

UNIVERSIDAD NACIONAL DEL ALTIPLANO  
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS  
ESCUELA PROFESIONAL DE CIENCIAS CONTABLES



**TESIS**

LOS GASTOS NO DEDUCIBLES Y SU INCIDENCIA EN LA DETERMINACIÓN  
DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LA EMPRESA  
REGIONAL DE SERVICIO PÚBLICO DE ELECTRICIDAD – ELECTRO PUNO  
S.A.A. PERIODOS 2014 - 2015

PRESENTADA POR:

**DAVID APARICIO CHOQUE MAMANI**

PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE:

**CONTADOR PÚBLICO**

PUNO - PERU

2017

UNIVERSIDAD NACIONAL DEL ALTIPLANO  
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS  
ESCUELA PROFESIONAL DE CIENCIAS CONTABLES

LOS GASTOS NO DEDUCIBLES Y SU INCIDENCIA EN LA DETERMINACIÓN  
DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LA EMPRESA  
REGIONAL DE SERVICIO PÚBLICO DE ELECTRICIDAD – ELECTRO PUNO  
SAA, PERIODOS 2014 - 2015

PRESENTADA POR:

**DAVID APARICIO CHOQUE MAMANI**

PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE:

**CONTADOR PÚBLICO**

APROBADO POR EL JURADO REVISOR CONFORMADO POR:

PRESIDENTE	:	 ..... DRA. MARÍA AMPARO CATACORA PEÑARANDA
PRIMER MIEMBRO	:	 ..... Msc. HUGO FREDDY CONDORI MANZANO
SEGUNDO MIEMBRO	:	 ..... DR. MARCO ANTONIO RUELAS HUMPIRI
DIRECTOR DE TESIS	:	 ..... DR. EDUARDO JIMÉNEZ NINA

Fecha de Sustentación: 03-02-2017  
Línea de Investigación: Sistema Tributario Nacional  
Tema: Gastos no Deducibles

## DEDICATORIA

A mis Padres, Paulina Mamani Romero y Francisco Choque Alave, quienes fueron un gran apoyo emocional e incondicional, por sus consejos y por su amor.

A mis amigos quienes me apoyaron en todo este tiempo.

A mis maestros quienes nunca desistieron al enseñarme, aun sin importar lo complicado que podía llegar a ser, a ellos que continuaron depositando su esperanza en mí.

Para ellos es esta dedicatoria de tesis, pues es a ellos a quienes se las debo por su apoyo incondicional.

## AGRADECIMIENTOS

A mis padres Francisco Choque Alave y Paulina Mamani Romero, por sus consejos de seguir adelante y creer en mí en todo momento.

A mis hermanos por su apoyo moral y su amor incondicional en todo momento.

A mis amigos por haber estado en todo este proceso siempre dándome alientos para continuar.

A mis docentes de la Facultad de Ciencias Contables y Administrativas por haber dedicado tiempo en enseñarnos y por encaminarnos en este objetivo.

**ÍNDICE GENERAL**

DEDICATORIA.....	i
AGRADECIMIENTOS .....	ii
ÍNDICE GENERAL.....	iii
ÍNDICE DE TABLAS .....	v
ÍNDICE DE GRÁFICOS .....	vi
ÍNDICE DE ANEXOS .....	vi
RESUMEN.....	vii
ABSTRACT .....	ix
INTRODUCCIÓN .....	xi
CAPÍTULO I.....	1
Planteamiento del Problema, Antecedentes y Objetivos de la Investigación .....	1
1.1. El Problema .....	1
1.1.1. Planteamiento del Problema.....	1
1.1.2. Formulación del Problema.....	7
1.1.3. Sistematización del Problema .....	7
1.2. Antecedentes.....	8
1.2.1. Locales .....	8
1.2.2. Nacionales.....	10
1.3. Objetivos de la Investigación .....	13
1.3.1. Objetivo General.....	13
1.3.2. Objetivos Específicos .....	13
CAPÍTULO II .....	15
Marco Teórico, Marco Conceptual e Hipótesis de la Investigación .....	15
2.1. Marco Teórico.....	15
2.1.1. Sistema Tributario Nacional Peruano .....	15

2.1.2. La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria .....	19
2.1.3. Ley del Impuesto a la Renta .....	21
2.1.4. Gastos Deducibles.....	33
2.1.5. Gastos no Deducibles.....	50
2.2. Marco Conceptual .....	52
2.3. Hipótesis de la investigación .....	58
2.3.1. Hipótesis general .....	58
2.3.2. Hipótesis específicas .....	59
CAPÍTULO III .....	61
Metodología de la investigación .....	61
3.1. Tipo de Investigación.....	61
3.2. Nivel de Investigación.....	62
3.3. Diseño de Investigación.....	62
3.4. Métodos de Investigación .....	63
3.5. Población.....	64
3.6. Muestra.....	64
3.7. Técnicas para recolección de Datos.....	65
3.8. Técnicas de Procesamiento de Datos .....	66
3.9. Características del Área de Investigación .....	66
CAPÍTULO IV .....	70
Exposición y Análisis de resultados .....	70
4.1. Factores que Condicionan la no Deducibilidad de Gastos en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno – Electro Puno SAA, Periodos 2014 y 2015.....	70
4.2. Análisis de la Incidencia del Principio de Causalidad y los Límites Tributarios en la Determinación de la Base Imponible del Impuesto a la	

Renta en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno – Electro Puno SAA, Periodos 2014 y 2015.....	82
CONCLUSIONES .....	94
RECOMENDACIONES .....	96
BIBLIOGRAFÍA .....	98
ANEXOS .....	102

### ÍNDICE DE TABLAS

TABLA 01: Personal de la División de Contabilidad.....	65
TABLA 02: Multas, Recargos e Intereses, Años 2014-2015.....	71
TABLA 03: Donaciones y Actos de Liberalidad, Años 2014-2015.....	72
TABLA 04: Gastos Sustentados con Comprobantes de Pago que no Reúnen los Requisitos y Características Mínimas Establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago, Años 2014-2015.....	73
TABLA 05: Capacitación al Personal en Temas Tributarios.....	75
TABLA 06: Asistencia del Personal a Capacitaciones en Temas Tributarios.....	76
TABLA 07: Aplicación de Procedimientos Internos para la Correcta Determinación de los Gastos Deducibles.....	78
TABLA 08: Incidencia Negativa de los Límites Tributarios en la Determinación del Impuesto a la Renta.....	79
TABLA 09: Factores que Condicionan la Deducibilidad de Gastos.....	81
TABLA 10: Empresa Electro Puno S.A.A. Estado de Resultados.....	82
TABLA 11: Empresa Electro Puno S.A.A. Gastos de Ventas y Distribución años 2014-2015.....	83

TABLA 12: Empresa Electro Puno S.A.A. Gastos de Administración.....	84
TABLA 13: Empresa Electro Puno S.A.A. Análisis de la Incidencia de los gastos no deducibles en la base imponible del Impuesto a la Renta Años 2014-2015.....	85

### ÍNDICE DE GRÁFICOS

GRÁFICO 01: Sistema Tributario Nacional.....	18
GRÁFICO 02: Características de un Gasto.....	36
GRÁFICO 03: Respaldo Documental.....	38
GRÁFICO 04: Capacitación al Personal en Temas Tributarios.....	75
GRÁFICO 05: Asistencia del Personal a Capacitaciones en Temas Tributarios.....	77
GRÁFICO 06: Aplicación de Procedimientos Internos para la Correcta Determinación de los Gastos Deducibles.....	78
GRÁFICO 07: Incidencia Negativa de los Límites Tributarios En la Determinación del Impuesto a la Renta.....	80

### ÍNDICE DE ANEXOS

ANEXO 01: Gastos Reparables.....	103
ANEXO 02: Encuesta.....	105
ANEXO 03: Empresa Electro Puno S.A.A. Estado de Resultados.....	107
ANEXO 04: Notas a los Estados Financieros Electro Puno S.A.A.....	108

## RESUMEN

El presente trabajo de investigación titulado “Los Gastos no Deducibles y su incidencia en la Determinación de la Base Imponible del Impuesto a la Renta en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad – Electro Puno S.A.A. Periodos 2014 - 2015” se realizó partiendo de la problemática existente en la mayoría de empresas de nuestro país, especialmente en aquellas empresas que no tienen personal capacitado para hacer frente a la problemática de interpretar y aplicar correctamente el marco normativo en materia tributaria. Esto es que, en las empresas al realizar adquisiciones de bienes, servicios y gastos que se realizan durante el desarrollo de sus actividades no se hace observancia de la normativa vigente, en consecuencia se hacen los reparos tributarios de gastos que la Administración Tributaria no acepta para la determinación de la Base del Impuesto a la Renta. Para ello se emplearon los métodos descriptivo, analítico y comparativo, así como el análisis documental y la observación directa para determinar la incidencia de los gastos no deducibles en la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta. Los resultados que se obtuvieron fueron acorde a las hipótesis planteadas puesto que se concluyó que la capacitación de personal, la falta de compromiso y el exceso de condiciones en la deducibilidad de los gastos son los factores determinantes en la deducción de gastos, asimismo se tuvo reparos por un total de S/ 1'022,082.00 soles en el año 2014, producto de ello se tiene como Impuesto a la Renta por un total de S/ 306,625.00 soles; también se tuvo reparos por un total de S/ 916,073.00 soles en el año 2015, determinándose impuesto a la renta por un total de S/ 256,501.00 soles, la suma de ambos montos asciende a S/ 563,126.00 soles, de acuerdo a lo descrito concluimos que los gastos no deducibles fueron determinantes para la

determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta. Pudiendo así finalmente proponer lineamientos internos para el control de gastos.

**Palabras claves:** Gastos no Deducibles, Factores, Base Imponible, Impuesto a la Renta, Principio de Causalidad.

**ABSTRACT**

The present research work titled "Non-Deductible Expenditures and their Impact on Determining the Taxable Income Tax Base in the Regional Public Electricity Service Company - Electro Puno S.A.A. Periods 2014 - 2015" was made starting from the problematic Existing in the majority of companies in our country, especially in those companies that do not have qualified personnel to deal with the problem of correctly interpreting and applying the regulatory framework in tax matters. This is that, in the companies to realize acquisitions of goods, services and expenses that are realized during the development of its activities does not comply with the current regulations, consequently the tax repairs are made of expenses that the Tax Administration does not accept for the determination of the Income Tax Base. For this purpose, the descriptive, analytical and comparative methods, as well as documentary analysis and direct observation were used to determine the incidence of non-deductible expenses in the determination of the tax base of the Income Tax. The results obtained were in accordance with the hypotheses raised since it was concluded that the training of personnel, the lack of commitment and the excess of conditions in the deductibility of the expenses are the determining factors in the deduction of expenses, For a total of S / 1'022,082.00 soles in the year 2014, product of this has as Income Tax for a total of S / 306,625.00 soles; Also repairs for a total of S / 916,073.00 soles in the year 2015, being determined income tax for a total of S / 256,501.00 soles, the sum of both amounts to S / 563,126.00 soles, according to the described we conclude that the non-deductible expenses were decisive for the determination of the tax base of the Income Tax. In this way, we can finally propose internal guidelines for controlling expenditures.

**Key words:** Non-Deductible Expenses, Factors, Taxable Basis, Income Tax,  
Principle of Causality.

## INTRODUCCIÓN

Actualmente las empresas tanto privadas y públicas están sujetas al cumplimiento de normas tributarias que regulan aspectos relacionados a la deducibilidad de los gastos realizados al momento de la realización de sus actividades, es por ello que el en presente trabajo se analizó la incidencia que tienen los gastos no deducibles tributariamente al momento de la determinación de la Base Imponible del Impuesto a la Renta, asimismo se identificaron los factores que determinan la deducibilidad de los gastos realizados por la empresa.

Por ende, el trabajo de investigación pretende dar un gran aporte debido a la importancia del manejo de los gastos deducibles y no deducibles dentro de la empresa ya que incide directamente al momento de la determinación de la base imponible del impuesto a la renta, y como consecuencia mayor pago en impuesto a la renta.

Frente a estos problemas detectados es necesario plantear lineamientos que permitan la reducción de los gastos no deducibles, concientizar y capacitar a los trabajadores y funcionarios de la empresa con el fin de optimizar los recursos de la empresa para que éstos puedan ser invertidos en la mejora de los servicios prestados a la población.

El desarrollo integral de la investigación consta de cinco capítulos el capítulo I, se abordara lo referente al planteamiento del problema, los antecedentes y los objetivos de la investigación.

En el capítulo II se muestra el marco teórico, marco conceptual y la hipótesis de la investigación.

En el capítulo III, se desarrolla la metodología de la investigación, que incluyen los métodos empleados en la investigación, población, muestra y las técnicas de recolección y procesamiento de datos.

En el capítulo IV, se presenta las características del área de investigación haciendo una breve caracterización del lugar donde se desarrolla la investigación.

En el capítulo V, se expone y analiza los resultados de la investigación prestándolo de manera ordenada y clara, además se realiza la contratación de las Hipótesis.

Finalmente se realiza las conclusiones y recomendaciones correspondientes de acuerdo a los resultados obtenidos.

## **CAPÍTULO I**

### **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA, ANTECEDENTES Y OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **1.1. EL PROBLEMA**

##### **1.1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

Generalmente cuando una persona decide organizar y constituir una empresa desde la perspectiva natural y jurídica siempre tiene la expectativa de que su inversión debe no solamente generar utilidades, sino que su negocio sea cual fuera la actividad a la que se ve a dedicar sea desde el inicio sumamente rentable; pero para que en la realidad exista esa posibilidad necesariamente tiene que definir la forma empresarial a través de la cual deba desarrollar sus actividades y que éstas en forma definitiva deben generar rentas de tercera categoría, si decide hacerlo como persona natural o jurídica siempre va a estar sometida a cumplir con los dispositivos no solamente contables, sino sobre todo tributarios para efectos de determinar con

propiedad sus obligaciones tributarias, entre las cuales destaca sobre todas el impuesto a la Renta.

La determinación de la Renta Neta Imponible para los generadores de rentas clasificadas como de tercera categoría resulta un trabajo difícil y complejo toda vez que en la práctica el criterio de la causalidad de los gastos, importante para determinar una base imponible justa, se va desplazado en importancia por aspectos formales que impiden muchas veces que un gasto necesario para la generación de la renta deba ser reparado.

Por dicha razón resulta abordar ésta problemática orientada a la correcta determinación de la base imponible del impuesto analizando tanto los ingresos como los gastos imputados al ejercicio que deben considerarse; y se realce la importancia de demostrar fehacientemente a la Administración tributaria la causalidad del gasto, así como las distintas limitaciones que dispone la norma respecto de los gastos en que puede incurrir una persona generadora de rentas de tercera categoría.

El Impuesto a la Renta constituye un tributo que grava las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos. Dentro de la determinación propia de la renta neta de tercera categoría para aquellos contribuyentes que la generan, deben verificar la deducción de los gastos necesarios para producir y mantener la fuente generadora. Por lo tanto es

importante poder efectuar un proceso de verificación de los gastos a efectos de poder evitar algún reparo con la administración tributaria, ya que el propio contribuyente al momento de efectuar el cálculo tendiente a la verificación del pago del Impuesto a la Renta realiza un proceso de autodeterminación, cumpliendo así lo dispuesto en el artículo 59º del Código Tributario.

El problema que puede presentarse es que al momento de realizar la determinación de la renta neta algunos gastos que fueron incluidos y considerados en dicho proceso pueden ser reparables, ya sea porque no cumplen con el principio de causalidad, y no se cumplió con la formalidad exigida en las operaciones especialmente en el aspecto tributario.

El impuesto a la Renta grava las rentas provenientes del capital y no al capital propiamente dicho; es decir, grava el producto que genere el capital invertido o explotado en un período dado, dentro de cada ejercicio gravable. Dada la complejidad que existe en la actualidad en muchas empresas respecto a la correcta determinación de sus obligaciones tributarias, especialmente en lo que respecta al Impuesto a la Renta de Tercera Categoría se hace imprescindible abordar dicha problemática sobre todo en lo que se relaciona al impacto que tiene los gastos en la generación de la fuente periódica de la renta, siendo necesario efectuar un análisis tributario y contable de los gastos deducibles en base a las normas contables y tributarias que se encuentran en vigencia.

Justamente en la presente investigación se va analizar éste problema para efectos de que los resultados de la misma constituyan aportes para que las empresas que desarrollan sus actividades conozcan los mecanismos y procedimientos que se utilizan para la correcta determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en base a la aplicación de lo que dispone la Ley del Impuesto a la Renta y su correspondiente Reglamento.

El conocimiento de los gastos deducibles y no deducibles debe ser una preocupación constante de los Contadores Públicos que laboran en las distintas empresas dado que la Gestión que realizan, no solamente debe centrarse en el registro contable de las operaciones consideradas como gastos, sino en el impacto que tienen desde el punto de vista tributario en la generación de la renta, que permita la correcta determinación de la base imponible y consecuentemente del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, dejando en claro que no deben dejarse de lado a las normas contables, sino que cuando tributariamente los gastos incurridos por las empresas no son deducibles, entonces es necesario efectuar los reparos necesarios que la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento lo establecen.

(MATEUCCI A, 2012), comenta sobre el principio de causalidad, es aquel donde se verifican los gastos que sean necesarios para producir o mantener la fuente productora de la renta (deducibles). También existe el artículo 44<sup>o</sup> de la misma Ley, donde se detallan de manera expresa aquellos gastos que no se consideran deducibles para la determinación de la renta

neta de tercera categoría, los cuales serán materia de análisis en el presente estudio.

En muchos casos las empresas cumplen con la condición establecida por la ley, en cuanto al cumplimiento del principio de causalidad el cual está expresamente citado en el primer párrafo del artículo 37° de la ley del impuesto a la renta, donde dice a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles.

Esta última parte donde dice “en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley. En consecuencia son deducibles”, esto nos lleva al artículo 44° de dicha ley donde hay una relación de gastos prohibidos, los cuales cumplen una serie de requisitos formales y no permiten fácilmente su deducción.

Estas prohibiciones no están del todo cuestionadas como es el caso de los gastos personales y familiares, ya que transgreden el principio de entidad contempladas en las normas contables. Pero hay un caso peculiar con es el caso de los comprobantes emitidos por contribuyentes que se encontraron como no habidos en su domicilio fiscal y que en la oportunidad de su emisión no modificaron dicha condición. Como podemos observar este hecho es de

responsabilidad del proveedor que no modificó su condición oportunamente y no del adquirente del bien y/o servicio, pero este inciso prohíbe su deducción.

Asimismo (MATEUCCI A, 2012), menciona que al efectuar una revisión del texto del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta, observamos que en él se indican una serie de gastos que no califican como deducibles para efectos de proceder con la determinación de la renta neta de tercera categoría en el Impuesto a la Renta Empresarial. Sin embargo muchas empresas del entorno comercial incurren en gastos necesarios para generar ingresos y mantener su fuente, de los cuales se encuentran vinculados a la restricción, límites y prohibiciones que establece el legislador por el exceso de requisitos formales que dificultan su deducción.

En los años 2014 y 2015 la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno, ha reparado gran cantidad de gastos en su estado de resultados, situación que ha ocasionado la determinación de un impuesto mayor a favor del Estado y consecuentemente un perjuicio económico y financiero a la empresa.

Consideramos que el personal de distintas áreas de la empresa encargados de realizar adquisiciones de bienes y/o servicios desconocen de las normas contables y tributarias, situación que genera auto reparos, al momento de determinar los resultados de la empresa y consecuentemente un mayor impuesto a favor del Estado.

Por lo que se cree conveniente realizar el presente trabajo de investigación, en los periodos 2014 y 2015, de la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad – Electro Puno SAA, con el propósito de establecer la incidencia de los gastos no deducibles al momento de determinar la Base Imponible del Impuesto a la Renta.

### **1.1.2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA**

¿Cómo inciden los gastos no deducibles tributariamente en la determinación de la Base Imponible del Impuesto a la Renta en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno – Electro Puno SAA, periodos 2014 y 2015?

### **1.1.3. SISTEMATIZACION DEL PROBLEMA**

- a) ¿Cuáles son los factores que condicionan la no deducibilidad de gastos en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno – Electro Puno SAA, periodos 2014 y 2015?
- b) ¿Cómo incide el Principio de Causalidad y los límites tributarios en la determinación de la Base Imponible del Impuesto a la Renta en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno – Electro Puno SAA, periodos 2014 y 2015?
- c) ¿Qué lineamientos proponer para la correcta aplicación de la Ley del Impuesto a la Renta en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno – Electro Puno SAA?

## 1.2. ANTECEDENTES

De acuerdo a la revisión bibliográfica hecha en la universidad y otros medios se pudieron encontrar antecedentes de investigación relacionados con el presente trabajo de tesis los cuales son:

### 1.2.1. LOCALES

(CHURA CHAMBI, 2011), en su Tesis para obtener el Título Profesional de Contador Público arribó a las siguientes conclusiones:

- El concepto de Gastos, para efectos del cálculo del Impuesto a la Renta dentro de una entidad, no necesariamente debe ser aquello que la entidad considere como tal, si no aquello que la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento en cuyos artículos, respecto a concepto de gastos deducibles para efectos del cálculo de la Renta Anual, considerando en ello los límites de las mismas y aquellos que no deberán de ser consideradas como costos, es decir restar aquellos gastos no deducibles, para efectos del cálculo de la renta neta imponible del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría. De ser lo contrario genera reparos, tal como se ha demostrado en la presente investigación en los cuadros 1, 2, 3, 4, 5 y 6 respecto a conceptos de reparos por gastos; generando un pago mayor de impuesto a la renta como se muestra en los cuadros 8 y 9 Estado de Resultados después de Reparos y cuadros 11, 12, 13 y 14, análisis de los Ratios Financieros que demuestran aquellas causas generadas por la mala aplicación del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento. Por otro lado debemos considerar que tales son considerados como

infracción en el TUO del CODIGO Tributario, que se sancionan con multas cuyos pagos ascienden al 50% del tributo omitido más los intereses moratorios, cuyos como figura en el cuadro N° 10; causando efectos económicos negativos a través de la disminución del Activo Disponible como se demuestra en el análisis de los ratios y el resultado de estado de gestión lo cual incide negativamente en la gestión económica y financiera de la empresa.

- Los reparos por ingresos son aquellas ventas no consideradas en los libros del registro de ventas y/o Ingresos; como tales que se mencionan en el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento; las mismas generan aumentos en la utilidad bruta por ende en el resultado de la renta neta imponible para efectos de cálculos del Impuesto a la Renta Anual de Tercera Categoría como se ha demostrado en el cuadro N° 6 y 7 del presente trabajo de investigación resultando una mayor Renta Neta Imponible, las mismas se demostraron en el cuadro N° 8 y 9 y el análisis de los Ratios financieros cuadros 11, 12, 13 y 14 que aumentan el impuesto por pagar, no solo ellos, si no que el incumplimiento de las normas tributarias son consideradas infracciones que se sanciona con multas que ascienden al 50% del tributo omitido, como se muestra en el análisis del cuadro N° 10, las mismas disminuyen el Activo Disponible de la empresa e inciden negativamente en la Eficiente Gestión Económica de la empresa estudiada

### 1.2.2. NACIONALES

(ALVARADO BARDALES, 2013), en su Tesis para obtener el Título Profesional de Contador Público, arribó a las siguientes conclusiones:

- Los gastos no deducibles tributariamente han sido significativos en el 2012 respecto al año 2011, tal como lo evidencian las notas a los estados financieros; los principales gastos han sido las multas impuestas por la administración tributaria y gastos por no contener los requisitos mínimos en los comprobantes de pago.
- De acuerdo al análisis de los artículos 37° y 44° de la ley del impuesto a la renta y su respectivo reglamento, se concluye que los gastos no deducibles tienen mayor incidencia en la presentación y preparación del estado de resultados del 2012 son: gastos realizados con comprobantes que no reúnen los requisitos mínimos establecidos en el reglamento de comprobantes de pago, gastos de representación los cuales exceden el límite permitido por la ley y las multas impuestas por entidades del sector público.
- El personal no está debidamente capacitado en materia tributaria, situación que conlleva a una incorrecta deducción de gastos, además la gerencia no tiene entre sus prioridades capacitar al personal en estos temas.
- Los gastos no deducibles tributariamente adicionados a la renta neta imponible, genera una mayor utilidad, en consecuencia un mayor impuesto a la renta a pagar, esta situación perjudica a la empresa al tener que desembolsar mayores recursos.

