

t
657
H82r

UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO

**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD**

**“LA RAZONABILIDAD DEL GASTO POR CONCEPTO DE MOVILIDAD EN LAS
EMPRESAS”**

TESIS

Para optar el título profesional de contador público

AUTORA

Fiorella Patricia Huayhua López

ASESORA

Dra. C.P.C.C. Ana Mercedes León Zárate

Callao-Perú

2013

A Dios.

Por haberme dado salud hasta hoy permitiéndome lograr mis objetivos.

A mis padres Clementina y Jacinto.

Por haberme apoyado siempre, brindándome sus consejos, su amor; y por enseñarme en ser constante y así salir adelante.

A mi maestra.

Mi agradecimiento eterno a la Dra. Ana Mercedes León Zárate por su asesoramiento de la presente tesis.

Finalmente a los maestros de la UNAC, aquellos que marcaron cada etapa de mi carrera universitaria, la cual me siento muy orgullosa de mi casa de estudios, y que me ayudaron en asesorías y dudas presentadas en la elaboración de la tesis en la parte metodológica.

	ÍNDICE	Página
Agradecimiento		i
Índice		ii
Resumen		iv
Abstract		v
Introducción		vi
 CAPITULO I: INTRODUCCION A LA RENTA EMPRESARIAL		
1.1. Criterios de rentas.....		01
1.2. Principio de causalidad.....		06
1.3. Gastos condicionados y limitados.....		11
 CAPITULO II: GASTO POR MOVILIDAD EN LAS EMPRESAS		
2.1 Antecedentes.....		28
2.2 Definición.....		30
2.3 Base Legal.....		30
2.4 Sustento de dicho gasto.....		32
2.5 Formas de ser llevada.....		33
2.6 Informes de SUNAT relacionados.....		36
2.7 Legislación comparada.....		39
 CAPITULO III: TRABAJO DE CAMPO.....		
3.1 Encuestas.....		41

CAPITULO IV: ANALISIS DE LOS RESULTADOS.....	48
4.1 Interpretación de resultados.....	48
4.2 Discusión de resultados.....	68
CAPITULO V: RESULTADOS DE LA INVESTIGACION.....	70
5.1. Contrastación de hipótesis.....	70
CONCLUSIONES.....	71
RECOMENDACIONES.....	72
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.....	73
ANEXOS.....	75

RESUMEN

El presente trabajo de investigación se realizó con la finalidad de demostrar, que el límite de los gastos de movilidad que se señalan en el artículo a.1) del artículo 37 del actual Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta – en adelante TUO de la LIR afectan la determinación de la renta neta empresarial conllevando a desconocer su realidad económica.

De acuerdo a lo que señala el inciso a.1) del citado artículo, son deducibles entre otros, los gastos por concepto de movilidad de los trabajadores que sean necesarios para el cabal desempeño de sus funciones y que no constituyan beneficio o ventaja patrimonial directa de los mismos, así mismo, de manera general dicho gasto para ser deducible debe cumplir con el principio del devengado y el principio de causalidad.

Los resultados de la presente investigación demostraron que la Ley del Impuesto a la Renta no permite imputar de manera correcta estos gastos de movilidad, puesto que los restringe, el cual me estoy centrando en la presente investigación, estos gastos son necesarios para generar y mantener la fuente productora de renta.

Palabras claves: Gasto de movilidad, principio de causalidad, y principio del devengado.

ABSTRACT

The present research work was carried out in order to prove, that the spending limits of mobility which are designated in item a.1) article 37 of the current text only ordered the law of tax income - hereinafter TUO of the ITL affect the determination of the net business income leads to ignore their economic reality.

According to which States paragraph a.1) of that article, are deductible among others, the cost of worker mobility that are necessary for the proper performance of their duties and which do not constitute direct patrimonial advantage them, likewise, so general that expense to be deductible must comply with the accrual principle and the principle of causality.

The results of this research showed that the income tax Act does not allow attributed these costs of mobility, since which restricts them, which I'm focusing on the present investigation correctly, these costs are necessary to build and maintain the income-producing source.

Key words: mobility spending, principle of causality and the accrual principle.

INTRODUCCION

Todos los Estados necesitan financiar sus gastos públicos entre ellos: obligaciones educativas, sociales, de salud, de seguridad y otras; y para ello requieren los ingresos necesarios.

Los tributos representan una de las principales fuentes de ingresos de casi todos los Estados, y en nuestro país el TUO de la LIR; constituye uno de los principales tributos por su fuerte recaudación.

En el TUO de la LIR, el cual tiene como reglamento el Decreto Supremo N° 159-2007-EF; se encuentra establecido diversos gastos, entre ellos; los gastos sujetos a límites; uno de esos gastos son los de la movilidad, ya que como sabemos las empresas realizan un conjunto de actividades dirigidas al cumplimiento del objeto social, y dicho gasto es vital ya que permite mantener la fuente productora de renta, sin embargo en la actualidad dicho gasto está limitado sólo al 4% de la Remuneración Mínima Vital vigente, al haber dicha restricción generan una mayor imposición en las empresas, contraviniendo ello con el principio de capacidad contributiva, alejando la determinación de la Renta Neta de la realidad.

En este sentido, la presente investigación pretende, por un lado, demostrar que en nuestro país no se aplica de manera correcta la imputación del gasto de movilidad, afectando la verdadera capacidad contributiva del contribuyente.

Para ello el presente trabajo de investigación realizará un análisis respecto de los gastos sujetos a límite de los gastos por concepto de movilidad de los trabajadores descritos en el inciso a.1) del artículo 37° la Ley del Impuesto a la Renta Decreto Supremo N° 179-2004-EF y normas modificatorias.

CAPITULO I: INTRODUCCION A LA RENTA EMPRESARIAL

Según la doctrina, en la definición de renta se debe tener en cuenta consideraciones de carácter económico, financiero y jurídico de carácter tributario, más aun cuando el tema del impuesto a la renta es uno de los impuestos directos más importantes dentro de los sistemas tributarios de la mayoría de países.

1.1. CRITERIOS DE RENTAS

A. EL CRITERIO DE LA RENTA-PRODUCTO:

Según Manuel de Juano, "Renta es el fruto o producto que fluye, emana o se produce periódicamente por la explotación de una fuente estable o más o menos permanente".

Para García (1978), la renta es el producto periódico que proviene de una fuente durable en estado de explotación, que tiene las siguientes características:

- a).- Debe ser un producto
- b).- Debe provenir de una fuente durable
- c).- Debe ser periódica
- d).- La fuente debe ser puesta en explotación

1. Debe ser un Producto

La renta debe ser un producto, es decir, una riqueza nueva, distinta y separable de la fuente que la produce.

2. Debe Provenir de una Fuente Productora Durable

La fuente productora puede ser capital, bien corporal o incorporal es capaz de suministrar una renta a su poseedor. En ese concepto entran básicamente las cosas muebles o inmuebles, los capitales monetarios, los derechos y las actividades.

La fuente para ser tal debe ser durable, en el sentido de que sobreviva a la producción de la renta, manteniendo su capacidad para repetir en el futuro ese acto.

La doctrina recoge el concepto de durabilidad, en un sentido relativo; afirmar que la fuente debe ser durable, no quiere decir que ella sea eterna. Los desgastes que la fuente puede ir sufriendo a lo largo de su explotación deben ser reembolsados, mediante un régimen de amortizaciones o deducciones por agotamiento permitiendo deducir el costo de las reparaciones, etc.

3. La Renta debe ser Periódica

Producto de la durabilidad de la fuente, la renta debe ser periódica, eso no quiere decir que realmente se repita la renta, sino que basta con que sea posible su repetición.

4. La fuente debe ser Puesta en Explotación.

A efectos de producir renta, es necesario que la fuente haya sido habilitada racionalmente para ello; será necesario incurrir en costo o gasto que influyan a que la fuente genere renta.

En doctrina se ha discutido si además de los elementos analizados, la caracterización de la renta producto requiere la realización y efectiva separación del producto de la fuente.

No obstante las discrepancias que se registran entre algunos autores, es posible concluir para que se tipifique la renta producto, sólo es necesario que la riqueza nueva se agregue en forma cierta y estable al fondo preexistente; la realización es una de las formas, quizá la más común, en que la riqueza nueva se consolida.

El Concepto de separación supone que lo producido se extrae de la fuente adquiriendo individualidad económica propia; pero a su vez es susceptible de una doble interpretación, según se exija separación en sentido físico o simplemente financiero.

En cualquier caso, se acepta que sólo constituya renta neta aquella riqueza que excede los costos y gastos incurridos para producirla, así como para mantener la fuente en condiciones productivas.

B. EL CRITERIO DEL FLUJO DE RIQUEZA

Este criterio tributario es más amplio que el anterior, ya que abarca todas las rentas categorizables como renta producto así como otros ingresos, es decir considera renta la totalidad de los enriquecimientos provenientes de terceros hacia el contribuyente en un periodo dado, no siendo necesario que sean periódicas ni que provengan de una fuente productora durable. Estos otros ingresos son:

1. Las Ganancias de Capital Realizadas

Son aquellas originadas por la realización de bienes patrimoniales, en tanto la realización de esos bienes no sea el objeto de una actividad lucrativa habitual.

Estas ganancias no podrían ser considerados renta producto, puesto que la fuente productora de ellos (el bien vendido), agota al producirlos la posibilidad de proporcionar nuevas ganancias de capital al mismo beneficiario, ejemplo de ello es la venta de bienes que forman parte del activo fijo.

2. Los Ingresos por Actividades Accidentales

Son ingresos originados por una habilitación transitoria y eventual de una fuente productora, es decir que provienen de actos accidentales que no representan una actividad con el mismo fin.

3. Los Ingresos Eventuales

Son ingresos cuya producción depende de un factor aleatorio, ajeno a la voluntad de quien lo obtiene, tales como carrera de caballos, los juegos de azar, etc. No hay periodicidad ni habilitación racional de fuente, de modo que no podrían caber en el concepto de renta producto.

4. Ingresos a Título Gratuito

Comprende tanto a las transmisiones gratuitas por acto entre vivos (Regalos, donaciones) como las por causa de muerte (Legados y herencias).

C. EL CRITERIO DE CONSUMO MAS INCREMENTO PATRIMONIAL

Este criterio se basa en que la persona física (Individuo) busca captar la totalidad de su enriquecimiento (capacidad contributiva) a lo largo de un periodo mediante el consumo de bienes o servicios producidos por el mismo individuo o en el consumo de bienes durables adquiridos con anterioridad o en simples variaciones de valor que ha experimentado el patrimonio, por cualquier causa que sea, entre el comienzo y el fin del periodo y aunque no se haya "realizado" mediante una operación de mercado con terceros.

Consumo: Es el consumo de una persona en empleo de bienes y servicios en la satisfacción de las necesidades, lo cual puede revertirse de las siguientes formas:

- Uso de bienes adquiridos en el periodo.
- Uso de bienes durables adquiridos en el periodo anterior.
- Consumo de bienes y servicios producidos directamente por la persona.

Incremento patrimonial: Representa cambios de valor, sea positivo o negativo del conjunto de derechos de propiedad de la persona física durante todo el periodo. Las causas que dieron lugar al cambio pueden ser físicas (Acción de la naturaleza) o de tipo económica (Donaciones, herencias, etc.).

Estas satisfacciones o se transforman en consumo o terminan incrementando el patrimonio al fin del periodo. Por eso la suma algebraica de lo consumido más los cambios en el valor del patrimonio, constituyen la renta del período, por ejemplo si al comienzo del periodo una persona tenía 10 unidades, consumió 4 y al final de periodo quedó con 13, su renta ha sido de 7, pues le permitió consumir 4 e incrementar el patrimonio en 3.

Como podemos apreciar en cada criterio de renta existe un énfasis; en cuanto a la concepción de renta producto dicho énfasis se centra si la renta es producto de lo que la fuente produce; mientras en la concepción flujo de riqueza el énfasis se encuentra en el tránsito o procedencia patrimonial de terceros al perceptor; y por último en la concepción consumo más incremento patrimonial el énfasis se encuentra en el individuo, ya que sus satisfacciones a lo largo de un periodo determinará su capacidad contributiva fiscal las cuales se refregarán en la variación de su patrimonio.

1.2. Principio de causalidad

El principio de causalidad tiene dos concepciones:

Restriictiva: Bajo esta concepción se permite la deducción de los gastos que tengan la característica de necesarios e indispensables para producir la renta y/o también mantener la fuente generadora, es decir, se entienden por gastos necesarios aquellos desembolsos estrictamente indispensables.

Amplia: Mientras en esta concepción se permite la deducción de todos aquellos gastos necesarios para producir y/o mantener la fuente generadora de renta, tomando en cuenta adicionalmente la totalidad de desembolsos que puedan contribuir de manera indirecta a la generación de renta.

García (1978) nos dice:

Este principio determina que sólo son aceptables aquellas deducciones que guarden una relación causal directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad.

Dicha relación de causalidad se establece entre la deducción del gasto y la generación de la renta gravada, lo que significa la necesidad de dar soluciones especiales en casos en que la persona es también beneficiaria de rentas no alcanzadas por el gravamen.

Lecerle (Citado por García, 1978) nos dice:

Este principio lleva también a efectuar un deslinde que es de alta relevancia en la estructura del impuesto a la renta, cual es la distinción entre "cargas" de la renta y "empleo" de la misma, puesto que las primeras, en general, son deducibles para obtener la renta neta y en cambio el segundo no debe ser deducido, sin alterar la estructura teórica del gravamen.

En cuanto a los gastos de que se admiten como deducción, y que, junto con las desgravaciones, llevan al concepto de renta neta de categoría, son los encuadrados dentro del principio de causalidad, o sea los necesarios para obtener y mantener la renta y mantener la fuente. En este último aspecto, debe diferenciarse lo que son gastos de mantenimiento o conservación del inmueble, que son deducibles, de los que puedan significar mejoras permanentes (construcción de una habitación, instalación de ascensor), que, en tanto son dirigidos a constituir la fuente, y no al mantenerla, no podrían deducirse como gasto del ejercicio, sin perjuicio de que puedan ser amortizados.

Por último, es de señalar que el principio de causalidad conduce a admitir solamente los gastos realizados en inmuebles productores de renta, de modo que no correspondería deducción alguna por gastos en bienes que están 'les ocupados o no producen renta gravada.

Fernández (2002) nos dice:

El principio de causalidad es aquel que permite tomar las deducciones tributarias a efectos de establecer la renta neta del IR. En buena cuenta, en función de este precepto se determina cual es el gasto deducible a efectos tributarios.

Interpretación Literal

De la interpretación literal de la norma y por el contenido etimológico de los vocablos empleados, "normal" y "necesario", se entendería, en principio, que la norma tributaria se estuviera refiriendo a los gastos imprescindibles para la realización de las actividades gravadas y el mantenimiento de la fuente. Sin embargo, dicha interpretación es meramente textual y carente de sentido ya que, existen una diversidad de gastos en los cuales las empresas se encuentran obligadas a incurrir y que no son imprescindibles para la generación del negocio o mantenimiento de la fuente en sentido estricto.

