

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ  
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES**



**Análisis del impacto de la exigencia del registro contable  
de la depreciación para que sea deducible para el impuesto  
a la renta empresarial en las empresas peruanas**

**TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PARA OBTENER EL GRADO DE  
BACHILLER EN CONTABILIDAD**

**AUTOR**

Cruz Talla, Diego Alonso

**ASESOR**

Díaz Becerra, Oscar Alfredo

2020

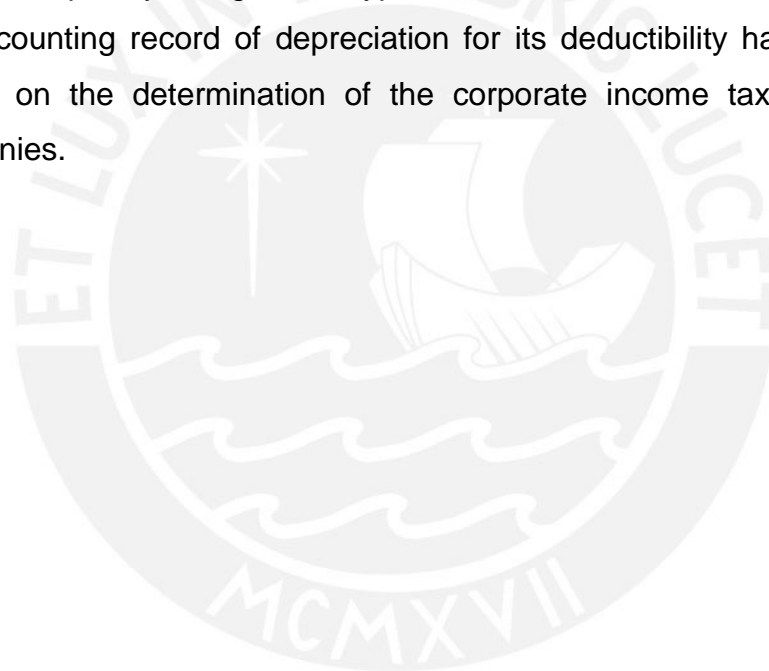
## **RESUMEN**

En esta investigación se busca analizar el impacto de la exigencia del registro contable de la depreciación para que sea deducible para el impuesto a la renta empresarial de las empresas peruanas. La norma que regula este impuesto presenta una doble limitación de este gasto como deducible; por un lado, mediante las tasas de depreciación máximas y, por otro, por el requisito de contabilización. Por ello, la justificación de esta investigación se basa en la posibilidad de determinar una propuesta que podría permitir a las empresas obtener un beneficio tributario más justo y a la Administración Tributaria un mayor control en la recaudación del impuesto. Para ello, se buscan mecanismos que se aplican en países como Argentina, Chile o Bolivia en el tratamiento de la depreciación de las propiedades planta y equipos. Además, se tiene como primer objetivo específico determinar si aquel requisito para que sea deducible es arbitrario. En segundo lugar, se busca analizar si la implementación de libros electrónicos contribuye con el control de la depreciación por parte de la Administración Tributaria y el último pretende identificar si la legislación tributaria vigente en otros países de Latinoamérica puede implementarse. Por tal motivo, se realizó la revisión de fuentes bibliográficas como tesis y revistas académicas. En consecuencia, la hipótesis general señala que la exigencia del registro contable de la depreciación para su deducibilidad tiene un impacto negativo en la determinación del impuesto a la renta empresarial de las empresas peruanas.

## **ABSTRACT**

This research seeks to analyze the impact of the requirement of the accounting record of depreciation so that it is deductible for the corporate income tax of Peruvian companies. The rule that regulates this tax presents a double limitation of this expense as a deductible; on the one hand, through maximum depreciation rates and, on the other, by the accounting requirement. Therefore, the justification for this research is based on the possibility of determining a proposal that could allow companies to obtain a

fairer tax benefit and the Tax Administration a greater control over the collection of the tax. To do this, mechanisms are sought that are applied in countries such as Argentina, Chile or Bolivia in the treatment of depreciation of property, plant and equipment. Furthermore, the first specific objective is to determine whether that requirement to be deductible is arbitrary. Secondly, it seeks to analyze whether the implementation of electronic books contributes to the control of depreciation by the Tax Administration and the last seeks to identify whether the current tax legislation in other Latin American countries can be implemented. For this reason, a review of bibliographic sources such as theses and academic journals was carried out. Consequently, the general hypothesis indicates that the requirement of the accounting record of depreciation for its deductibility has a negative impact on the determination of the corporate income tax of Peruvian companies.



1.	Problema de Investigación .....	6
1.1.	Antecedentes del problema.....	6
1.2.	Formulación del Problema .....	9
1.2.1.	Problema Principal .....	10
1.2.2.	Problemas Específicos .....	10
1.3.	Justificación de la investigación .....	10
1.4.	Objetivos.....	11
1.4.1.	Objetivo principal .....	11
1.4.2.	Objetivos Específicos .....	11
1.5	Alcances y limitaciones de la Investigación.....	11
1.5.1.	Alcances.....	12
1.5.2.	Limitaciones .....	12
2.	Marco teórico.....	13
2.1.	Antecedentes del problema.....	13
2.2.	Bases teóricas .....	19
2.2.1.	Marco normativo contable en el Perú .....	19
2.2.2.	Tratamiento contable de la depreciación de Propiedades, planta y equipo en el Perú .....	22
2.2.4.	Principios constitucionales.....	30
2.2.5.	Normativa sobre libros contables.....	32
a)	Libros y registros vinculados a asuntos tributarios.....	33
b)	Normas vinculadas a libros electrónicos .....	35
2.2.6.	Tratamiento tributario sobre propiedades, planta y equipo y su depreciación en otros países de Latinoamérica.....	38
3.	Hipótesis y variables .....	41
3.1.	Hipótesis .....	42
3.1.1.	Hipótesis general.....	42
3.1.2.	Hipótesis específicas.....	42
3.2.	Variables .....	42
3.2.1.	Identificación de variables .....	42
3.2.2.	Operacionalidad de variables .....	43
4.	Metodología de investigación .....	47
4.1.	Tipo de investigación .....	47
4.2.	Diseño de investigación .....	48

4.3. Población y muestra.....	48
4.4. Recolección de datos.....	49
4.4.1. Diseño de instrumentos.....	49
4.5. Procesamiento y análisis de datos.....	49
5.    Administración del proyecto.....	50
5.1. Cronograma de actividades.....	50
5.2. Estructura tentativa del informe.....	50
5.3. Matriz de consistencia.....	53
Bibliografía.....	56



**Título:** Análisis del impacto de la exigencia del registro contable de la depreciación para que sea deducible para el impuesto a la renta empresarial en las empresas peruanas

## **1. Problema de Investigación**

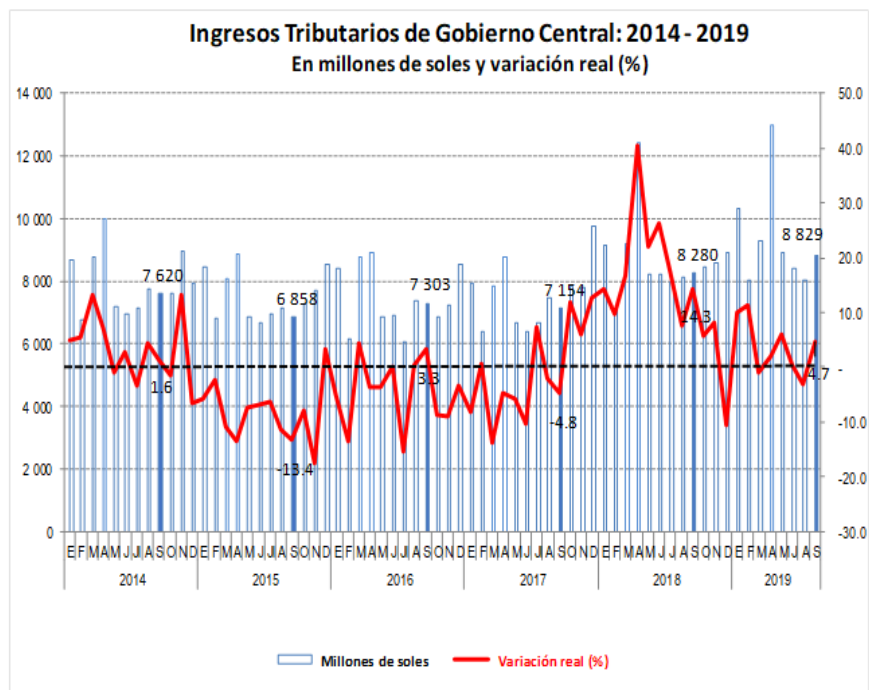
En esta sección se busca brindar al lector un punto de vista general sobre el problema a tratar en la investigación. En primer lugar, se presenta el contexto dentro del cual se desarrollaba, hace algunos años atrás, el problema identificado desde el punto de vista tributario. En segundo lugar, se desarrolla el cambio efectuado en la normativa tributaria, lo cual generó el problema a tratar. Por último, se expone la formulación de los problemas, la justificación, los alcances y las limitaciones de la presente investigación.