(VILLANUEVA SOCOLA, 2012), de acuerdo a su investigación realizada, en base al análisis e interpretación de sus resultados y a la contrastación de sus hipótesis concluye:

- Que el Tratamiento tributario y contable influye de manera significativa en la determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de las Empresas de la Provincia de Huaura porque existen determinados dispositivos que las personas responsables que se encargan de determinar los resultados deben tener en cuenta como lo es la Ley del Impuesto a la Renta y su correspondiente reglamento.

(VEGA ISLA, 2009), en su trabajo realizado en base a sus resultados arriba a las siguientes conclusiones:

- La aplicación correcta de los procedimientos de reparo tributario, deben ir acompañados de un proceso adecuado de gestión empresarial en el contexto de las nuevas herramientas administrativas, lo que repercutirá en la gestión eficaz de la empresa.
- La determinación objetiva de cada elemento de los reparos tributarios, correspondientes a los ingresos y gastos, conllevarán al cálculo correcto de los reparos tributarios y permitirá deducir ingresos o incrementar gastos nos considerados en su totalidad, hasta obtener la Renta Imponible y el Impuesto a la Renta correcto de la empresa del sector comercio.
- El establecimiento de los procedimientos tributarios, en base al grado de comprensión de la Ley del Impuesto a la Renta y a la capacitación obtenida; permitirá a la empresa del sector comercio, determinar los reparos tributarios que fueran necesarios para la obtener la Renta

Imponible y por qué realmente le corresponde; lo que repercutirá en la eficacia de la gestión empresarial.

(GARCÍA FLORES, 2008), en si Tesis para optar el Título Profesional de Contador Público, arriba a las siguientes conclusiones:

- El principio de causalidad, dispone que para establecer la Renta de Tercera Categoría, se deducirá a la Renta Bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la Ley. Para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente y generalidad para los gastos.
- El Artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta establece los gastos que no son deducibles para la determinación de la Renta Neta Imponible de Tercera Categoría.
- La adición de los gastos no deducibles a la pérdida del año 1998 y a la utilidad de los ejercicios 1999 y 2000 al presentar la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, determina una mayor Renta Neta Imponible, generando un elevado Impuesto a la Renta a pagar por la empresa.
- Los gastos no son deducibles para determinar la Renta Neta de la empresa porque la administración no cumple con los requisitos establecidos, no adjunta comprobantes de pago por los gastos realizados, no ha probado judicialmente el hecho delictuoso, no celebra contratos de alquiler o cesión

de bienes y por prestación de servicios y porque no carga en cuenta corriente los gastos personales que no guardan relación con la actividad económica del negocio. Están conformados por la provisión para cuenta de cobranza dudosa, remuneración al directorio, multas e intereses, gastos no sustentados con comprobante de pago, compra de panetones, gastos de movilidad, robo de mercaderías, remuneración accionistas, servicios de luz, agua y teléfono, reparación y mantenimiento de una camioneta y reparación de un auto.

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

#### **1.3.1. OBJETIVO GENERAL**

Determinar la incidencia de los gastos no deducibles tributariamente en la determinación de la Base Imponible del Impuesto a la Renta en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno - Electro Puno SAA, periodos 2014 y 2015.

#### **1.3.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- a) Identificar los factores que condicionan la no deducibilidad de gastos en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno - Electro Puno SAA, periodos 2014 y 2015.
- b) Analizar la incidencia del Principio de Causalidad y los Límites tributarios en la determinación de la Base Imponible del Impuesto a la Renta en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno – Electro Puno SAA, periodos 2014 y 2015.

- c) Proponer lineamientos internos para la correcta aplicación de la Ley del Impuesto a la Renta en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno - Electro Puno SAA.

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO, MARCO CONCEPTUAL E HIPÓTESIS DE LA INVESTIGACIÓN

#### 2.1. MARCO TEÓRICO

##### 2.1.1. SISTEMA TRIBUTARIO NACIONAL PERUANO

Según la Constitución de 1993, el Estado es el poder político organizado en tres niveles de gobierno: nacional, regional y local, y cada uno de ellos agrupa diferentes unidades ejecutoras o productoras de bienes y servicios públicos cuyos costos operativos deben ser financiados con tributos.

(ROBLES MORENO & PEBE DIAZ, 2016) Precisa “El Sistema Tributario es el conjunto de tributos interrelacionados que se aplica en un país en un momento determinado, en este sentido, se debe tener presente que, el conjunto de tributos vigentes reunidos no constituye de por sí solo un sistema tributario, ya que, el concepto de sistema tiene implícito que se trate de un conjunto ordenado y coordinado de tributos, de tal manera que se trate de un todo orgánica y sistemáticamente ordenado. La coordinación que debe tener todo un sistema tributario puede ser obra del legislador o el resultado de la

evolución histórica. En este sentido, un sistema tributario puede ser racional o histórico”.

El objeto del estudio del sistema tributario es examinar y conocer el conjunto de tributos de un determinado país considerándolo como un objeto unitario de conocimientos. Desde el punto de vista, todo sistema tributario debe ser enjuiciado en su conjunto; debido a los efectos que produce, pueden corregirse y equilibrarse entre sí.

(Villegas, 2001), Señala como características generales del sistema tributario racional, tenemos:

- ❖ Desde un aspecto fiscal, es necesario que los tributos que constituyen el sistema sean productivos y que originen un rendimiento suficiente, tanto en épocas normales como anormales.
- ❖ Desde el punto de vista económico es necesario que el sistema tenga la flexibilidad funcional suficiente para convertir la fiscalidad en un instrumento de promoción económica, y no, por el contrario, que trabe la producción nacional.
- ❖ Desde el aspecto social, los tributos deben ocasionar un sacrificio mínimo al contribuyente y distribuirse equitativamente entre los ciudadanos según su aptitud de prestación patrimonial.

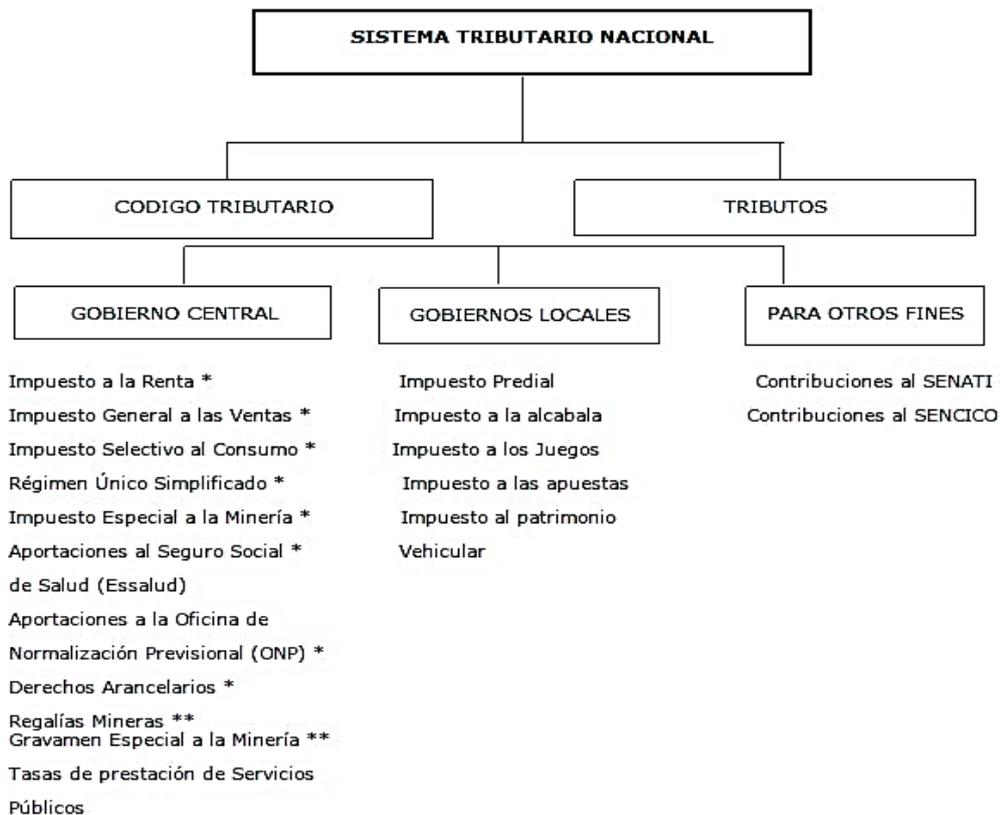
- ❖ Desde el aspecto administrativo, es necesario que el sistema sea lo más simple posible, de manera que produzca certeza en el contribuyente con respecto al modo de pago, lugar y fecha, etc
- ❖ Alcanzar los objetivos de la política fiscal (máxima equidad posible, menor interferencia posible en la asignación de los recursos de la economía y promover la estabilidad y el crecimiento económico.
- ❖ Minimizar los costos de un sistema, ya sean los que incurre el contribuyente como los de la administración fiscal (la organización estatal dedicada a la percepción y el control impositivo.
- ❖ Lograr un rendimiento fiscal adecuado, lo que implica alcanzar una recaudación en función de los objetivos propuestos, tanto desde el punto de vista del financiamiento del gasto público como de incidir en la economía.

Según (SUNAT, 2016), señalo que en mérito a facultades delegadas, el Poder Ejecutivo, mediante Decreto Legislativo No. 771 dictó la Ley Marco del Sistema Tributario Nacional, vigente a partir desde 1994, con los siguientes objetivos:

- ❖ Incrementar la recaudación.
- ❖ Brindar al sistema tributario una mayor eficiencia, permanencia y simplicidad.
- ❖ Distribuir equitativamente los ingresos que corresponden a las Municipalidades.

El Código Tributario constituye el eje fundamental del Sistema Tributario Nacional, ya que sus normas se aplican a los distintos tributos. De manera sinóptica, el Sistema Tributario Nacional puede esquematizarse de la siguiente manera:

**GRÁFICO 01**  
**SISTEMA TRIBUTARIO NACIONAL**



**Fuente:** (Portal de la SUNAT)

### **2.1.2. LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, de acuerdo a Ley N° 24829; Ley de creación y la Ley general aprobada por decreto legislativo N° 501, es una institución pública descentralizada dependiente del Sector Economía y Finanzas, dotada de personería jurídica de derecho público, que tiene autonomía económica, administrativa, funcional, técnica y financiera, cuya función principal es la de estar encargada de la administración y recaudación de los tributos internos; y que en virtud a lo dispuesto por el decreto supremo N°061-2002-PCM del 12 de julio del 2002, expedido al amparo de lo establecido en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley N° 27658, ha absorbido a la Superintendencia Nacional de Aduanas – ADUANAS, asumiendo las funciones, facultades y atribuciones que por ley le correspondían a esta entidad.

#### **OBLIGACIONES DEL ADMINISTRADO**

Los deudores tributarios, están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria y en especial deberán:

- Inscribirse en los registros de la Administración Tributaria.
- Acreditar la inscripción cuando la Administración Tributaria lo requiera y consignar el mismo al número de identificación o

inscripción en los documentos respectivos, siempre que las normas tributarias lo exijan.

- Emitir con los requisitos formales legalmente establecidos los comprobantes de pago y guías de remisión y entregarlos en los casos previstos en las normas legales.
- Llevar los libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de Superintendencia de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, o los sistemas, programas, soportes portadores de micro formas gravadas, soportes magnéticos y demás antecedentes computarizados de contabilidad que los sustituyan, registrando las actividades que se vinculen con la tributación, conforme a lo establecido en las normas pertinentes.
- Permitir el control de la Administración Tributaria, así como presentar o exhibir en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según requiera la Administración Tributaria las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas.
- Proporcionar a la Administración Tributaria, la información que está requerida o la que ordene las normas tributarias, sobre las actividades del propio contribuyente o de terceros con los que

guarden relación.

- Conservar los libros y registros, llevados en sistema manual o mecanizado, así como los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos generadores de obligaciones tributarias, mientras el tributo no esté prescrito.
- Concurrir a las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida por ésta para el establecimiento de hechos vinculados a obligaciones tributarias.
- En caso de tener la calidad de remitente, está obligado a entregar el comprobante de pago o guía de remisión correspondiente de acuerdo a las normas sobre la materia para que el traslado de los bienes se realice.

### **2.1.3. LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA**

Según el libro “Impuesto a la renta empresas y personas naturales” (EFFIO F. & AGUILAR H., 2009, pág. 8), se menciona: “Que el impuesto a la renta como tributo no vinculado constituye una de las principales fuentes de recurso del estado; por tal motivo, resulta de especial importancia conocer su ámbito de aplicación, partiendo de la definición de la doctrina y nuestra legislación vigente, se otorga al concepto renta”.

Tomando en cuenta lo expuesto anteriormente, la ley del Impuesto a la Renta define lo siguiente: El Impuesto a la Renta es un tributo que se determina anualmente y considera como “ejercicio

gravable” aquel que comienza el 1 de enero y finaliza el 31 de diciembre de cada año. Grava las rentas que provengan de la explotación de un capital (bien mueble o inmueble), las que provengan del trabajo realizado en forma dependiente e independiente, las obtenidas de la aplicación conjunta de ambos factores (capital y trabajo), así como las ganancias de capital.

### **ÁMBITO DE APLICACIÓN**

El impuesto a la renta grava:

- ✓ Las rentas que proveen del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptibles a generar ingresos periódicos.
- ✓ Las ganancias de capital.
- ✓ Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por esta ley.

Según (BASAURI R., EFFINO P., & AGUILAR H., 2012, pág. 14), el impuesto a la renta es el tributo directo más importante dentro de los sistemas tributarias de los países y una de las principales fuentes de recursos de los estados.

Asimismo, (BENAVIDES, 2014), agregó que, de darse el caso, “es preferible reducir el impuesto a la renta (IR) antes que el IGV, ya

que este último es el que más recauda y el Estado no puede perder ese ingreso, porque tiene déficit y gasto público fijo”. También añadió que “es necesario tener mucha cautela antes de bajar los impuestos, ya que estamos en un entorno desfavorable; es decir, la economía se está desacelerando y esa situación ya genera una menor recaudación”.

Por otro lado, (ORTEGA & PACHERRES, 2010), nos indican que, la recaudación del impuesto a la renta es uno de los principales ingresos tributarios del Estado. Su determinación no debe apreciarse como un mero trámite administrativo, sino que obedece al resultado de todo un proceso articulado destinado a medir cual es el nivel del desarrollo en la explotación armonizadas de las fuentes productivas o del desempeño óptimo de las capacidades, habilidades y esfuerzos por parte de los contribuyentes.

De esta manera, (CONTADORES & EMPRESAS, 2010), en su libro “Aplicación práctica del Impuesto a la Renta”, define al impuesto a la renta como aquella que proviene del producto periódico de una fuente durable y susceptible de ser explotada por la actividad humana. Dicha fuente puede ser de un capital, el trabajo personal, o la combinación de ambos.

La ley del Impuesto a la Renta establece las normas que regula el cumplimiento del pago de los tributos por parte de los contribuyentes

que se encuentran gravados con el impuesto a la renta, con la finalidad de evitar maniobras para evadir cargas tributarias, las mismas que pueden perjudicar al estado en el cumplimiento del pago de obligaciones, como también satisfacer las necesidades y el bienestar de la sociedad.

(ORTEGA & PACHERRES, 2010, pág. 9), comentan: Como se sabe la renta contribuye a una de las manifestaciones de riqueza sobre las que se aplica un impuesto, junto al consumo y al patrimonio y en consecuencia, es un claro indicador de capacidad contributiva. En este sentido el impuesto a la renta es uno de los tributos que grava el rendimiento del capital y el trabajo, respecto del cual se puede decir que es un impuesto real dado que recae en actividades sin tomar en cuenta circunstancias personales; y directo en medida que recae directamente sobre las personas, empresas, sociedades que genera la renta y la riqueza.

Según (BEHAMONDE Q, 2012, pág. 165), los impuestos son prestaciones que pueden ser en dinero o en especie, y que se otorgan a favor del Estado, quien reclama su pago con el fin de satisfacer las necesidades colectivas y en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial, esto quiere decir que no son vinculadas a un servicio individualizado al favor de contribuyente en ese sentido. Por lo tanto, carecería de sentido

permitir la deducción del impuesto a la renta, ya que lo que ingresaría por recaudación de este impuesto por un lado, se estaría deduciendo como un gasto, por el otro.

Por otro lado, (CABALLERO BUSTAMANTE, 2012), define: La renta que se grava en el Impuesto sobre Sociedades es la renta neta obtenida por la entidad social, cualquiera que sea su origen o naturaleza, y por ello, para la determinación de su importe, hay que integrar, por un lado, todos los ingresos y beneficios obtenidos, y por otro, todos los gastos y pérdidas sufridos por la entidad en el ejercicio económico.

(ALVA M, 2012), explica sobre la determinación de la renta neta: se procederá a deducir de la renta bruta los gastos que la persona jurídica ha efectuado durante el transcurso de un ejercicio. Sin embargo, como es obvio pensar, no todo gasto es permitido para su deducción, ya que como nos podemos percatar, la deducción de un gasto hace que el contribuyente pague menos impuesto; por ello, el legislador ha determinado que solo aquellos gastos que cumplan con algunos requisitos serán permitidos para la determinación de la renta neta, monto sobre el cual al final se va a tributar.

## TIPOS DE CONTRIBUYENTES

Según el Artículo 14° Son contribuyentes del impuesto de las personas naturales, las sucesiones indivisas, las asociaciones de hecho de profesionales y similares y las personas jurídico. También se considerar contribuyentes a las sociedades conyugales que ejercieran la opción prevista en el artículo 16° de esta ley. También se consideran contribuyentes a las sociedades conyugales que ejercieran la opción prevista en el artículo 16° de esta ley.

Para los efectos de esta ley, se considerarán personas jurídicas a las siguientes:

- a) Las sociedades anónimas, en comandita, colectivas, civiles, comerciales de responsabilidad limitada constituidas en el país.
- b) Las empresas de propiedad social.
- c) Las empresas de propiedad parcial o total del Estado.
- d) Las empresas unipersonales, las sociedades y las entidades de cualquier naturaleza, constituidas en el exterior que de cualquier forma perciban renta de fuente peruana.
- e) Las empresas individuales de responsabilidad limitada, constituidas en el país.

(APAZA, 2008, pág. 9), nos menciona: En general, las rentas de todos los tipos de actividades económicas son gravadas como rentas de tercera categoría, aunque la forma de cálculo puede ofrecer

particularidades según el tamaño empresarial y el tipo de actividad. La regla general para el cálculo de la renta consiste en parte de la información suministrada por los registros contables de la empresa. En todos las actividades consideradas rentas de tercera categoría aplica el método de renta neta, por el que la base imponible se calcula como diferencia entre los ingresos y gastos de la actividad, tal y como aparecen en los registros contables, corregidos por ajustes extracontables de signo positivo o negativo que incorporan el contenido de la normativa del impuesto a la renta.

Asimismo, (BRAVO C., 2005, pág. 63 y 64), en su estudio: La renta como materia imponible en el caso de actividades empresariales y su relación con la contabilidad, menciona que: El Impuesto a la Renta es un tributo que afecta directamente sobre la renta y la riqueza. En estricto, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo). En tal secuencia de ideas, es de advertir que el Impuesto a la Renta no grava la celebración de contratos, sino la renta que se obtiene o genera por la instauración y ejecución de las obligaciones que emanan de un contrato y que en el caso de las actividades empresariales, se somete a tributación neta de gastos y costos relacionados a la actividad generadora de renta.

Así como nos menciona los autores (GARCÍA Q. & HIRACHE, 2011), en su libro: Impuesto a la renta 2009-2010: se encuentran comprendidos en este régimen tributario, todas aquellas personas, naturales o jurídicas que vienen realizando actividades empresariales, las mismas que generan renta de tercera categoría y que no se encuentre acogida a otros regímenes.

Según el autor, (APAZA, 2008), en su libro Impuesto a la Renta Empresarial, nos menciona que el Impuesto que grava los beneficios obtenidos por las empresas o sociedades en el ejercicio de sus actividades se utiliza como el sinónimo de impuesto a las utilidades.

Por otro lado, en la revista de (CABALLERO BUSTAMANTE, 2012): Gastos deducibles principales consideraciones a tener en cuenta, el concepto de renta neta es de vital importancia, porque será esta la magnitud sobre la cual se aplicará la alícuota del impuesto. Así, a nivel doctrinario de manera unánime los tratadistas entienden que el derrotero para alcanzar la renta neta de la tercera categoría de una empresa, se iniciara a partir de la renta bruta o ganancia bruta a la cual se detraerán o restaran los gastos y otras deducciones establecidas por la ley.

Asimismo, en nuestro trabajo de investigación, la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno SAA se encuentra

afecta a renta de tercera categoría, esta categoría es definida por la ley del impuesto a la renta de la siguiente manera:

### **RENTA DE TERCERA CATEGORÍA**

Es un régimen tributario que comprende las personas naturales y jurídicas que generan rentas de tercera categoría (aquellas provenientes del capital, trabajo o de la aplicación conjunta de ambos factores). Aquellos contribuyentes que provienen del Nuevo Régimen Único Simplificado (NRUS) o del Régimen Especial del Impuesto a la Renta (RER), que deseen incorporarse al Régimen General, pueden realizarlo en cualquier momento del año mediante la presentación de la declaración del pago correspondiente al mes en que se incorporen, utilizando el PDT N° 621 o el Formulario N° 119 según corresponda.

#### **a. Actividades generadoras de rentas de tercera categoría**

(Artículo 28° de la Ley y artículo 17° del Reglamento)

Son Rentas de Tercera Categoría, entre otras, las originadas por:

- Las derivadas de la actividad de los agentes mediadores de comercio, rematadores y martilleros y de cualquier otra actividad similar.
- Las que obtengan los notarios.
- Las ganancias de capital y los ingresos por operaciones habituales a que se refieren los artículos 2° y 4° de esta la

Ley, respectivamente. En el supuesto a que se refiere el artículo 4° de la Ley, constituye rentas de tercera categoría, la que se origina a partir de la tercera enajenación, inclusive, (Inciso sustituido por el artículo 8° de la Ley N° 29492 vigente a partir del 01.01.2010). Las rentas y ganancias de capital previstas en los incisos a) y d) de este artículo, producidas por la enajenación, redención o rescate de los bienes a que se refiere el inciso l) del artículo 24° de esta Ley, sólo calificarán como de la tercera categoría cuando quien las genere sea una persona jurídica.

- Las demás rentas que obtengan las personas jurídicas a que se refiere el Artículo 14° de esta Ley y las empresas domiciliadas en el país, comprendidas en los incisos a) y b) o en el penúltimo párrafo, cualquiera sea la categoría a la que debiera atribuirse.
- Las rentas obtenidas por el ejercicio en asociación o en sociedad civil de cualquier profesión, arte, ciencia u oficio.
- Cualquier otra renta no incluida en las demás categorías.
- La derivada de la cesión de bienes muebles o inmuebles distintos de predios, cuya depreciación o amortización admite la presente Ley, efectuada por contribuyentes generadores de renta de tercera categoría, a título gratuito, a precio no determinado o a un precio inferior al de las costumbres de la plaza; a otros contribuyentes generadores

de renta de tercera categoría o a entidades comprendidas en el último párrafo del Artículo 14° de la presente Ley. Se presume, sin admitir prueba en contrario, que dicha cesión genera una renta neta anual no menor al seis por ciento (6%) del valor de adquisición producción, construcción o de ingreso al patrimonio, ajustado, de ser el caso, de los referidos bienes. Para estos efectos no se admitirá la deducción de la depreciación acumulada. Se presume que los bienes muebles e inmuebles distintos de predios, han sido cedidos por todo el ejercicio gravable, salvo prueba en contrario a cargo del cedente de los bienes, de conformidad con lo que establezca el Reglamento. Si los bienes muebles e inmuebles distintos de predios hubieren sido cedidos por un periodo menor al ejercicio gravable, la renta presunta se calculará en forma proporcional al número de meses del ejercicio por los cuales se hubiera cedido el bien, siendo de cargo del contribuyente la prueba que acredite el plazo de la cesión (Inciso c) del artículo 17° del Reglamento).