Interpretación Lógica

En ese sentido, podemos considerar que la norma debe ser interpretada bajo un criterio lógico. Así, entendemos que los gastos normales y necesarios a los que la Ley se refiere para la generación de renta gravada y para el mantenimiento de la fuente son aquellos en los que las empresas incurren cotidianamente, o en forma recurrente y todos aquellos que cumpliendo o no con los dos criterios (Razonabilidad y generalidad), responden a decisiones empresariales vinculadas directa o indirectamente a la generación de ingresos, siempre y cuando su deducción no se encuentre expresamente prohibida por las normas del IR.

Picón (2007) nos dice:

“Se considera a la causalidad como “...la relación existente entre un hecho (egreso, gasto o costo) y su efecto deseado o finalidad (generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente)”.”

En cuanto a la jurisprudencia internacional cabe señalar que, en EEUU la norma sobre causalidad para las deducciones tributarias es bastante similar a la norma peruana. De acuerdo a lo establecido en el artículo 162 del Internal Revenue Code – IRC –, son deducibles todos aquellos gastos ordinarios y necesarios, pagados o incurridos en el ejercicio, en la conducción de un negocio o comercio.

Por otro lado, respecto a que si el principio de causalidad adopta una lista cerrada o abierta en la legislación del impuesto a la renta:

Duran (2009) precisa que:

“...por interpretación sistemática, deberíamos concluir que la lista de gastos señalada en el artículo 37 de la LIR no es taxativa o cerrada, de modo que podrán deducirse también otro tipo de gastos no contemplados en dicho artículo siempre que cumplan con el principio de causalidad bajo comentario, y

siempre que su deducción no se encuentre prohibida expresamente (Se debe prestar atención a la lista de los gastos no deducibles reseñada en el citado artículo 44 de la LIR)”.

Referente a lo antes escrito; mi opinión es:

En cuanto a lo que menciona el autor Lecercle, en su último párrafo no estoy de acuerdo; ya que también considero que procede la causalidad en aquellos bienes inmuebles donde no se producen renta gravada, pero que sirven como almacén o depósito de información relevante de ciertas empresas, por ejemplo las empresas que realizan auditorias y guardan información de las mismas las cuales no se abastecen tenerlas en sus oficinas y contratan un espacio para dejar dicha información.

Así mismo estoy de acuerdo con el autor Picón, cuando nos da a entender que se cumplirá con el principio de causalidad, aun cuando no se logre la generación de renta, ya que como ejemplo podría citar el cambio reciente en la norma tributaria respecto a los gastos de investigación y desarrollo; los cuales se podrán deducir desde que se aplique el resultado de la investigación a la generación de rentas gravadas o en el ejercicio en que las entidades que establezca el reglamento certifiquen que el resultado de la investigación no es de utilidad.

Por otro lado comparto con el autor Fernández, respecto a la interpretación lógica de la norma; ya que la empresa tiene gastos cotidianamente y los cuales directa o indirectamente están destinados a la generación de ingresos.

Por ultimo puedo concluir respecto al principio de causalidad que, necesariamente se debe cumplir con este principio para que un gasto se considere deducible para efectos de determinar la renta neta de tercera categoría, sea este gasto relacionado con la generación de renta o que sea necesario para el mantenimiento de mismo; teniendo en cuenta que dicho principio de causalidad tiene una lista abierta, la cual no sólo se muestra en la LIR, sino también en otras normas

tributarias; por ejemplo: la depreciación acelerada para las pequeñas empresas (Artículo 28, Título IV ,Decreto Legislativo N° 1086), la depreciación de las gallinas (Resolución De Superintendencia N° 018-2001/SUNAT), entre otras normas.

Cabe resaltar que en el artículo 37 del impuesto a la renta en el último párrafo se señala: “ *Para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser normalmente para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como la razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refieren los incisos I), II) y a.2) de este artículo, **entre otros**.*”; por tanto nuestros legisladores tienen la posibilidad de aplicar otros criterios de manera discrecional, ya que han empleado la frase “entre otros”, no indicando cuáles son los otros criterios.

1.3. Gastos condicionados y limitados

El artículo 37 del Impuesto a la renta nos señala: que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles (...).

De los gastos señalados anteriormente, entre los gastos condicionados y limitados aparte del gasto de movilidad tenemos:

a).- Gastos condicionados:

- Mermas:

En la LIR 37 f) y RLIR 21 c) se indica:

La merma es la pérdida física: en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.

Condición:

Serán deducibles siempre que estén acreditados mediante informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente.

El informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas.

Como podemos observar el legislador utiliza la palabra competente, la cual debido a que es una palabra cuya significado es subjetivo, por lo que no es adecuado su uso.

- Desmedros:

En la LIR 37 f) y RLIR 21 c) se indica:

Los desmedros son la pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados.

Condición:

- La SUNAT aceptará como prueba de la destrucción de las existencias, la efectuada ante notario público y a falta de aquél será un juez de paz.

- Ello se debe comunicar previamente en un plazo no menor de 6 días hábiles anteriores a la fecha en que llevará a cabo la destrucción de los bienes.

Respecto a este gasto considero que la SUNAT debe dar un parámetro para recién obligar a exigir la presencia de un notario o juez de paz en la destrucción de desmedros, ya que en algunas empresas el gasto por el servicio profesional del juez es más alto que de las mercaderías a destruir, por lo que optan estas empresas en reparar el gasto.

- Faltantes de inventario

En el RLIR 35 f) se indica:

Se podrán deducir pérdidas:

- Aquellos que lleven un sistema de contabilidad de costos basado en registros de inventario permanente en unidades físicas o valorizados; o

- Los que sin estar obligados opten por llevarlo regularmente.

Condición:

La deducción se podrá hacer en cualquier fecha dentro del ejercicio, siempre que los inventarios físicos y su valorización hayan sido:

- Aprobados por los responsables de su ejecución; y
- Se cuente con un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente.
- El informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas.

Al igual que las mermas, podemos observar el legislador utiliza la palabra competente, la cual debido a que es una palabra cuya significado es subjetivo, por lo que no es adecuado su uso.

- Remuneraciones de parientes

En la LIR 37 ñ) y Artículo 19º-A del RLIR se indica:

Serán deducibles las remuneraciones del cónyuge, concubino o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, del propietario de la empresa, titular de una EIRL, accionistas, participacionistas o socios o asociados de persona jurídica, en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración no excede el valor de mercado.

El valor de mercado será de aplicación cuando estas personas califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa.

En el caso que dichas remuneraciones excedan el valor de mercado, la diferencia será considerada dividendo a cargo de dicho titular, accionista, participacionista, socio o asociado.

Condición:

Serán deducibles las remuneraciones que por todo concepto correspondan al titular de una EIRL, accionistas, participacionistas y en general a los socios o asociados de personas jurídicas, en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración no excede el valor del mercado.

- El valor de mercado será de aplicación cuando estas personas califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa.
- En el caso que dichas remuneraciones excedan el valor de mercado, la diferencia será considerada dividendo a cargo de dicho titular, accionista, participacionista, socio o asociado.

Determinación del valor de mercado.- Para efecto de lo dispuesto en los incisos n) y ñ) del Artículo 37° de la Ley, se considerará valor de mercado de las remuneraciones del titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionista, participacionista, socio o asociado de una persona jurídica que trabaja en el negocio, o, de las remuneraciones que correspondan al cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad del propietario de la empresa, titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionista, participacionista, socio o asociado de una persona jurídica, a los siguientes importes:

1.1. La remuneración del trabajador mejor remunerado que realice funciones similares dentro de la empresa.

1.2. En caso de no existir el referente señalado en el numeral anterior, será la remuneración del trabajador mejor remunerado, entre aquellos que se ubiquen dentro del grado, categoría o nivel jerárquico equivalente dentro de la estructura organizacional de la empresa.

1.3. En caso de no existir los referentes anteriormente señalados, será el doble de la remuneración del trabajador mejor remunerado entre aquellos que se ubiquen dentro del grado, categoría o nivel jerárquico inmediato inferior, dentro de la estructura organizacional de la empresa.

1.4. De no existir los referentes anteriores, será la remuneración del trabajador de menor remuneración dentro de aquellos ubicados en el grado, categoría o nivel jerárquico inmediato superior dentro de la estructura organizacional de la empresa.

1.5. De no existir ninguno de los referentes señalados anteriormente, el valor de mercado será el que resulte mayor entre la remuneración convenida por las partes, sin que exceda de (95) UIT anuales, y la remuneración del trabajador mejor remunerado de la empresa multiplicado por el factor de 1.5

Respecto al límite de este gasto, podemos señalar que la SUNAT mediante esta norma podría cargar al contribuyente con un exceso de impuestos, ya que este ya estaría aportando con el pago del impuesto a la renta de quinta categoría, y pagar más impuestos por ello estaría afectando al contribuyente.

- Rentas 2°, 4° y 5° categoría

En la LIR 37 v) se indica:

Serán deducibles en el ejercicio gravable, los gastos o costos que constituyan para sus perceptores rentas de segunda, cuarta o quinta categoría.

La parte de los costos o gastos que constituyan para sus perceptores rentas de 4° ó 5° categoría y que es retenida para efectos del pago de aportes previsionales

podrá deducirse en el ejercicio gravable a que corresponda cuando haya sido pagada al respectivo sistema previsional dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la dj correspondiente a dicho ejercicio.

Condición:

Deben haber sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la dj correspondiente a dicho ejercicio.

En el 48°DFT de la LIR:

Estos gastos serán deducidos en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aun cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior.

El condicionar este gasto al pago, afecta a la liquidez de la empresa y está en contra del principio de causalidad, ya que puede ser que el servicio de este prestador sea necesario para mantener la fuente productora de renta o generar ingresos, y considero que en el único caso en que sería correcto limitar este gasto sería cuando este prestador de servicios, me generé ingresos los cuales a la fecha de la presentación de la Declaración jurada anual, el cliente de esta empresa haya cancelado por los servicios de este prestador ya sea en parte o por la totalidad, por lo que al contarse con los recursos suficientes para pagar a estos prestadores y así no evitar postergar la deducción por el pago a estos últimos.

- Las pérdidas extraordinarias

En la LIR 37 d) se indica:

Condición:

Las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada o por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, en la parte que tales pérdidas no resulten cubiertas por indemnizaciones o seguros y siempre que se haya probado judicialmente el hecho delictuoso o que se acredite que es inútil ejercitar la acción judicial correspondiente.

En cuanto a este gasto, sólo puedo mencionar que el esperar que se pruebe judicialmente el hecho delictuoso o que se acredite que es inútil ejercitar la acción judicial puede demorar más de un año, por lo que a las empresas les perjudica en su liquidez.

Provisión y castigos no se reconoce el carácter de deuda incobrable a:

En la LIR 37 i) y en el RLIR 21 f) se indica:

Los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que corresponden.

No se reconoce el carácter de deuda incobrable a:

- (i) Las deudas contraídas entre sí por partes vinculadas.
- (ii) Las deudas afianzadas por empresas del sistema financiero y bancario, garantizadas mediante derechos reales de garantía, depósitos dinerarios o compra venta con reserva de propiedad.
- (iii) Las deudas que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.

Condición:

Para efectuar la provisión por deudas incobrables se requiere que:

- La deuda se encuentre vencida.

- Se demuestre la existencia de dificultades financieras del deudor que hagan previsible el riesgo de incobrabilidad (ejm. documentación que evidencie las gestiones de cobro luego del vencimiento de la deuda).
- Haya transcurrido más 12 meses desde la fecha de vencimiento de la obligación sin que ésta haya sido satisfecha.
- Que la provisión al cierre de cada ejercicio figure en el libro de inventarios y balances en forma discriminada.

Condiciones para efectuar el castigo de las deudas de cobranza dudosa, se requiere que:

- La deuda haya sido provisionada
- Se haya ejercido las acciones judiciales pertinentes hasta establecer la imposibilidad de la cobranza, salvo se demuestre que es inútil ejercitarlas o que el monto exigible a cada deudor no exceda de 3 UIT.
- Tratándose de empresas del sistema financiero, podrán demostrar la imposibilidad de ejercido las acciones judiciales por deudas incobrables, cuando el directorio de las referidas empresas declare la inutilidad de iniciar las acciones judiciales correspondientes, además de otras formalidades (constancia de irrecuperabilidad de cobro).

a).- Gastos limitados:

- Las remuneraciones a directores

En la LIR 37 m) se indica:

Límite:

Las remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los directores de sociedades anónimas, en la parte que en conjunto no exceda del

seis por ciento (6%) de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta.

El importe abonado en exceso a la deducción que autoriza este inciso, constituirá renta gravada para el director que lo perciba.

Sobre este gasto, la SUNAT debe tomar en consideración cuando existen pérdidas y establecer excepciones o considerar el cálculo de otra manera, ya que en la actualidad si las empresas tienen pérdida, nada es deducible en cuanto a gastos por dietas de directores, por lo que el porcentaje de utilidad no considero que sea el correcto, considero que lo adecuado en este caso sería en base a las ventas de la empresa.

- Los gastos de representación

En la LIR 37 q) se indica:

Límite:

Los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no exceda del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias.

En cuanto este gasto, considero que el límite en las empresas de servicios debería ser mayor, ya que estas deben invertir en reuniones para concretar sus servicios, por ejemplo en potenciales o futuros clientes los gastos de representación son mayores, ya que las empresas deben dar una buena impresión a estos.

- Premios

En la LIR 37 u) se indica:

Los gastos por premios, pueden ser en dinero o especie, que realicen los contribuyentes con el fin de promocionar o colocar en el mercado sus productos o servicios.

Condiciones:

- Se ofrezcan con carácter general a los consumidores reales.
- Cuando se trate de sorteo, este se efectúe ante notario público y se cumpla con las normas legales vigentes sobre la materia.

Considero que la SUNAT debe establecer un monto a partir del cual recién se exija la presencia de un notario, por ejemplo podría ser si el premio cuesta más del servicio del notario.

- Intereses

En la LIR 37 a) se indica:

Los intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de las mismas siempre que hayan sido contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora, con las limitaciones previstas en los párrafos siguientes.

Límite:

Sólo son deducibles los intereses a que se refiere el párrafo anterior en la parte que excedan el monto de los ingresos por intereses exonerados e inafectos. Para tal efecto no se computarán los intereses exonerados e inafectos generados por valores cuya adquisición haya sido efectuada en cumplimiento de una norma legal o disposiciones del Banco Central de Reserva del Perú, ni los generados por

valores que reditúen una tasa de interés, en moneda nacional, no superior al cincuenta por ciento (50%) de la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones.

Tratándose de bancos y empresas financieras, deberá establecerse la proporción existente entre los ingresos financieros gravados e ingresos financieros exonerados e inafectos y deducir como gasto, únicamente, los cargos en la proporción antes establecida para los ingresos financieros gravados.

También serán deducibles los intereses de fraccionamientos otorgados conforme al Código Tributario.