### **1.1. Antecedentes del problema**

En el Perú existen diversos impuestos que tienen como finalidad contribuir con el desarrollo del Estado y de sus ciudadanos; por ello, la recaudación de los mismos es un punto de gran importancia para el país. Para lograr dicho objetivo, se han aprobado e implementado una variedad de normas que buscan realizar la recaudación de impuestos de una manera apropiada, de tal manera que sea posible obtener mejores beneficios para el Estado peruano. Sin embargo, como se observa en la Imagen 1, los ingresos tributarios que provienen de dichos impuestos no han incrementado en los últimos años.

Es posible observar en esta imagen cómo la recaudación de los tributos, realizada por el Gobierno Central, sufrió una caída a inicios del año 2015 y se mantuvo en esos niveles hasta, aproximadamente, setiembre del año 2017. Luego, se percibió un incremento en la recaudación desde finales del año 2017 hasta finales del 2018, fecha en la cual se identifica una caída notoria de la recaudación de los tributos del Gobierno Central.

Imagen 1: Ingresos tributarios del Gobierno Central 2014 - 2019



Fuente: Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria, 2019

Dentro del grupo de los impuestos establecidos en el Perú, los cuales representan una parte importante de los ingresos tributarios del Gobierno Central, se encuentra el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría o también llamado Impuesto a la Renta empresarial. La recaudación de dicho impuesto, según la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (en adelante "SUNAT"), sufrió un incremento en el mes de setiembre del año 2019 de 8.5% en referencia al mes anterior, debido a las regularizaciones que se realizan por la declaración de este impuesto (SUNAT, 2019).

Es importante señalar que en el Decreto Legislativo N°774, Ley del Impuesto a la Renta, se presentan las normas que regulan el Impuesto a la Renta. A su vez, el Impuesto a la Renta Empresarial se encuentra regulado por el Decreto Supremo N°179-2004-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante "LIR") (Congreso de la República, 2004) y el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante

“RLIR”) aprobado por el Decreto Supremo N°122-94-EF (Congreso de la República, 1994), los cuales presentan diversos aspectos a considerar para realizar la declaración y el pago de impuestos. Ahora bien, a medida que pasan los años se han ido implementado ciertos cambios a las normas, con el objetivo de lograr una mejor recaudación.

Así, uno de los cambios realizados se encuentra vinculado al gasto generado por la depreciación de los elementos de propiedades, planta y equipo de las compañías. En la actualidad, es necesario el cumplimiento de diversos requisitos para que sea posible su deducibilidad de la base imponible para el cálculo del Impuesto a la Renta. Uno de los requisitos consiste en la contabilización de la depreciación en los libros y registros contables de las compañías. Dicho requerimiento se encuentra expreso en el artículo 22 del RLIR, en el cual se expone que será aceptada la depreciación solo si esta se encuentra contabilizada y registrada dentro de los libros contables de la entidad (Congreso de la República, 2018). De esta manera, se podrá tener un control de la depreciación que vaya acorde con la contabilidad de la entidad.

No obstante, el requisito de contabilización para la deducibilidad de los gastos por depreciación de los elementos de propiedades, planta y equipo no siempre se encontró presente de manera explícita en la normativa para determinar el cálculo de la renta de tercera categoría en el Perú. En el año 1999, un Decreto Supremo expuso la modificación de ciertos artículos del Reglamento del Impuesto a la Renta, dentro de los cuales se encontraba el cambio en los incisos b) y d) del artículo 22. La implementación del requisito para la deducción se vio expuesta en el artículo 12 del Decreto Supremo N°194-99-EF, el cual indica que “la depreciación aceptada tributariamente será aquella que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en la presente tabla para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente.” (Ministerio de Economía y Finanzas, 1999).



Por otro lado, un punto a considerar es que, pese a que se expuso en párrafos anteriores que la recaudación por el Impuesto a la Renta Empresarial ha incrementado en algunos años, es importante mencionar que dicha variación podría generarse por la regularización que realizan las compañías por diversos puntos observados por la SUNAT a través de sus fiscalizaciones.

En consecuencia, al tomar en consideración la limitación de la toma del beneficio tributario total del gasto originado por la depreciación de activos por el requisito de la contabilización de los mismos, y el incremento de la recaudación del Impuesto a la Renta de Tercera categoría debido a las modificaciones realizadas en las normas, surge la incógnita sobre si lo establecido en el párrafo 22 del RLIR favorece tanto al recaudador del impuesto como a las compañías que realizan el pago del mismo y si no va en contra de lo señalado en la Constitución Política peruana.

Cabe señalar que, en la legislación de diversos países latinoamericanos, la depreciación de los activos no se encuentra regulada por algún requisito de contabilización para que sea posible su deducción para efectos tributarios, como sí ocurre en el caso peruano. Por consiguiente, sería posible la implementación de determinadas medidas sin la limitación a la cual se encuentra expuesta actualmente, el gasto por la depreciación de los elementos de propiedades, planta y equipo en la renta empresarial en el Perú. Gracias a ello, se podría obtener un beneficio tributario favorable para las compañías sin que ello implique perjudicar la labor que cumple la Administración Tributaria, vinculada al control de las deducciones por el concepto de la depreciación de propiedades, planta y equipo. En otras palabras, la SUNAT no dejaría de cumplir su función recaudadora y el Estado peruano no dejaría de percibir ingresos provenientes del pago de tributos vinculados a dicho gasto.

## **1.2. Formulación del Problema**

El problema se encuentra relacionado con la indagación del requisito de contabilización en libros y registros contables para la deducción de la

depreciación de los elementos de propiedad, planta y equipo para efectos tributarios en la renta empresarial en el Perú.

### **1.2.1. Problema Principal**

¿Cuál es el impacto de la exigencia del registro contable de la depreciación para que sea deducible para el impuesto a la renta empresarial en las empresas peruanas?

### **1.2.2. Problemas Específicos**

- ¿El requisito del registro contable de la depreciación para que sea deducible para el impuesto a la renta empresarial en las empresas peruanas es arbitrario?
- ¿La implementación de libros electrónicos contribuye con el control de la depreciación para su deducción del impuesto a la renta empresarial por parte de la administración tributaria en el Perú?
- ¿La legislación tributaria vigente en otros países de Latinoamérica puede implementarse para la deducción de la depreciación para el impuesto a la renta empresarial en Perú?

### **1.3. Justificación de la investigación**

El presente trabajo tiene como finalidad el análisis del impacto que origina el requisito de contabilización para la depreciación de los elementos de propiedades, planta y equipo para efectos del impuesto a la renta empresarial y proponer alternativas que permitan reemplazar este requisito. Ello a través de la implementación de nuevos mecanismos previstos en otras legislaciones tributarias Latinoamericanas, que permitan la recaudación de los tributos por el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de una forma más equitativa. Esta propuesta, permitiría a las empresas obtener un beneficio tributario más justo, y a la Administración Tributaria un mayor control en la recaudación del impuesto a la renta de tercera categoría.

En este sentido, la propuesta de una nueva medida de control para los gastos por depreciación de los elementos de propiedades, planta y equipo permitirá obtener un manejo más adecuado de la recaudación del Impuesto a la Renta Empresarial, ya que ello no solo beneficiaría a la Administración Tributaria, sino también a las entidades que se encuentran gravadas por dicho impuesto. De esta manera, la contribución del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría se realizaría de una manera justa, puesto que cumpliría con las normas tributarias establecidas en el Perú y permitiría incentivar al contribuyente con los respectivos beneficios tributarios.

#### **1.4. Objetivos**

A continuación, se presenta el objetivo principal y los objetivos específicos vinculados a las preguntas vinculadas al problema de investigación de este proyecto.

##### **1.4.1. Objetivo principal**

Analizar el impacto de la exigencia del registro contable de la depreciación para que sea deducible para el impuesto a la renta empresarial en las empresas peruanas.

##### **1.4.2. Objetivos Específicos**

- Determinar si el requisito del registro contable de la depreciación para que sea deducible para el impuesto a la renta empresarial en las empresas peruana es arbitrario.
- Analizar si la implementación de libros electrónicos contribuye con el control de la depreciación para su deducción del Impuesto a la Renta Empresarial por parte de la Administración tributaria en el Perú
- Identificar si la legislación tributaria vigente en otros países de Latinoamérica puede implementarse para la deducción de la depreciación para el impuesto a la renta empresarial en Perú

#### **1.5 Alcances y limitaciones de la Investigación**

En esta sección se describen los alcances y limitaciones vinculados al proyecto de investigación y la forma en que serán abordados en el desarrollo final del proyecto.