- Las rentas obtenidas por las Instituciones Educativas Particulares.
- Las rentas generadas por los Patrimonios Fideicometidos de Sociedades Totalizadoras, los Fideicomisos bancarios y los Fondos de Inversión Empresarial, cuando provengan del desarrollo o ejecución de un negocio o empresa. En los

casos en que las actividades incluidas por esta ley en la cuarta categoría se complementen con explotaciones comerciales o viceversa, el total de la renta que se obtenga se considerará comprendida en este artículo. En general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros (Artículo 3° de la Ley).

#### b. **Determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría**

La Renta Bruta de Tercera Categoría estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de la actividad empresarial y el costo computable de los bienes enajenados.

- **Ingreso neto:** El ingreso neto total resultante de la enajenación de bienes se establecerá deduciendo del ingreso bruto las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza.
- **Costo computable:** El costo computable consiste en el valor del bien o servicio se disminuirá en el importe de depreciaciones o amortizables.
- **La renta neta:** estará dada por la diferencia existente entre la Renta Bruta y los gastos deducibles hasta el límite máximo permitido por la Ley.

- **Gastos:** Tomar en cuenta que los gastos se pueden clasificar en dos tipos según la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento.
- **Adiciones y deducciones:** Constituyen diferencias entre el importe en libros del balance general contrastado con los gastos, costos entre otras deducciones admitidas por la Ley del Impuesto a la Renta, que obligarán a los contribuyentes a efectuar un ajuste de tal forma que el resultado sea compatible con las reglas del Impuesto a la Renta.
- **Pérdidas tributarias compensables:** La Ley establece que los contribuyentes domiciliados en el país podrán compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable.
- **Renta neta imponible:** Es la base sobre la cual se aplica la tasa del Impuesto a la Renta.

#### 2.1.4. GASTOS DEDUCIBLES

Según el autor, (BAHAMONDE, 2013), a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, denominada también como renta neta empresarial, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la Ley.

Los autores (GARCÍA & GONZALES, 2012, pág. 6), mencionaron: Al momento de la contabilización, el gasto será reconocido siempre y cuando los gastos sean necesarios para producir (gasto deducible), en tanto el gasto deducible será tratado como tal siempre que satisfaga un conjunto de reglas generales (causalidad, devengo, valor de mercado, gasto o costo, etc) y a ellos se le suma reglas específicas (limitaciones y condicionadas) e incluso prohibiciones, y que no superen dichas reglas, el gasto financiero para fines tributarios puede resultar en gastos no deducibles.

Según el DECRETO SUPREMO N.º 179-2004-E TUO de la Ley del Impuesto a la Renta en su artículo 37º: "A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente; aquellos que restan del ingreso bruto para calcular el beneficio a efectos de impuestos. Así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto su deducción no esté expresamente prohibida por esta ley". Por lo tanto, si el gasto cumple con el principio de causalidad será un gasto deducible, de lo contrario será no deducible.

De la lectura de la norma surge la interrogante de lo que se debe entender como gasto necesario. El gasto necesario puede ser visto desde diversas ópticas como son gastos imprescindibles, convenientes, normales, inherentes, etc.

El artículo 37° de la ley del impuesto a la renta contempla aquellos gastos deducibles sujetos a límites; se debe tener en cuenta aquellos gastos no contemplados en dichas normas pero que son necesarios para producirla y mantener su fuente generadora de renta y como tal son deducibles en su totalidad.

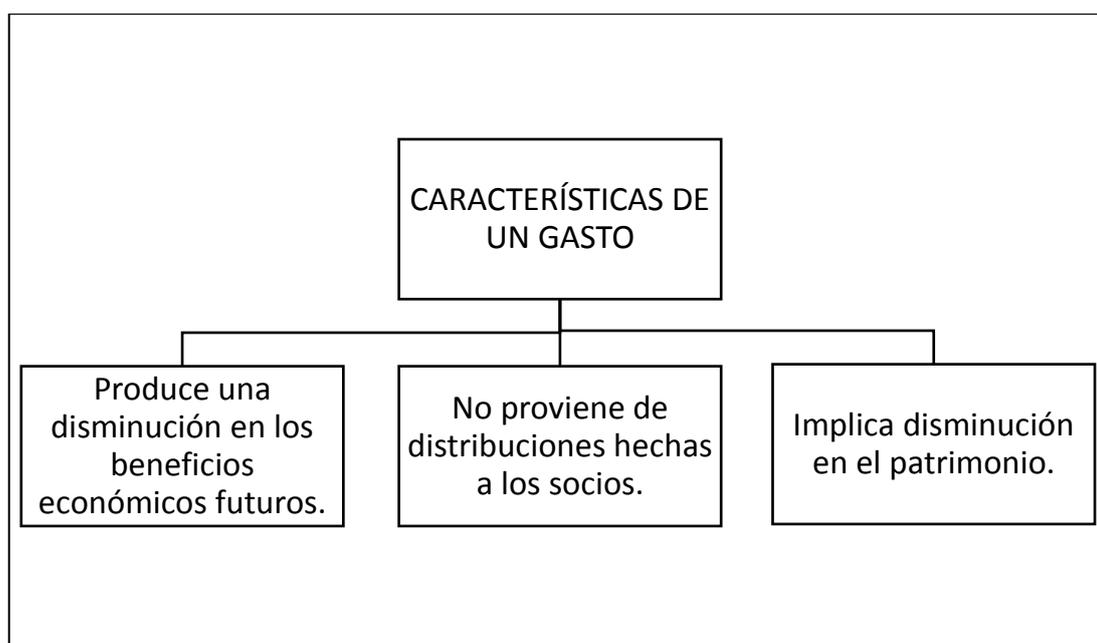
El gasto necesario puede ser visto desde diversas ópticas:

- a) **Gasto imprescindible:** Debe ser entendido como el gasto que de manera directa genera renta, que es imprescindible su erogación, es decir, que no haya posibilidad de sustraerse del gasto. Es en este sentido que debe entenderse la necesidad del gasto. En este caso la generación de renta está preestablecida.
  
- b) **Gasto conveniente:** Entendido como el gasto que resulta adecuado para la generación de renta, no obstante, esta última pueda no generarse por circunstancias ajenas a la empresa. Estos gastos son definidos en las políticas internas que establece la empresa en el desarrollo de sus actividades, siendo que la propia empresa a través de su representante decide su realización. La generación de renta se establece con posterioridad a la realización del gasto, ya que este puede o no ocurrir.

- c) **Gasto normal:** Es considerado gasto normal aquel que es efectuado habitualmente en la realización de las operaciones comerciales. En tal sentido, se evaluará el tipo de operación que efectúa cada contribuyente para establecer la necesidad del gasto.

## GRÁFICO 02

### CARACTERÍSTICAS DE UN GASTO



Fuente: (Informativo Caballero Bustamante)

(PICÓN G., 2011, pág. 29), dijo: La relación existe entre un hecho (egreso, gasto, costo) y su efecto deseado y su finalidad (generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente). Debe tenerse presente que este principio no se considerará incumplido con

la falta de consecuencia del efecto buscado con el gasto o costo, es decir se considerara que un gasto cumplirá con el principio de causalidad, aun cuando no se logre la generación de la renta.

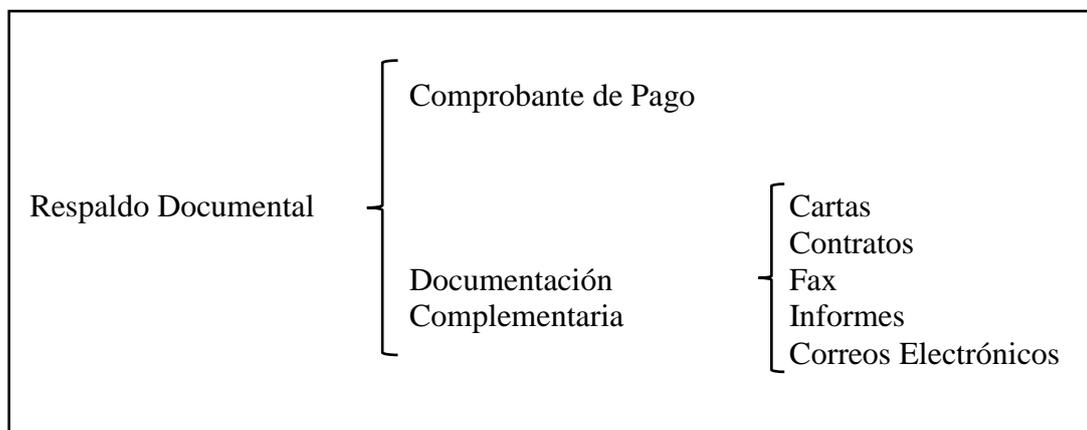
Por otro lado, como manifiesta (HIRACHE F., 2014) en su obra “Gastos deducibles y reparos tributarios”, nos dice que el Impuesto a la Renta es una obligación tributaria, en la mayoría de los casos, significa una compleja e incluso una apremiante labor para los profesionales cuando no se guarda un debido tratamiento contable y tributario de las operaciones realizadas.

Por ello, el camino es mantener un orden y sobre todo una consistencia entre: la documentación sustentatoria, su anotación en los libros y registros vinculados a asuntos tributarios debidamente legalizados con el contenido de las declaraciones mensuales y evidentemente con la anual, y siempre que estén de acuerdo al mandato de las normas tributarias vigentes en el ejercicio fiscal.

Un punto que debe ser considerado siempre al momento de verificar la deducción de un gasto es la acreditación fehaciente y documental del desembolso efectuado. A continuación, mostramos de forma esquemática los documentos que acrediten el gasto.

## GRÁFICO 03

## RESPALDO DOCUMENTAL



Fuente: (Informativo Caballero Bustamante)

En el gráfico 03 nos muestra que se debe de considerar al momento de verificar la deducción de un gasto; la acreditación fehaciente y documental del desembolso efectuado.

Asimismo, el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define el término deducir de la siguiente manera: “Rebajar, restar, descontar alguna partida de una cantidad.” La Ley del Impuesto a la Renta establece que a la renta bruta se le deben deducir (restar, rebajar o descontar según la definición del diccionario), solo los costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de las rentas gravadas.

En resumen, como regla general se considera deducible, para determinar la renta de tercera categoría, los gastos necesarios para

producir y mantener la fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida. Además se debe tener en cuenta los límites o reglas por cada concepto que hubiera dispuesto la LIR, cuyo análisis dependerá de cada caso concreto.

De lo expuesto, se desprende que la necesidad del gasto está vinculada con la causalidad de este, estableciéndose un criterio amplio para su determinación.

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

En consecuencia, la necesidad del gasto en la aplicación del principio de causalidad debe ser entendida con un criterio amplio no

literal para no rechazar la deducción de gastos que no generan renta o gastos que generan renta de manera indirecta.

En el artículo 37° de la ley del impuesto a la renta se señalan determinados gastos, cuya enumeración, si bien no es taxativa sino enunciativa, sirve en cierto modo de guía para el establecimiento de gastos deducibles para la determinación de la renta neta imponible mediante la realización de deducciones, al efectuarse la determinación anual del impuesto a la renta.

En ese sentido, desarrollaremos los gastos que enuncia el artículo 37° de la ley diferenciándolos en gastos sujetos a límites y aquellos que no lo están, límites que han sido determinados por la ley, siendo que los parámetros de estos se señalan expresamente en dicha norma. Ahora bien, respecto al monto de los parámetros, se puede indicar que ellos, en cierto modo, son arbitrarios ya que se señala el límite de manera general sin considerarse el tipo o naturaleza de la actividad que desarrolla el perceptor de rentas de tercera categoría. Tales parámetros, en su mayoría, se han establecido en el transcurso de las modificaciones que se han efectuado a la ley del impuesto a la renta, desde la promulgación del Decreto Legislativo N° 774, con base en situaciones que vía fiscalización fueron detectadas por la administración tributaria al verificar la realización de ciertos tipos de

gastos cuyo control respecto a la certeza de su realización es difícil controlar.

Como se ha señalado, para que un gasto sea deducible se requiere acreditar una relación causal de los gastos efectuados con la generación de la renta y/o el mantenimiento de su fuente.

Al respecto, como se ha mencionado anteriormente, el artículo 37° de la Ley del impuesto a la Renta refiere que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producir y mantener la fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley. De lo señalado en dicha norma, se pueden extraer las siguientes conclusiones:

- Son deducibles los gastos necesarios para producir renta y mantener la fuente generadora de esta.
- La ley puede prohibir la deducción de determinados gastos (tal como ocurre con lo dispuesto en el artículo 44 de la ley del impuesto a la renta).
- Existen gastos deducibles sujetos a límites.

Por lo tanto, podemos concluir que existen gastos deducibles y no deducibles. A su vez, los gastos deducibles pueden ser con límites y sin límites, lo cual es graficado en el siguiente cuadro.

## CRITERIOS PARA LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS

(ROBLES & MONTESTRUGUE, 2008, pág. 3), nos definen:

El principio de causalidad, permite sustentar la deducción de los gastos sin ninguna limitación. En tanto sean necesarios para el mantenimiento de la fuente y/o generación de renta, pero la propia norma exige además, que la deducción no esté prohibida por la Ley.

Al respecto, cabe indicar que para que dicha relación se cumpla, ello no implica que necesariamente el gasto en que se ha incurrido tiene que haber generado su correspondiente ingreso, sino que basta con que el mismo haya sido destinado a generar ingreso, es decir, que al momento de haber incurrido en el mismo, la intención haya sido la de generar ingreso, lo cual obviamente tiene que quedar fehacientemente demostrado.

Tomando en cuenta lo dicho por el anterior autor, la Ley del Impuesto a la Renta nos dice en términos generales que la causalidad puede definirse como la relación existente entre un hecho y su efecto deseado. Es decir, para efectos prácticos sería la incidencia existente entre los gastos y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente. Es el principio sustancial de todo gasto deducible ya que el mismo está contenido en todos los supuestos señalados en el artículo 37º de la LIR. La causalidad no trata de establecer el carácter de indispensable de un gasto, sino

de demostrar que la adquisición de un bien o servicio tiene como objeto final generar ingresos gravados o mantener la fuente, pero el texto único ordenado de la ley del impuesto a la renta, aprobado por decreto supremo N° 1779-2004-EF, ofrece una lista de gastos que resultan deducibles a efectos del impuesto a la renta, cabe señalar que no se trata de una lista taxativa, en la medida que se permite la deducción de otros gastos no establecidos, expresamente pero no cumplen con el principio causalidad estipulado en el primer párrafo del artículo 37° de la ley del impuesto a la renta.

### **PRINCIPIO DE CAUSALIDAD**

En la determinación de gastos deducibles se establece la existencia de requisitos sustantivos y formales y dentro de los requisitos sustantivos se encuentra el principio de causalidad del gasto y el devengo de estos. En esta oportunidad nos ocuparemos de la causalidad del gasto.

El texto único ordenado de la ley del impuesto a la renta, aprobado por Decreto Supremo No 179-2004-EF, ofrece una lista de gastos que resultan deducibles a efectos del impuesto a la renta. Cabe señalar que no se trata de una lista taxativa, en la medida que se permite la deducción de otros gastos no establecidos, expresamente, pero que cumplen con el principio de causalidad

estipulado en el primer párrafo del artículo 37° de la ley del impuesto a la renta.

Por otro lado, (ROBLES & MONTESTRUGUE, 2008), en la Revista Actualidad Empresarial afirman: En nuestra legislación se ha adoptado la concepción amplia de la necesidad del gasto, esto quiere decir que no solo se acepta los gastos que generan ingresos, pues existen otros gastos que no se pueden determinar directamente en la generación de rentas, pero si ayudan en la administración de la empresa, este es el caso de los gastos de representación, atención de personal, gastos en cobranza y otros, pero eso si la ley peruana nos dice que acepta todos los gasto que sirvan para generar renta, pero la mayoría de gastos no cumplen con esto normalmente tienen un tope aceptable, si uno supera ese tope el excedente no será considerado gasto.

Según (COSSIO C., 2008, pág. 197), en su obra: “Criterios jurisprudenciales en materia tributaria”, define el principio de causalidad así: para poder calificar determinados conceptos como deducibles es necesario que se acredite una relación causal de los gastos efectuados con la generación de la renta y a la vez el mantenimiento de la fuente. Es decir debe tratarse de gastos necesarios o propios del giro de la empresa también los gastos

deben guardar coherencia y estar ligados a la generación de la fuente productora de la renta.

Según RTF N° 9473-5-2007, el principio de causalidad es la relación que debe existir entre los gastos incurridos y la generación de renta o mantenimiento de su fuente, el mismo que debe analizarse – en cada caso particular – considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, el volumen de estas, etc.

En resumen, el principio de causalidad se refiere a la motivación o finalidad que se persigue con un acto. Aplicado a nuestra materia de estudio, podríamos afirmar que el gasto o costo, para ser deducible debe tener como objetivo o motivo el planteado en la norma tributaria, es decir, la generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente generadora de rentas.

(ORTEGA R. , 2011, pág. 9)nos dice: En principio el contribuyente deberá entender que los gastos realizados por sus consumos deben mantener una relación coherente y proporcional en sus ingresos en base al mandato que conlleva los Criterios de Razonabilidad y Generalidad de lo dispuesto en el Artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Tomando en cuenta lo expuesto por la autora, definiremos los criterios del principio de causalidad, estos tres principios están incluidos dentro del Principio de Causalidad, los cuales tienen como objetivo ayudar a la evaluación de la vinculación del gasto con las actividades económicas de la empresa.

- **GENERALIDAD:** Es un criterio que se encuentra estrechamente vinculado con gastos incurridos en beneficio del personal, pero no debe entenderse en el sentido que el gasto es dirigido a todos los trabajadores, sino que dicho desembolso debe ofrecerse aquellos que se encuentren en las mismas circunstancias, es decir, la apreciación de la generalidad es de índole cualitativa y no cuantitativa. La mención de dicho artículo 37° de la ley del impuesto a la renta, y resulta aplicable para los supuestos considerados en los literales I) y II) del citado artículo.

El literal II) del artículo 37° de la ley del impuesto a la renta, referido a los gastos relacionados con el personal con servicios de salud, recreativos, culturales y educativos; así como los gastos de enfermedad de los trabajadores, debemos mencionar que debe cumplirse con el criterio de generalidad los desembolsos vinculados a los gastos antes señalados no constituyen renta de quinta categoría para la empresa que les otorga, en cumplimiento de lo dispuesto por el numeral 3 del

inciso c) del artículo 20 del reglamento de la ley del impuesto a la renta.

- **RAZONABILIDAD:** El cual se manifiesta en una especie de apreciación del gasto efectuado por el generador de rentas empresariales. Dicha apreciación califica como un criterio de tipo cuantitativo, toda vez que el análisis a efectuar considera establecer una relación entre el gasto que se debe efectuar comparándolo con el ingreso que se perciba.

Debemos mencionar que el criterio de razonabilidad se enmarca dentro de la misma lógica que el llamado “criterio de proporcionalidad”, con el que se complementa, solo que este último principio corresponde a un criterio de tipo cualitativo respecto del gasto.

- **NORMALIDAD:** Consiste en un criterio básico (aplicable a todo gasto). Es decir, se trata de un criterio cualitativo el cual está estrechamente vinculado al principio de causalidad en el sentido que ayuda a evaluar la vinculación del gasto con el giro propio de la empresa. Por este criterio los gastos deducibles son aquellos que resulten vinculados (lógicos) para la actividad que genera la renta gravada. Por ende, el principio de normalidad nos dice –en sustancia– que son deducibles los gastos cuyo objetivo es la obtención de beneficios de la empresa.

Según (BRAVO C., 2008) en un artículo publicado en Legal Express, con respecto al principio de generalidad, un sector de la doctrina sostiene que se sustenta y parte del reconocimiento del principio de igualdad, el cual supone tratamientos equitativos pero solo entre aquellos que ostentan un mismo nivel jerárquico, o se encuentran en situaciones comunes en la expresa, tales como antigüedad, rendimiento área geográfica a la que ha sido destacado entre otras.

Según RTF N° 16591-3-2010, el principio de causalidad no puede ser analizado de forma restrictiva sino más bien amplia, comprendiendo en él, todo gasto que guarde relación no solo con la producción de la renta sino con el mantenimiento de la fuente, siendo que esta relación puede ser directa o indirecta, debiendo analizarse en este último caso los gastos conforme con los principios de razonabilidad y proporcionalidad.

Según la RTF N° 898-4-2008, nos menciona que no son deducibles los bonos otorgados a funcionarios al no acreditarse la generalidad en el gasto y provisiones de gastos extraordinarios a favor de personal contratado vía services. Procede el reparo por Impuesto a la Renta, no siendo deducibles los bonos otorgados a funcionarios, ya que no se acreditó la generalidad en el gasto y provisiones de gastos extraordinarios a favor de personal

contratado vía services, toda vez que constituyen un acto de liberalidad.

Por otro lado, nos dice RTF N° 05510-8-2013, que (...) el principio de causalidad es la relación 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 sustentación de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa, no obstante ello, el principio de causalidad debe ser atendido, por lo que para ser determinado deberán aplicarse criterios adicionales como que los gastos sean normales de acuerdo al giro de negocio o estos mantengan cierta proporción por el volumen de las operaciones entre otras.

(COSSIO, 2010), comenta: En la actualidad, las empresas se han visto inmersas en una corriente que propugna la importancia del buen clima laboral y la relaciones con su personal, en el entendido de que ello redundará en una mejor y mayor productividad, asimismo, a nivel externo las empresas desean dar una imagen orientada no solo a nivel comercial sino también a nivel humano y social, puesto que si son percibida como un ente consistente y considerado con la gente que tiene a su cargo. Mejorar su posicionamiento ante la masa de consumidores. Ahora bien, aun cuando la recreación no parece ser un aspecto importante o

necesidad para la generación de rentas gravadas, y por ende, no conforme al principio de causalidad, nuestra legislación ha permitido expresamente la deducción de los gastos recreativos a favor del personal bajo ciertas condiciones.

#### **2.1.5. GASTOS NO DEDUCIBLES**

Ahora bien, respecto de los gastos no deducibles, además de aquellos que por su propia naturaleza no cumplen con el principio de causalidad, debe tenerse en cuenta lo dispuesto por el artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, en el que se efectúa una lista de gastos no deducibles.

Así, el artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta señala cuáles son los gastos no deducibles. Los gastos cuya deducción no es permitida por la Ley son básicamente aquellos que no cumplen con el principio de causalidad, es decir, que no está relacionada con el mantenimiento de la fuente productora de la renta ni la generación de estas.

Se exige la sustentación de ciertos gastos a través de comprobantes de pago, los cuales requieren, a su vez, cumplir con la formalidad estipulada en el Reglamento de Comprobantes de Pago. Cabe precisar, que dicha exigencia queda circunscrita al ámbito de las operaciones por las cuales exista la obligación de emitir comprobantes de pago.

En tal sentido, no puede ser deducido como gasto aquel que no cuente con el comprobante de pago, lo mismo ocurrirá si existiendo el comprobante de pago que acredita la operación que se pretende deducir como gasto, aquel no cumple con los requisitos de forma señalados en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Opinamos que lo contrario constituye una vulneración al derecho de prueba del contribuyente, derecho que está comprendido en el derecho al debido procedimiento y a la tutela jurisdiccional efectiva, el cual posee amparo constitucional. La Ley N° 27444 (Ley del Procedimiento Administrativo General) contempla el principio del debido procedimiento, el cual postula que los administrados gozan del derecho de ofrecer y producir pruebas para sustentar sus actuaciones.

En estricto, los requisitos exigidos por el inciso j) artículo 44° de la Ley de Renta, en lo relativo al exclusivo sustento de operaciones a través de comprobantes de pago, resulta ser una limitación de los derechos antes mencionados.