Serán deducibles los intereses provenientes de endeudamientos de contribuyentes con partes vinculadas cuando dicho endeudamiento no exceda del resultado de aplicar el coeficiente que se determine mediante decreto supremo sobre el patrimonio del contribuyente; los intereses que se obtengan por el exceso de endeudamiento que resulte de la aplicación del coeficiente no serán deducibles.

- Gastos recreativos:

En la LIR 37 II) se indica:

Los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor.

Adicionalmente, serán deducibles los gastos que efectúe el empleador por las primas de seguro de salud del cónyuge e hijos del trabajador, siempre que estos últimos sean menores de 18 años.

También están comprendidos los hijos del trabajador mayores de 18 años que se encuentren incapacitados.

Límite:

Los gastos recreativos a que se refiere el presente inciso serán deducibles en la parte que no exceda del 0,5% de los ingresos netos del ejercicio, con un límite de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias.

Los gastos de viaje por transporte y viáticos:

En la LIR 37 r) se indica:

Los gastos de viaje por concepto de transporte y viáticos que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada.

Límite y condiciones:

La necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente, y los gastos de transporte con los pasajes.

Los viáticos comprenden los gastos de alojamiento, alimentación y movilidad, los cuales no podrán exceder del doble del monto que, por ese concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

Los viáticos por alimentación y movilidad en el exterior podrán sustentarse con los documentos a los que se refiere el artículo 51°-A de esta Ley o con la declaración jurada del beneficiario de los viáticos, de acuerdo con lo que establezca el Reglamento. Los gastos sustentados con declaración jurada no podrán exceder del treinta por ciento (30%) del monto máximo establecido en el párrafo anterior.

- Arrendamientos:

En la LIR 37 s) se indica:

El importe de los arrendamientos que recaen sobre predios destinados a la actividad gravada.

Límite:

Tratándose de personas naturales cuando la casa arrendada la habite el contribuyente y parte la utilice para efectos de obtener la renta de tercera categoría, sólo se aceptará como deducción el 30% del alquiler. En dicho caso sólo se aceptará como deducción el 50 % de los gastos de mantenimiento.

- Gastos vehiculares:

En la LIR 37 w) se indica:

Tratándose de los gastos incurridos en vehículos automotores de las categorías A2, A3 y A4 que resulten estrictamente indispensables y se apliquen en forma permanente para el desarrollo de las actividades propias del giro del negocio o empresa, los siguientes conceptos: (i) cualquier forma de cesión en uso, tales como arrendamiento, arrendamiento financiero y otros; (ii) funcionamiento, entendido como los destinados a combustible, lubricantes, mantenimiento, seguros, reparación y similares; y, (iii) depreciación por desgaste.

Límite y condiciones:

Se considera que la utilización del vehículo resulta estrictamente indispensable y se aplica en forma permanente para el desarrollo de las actividades propias del giro del negocio o empresa, tratándose de empresas que se dedican al servicio de taxi, al transporte turístico, al arrendamiento o

cualquier otra forma de cesión en uso de automóviles, así como de empresas que realicen otras actividades que se encuentren en situación similar, conforme a los criterios que se establezcan por reglamento.

Tratándose de los gastos incurridos en vehículos automotores de las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4, asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, serán deducibles los conceptos señalados en el primer párrafo del presente inciso de acuerdo con la tabla que fije el reglamento en función a indicadores tales como la dimensión de la empresa, la naturaleza de las actividades o la conformación de los activos. No serán deducibles los gastos de acuerdo con lo previsto en este párrafo, en el caso de vehículos automotores cuyo precio exceda el importe o los importes que establezca el reglamento.

Respecto a este gasto, la SUNAT está limitando indebidamente que la adquisición de los vehículos sea anterior a la fecha de publicada la norma, por lo que considero que se estaría aplicando la retroactividad de dicha norma, afectando así la seguridad jurídica.

- Donaciones:

En la LIR 37 x) se indica:

Los gastos por concepto de donaciones otorgadas en favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, y de entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda uno o varios de los siguientes fines: (i) beneficencia; (ii) asistencia o bienestar social; (iii) educación; (iv) culturales; (v) científicos; (vi) artísticos; (vii) literarios; (viii) deportivos; (ix) salud; (x) patrimonio histórico cultural indígena; y otros de fines semejantes; siempre que dichas entidades y dependencias cuenten con la calificación previa por parte de la SUNAT.

Límite:

La deducción no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas a que se refiere el artículo 50°.

- Gastos de investigación científica:

En la LIR 37 a.3) se indica:

Límite:

Los gastos en investigación científica, tecnológica e innovación tecnológica, destinada a generar una mayor renta del contribuyente, siempre que no excedan, en cada ejercicio, el diez por ciento (10%) de los ingresos netos con un límite máximo de trescientas (300) Unidades Impositivas Tributarias en el ejercicio.

La deducción a que se refiere este inciso procederá si, de manera previa al inicio de la investigación, se cumple con las siguientes condiciones:

1. La investigación es calificada como científica, tecnológica o de innovación tecnológica por las entidades que, atendiendo a la naturaleza de la investigación, establezca el reglamento.

Para la referida calificación, se deberá tomar en cuenta lo dispuesto por la Ley N.º 28303, Ley Marco de Ciencia, Tecnología e Innovación Tecnológica, su Reglamento o normas que los sustituyan.

2. La investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica es realizada por el contribuyente en forma directa o a través de centros de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica:
- (i) En caso la investigación sea realizada directamente, el contribuyente debe contar con recursos humanos y materiales dedicados exclusivamente a la investigación, los cuales cumplan con los requisitos mínimos que establezca el reglamento. El contribuyente deberá estar debidamente autorizado por las entidades que establezca el reglamento.
 - (ii) Los centros de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica deben ser debidamente autorizados por las entidades que establezca el reglamento. El reglamento señalará los requerimientos mínimos que se debe cumplir para recibir la autorización a que se refiere este acápite.

Las entidades a que se refiere este numeral serán entidades públicas que, por sus funciones, estén vinculadas a la promoción de la investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica, o a la protección de derechos de propiedad intelectual, información tecnológica, o similares.

La deducción se efectuará a partir del ejercicio en que se aplique el resultado de la investigación a la generación de rentas. En caso culmine la investigación y su resultado no sea aplicado por el contribuyente, se podrá deducir los gastos de dicha investigación en el ejercicio en que las entidades que establezca el reglamento, atendiendo a la naturaleza de la investigación, certifiquen que el resultado de la investigación no es de utilidad.

Respecto a este gasto, considero que SUNAT no debió limitarlo, ya que de esa manera limita las grandes investigaciones e inversiones que hacen algunas

empresas, por ejemplo las empresas farmacéuticas siempre gastan más de las 300 UIT, por lo que el límite les afecta considerablemente.

- Gastos sustentados con Boletas de Venta o Tickets:

En la LIR 37 penúltimo párrafo se indica:

Límite:

Podrán ser deducibles como gasto o costo aquellos sustentados con Boletas de Venta o Tickets que no otorgan dicho derecho, emitidos sólo por contribuyentes que pertenezcan al Nuevo Régimen Único Simplificado - Nuevo RUS, hasta el límite del 6% (seis por ciento) de los montos acreditados mediante Comprobantes de Pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo y que se encuentren anotados en el Registro de Compras. Dicho límite no podrá superar, en el ejercicio gravable, las 200 (doscientas) Unidades Impositivas Tributarias.

Como se acaba de observar, en muchos de estos incisos del artículo 37 de la LIR, se restringe gastos, los cuales son necesarios para generar ingresos o para mantener la fuente, muchos de estos límites o condiciones no cuentan con la razonabilidad o proporcionalidad, y en muchos de ellos no permiten probar al contribuyente la realidad de estas operaciones, como se puede observar sólo se ha analizado este artículo, mas hay otros que también pueden servir para el análisis de las restricciones, como es el caso del artículo 44 de la misma norma.

CAPITULO II: GASTO POR MOVILIDAD EN LAS EMPRESAS

2.1 Antecedentes

La posibilidad de deducir el gasto por movilidad como condición de trabajo se dio por primera vez en la Resolución Del Tribunal Fiscal 05794–5-2003 de fecha 15 de Octubre de 2003 (Exp. N°12-01), expedida por dicha instancia al resolver el recurso de apelación planteado por la empresa E. Wong S.A., que cuestiono, entre otros, que la Administración Tributaria no tomo en consideración en su oportunidad que el sustento de la movilidad que entregaba a sus trabajadores para cumplir tareas propias de sus labores consistía justamente en el indicado libro interno que la compañía instituyo. En palabras del citado Tribunal:

“(...) se observa que la labor realizada por el personal que se encargaba de realizar trámites de mensajería, gestiones de cobranza, pago de cuentas, entre otros, implicaba que se movilizan de un lugar a otro constantemente, siendo además que del análisis de las hojas que se ha presentado la recurrente de parte del registro denominada “Planilla de gastos de movilidad” (...) donde se indica la fecha, el nombre del trabajador, surge que el monto otorgado cumple con el requisito de razonabilidad, por lo que tales pagos constituirán una condición de trabajo, deducible para efectos del impuesto a la renta.”

El tribunal Fiscal considero que la formalidad empleada por la citada empresa habría sido la adecuada, tanto que luego fue consagrada y ampliada por el legislador a nivel normativo.

Hasta antes del (01/01/2007) la LIR no contenía disposición alguna referida a los gastos de movilidad de los trabajadores. De esta forma, por aplicación del principio de causalidad contenido en el primer párrafo del artículo 37 del TUO de la LIR, así como en virtud de los dispuesto por el Reglamento de comprobantes de pago, los gastos de movilidad se sustentaban con los boletos de transporte de pasajeros

(Documento autorizado) o con facturas, cuando la movilidad se realizaba en taxi por empresas formales.

Así, con la dación del DS N° 159-2007-EF (16.10.07) se han precisado los requisitos y formalidades que deben contener la planilla de movilidad a efectos que puedan sustentar válidamente el gasto tributario, dichas formalidades que debían estar plasmadas en las planillas de movilidad fueron:

- Los trabajadores usuarios de la movilidad.
- La fecha a la que corresponde el gasto.
- El importe del gasto por cada trabajador.

En vista que el nuevo reglamento tiene vigencia a partir del 17.10.07 y que las normas del IR están vigentes desde el 01/01/2007, en las disposiciones transitorias del DS N° 159-2007-EF se fijan los requisitos mínimos que debe contener la planilla de movilidad sobre gastos devengados entre el 01.01.07 y el 16.10.07.

El paquete de normas tributarias aprobadas en diciembre 2006 contuvo modificaciones a diferentes normas, entre ellas se modifican algunas disposiciones relacionadas con el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR). En efecto, el artículo 14 del Decreto Legislativo N° 970, incorporo al artículo 37 del TUO de la LIR el inciso a1), referido específicamente a los gastos de movilidad de los trabajadores de las empresas.

En este artículo se establece que a fin de establecer la renta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta, los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no este expresamente prohibida por la LIR.

2.2 Definición

Los gastos por concepto de movilidad de los trabajadores son aquellos gastos que son necesarios para el cabal desempeño de sus funciones y que no constituyan beneficio o ventaja patrimonial directa de los mismos.

2.3 Base Legal

De acuerdo a lo que señala el inciso a.1) del citado artículo, son deducibles entre otros, los gastos por concepto de movilidad de los trabajadores que sean necesarios para el cabal desempeño de sus funciones y que no constituyan beneficio o ventaja patrimonial directa de los mismos.

Para estos efectos debe indicarse que estos gastos pueden sustentarse a través de dos formas, a elección del contribuyente: con comprobantes de pago (Básicamente boletos de transporte emitidos por empresas de transporte urbano) o con una planilla suscrita por el trabajador usuario de la movilidad, la cual debe reunir ciertos requisitos y condiciones.

Cuando nos referimos al concepto "movilidad", es posible que nos encontremos en cualquiera de las siguientes dos situaciones:

a).- Movilidad supeditada al centro de trabajo.

b).- Movilidad como condición de trabajo

Movilidad supeditada a la asistencia al centro de trabajo: Se refiere al desplazamiento del domicilio del trabajador hasta el centro de trabajo, ante ello, muchos empleadores otorgan sumas de dinero adicional a las remuneraciones las cuales pueden solventar parcial o totalmente, esta movilidad no tiene naturaleza remunerativa, por ello no es base de cálculo de ningún beneficio social ni aporte o

contribución, el límite de este gasto; es que debe cumplir la finalidad de trasladar al trabajador a su centro de trabajo y no para otra finalidad; y que sea “razonable”.

García, Álvaro nos dice al respecto:

La razonabilidad del monto que se otorgue por concepto de movilidad supeditado a la asistencia al centro de trabajo, debe analizarse caso por caso y según las circunstancias particulares de cada trabajador con características semejantes, no siendo posible instituir un criterio general para todo el personal sin reconocer las reales diferencias que existen entre ellos, considero que existe tres criterios para que el empleador defina la razonabilidad que va a otorgar a sus trabajadores:

- Distancia territorial entre el domicilio del trabajador y el centro de trabajo.
- Medio de transporte utilizado por el trabajador.
- Cargo o jerarquía del trabajador.

En cuanto a su registro, esta movilidad debe estar reflejado como ingreso no remunerativo tanto en la boleta de pago como la planilla electrónica.

Debido a que representa una ventaja patrimonial se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta de quinta categoría.

Movilidad como condición de trabajo: Es aquella movilidad utilizada para que durante la jornada laboral o incluso en otros momentos, el trabajador se dirija a destinos ajenos al lugar donde presta servicios a efectos de cumplir alguna tarea propia de su labor.

Así mismo se puede entender por gastos de movilidad a aquellos desembolsos de dinero que la empresa entrega a sus trabajadores, con el objeto que estos se trasladen a diversos lugares, a fin de cumplir con los encargos de la misma. Así tenemos que estos traslados pueden implicar tramites de mensajería, gestiones de cobranza, el pago de cuentas, entre otros.

Dicha movilidad también al igual que la movilidad supeditada a la asistencia al centro de trabajo tiene naturaleza no remunerativa, por tanto tampoco es base de cálculo de ningún beneficio social ni aporte a la seguridad social, para que mantenga dicha naturaleza el monto de movilidad debe ser razonable y a la vez no debe representar un beneficio ni ventaja patrimonial para el trabajador.

Es importante considerar que para que un concepto califique como gastos de movilidad, el desembolso debería cumplir con dos condiciones concretas:

- Debería ser necesario para el cabal desempeño de las funciones de un trabajador; y,
- No debería constituir beneficio o ventaja patrimonial directa para los mismos.

Cabe indicar que similar posición se desprende del **informe N° 046-2008-SUNAT/2B0000** a través del cual esta entidad considero que “Los gastos de movilidad son aquellos en los que se incurre a efecto que el trabajador pueda trasladarse o desplazarse de un lugar a otro, con la finalidad de poder cumplir las labores vinculadas con la actividad del contribuyente, esto es, son gastos necesarios para el cabal desempeño de las funciones asignadas al trabajador y, por ende, coadyuvan a la generación de rentas para el contribuyente”.