### **1.5.1. Alcances**

La investigación busca analizar la normativa peruana vinculada al tratamiento de la depreciación de activos fijos (propiedades, planta y equipo) para poder identificar los requisitos que se presentan en ella para el reconocimiento del gasto deducible para el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría. Luego de ello, se pretende determinar si el requisito de la exigencia de la contabilización de dicho gasto para su deducción tiene validez constitucional en el Perú. El fin de ello es demostrar que la Administración Tributaria está limitando el derecho de los contribuyentes a tomar el crédito que les corresponde por los gastos de depreciación de propiedades, planta y equipo. Además, se busca implementar un método aplicado en otras legislaciones tributarias en Latinoamérica, que permita una mejor recaudación de impuestos, sin la limitación a la que se encuentran acogidos los contribuyentes de la Renta de Tercera Categoría por la contabilización de la depreciación para su deducción.

En este sentido, el alcance de la investigación es proponer mecanismos alternativos para el requisito exigido actualmente por las normas tributarias, de tal forma que pueda servir como un referente para su posible modificación.

### **1.5.2. Limitaciones**

No se dispone de investigaciones sobre qué impacto causa la exigencia del registro contable para la deducción del gasto por depreciación en la determinación del Impuesto a la Renta Empresarial en el Perú. Sin embargo, se cuenta con investigaciones relacionadas sobre los efectos que causa la aplicación de diversas medidas tributarias en diversos países.

Así mismo, se cuenta con legislaciones de otros países Latinoamericanos que presentan métodos aplicados a los gastos

relacionados a la depreciación de propiedades, planta y equipo que no contienen el requisito de contabilización, los cuales serán analizados con la finalidad de conocer si se pueden aplicar en el Perú. Se cuenta con acceso a fuentes bibliográficas, artículos de opinión y normas legales relacionadas, por lo que no se cuenta con limitaciones para desarrollar el proyecto de investigación.

## **2. Marco teórico**

La presente sección trata sobre los antecedentes del problema de investigación. Posteriormente, se exponen las bases teóricas vinculadas a la misma, las cuales son el tratamiento contable y tributario de la depreciación de propiedades, planta y equipo, los principios constitucionales, la normativa sobre los libros electrónicos y las legislaciones relacionadas a la depreciación de activos fijos en otros países de Latinoamérica, tales como Costa Rica, Colombia, Argentina, Chile y Bolivia.

### **2.1. Antecedentes del problema**

La recaudación de impuestos es un tema de gran importancia en diversas legislaciones, ya que esta se realiza con la finalidad de brindar determinados beneficios a la población. Por ejemplo, en el Perú, gracias al pago de los impuestos es posible que los ciudadanos cuenten con mejores infraestructuras, como las carreteras, así como también ello permite brindar una mayor cantidad de zonas para recreación para los ciudadanos. En ese sentido, uno de los impuestos recaudados en el Perú por la SUNAT es el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, el cual otorga, mediante el cumplimiento de su normativa tributaria, ciertos beneficios tributarios para los contribuyentes; dicho de otra manera, al seguir los lineamientos de aquella normativa es posible que ello favorezca la situación de los mismos al momento de la declaración del pago de sus impuestos. Así, dentro de estos beneficios tributarios se encuentra la deducción de los gastos por depreciación relacionados a las propiedades, planta y equipo.

Por tal motivo, en los siguientes párrafos se exponen las principales ideas identificadas en las diversas investigaciones utilizadas, las cuales son tesis que se encuentran relacionadas al tratamiento tributario de la depreciación de los distintos elementos de propiedades, planta y equipo. Ahora bien, dichas fuentes se encuentran presentes en la bibliografía utilizada para el presente trabajo de investigación.

Por un lado, existe un beneficio tributario especial para la depreciación de los arrendamientos financieros en la actualidad. Se pudo identificar que el tratamiento de estos arrendamientos no se presenta de la misma manera en otras legislaciones. Así, Lujan (2001) expone en su tesis titulada “Las operaciones de leasing financiero y su tratamiento tributario”, la cual es elaborada por el autor para optar por el Título de Licenciada en Economía en la Universidad Mayor de San Andrés, que el beneficio tributario que se da en Bolivia por la depreciación de los arrendamientos financieros no son los adecuados y que ello no está generando un impacto positivo en el país. Como resultado, todo ello provocó que las operaciones relacionadas a ese tipo de actividades no se incrementen en el país, puesto que se presenta un esquema tributario en el cual los contribuyentes no se ven favorecidos por un beneficio tributario justo.

El objetivo general del trabajo es determinar el impacto que genera el tratamiento tributario de los leasings en el desarrollo y crecimiento de este tipo de operaciones en Bolivia. Para ello, el autor determinó objetivos específicos para el marco teórico y marco práctico. En primer lugar, los objetivos específicos del marco teórico son estudiar el sistema bancario que realizan operaciones leasing, determinar qué medidas se requieren en las operaciones leasing y, por último, realizar el estudio del marco tributario de este tipo de operaciones. En segundo lugar, en el marco práctico los objetivos específicos planteados son analizar las características presentes en las operaciones leasing realizadas en Bolivia, determinar cuáles son las ventajas y desventajas que presenta el tratamiento tributario de las

operaciones Leasing y proponer un nuevo tratamiento tributario en el cual se pueda optar por un gasto para los arrendatarios.

Del mismo modo, la hipótesis del autor en el presente trabajo es que el contexto tributario actual sobre el tratamiento de la depreciación de las operaciones de leasing son un factor negativo y determinante en la ausencia de desarrollo y crecimiento de uso de este tipo de operaciones en las empresas bolivianas.

En el desarrollo de esta tesis, el autor define el leasing como un término que proviene del lenguaje mercantil de los Estados Unidos y señala que este hace referencia a los arrendamientos (alquileres) de determinados bienes que cumplen con ciertas características; además, afirma que se le conoce también con la denominación de arrendamiento financiero. De igual manera, el autor lo define como una transacción de crédito, la cual es realizada con alguna entidad financiera con el objetivo de adquirir un bien determinado (Luján, 2001, p. 25-26).

Además, la metodología utilizada en la tesis es hipotética deductiva, ya que el autor busca llegar a una conclusión sobre un tema específico, para lo cual se realiza el planteamiento de una hipótesis inicial. Posteriormente, se realiza la búsqueda de información a través de diversas fuentes bibliográficas, de tal manera que sea posible corroborar la hipótesis planteada inicialmente por una experiencia y, sobre la base de ello, esta se analiza para llegar a nuevas conclusiones.

Por otro lado, existen ciertos beneficios tributarios que se encuentran presentes en legislaciones de otros países, más no en el Perú, los cuales permiten tomar deducciones a la Renta de Tercera Categoría mayores a las que se puede tomar en nuestra legislación. Uno de estos casos es el de Costa Rica, el cual Zúñiga (2015) expone en su tesis titulada “La Inconstitucionalidad del Flat Tax a la Luz del Principio Pretoriano de Capacidad Contributiva en Costa Rica” por optar por el título de Licenciado en Derecho. En ese aspecto, el autor expone que en Costa Rica se puede

aplicar una depreciación al cien por ciento, debido a la presencia del sistema de pago de impuestos denominado Flat Tax, el cual rige en su país y permite, de esta manera, un mayor beneficio a los contribuyentes (p. 9).

En este caso, el objetivo general de la tesis presentada es determinar si el impuesto Flat Tax es inconstitucional por no respetar el principio de capacidad contributiva. Para ello, se presentan tres objetivos específicos. El primero consiste en determinar si el impuesto Flat Tax es regresivo o progresivo. El segundo busca determinar qué se entiende por capacidad contributiva. Finalmente, el tercero pretende evaluar si para lograr el cumplimiento del principio de capacidad contributiva es necesario que el impuesto sea progresivo.

Para ello, la hipótesis principal planteada en este trabajo establece que el impuesto Flat Tax es inconstitucional, debido a que este es regresivo. Por tal motivo, el autor señala que este no cumple con el principio de capacidad contributiva, el cual se encuentra expuesto en la Jurisprudencia de la Sala Constitucional.

Además, se puede apreciar en el desarrollo de esta tesis la exposición de diversas definiciones importantes para el presente trabajo de investigación. Por un lado, el autor define a la capacidad contributiva como la aptitud del contribuyente para ser sujeto de pago de tributos después de ser identificado como tal por la presencia de riquezas consideradas como imponibles luego de una valorización (Zúñiga, 2015, p. 41). Por otro lado, señala que según el principio de igualdad la capacidad económica de los sujetos determina la proporción en la cual estos deberán contribuir con los tributos del Estado (Zúñiga, 2015, p. 43).

Ahora bien, la metodología utilizada en la tesis de Zúñiga es cualitativa, porque esta parte de la investigación de conceptos generales de diferentes principios con la finalidad de explicar un fenómeno específico; es decir, el de la inconstitucionalidad del impuesto Flat Tax, por lo cual no se requiere de un análisis estadístico o numérico.