Del mismo modo, no se puede dejar de discutir una potencial vulneración a la capacidad contributiva, la cual limita la potestad tributaria de todo Estado. Debemos entender que los impuestos deben estar dirigidos a gravar la real carga contributiva soportable por las

personas naturales o jurídicas. El hecho de no permitir la deducción de un gasto, por no contar con un medio de prueba específico, termina por desnaturalizar el propósito de los impuestos en relación con la capacidad contributiva, considerando una carga tributaria que no es la realmente soportable por el contribuyente, ya que la operación sí se realizó, solo que es acreditable por documentos distintos a los estipulados por la Ley. Consideramos que la omisión de algún requisito en la factura no puede implicar, en todos los casos, la pérdida del derecho a la deducción. En ocasiones puede no ser razonable que suceda eso, de suerte que los incumplimientos, a lo sumo, serán constitutivos de una infracción, lo cual llevará aparejada la sanción correspondiente.

## 2.2. MARCO CONCEPTUAL

**ADICIONES.-** Son los reparos tributarios que determinas debido a que la ley del impuesto a la renta no te permite deducir un gasto.

**ADMINISTRACION TRIBUTARIA.-** La Administración Tributaria está conformada por los órganos del Estado que ejecutan la política tributaria, que son la SUNAT, ADUANAS, y las municipalidades.

**CONTINGENCIA TRIBUTARIA.-** Constituye un riesgo permanente en la actividad económica desarrollada en forma individual, en empresas y organizaciones. El gran desarrollo tecnológico y los cada vez más eficientes procesos informáticos, permiten al estado un efectivo control de las obligaciones tributarias que a cada uno corresponde. Por ello,

se debe estar preparado para reaccionar con prontitud frente al imprevisto.

**CONTRIBUYENTE.-** Son contribuyentes las personas naturales, jurídicas y entidad que tenga patrimonio, ejerzan actividades económicas o hagan uso de un derecho que conforme a ley generan la obligación tributaria.

**DECLARACIÓN JURADA.-** Es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma establecida por las leyes o reglamentos, la cual puede constituir la base para la determinación de la obligación tributaria. Los deudores tributarios deberán consignar en su Declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la Administración Tributaria.

**DEDUCCIONES.-** Son los montos que se deducen o disminuyen del impuesto bruto para obtener el impuesto neto a pagar. Son otorgados mediante ley y tienen un valor determinado, muchas veces son porcentajes de valores y no montos fijos, concordante con el principio de uniformidad.

**DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.-** Por el acto de determinación de la obligación tributaria: a) El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo. b) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria e identifica al deudor tributario.

**DEUDA TRIBUTARIA.-** Es aquella compuesta por el tributo, las multas y/o los intereses. A su vez, los intereses comprenden el interés moratorio por el pago extemporáneo del tributo a que se refiere el artículo 33º, el interés moratorio aplicable a las multas a que se refiere el artículo 181º y el interés por aplazamiento y/o fraccionamiento de pago previsto en el artículo 36º del Código Tributario. (Artículo 28º del Código Tributario).

**DEUDOR TRIBUTARIO.-** Es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable. Contribuyente es aquel respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria; responsable es aquel que sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a este.

**ESTADO DE RESULTADOS.-** El estado de resultados o de pérdidas o ganancias muestra los ingresos y los gastos, así como la utilidad o pérdida resultante de las operaciones de la empresa durante un periodo de tiempo determinado, generalmente un año. Es un estado dinámico, ya que refleja una actividad. Es acumulativo, es decir, resume las operaciones de una compañía desde el primero hasta el último día del periodo.

**GASTO DEDUCIBLE.-** Son deducibles aquellos gastos que sean necesarios para la actividad, más concretamente los gastos necesarios para generar ingresos en la actividad. Bajo este prisma puede haber muchas interpretaciones sobre el concepto de necesario por lo que la

Agencia Tributaria tiene un determinado criterio a la hora de aceptar o no determinados gastos.

**GASTO.-** En cambio, es el conjunto de erogaciones destinadas a la distribución o venta del producto, y a la administración.

**GASTOS RECREATIVOS.-** Se consideran gastos recreativos a aquellos egresos en los que incurre toda empresa a favor de su personal, con la finalidad de brindarles esparcimiento.

**GRAVAR.-** Establecer impuesto y gravámenes sobre una persona. En derecho tributario, señalar un hecho económico (hecho imponible) y afectarlo con un tributo.

**HECHO IMPONIBLE.-** Hechos previstos en la ley de los cuales nacen obligaciones tributarias concretas. El Hecho Imponible es la expresión de una actividad económica, y a la vez una manifestación de capacidad contributiva en que se ubica la causa jurídica de los tributos. Viene a ser cualquier acto económico que es susceptible de ser gravado con impuesto o contribución.

**IMPUESTO A LA RENTA.-** Grava las ganancias provenientes del capital del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores.

**IMPUESTO.-** Es una clase de tributo (obligaciones generalmente pecuniarias a favor del acreedor tributario) regido por derecho público. Se caracteriza por no requerir una contraprestación directa o determinada por parte de la administración (acreedor tributario). Surge exclusivamente por la "potestad tributaria del estado", principalmente con el objeto de financiar sus gastos.

**IMPUTACIÓN RENTA TERCERA.-** Las rentas de tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen. (Principio de lo Devengado), excepto cuando se trate de utilidades, rentas o ganancias de capital que se efectúen provenientes de Fondos Mutuos de Inversión en Valores, así como de Patrimonios Fideicometidos de Sociedades Titulizadoras, incluyendo las que resulten de redención o rescate de valores mobiliarios, la imputación se producirá en el ejercicio en que se perciban.

**INFRACCIÓN TRIBUTARIA:** Es el incumplimiento por parte de un contribuyente de las obligaciones legales, reglamentarias o administrativa, relativas a los tributos establecidos en el sistema impositivo, y que acarrea sanciones para quienes resulten responsables de tal incumplimiento.

**INGRESOS NETOS.-** Es el total de ingresos gravables de tercera categoría, devengados en cada mes, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza.

**LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA.-** El Impuesto a la Renta es un tributo que se determina anualmente y considera como “ejercicio gravable. Grava las rentas que provengan de la explotación de un capital (bien mueble o inmueble), las que provengan del trabajo realizado en forma dependiente e independiente, las obtenidas de la aplicación conjunta de ambos factores (capital y trabajo), así como las ganancias de capital.

**OBLIGACION TRIBUTARIA.-** Es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por la ley y de derecho público. Tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria y es exigible coactivamente.

**PRINCIPIO DE CASUALIDAD.-** La deducción de todos aquellos gastos necesarios para producir y/o mantener la fuente generadora de renta.

**NORMALIDAD.-** Evalúa la vinculación del gasto con el giro de la empresa.

**RAZONABILIDAD.-** Se evalúa los gastos deducibles con los montos de los ingresos reconocidos.

**RENTA BRUTA.-** Está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable. Para el caso de las empresas ésta debe ser actualizada de conformidad con las normas sobre ajuste integral por inflación. Cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados.

**RENTA.-** Todo ingreso que constituya utilidad o beneficio que rinda un bien o actividad y todos los beneficios, utilidades que se perciban o devenguen y los incrementos de patrimonio realizados, no justificados por el contribuyente, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación. Utilidad o rédito anual.

**REPARO TRIBUTARIO.-** Es la observación u objeción realizada por la Administración Tributaria a la autodeterminación de un tributo contenida en la Declaración Jurada, como consecuencia de la revisión practicada por aquella. También se define como las observaciones realizadas por el auditor tributario sobre el incumplimiento e incorrecta aplicación de leyes, reglamentos y normas que regulan el accionar de la entidad examinada.

**RESULTADO DEL EJERCICIO.-** Utilidad o pérdida que corresponde a un período determinado. Diferencia entre los ingresos y los costos y gastos de una empresa.

**TRIBUTO.-** Son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Son tributos los impuestos, los arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

**UTILIDAD BRUTA.-** Diferencia entre los ingresos por ventas y el costo de las mismas.

## 2.3. HIPÓTESIS DE LA INVESTIGACIÓN

### 2.3.1. HIPÓTESIS GENERAL

Los gastos no deducibles tributariamente inciden negativamente en la determinación de la base imponible del impuesto a la Renta puesto que el no reconocimiento de gastos Incrementa la base imponible del Impuesto a la Renta.

**VARIABLES****A. VARIABLE INDEPENDIENTE** Gastos no deducibles**Indicadores**

- Gastos con documentos que no cumplen requisitos y características mínimas.
- Multas.
- Donaciones y otros actos de liberalidad.

**B. VARIABLE DEPENDIENTE:** Base Imponible del Impuesto a la Renta.**Indicadores**

- Ley del Impuesto a la Renta

**2.3.2. HIPÓTESIS ESPECÍFICAS****HIPÓTESIS ESPECÍFICA 1**

La Capacitación del personal, el exceso de condiciones en la deducibilidad de los gastos y la falta de compromiso de los trabajadores son factores determinantes para que parte representativa de los desembolsos realizados por la empresa no sean reconocidos como gasto incrementando la base imponible del Impuesto a la Renta.

**VARIABLES****A. VARIABLE INDEPENDIENTE:** Factores**Indicadores**

- Capacitación de Personal.
- Condiciones para la deducibilidad de gasto.

- Compromiso de los trabajadores.

**B. VARIABLE DEPENDIENTE:** Gastos no deducibles

**Indicadores**

- Gastos con documentos que no cumplen requisitos y características mínimas.
- Multas.
- Donaciones y otros actos de liberalidad.

**HIPÓTESIS ESPECÍFICA 2**

Los límites establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta y el Principio de Causalidad son determinantes para el cálculo de la Base Imponible del Impuesto a la Renta.

**VARIABLES**

**A. VARIABLE INDEPENDIENTE:** Principio de causalidad y Límites Tributarios.

**Indicadores**

- Artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- Artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta.

**B. VARIABLE DEPENDIENTE:** Base Imponible del Impuesto a la Renta.

**Indicadores**

- Ley del Impuesto a la Renta.

## CAPÍTULO III

### METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

#### 3.1. TIPO DE INVESTIGACIÓN

El presente trabajo de investigación corresponde al tipo de investigación básica o pura porque consistió en caracterizar, un hecho tributario con el fin de establecer su estructura o comportamiento. Los resultados de este tipo de investigación se ubicaron en un nivel intermedio en cuanto a la profundidad de los conocimientos del campo contable y tributario se refiere.

Las investigaciones básicas se caracterizan porque, los resultados de la investigación son conocimientos, que incrementan, recrean o instituyen la teoría existente sobre el tema de investigación. Por lo tanto este trabajo de investigación busca contribuir y ampliar conocimientos ya existentes acerca de los gastos no deducibles tributariamente.

### 3.2. NIVEL DE INVESTIGACIÓN

La investigación ha sido del nivel descriptivo-explicativo, por cuanto se ha descrito y explicado la incidencia de los gastos no deducibles y la manera cómo éstos impactan en la determinación de la Base Imponible del Impuesto a la Renta que constituye una obligación tributaria importante para Electro Puno SAA.

Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades importantes, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis.

### 3.3. DISEÑO DE INVESTIGACIÓN

El diseño específico de la presente investigación es el Diseño Descriptivo Correlacional, cuyo diagrama es el siguiente:

$$M = ox i oy$$

Dónde:

M = Muestra seleccionada.

O = Observación.

X = Gastos No Deducibles

Y = Base Imponible del Impuesto a la Renta

I = Grado de influencia

Este diseño es aquel donde las causas y efectos ya ocurrieron en la realidad (estaban dados y manifestados) y el trabajo estuvo en observar y reportar y sirvió para determinar los Factores y la incidencia de los gastos no deducibles en la determinación de la Base Imponible del Impuesto a la Renta.

### **3.4. MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN**

Para la ejecución del proyecto de investigación se emplearon los siguientes métodos:

#### **MÉTODO SINTÉTICO**

El método sintético sirvió para poder arribar a las primeras conclusiones del trabajo. Además fue de gran utilidad para poder formular el marco conceptual y teórico del trabajo.

#### **MÉTODO ANALÍTICO**

El método analítico se utilizó para determinar la incidencia que tienen los gastos no deducibles tributariamente en la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta.

#### **MÉTODO DEDUCTIVO**

Teniendo en cuenta el objetivo del trabajo el método deductivo sirvió para formular la hipótesis inicial. Además se utilizó para lograr los resultados parciales y totales del trabajo de investigación.

## **METODO COMPARATIVO**

Siendo un procedimiento de investigación y esclarecimiento que permitió establecer la semejanza de los periodos investigados años 2014 y 2015 sobre los gastos no deducibles tributariamente y la incidencia de los límites tributarios y el principio de causalidad.

### **3.5. POBLACIÓN**

La población del trabajo de investigación está conformada por los hechos económicos ocurridos en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno - Electro Puno SAA la cual está ubicada en el Jr. Mariano H. Cornejo N° 160 de la ciudad de Puno que es la sede central de esta empresa regional y es donde se maneja toda la contabilidad

### **3.6. MUESTRA**

Como muestra se tomaron los documentos, reportes e información relacionada con gastos no deducibles correspondientes a los ejercicios 2014 y 2015 que son custodiados en el archivo central de la empresa, asimismo al personal la División de Contabilidad de la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno – Electro Puno SAA que labora en la sede central.

TABLA 01

**PERSONAL DE LA DIVISIÓN DE CONTABILIDAD**

<b>NOMBRADOS</b>	<b>CONTRATADOS</b>	<b>LOCADORES</b>	<b>PRACTICANTES</b>
06	01	02	05
<b>TOTAL PERSONAL</b>		<b>14</b>	

Fuente: División de Gestión del Talento Humano

**3.7. TÉCNICAS PARA RECOLECCIÓN DE DATOS**

Para el logro de los objetivos del proyecto de investigación se utilizaron:

**OBSERVACIÓN DIRECTA**

Es el proceso sistemático de obtención, recopilación, y registro de datos empíricos de un objeto, un suceso, un acontecimiento o conducta humana con el propósito de procesarlo y convertirlo en información, esta técnica se utilizó para el personal de Electro Puno.

**ANÁLISIS DOCUMENTAL**

Recopilación de Información mediante documentos facilitados por la División de Contabilidad, como son:

- Reporte de gastos reparables periodos 2014 y 2015.
- Estado de Resultados años 2014 y 2015.
- Notas contables años 2014 y 2015.

## ENCUESTA

Técnica de investigación social para la indagación, exploración y recolección de datos, mediante preguntas formuladas directa o indirectamente a los sujetos que constituyen la unidad de análisis del trabajo investigado, esta técnica se utilizó en el personal que labora en la División de Contabilidad.

### 3.8. TÉCNICAS DE PROCESAMIENTO DE DATOS

En el trabajo de investigación se procedió de forma manual y electrónica, a través del uso de computadoras y determinados programas de procesamiento, luego se realizó por medio de técnicas como:

- Ordenamiento y clasificación de datos
- Cuadros comparativos
- Tabulación de cuadros con porcentajes estadísticos
- Comprensión de Gráficos
- Conciliación de Datos.
- Interpretación.

### 3.9. CARACTERÍSTICAS DEL AREA DE INVESTIGACIÓN

El trabajo de investigación se desarrolló en la sede principal de la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno – Electro Puno SAA, cito en Jr. Mariano H. Cornejo N° 160, específicamente en la Gerencia

de Administración, División de Contabilidad y Finanzas, ubicado en la Ciudad de Puno.

### **UBICACIÓN GEOGRÁFICA**

Puno es un departamento del Perú situado en el sureste del país. Ocupa 67 mil km<sup>2</sup> de territorio conformado por la mitad occidental de la Meseta del Collao, al oeste del lago Titicaca, y las yungas amazónicas al norte. Limita al este con territorio boliviano, al suroeste con los departamentos de Tacna, Moquegua y Arequipa, al oeste con el del Cuzco y al norte con Madre de Dios, sobre una superficie entre los 3,8010 a 4,050 msnm (entre las orillas del lago y las partes más altas). Puno es una de las ciudades más altas del Perú y la quinta en el mundo. Actualmente tiene un total de 1, 566,64 habitantes.

### **ASPECTOS GENERALES DE LA INSTITUCIÓN**

Electro Puno S.A.A., es una Empresa Concesionaria de Distribución de Energía Eléctrica en el Departamento de Puno, creada por escisión del bloque patrimonial de la Gerencia Sub Regional de Electro Sur Este S.A.A. aprobada mediante acuerdo adoptado en la Junta General de Accionistas de esta última Empresa de fecha 09 de julio de 1999, inscrita en la Oficina Registral Regional José Carlos Mariátegui - Oficina Puno, el día 28 de octubre de 1999 en el Tomo N° 74, Asiento N° 21742 y Ficha N° 1467, iniciando sus operaciones el 01 de noviembre de 1999.

La Empresa basa su funcionamiento en la Ley de Concesiones Eléctricas D.L. N° 25844 y su reglamento D.S. 009-93-EM, desarrollando sus actividades en el ámbito del Departamento de Puno; implementada con una estructura organizacional con personal capacitado con el objetivo de tener una gestión eficiente, ágil y moderna, para brindar a sus clientes un servicio de calidad.

### **RAZÓN SOCIAL**

Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno  
Sociedad Anónima Abierta - Electro Puno S.A.A.

### **GIRO DEL NEGOCIO**

La principal actividad de Electro Puno S.A.A. es prestar el servicio de Distribución y Comercialización de la energía eléctrica, con utilización de Sistemas de Transmisión y Generación a todas las localidades ubicadas dentro de su área de concesión.

### **VISIÓN**

Consolidarnos como un modelo de empresa eficiente, moderna y responsable.

### **MISIÓN**

Satisfacer las necesidades de energía de nuestros clientes incrementando la calidad de los servicios que prestamos, actuando en forma

responsable para contribuir con el desarrollo sostenible del país y comprometidos con el bienestar de nuestros colaboradores, la mejora continua y la creación del valor.

### **OBJETIVOS ESTRATEGICOS**

- ✓ Maximizar la creación de valor económico
- ✓ Crear valor social
- ✓ Mejorar la imagen empresarial.
- ✓ Mejorar los procesos de gestión interna y gobierno corporativo
- ✓ Fortalecer la gestión del talento humano

### **ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL**

Con el Acuerdo de Directorio N° 004-2014/002-FONAFE de fecha 04 de febrero del 2014 se aprobó el nuevo cuadro de asignación de personal de la Empresa, incrementándose en 57 nuevas plazas, con lo cual el número total de plazas aprobadas asciende a 191 plazas.

## CAPÍTULO IV

### EXPOSICIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Este capítulo contiene la presentación, análisis, interpretación y los comentarios de los resultados a los cuales se llegaron en base a los objetivos planteados con el presente trabajo de investigación.

#### **4.1. FACTORES QUE CONDICIONAN LA NO DEDUCIBILIDAD DE GASTOS EN LA EMPRESA REGIONAL DE SERVICIO PÚBLICO DE ELECTRICIDAD DE PUNO – ELECTRO PUNO SAA, PERIODOS 2014 y 2015.**

Para alcanzar el primer objetivo específico se desarrolló de acuerdo a la técnica de análisis documental de la información que se muestra en el anexo 01 que comprende los gastos reparados en los periodos 2014 y 2015. De la misma manera con la aplicación de la encuesta al personal que labora en la División de Contabilidad de la

Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad – Electro Puno SAA.

Para ello se formuló los siguientes cuadros:

**TABLA 02**  
**MULTAS, RECARGOS E INTERESES, AÑOS 2014-2015**

CONCEPTO	PERIODOS			
	2014	%	2015	%
<b>MULTAS, RECARGOS E INTERESES</b>	<b>840,344.07</b>	<b>82.22%</b>	<b>616,492.75</b>	<b>67.30%</b>
Multas, recargos, intereses moratorios	840,344.07	100.00%	616,492.75	100.00%
<b>TOTAL DE GASTOS REPARADOS</b>	<b>1,022,082.47</b>	<b>100.00%</b>	<b>916,073.48</b>	<b>100.00%</b>

**Fuente:** División de Contabilidad.

En la tabla 02 se puede observar en el año 2014 que del 100% equivalente a S/ 1'022,082.47 soles de gastos reparados un 82.22% son por multas, recargos e intereses, mientras que en el año 2015 del 100% que es equivalente a S/ 916,073.48 soles de gastos reparados un 67.30% corresponden al mismo rubro.

Estos montos reparados por concepto de multas recargos e intereses moratorios son alarmantes y son debido a que la gestión tiene bastantes deficiencias en este aspecto, en este rubro existen gastos mínimos de S/ 37.51 para el 2014 y S/ 33.92 en el 2015 por intereses moratorios en recibos de agua los cuales se presentaban por el retraso en los pagos o recibos en corte, y la diferencia que no resulta reducida son multas aplicadas por Osinergmin por infracciones cometidas por Electro Puno SAA.

Los gastos realizados por concepto de multas han sido reparados en aplicación del inciso c) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta ya

que no cumple con el Principio de Causalidad, el fin de la empresa no es ser objeto de sanciones administrativas.

**TABLA 03**

**DONACIONES Y ACTOS DE LIBERALIDAD, AÑOS 2014-2015**

CONCEPTO	PERIODOS			
	2014	%	2015	%
<b>DONACIONES Y ACTOS DE LIBERALIDAD</b>	<b>38,731.78</b>	<b>3.79%</b>	<b>214,919.63</b>	<b>23.46%</b>
Gastos de Rehabilitacion	20,601.62	53.19%	149,517.74	69.57%
Gastos de Sepelio	-	0.00%	9,005.40	4.19%
Gastos Sindicales	12,587.84	32.50%	27,641.81	12.86%
Otros	5,542.32	14.31%	28,754.68	13.38%
<b>TOTAL DE GASTOS REPARADOS</b>	<b>1,022,082.47</b>	<b>100.00%</b>	<b>916,073.48</b>	<b>100.00%</b>

**Fuente:** División de Contabilidad.

En la tabla 03 se aprecia en el año 2014 que del 100% equivalente a S/ 1'022,082.47 soles de gastos reparados un 3.79% son por donaciones y otros actos de liberalidad, mientras que en el año 2015 del 100% que es equivalente a S/ 916,073.48 soles de gastos reparados un 23.46% corresponden al mismo rubro.

Se puede observar que en el año 2014 dentro de este rubro se presentan gastos de rehabilitación por S/ 20,601.62 y para el año 2015 se incrementaron en aproximadamente 7 veces con referencia al 2014, estos gastos son debido a que se presentan accidentes en los que personas resultan heridas por electrocución por lo que la empresa asume esos gastos. También podemos ver que solamente en el año 2015 se realizaron gastos por sepelio por S/ 9,005.40 esto a causa de que producto de una electrocución una persona perdió la vida y la empresa asumió dichos gastos. Dentro de este rubro también se reparan los Gastos Sindicales los cuales ascienden a S/

12,587.84 para el 2014 y de S/ 27,641.81 en el 2015 duplicando el monto del año anterior. Finalmente tenemos otros gastos que se realizan por motivo de olimpiadas del FONAFE cada año, en el 2014 asciende a S/ 5,542.32 y para el año 2015 la suma de S/ 28,754.68, este incremento se manifiesta debido a que en el año 2015 se realizó una carrera como parte de su programa de Responsabilidad Social Empresarial en el que realizó gastos para premiar a los participantes.

Estos gastos son reparados en aplicación del inciso d) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta ya que no cumple con el Principio de Causalidad, y no cumple con el criterio de Razonabilidad al ser un acto liberalidad por parte de la empresa.