2.4 Sustento de dicho gasto

Tratándose del sustento de los gastos de movilidad incurridos por los trabajadores de una empresa con la denominada “Planilla de Gastos de Movilidad”, es preciso considerar que la misma no es libro o registro. Así mismo bajo esta forma, los gastos sustentados no pueden exceder por cada trabajador del importe diario equivalente a 4% de la remuneración Mínima Vital Mensual de los trabajadores sujetos a la actividad privada.

Cabe resaltar que en caso el monto entregado a un trabajador por concepto de movilidad exceda el 4% de la RMV, este en ningún caso constituirá una mayor

renta para él. Esta posición ha sido confirmada por la SUNAT a través de su **informe N° 046-2008-SUNAT/2B0000** en la cual señaló que “Los importes entregados a los trabajadores por concepto de gastos de movilidad no constituyen retribuciones por servicios personales y, por ende, no califican como rentas de quinta categoría, sin importar si tales montos superan o no el equivalente diario 4% de la Remuneración Mínima Vital Mensual”.

Así mismo los gastos de movilidad incurridos en comisiones de trabajo en lugares distintos al de la residencia habitual (Viáticos) en ningún caso pueden sustentarse con la planilla de movilidad.

2.5 Formas de ser llevada

En relación a las formas en que las empresas pueden llevar la planilla de gastos de movilidad, cabe mencionar que la misma puede comprender:

- a) Los gastos incurridos en uno o más días, si incluye los gastos de un sólo trabajador.
- b) Los gastos incurridos en un sólo día, si incluye los gastos de más de un trabajador.

Planilla de gastos de movilidad individual o por trabajador:

Según esta modalidad, la planilla de gastos de modalidad puede comprender los gastos de uno o más días, pero sólo en tanto corresponda a un sólo trabajador. Es decir, según esta opción, los gastos de movilidad no podrían comprender aquellos que correspondan a varios trabajadores.

NUMERO 00012

PLANILLA POR GASTO DE MOVILIDAD - POR TRABAJADOR

RAZON SOCIAL VILLEGAS CALLE CONSULTORES S.A.C.
 RUC 20509972517

PERIODO DICIEMBRE

Fecha de Emisión 31-12-12

Datos de Trabajador

Nombres y Apellidos FIORELLA PATRICIA HUAYHUA LOPEZ
 D.N.I. 45782348

Fecha del Gasto			Desplazamiento		Monto gastado por	
Dia	Mes	Año	Motivo	Destino y/o detalle	Viaje	Dia
4	12	2012	PAGO DE DETRACCIONES	OFICINA A AV. AVIACION 2400	8.00	
4	12	2012	REGRESO A OFICINA	AV. AVIACION 2400 A OFICINA	8.00	16.00
15	12	2012	PAGO DE IMPUESTOS	OFICINA A AV. JAVIER PRADO 310	10.00	
15	12	2012	REGRESO A OFICINA	AV. JAVIER PRADO 310 A OFICINA	10.00	20.00
TOTAL					SI.	36.00

BASE LEGAL

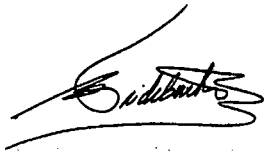


: Inciso a1) del art. 37° de la Ley de Impuesto a la Renta
 Inciso v) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta



FIORELLA PATRICIA HUAYHUA LOPEZ
 45782348

Planilla de gastos de movilidad para más de un trabajador:

Según esta opción, los gastos por concepto de movilidad de varios trabajadores pueden ser sustentados con esta planilla, pero sólo en tanto correspondan a un sólo día.

NUMERO		00012		
PLANILLA POR GASTOS DE MOVILIDAD - POR DIA				
RAZON SOCIAL		VILLEGAS CALLE CONSULTORES S.A.C.		
RUC		20509972517		
FECHA		15.12.2012		
Fecha de Emisión		15.12.2012		
Desplazamiento		Monto gastado por		Firma del Trabajador
Motivo	Destino	Viaje	Trabajador	
Trabajador: Taboada Rosello Juan		DNI: 45782312		
Cobranza EXITUNO S.A.	Taxi Oficina a Av.Ugarte 1239	12.00		
Cobranza ECOCUPS S.A.	Taxi Av.Ugarte 1239 a Jr. Gozzoli 381	8.00		
Regreso a oficina	Taxi Jr. Gozzoli 381 a Oficina	6.00	26.00	
Trabajador: Quispe Yanarico Bartola		DNI: 47289623		
Pago de detracciones	Taxi Oficina a Av. Aviación 2400	10.00		
Regreso a oficina	Taxi Aviación 2400 a Oficina	8.00	18.00	
Trabajador: Calle Castro María		DNI: 06783456		
Pago de Impuestos	Taxi Oficina a Av. Canadá 1245	14.00		
Regreso a oficina	Bus Canadá 1245 a Oficina	4.00	18.00	
TOTAL S/.			62.00	
BASE LEGAL :				Inciso a1) del art. 37° de la Ley de Impuesto a la Renta Inciso v) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

2.6 Informes de SUNAT relacionados

- **Inciso a)1 del artículo 37° TUO de la LIR**

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:

Los gastos por concepto de movilidad de los trabajadores que sean necesarios para el cabal desempeño de sus funciones y que no constituyan beneficio o ventaja patrimonial directa de los mismos.

Los gastos por concepto de movilidad podrán ser sustentados con comprobantes de pago o con una planilla suscrita por el trabajador usuario de la movilidad, en la forma y condiciones que se señale en el Reglamento. Los gastos sustentados con esta planilla no podrán exceder, por cada trabajador, del importe diario equivalente al 4% de la Remuneración Mínima Vital Mensual de los trabajadores sujetos a la actividad privada.

No se aceptará la deducción de gastos de movilidad sustentados con la planilla a que se hace referencia en el párrafo anterior, en el caso de trabajadores que tengan a su disposición movilidad asignada por el contribuyente.

- **Numeral 6.2 el artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago.-** Los boletos emitidos por las empresas de transporte público urbano de pasajeros permiten sustentar gasto o costo para efecto tributario, sin que en este caso sea necesario identificar al usuario.

Resolución Del Tribunal Fiscal 05794–5-2003

“Los gastos de movilidad para el personal que se encarga de realizar, entre otros, los trámites de mensajería, las gestiones de cobranza y el pago de cuentas que se encuentran registrados en el registro denominado “Planilla de gastos de movilidad” donde se indica la fecha, el nombre del trabajador, el monto otorgado, el motivo y su firma, origina que el monto otorgado cumpla con el requisito de razonabilidad, por lo tanto tales pagos constituirán una condición de trabajo, y por tanto deducible para efectos del Impuesto a la Renta”.

- **Artículo 19 del TUO de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios, aprobado por Decreto Supremo N° 001-97-TR**

Artículo 19.- No se consideran remuneraciones computables las siguientes:

(...) e) El valor del transporte, siempre que esté supeditado a la asistencia al centro de trabajo y que razonablemente cubra el respectivo traslado. Se incluye en este concepto el monto fijo que el empleador otorgue por pacto individual o convención colectiva, siempre que cumpla con los requisitos antes mencionados;

(...) i) Todos aquellos montos que se otorgan al trabajador para el cabal desempeño de su labor o con ocasión de sus funciones, tales como movilidad, viáticos, gastos de representación, vestuario y en general todo lo que razonablemente cumpla tal objeto y no constituya beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador.

- INFORME N° 046-2008-SUNAT/2B0000

1. Los gastos de movilidad contemplados en el inciso a1) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta son aquellos en los que se incurre a efecto que los trabajadores puedan desplazarse de un lugar a otro, con la finalidad de cumplir las labores vinculadas con la actividad del empleador, sea utilizando sus propias unidades de transporte o no.
2. Los gastos de combustible, mantenimiento, reparación, llantas, seguro, SOAT, entre otros, en los que pueden incurrir los trabajadores que laboran con sus propias unidades de transporte, no constituyen gastos de movilidad ni tampoco son gastos incurridos en vehículos automotores deducibles al amparo de los incisos a1) y w) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, respectivamente.
3. El monto entregado al trabajador que exceda el límite establecido en el inciso a1) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (4% diario de la Remuneración Mínima Vital Mensual por cada trabajador, sustentado con la planilla respectiva), no puede deducirse a título de gastos incurridos en vehículos automotores a que se refiere el inciso w) de dicho artículo.
4. Los importes entregados a los trabajadores por concepto de gastos de movilidad no constituyen retribuciones por servicios personales y, por ende, no califican como rentas de quinta categoría; sin importar si tales montos superan o no el equivalente diario de 4% de la Remuneración Mínima Vital Mensual.

5. En caso los trabajadores empleen sus propias unidades de transporte para realizar las funciones y labores asignadas por su empleador, ello no constituye una cesión de bienes a este último, por lo que no se configuraría el supuesto para aplicar la renta presunta contenida en el segundo párrafo del inciso b) del artículo 23° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

2.7 Legislación comparada

Realizado un análisis de la legislación comparada referente al gasto de movilidad a continuación tenemos:

En Bolivia:

En la legislación boliviana se ha establecido que la utilidad neta imponible será la resultante de deducir de la utilidad bruta los gastos necesarios para su obtención de la utilidad gravada y conservación de la fuente que la genera.

Así mismo con lo que respecta a los gastos corrientes se consideran deducibles todos los gastos realizados tanto en dicho país como en el exterior a condición que estén vinculados con la actividad gravada y este respaldado con documentos originales y que siempre se cumpla con el criterio general de devengado.

Como podemos apreciar los gastos en este país se regulan bajo los principios de devengado y causalidad; así mismo la norma hace mención que sólo serán deducibles los gastos corrientes (Entre ellos la movilidad) siempre que este sustentado con documentos originales.

En Paraguay:

La legislación Paraguaya, nos menciona que la Renta Neta se determinará deduciendo de la renta bruta gravada los gastos que sean necesarios para obtenerla y mantener la fuente productora, siempre que representen una erogación real y estén debidamente documentados.

Así mismo nos menciona que serán deducibles los gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas, en dinero o en especie y que la Administración podrá establecer condiciones y límites a la deducibilidad, en función de la actividad.

Adicionalmente indica que los gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas en dinero o en especie, serán admitidos fiscalmente como tales, siempre que:

- 1) Constituyan gastos con cargo a rendir cuentas y que los mismos estén respaldados con la documentación pertinente, reuniendo los requisitos legales correspondientes, o
- 2) Constituyan gastos sin cargo a rendir cuenta, con las siguientes condiciones:
 - a) Por los mismos se haya aportado a un seguro social creado o admitido por Ley o Decreto-Ley; o
 - b) Se encuentren gravados por el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal.

Como podemos apreciar, en esta legislación al igual que la boliviana adoptan que el gasto debe estar debidamente documentado, sólo que adicionalmente a la legislación boliviana el límite dependerá de la actividad que las empresas desarrollen.

CAPITULO III: TRABAJO DE CAMPO

El objetivo del trabajo de campo fue principalmente obtener información válida y objetiva sobre la investigación, mediante la aplicación del instrumento. En todo caso se identificaron y cubrió el siguiente evento:

Elaboración y validación del instrumento:

Durante este evento se perfeccionó el cuadro de operacionalización de variables y desde allí se tomaron las preguntas necesarias para la elaboración del cuestionario. Posteriormente se entregó a 9 expertos quienes lo calificaron en cuanto a validez obteniendo un índice de 0.90, lo que nos indica que la validez del instrumento es elevada.

Para la determinación de la confiabilidad los datos obtenidos fueron interpretados con la medida de consistencia interna denominada "Coeficiente alfa Cronmach", empleando la forma de la "Varianza de los ítems" según la siguiente fórmula:

A partir de las varianzas, el alfa de Cronbach se calcula así:

$$\alpha = \left[\frac{k}{k-1} \right] \left[1 - \frac{\sum_{i=1}^k S_i^2}{S_t^2} \right],$$

Donde

S_i^2 es la varianza del ítem i ,

S_t^2 es la varianza de los valores totales observados y

k es el número de preguntas o ítems.

Donde 0 significa confiabilidad nula y 1 representa confiabilidad total.

3.1 Encuestas

a).- DATOS DEL ENCUESTADO

FECHA DE LA ENCUESTA	OBSERVACIONES
NOMBRES Y APELLIDOS	
DIRECCION	
DEPARTAMENTO	
CARGO QUE OCUPA	
AÑOS DE SERVICIO	
FUNCIONES QUE DESEMPEÑA	
ESPECIALIDAD	
LUGAR Y CARGO	

b).- Modelo de solicitud:

Lima, _____ de _____ del 2012

Ciudadano:

Presente.-

Tengo el honor en dirigirme a usted, en la oportunidad de enviarle un cálido saludo, y a la vez solicitar su valiosa colaboración en el sentido de estudiar la posibilidad de aportar sus opiniones sobre el cuestionario anexo, cuyos resultados serán analizados en la presente investigación titulado “La razonabilidad del gasto por el concepto de movilidad en las empresas” para optar al grado académico de de contadora pública.

Su ayuda y colaboración servirá de base para la optimización del proceso de recolección de información y posterior análisis como parte del trabajo de campo de la investigación antes citada.

Sabiendo agradecer de antemano la receptividad a la presente solicitud, se despide de usted.

Atentamente.

Fiorella Patricia Huayhua López

c).- Instructivo para el llenado del cuestionario:

- I. El presente "cuestionario" consta de (13) preguntas dirigidas específicamente a profesionales de la carrera de contabilidad con experiencia en la Declaración Anual de personas jurídicas y que tienen conocimiento en las deducciones y adiciones a la renta bruta.
- II. El cuestionario consta de (03) partes; cada una de 3, 3 y 7 preguntas respectivamente, dirigidas a complementar la teoría investigada referente al gasto de movilidad, en la primera parte se afirman aspectos relacionados con la rentas empresariales, en la segunda parte está dirigida a los principios fundamentales y en la última parte respecto al gasto de movilidad.
- III. Emplee un bolígrafo de tinta negra o azul para rellenar el cuestionario, al hacerlo elija la mejor opción que describa lo que piensa usted.
- IV. Para cada una de las afirmaciones se solicita la actitud particular de cada entrevistado, para lo cual deberá seleccionar sólo uno de los ítems presentados.
- V. Antes de responder, el encuestado deberá analizar oportunamente cada una de las afirmaciones presentadas.
- VI. Es fundamental que responda la totalidad de las preguntas presentadas.
- VII. No hay respuestas correctas o incorrectas.
- VIII. Si no puede contestar una pregunta o si la pregunta no tiene sentido para usted, por favor pregúntele a la persona que le entregó este cuestionario.
- IX. El presente cuestionario constituye parte del trabajo de campo pertinente a la presente investigación relacionada con el gasto de movilidad establecido en el inciso a1) del artículo 37 del TUO Ley del Impuesto a la Renta.

d).- Formato de encuesta (Cuestionario)

Las afirmaciones que se presentan a continuación son opiniones con las que algunas personas están de acuerdo y otras en desacuerdo. Vamos a pedirle que nos diga, por favor, que tan de acuerdo está usted con cada una de estas opiniones.