Así mismo, el control del beneficio tributario de la deducción de los gastos relacionados a la depreciación de los elementos de propiedades, planta y equipo por parte de la Administración Tributaria ha ido evolucionando con el pasar de los años. Como señala Alzamora (2016) en su tesis titulada “La depreciación de los activos fijos y su incidencia para la determinación del impuesto a la renta de tercera categoría en la empresa Inversiones TAVOPERU S.A.C. del distrito de Miraflores, año 2012”, tras la revisión del pago de impuestos de la compañía Inversiones TAVOPERU S.A.C., el uso de los libros electrónicos para el control de los gastos por depreciación es efectivo para la revisión del pago de impuestos.

De igual manera, la tesis del autor mencionado tiene como objetivo general determinar el adecuado control para los gastos generados por la depreciación de los activos fijos, así como también el efecto de los mismos en la determinación del impuesto a la renta de tercera categoría en la compañía Inversiones TAVOPERU S.A.C. en el año 2012. Ahora bien, para alcanzar aquel objetivo el autor determinó, a su vez, tres objetivos específicos. En primer lugar, se evaluó el método contable de la depreciación y su impacto en los efectos tributarios para la determinación del impuesto a la renta de tercera categoría en la entidad mencionada en el periodo 2012. En segundo lugar, se indicó cual es el método de control aplicado por la entidad durante el periodo 2012 y el efecto que tiene el mismo en la determinación del impuesto a la renta empresarial. Por último, se investiga cuáles son las sanciones que se recibirán en caso ocurriera un mal control en la determinación del impuesto a la renta empresarial.

Para ello, el autor expone en su trabajo algunos conceptos que son relevantes para la presente investigación. Por un lado, brinda la definición de activo fijo, la cual consiste en aquellos bienes que se estiman tener por un plazo determinado con la finalidad de ser utilizados en la actividad comercial de una organización (Alzamora, 2016, p. 15). Por otro lado, se presenta a la depreciación como el desgaste que sufre un bien debido al uso que se le da (Alzamora, 2016, p. 79).

En esta tesis la metodología utilizada por el autor tiene un enfoque cualitativo, debido a que se realiza el estudio de un caso específico mediante la revisión de información relevante para el mismo. Con este fin, el autor analiza diversos aspectos, tales como la metodología de la depreciación, el método de control de los gastos generados por depreciación, así como también las infracciones cometidas en la empresa TAVOPERU S.A.C. durante el año 2012.

Sin embargo, a pesar de que los beneficios tributarios que presenta la SUNAT buscan beneficiar a los contribuyentes, pueden surgir ciertas ocasiones en las cuales ello no se cumple, debido a que estos pueden ser utilizados para otro objetivo, el cual sería beneficiar solo al ente recaudador mas no al contribuyente. Como señala Morillo (2018) en su tesis titulada “El régimen de las detracciones: ¿Manifestación arbitraria del poder público del Estado?” existen algunas medidas tributarias que son utilizadas de manera arbitraria por parte de las entidades recaudadores de los tributos como, por ejemplo, el IGV en este caso.

De igual manera, en el desarrollo de esta tesis se presenta el objetivo principal de la misma, la cual consiste en determinar si las detracciones son una muestra de arbitrariedad por parte del poder público, así como también se busca evaluar si esta va en contra de los principios y derechos constitucionales. Para ello, el autor divide en tres partes su investigación. En primer lugar, se presenta el poder público, así como también sus límites y los conceptos relevantes para la tesis. En segundo lugar, se analiza la recaudación del IGV como la causa para la implementación de la detracción como medida recaudatoria por parte de la Administración Tributaria<sup>1</sup>. Finalmente, se determina si las detracciones son una forma de arbitrariedad por parte del Estado.

Por tal motivo, en el desarrollo de esta tesis, el autor presenta diversos conceptos relevantes para su investigación. Por ejemplo, se define a la

---

<sup>1</sup> Se hace referencia a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)

arbitrariedad como un abuso de poder efectuado a causa de una condición de superioridad (Morillo, 2018, p.9). Además, se presenta la definición del principio de razonabilidad, el cual consiste en aquel principio que tiene como finalidad que los diversos hechos o acontecimientos tengan una justificación (p.17). Por último, se expone el principio de interdicción a la arbitrariedad, el cual consiste en aquel que busca evitar el accionar arbitrario por parte de los diferentes sujetos públicos mediante el sustento de las decisiones que se tomen en su accionar (p.18).

Además, la metodología utilizada en esta tesis es dogmática, ya que se basa en el estudio y la revisión de diferentes recursos jurídicos. De igual manera, es una metodología que tiene un enfoque cualitativo, debido a que parte del uso de las diversas normas con el fin de determinar si las detracciones son arbitrarias.

## **2.2. Bases teóricas**

En esta sección, se desarrolla el marco teórico relevante para el análisis del problema planteado. En primer lugar, se presenta la normativa contable que rige en el Perú, así como también el tratamiento contable de los elementos de las propiedades, planta y equipo. En segundo lugar, se desarrolla el marco tributario que deben cumplir los contribuyentes del Impuesto a la Renta de Tercera categoría y algunos principios constitucionales. En tercer lugar, se explica cuáles son los libros electrónicos relacionados a asuntos tributarios y la normativa de estos. Por último, se expone el tratamiento tributario de propiedades, planta y equipo que se presentan en otros países en Latinoamérica.

### **2.2.1. Marco normativo contable en el Perú**

En el presente apartado se expone sobre el marco normativo contable presente en el Perú y cómo este ha cambiado con el paso del tiempo. Este cambio tiene como principal objetivo la armonización de la información financiera del país.

Como se señaló en el párrafo anterior, la normativa que rige la contabilidad ha ido variando con el transcurrir de los años, pero no solo en el Perú, sino a nivel mundial, debido a que se busca uniformizar la información financiera de las diferentes organizaciones, ubicadas en distintos lugares geográficos, en respuesta a los cambios que existen en el entorno económico. Como señala Vílchez (2008) en el entorno actual, con la existencia de una nueva economía, se busca contar con normas contables que permitan realizar transacciones con mayor facilidad entre diferentes países (p. 6). Por ello, bajo esta premisa la normativa contable en el Perú ha seguido la misma línea y ha buscado la uniformidad de los estados financieros a través de la aplicación de diferentes normas contables. En los siguientes párrafos se desarrolla la normativa contable que se encuentra vigente a la fecha de realización de esta investigación en el Perú.

En primer lugar, se debe recalcar que la normativa contable de diversos países, incluido el Perú, buscan la armonización de sus estados financieros con el fin de que cualquier entidad, sin importar si pertenece o no a su país, pueda tomar decisiones en relación a sus estados financieros sin inconvenientes. Así, Díaz (2010) señala que al existir una actividad comercial que se desarrolle fuera del país se requiere realizar prácticas similares con el fin de que los usuarios puedan tomar decisiones en relación a los estados financieros que se le presentan con facilidad (p.9).

En segundo lugar, la International Accounting Standards Board (IASB)<sup>2</sup> tiene el propósito de armonizar la información financiera; para ello, creó diversas normativas con el fin de contribuir en la uniformidad de la presentación de los reportes financieros. Como señala Deloitte (2019) el IASB, después de reemplazar al International Accounting Standards Committee (IASC)<sup>3</sup> en el 2001, emitió estándares denominados Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) con la misma finalidad de armonizar

---

<sup>2</sup> Es el órgano emisor de las NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera)

<sup>3</sup> Precursor del IASB

la elaboración de los reportes financieros. Así mismo, la IASB buscó perfeccionar los estándares emitidos inicialmente, lo cual generó el desarrollo de los International Financial Reporting Standard (IFRS) o también conocidos como Norma Internacional de Información Financiera, conocidas como NIIF (p.15).

En relación a ello, el Perú es un país que utiliza las normas del IASB como referencia para la normativa contable que rige en el país. De acuerdo con lo que señalan Díaz, Gil y Vílchez (2010) en el Perú:

Se desarrolla una referencia concreta a la utilización de los estándares del IASB, recomendando que los mismos sean considerados como referencia para la emisión de normas contables nacionales, y la necesidad de lograr avances rápidos y sistemáticos en el proceso de armonización, fundamentado en un cuerpo de teoría contable que funcione como marco de referencia en el proceso de emisión de las normas y de su permanente actualización (p. 25)

En otras palabras, en la búsqueda de armonización de información financiera en el Perú se ha optado por el uso de las normas emitidas por el IASB como referencia para la emisión de normas dirigidas a la elaboración de los diversos estados financieros. Así, ello permitirá que los estados financieros elaborados en el Perú puedan ser de una mejor comprensión para quienes lo requieran.