**TABLA 04**  
**GASTOS SUSTENTADOS CON COMPROBANTES DE PAGO QUE NO**  
**REUNEN LOS REQUISITOS Y CARACTERISTICAS MINIMAS**  
**ESTABLECIDOS POR EL REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE**  
**PAGO, AÑOS 2014-2015**

CONCEPTO	PERIODOS			
	2014	%	2015	%
<b>GASTOS SUSTENTADOS CON COMPROBANTES DE PAGO QUE NO REUNEN LOS REQUISITOS Y CARACTERISTICAS MINIMAS ESTABLECIDOS POR EL REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE PAGO</b>	<b>143,006.62</b>	<b>13.99%</b>	<b>84,661.10</b>	<b>9.24%</b>
No habidos	3,332.05	2.33%	2,937.74	3.47%
Emiten factura	20,278.34	14.18%	13,249.46	15.65%
Declaraciones Juradas	107,555.28	75.21%	54,284.70	64.12%
No bancarizados	11,840.95	8.28%	14,189.20	16.76%
<b>TOTAL DE GASTOS REPARADOS</b>	<b>1,022,082.47</b>	<b>100.00%</b>	<b>916,073.48</b>	<b>100.00%</b>

**Fuente:** División de Contabilidad.

En la tabla 04 se aprecia en el año 2014 que del 100% equivalente a S/ 1'022,082.47 soles de gastos reparados un 13.99% son por gastos sustentados con comprobantes que no reúnen los requisitos y características mínimas establecidos por el reglamento de comprobantes de pago, mientras que en el año 2015 del 100% que es equivalente a S/ 916,073.48 soles de gastos reparados un 9.24% corresponden al mismo rubro.

De los resultados obtenidos se puede ver que se repararon gastos por comprobantes emitidos por proveedores no habidos por un total de S/ 3,332.05 en el año 2014 y de S/ 2937.74 en el año 2015. Se presentan también gastos sustentados con boletas de venta de proveedores que no están en el RUS por lo tanto no se consideran como gasto, aquí se puede ver que se repararon en el año 2014 por S/ 20,278.34 y de S/ 13,249.46 para el año 2015. Se sustentaron gastos por conceptos de movilidad local en su mayoría con declaraciones juradas y algunos en concepto de alimentación en gastos por viáticos y fondos fijos, por S/ 107,555.28 soles en el año 2014 y de S/ 54,284.70 en el año 2015 habiendo una reducción significativa en el último año. Finalmente tenemos gastos en los cuales se hicieron adquisiciones con pagos mayores a S/ 3,500.00 soles sin la utilización de medios de pago que está expresa en la Ley N° 28194 Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, éstos gastos fueron de S/ 11,840.95 en el año 2014 y de S/ 14,189.20 para el 2015 manifestándose un incremento con respecto al año anterior. Estos gastos se repararon debido a que fueron sustentados con documentos que no reúnen los requisitos y características mínimas exigidas.

Estos gastos son reparados en aplicación del inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta y con lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago ya que estos gastos no cumplen con las características y requisitos mínimos exigidos por este.

**LA SIGUIENTE TABLA CORRESPONDE A LA PREGUNTA:** ¿La empresa Electro Puno SAA realiza capacitaciones al personal en temas tributarios?

**TABLA 05**

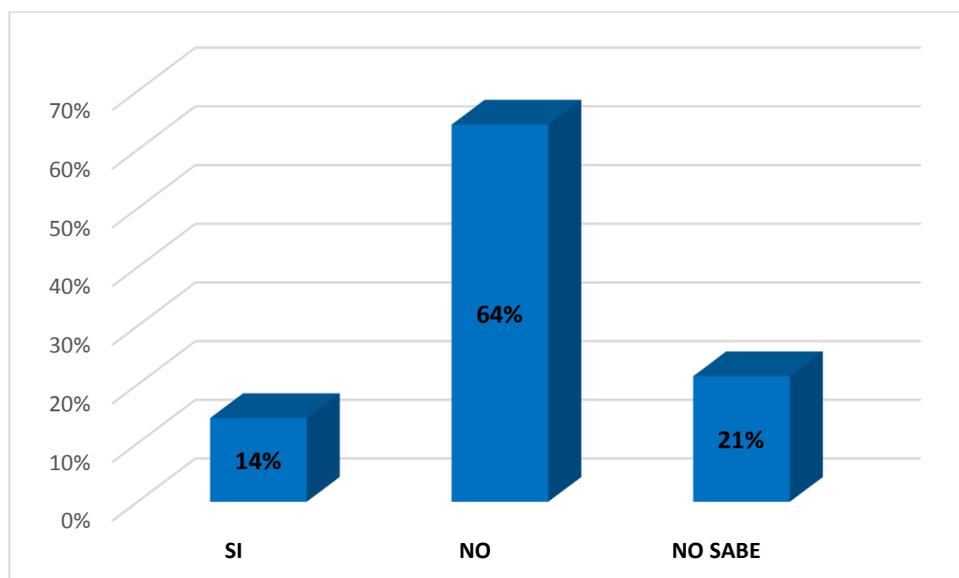
**CAPACITACIÓN AL PERSONAL EN TEMAS TRIBUTARIOS**

ALTERNATIVA	CANTIDAD	%
SI	2	14%
NO	9	64%
NO SABE	3	21%
TOTAL	14	100%

**Fuente:** Encuesta aplicada al personal de la División de Contabilidad.

**GRÁFICO 04**

**CAPACITACIÓN AL PERSONAL EN TEMAS TRIBUTARIOS**



**Fuente:** Tabla 05

En la tabla 05 y gráfico 04, apreciamos los resultados de la primera pregunta planteada al personal de la División de Contabilidad, observamos que en la pregunta sobre si la empresa realiza o no capacitaciones en temas tributarios predomina el NO con un 64% seguido del NO SABE con un 21% y finalmente el SI con un 14%.

Se puede observar que resultados son debido a que la Empresa no realiza capacitaciones en temas tributarios lo que de alguna manera explica que existan numerosos gastos reparados en ambos ejercicios, éstos resultados son debido a que la empresa no programa capacitaciones que sean de real necesidad para determinadas áreas considerando en este caso a la División de Contabilidad, cabe resaltar que ésta área debería estar constantemente capacitada puesto que las normas tributarias son modificadas constantemente; asumimos que de continuar esto no habrán posibilidades los gastos reparados reduzcan notablemente.

**LA SIGUIENTE TABLA CORRESPONDE A LA PREGUNTA:** ¿Últimamente asistió a alguna capacitación realizada por Electro Puno SAA relacionado a temas tributarios?

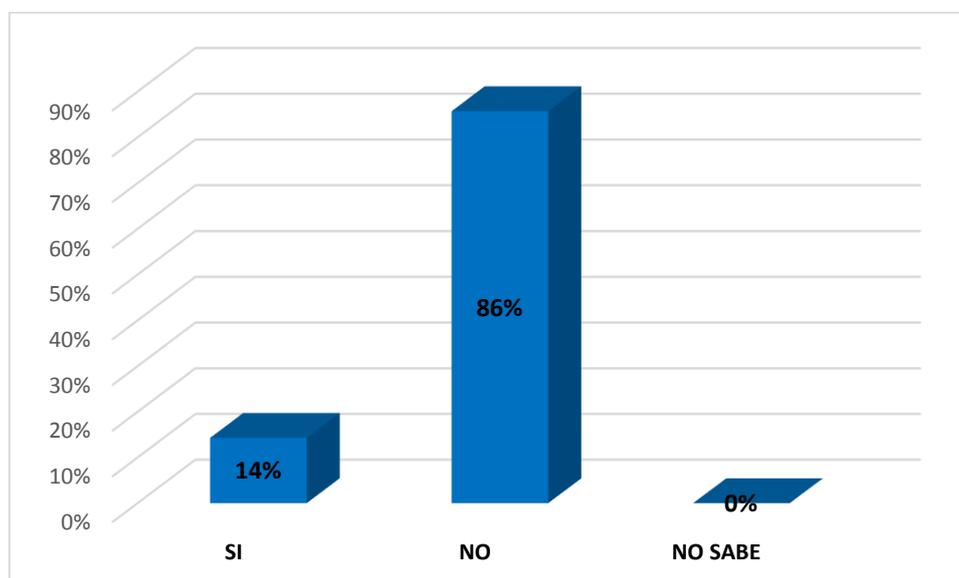
**TABLA 06**

**ASISTENCIA DEL PERSONAL A CAPACITACIONES EN TEMAS  
TRIBUTARIOS**

ALTERNATIVA	CANTIDAD	%
SI	2	14%
NO	12	86%
NO SABE	0	0%
TOTAL	14	100%

**Fuente:** Encuesta aplicada al personal de la División de Contabilidad.

## GRÁFICO 05

ASISTENCIA DEL PERSONAL A CAPACITACIONES EN TEMAS  
TRIBUTARIOS

Fuente: Tabla 06

En la tabla 06 y gráfico 05, observamos que con referencia a la asistencia del personal a capacitaciones en temas tributarios sobresale el NO con un 86% seguido por el SI que tiene un 14%.

Se puede apreciar que estos resultados guardan estrecha relación con la primera pregunta ya que se observa la misma tendencia, estos resultados son debido a que el personal manifiesta un notable desinterés en capacitarse y la División de Contabilidad no propone a la Gerencia de Administración que se realicen capacitaciones que cubran las necesidades reales que se presentan, consideramos que tanto los trabajadores y las jefaturas deberían proponer anualmente los temas en los que deben ser capacitados.

**LA SIGUIENTE TABLA CORRESPONDE A LA PREGUNTA:** ¿Se aplica algún procedimiento interno que permita la fácil y correcta determinación de gastos deducibles para efectos tributarios?

**TABLA 07**

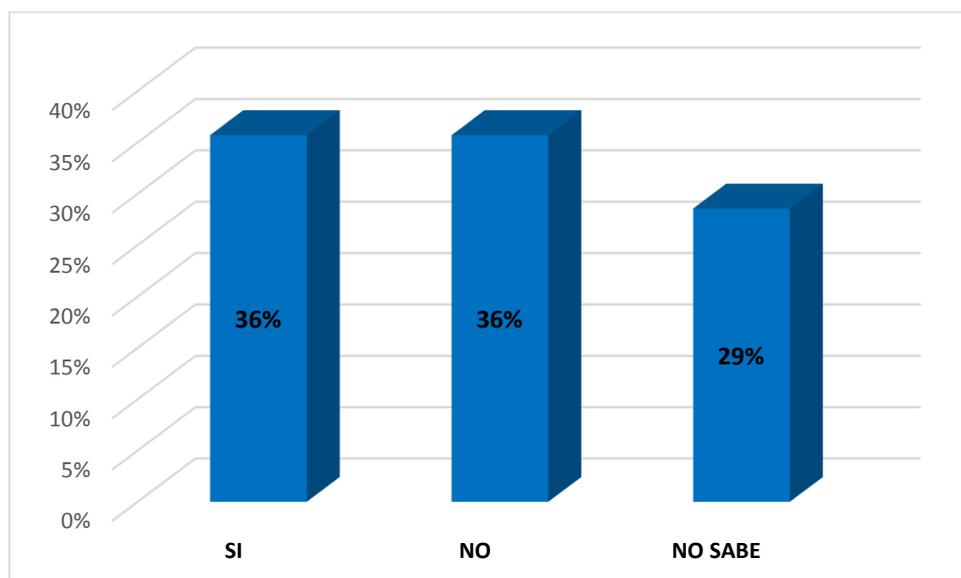
**APLICACIÓN DE PROCEDIMIENTOS INTERNOS PARA LA CORRECTA DETERMINACIÓN DE LOS GASTOS DEDUCIBLES**

ALTERNATIVA	CANTIDAD	%
SI	5	36%
NO	5	36%
NO SABE	4	29%
TOTAL	14	100%

**Fuente:** Encuesta aplicada al personal de la División de Contabilidad.

**GRÁFICO 06**

**APLICACIÓN DE PROCEDIMIENTOS INTERNOS PARA LA CORRECTA DETERMINACIÓN DE LOS GASTOS DEDUCIBLES**



**Fuente:** Tabla 07

En la tabla 07 y gráfico 06, con referencia a si la empresa aplica procedimientos para la fácil y correcta determinación de gastos deducibles un 36% afirma que existen procedimientos, asimismo un 36% niega que existan y un 29% no sabe si existen mencionados procedimientos.

Estos resultados se producen debido a que no existen procedimientos específicos entendibles para cualquier trabajador que permitan identificar con facilidad los casos en los que un gasto puede resultar deducible o no, se conoce que existen directivas que mencionan en el ámbito de lo formal la manera en cómo y bajo qué condiciones se debería realizar un gasto, mas no contempla las posibles consecuencias que resultan de no cumplir con estas formalidades.

**LA SIGUIENTE TABLA CORRESPONDE A LA PREGUNTA:** ¿Considera Ud. que los límites tributarios en la deducción de gastos inciden negativamente en la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta en la Empresa?

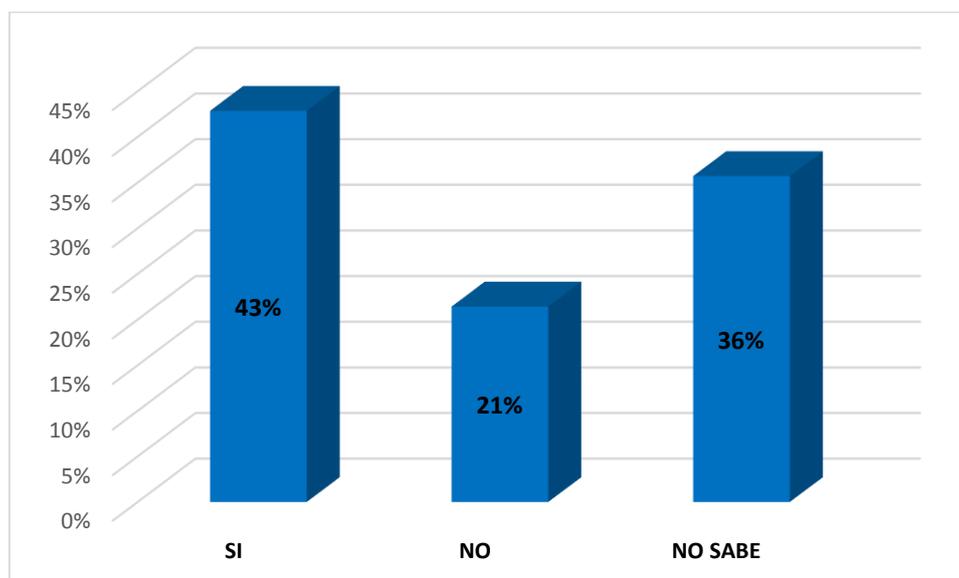
**TABLA 08**

**INCIDENCIA NEGATIVA DE LOS LÍMITES TRIBUTARIOS EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA**

ALTERNATIVA	CANTIDAD	%
SI	6	43%
NO	3	21%
NO SABE	5	36%
TOTAL	14	100%

**Fuente:** Encuesta aplicada al personal de la División de Contabilidad.

## GRÁFICO 07

INCIDENCIA NEGATIVA DE LOS LÍMITES TRIBUTARIOS EN LA  
DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA

**Fuente:** Tabla 08

En la tabla 08 y gráfico 07, con respecto a la pregunta de si la Ley del IR incide negativamente al momento de la determinación de la base imponible del IR resalta el SI con un 43%, seguido por la alternativa NO SABE con un 36% y del NO con un 21% del número total de observaciones.

De lo observado podemos deducir que el personal en su mayoría tiene la certeza y son conscientes de que los límites tributarios inciden negativamente en la deducción de gastos esto debido a que no todos los gastos en los que incurre la empresa son considerados como gasto y esto hace que incremente la base imponible del Impuesto a la Renta.

**LA SIGUIENTE TABLA CORRESPONDE A LA PREGUNTA:** ¿Cuáles cree Ud. que son los factores que generan contingencias tributarias con respecto a la deducción de gastos establecida por la Ley del Impuesto a la Renta?

**TABLA 09**

**FACTORES QUE CONDICIONAN LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS**

<b>ALTERNATIVA</b>	<b>CANTIDAD</b>	<b>%</b>
Capacitación de los trabajadores.	14	100%
Desconocimiento de la Ley del IR.	14	100%
Exceso de condiciones para la deducibilidad.	14	100%
Falta de compromiso con la empresa	14	100%
Todas son correctas	14	100%
<b>TOTAL TRABAJADORES</b>	<b>14</b>	<b>100%</b>

**Fuente:** Encuesta aplicada al personal de la División de Contabilidad.

En la tabla 09, apreciamos que el 100% de trabajadores afirma que el problema en la deducción de gastos son: la capacitación del personal, desconocimiento de la normatividad, el exceso de condiciones y la falta de comunicación.

De los resultados obtenidos podemos ver que todos los factores enumerado son corregibles y por los visto hasta ahora hay muchas probabilidades de reducir notablemente los gastos que repara la empresa, asimismo algunos encuestados manifestaron que esto sucedía por la mala gestión de los gerentes, la falta de compromiso con la empresa por parte de los trabajadores.

**4.2. ANÁLISIS DE LA INCIDENCIA DEL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD Y LOS LÍMITES TRIBUTARIOS EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LA EMPRESA REGIONAL DE SERVICIO PÚBLICO DE ELECTRICIDAD DE PUNO – ELECTRO PUNO SAA, PERIODOS 2014 Y 2015.**

Para alcanzar el segundo objetivo específico se formuló los siguientes cuadros:

**TABLA 10**  
**EMPRESA ELECTRO PUNO S.A.A.**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**Años 2014-2015**

**Expresado en nuevos soles**

	2014	ANÁLISIS VERTICAL	2015	ANÁLISIS VERTICAL
Ingresos de actividades ordinarias	150,750,047.00	100.00%	172,421,830.00	100.00%
Costo de Ventas	-105,793,411.00	-70.18%	-119,857,122.00	-69.51%
Ganancia (Pérdida) Bruta	44,956,636.00	29.82%	52,564,708.00	30.49%
Gastos de Ventas y Distribución	-18,476,194.00	-12.26%	-17,449,272.00	-10.12%
Gastos de Administración	-7,305,724.00	-4.85%	-8,563,848.00	-4.97%
Otros Ingresos Operativos	187,283.00	0.12%	620,626.00	0.36%
Ganancia (Pérdida) por actividades de operación	19,362,001.00	12.84%	27,172,214.00	15.76%
Ingresos Financieros	2,197,408.00	1.46%	2,663,787.00	1.54%
Diferencias de Cambio neto	-77,288.00	-0.05%	-92,505.00	-0.05%
Resultado antes de Impuesto a las Ganancias	21,482,121.00	14.25%	29,743,496.00	17.25%
Gasto por Impuesto a las Ganancias	-8,457,350.00	-5.61%	-7,198,353.00	-4.17%
Ganancia (Pérdida) Neta de Operaciones Continuas	13,024,771.00	8.64%	22,545,143.00	13.08%
Ganancia (Pérdida) Neta del Ejercicio	13,024,771.00	8.64%	22,545,143.00	13.08%

**Fuente:** GA - División de Contabilidad, Electro Puno SAA.

En la tabla 10 se aprecia en el año 2014 que en aplicación del Principio de Causalidad se deducen como Gastos de Ventas y Distribución un total de S/ 18'476,194.00 soles que representa el 12.26% del total de los ingresos; para el año 2015 se deducen S/ 17'449,272.00 soles que representa el 10.12% del total de ingresos.

TABLA 11

**EMPRESA ELECTRO PUNO S.A.A.**  
**GASTOS DE VENTAS Y DISTRIBUCIÓN**

DETALLE	31.12.2015	31.12.2014
Suministros Diversos	S/. 3,232,870.00	S/. 3,465,532.00
Gastos de Personal	S/. 2,842,926.00	S/. 2,330,751.00
Servicios Prestados por Terceros	S/. 7,185,046.00	S/. 7,990,427.00
Tributos	S/. 102,168.00	S/. 98,475.00
Gastos Diversos de Gestión	S/. 1,867,467.00	S/. 1,521,373.00
otras provisiones	S/. 2,218,795.00	S/. 3,069,636.00
<b>TOTAL</b>	<b>S/. 17,449,272.00</b>	<b>S/. 18,476,194.00</b>

**Fuente:** Estado de Resultados – Electro Puno SAA.

De acuerdo a la tabla 11 se deducen Gastos de Ventas y Distribución que agrupan subcuentas que están representadas por Gastos de Comercialización los mismos que demandan gastos por suministros diversos, gastos de personal, servicios prestados por terceros, tributos y otras provisiones por cobranza dudosa, de los gastos enumerados el más representativo se encuentra en los Gastos por Servicios Prestados por Terceros con S/ 7'990,427.00 soles para el 2014 y S/ 7'185,046.00 soles para el 2015 esto debido a que la empresa terceriza sus servicios.

**TABLA 12**  
**EMPRESA ELECTRO PUNO S.A.A.**  
**GASTOS DE ADMINISTRACIÓN**

<b>DETALLE</b>	<b>31.12.2015</b>	<b>31.12.2014</b>
Suministros Diversos	S/. 268,435.00	S/. 219,650.00
Gastos de Personal	S/. 4,410,695.00	S/. 3,880,531.00
Servicios Prestados por Terceros	S/. 2,698,095.00	S/. 2,482,342.00
Tributos	S/. 90,506.00	S/. 128,510.00
Gastos Diversos de Gestión	S/. 1,096,117.00	S/. 594,690.00
<b>TOTAL</b>	<b>S/. 8,563,848.00</b>	<b>S/. 7,305,723.00</b>

**Fuente:** Estado de Resultados – Electro Puno SAA.

En la tabla 12 deducen también gastos de administración que para el año 2014 asciende a S/ 7'305,724.00 soles que representa un 4.85% del total de ingresos; para el año 2015 se deducen S/ 8'563,848.00 nuevos soles que representa el 4.97% del total de ingresos, estos saldos agrupan gastos por suministros diversos, gastos de personal, servicios prestados por terceros y pago de tributos.

De los gastos enumerados el gasto más representativo en el que se incurre es en gastos de personal con S/ 3'880,531 soles para el año 2014 y S/ 4'410,695 soles para el año 2015, estos gastos son del personal que labora en la Gerencia de Administración y Finanzas de Electro Puno SAA.

**TABLA 13**  
**EMPRESA ELECTRO PUNO S.A.A.**  
**ANALISIS DE LA INCIDENCIA DE LAS GASTOS NO DEDUCIBLES**  
**EN LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO A LA RENTA AÑOS 2014-**  
**2015**

DETALLE	PERIODOS		VARIACION	VARIACIÓN
	2014	2015	S/	S/
Resultado antes de adiciones	21,482,121	29,743,496	8,261,375	38%
Gastos No Deducibles-Reparos	1,022,082	916,073	-106,009	-10%
<b>IMPUESTO A LA RENTA POR REPAROS</b>	<b>306,625</b>	<b>256,501</b>	<b>-50,124</b>	<b>-16%</b>

**Fuente:** GA - División de Contabilidad, Electro Puno SAA.

En la tabla 13 podemos apreciar la incidencia de los gastos no deducibles tributariamente (reparados por la empresa), los cuales tienen un carácter permanente puesto que no existen mecanismos para que una vez reparados estos puedan reducir en la cuantía, éstos gastos reparados reúnen desembolsos realizados por concepto de multas a Osinergmin, Donaciones y otros actos de liberalidad, y comprobantes que no reúnen las características y requisitos mínimos exigidos en el reglamento de comprobantes de pago. En el año 2014 se tuvo reparos por un total de S/ 1'022,082.00 soles, producto de ello se tiene como impuesto a la renta (30%) por un total de S/ 306,625.00 soles; para el año 2015 se tuvo reparos por un total de S/ 916,073.00 soles, producto de ello se tiene como impuesto a la renta (28%) por un total de S/ 256,501.00 soles, la suma de ambos montos asciende a S/ 563,126.00 el cual

es un monto considerable puesto que la empresa al ser una prestadora de servicios públicos debería velar por el buen uso de los recursos del Estado.

#### **4.3. PROPUESTA DE LINEAMIENTOS INTERNOS QUE COADYUVEN A LA CORRECTA APLICACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA**

De acuerdo a nuestro objetivo específico iii) se proponen lineamientos internos para la correcta aplicación de la Ley del Impuesto a la Renta en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno - Electro Puno SAA. Es por ello que a continuación redactamos las siguientes propuestas:

#### **PROPUESTAS PARA EL CONTROL DE LOS GASTOS**

La falta de procedimientos o medidas necesarias para el adecuado control de los gastos en los que incurre la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad – Electro Puno SAA, puede ocasionar contingencias tributarias al momento de determinar la Base Imponible del Impuesto a la Renta.