Sombree la respuesta que considera correcta:

N°	Pregunta o ítems	Muy de acuerdo	De acuerdo	Ni de acuerdo, ni en desacuerdo	En desacuerdo	Muy en desacuerdo
A	Con respecto a las rentas empresariales:	(5)	(4)	(3)	(2)	(1)
01	¿Considera usted que la actual legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, permite imputar correctamente los gastos?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
02	¿Considera usted que la actual legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, limita indebidamente la imputación de algunos gastos?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
03	¿Considera usted que la actual legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, limita indebidamente la deducción de algunos gastos, que son necesarios para generar y mantener la fuente productora de renta?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
B	Con respecto a los principios fundamentales:					
04	¿Se deberían contemplar en la ley del impuesto a la renta para determinar correctamente las rentas netas de la tercera categoría sólo el principio de causalidad?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
05	¿Se deberían contemplar en la ley del impuesto a la renta para determinar correctamente las rentas netas de la tercera categoría sólo el principio de devengado?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

06	¿Se deberían contemplar en la ley del impuesto a la renta para determinar correctamente las rentas netas de la tercera categoría ambos principios?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
C	Con respecto a los gastos de movilidad:					
07	¿Considera usted que la actual legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, limita indebidamente la imputación del gasto de movilidad como condición de trabajo de los trabajadores?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
08	¿Considera usted que la limitación actual de imputar gastos de movilidad como condición de trabajo de los trabajadores va en contra de la aplicación del principio de causalidad?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
09	¿Considera usted que la limitación actual de imputar gastos tales como: la movilidad de como condición de trabajo de los trabajadores va en contra de la aplicación del principio de devengado?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
10	¿Considera usted que el gasto de movilidad que emplea los trabajadores cuyas labores realizan fuera de oficina como cobranzas, tramites, ventas, entre otros debería tener límite?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
11	¿Considera que el límite del gasto de movilidad como condición de trabajo debe ser aplicado para todos los trabajadores en general?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
12	¿Considera usted que la actual Ley del Impuesto a la Renta debería adoptar nuevos medios de control fiscal los cuales permitan la adecuada deducción de los gastos que son necesarios para generar y mantener la fuente productora de renta?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

13	¿Considera usted que se deben utilizar documentos de servicio para sustentar el gasto de movilidad cuando este supere el límite actual?	○	○	○	○	○
----	---	---	---	---	---	---

CAPITULO IV: ANALISIS DE LOS RESULTADOS

4.1 Interpretación de resultados

En las páginas siguientes son presentados y analizados los datos obtenidos de la encuesta estructurada aplicada a la muestra, la cual significo 73 profesionales de la carrera de contabilidad colegiados en el colegio de contadores públicos de Lima y con experiencia en la Declaración Anual de personas jurídicas y que tienen conocimiento en las deducciones y adiciones a la renta bruta.

Los datos fueron sometidos a un proceso de análisis e interpretación tal como lo plantea Balestrini (2001): "... etapa de carácter técnico, pero al mismo tiempo de mucha reflexión, involucra la introducción de cierto tipo de operaciones ordenadas, estrechamente relacionadas entre ellas, que facilitan realizar interpretaciones significativas de los datos que se recogerán en función de las bases teóricas que orientan el sentido del estudio y del problema investigado" (p.169).

En este sentido, se presentan e interpretan los resultados medidos según el método de escalamiento tipo Likert diseñado para darle a la investigación mayor credibilidad y validez, a fin de cumplir taxativamente con los objetivos de la investigación, guiados a su vez por las variables y dimensiones que dieron origen a los ítems estudiados.

De acuerdo a lo antes planteado, se presentan los resultados y los análisis respectivos del trabajo de campo.

Ítem 1: ¿Considera usted que la actual legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, permite imputar correctamente los gastos?

Resultados numéricos y porcentuales

Tabla 01.

Distribución de frecuencias Ítem 1

CÓDIGO	CATEGORÍAS	FRECUENCIA	% VALIDO	% ACUMULADO
5	Muy de acuerdo	0	0	0
4	De acuerdo	1	1.3698630	1.369863014
3	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	6	8.2191781	9.589041096
2	En desacuerdo	23	31.5068493	41.09589041
1	Muy en desacuerdo	43	58.9041096	100
Total encuestados		73	100	

Fuente: La autora

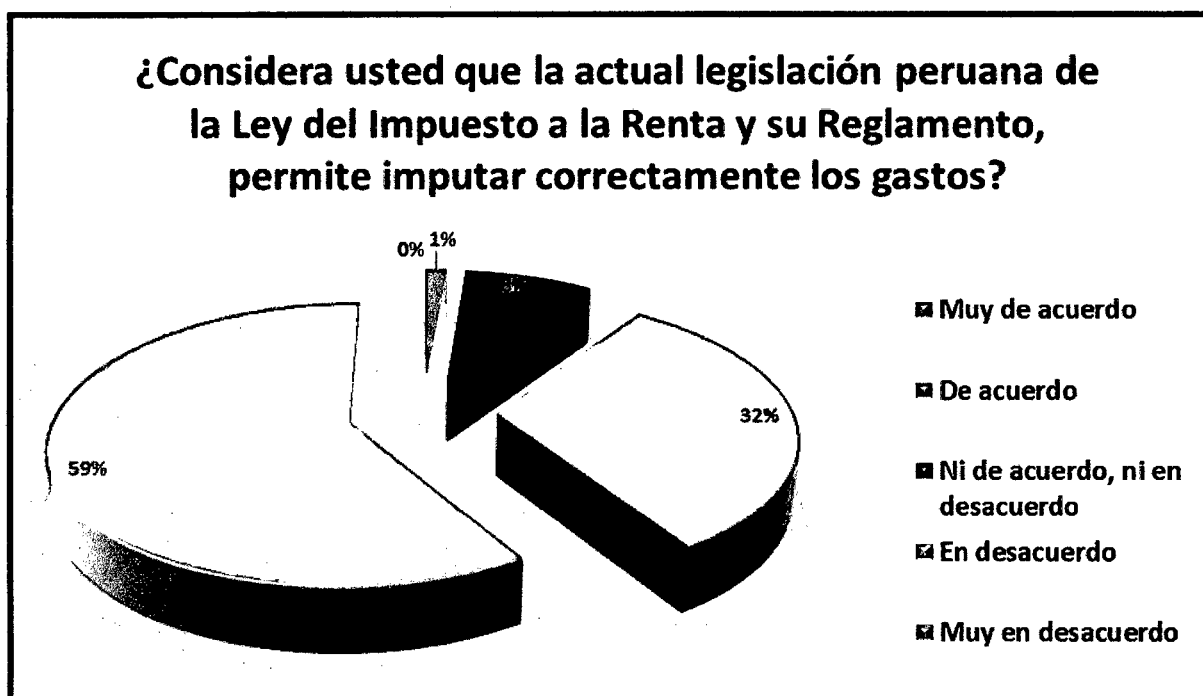


Figura 01. Resultados porcentuales ítem 1

Fuente: La autora

Según los datos obtenidos, el 90.40% de los encuestados respondió estar muy en desacuerdo y en desacuerdo con la afirmación que asevera que la actual legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, permite imputar correctamente los gastos.

Ítem 2: ¿Considera usted que la actual legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, limita indebidamente la imputación de algunos gastos?

Resultados numéricos y porcentuales

Tabla 02.

Distribución de frecuencias Ítem 2:

CÓDIGO	CATEGORÍAS	FRECUENCIA	% VALIDO	% ACUMULADO
5	Muy de acuerdo	36	49.3150685	49.3150685
4	De acuerdo	31	42.4657534	91.7808219
3	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	5	6.8493151	98.6301370
2	En desacuerdo	1	1.3698630	100
1	Muy en desacuerdo	0	0	100
Total encuestados		73	100	

Fuente: La autora

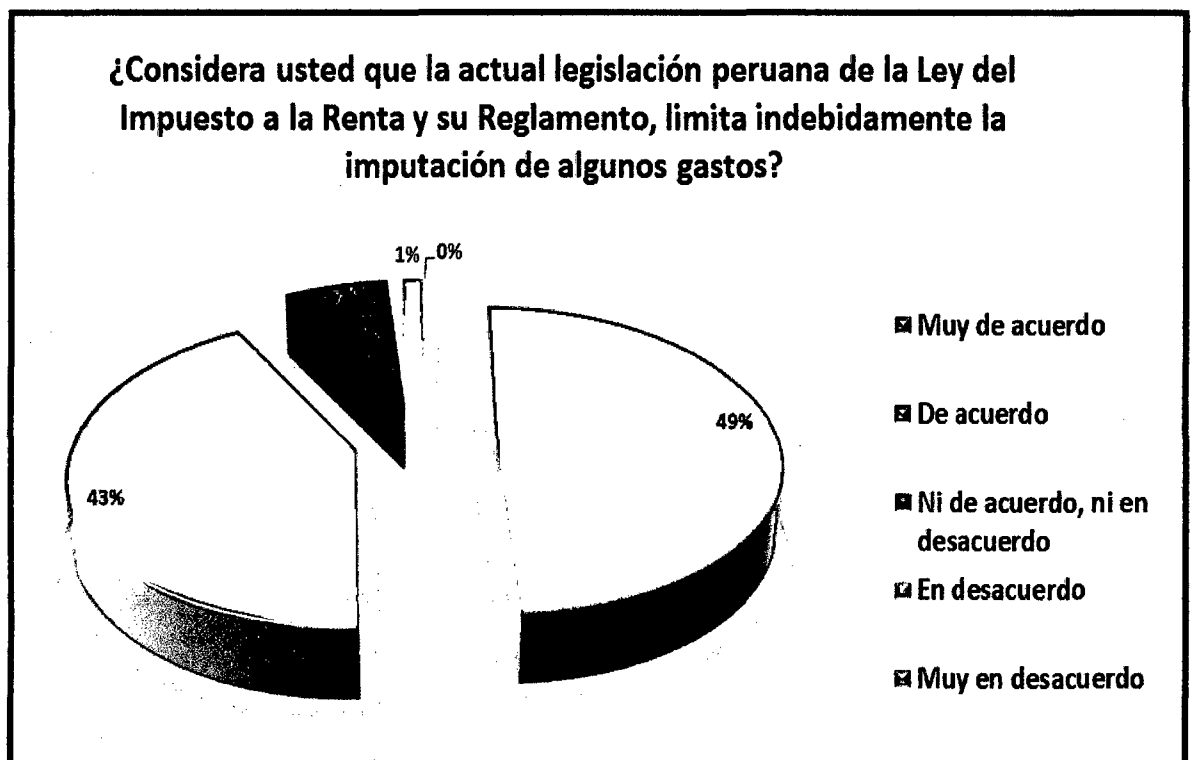


Figura 02. Resultados porcentuales ítem 2

Fuente: La autora

Según los datos obtenidos, el 91.78% de los encuestados respondió estar muy en de acuerdo y de acuerdo con la afirmación que asevera que la actual legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, limita indebidamente la imputación de algunos gastos.

Ítem 3: ¿Considera usted que la actual legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, limita indebidamente la deducción de algunos gastos, que son necesarios para generar y mantener la fuente productora de renta?

Resultados numéricos y porcentuales

Tabla 03.

Distribución de frecuencias **Ítem 3:**

CÓDIGO	CATEGORÍAS	FRECUENCIA	% VALIDO	% ACUMULADO
5	Muy de acuerdo	34	46.5753425	46.5753425
4	De acuerdo	36	49.3150685	95.8904110
3	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	2	2.7397260	98.6301370
2	En desacuerdo	1	1.3698630	100
1	Muy en desacuerdo	0	0	100
Total encuestados		73	100	

Fuente: La autora

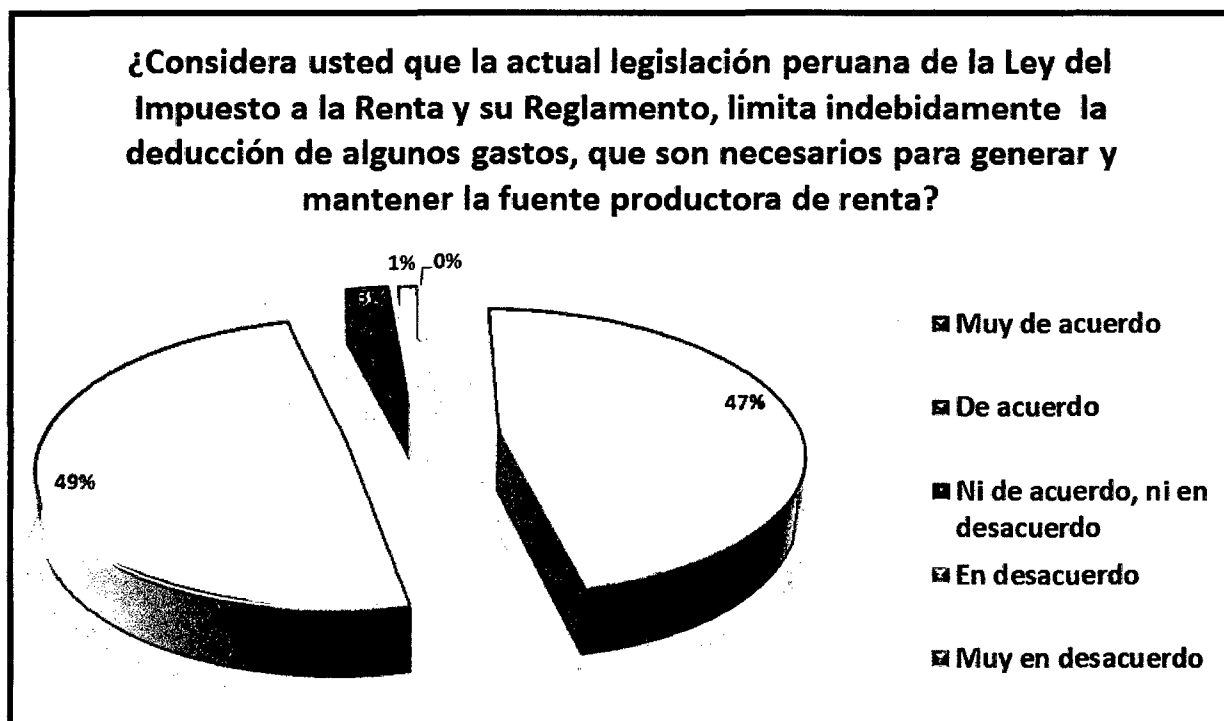


Figura 03. Resultados porcentuales ítem 3

Fuente: La autora

Según los datos obtenidos, el 95.89% de los encuestados respondió estar muy en de acuerdo y de acuerdo con la afirmación que asevera que la legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, limita indebidamente la deducción de algunos gastos, que son necesarios para generar y mantener la fuente productora de renta.

Ítem 4: ¿Se deberían contemplar en la ley del impuesto a la renta para determinar correctamente las rentas netas de la tercera categoría sólo el principio de causalidad?

Resultados numéricos y porcentuales

Tabla 04.