En tercer lugar, en la Ley N°26887, Ley general de Sociedades, del Perú se hace referencia en el artículo 223° que la preparación y presentación de los diversos estados financieros se debe realizar de acuerdo a los principios de contabilidad aceptados en el país, así como también debe ir en relación a las normas legales (Congreso de la República, 1997). Si bien inicialmente en esta norma no se definía cuáles eran los principios generalmente

aceptados, el Consejo Normativo de Contabilidad<sup>4</sup> (CNC) realizó esta aclaración posteriormente. Como señalan Durán y Mejía (2011), se reconoció por parte de la Contaduría Pública de la Nación que los principios a los que se hacía referencia en la Ley general de Sociedades eran las NIIF, normas que fueron oficializadas por el Consejo Normativo de Contabilidad.

En este sentido, Díaz (2010) expresa que es obligatorio el uso de las normas que señala la Ley General de Sociedades por parte de las entidades que se encuentran constituidas bajo el amparo de esta, para lo cual se deben tomar en cuenta las normas promulgadas por el CNC y las organizaciones de supervisión de control (p.14). En otras palabras, las empresas peruanas se encuentran obligadas a utilizar tanto las NIC como las NIIF, así como también deben emplear aquellas normas que sean emitidas por la entidad que supervise el grupo económico al que pertenecen.

### **2.2.2. Tratamiento contable de la depreciación de Propiedades, planta y equipo en el Perú**

En esta sección se desarrolla el tratamiento contable de la depreciación de los elementos de Propiedades, planta y equipo en el Perú, los cuales se encuentran relacionados a diversas normas, como lo son la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo y la NIIF 16 Arrendamientos.

Las normas que se encuentran vigentes en la contabilidad peruana son las NIC y las NIIF, las cuales brindan información acerca del tratamiento contable para la presentación de los diferentes rubros que componen los estados financieros. Uno de estos rubros corresponde al de propiedades, planta y equipo, el cual se encuentra regulado por la NIC 16 Propiedades, planta y equipo. Esta NIC se encuentra vigente a la fecha de la elaboración

---

<sup>4</sup> Es un órgano que conforma el Sistema Nacional de Contabilidad y que tiene la potestad de fijar normas contables en el sector privado, las cuales están expuestas en el artículo 5 de la ley 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad (Molina y otros, 2014, p.15)

de la presente investigación y fue adoptada el año 2001 por el Consejo Normativo de Contabilidad con la finalidad de sustituir a la NIC 16 denominada Contabilización de Propiedades, Planta y Equipo, la cual fue emitida en el año 1982 (IFRS Foundation Publications Department, s.f.). Uno de los tratamientos que se expone en la norma mencionada, es la depreciación de las propiedades, planta y equipo, la cual se trata en los siguientes párrafos y se mencionan los aspectos más relevantes de esta.

En primer lugar, para hablar sobre la depreciación es necesario conocer aquellos conceptos que expone la norma en cuestión. Por un lado, se señala que la depreciación es aplicable a un elemento de propiedades, planta y equipo según lo señalado en la NIC 16. Así mismo, como señala Grandy (2018), en aquella NIC se hace referencia a las propiedades, planta y equipos como activos, y a su vez, el mismo autor establece que un activo es reconocido por el Marco Conceptual como un recurso que permite, por medio de su utilización, que una organización obtenga beneficios en un futuro (p.30). Por otro lado, en esta norma se expresa que la depreciación se aplicará al valor al que se adquiere un activo u otro importe que lo haya sustituido, pero sin considerar el valor residual (Ministerio de Economía y Finanzas, s.f.)

En segundo lugar, es importante conocer los métodos que son permitidos en la normativa contable peruana para la aplicación de la depreciación de las propiedades, plantas y equipo. Para ello, en el párrafo 62 de la NIC 16 se señala que existen tres métodos de depreciación permitidos, dentro de los cuales se encuentra el método lineal, el método decreciente y el método de unidades de producción. El primero de ellos consiste en mantener una depreciación constante en todos los años en los cuales se deprecia el activo; para ello, la depreciación es calculada de acuerdo a la vida útil del bien. Por otro lado, el segundo método se basa en realizar cargos al valor del bien, los cuales irán disminuyendo durante su vida útil. Por último, el tercero de ellos se calcula de acuerdo a un estimado de unidades que produciría un determinado bien depreciable en el futuro.

Ahora bien, para tener una mayor comprensión del primer método presentado, es de suma importancia conocer a qué hace referencia el término de vida útil, ya que la depreciación se realiza sobre la base de la misma. Por ello, se presenta dentro de los conceptos expuestos en la NIC 16 el significado de vida útil como el tiempo que una entidad espera usar un activo o por otra variable como las unidades que se espera obtener de este. Así mismo, en el párrafo 57 de dicha norma, se expone que la vida útil tiene relación a aquello que una entidad espera recibir de un activo como beneficio económico en el futuro.

En ese sentido, es importante recalcar que en el año 2014 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad señaló que estaría prohibido el uso del método de depreciación que se basa en los ingresos de las actividades ordinarias (IFRS Foundation Publications Department, s.f.). Ello se debe a que, como se señala en el párrafo 62A de la NIC 16, es inapropiado el uso de la depreciación basada en una actividad que se encuentra expuesta a distintos aspectos adicionales al uso de una maquinaria como lo son los ingresos de las actividades ordinarias de las empresas.

Además, se debe tener presente que en el párrafo 55 de la NIC 16 se expone que la depreciación contable se inicia en el momento en el cual un activo se encuentra listo para su uso; es decir, no es un requisito el hecho de que este se encuentre en funcionamiento. Ello quiere decir que, si un bien de una organización se encuentra sin ser utilizado por la misma, pero está correctamente instalado, la depreciación contable se realizará de manera continua, debido a que este cumple con la característica de estar listo para su uso.

Por otro lado, además de la NIC 16 existe otra norma contable que presenta un tratamiento distinto para la depreciación de propiedades, planta y equipo, que forman parte de un arrendamiento financiero. Esta es la NIIF 16, la cual se denomina arrendamientos y fue emitida en enero del año 2016 para reemplazar la NIC 17.



Así, desde el párrafo 29 hasta el 35 de la NIIF 16 se presenta la medición posterior de los activos por derecho de uso que forman parte de un arrendamiento financiero desde el punto de vista de un arrendatario. Por ejemplo, uno de los modelos de medición presentado en esta norma es el modelo de costo, dentro del cual se expone, en el párrafo 30 de la NIIF 16, que la medición de un activo de derecho de uso se realizará a su costo menos la depreciación y pérdidas acumuladas, o ajustado por una nueva medición de un pasivo.

De la misma manera, en los párrafos 31 y 32 de la misma norma se desarrolla el tratamiento de la depreciación que se realiza a los activos por derecho de uso. Por un lado, en el párrafo 31 se expone que el reconocimiento de la depreciación desde el punto de vista del arrendatario se realiza según los requerimientos que establece la NIC 16; por ejemplo, señala que la depreciación se calcula a través de la consideración de la vida útil del bien o activo fijo.

Por otro lado, en el párrafo 32 se expone que si al finalizar el plazo del arrendamiento se transfiere la propiedad del activo o si se aprecia que se ejercerá la opción de compra mediante el costo de activo por derecho de uso, la depreciación del activo se realizará desde la fecha de inicio del periodo de arrendamiento hasta finalizar su vida útil. Si esto no ocurre, la norma señala que la depreciación se realizará desde el inicio del arrendamiento hasta el final del plazo del arrendamiento o el fin de la vida útil del activo, lo que ocurra primero.

### **2.2.3. Marco tributario de la depreciación del activo fijo en el Perú**

En los siguientes párrafos se desarrolla diversos aspectos sobre el marco tributario de la depreciación del activo fijo en el Perú en la actualidad, así como también aquellos requisitos que se necesitan para que un determinado gasto pueda ser considerado como deducible para efectos del cálculo del impuesto a la Renta Empresarial.

En el Perú existen ciertas diferencias entre la normativa contable y la tributaria, por lo cual es de gran importancia que toda organización conozca ambos aspectos con el objetivo de que puedan respetar las mismas durante el funcionamiento de sus empresas. Ahora bien, una de estas diferencias se encuentra vinculada al gasto que surge por la depreciación de los elementos de propiedades, planta y equipo relacionado con el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría (en adelante “Renta Empresarial”). No obstante, dicha diferencia ha sufrido cambios con el transcurrir del tiempo, debido a la modificación e implementación de las normas contables, así como también a los cambios que se presentan en las mismas normas que rigen la Renta Empresarial.

Con relación al tratamiento tributario de la depreciación en el Perú, es importante señalar que la LIR, norma encargada de regular la Renta Empresarial, en su artículo 37° inciso f) señala que se considera como gasto deducible aquellos gastos generados por la depreciación de activos fijos que surjan ya sea por desgaste u obsolescencia. De la misma manera, es importante señalar que como exponen Díaz, Duran y Valencia (2012) para efectos del Impuesto a la Renta, los activos fijos que hacen referencia a las propiedades, planta y equipo son los mismos que se emplean en las normas contables bajo el mismo término (p.10). En otras palabras, cuando en la normativa tributaria se hace referencia a los activos fijos, se está refiriendo a aquellos elementos que contable y financieramente se les conoce como propiedades, planta y equipo.