En algunos casos, la falta de atención a éstos, podría llegar a generar multas a la empresa, por lo que es necesario que la Gerencia de Administración a través de la Gerencia de Planeamiento implemente un manual de

procedimientos para la ejecución de gastos como medida de control y no incurrir en gastos no deducibles o exceder aquellos gastos sujetos a límite.

Asimismo el Área de Asesoría Legal deberá considerar a partir de ahora celebrar contratos de tal forma que por algún vicio o incumplimiento no se vea perjudicada la Empresa.

### **LINEAMIENTOS PARA LA EJECUCIÓN DE GASTOS**

1. Todas las compras o utilización de servicios que realice la empresa debe hacerse a través de medios de pago.
2. Todas las compras o utilización de servicios que realice la empresa debe realizarse con comprobantes de pago.
3. De ser el caso de que una compra o utilización de servicio sea sustentada con Boleta de Venta, se debe prever que dichas Boletas de ventas no superen el 6% del total de las compras anuales registradas en el registro de compras, para que de esta forma sea aceptado como gasto, según lo estipulado en el artículo 37º de la LIR, y verificar en lo posible que estos sean del RUS.
4. Se debe verificar por cada comprobante de pago la condición de habido y hallado del contribuyente y que esté autorizado para emitir el comprobante que emitió.

5. Revisar que los comprobantes de pago no presenten deterioros, enmendaduras, adulteraciones, borrones o similares los que presenten estas anomalías deben ser rechazadas
6. Con respecto a los gastos de movilidad, que según la norma tributaria tienen un límite máximo diario en base a la remuneración mínima vital. Si debido al lugar donde se realizan las operaciones de la empresa, estos gastos no pueden ser sustentados con comprobantes de pago, la norma establece que la empresa debe manejar una planilla de movilidad para sustentar el gasto por trabajador. El formato de planilla de movilidad que se sugiere (Ver Cuadro 15) está diseñado para cumplir con la exigencia de SUNAT de tener un sustento de los gastos de movilidad y a la vez mantener control sobre el monto dado al trabajador y el gasto incurrido por día, teniendo en cuenta el límite diario permitido para evitar excesos. Si en última instancia el exceso en gasto es necesario, el formato permite conocer a cuánto asciende el exceso, de tal forma que la División de Contabilidad mantendrá control sobre las adiciones que se van a generar.
7. En el caso de los gastos que por circunstancias ajenas al personal que incurren en dichos gastos, no pueden ser sustentados con comprobante de pago, estos deben ser reparados en su totalidad. Para mantener control sobre éstos y conocer a cuánto ascenderá la adición a la renta al final del ejercicio, sugerimos que se mantenga el uso de la Declaración Jurada de Gastos que actualmente usa la empresa.

**FORMATO DE LA PLANILLA DE GASTOS POR MOVILIDAD**

<b>ELECTRO PUNO SAA</b>							
<b>TRABAJADOR:</b>							
				<b>DNI:</b>		<b>PERIODO:</b>	
N°	FECHA	DESPLAZAMIENTO		GASTO		EXCESO DE GASTO	FIRMA DEL TRABAJADOR
		MOTIVO	DESTINO	POR DIA	LIMITE MÁXIMO DIARIO		
				<b>TOTAL S/</b>			

La empresa Electro Puno SAA no utiliza planillas por movilidad, por lo que el uso del modelo sugerido permitiría conocer el monto de gasto por concepto de movilidad por cada trabajador, donde y por qué fue realizado y a la vez permitiría mantener un mejor control sobre los excesos en los que se podría incurrir.

**CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS**

De lo desarrollado a lo largo de la presente investigación, con la información doctrinaria expuesta y la información estadística presentada en los anteriores capítulos y de las encuestas aplicadas al personal de la División de Contabilidad de la Gerencia de Administración de Electro Puno SAA, cuyos

modelos aplicados se adjuntan como anexos, hemos podido demostrar las hipótesis planteadas al inicio del presente trabajo como respuesta tentativa a esta investigación.

**CONTRASTACIÓN DE LA HIPÓTESIS ESPECÍFICA 01:** “La Capacitación del personal, el exceso de condiciones en la deducibilidad de los gastos y la falta de compromiso de los trabajadores son factores determinantes para que parte representativa de los desembolsos realizados por la empresa no sean reconocidos como gasto incrementando la Base Imponible del Impuesto a la Renta”.

De lo hasta aquí desarrollado a lo largo de la presente investigación, de acuerdo a la información recopilada y analizada acerca de los Factores que condicionan la deducibilidad de gastos en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno – Electro Puno SAA, la cual fue expresada a través de cuadros, se puede demostrar la hipótesis que se planteó al inicio del presente trabajo de investigación como respuesta tentativa a la investigación.

En los datos obtenidos de los cuadros 05 al 09 se puede apreciar la Empresa no realiza capacitaciones en temas tributarios ya que en la encuesta predomina el NO con un 64% seguido del NO SABE con un 21% y finalmente el SI con un 14%, lo que de alguna manera explica que existan números gastos reparados en ambos ejercicios, asimismo se observa existe desinterés por parte de los trabajadores pues observamos que con referencia a la

asistencia del personal a capacitaciones en temas tributarios sobresale el NO con un 86% seguido por el SI que tiene un 14%. Se tiene también que los resultados muestran que no existen procedimientos que faciliten la deducibilidad de los gastos o de existir éstos no son utilizados como se debería o no contemplan todas las posibilidades que se puedan presentar en este caso un 36% afirma que existen procedimientos, asimismo un 36% niega que existan y un 29% no sabe si existen mencionados procedimientos., en este sentido podemos resumir que es una causa para que existan numerosos gastos no deducibles y por lo tanto son reparados. Se aprecia también que el personal de la empresa tiene la concepción de que la ley pone demasiadas limitantes que dificultan la correcta imputación de gastos para su deducibilidad, se ve también que los trabajadores que son quienes se encargan del aspecto tributario y demás de la empresa asumen la postura de que la Ley condiciona indebidamente la deducibilidad de ciertos gastos que la ley no contempla ni permite que sea considerado como tal.

Finalmente de los resultados obtenidos en el cuadro N° 09 se confirman que la Capacitación de Personal, el exceso de condiciones para deducir gastos, la falta de compromiso con la empresa son factores determinantes para la no deducibilidad de gastos, asimismo se muestran dos factores más los cuales son el Desconocimiento de la Ley del IR y la Gestión de las Gerencias.

**Por lo cual la hipótesis específica 01 queda ACEPTADA.**

**CONTRASTACIÓN DE LA HIPÓTESIS ESPECÍFICA 02:** “Los límites establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta y el Principio de Causalidad son determinantes para el cálculo de la Base Imponible del Impuesto a la Renta”.

En aplicación del Principio de Causalidad se deducen como Gastos de Ventas y Distribución un total de S/ 18´476,194.00 (2014) y S/ 17´449,272.00 (2015) soles, estos saldos agrupan subcuentas que están representadas por Gastos de Comercialización los mismos que demandan gastos por suministros diversos, gastos de personal, servicios prestados por terceros y otras provisiones por cobranza dudosa. Se deducen también gastos de administración por S/ 7´305,724.00 (2014) y S/ 8´563,848.00 (2015) los cuales se agrupan en gastos por suministros diversos, gastos de personal, servicios prestados por terceros y pago de tributos. De acuerdo a los límites tributarios que nos pone la norma legal en el cuadro N° 16 pudimos apreciar la incidencia de los gastos no deducibles tributariamente (reparados por la empresa), los cuales tienen un carácter permanente puesto que no existen mecanismos para que una vez reparados estos puedan reducir en la cuantía, éstos gastos reparados reúnen desembolsos realizados por concepto de multas a Osinergmin, Donaciones y otros actos de liberalidad, y comprobantes que no reúnen las características y requisitos mínimos exigidos en el reglamento de comprobantes de pago. Se tuvo reparos por un total de S/ 1´022,082.00 soles (2014), producto de ello se tiene como impuesto a la renta (30%) por un total de S/ 306,625.00 soles; también se tuvo reparos por un total de S/ 916,073.00 soles (2015), producto de ello se tiene como impuesto a la renta (28%) por un

total de S/ 256,501.00 soles, la suma de ambos montos asciende a S/ 563,126.00 soles. Con estos resultados podemos concluir que el principio de causalidad y los Límites Tributarios son determinantes para determinar la Base Imponible del Impuesto a la Renta.

**Por lo cual la hipótesis específica 02 queda ACEPTADA.**

## CONCLUSIONES

Las conclusiones a las que se ha llegado en la investigación, son las siguientes:

**PRIMERA:** Electro Puno SAA carece de procedimientos claros para facilitar la adecuada gestión de los gastos puesto que un 64% de los encuestados desconoce y/o niega la existencia de procedimientos en la ejecución de gastos por lo que la deducibilidad de los mismos se ve comprometida debido a que los trabajadores que ejecutan el gasto desconocen la normatividad y por ende se incurre en contingencias tributarias. Los Factores que determinan la no deducibilidad de los gastos obtenidas de las encuestas dan como resultado que son: La capacitación de personal, el exceso de condiciones para deducir gastos, la falta compromiso de los trabajadores para con la empresa, el desconocimiento de la Ley del Impuesto a la Renta; asimismo algunos trabajadores indicaron que es a causa de la gestión de la Gerencia.

**SEGUNDA:** Los gastos reparados en los ejercicios 2014 y 2015 ascienden a una suma de S/ 1'938,155.95 soles, que a simple vista es un monto considerable teniendo en cuenta que Electro Puno al ser una empresa prestadora de un servicio básico y por ende debería tener una mayor eficiencia al momento de la utilización de sus recursos, sin embargo en el 2015 se pudo ver una disminución mínima con respecto al 2014 de S/ 106,008.99 soles. Al analizar la incidencia del Principio de Causalidad se deducen como Gastos de Ventas y Distribución un total de S/ 18'476,194.00 (2014) y S/ 17'449,272.00 (2015) soles. Se observa también que de acuerdo al Principio de Causalidad

se deducen gastos de administración por S/ 7'305,724.00 (2014) y S/ 8'563,848.00 (2015)

**TERCERA:** En aplicación del artº 44 de la Ley del Impuesto a la Renta se tuvo reparos por un total de S/ 1'022,082.00 soles (2014), producto de ello se tiene como impuesto a la renta (30%) por un total de S/ 306,625.00 soles; también se tuvo reparos por un total de S/ 916,073.00 soles (2015), producto de ello se tiene como impuesto a la renta (28%) por un total de S/ 256,501.00 soles, la suma de ambos montos asciende a S/ 563,126.00 soles, cabe resaltar que se tuvo una tendencia decreciente.

## RECOMENDACIONES

**PRIMERA:** Electro Puno SAA debe implementar procedimientos entendibles por toda la población que labora dentro de la empresa mediante directivas y/o manuales en coordinación con la División de Contabilidad y la Gerencia de Planeamiento para de esta manera reducir paulatinamente las contingencias tributarias que se manifiestan a la fecha. Para un adecuado manejo de los gastos se recomienda que Electro Puno SAA en Coordinación con la jefatura de Gestión del Talento Humano, Gerencia de Administración, Gerencia de Comercialización y la Gerencia de Planeamiento tome en cuenta los resultados de ésta tesis para poder corregir estas deficiencias en pro de una mejor gestión de los recursos del Estado.

**SEGUNDA:** La existencia de gastos no reducibles son perjudiciales económicamente para cualquier empresa, por lo tanto se recomienda utilizar mecanismos de control para que estos gastos no deducibles no sean asumidos por la empresa, más bien tendrían que ser cargados a los responsables de la existencia de estos, ya que es lo que corresponde por el hecho de que son resultado de la inobservancia de los trabajadores. Se debe procurar tener una mejor gestión para que se reduzcan los Gastos de Ventas y Administración, que si bien es cierto reducen la Base Imponible del Impuesto a la Renta, sin embargo la sugerencia va en el sentido de que una buena gestión será aquella en la que se vean mayores ingresos y cada vez menores gastos, es decir de esta manera se estarían optimizando los recursos del Estado. Al Igual que lo mencionado con respecto a los Gastos de Ventas y Distribución, se recomienda tener las mismas consideraciones para el

tratamiento de los Gastos de Administración, esto debido a la tendencia creciente que tuvieron estos gastos en el año 2015, recalcamos que una adecuada gestión no está en imputar mayor gasto con el fin de pagar menos renta, sino en obtener mayores ingresos con utilización de menos recursos.

**TERCERA:** Teniendo como referencia los resultados obtenidos a través de éste trabajo, se recomienda incurrir menos en las limitaciones expresas en el Artº 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, tomando acciones primeramente en reducir o en el mejor de los casos no tener Multas interpuestas por Osinergmin, puesto que éste es el rubro en el que se concentra la mayor parte de los gastos reparados, y por último y no menos importante incidir en los comprobantes de pago y en los gastos considerados como donaciones.

**CUARTA:** Se recomienda considerar los lineamientos propuestos para la correcta ejecución de los gastos, de igual manera la utilización de la planilla de gastos por movilidad del cuadro 15, esto reducirá los gastos que actualmente se repara por concepto de movilidad local puesto que la SUNAT permite la deducción de estos gastos siempre que estén bajo las condiciones que establece.

## BIBLIOGRAFÍA

- Actualidad Empresarial. (1° Quincena de Mayo 2012). Glosario Tributario.  
*Actualidad Empresarial.*
- Alfaro Limaya, Javier. (2010). Manual de Gestion Municipal. Lima: FECAT  
E.I.R.L.
- Alfaro Limayo, Javier. (2011). Tributacion Municipal. Real Time E.I.R.L.
- Alva Matteucci Mario, M. (2012). *Blog PUCP*. Obtenido de  
<http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2013/03/11/conoce-usted-cuales-gastos-no-son-deducibles-en-la-determinacion-de-la-renta-neta-de-tercera-categoria-el-articulo-44-de-la-ley-del-impuesto-a-la-renta/>
- Alvarado Bardales, Rholand Nicanor. (2013). *Los Gastos no Deducibles Tributariamente y su Incidencia en el Estado de Resultados de la Distribuidora R&M E.I.R.L.* . (Tesis de Pregrado). Universidad Privada Antenor Orrego. Trujillo.
- Apaza Meza, Mario. (2008). Impuesto a la Renta Empresarial. Lima-Perú:  
Pacífico Editores.
- Ataliba, Gerardo. (2000). Hipotesis de la incidencia tributaria. Lima. Instituto  
Peruano de Derecho Tributario.
- Balotario Desarrollado para el Examen del CNM.* (14 de Setiembre de 2016).  
Obtenido de <http://documents.mx/documents/balotario-desarrollado-para-el-examen-de-grado-del-cnm-egacal-2.html>
- Basauri López, Rita., Effino P., & Aguilar Hernández, César. (2012). *Manual Práctico del Impuesto a la Renta: Empresas y Personas Naturales.*  
Lima-Perú.

- Bahamonde Quinteros, Mery. (2013). *Análisis y Aplicación Práctica de la Ley del impuesto a la Renta Empresas y Personas Naturales*. Lima-Perú: Gaceta Jurídica SA.
- Bahamonde Quinteros, Mery. (2012). *Aplicación práctica de la Ley del Impuesto a la Renta: Personas Naturales y Empresas*. Lima-Perú: Gaceta Jurídica.
- Benavides Ferreyros, Ismael. (27 de Octubre de 2014). *Es mejor reducir el Impuesto a la Renta antes que el IGV*. Obtenido de <http://peru21.pe/economia/ismael-benavides-mejor-reducir-impuesto-renta-que-igv-2202351>
- Bravo Cucci, Jorge. (2005). *La renta como materia imponible en el caso de actividades empresariales y su relación con la contabilidad*. Obtenido de [http://www.mpfm.gob.pe/escuela/contenido/actividades/docs/2201\\_11\\_impuesto\\_a\\_la\\_renta\\_pers\\_jurid.pdf](http://www.mpfm.gob.pe/escuela/contenido/actividades/docs/2201_11_impuesto_a_la_renta_pers_jurid.pdf)
- Bravo Cucci, Jorge. (2008). Deducibilidad de gastos incurridos con ocasión de un vínculo laboral. *Legal Express*.
- Bravo Cucci, Jorge. (2006). *Fundamentos de Derecho Tributario*. Lima: Palestra Editores S.R.L.
- Caballero Bustamante. (2010). *Manual Tributario*. Lima: Ediciones Caballero Bustamante.
- Caballero Bustamante. (2012). *Gastos Deducibles. Principales consideraciones a tener en cuenta*. Obtenido de <http://www.caballerobustamante.com.pe/plantilla/2012/Gastos-Deducibles.pdf>
- Carrasco Iriarte, Hugo. (2013). *Aplicación Práctica del Impuesto a la Renta, Ejercicios 2012 y 2013*. Centro de Investigación Jurídico Contable S.A.

- Chura Chambi, P. (2011). *Incidencia de los Reparos Tributarios en la Gestión Económica y Financiera del Hotel Residencial Embajadores S.C.R.L. de la Ciudad de Juliaca, Periodos 2008-2009*. (Tesis de pregrado). Universidad Nacional del Altiplano. Puno.
- Contadores & Empresas. (2010). *Aplicación Práctica del Impuesto a la Renta*. Lima-Perú.
- Cossio, Carlos. (2008). *Criterios jurisprudenciales en materia tributaria*. Lima-Perú: Gaceta Jurídica.
- Cossio, Carlos. (2010). *Errores frecuentes en la deducción de gastos de una empresa*. Lima-Perú: Gaceta Jurídica.
- Curso de Cultura Tributaria y Aduanera*. (14 de setiembre de 2016). Obtenido de <https://prezi.com/rkaterulsz2u/el-sistema-tributario-peruano/>
- García Flores, María Yolanda. (2008). *Los Gastos no Tributarios en la Empresa Negociaciones Trujillo S.A.* (Tesis de Pregrado). Bachiller. Universidad Privada César Vallejo. Trujillo.
- García Quispe, José Luis., & Hirache, L. (2011). *Impuesto a la Renta 2009-2010*. Lima-Perú: Instituto Pacífico SAC.
- García Quispe, José Luis. (2013). *Aplicación Práctica del Impuesto a la Renta Anual*. Instituto Pacífico SAC.
- García Quispe, José Luis, & Gonzales, E. (2012). *Gastos Deducibles: Análisis Tributario y Contable*. Lima-Perú: Instituto Pacífico SAC.
- Hirache Flores, Luz. (2014). *Cierre Contable y Tributario 2014: Gastos Deducibles y Reparos Tributarios*. Lima-Perú: Instituto Pacífico.
- Ortega Salavarría, Rosa. (2011). *Riesgos Tributarios: Guía para afrontarlos*. Caballero Bustamante.
- Ortega Salavarría, Rosa., & Pacherras Racuay, Ana. (2010). *Impuesto a la Renta*. Caballero Bustamante.

- Picon Gonzales, José Luis. (2011). *Deducciones del Impuesto a la Renta Empresarial: ¿Quién se llevó mi gasto? La Ley, La SUNAT o lo perdí yo...* Lima-Perú: Dogma Ediciones.
- Robles Moreno, Carmen del Pilar., & Castilla Ponce de León, J. (2010). Libro Homenaje a Luis Hernandez Berenguei. Lima: Instituto Peruano de Derecho Tributario: Primera Edicion.
- Robles Moreno, Carmen del Pilar., & Pebe Diaz, M. (12 de Setiembre de 2016). *ACTUALIDAD EMPRESARIAL*. Obtenido de [http://aempresarial.com/servicios/revista/109\\_1\\_VLKTVSLSBGNKTLPMEQIKOWDLLDXWZFFQURBOMUAFWGSAGAEWMJMV.pdf](http://aempresarial.com/servicios/revista/109_1_VLKTVSLSBGNKTLPMEQIKOWDLLDXWZFFQURBOMUAFWGSAGAEWMJMV.pdf)
- SUNAT. (2016). *GUIA TRIBUTARIA*. Obtenido de <http://www.guiatributaria.sunat.gob.pe/>
- Vega Isla, Bosler Jahir (2009). *Los Reparos Tributarios en el Impuesto a la Renta, como Recurso Técnico y Legal en la Gestión Eficaz de la Empresa del Sector Comercio: Consorcio Ferretero S.A.* (Tesis de Pregrado). Universidad Privada Cesar Vallejo. Trujillo.
- Villanueva Socola, Angel Pedro. (2012). *El Tratamiento Tributario y Contable de los Gastos Deducibles en la Determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas de la Provincia de Huaura* . (Tesis de Pregrado) Lima.

## ANEXOS

## ANEXO 01

## MULTAS, RECARGOS E INTERESES, AÑOS 2014-2015

CONCEPTO	PERIODOS			
	2014	%	2015	%
<b>MULTAS, RECARGOS E INTERESES</b>	<b>840,344.07</b>	<b>82.22%</b>	<b>616,492.75</b>	<b>67.30%</b>
La empresa cargó a gastos administrativos lo siguiente:				
Multas, recargos, intereses moratorios	840,344.07	100.00%	616,492.75	100.00%
<b>Base Legal: Inciso c) del Artículo 44º de la ley.</b>				
<b>TOTAL DE GASTOS REPARADOS</b>	<b>1,022,082.47</b>	<b>100.00%</b>	<b>916,073.48</b>	<b>100.00%</b>

**Fuente:** División de Contabilidad.

**Elaborado:** Por el ejecutor.

## DONACIONES Y ACTOS DE LIBERALIDAD, AÑOS 2014-2015

CONCEPTO	PERIODOS			
	2014	%	2015	%
<b>DONACIONES Y ACTOS DE LIBERALIDAD</b>	<b>38,731.78</b>	<b>3.79%</b>	<b>214,919.63</b>	<b>23.46%</b>
La empresa cargó a gastos administrativos lo siguiente:				
Gastos de Rehabilitacion	20,601.62	53.19%	149,517.74	69.57%
Gastos de Sepelio	-	0.00%	9,005.40	4.19%
Gastos Sindicales	12,587.84	32.50%	27,641.81	12.86%
Otros	5,542.32	14.31%	28,754.68	13.38%
<b>Base Legal: Inciso d) del Artículo 44º de la ley.</b>				
<b>TOTAL DE GASTOS REPARADOS</b>	<b>1,022,082.47</b>	<b>100.00%</b>	<b>916,073.48</b>	<b>100.00%</b>

**Fuente:** División de Contabilidad.

**Elaborado:** Por el ejecutor.

**GASTOS SUSTENTADOS CON COMPROBANTES DE PAGO QUE NO  
REUNEN LOS REQUISITOS Y CARACTERISTICAS MINIMAS  
ESTABLECIDOS POR EL REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE  
PAGO, AÑOS 2014-2015**

CONCEPTO	PERIODOS			
	2014	%	2015	%
<b>GASTOS SUSTENTADOS CON COMPROBANTES DE PAGO QUE NO REUNEN LOS REQUISITOS Y CARACTERISTICAS MINIMAS ESTABLECIDOS POR EL REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE PAGO</b>	<b>143,006.62</b>	<b>13.99%</b>	<b>84,661.10</b>	<b>9.24%</b>
No habidos	3,332.05	2.33%	2,937.74	3.47%
Emiten factura	20,278.34	14.18%	13,249.46	15.65%
Declaraciones Juradas	107,555.28	75.21%	54,284.70	64.12%
No bancarizados	11,840.95	8.28%	14,189.20	16.76%
<b>Base Legal: Inciso j) del Artículo 44° de la Ley e inciso b) del Artículo 25° del Reglamento.</b>				
<b>TOTAL DE GASTOS REPARADOS</b>	<b>1,022,082.47</b>	<b>100.00%</b>	<b>916,073.48</b>	<b>100.00%</b>

**Fuente:** División de Contabilidad.

**Elaborado:** Por el ejecutor.

**ANEXO 02****ENCUESTA**

Apreciados trabajadores de la División de Contabilidad y Finanzas, solicitamos gentilmente su colaboración en responder con toda sinceridad las preguntas que se han elaborado en la presente encuesta.

Agradecemos de antemano su valiosa colaboración asegurándonos que sus respuestas permitan realizar nuestro trabajo.

LUGAR Y FECHA.....

1. ¿La empresa Electro Puno SAA realiza capacitaciones al personal en temas tributarios?