CÓDIGO	CATEGORÍAS	FRECUENCIA	% VALIDO	% ACUMULADO
5	Muy de acuerdo	0	0	0
4	De acuerdo	3	4.1095890	4.1095890
3	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	6	8.2191781	12.3287671
2	En desacuerdo	31	42.4657534	54.7945205
1	Muy en desacuerdo	33	45.2054795	100
Total encuestados		73	100	

Fuente: La autora

Distribución de frecuencias Ítem 4:

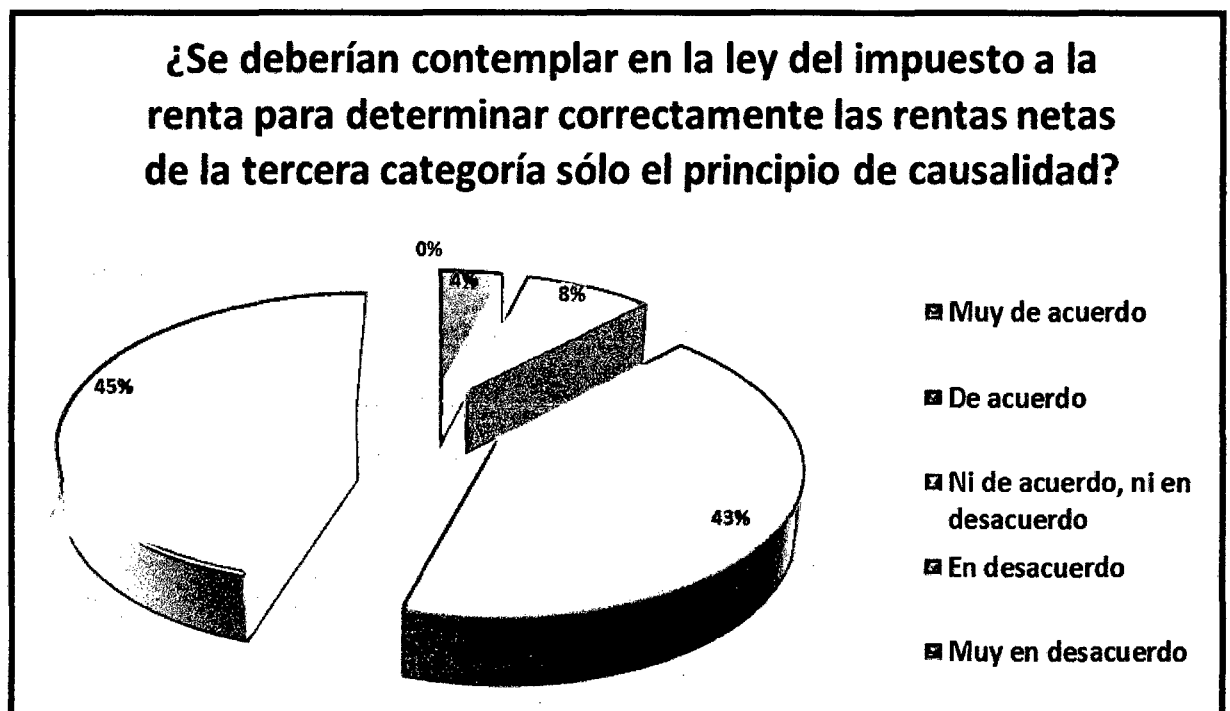


Figura 04. Resultados porcentuales ítem 4

Fuente: La autora

Según los datos obtenidos, el 87.67% de los encuestados respondió estar muy en desacuerdo y en desacuerdo con la afirmación que asevera que se debería contemplar en la ley del impuesto a la renta para determinar correctamente las rentas netas de la tercera categoría sólo el principio de causalidad.

Ítem 5: ¿Se deberían contemplar en la ley del impuesto a la renta para determinar correctamente las rentas netas de la tercera categoría sólo el principio de devengado?

Resultados numéricos y porcentuales

Tabla 05.

CÓDIGO	CATEGORÍAS	FRECUENCIA	% VALIDO	% ACUMULADO
5	Muy de acuerdo	1	1.36986301	1.3698630
4	De acuerdo	2	2.7397260	4.1095890
3	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	3	4.1095890	8.2191781
2	En desacuerdo	33	45.2054795	53.4246575
1	Muy en desacuerdo	34	46.5753424	100
Total encuestados		73	100	

Fuente: La autora

Distribución de frecuencias Ítem 5:

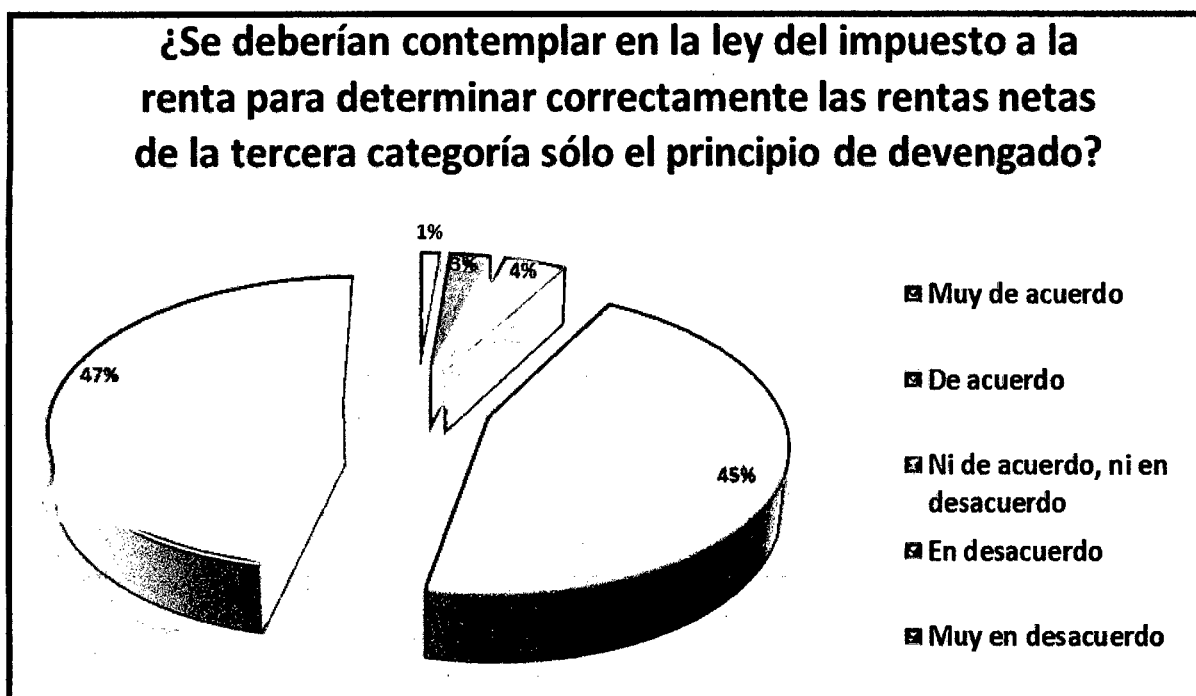


Figura 05. Resultados porcentuales ítem 5

Fuente: La autora

Según los datos obtenidos, el 91.78% de los encuestados respondió estar muy en desacuerdo y en desacuerdo con la afirmación que asevera que se debería contemplar en la ley del impuesto a la renta para determinar correctamente las rentas netas de la tercera categoría sólo el principio de devengado.

Ítem 6: ¿Se deberían contemplar en la ley del impuesto a la renta para determinar correctamente las rentas netas de la tercera categoría ambos principios?

Resultados numéricos y porcentuales

Tabla 06.

CÓDIGO	CATEGORÍAS	FRECUENCIA	% VALIDO	% ACUMULADO
5	Muy de acuerdo	26	35.6164384	35.6164384
4	De acuerdo	28	38.3561644	73.9726027
3	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	5	6.8493151	80.8219178
2	En desacuerdo	9	12.3287671	93.1506849
1	Muy en desacuerdo	5	6.8493150	100
Total encuestados		73	100	

Fuente: La autora

Distribución de frecuencias Ítem 6:

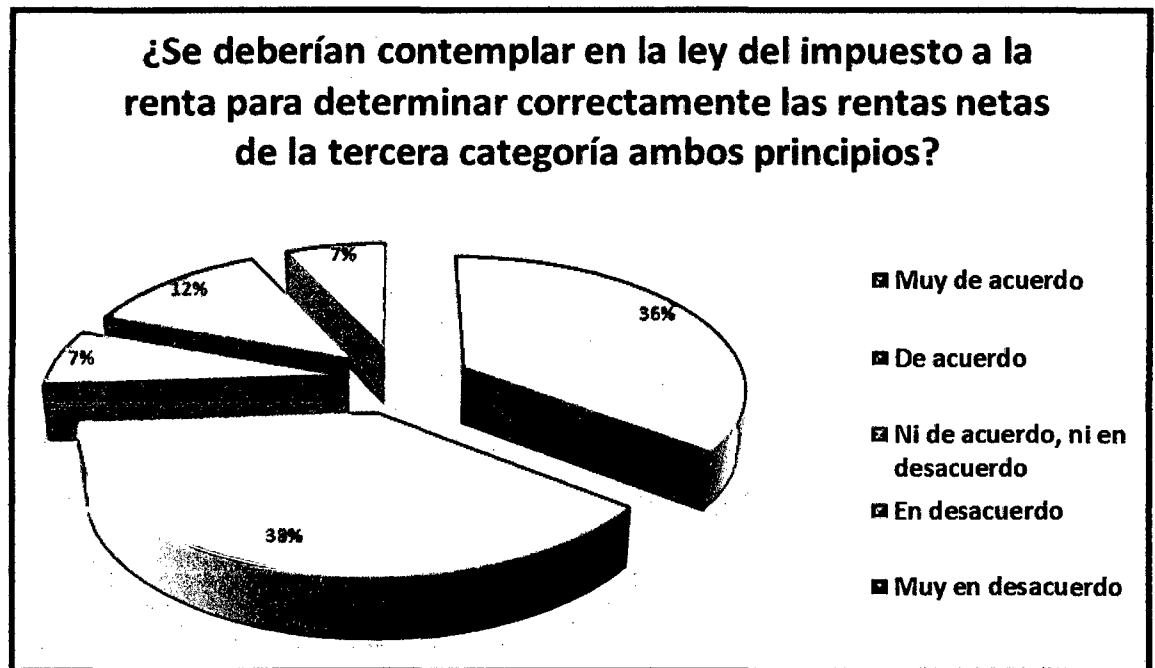


Figura 06. Resultados porcentuales ítem 6

Fuente: La autora

Según los datos obtenidos, el 73.97% de los encuestados respondió estar muy de acuerdo y de acuerdo con la afirmación que asevera que se debería contemplar en la ley del impuesto a la renta para determinar correctamente las rentas netas de la tercera categoría ambos principios.

Ítem 7: ¿Considera usted que la actual legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, limita indebidamente la imputación del gasto de movilidad como condición de trabajo de los trabajadores?

Resultados numéricos y porcentuales

Tabla 07.

CÓDIGO	CATEGORÍAS	FRECUENCIA	% VALIDO	% ACUMULADO
5	Muy de acuerdo	65	89.0410959	89.0410959
4	De acuerdo	7	9.5890411	98.6301370
3	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	1	1.3698630	100
2	En desacuerdo	0	0	100
1	Muy en desacuerdo	0	0	100
Total encuestados		73	100	

Fuente: La autora

Distribución de frecuencias **Ítem 7:**

¿Considera usted que la actual legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, limita indebidamente la imputación del gasto de movilidad como condición de trabajo de los trabajadores?

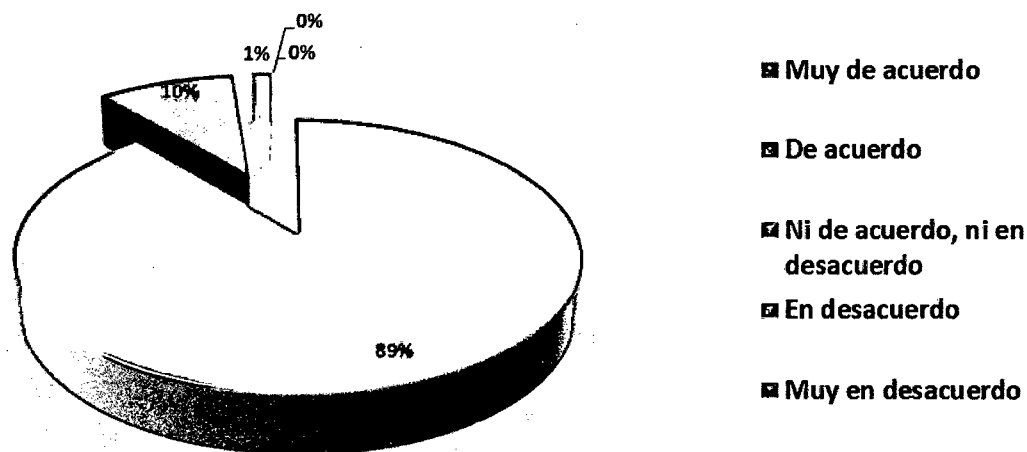


Figura 07. Resultados porcentuales ítem 7

Fuente: La autora

Según los datos obtenidos, el 98.63% de los encuestados respondió estar muy de acuerdo y de acuerdo con la afirmación que asevera que la actual legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, limita indebidamente la imputación del gasto de movilidad como condición de trabajo de los trabajadores.

Ítem 8: ¿Considera usted que la limitación actual de imputar gastos de movilidad como condición de trabajo de los trabajadores va en contra de la aplicación del principio de causalidad?

Resultados numéricos y porcentuales

Tabla 08.