De igual manera, en el artículo 20° de la LIR se señala que con relación a la determinación del Impuesto a la Renta Empresarial es posible que el valor de este disminuya, debido a la presencia de la depreciación o la amortización de aquellos bienes que son depreciables o amortizables. Así mismo, se establece que el valor sobre el cual se realiza la depreciación es el costo computable de los bienes depreciables, los cuales, a su vez, pueden ser entendidos como costo de adquisición, costo de producción o construcción y valor de ingreso patrimonial.

Con relación al costo de adquisición, este hace referencia al pago efectuado por la contraprestación del bien adquirido, así como también a los costos y gastos que sean necesarios para que dicho bien se encuentre en las condiciones que se requiera para ser utilizado. Por otro lado, el costo de producción o de construcción comprende los distintos materiales y mano de obra directa, así como también incluye los costos indirectos utilizados para la construcción o fabricación del bien. Por último, el valor de ingreso patrimonial corresponde a aquel valor de mercado que posea el activo en un momento determinado.

En ese sentido, lo expuesto anteriormente sobre el artículo 20° de la LIR se complementa con lo señalado en el artículo 41°, ya que en este se presentan los costos posteriores que se les atribuyen al costo de los activos fijos, los cuales son aceptados tributariamente. También, en este se expone que los costos posteriores son aquellos diferentes a los señalados en el artículo 20° y en los que se incurren respecto a un bien, los cuales afectan la generación de la renta gravada de este, y que sean aceptados como costo por las normas contables.

Así mismo, en el artículo 38° de la LIR se señala que la depreciación será reconocida anualmente y solo en el ejercicio que corresponda; en otras palabras, por ningún motivo se reconocerá, para determinación del Impuesto a la Renta, aquellos gastos que surgen producto de la depreciación de ejercicios anteriores. Incluso, es importante recalcar que dicha depreciación iniciará desde el mes en el que los activos sean utilizados para la generación de la renta de la organización, tal como se presenta en el inciso c) del artículo 22° del RLIR.

Además, en el artículo 22°, inciso b) del RLIR se presenta una tabla con las tasas de depreciación máxima tributarias establecidas para los activos fijos (imagen 2). En esta tabla se puede observar que las tasas más altas aceptadas tributariamente para la depreciación de los distintos bienes son del 25% anual, las cuales corresponden al ganado de trabajo y reproducción, redes de pesca, y a los equipos de procesamiento de datos.

Entonces, las actividades mencionadas permitirían poder tomar una mayor depreciación en un ejercicio contable. Por otro lado, se observa que las tasas más bajas de depreciación corresponden a las maquinarias adquiridas a partir del 1 de enero de 1991 y otros bienes del activo fijo, las cuales generarían un beneficio por depreciación en la determinación del Impuesto a la Renta Empresarial más pequeño, pero durante mayor tiempo.

Imagen 2: Tasas tributarias máximas de depreciación

BIENES	PORCENTAJE ANUAL DE DEPRECIACIÓN HASTA UN MÁXIMO DE:
1. Ganado de trabajo y reproducción; redes de pesca.	25%
2. Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles); hornos en general.	20%
3. Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción; excepto muebles, enseres y equipos de oficina.	20%
4. Equipos de procesamiento de datos.	25%
5. Maquinaria y equipo adquirido a partir del 1.1.91.	10%
6. Otros bienes del activo fijo	10%

Fuente: Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta 2019

No obstante, cabe mencionar que en el artículo 39° de la LIR se presenta que los edificios y las construcciones se deprecian al 5% anual bajo el método de línea recta, pero la depreciación de estos elementos y su porcentaje no se encuentran dentro de la tabla de tasas máximas del RLIR presentada anteriormente.

Ahora bien, para complementar la información presentada en los párrafos anteriores y tener una mejor comprensión sobre el tema, en el inciso b) del RLIR también se hace referencia al requisito de contabilización que existe para considerar los gastos por depreciación de propiedades, planta y equipo como gastos aceptados para la determinación de la Renta Empresarial, información que fue presentada por el Decreto Supremo N°

194-99-EF (Ministerio de Economía y Finanzas, 1999). En este decreto se presenta que solo será aceptado tributariamente como gasto deducible aquella depreciación que se encuentre contabilizada previamente en los registros contables y que a su vez no exceda las tasas máximas expuestas en el mismo inciso, las cuales fueron presentadas anteriormente. Dicho de otra manera, en el caso de que la depreciación contable de un activo fijo sea menor a la depreciación que corresponde según el porcentaje de las tasas máximas, tampoco será posible tomar como deducción aquella diferencia que existe entre la depreciación contable y la depreciación máxima aceptable.

Entonces, si bien existe este requisito de contabilización para que los gastos por depreciación de activos fijos sean aceptados tributariamente, también existen excepciones para este. Como se puede apreciar en el inciso b) del artículo 22° del RLIR, este señala de manera expresa que el requisito de contabilización se encuentra relacionado con las tasas máximas expresadas en el mismo inciso, por lo cual no será de aplicación para la depreciación de edificaciones y construcciones, ya que estas no se encuentran expresadas en dicha tabla.

De igual manera, otra excepción para el requisito de contabilización para los gastos por depreciación de activos fijos es la depreciación acelerada para el caso de arrendamientos financieros. Como señalan Díaz, Duran y Valencia (2012), en el Perú existen diversos aspectos favorables que se han implementado con el fin de brindar ciertos beneficios a diferentes sectores del país. Por tal motivo, se implementó la depreciación acelerada, la cual permite aplicar un plazo de depreciación equivalente al plazo de un arrendamiento financiero; no obstante, la diferencia radica en que no es necesario considerar como límite el requisito de contabilización. En otras palabras, se podrá depreciar el activo durante el plazo del contrato del activo financiero sin tener límites de reconocimiento.

#### **2.2.4. Principios constitucionales**

En el presente apartado se trata sobre los distintos principios constitucionales, para lo cual se desarrolla, en primer lugar, el concepto de arbitrariedad. En segundo lugar, se expone cuáles de los principios constitucionales se podrían quebrar de acuerdo a la situación en la que se presente.

En algunas situaciones se puede apreciar que existen ciertas normas o medidas que las entidades que poseen un poder determinado utilizan, con el fin de verse beneficiadas o favorecidas por su accionar. Este tipo de acciones van acorde con el significado de arbitrario según la Real Academia Española (2020), ya que este hace referencia a un actuar que se somete al capricho de un sujeto antes que a la Ley. De igual manera, Morillo (2018) señala que actuar arbitrariamente significa realizar acciones sin restricciones, para lo cual se abusa del poder que posee un sujeto por la posición superior en la que se encuentra (p.9).

Por otro lado, según el Tribunal Constitucional, a través de su expediente N° 0090-2004-AA/TC (Congreso de la República del Perú, 2004) presentó al concepto de arbitrariedad como una decisión caprichosa que carece de un fundamento jurídico; de igual manera, la presentó como una decisión tiránica y carente de legitimidad y, finalmente, como un actuar que va en contra de los principios de razonabilidad y proporcionalidad jurídica (p.10). En otras palabras, en términos relacionados a la ley, se entiende que la arbitrariedad queda definida como aquella decisión o situación que no tiene fundamento legal y que va en contra de ciertos principios.

Tras considerar lo expuesto en los párrafos anteriores, para tener un mejor conocimiento sobre acciones arbitrarias, es importante conocer qué se entiende por principios, ya que en la definición de arbitrariedad se establece que esta va en contra de aquellos. De acuerdo a lo que señala, Gonzales (2009) señala que los principios son la guía de los sistemas que tienen como objetivos lograr una realización efectiva en la sociedad.

Entonces, tras considerar aquella definición es posible definir el término de principio constitucional. De esta manera, Morillo (2018) señala que los principios constitucionales se refieren a reglas o pautas que orientan el actuar de un Estado de una manera justa (p.16). En otras palabras, pese a que los conceptos no sean los mismos, para ambos autores los principios tienen como principal objetivo alcanzar un trato justo para la sociedad.

Por ende, en referencia a lo presentado, es importante conocer que en el ámbito tributario se pueden apreciar distintas medidas que demuestran la existencia de ciertas decisiones arbitrarias. Un ejemplo de ello se presenta en la tesis de Morillo (2018), la cual se titula “El régimen de deducciones: ¿Manifestación arbitraria del poder público del Estado?”. En esta investigación, el autor establece que las deducciones que son aplicadas por la Administración Tributaria son una manifestación arbitraria, debido a que con ello no permiten la libre disposición de estas a las entidades propietarias de la cuenta.