SI	NO	NO SABE
----	----	---------

2. ¿Últimamente asistió a alguna capacitación realizada por Electro Puno SAA relacionado a temas tributarios?

SI	NO	NO SABE
----	----	---------

3. ¿Se aplica algún procedimiento interno que permita la fácil y correcta determinación de gastos deducibles para efectos tributarios?

SI	NO	NO SABE
----	----	---------

4. ¿Considera Ud. que los límites tributarios en la deducción de gastos inciden negativamente en la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta en la Empresa?

SI	NO	NO SABE
----	----	---------

5. ¿Cuáles cree Ud. que son los factores que generan contingencias tributarias con respecto a la deducción de gastos establecida por la Ley del Impuesto a la Renta?, Marque una o más alternativas.

Capacitación de los trabajadores.	
Desconocimiento de la Ley del IR.	
Exceso de condiciones para la deducibilidad.	
Falta de compromiso con la empresa	
Otros:.....	
Todas son correctas	

**GRACIAS POR SU COLABORACIÓN**

**ANEXO 03****EMPRESA ELECTRO PUNO S.A.A.****ESTADO DE RESULTADOS****Años 2014-2015****Expresado en soles**

	2014	2015
Ingresos de actividades ordinarias	150,750,047.00	172,421,830.00
Costo de Ventas	-	-
Ganancia (Pérdida) Bruta	105,793,411.00	119,857,122.00
Gastos de Ventas y Distribución	44,956,636.00	52,564,708.00
Gastos de Administración	-18,476,194.00	-17,449,272.00
Otros Ingresos Operativos	-7,305,724.00	-8,563,848.00
Ganancia (Pérdida) por actividades de operación	187,283.00	620,626.00
Ingresos Financieros	19,362,001.00	27,172,214.00
Diferencias de Cambio neto	2,197,408.00	2,663,787.00
Resultado antes de Impuesto a las Ganancias	-77,288.00	-92,505.00
Gasto por Impuesto a las Ganancias	21,482,121.00	29,743,496.00
Ganancia (Pérdida) Neta de Operaciones Continuas	-8,457,350.00	-7,198,353.00
Ganancia (Pérdida) Neta del Ejercicio	13,024,771.00	22,545,143.00

**Fuente:** GA - División de Contabilidad, Electro Puno SAA.

**ANEXO 04****NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS****EMPRESA ELECTRO PUNO S.A.A.****GASTOS DE VENTAS Y DISTRIBUCIÓN**

<b>DETALLE</b>	<b>31.12.2015</b>	<b>31.12.2014</b>
Suministros Diversos	S/. 3,232,870.00	S/. 3,465,532.00
Gastos de Personal	S/. 2,842,926.00	S/. 2,330,751.00
Servicios Prestados por Terceros	S/. 7,185,046.00	S/. 7,990,427.00
Tributos	S/. 102,168.00	S/. 98,475.00
Gastos Diversos de Gestión	S/. 1,867,467.00	S/. 1,521,373.00
otras provisiones	S/. 2,218,795.00	S/. 3,069,636.00
<b>TOTAL</b>	<b>S/. 17,449,272.00</b>	<b>S/. 18,476,194.00</b>

**Fuente:** Nota 23**Elaborado:** GA - División de Contabilidad, Electro Puno SAA.**EMPRESA ELECTRO PUNO S.A.A.****GASTOS DE ADMINISTRACIÓN**

<b>DETALLE</b>	<b>31.12.2015</b>	<b>31.12.2014</b>
Suministros Diversos	S/. 268,435.00	S/. 219,650.00
Gastos de Personal	S/. 4,410,695.00	S/. 3,880,531.00
Servicios Prestados por Terceros	S/. 2,698,095.00	S/. 2,482,342.00
Tributos	S/. 90,506.00	S/. 128,510.00
Gastos Diversos de Gestión	S/. 1,096,117.00	S/. 594,690.00
<b>TOTAL</b>	<b>S/. 8,563,848.00</b>	<b>S/. 7,305,723.00</b>

**Fuente:** Nota 24**Elaborado:** GA - División de Contabilidad, Electro Puno SAA.

**UNIVERSIDAD NACIONAL DEL ALTIPLANO**

**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS**

**ESCUELA PROFESIONAL DE CIENCIAS CONTABLES**

**LOS GASTOS NO DEDUCIBLES Y SU INCIDENCIA EN LA  
DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO A LA RENTA  
EN LA EMPRESA REGIONAL DE SERVICIO PÚBLICO DE ELECTRICIDAD  
– ELECTRO PUNO SAA, PERIODOS 2014 - 2015**

**THE NON-DEDUCTIBLE EXPENSES AND ITS INCIDENCE IN THE  
DETERMINATION OF THE TAX BASE OF THE INCOME TAX IN THE  
REGIONAL PUBLIC ELECTRICITY SERVICE COMPANY - ELECTRO PUNO  
SAA, PERIODS 2014 - 2015**

**ARTÍCULO CIENTÍFICO**

**PRESENTADO POR:**

**DAVID APARICIO CHOQUE MAMANI**

**DIRECTOR DE TESIS**

  
.....  
Dr. EDUARDO JIMENEZ NINA

**COORDINADOR DE  
INVESTIGACIÓN**

  
.....  
Dr. PERCY QUISPE PINEDA

**PUNO – PERÚ**

**2017**

**LOS GASTOS NO DEDUCIBLES Y SU INCIDENCIA EN LA  
DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO A LA RENTA  
EN LA EMPRESA REGIONAL DE SERVICIO PÚBLICO DE ELECTRICIDAD  
– ELECTRO PUNO SAA, PERIODOS 2014 - 2015**

THE NON-DEDUCTIBLE EXPENSES AND ITS INCIDENCE IN THE  
DETERMINATION OF THE TAX BASE OF THE INCOME TAX IN THE  
REGIONAL PUBLIC ELECTRICITY SERVICE COMPANY - ELECTRO PUNO  
SAA, PERIODS 2014 – 2015

**DAVID APARICIO CHOQUE MAMANI**

**UNIVERSIDAD NACIONAL DEL ALTIPLANO  
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS  
ESCUELA PROFESIONAL DE CIENCIAS CONTABLES**

**ARTÍCULO CIENTIFICO****LOS GASTOS NO DEDUCIBLES Y SU INCIDENCIA EN LA  
DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO A LA RENTA  
EN LA EMPRESA REGIONAL DE SERVICIO PÚBLICO DE ELECTRICIDAD  
– ELECTRO PUNO SAA, PERIODOS 2014 - 2015**

THE NON-DEDUCTIBLE EXPENSES AND ITS INCIDENCE IN THE  
DETERMINATION OF THE TAX BASE OF THE INCOME TAX IN THE  
REGIONAL PUBLIC ELECTRICITY SERVICE COMPANY - ELECTRO PUNO  
SAA, PERIODS 2014 – 2015

AUTOR: DAVID APARICIO CHOQUE MAMANI

CORREO ELECTRÓNICO: davixitto2@gmail.com

ESCUELA PROFESIONAL DE CIENCIAS CONTABLES

---

**RESUMEN**

Los gastos no deducibles tributariamente son un problema que subsiste en la mayoría de empresas de nuestro país, especialmente se ve en aquellas empresas que no tienen personal capacitado para hacer frente a la problemática de interpretar y aplicar correctamente el marco normativo en materia tributaria, por otro lado la administración tributaria crea limitaciones y prohibiciones expresas en la Ley que afectan la situación económica de las empresas. Esto es que, en las empresas al realizar adquisiciones de bienes, servicios y los gastos que se realizan durante el desarrollo de sus actividades no se hace observancia correcta de la Ley, en consecuencia se hacen los reparos tributarios de gastos que la Administración tributaria no acepta para la determinación de la Base del Impuesto a la Renta, en el caso que las empresas no apliquen la normatividad son susceptibles a sanciones administrativas por parte de la SUNAT. Para la presente investigación, se ha tomado como objeto de estudio a la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno SAA; para estudiar la incidencia de los gastos no deducibles tributariamente al momento de la determinación de la Base Imponible del Impuesto a la Renta. En tal sentido la investigación se realizó haciendo un análisis, al estado de resultados a través de las notas a los estados financieros, las declaraciones mensuales, así como al marco normativo sobre los gastos no deducibles,

también se aplicó una encuesta a los trabajadores de la división de contabilidad, se realizó una entrevista al analista tributario de Electro Puno SAA.

Los gastos reparados por concepto de multas son alarmantes y son debido a que la gestión tiene bastantes deficiencias en este aspecto, se puede observar en el año 2014 que del 100% equivalente a S/ 1'022,082.47 soles de gastos reparados un 82.22% son por multas, recargos e intereses, mientras que en el año 2015 del 100% que es equivalente a S/ 916,073.48 soles de gastos reparados un 67.30% que son multas aplicadas por Osinergmin por infracciones cometidas por Electro Puno SAA. Se tiene en el año 2014 gastos reparados en 3.79% que son por donaciones y otros actos de liberalidad, mientras que en el año 2015 gastos reparados en 23.46% que corresponden al mismo rubro. Tenemos también gastos reparados en 13.99% son por gastos sustentados con comprobantes que no reúnen los requisitos y características mínimas establecidos por el reglamento de comprobantes de pago, mientras que en el año 2015 un 9.24% corresponden al mismo rubro.

Los resultados muestran que los factores que asocian al no reconocimiento de gastos para efectos tributarios son, falta de capacitación del personal, exceso de condiciones en la deducibilidad de los gastos. En este contexto recomendamos que la empresa, realice un planeamiento tributario con el objetivo de gestionar mejor sus gastos evitando contingencias tributarias, capacite con frecuencia a su personal en temas de tributación para disminuir las contingencias tributarias de este modo optimizar recursos.

El trabajo de investigación está estructurado de la siguiente manera:

En el capítulo I: se abordó lo referente al planteamiento del problema, los antecedentes y los objetivos de la investigación.

En el capítulo II: El marco teórico en el que se consideró la base teórica referida a la investigación, marco conceptual que abarca los términos y definiciones referidos a los gastos deducibles y la hipótesis de la investigación.

En el capítulo III: Se desarrolla la metodología de la investigación, que incluyen los métodos empleados en la investigación, población, muestra y las técnicas de recolección y procesamiento de datos.

En el capítulo IV: Se presenta las características del área de investigación haciendo una breve caracterización del lugar donde se desarrolla la investigación.

En el capítulo V: Se expone y analiza los resultados de la investigación prestándolo de manera ordenada y clara, además se realiza la contrastación de las Hipótesis.

Finalmente tenemos las conclusiones y recomendaciones correspondientes a las que se arribaron de acuerdo a los resultados obtenidos.

**Palabras claves:** Gastos no Deducibles, Factores, Base Imponible, Impuesto a la Renta, Reparos Tributarios.

### ABSTRACT

Tax-deductible expenses are a problem that exists in most companies in our country, especially in those companies that do not have qualified personnel to deal with the problem of correctly interpreting and applying the regulatory framework in tax matters, on the other Side the tax administration creates limitations and prohibitions expressly in the Law that affect the economic situation of companies. This is that, in the companies to make acquisitions of goods, services and the expenses that are realized during the development of its activities does not make correct observance of the Law, consequently are the tributary repairs of expenses that the Tax Administration does not accept For the determination of the Income Tax Base, in the event that companies do not apply the regulations are susceptible to administrative sanctions by SUNAT. For the present investigation, the Regional Public Service Electricity Company of Puno SAA has been taken as object of study; To study the incidence of non-tax deductible expenses at the time of determination of the Taxable Income Tax Base. In this sense, the investigation was carried out by means of an analysis, the statement of results through the notes to the financial statements, the monthly declarations, as well as the normative framework on non-deductible expenses, a survey was also applied to workers in the Division of accounting, an interview was conducted with the tax analyst of Electro Puno SAA.

The repaired expenses for fines are alarming and are due to the fact that the management has enough deficiencies in this aspect, it can be observed in the year 2014 that of 100% equivalent to S / 1'022,082.47 soles of expenses repaired 82.22% are for Fines, surcharges and interest, while in 2015 100% that is equivalent to S / 916,073.48 soles of expenses repaired a 67.30% that are fines applied by Osinergmin for infractions committed by Electro Puno SAA. In 2014, expenses repaired are 3.79%, which are for donations and other acts of liberality, while in the year 2015 expenses repaid in 23.46% corresponding to the same item. We also have repaired expenses in 13.99% are for expenses sustained with vouchers that do not meet the minimum requirements and characteristics established by the regulations of payment vouchers, while in the year 2015 9.24% correspond to the same item.

The results show that the factors that associate the non-recognition of expenses for tax purposes are, lack of training of personnel, excess of conditions in the deductibility of

expenses. In this context, we recommend that the company carry out tax planning in order to better manage its expenses avoiding tax contingencies, frequently training its personnel in tax matters to reduce tax contingencies in order to optimize resources.

The research work is structured as follows:

In Chapter I: the approach to the problem, the background and the objectives of the research were discussed.

In Chapter II: The theoretical framework in which the theoretical basis for research was considered, conceptual framework that includes the terms and definitions referring to deductible expenses and the research hypothesis.

In Chapter III: Research methodology is developed, including methods used in research, population, sample and data collection and processing techniques.

In Chapter IV: It presents the characteristics of the research area by making a brief characterization of the place where the research is carried out.

In Chapter V: The results of the research are presented and analyzed by providing it in an orderly and clear manner, in addition to the testing of the Hypotheses.

Finally we have the conclusions and recommendations corresponding to those that were arrived at according to the obtained results. Key words: Non-Deductible Expenses, Factors, Taxable Base, Income Tax, Tax Repair.

## INTRODUCCIÓN

Actualmente las empresas tanto privadas y públicas están sujetas al cumplimiento de normas tributarias que regulan aspectos relacionados a la deducibilidad de los gastos realizados al momento de la realización de sus actividades, es por ello que el en presente trabajo se analizó la incidencia que tienen los gastos no deducibles tributariamente al momento de la determinación de la Base Imponible del Impuesto a la Renta, asimismo se identificaron los factores que determinan la deducibilidad de los gastos realizados por la empresa.

Por ende, el trabajo de investigación pretende dar un gran aporte debido a la importancia del manejo de los gastos deducibles y no deducibles dentro de la empresa ya que incide directamente al momento de la determinación de la base imponible del impuesto a la renta, y como consecuencia mayor pago en impuesto a la renta.

Frente a estos problemas detectados es necesario plantear lineamientos que permitan la reducción de los gastos no deducibles, concientizar y capacitar a los trabajadores y

funcionarios de la empresa con el fin de optimizar los recursos de la empresa para que éstos puedan ser invertidos en la mejora de los servicios prestados a la población.

Con el propósito de establecer la incidencia de los gastos no deducibles al momento de determinar la Base Imponible del Impuesto a la Renta se tiene como Problema General: ¿Cómo inciden los gastos no deducibles tributariamente en la determinación de la Base Imponible del Impuesto a la Renta en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno – Electro Puno SAA, periodos 2014 y 2015?. Como Objetivo General: Determinar la incidencia de los gastos no deducibles tributariamente en la determinación de la Base Imponible del Impuesto a la Renta en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno - Electro Puno SAA, periodos 2014 y 2015. La hipótesis planteada es que los gastos no deducibles tributariamente inciden negativamente en la determinación de la base imponible del impuesto a la Renta puesto que el no reconocimiento de gastos Incrementa la base imponible del Impuesto a la Renta.

## MÉTODOS Y MATERIALES

Para la ejecución del proyecto de investigación, el cumplimiento de los objetivos, la formulación de la hipótesis inicial, la contrastación de la misma y el arribo a conclusiones y recomendaciones se emplearon los siguientes métodos y técnicas:

### MÉTODOS

**Sintético**, El método sintético sirvió para poder arribar a las primeras conclusiones del trabajo. Además fue de gran utilidad para poder formular el marco conceptual y teórico del trabajo.

**Analítico**, El método analítico se utilizó para determinar la incidencia que tienen los gastos no deducibles tributariamente en la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta.

**Deductivo**, Teniendo en cuenta el objetivo del trabajo el método deductivo sirvió para formular la hipótesis inicial. Además se utilizó para lograr los resultados parciales y totales del trabajo de investigación.

**Comparativo**, Siendo un procedimiento de investigación y esclarecimiento que permitió establecer la semejanza de los periodos investigados años 2014 y 2015 sobre los gastos no deducibles tributariamente y la incidencia de los límites tributarios y el principio de causalidad.

## TÉCNICAS

**Observación Directa,** Es el proceso sistemático de obtención, recopilación, y registro de datos empíricos de un objeto, un suceso, un acontecimiento o conducta humana con el propósito de procesarlo y convertirlo en información, esta técnica se utilizó para el personal de Electro Puno.

**Análisis Documental,** Recopilación de Información mediante documentos facilitados por la División de Contabilidad, como son:

- Reporte de gastos reparables periodos 2014 y 2015.
- Estado de Resultados años 2014 y 2015.
- Notas contables años 2014 y 2015.

**Encuesta,** Técnica de investigación social para la indagación, exploración y recolección de datos, mediante preguntas formuladas directa o indirectamente a los sujetos que constituyen la unidad de análisis del trabajo investigado, esta técnica se utilizó en el personal que labora en la División de Contabilidad.

## POBLACIÓN Y MUESTRA

La población del trabajo de investigación está conformada por los hechos económicos ocurridos en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno - Electro Puno SAA la cual está ubicada en el Jr. Mariano H. Cornejo N° 160 de la ciudad de Puno. Como muestra se tomaron los documentos, reportes e información relacionada con gastos no deducibles correspondientes a los ejercicios 2014 y 2015, asimismo el personal la División de Contabilidad de la Empresa.

## MATERIALES

Para la presente investigación se utilizó el Estado de Resultados, Notas a los Estados Financieros, Reporte de Gastos Reparables, Análisis Horizontal y Vertical.

## RESULTADOS

Para determinar la incidencia de los gastos no deducibles en la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta se recolectó información contable del Estado de Resultados, Notas a los Estados Financieros y Reportes de Gastos Reparables de la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad de Puno – Electro Puno SAA de los periodos 2014 y 2015 con la finalidad de proceder a su análisis, procesamiento e interpretación de la información obtenida de los documentos existentes que están en custodia de la División de Contabilidad de la empresa.

**TABLA 01**  
**MULTAS, RECARGOS E INTERESES, AÑOS 2014-2015**

CONCEPTO	PERIODOS			
	2014	%	2015	%
<b>MULTAS, RECARGOS E INTERESES</b>	<b>840,344.07</b>	<b>82.22%</b>	<b>616,492.75</b>	<b>67.30%</b>
La empresa cargó a gastos administrativos lo siguiente:				
Multas, recargos, intereses moratorios	840,344.07	100.00%	616,492.75	100.00%
<b>Base Legal: Inciso c) del Artículo 44° de la ley.</b>				
<b>TOTAL DE GASTOS REPARADOS</b>	<b>1,022,082.47</b>	<b>100.00%</b>	<b>916,073.48</b>	<b>100.00%</b>

Fuente: División de Contabilidad.

En la tabla 01 se puede observar en el año 2014 que del 100% equivalente a S/ 1'022,082.47 soles de gastos reparados un 82.22% son por multas, recargos e intereses, mientras que en el año 2015 del 100% que es equivalente a S/ 916,073.48 soles de gastos reparados un 67.30% corresponden al mismo rubro.

Estos montos reparados por concepto de multas recargos e intereses moratorios son alarmantes y hacen ver que la gestión tiene bastantes deficiencias en este aspecto, en este rubro existen gastos mínimos de S/ 37.51 para el 2014 y S/ 33.92 en el 2015 por intereses moratorios en recibos de agua los cuales se presentaban por el retraso en los pagos o recibos en corte, y la diferencia que no resulta reducida son multas aplicadas por Osinergmin por infracciones cometidas por Electro Puno. Los gastos realizados por concepto de multas han sido reparados en aplicación del inciso c) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta ya que no cumple con el Principio de Causalidad, el fin de la empresa no es ser objeto de sanciones administrativas.

**TABLA 02**  
**DONACIONES Y ACTOS DE LIBERALIDAD, AÑOS 2014-2015**

CONCEPTO	PERIODOS			
	2014	%	2015	%
<b>DONACIONES Y ACTOS DE LIBERALIDAD</b>	<b>38,731.78</b>	<b>3.79%</b>	<b>214,919.63</b>	<b>23.46%</b>
La empresa cargó a gastos administrativos lo siguiente:				
Gastos de Rehabilitacion	20,601.62	53.19%	149,517.74	69.57%
Gastos de Sepelio	-	0.00%	9,005.40	4.19%
Gastos Sindicales	12,587.84	32.50%	27,641.81	12.86%
Otros	5,542.32	14.31%	28,754.68	13.38%
<b>Base Legal: Inciso d) del Artículo 44° de la ley.</b>				
<b>TOTAL DE GASTOS REPARADOS</b>	<b>1,022,082.47</b>	<b>100.00%</b>	<b>916,073.48</b>	<b>100.00%</b>

Fuente: División de Contabilidad.

En la tabla 02 se aprecia en el año 2014 que del 100% equivalente a S/ 1'022,082.47 soles de gastos reparados un 3.79% son por donaciones y otros actos de liberalidad, mientras que en el año 2015 del 100% que es equivalente a S/ 916,073.48 soles de gastos reparados un 23.46% corresponden al mismo rubro.

Se puede observar que en el año 2014 dentro de este rubro se presentan gastos re rehabilitación por S/ 20,601.62 y para el año 2015 se incrementaron en aproximadamente 7 veces con referencia al 2014, estos gastos surgen a raíz de que se presentan accidentes en los que personas resultan heridos por electrocución por lo que la empresa asume esos gastos. También podemos ver que solamente en el año 2015 se realizaron gastos por sepelio por S/ 9,005.40 esto a causa de que producto de una electrocución una persona perdió la vida y la empresa asumió dichos gastos. Dentro de este rubro también se reparan los Gastos Sindicales los cuales ascienden a S/ 12,587.84 para el 2014 y de S/ 27,641.81 en el 2015 duplicando el monto del año anterior. Finalmente tenemos otros gastos que se realizan por motivo de olimpiadas del FONAFE cada año, en el 2014 asciende a S/ 5,542.32 y para el año 2015 la suma de S/ 28,754.68, este incremento se manifiesta debido a que en el año 2015 se realizó una carrera como parte de su programa de Responsabilidad Social Empresarial en el que realizó gastos para premiar a los participantes. Estos gastos son reparados en aplicación del inciso d) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta ya que no cumple con el Principio de Causalidad.

TABLA 03

**GASTOS SUSTENTADOS CON COMPROBANTES DE PAGO QUE NO REUNEN  
LOS REQUISITOS Y CARACTERISTICAS MINIMAS ESTABLECIDOS POR EL  
REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE PAGO, AÑOS 2014-2015**

CONCEPTO	PERIODOS			
	2014	%	2015	%
<b>GASTOS SUSTENTADOS CON COMPROBANTES DE PAGO QUE NO REUNEN LOS REQUISITOS Y CARACTERISTICAS MINIMAS ESTABLECIDOS POR EL REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE PAGO</b>	<b>143,006.62</b>	<b>13.99%</b>	<b>84,661.10</b>	<b>9.24%</b>
No habidos	3,332.05	2.33%	2,937.74	3.47%
Emiten factura	20,278.34	14.18%	13,249.46	15.65%
Declaraciones Juradas	107,555.28	75.21%	54,284.70	64.12%
No bancarizados	11,840.95	8.28%	14,189.20	16.76%
<b>Base Legal: Inciso j) del Artículo 44° de la Ley e inciso b) del Artículo 25° del Reglamento.</b>				
<b>TOTAL DE GASTOS REPARADOS</b>	<b>1,022,082.47</b>	<b>100.00%</b>	<b>916,073.48</b>	<b>100.00%</b>

Fuente: División de Contabilidad.