CÓDIGO	CATEGORÍAS	FRECUENCIA	% VALIDO	% ACUMULADO
5	Muy de acuerdo	63	86.3013699	86.3013699
4	De acuerdo	9	12.3287671	98.6301370
3	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	1	1.3698630	100
2	En desacuerdo	0	0	100
1	Muy en desacuerdo	0	0	100
Total encuestados		73	100	

Fuente: La autora

Distribución de frecuencias Ítem 8:

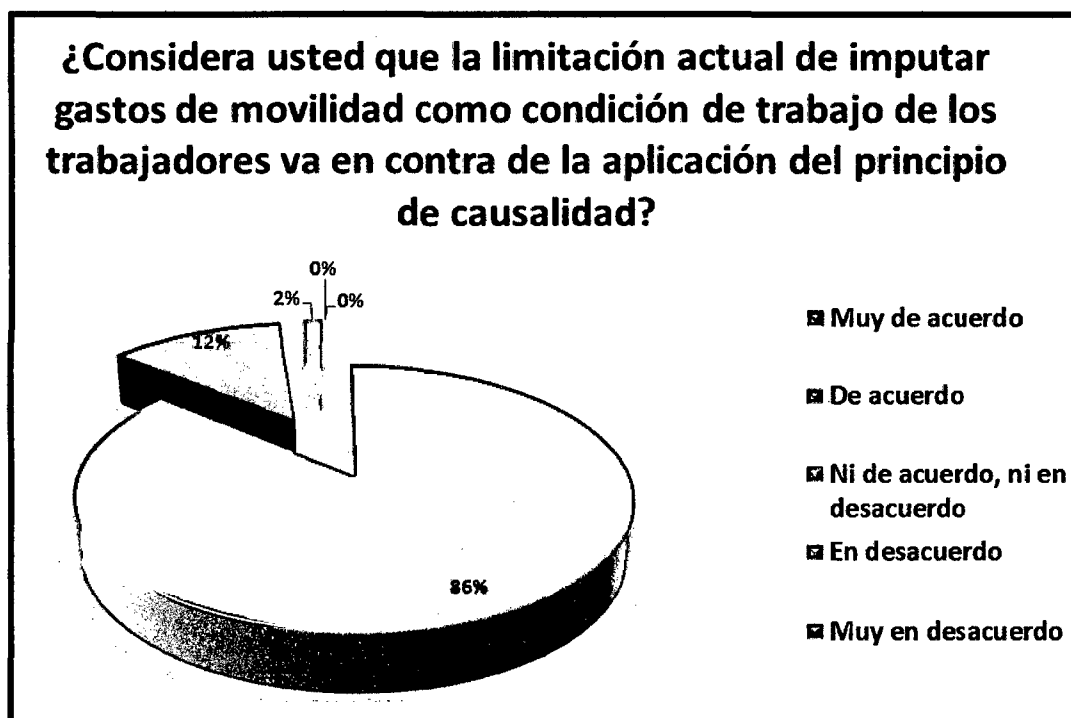


Figura 08. Resultados porcentuales ítem 8

Fuente: La autora

Según los datos obtenidos, el 98.63% de los encuestados respondió estar muy de acuerdo y de acuerdo con la afirmación que asevera que la actual legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, limita indebidamente la imputación del gasto de movilidad como condición de trabajo de los trabajadores.

Ítem 9: ¿Considera usted que la limitación actual de imputar gastos tales como: la movilidad de como condición de trabajo de los trabajadores va en contra de la aplicación del principio de devengado?

Resultados numéricos y porcentuales

Tabla 09.

CÓDIGO	CATEGORÍAS	FRECUENCIA	% VALIDO	% ACUMULADO
5	Muy de acuerdo	4	5.47945205	5.4794521
4	De acuerdo	5	6.84931507	12.3287671
3	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	3	4.10958904	16.4383562
2	En desacuerdo	40	54.7945205	71.2328767
1	Muy en desacuerdo	21	28.7671233	100
Total encuestados		73	100	

Fuente: La autora

Distribución de frecuencias **Ítem 9:**

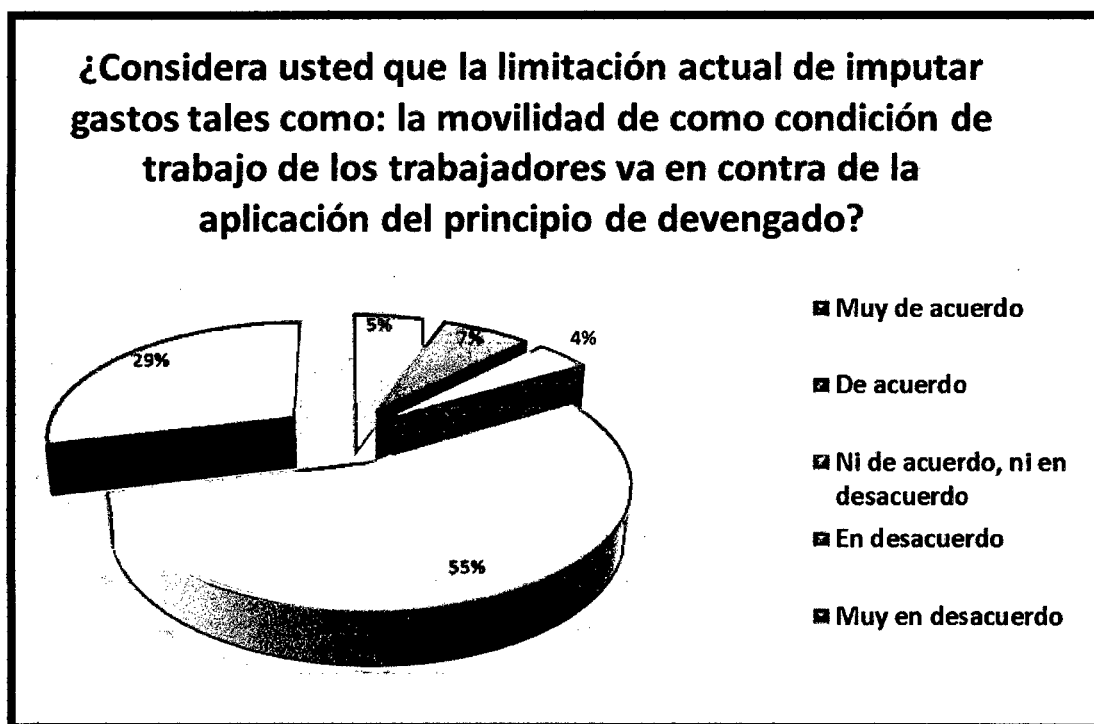


Figura 09. Resultados porcentuales ítem 9

Fuente: La autora

Según los datos obtenidos, el 83.56% de los encuestados respondió estar muy en desacuerdo y en desacuerdo con la afirmación que asevera que la limitación actual de imputar gastos tales como: la movilidad de como condición de trabajo de los trabajadores va en contra de la aplicación del principio de devengado.

Ítem 10: ¿Considera usted que el gasto de movilidad que emplea los trabajadores cuyas labores realizan fuera de oficina como cobranzas, tramites, ventas, entre otros debería tener límite?

Resultados numéricos y porcentuales

Tabla 10.

CÓDIGO	CATEGORÍAS	FRECUENCIA	% VALIDO	% ACUMULADO
5	Muy de acuerdo	0	0	0
4	De acuerdo	0	0	0
3	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	0	0	0
2	En desacuerdo	5	6.8493151	6.8493151
1	Muy en desacuerdo	68	93.1506849	100
Total encuestados		73	100	

Fuente: La autora

Distribución de frecuencias Ítem 10:

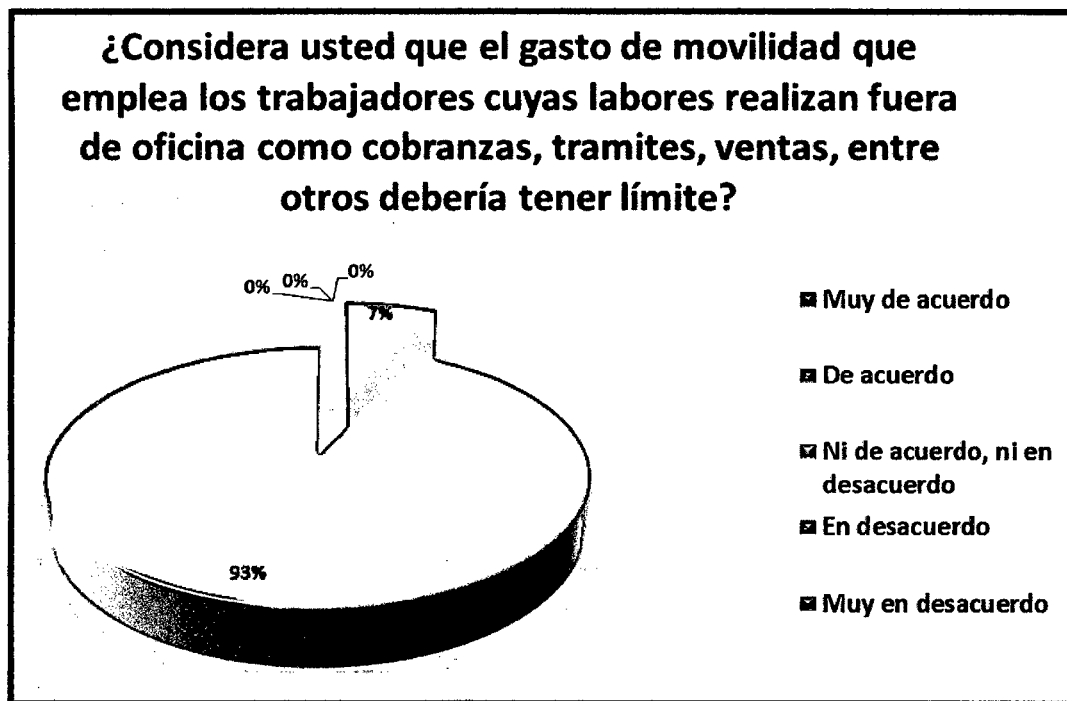


Figura 10. Resultados porcentuales ítem 10

Fuente: La autora

Según los datos obtenidos, el 100% de los encuestados respondió estar muy desacuerdo y desacuerdo con la afirmación que asevera que el gasto de movilidad que emplea los trabajadores cuyas labores realizan fuera de oficina como cobranzas, trámites, ventas, entre otros debería tener límite.

Ítem 11: ¿Considera que el límite del gasto de movilidad como condición de trabajo debe ser aplicado para todos los trabajadores en general?

Resultados numéricos y porcentuales

Tabla 11.

CÓDIGO	CATEGORÍAS	FRECUENCIA	% VALIDO	% ACUMULADO
5	Muy de acuerdo	3	4.10958904	4.1095890
4	De acuerdo	5	6.84931507	10.9589041
3	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	1	1.36986301	12.3287671
2	En desacuerdo	19	26.0273973	38.3561644
1	Muy en desacuerdo	45	61.6438356	100
Total encuestados		73	100	

Fuente: La autora

Distribución de frecuencias **Ítem 11:**

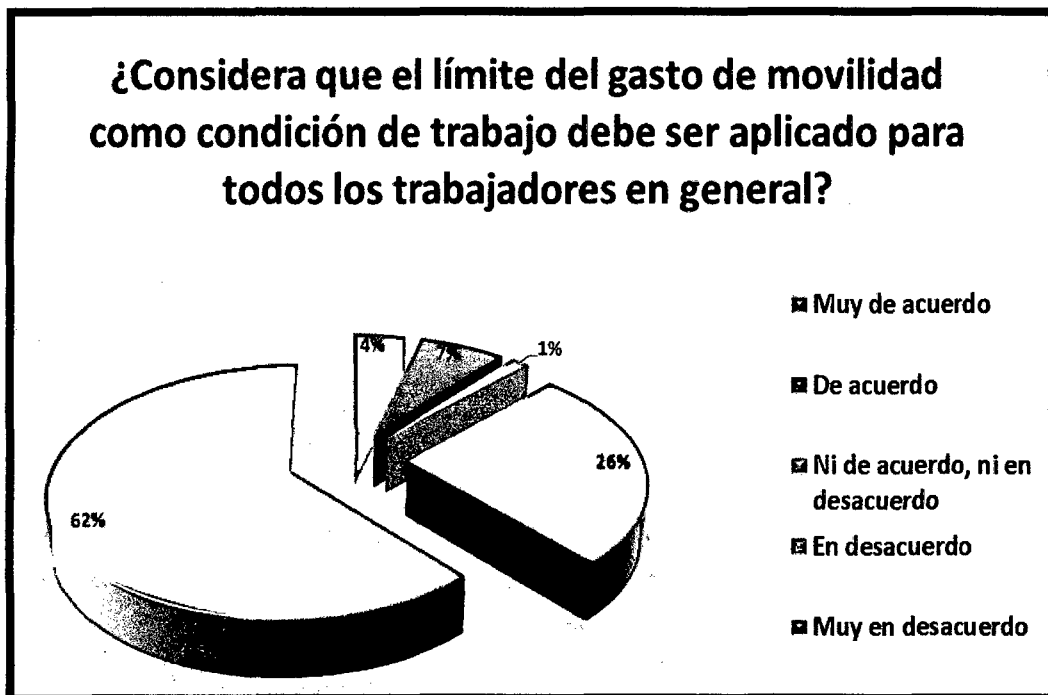


Figura 11. Resultados porcentuales ítem 11

Fuente: La autora

Según los datos obtenidos, el 87.67% de los encuestados respondió estar muy en desacuerdo y en desacuerdo con la afirmación que asevera que el límite del gasto de movilidad como condición de trabajo debe ser aplicado para todos los trabajadores en general.

Ítem 12: ¿Considera usted que la actual Ley del Impuesto a la Renta debería adoptar nuevos medios de control fiscal los cuales permitan la adecuada deducción de los gastos que son necesarios para generar y mantener la fuente productora de renta?

Resultados numéricos y porcentuales

Tabla 12.

CÓDIGO	CATEGORÍAS	FRECUENCIA	% VALIDO	% ACUMULADO
5	Muy de acuerdo	30	41.0958904	41.0958904
4	De acuerdo	41	56.1643836	97.2602740
3	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	1	1.36986301	98.6301370
2	En desacuerdo	1	1.3698630	100
1	Muy en desacuerdo	0	0	100
Total encuestados		73	100	

Fuente: La autora

Distribución de frecuencias Ítem 12:

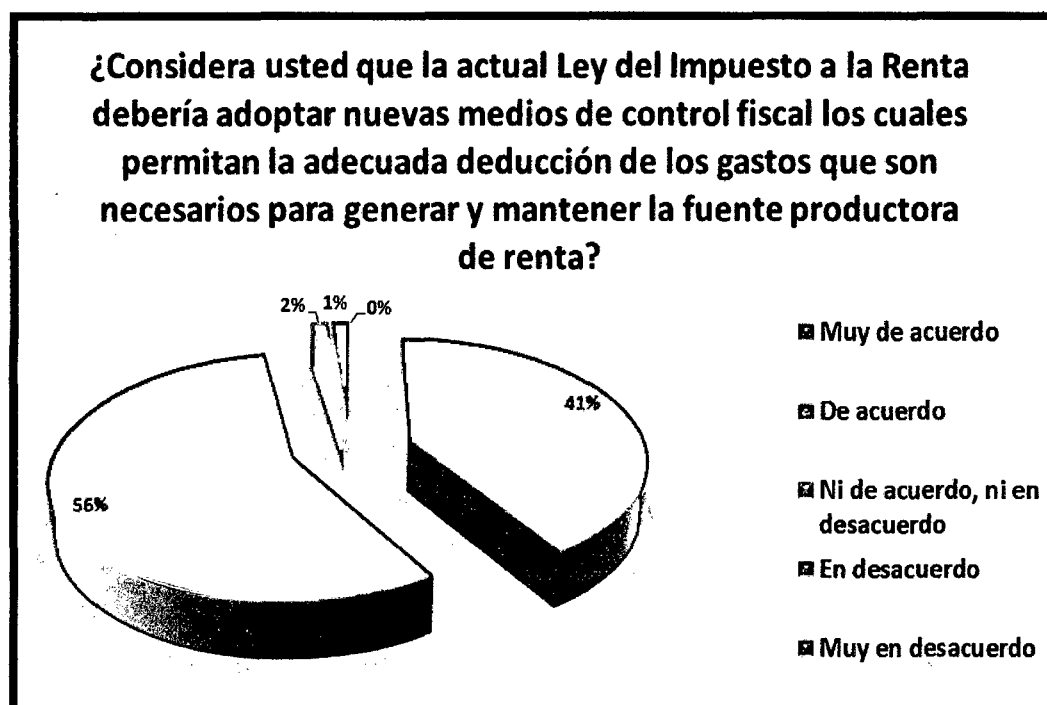


Figura 12. Resultados porcentuales ítem 12

Fuente: La autora

Según los datos obtenidos, el 97.26% de los encuestados respondió estar muy de acuerdo y de acuerdo con la afirmación que asevera que la actual Ley del Impuesto a la Renta debería adoptar nuevos medios de control fiscal los cuales permitan la adecuada deducción de los gastos que son necesarios para generar y mantener la fuente productora de renta.