Es así que en este caso se puede observar cómo la Administración Tributaria, dentro de su normativa, puede incurrir en un actuar arbitrario. Para ello, partiremos de la premisa del concepto señalado por el Tribunal Constitucional, el cual establece que actuar arbitrariamente consiste en realizar acciones que van en contra de los principios, e indican que estos hacen referencia a un actuar justo.

Con referencia a este tema, a continuación, se presenta lo que se entiende por el principio de razonabilidad. Según Rodríguez (2011), este consiste en la forma correcta de actuar por parte de la Administración Tributaria, de tal manera que esta respete las facultades que posee y justifique en todo momento las acciones que realice. Ahora bien, el autor expone en su investigación tres requisitos con la finalidad de tener un mejor conocimiento sobre el contenido de dicho principio. Por un lado, establece que se tiene que evaluar la decisión de la autoridad administrativa para crear obligaciones, imponer sanciones o establecer restricciones. Por otro lado, las decisiones tomadas deben estar dentro de las facultades que

posee la autoridad administrativa. Por último, considera necesario que se deban utilizar los recursos necesarios para llegar a un objetivo necesario y con un motivo muy claro (p. 484).

De igual manera, Morillo (2018) señala que el principio de razonabilidad tiene como principal objetivo buscar que las normas dictadas en una comunidad no solo tengan un motivo adecuado, sino también que no perjudiquen de manera negativa o irracional a un grupo de personas (p. 17). En resumen, tras observar las definiciones brindadas sobre el principio de razonabilidad es posible señalar que este busca que el actuar del ente regulador tenga un motivo correcto y que contribuya con el bienestar de los contribuyentes.

Así mismo, Morillo (2018) presenta que otro principio que quiebra un accionar arbitrario es el principio de interdicción a la arbitrariedad, el cual se refiere a que si una entidad posee facultades discrecionales no tiene por qué actuar arbitrariamente (p.18). Es decir, que si una entidad tiene el poder para actuar discrecionalmente o libremente, no debe de actuar de manera que se vea beneficiado y afecte a otros individuos.

### **2.2.5. Normativa sobre libros contables**

En el presente apartado se expone sobre el uso de libros contables en ciertos aspectos tributarios, así como también la normativa que presentó el uso de libros electrónicos para efectos tributarios por primera vez en el Perú. De la misma forma, se presenta su vigencia y la obligatoriedad de estos en la actualidad.

La aplicación de los libros en la contabilidad surge con el objetivo de poder reflejar el proceso de una entidad de forma comprensible y clara, así como también para contar con la información de la empresa en el momento adecuado. Como señala Duran (2007), los libros y registros contables buscan reflejar los procesos contables con el fin de poder conocer de una manera ordenada los procesos económicos de una empresa y que pueda ser entendida por cualquier sujeto que forme parte de la misma (p.16). Es



decir, el objetivo principal de utilizar los libros contables es el de poder llevar de una forma ordenada los procesos contables y que, de esta manera, estos sean de fácil comprensión para los sujetos internos de la entidad que requieran tomar decisiones sobre la base de estos.

Los procesos mencionados en el párrafo anterior relacionados a las situaciones prácticas de la contabilidad, tales como los registros de compras y registros de ventas, han ido evolucionando a través de los años, al igual que la tecnología, lo cual ha permitido el origen de los libros electrónicos. Según Durán (2007), cuando se hablaba de libros y registros contables se hacía referencia a los libros elaborados manualmente, pero con el pasar del tiempo y el avance de la informática se dio origen a los denominados “libros y registros contables electrónicos” (p.18). En concreto, la evolución de los libros contables consiste en la implementación de los libros electrónicos, los cuales buscan cumplir el rol de los libros físicos, pero al ser electrónicos permiten contribuir con el mejor manejo de información contable.

#### **a) Libros y registros vinculados a asuntos tributarios**

Es así como estos registros y libros contables con el paso de los años se han ido modificando, y a su vez, han sido implementados en otros aspectos diferentes al ámbito contable. Un claro ejemplo de ello se observa en el caso del uso de libros electrónicos y su implementación en asuntos de tributación. Como señala Emprende SUNAT (2018), los libros electrónicos contienen información contable, para lo cual es necesario que tengan un control de información y, de esta manera, generan un impacto en asuntos tributarios. Es por ello que estos libros han sido implementados y utilizados para aspectos tributarios.

En primer lugar, en la actualidad, el llevar libros electrónicos tiene como objetivo principal contar con un control de los diversos registros de las organizaciones y las transacciones que esta realiza en su día a día. Así,

como señala Acosta (2017), los libros electrónicos facilitan el orden y llevado de la contabilidad, así como también mejoran la competitividad de la empresa y permiten disminuir la evasión de los impuestos. (p. 2). Esto último se encuentra relacionado al hecho de que, si las entidades optan por llevar el registro de los libros electrónicos, estas tendrán sus movimientos registrados y de forma abierta para que las autoridades pertinentes puedan revisarlas cuando lo consideren necesario.

Por otro lado, Atamarí y Atamarí (2017) expone en su tesis titulada “Los libros electrónicos y la minimización de la evasión tributaria en los principales contribuyentes caso empresa Grifo Coraje S.A.C. de la provincia de Canchis periodo 2017” que la aplicación de los libros electrónicos permite que la Administración Tributaria pueda realizar una fiscalización de manera más eficiente, debido a que esta posee un mayor acceso a la información de las organizaciones, dado que estas registran sus datos a través del uso de sus libros electrónicos (p. 28). De igual manera, Durán (2007) señala que, para la contabilidad, el llevar libros contables contribuye con la disciplina contable, mientras que para la tributación estos buscan facilitar la fiscalización frente a puntos concretos (p. 16). En otras palabras, la Administración Tributaria podrá detectar de manera oportuna aquellos hechos que podrían formar parte de una evasión fiscal con mucha mayor facilidad que antes de que existieran los libros electrónicos. Ello se debe a que, al estar toda la información en una misma plataforma, aquellos hechos sospechosos podrían ser más fáciles de identificar, corregir y sancionar.

En segundo lugar, es importante señalar que dentro de los libros electrónicos contables se encuentra el libro de activo fijo. En consecuencia, si consideramos que en el caso de la tributación los libros electrónicos cumplen con la función de controlar puntos concretos ya mencionados en los párrafos anteriores, en este caso se puede apreciar que gracias al uso de ese libro se puede realizar el registro de la depreciación que se le atribuye a cada uno de los elementos que forman parte de las propiedades, planta y equipo de la compañía. Además, al tener conocimiento de que la depreciación de los activos fijos es considerada como un gasto para la

determinación del Impuesto a la Renta Empresarial, el control de este libro es de suma importancia para la Administración Tributaria.

Como expone Durán (2007), “se ha establecido la información que debe consignarse en el registro de activos fijos, que estará conformado por cuatro formatos. Dicha información sin duda permitirá un mejor conocimiento de la SUNAT respecto a la depreciación y otras consecuencias en el IR que tuvieron los deudores tributarios” (p. 31). Dicho de otra manera, el beneficio que se obtendrá del libro de activo fijo frente a la recaudación de impuestos del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, para la Administración, es que le permitirá tener conocimiento sobre la depreciación relacionada a cada activo registrado en el libro de activos fijos y el valor que se tomará como deducción en el ejercicio, así como también el costo neto restante que se tomará en los ejercicios posteriores.

#### **b) Normas vinculadas a libros electrónicos**

Las disposiciones sobre la utilización de los libros electrónicos para aspectos tributarios son establecidas por la SUNAT. Así, como señala el artículo 65° de la LIR, los perceptores de rentas de tercera categoría deberán llevar sus libros contables, de acuerdo con sus ingresos, según como lo disponga la SUNAT.

De esta manera, en el año 2009, la SUNAT aprobó el llevado de libros y registros electrónicos mediante la Resolución N° 286-2009. En esta norma, se señala que se desarrollará o implementará el sistema electrónico con la finalidad de registrar actividades y operaciones de la empresa. Así mismo, se expuso que la afiliación a dicho sistema electrónico era opcional y que podrían ser aplicados por aquellos contribuyentes perceptores de renta de tercera categoría. Ahora bien, la vigencia de lo dispuesto en la resolución planteada fue a partir del 1 de julio de 2010. De igual manera, en esta resolución, en el anexo 3, se presentan los formatos que mantendría cada uno de los libros electrónicos, ya sea el número de

columnas que tendrán, así como también la información que contendrá cada una de estas (SUNAT, 2009).

No obstante, en años posteriores se emitió la Resolución de Superintendencia N° 248-2012/SUNAT, la cual modificó la RS N° 286-2009, presentada anteriormente. A diferencia de la otra resolución, esta establece que se encontraban obligadas a llevar el registro en los libros electrónicos mediante PLE aquellos sujetos designados por la SUNAT como principales contribuyentes a partir del 01 de enero de 2013. (SUNAT, 2012).