En la tabla 03 se aprecia en el año 2014 que del 100% equivalente a S/ 1'022,082.47 soles de gastos reparados un 13.99% son por gastos sustentados con comprobantes que no reúnen los requisitos y características mínimas establecidos por el reglamento de comprobantes de pago, mientras que en el año 2015 del 100% que es equivalente a S/ 916,073.48 soles de gastos reparados un 9.24% corresponden al mismo rubro. De los resultados obtenidos se puede ver que se repararon gastos por comprobantes emitidos por proveedores no habidos por un total de S/ 3,332.05 en el año 2014 y de S/ 2937.74 en el año 2015. Se presentan también gastos sustentados con boletas de venta de proveedores que no están en el RUS por lo tanto no se consideran como gasto, aquí se puede ver que se repararon en el año 2014 por S/ 20,278.34 y de S/ 13,249.46 para el año 2015. Se sustentaron gastos por conceptos de movilidad local en su mayoría con declaraciones juradas y algunos en concepto de alimentación en gastos por viáticos y fondos fijos, por S/ 107,555.28 soles en el año 2014 y de S/ 54,284.70 en el año 2015 habiendo una reducción significativa en el último año. Finalmente tenemos gastos en los cuales se hicieron adquisiciones con pagos mayores a S/ 3,500.00 soles sin la utilización de medios de pago que está expresa en la Ley N° 28194 Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, éstos gastos fueron de S/ 11,840.95 en el año 2014 y de S/ 14,189.20 para el 2015 manifestándose un incremento con respecto al año anterior. Estos gastos son reparados en aplicación del inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta y con lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago ya que estos gastos no cumplen con las características y requisitos mínimos exigidos por este.

TABLA 04

## FACTORES QUE CONDICIONAN LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS

ALTERNATIVA	CANTIDAD	%
Capacitación de los trabajadores.	14	100%
Desconocimiento de la Ley del IR.	14	100%
Exceso de condiciones para la deducibilidad.	14	100%
Falta de compromiso con la empresa	14	100%
Todas son correctas	14	100%
<b>TOTAL</b>	<b>14</b>	<b>100%</b>

Fuente: Encuesta aplicada al personal de la División de Contabilidad.

En la tabla 04, apreciamos que el 100% de trabajadores afirma que el problema en la deducción de gastos son: la capacitación del personal, desconocimiento de la normatividad, el exceso de condiciones y la falta de comunicación.

De los resultados obtenidos podemos ver que todos los factores enumerado son corregibles y por los visto hasta ahora hay muchas probabilidades de reducir notablemente los gastos que repara la empresa, asimismo algunos encuestados manifestaron que esto sucedía por la mala gestión de los gerentes, la falta de compromiso con la empresa por parte de los trabajadores.

**TABLA 05**  
**EMPRESA ELECTRO PUNO S.A.A.**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**Años 2014-2015**

(Expresado en nuevos soles)

	2014	ANÁLISIS VERTICAL	2015	ANÁLISIS VERTICAL
Ingresos de actividades ordinarias	150,750,047.00	100.00%	172,421,830.00	100.00%
Costo de Ventas	-105,793,411.00	-70.18%	-119,857,122.00	-69.51%
Ganancia (Pérdida) Bruta	44,956,636.00	29.82%	52,564,708.00	30.49%
Gastos de Ventas y Distribución	-18,476,194.00	-12.26%	-17,449,272.00	-10.12%
Gastos de Administración	-7,305,724.00	-4.85%	-8,563,848.00	-4.97%
Otros Ingresos Operativos	187,283.00	0.12%	620,626.00	0.36%
Ganancia (Pérdida) por actividades de operación	19,362,001.00	12.84%	27,172,214.00	15.76%
Ingresos Financieros	2,197,408.00	1.46%	2,663,787.00	1.54%
Diferencias de Cambio neto	-77,288.00	-0.05%	-92,505.00	-0.05%
Resultado antes de Impuesto a las Ganancias	21,482,121.00	14.25%	29,743,496.00	17.25%
Gasto por Impuesto a las Ganancias	-8,457,350.00	-5.61%	-7,198,353.00	-4.17%
Ganancia (Pérdida) Neta de Operaciones Continuas	13,024,771.00	8.64%	22,545,143.00	13.08%
Ganancia (Pérdida) Neta del Ejercicio	13,024,771.00	8.64%	22,545,143.00	13.08%

Fuente: GA - División de Contabilidad, Electro Puno SAA.

En la tabla 05 se aprecia en el año 2014 que en aplicación del Principio de Causalidad se deducen como Gastos de Ventas y Distribución un total de S/ 18'476,194.00 soles que representa el 12.26% del total de los ingresos; para el año 2015 se deducen S/ 17'449,272.00 soles que representa el 10.12% del total de ingresos.

**TABLA 06**  
**EMPRESA ELECTRO PUNO S.A.A.**  
**GASTOS DE VENTAS Y DISTRIBUCIÓN**

<b>DETALLE</b>	<b>31.12.2015</b>	<b>31.12.2014</b>
Suministros Diversos	S/. 3,232,870.00	S/. 3,465,532.00
Gastos de Personal	S/. 2,842,926.00	S/. 2,330,751.00
Servicios Prestados por Terceros	S/. 7,185,046.00	S/. 7,990,427.00
Tributos	S/. 102,168.00	S/. 98,475.00
Gastos Diversos de Gestión	S/. 1,867,467.00	S/. 1,521,373.00
otras provisiones	S/. 2,218,795.00	S/. 3,069,636.00
<b>TOTAL</b>	<b>S/. 17,449,272.00</b>	<b>S/. 18,476,194.00</b>

Fuente: Estado de Resultados.

La tabla 06 agrupa subcuentas que están representadas por Gastos de Comercialización los mismos que demandan gastos por suministros diversos, gastos de personal, servicios prestados por terceros, tributos y otras provisiones por cobranza dudosa. El gasto más representativo en este rubro se encuentra en los Gastos por Servicios Prestados por Terceros con S/ 7'990,427.00 soles para el 2014 y S/ 7'185,046.00 soles para el 2015 esto debido a que la empresa terceriza sus servicios.

**TABLA 07**  
**EMPRESA ELECTRO PUNO S.A.A.**  
**GASTOS DE ADMINISTRACIÓN**

<b>DETALLE</b>	<b>31.12.2015</b>	<b>31.12.2014</b>
Suministros Diversos	S/. 268,435.00	S/. 219,650.00
Gastos de Personal	S/. 4,410,695.00	S/. 3,880,531.00
Servicios Prestados por Terceros	S/. 2,698,095.00	S/. 2,482,342.00
Tributos	S/. 90,506.00	S/. 128,510.00
Gastos Diversos de Gestión	S/. 1,096,117.00	S/. 594,690.00
<b>TOTAL</b>	<b>S/. 8,563,848.00</b>	<b>S/. 7,305,723.00</b>

Fuente: Estado de Resultados.

Se deducen también gastos de administración que para el año 2014 asciende a S/ 7'305,724.00 soles que representa un 4.85% del total de ingresos; para el año 2015 se deducen S/ 8'563,848.00 nuevos soles que representa el 4.97% del total de ingresos, estos saldos agrupan gastos por suministros diversos, gastos de personal, servicios prestados por terceros y pago de tributos.

De los gastos enumerados el gasto más representativo en el que se incurre es en gastos de personal con S/ 3'880,531 soles para el año 2014 y S/ 4'410,695 soles para el año 2015, estos gastos son del personal que labora en la Gerencia de Administración y Finanzas de Electro Puno SAA.

**TABLA 08**  
**EMPRESA ELECTRO PUNO S.A.A.**  
**RESUMEN REGISTRO DE COMPRAS 2014-2015**

COMPRAS	2014	BOLETAS DE VENTA	2015	BOLETAS DE VENTA
Enero	S/. 8,336,173.57	S/. 7,850.70	S/. 10,572,011.47	S/. 9,145.20
Febrero	S/. 9,228,229.46	S/. 15,414.30	S/. 12,461,897.70	S/. 9,356.92
Marzo	S/. 10,300,366.82	S/. 10,776.10	S/. 12,534,767.99	S/. 14,038.55
Abril	S/. 9,484,663.74	S/. 19,424.84	S/. 12,114,292.86	S/. 13,696.51
Mayo	S/. 10,103,296.66	S/. 12,604.40	S/. 21,810,010.84	S/. 12,053.56
Junio	S/. 11,576,001.28	S/. 9,290.50	S/. 15,166,437.42	S/. 17,107.85
Julio	S/. 11,497,475.90	S/. 12,159.00	S/. 15,383,148.48	S/. 11,813.12
Agosto	S/. 12,474,415.00	S/. 17,327.20	S/. 13,969,338.47	S/. 12,891.20
Septiembre	S/. 10,331,798.59	S/. 19,181.50	S/. 13,190,232.33	S/. 15,217.54
Octubre	S/. 10,253,801.85	S/. 22,455.00	S/. 14,898,889.95	S/. 15,199.40
Noviembre	S/. 12,480,851.93	S/. 29,538.64	S/. 14,499,138.75	S/. 21,204.40
Diciembre	S/. 12,164,429.03	S/. 14,587.50	S/. 21,626,245.60	S/. 15,105.05
<b>TOTAL</b>	<b>S/. 128,231,503.83</b>	<b>S/. 190,609.68</b>	<b>S/. 178,226,411.86</b>	<b>S/. 166,829.30</b>
<b>6%</b>	<b>S/. 7,693,890.23</b>		<b>S/. 10,693,584.71</b>	
<b>LIMITE 200UIT</b>	<b>S/. 760,000.00</b>		<b>S/. 770,000.00</b>	

Fuente: Registro de Compras

En la tabla 08 se puede apreciar que los gastos sustentados con boletas de venta emitidas por contribuyentes del RUS no superan los límites establecidos por la SUNAT, en el año 2014 las compras ascienden a S/ 128'231,503.83 soles, el 6% asciende a S/ 7'693,890.23 soles y límite establecido es de S/ 760,000.00 soles, para el año 2015 las

compras ascienden a S/ 178´226,411.86 soles, el 6% asciende a S/ 10´693,584.71 soles y límite establecido es de S/ 770,000.00 soles, esto se presenta debido a que las compras de energía eléctrica son las más cuantiosas.

**TABLA 09**  
**EMPRESA ELECTRO PUNO S.A.A.**  
**ANALISIS DE LA INCIDENCIA DE LAS GASTOS NO DEDUCIBLES EN LA**  
**BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO A LA RENTA AÑOS 2014-2015**

<b>IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR REPAROS TRIBUTARIOS AÑOS 2014-2015</b>							
<b>DETALLE</b>	2014	—	2015	—	VARIACIÓN S/.	—	VARIACIÓN %
Resultado antes de adiciones	21,482,121		29,743,496		8,261,375		38%
Gastos No Deducibles-Reparos	1,022,082		916,073		-106,009		-10%
<b>IMPUESTO A LA RENTA POR REPAROS</b>	<b>306,625</b>		<b>256,501</b>		<b>-50,124</b>		<b>-16%</b>

Fuente: GA - División de Contabilidad, Electro Puno SAA.

En la tabla 09 podemos apreciar la incidencia de los gastos no deducibles tributariamente (reparados por la empresa), los cuales tienen un carácter permanente puesto que no existen mecanismos para que una vez reparados estos puedan reducir en la cuantía, éstos gastos reparados reúnen desembolsos realizados por concepto de multas a Osinergmin, Donaciones y otros actos de liberalidad, y comprobantes que no reúnen las características y requisitos mínimos exigidos en el reglamento de comprobantes de pago. En el año 2014 se tuvo reparos por un total de S/ 1´022,082.00 soles, producto de ello se tiene como impuesto a la renta (30%) por un total de S/ 306,625.00 soles; para el año 2015 se tuvo reparos por un total de S/ 916,073.00 soles, producto de ello se tiene como impuesto a la renta (28%) por un total de S/ 256,501.00 soles, la suma de ambos montos asciende a S/ 563,126.00 el cual es un monto considerable puesto que la empresa al ser una prestadora de servicios públicos debería velar por el buen uso de los recursos del Estado.

### DISCUSIÓN

De acuerdo a la investigación realizada por (ALVARADO BARDALES, 2013), en su Tesis titulada “Los Gastos no Deducibles Tributariamente y su Incidencia en el Estado

de Resultados de la Distribuidora R&M E.I.R.L.” que concluye que los gastos no deducibles tributariamente han sido significativos en el 2012 respecto al año 2011, tal como lo evidencian las notas a los estados financieros; los principales gastos han sido las multas impuestas por la administración tributaria y gastos por no contener los requisitos mínimos en los comprobantes de pago. Existe similitud con esta conclusión puesto que según lo observado en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad – Electro Puno SAA que los gastos por multas han sido los más representativos y éstos incidieron directamente en la determinación de la base imponible del impuesto a la renta. Asimismo concluye que el personal no está debidamente capacitado en materia tributaria, situación que conlleva a una incorrecta deducción de gastos, además la gerencia no tiene entre sus prioridades capacitar al personal en estos temas, hecho que se refleja de manera similar en Electro Puno SAA puesto que de acuerdo a la encuesta realizada se pudo observar que el personal que ejecuta los gastos no están debidamente capacitados en temas tributarios por lo que muchos gastos no pueden ser deducidos.

Por otro lado (VILLANUEVA SOCOLA, 2012), de acuerdo a la investigación realizada en su Tesis “El Tratamiento Tributario y Contable de los Gastos Deducibles en la Determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas de la Provincia de Huaura”, en base al análisis e interpretación de sus resultados y a la contrastación de sus hipótesis concluye: Que el Tratamiento tributario y contable influye de manera significativa en la determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de las Empresas de la Provincia de Huaura porque existen determinados dispositivos que las personas responsables que se encargan de determinar los resultados deben tener en cuenta como lo es la Ley del Impuesto a la Renta y su correspondiente reglamento.

De la conclusión podemos afirmar que se está de acuerdo con lo mencionado puesto que lo que se observó en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad – Electro Puno SAA es que el inadecuado tratamiento tributario y contable, así como la aplicación de los dispositivos legales y directivas existentes inciden de manera significativa a la hora de deducir un gasto puesto que la incorrecta aplicación de lo antes mencionado tiene como consecuencia la existencia de gastos que no pueden ser deducidos y que se tienen que reparar teniendo como consecuencia una mayor base imponible que deriva en un mayor Impuesto a la Renta.

De igual manera (VEGA ISLA, 2009) en su trabajo “Los Reparos Tributarios en el Impuesto a la Renta, como Recurso Técnico y Legal en la Gestión Eficaz de la Empresa del Sector Comercio: Consorcio Ferretero S.A.” concluye que el establecimiento de los procedimientos tributarios, en base al grado de comprensión de la Ley del Impuesto a la Renta y a la capacitación obtenida; permitirá a la empresa del sector comercio, determinar los reparos tributarios que fueran necesarios para la obtener la Renta Imponible y por qué realmente le corresponde; lo que repercutirá en la eficacia de la gestión empresarial. De acuerdo al trabajo realizado en la Empresa Regional de Servicio Público de Electricidad – Electro Puno SAA podemos ratificar que el establecimiento de procedimientos tributarios, directivas, documentos de gestión y la capacitación de personal son la base para una correcta determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta que esté acorde con las políticas de austeridad que deben tener las empresas del sector eléctrico por prestar estos un servicio básico que deriva del derecho que tiene la población de acceder a estos servicios.

### CONCLUSIONES

La Empresa Electro Puno SAA no realiza capacitaciones a los trabajadores que ven el tema tributario puesto que un 64% de los encuestados responde que NO se realizan dichas capacitaciones, y si los realiza dichas capacitaciones son para algunos trabajadores que muchas veces no son los que directamente manejan los asuntos tributarios de la empresa y esto explica que exista desconocimiento en el ámbito tributario.

Electro Puno SAA carece de procedimientos claros para facilitar la adecuada gestión de los gastos puesto que un 64% de los encuestados desconoce y/o niega la existencia de procedimientos en la ejecución de gastos por lo que la deducibilidad de los mismos se ve comprometida debido a que los trabajadores que ejecutan el gasto desconocen la normatividad y por ende se incurre en contingencias tributarias.

Los Factores que determinan la no deducibilidad de los gastos obtenidas de las encuestas dan como resultado que son: La capacitación de personal, el exceso de condiciones para deducir gastos, la falta compromiso de los trabajadores para con la empresa, el desconocimiento de la Ley del Impuesto a la Renta; asimismo algunos trabajadores indicaron que es a causa de la gestión de la Gerencia.

Los gastos reparados en los ejercicios 2014 y 2015 ascienden a una suma de S/ 1'938,155.95 soles, que a simple vista es un monto considerable teniendo en cuenta que Electro Puno al ser una empresa prestadora de un servicio básico y por ende

debería tener una mayor eficiencia al momento de la utilización de sus recursos, sin embargo en el 2015 se pudo ver una disminución mínima con respecto al 2014 de S/ 106,008.99 soles.

Al analizar la incidencia del Principio de Causalidad se deducen como Gastos de Ventas y Distribución un total de S/ 18'476,194.00 (2014) y S/ 17'449,272.00 (2015) soles, estos saldos agrupan subcuentas que están representadas por Gastos de Comercialización los mismos que demandan gastos por suministros diversos, gastos de personal, servicios prestados por terceros y otras provisiones por cobranza dudosa.

Se observa también que de acuerdo al Principio de Causalidad se deducen gastos de administración por S/ 7'305,724.00 (2014) y S/ 8'563,848.00 (2015) los cuales se agrupan en gastos por suministros diversos, gastos de personal, servicios prestados por terceros y pago de tributos, de lo observado se tiene que este gasto tuvo una tendencia creciente.

En aplicación del artº 44 de la Ley del Impuesto a la Renta se tuvo reparos por un total de S/ 1'022,082.00 soles (2014), producto de ello se tiene como impuesto a la renta (30%) por un total de S/ 306,625.00 soles; también se tuvo reparos por un total de S/ 916,073.00 soles (2015), producto de ello se tiene como impuesto a la renta (28%) por un total de S/ 256,501.00 soles, la suma de ambos montos asciende a S/ 563,126.00 soles, cabe resaltar que se tuvo una tendencia decreciente.

## BIBLIOGRAFÍA

### LIBROS

ACTUALIDAD EMPRESARIAL. (1º Quincena de Mayo 2012). Glosario Tributario.  
Actualidad Empresarial.

APAZA, M. (2008). Impuesto a la Renta Empresarial. Lima-Perú: Pacífico Editores.

BAHAMONDE, M. (2013). Análisis y Aplicación Práctica de la Ley del impuesto a la Renta Empresas y Personas Naturales. Lima-Perú: Gaceta Jurídica SA.

BASAURI R., EFFINO P., & AGUILAR H. (2012). Manual Práctico del Impuesto a la Renta: Empresas y Personas Naturales. Lima-Perú.

BEHAMONDE Q, M. (2012). Aplicación práctica de la Ley del Impuesto a la Renta: Personas Naturales y Empresas. Lima-Perú: Gaceta Jurídica.

BRAVO C., J. (2008). Deducibilidad de gastos incurridos con ocasión de un vínculo laboral. Legal Express.

- BRAVO CUCCI, J. (2006). Fundamentos de Derecho Tributario. Lima: Palestra Editores S.R.L.
- CABALLERO BUSTAMANTE. (2010). Manual Tributario. Lima: Ediciones Caballero Bustamante.
- CARRASCO, L. (2013). Aplicación Práctica del Impuesto a la Renta, Ejercicios 2012 y 2013. Centro de Investigacion Juridico Contable S.A.
- CONTADORES & EMPRESAS. (2010). Aplicación Práctica del Impuesto a la Renta. Lima-Perú.
- COSSIO C., V. (2008). Criterios jurisprudenciales en materia tributaria. Lima-Perú: Gaceta Jurídica.
- COSSIO, V. (2010). Errores frecuentes en la deducción de gastos de una empresa. Lima-Perú: Gaceta Jurídica.
- EFFIO F., & AGUILAR H. (2009). Impuesto a la Renta Empresas y Personas Naturales. Lima-Perú: Entrelíneas SRL.
- GARCÍA FLORES, M. Y. (2008). Los Gastos no Tributarios en la Empresa Negociaciones Trujillo S.A. Trujillo: Bachiller. Universidad Privada César Vallejo.
- GARCÍA Q., J. L., & HIRACHE, L. (2011). Impuesto a la Renta 2009-2010. Lima-Perú: Instituto Pacífico SAC.
- GARCÍA, J. (2013). Aplicación Práctica del Impuesto a la Renta Anual. Instituto Pacífico SAC.
- GARCÍA, J., & GONZALES, E. (2012). Gastos Deducibles: Análisis Tributario y Contable. Lima-Perú: Instituto Pacífico SAC.
- HIRACHE F., L. (2014). Cierre Contable y Tributario 2014: Gastos Deducibles y Reparos Tributarios. Lima-Perú: Instituto Pacífico.
- ORTEGA, R. (2011). Riesgos Tributarios: Guía para afrontarlos. Caballero Bustamante.
- ORTEGA, R., & PACHERRES, A. (2010). Impuesto a la Renta. Caballero Bustamante.
- PICÓN G., J. (2011). Deduciones del Impuesto a la Renta Empresarial: ¿Quién se llevó mi gasto? La Ley, La SUNAT o lo perdí yo... Lima-Perú: Dogma Ediciones.

ROBLES, C., & MONTESTRUGUE, K. (2008). A propósito del principio de causalidad. Actualidad Empresarial.

## TESIS

ALVARADO BARDALES, R. N. (2013). Los Gastos no Deducibles Tributariamente y su Incidencia en el Estado de Resultados de la Distribuidora R&M E.I.R.L. . Trujillo: Bachiller. Universidad Privada Antenor Orrego.

CHURA CHAMBI, P. (2011). Incidencia de los Reparos Tributarios en la Gestión Económica y Financiera del Hotel Residencial Embajadores S.C.R.L. de la Ciudad de Juliaca, Periodos 2008-2009. Puno: Bachiller. Universidad Nacional del Altiplano.

VEGA ISLA, B. J. (2009). Los Reparos Tributarios en el Impuesto a la Renta, como Recurso Técnico y Legal en la Gestión Eficaz de la Empresa del Sector Comercio: Consorcio Ferretero S.A. Trujillo: Bachiller. Universidad Privada Cesar Vallejo.

VILLANUEVA SOCOLA, A. P. (2012). El Tratamiento Tributario y Contable de los Gastos Deducibles en la Determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría en las empresas de la Provincia de Huaura . Lima.

## WEBGRAFÍA

ALVA M, M. (2012). Blog PUCP. Obtenido de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2013/03/11/conoce-usted-cuales-gastos-no-son-deducibles-en-la-determinacion-de-la-renta-neta-de-tercera-categoria-el-articulo-44-de-la-ley-del-impuesto-a-la-renta/>

BENAVIDES, I. (27 de Octubre de 2014). Es mejor reducir el Impuesto a la Renta antes que el IGV. Obtenido de <http://peru21.pe/economia/ismael-benavides-mejor-reducir-impuesto-renta-que-igv-2202351>

BRAVO C., J. (2005). La renta como materia imponible en el caso de actividades empresariales y su relación con la contabilidad. Obtenido de [http://www.mpfm.gob.pe/escuela/contenido/actividades/docs/2201\\_11\\_impuesto\\_a\\_la\\_renta\\_pers\\_jurid.pdf](http://www.mpfm.gob.pe/escuela/contenido/actividades/docs/2201_11_impuesto_a_la_renta_pers_jurid.pdf)

CABALLERO BUSTAMANTE. (2012). Gastos Deducibles. Principales consideraciones a tener en cuenta. Obtenido de <http://www.caballero Bustamante.com.pe/plantilla/2012/Gastos-Deducibles.pdf>

ROBLES MORENO, C., & PEBE DIAZ, M. (12 de Setiembre de 2016). ACTUALIDAD EMPRESARIAL. Obtenido de [http://aempresarial.com/servicios/revista/109\\_1\\_VLKTVSLSBGNKTLPMQIKO WDLLDXWZWFQURBOMUAFWGSGAEWMJMV.pdf](http://aempresarial.com/servicios/revista/109_1_VLKTVSLSBGNKTLPMQIKO WDLLDXWZWFQURBOMUAFWGSGAEWMJMV.pdf)

SUNAT. (2016). Obtenido de <http://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/sistematributario.html>

TRIBUTO. (10 de Setiembre de 2016). WIKIPEDIA. Obtenido de <https://es.wikipedia.org/wiki/Tributo>