Ítem 13: ¿Considera usted que se deben utilizar documentos de servicio para sustentar el gasto de movilidad cuando este supere el límite actual?

Resultados numéricos y porcentuales

Tabla 13.

CÓDIGO	CATEGORÍAS	FRECUENCIA	% VALIDO	% ACUMULADO
5	Muy de acuerdo	32	43.8356164	43.8356164
4	De acuerdo	35	47.9452055	91.7808219
3	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	4	5.47945205	97.2602740
2	En desacuerdo	1	1.3698630	98.6301370
1	Muy en desacuerdo	1	1.36986301	100
Total encuestados		73	100	

Fuente: La autora

Distribución de frecuencias **Ítem 13:**

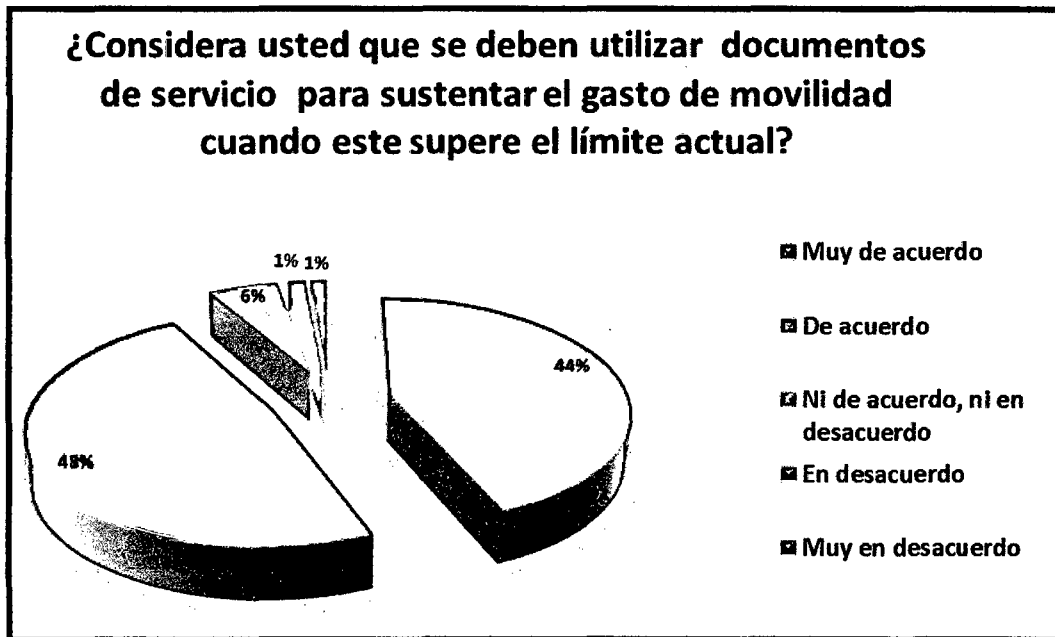


Figura 13. Resultados porcentuales ítem 13

Fuente: La autora

Según los datos obtenidos, el 91.78% de los encuestados respondió estar muy de acuerdo y de acuerdo con la afirmación que asevera que se deben utilizar documentos de servicio para sustentar el gasto de movilidad cuando este supere el límite actual.

4.2 Discusión de resultados

Los resultados de la presente investigación han quedado registrados en cuestionarios llenados, los cuales fueron obtenidos a través de encuestas, previo a ello, se realizó consultas a expertos, para afinar las preguntas a consultar a los encuestados, ellos observaron y recomendaron mejoras y optimizaciones para así lograr la obtención de resultados lo más precisos posibles.

Las técnicas empleadas permitieron realizar el análisis de fiabilidad correspondiente, certificando la validez de los resultados que se consiguieron.

No es certero afirmar que estos resultados puedan ser aplicados a otros o todos los demás gastos limitados que se encuentran en el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, debido a la particularidad que tiene cada limitación de los gastos limitados, algunos de ellos en base de la Unidad Impositiva Tributaria, el nivel de ingresos, valor de adquisición, entre otros.

Dentro de las limitaciones que existieron en el desarrollo de esta investigación, se puede citar a una en particular, la cual fue el horario de los expertos para revisar las preguntas de la encuesta que sirvieron en la presente investigación, ya que se tuvo que separar las reuniones con semanas de anticipación y por tiempo muy limitado.

Es necesario analizar el problema al detalle, de modo que se observe las causas y los efectos que se ocasionan; pero más importante aún, poder medir los impactos de la aplicación de una teoría, en un ambiente caracterizado por los constantes cambios; como lo son en las normas tributarias.

Sobre los resultados se puede afirmar respecto a las rentas empresariales, que la actual legislación peruana de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, no

permite imputar correctamente los gastos y en su mayoría que son necesarios para generar y mantener la fuente productora de renta, como es la movilidad a los trabajadores como condición de trabajo.

Es importante señalar que se ha comprobado que mediante esta investigación, que los gastos de movilidad a los trabajadores como condición de trabajo no van en contra del principio de devengado.

Así mismo es importante resaltar con respecto a los gastos de movilidad a los trabajadores como condición de trabajo, son indebidamente limitados, así mismo se puede afirmar que con el límite actual va en contra del principio de causalidad, para lo cual se debería adoptar nuevos medios de control fiscal los cuales permitan la adecuada deducción de los gastos que son necesarios para generar y mantener la fuente productora de renta.

CAPITULO V: RESULTADOS DE LA INVESTIGACION

5.1. Contrastación de hipótesis

Una hipótesis en el contexto de la estadística inferencial, es una proposición respecto a uno o varios parámetros, y lo que el investigador hace por medio de la prueba de hipótesis es determinar si la hipótesis poblacional es congruente con los datos obtenidos en la muestra (Wiersma y Jurs, 2008; Gordon 2010).

Sin embargo, es importante destacar que la finalidad de esta investigación es descriptiva, por lo tanto no es preciso realizar un trabajo estadístico inferencial, esto según lo planteado por Hernandez, Fernandez y Baptista (2010), quienes afirman: "Cuando el estudio tiene una finalidad puramente exploratoria o descriptiva, el trabajo finaliza con el análisis" (p.305).

CONCLUSIONES:

De acuerdo a los resultados de la investigación, se puede afirmar que:

- Debido a que no se aplica el principio de causalidad en los gastos de movilidad, por tanto no son razonables.
- Debido a que el gasto de movilidad no es razonable, por tanto no serán suficientes para la actividad que desarrollan las empresas.
- La sustentación de los documentos de servicio serían útiles para sustentar el gasto de movilidad, siempre que se busque la verdad material.
- El límite del gasto de movilidad en las empresas debe ser cambiado para que sea razonable.

Así mismo, también se ha podido constatar que:

- La Ley del Impuesto a la Renta establece una indebida restricción en la deducción de otros gastos, que son necesarios para la generación de la renta neta empresarial, generando ello el aumento de la misma.

RECOMENDACIONES:

- Se debería eliminar el límite al gasto de movilidad para los trabajadores cuyas labores realizan fuera de oficina, a fin de determinar la renta neta empresarial por parte de las empresas.

- Se debería Mantener disponible la información necesaria en documentos físicos que respalden la deducción del gasto por el que se haya superado el límite del gasto de movilidad, esto muy aparte que dicho gasto este expreso en el libro de movilidad, por ejemplo copia de cierre de negocios, contratos, ventas con los clientes por parte de vendedores los cuales tuvieron que trasladarse en taxi dicho día, entre otros que generalmente no se cuentan entre la información que tradicionalmente se presenta a la Administración pero que sin embargo cumple una función probatoria reconocida en el código tributario (Artículo 125°.-Medios probatorios) y así mismo se pruebe la verdad material mediante esta documentación.

- La SUNAT debería hacer cambios para que ciertas normas tributarias tengan menos diferencias con las Normas Internacionales de Información Financiera.

- La SUNAT debería permitir probar a los contribuyentes mediante otros medios probatorios distintos a los señalados en la norma los gastos que sean necesarios para mantener la fuente o generar ingresos.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

a).- Libros:

Bernal, C. (2006). *Metodología de la investigación para administración, economía humanidades y ciencias sociales (2da ed.)*. México: Leticia Gaona Figueroa.

Carrasco, S. (2009). *Metodología de la investigación científica (2da reimpresión)*. Lima: San Marcos.

Valdivia, M., (2009). *Elaborando la tesis una propuesta (Tomo 2)*, Tacna: Imprenta Reynoso E.I.R.L.

Basauri, R., Effio, F. & Aguilar H., (2012). *Manual práctico del impuesto a la renta Empresas y personas naturales 2011-2012*. Lima: Entrelíneas S.R.Ltda.

García, R. (1978). *Impuesto sobre la Renta: Teoría y Técnica del Impuesto*. Buenos Aires: CIET

Fernández, I. "Qué es deducible a efectos del Impuesto a la Renta". Lima.

b).- Artículos de Revistas electrónicas:

García, A. (2009). *Tratamiento laboral y tributario de la movilidad de los trabajadores*, 46-50.

Contadores & Empresas. (2007). Boletín Empresarial /N°54, 22 y 23.

Ramos, B.(2007). *La deducción por gastos de movilidad de los trabajadores*, A18-A19.

Castillo, L. (2010). Diferencia entre gastos de movilidad y gastos de transporte. Posición de la SUNAT, http://www.itaiusesto.com/revista/2_15%20Castillo%20Cris%C3%B3stoma%20alumna.pdf

Contadores & Empresas. (2007). *Gastos de movilidad y viáticos*. Revista Actualidad Empresarial, de <http://www.aempresarial.com/web/informativo.php?id=3635>

c).- Documento no publicado: Tesis

Vásquez, C. (2009). *Los Gastos deducibles y el principio de causalidad en la determinación de las rentas netas empresariales-caso peruano* (Tesis para optar el grado académico de Magister en Contabilidad con Mención en Política y Administración tributaria). Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Lima.

d).- Páginas web:

- <http://www.ciat.org/index.php/es/productos-y-servicios/ciatdata/legislacion.html>
- <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/index.html>

ANEXOS

Matriz de Consistencia

PROBLEMA DE INVESTIGACION	OBJETIVOS	JUSTIFICACION	HIPOTESIS	METODOLOGIA	VARIABLE	DIMENSIONES
<p>P. Principal:</p> <p>¿Cuál debe ser el gasto razonable por concepto de movilidad en las empresas?</p>	<p>O. General:</p> <p>Determinar el gasto razonable por concepto de movilidad en las empresas.</p>	<p>La justificación del presente proyecto de investigación se fundamenta en las siguientes razones:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Interés.- Debido a que en la legislación peruana existen restricciones para la deducción de ciertos gastos, uno de ellos es el gasto de movilidad para los trabajadores como condición de trabajo; cuyo exceso de dicho gasto no podrá ser deducido en ningún periodo posterior, por tanto el principio de devengado no se aplicará adecuadamente y por ende afectará la liquidez de las empresas. - Es un tema de interés para todos; para el estado como recaudador aplicando la tributación con la adecuada justicia distributiva y para las empresas debido a que el gasto de movilidad es necesario para la generación de la renta y mantener la fuente. - Importancia.- Tiene como finalidad dar una alternativa de solución al problema que se viene suscitando en gran parte de las empresas que se encuentran en el Régimen General de Renta, el cual es el de no poder deducir a la movilidad como gasto, debido a que se encuentra muy limitado. 	<p>H. Principal:</p> <p>Si se aplica la causalidad en el gasto por concepto de movilidad en las empresas entonces será razonable.</p>	<p>Diseño:</p> <p>Investigación no experimental de diseño transversal descriptivo.</p>	<p>Variable Independiente (Vi):</p> <p>Movilidad</p>	<p>Medios de transporte</p> <p>Distancia territorial</p>
<p>P. Secundarios:</p> <p>P.1 ¿Será el límite del gasto por concepto de movilidad suficiente para la actividad que desarrollan las empresas?</p> <p>P.2 ¿Será necesario la sustentación de los documentos de servicio por concepto de movilidad en las empresas para demostrar los gastos reales?</p> <p>P.3 ¿Será necesario cambiar el límite del gasto impuesto por el TUO de la LIR por el concepto de movilidad en las empresas?</p>	<p>O. Específicos</p> <p>O.1 Analizar si es suficiente el límite del gasto por concepto de movilidad para la actividad que desarrollan las empresas.</p> <p>O.2 Determinar la necesidad de sustentar con documentos de servicio por concepto de movilidad en las empresas para determinar los gastos reales.</p> <p>O.3 Determinar el límite necesario que debe imponer el TUO de la LIR por el concepto de movilidad en las empresas.</p>	<p>La justificación del presente proyecto de investigación se fundamenta en las siguientes razones:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Interés.- Debido a que en la legislación peruana existen restricciones para la deducción de ciertos gastos, uno de ellos es el gasto de movilidad para los trabajadores como condición de trabajo; cuyo exceso de dicho gasto no podrá ser deducido en ningún periodo posterior, por tanto el principio de devengado no se aplicará adecuadamente y por ende afectará la liquidez de las empresas. - Es un tema de interés para todos; para el estado como recaudador aplicando la tributación con la adecuada justicia distributiva y para las empresas debido a que el gasto de movilidad es necesario para la generación de la renta y mantener la fuente. - Importancia.- Tiene como finalidad dar una alternativa de solución al problema que se viene suscitando en gran parte de las empresas que se encuentran en el Régimen General de Renta, el cual es el de no poder deducir a la movilidad como gasto, debido a que se encuentra muy limitado. 	<p>H. Secundarios:</p> <p>HP 1. Si el gasto por concepto de movilidad es razonable entonces será suficiente para la actividad que desarrollan las empresas.</p> <p>HP 2. Si la sustentación de los documentos de servicio se aplicará para el gasto de movilidad entonces determinarán los gastos reales en las empresas.</p> <p>HP 3. Si se cambia el límite del gasto impuesto por el TUO de la LIR por el concepto de movilidad en las empresas entonces dicho gasto será razonable.</p>	<p>Métodos :</p> <ul style="list-style-type: none"> -Inferencial -Analógico -Comparativo <p>Técnicas:</p> <p><u>De muestreo:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> -La estadística <p><u>De Recolección de datos:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Fichaje - Entrevistas - Análisis de contenido <p><u>De Procesamiento:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> -Razones -Porcentajes 	<p>Variable Dependiente (Vd):</p> <p>Gasto razonable</p>	<p>Proporcionalidad</p>