Al pasar de los años, se fueron modificando las normas relacionadas al uso de libros electrónicos llegando así a determinar el uso obligatorio de algunos de estos. En la Resolución N° 379-2013/SUNAT (Congreso de la República) se establece que el llevado de registro de compras y ventas electrónico será de uso obligatorio en los siguientes casos:

“Aquellas entidades que se encuentren en el Régimen General del Impuesto a la Renta, los que estén obligados a llevar estos registros de acuerdo a la ley del IGV, aquellos que no se hayan incorporado al SLE-PLE, que no se hayan afiliado al SLE-PLE<sup>5</sup> y no hayan generado registros en este sistema, que no hayan generado registros en el SLE-PORTAL<sup>6</sup> y, por último que hayan obtenido ingresos mayores a 500 UIT entre los meses de julio del 2012 a junio del 2013, para ello se utilizará la UIT vigente a julio del 2012” (Congreso de la República, 2013).

Por último, a partir del año 2018, como señala la SUNAT en su página web, los sujetos que se encuentran obligados a llevar un registro en los libros son los que se muestran en la imagen 3. En ella se puede observar

---

<sup>5</sup> Corresponde al Sistema de Llevado de Libros y Registros Electrónicos aprobado por el artículo 2 de la Resolución de Superintendencia N°286-2009/SUNAT y normas modificatorias (SUNAT, 2013)

<sup>6</sup> Hace referencia al Sistema de Llevado de los Registros de Ventas e Ingresos y de Compras Electrónicas en SUNAT Operaciones en Línea, aprobado por el artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N. ° 066- 2013/SUNAT (Congreso de la República del Perú, 2013)

que los únicos que se encuentran obligados a llevar el libro electrónico de activo fijo son aquellos que formen parte de la intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales (IPCN), de acuerdo con lo que señale la LIR. Sin embargo, este, así como otros libros, se pueden llevar de manera voluntaria por otras organizaciones, de tal manera que se lleve el control de los activos y lo relacionado a ello, como se señaló en párrafos anteriores.

Imagen 3: Sujetos obligados al llevado de libros electrónicos

N.	Incorporados u Obligados	Registro de Compras	Registro de Ventas e Ingresos	Libros Diario (1) y	Libro de Inventarios y Balances.
				Libro Mayor (2)	Registro de Activos Fijos, Registro de Consignaciones (3), Registro de Costos, Registro de Inventario Permanente en Unidades Físicas (4) y Registro de Inventario
1	Los nuevos Principales Contribuyentes Nacionales (IPCN) que sean designados mediante Resolución de Superintendencia.	Desde el primer día calendario del cuarto mes siguiente a aquel en que entre en vigencia la Resolución de Superintendencia que lo incorpore a la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales (IPCN).			Desde el primer día calendario del cuarto mes siguiente a aquel en que entre en vigencia la Resolución de Superintendencia que lo incorpore a la intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales (IPCN), siempre que se encuentren obligados a llevarlos de acuerdo a las normas de la Ley del Impuesto a la Renta y sus ingresos brutos en el ejercicio anterior, sean iguales o mayores a 3,000 UIT (5).
2	Los nuevos Principales Contribuyentes que sean designados mediante Resolución de Superintendencia.	Desde el primer día calendario del cuarto mes siguiente a aquel en que entre en vigencia la Resolución de Superintendencia que lo designe como Principal Contribuyente.			
3	Contribuyentes que al 01 de enero de cada año: <ul style="list-style-type: none"> <li>· Se encuentren acogidos al Régimen General o en el RER;</li> <li>· Se encuentren inscritos en el RUC con estado activo; y,</li> <li>· Hayan obtenido ingresos iguales o mayores a 75 UIT, en el periodo comprendido entre el mes de mayo del año precedente al anterior y abril del año anterior. Se utiliza la UIT del año precedente al anterior al de inicio de la obligación).</li> </ul>	A partir del 01 de Enero de cada año			
4	Contribuyentes que hubieren realizado por lo menos una operación de exportación(6) en el período comprendido entre el 1 de setiembre de 2017 y el 31 de diciembre de 2017 y que al 01/01/2018 : <ul style="list-style-type: none"> <li>· Se encuentren acogidos al Régimen General, del Régimen MYPE Tributario o del RER; y,</li> <li>· Se encuentren inscritos en el RUC con estado</li> </ul> Se debe entender que la operación de exportación se realiza en la fecha en que conforme a lo previsto en el Reglamento de Comprobantes de Pago corresponde emitir la factura que la sustenta. (6)	A partir del 01 de Enero del 2018			
5	Contribuyentes que realicen la primera operación de exportación(6) a partir del 1 de enero de 2018 y que en ese día: <ul style="list-style-type: none"> <li>· Se encuentren acogidos al Régimen General o del Régimen MYPE Tributario o del RER</li> <li>· Se encuentren inscritos en el RUC con estado</li> </ul> Se debe entender que la operación de exportación se realiza en la fecha en que conforme a lo previsto en el Reglamento de Comprobantes de Pago corresponde emitir la factura que la sustenta. (6)	A partir del primer día del período en el que realicen la primera operación de exportación.			

Fuente: SUNAT, 2018

### **2.2.6. Tratamiento tributario sobre propiedades, planta y equipo y su depreciación en otros países de Latinoamérica**

En la legislación peruana, como se ha presentado en el desarrollo de los párrafos anteriores, se necesita del cumplimiento de ciertos requerimientos para que sea posible la deducción del gasto por la depreciación de los activos fijos, como lo son las tasas máximas de depreciación presentes en la RLIR y el requisito previo de contabilización. Sin embargo, en otros países no existen algunos de estos requisitos, o si existen, tiene otras características distintas a la de Perú.

En el resumen de Impuesto, Impuestos Corporativos 2018/19 elaborado por PricewaterhouseCoopers, se presentan diversas pautas y lineamientos vinculados a las normas tributarias de diversos países del mundo. En algunas de ellas, se puede apreciar la ausencia de la necesidad de la relación entre los gastos generados por la depreciación de propiedades, planta y equipo contable y la tributaria. A continuación, se presentarán los reglamentos de algunos países.

Por un lado, en Argentina, Tavieres (2018) nos presenta las pautas generales que se consideran para realizar las deducciones y adiciones en el momento de la determinación del Impuesto a las Ganancias de dicho país. Cabe recalcar que Tavieres señala que la tasa de este impuesto fue del 30% para el año 2018, y que para ejercicios después del 1 de enero de 2020 será de un 25% (p. 59). Entonces, se puede observar que esta tasa es menor a la aplicada en el Perú para el Impuesto a la Renta Empresarial, la cual es de 29.5% según la SUNAT (s.f.b.).

Con referencia a este tema, se desarrolla lo expuesto por Tavieres (2018) sobre la deducción por los gastos relacionados a la depreciación, la cual se calcula en línea recta y en base a la vida útil estimada de los activos o, alternativamente, durante la vida útil estándar de estos; por ejemplo, para realizar el cálculo de una maquinaria y equipo o de un mobiliario sería del 10% anual. De igual forma, la depreciación de los edificios y otras

construcciones se depreciarían al 2% anual. Sin embargo, uno de los aspectos más importantes identificado por Tavieres es que no se requiere de una conformidad entre la depreciación fiscal y la contable para poder tomar dicha deducción en el cálculo del Impuesto a la Renta Empresarial (p. 69).

En el caso de Chile, Selame (2018) brinda información sobre el Impuesto a la Renta Empresarial en dicho país. En primer lugar, presenta la existencia de dos categorías dentro de este impuesto. Por un lado, se tiene al First Category Tax (FCT) o Impuesto de primera categoría, en el cual se encuentran acogidos las personas jurídicas domiciliadas o residentes en Chile y que se encuentran desarrollando actividades en el sector comercial, minero, pesquero o industrial. Dichos sujetos se encuentran sujetos a una tasa impositiva del 25%. El otro grupo de sujetos pertenecientes al impuesto a la Renta Empresarial es el sistema parcialmente integrado que se acoge a un impuesto del 27% sobre los ingresos mundiales de la entidad (p. 479). Al igual que en Argentina, es importante recalcar que la tasa impositiva es menor a la del Perú.

En relación a lo señalado por Selame (2018) sobre la deducción por el gasto por depreciación, se aprecia que esta sigue la misma línea que en Argentina al depreciar sus activos en consideración a la vida útil de estos y bajo el método de línea recta, sin la necesidad de que haya una conformidad entre la depreciación contable y la tributaria.

En Bolivia, Aramayo (2018) presenta que la tasa de impuesto empresarial o también llamada Corporate Income Tax (CIT) corresponde a un 25%. Por tal motivo, al igual que en los casos presentados anteriormente, en este país se posee una tasa impositiva menor a la tasa peruana. Así mismo, es de suma importancia considerar para la presente investigación que los estados financieros son elaborados por los principios generalmente aceptados (GAAP) en esa nación (p. 262).

De igual manera que en los casos anteriores, Aramayo (2018) señala que las deducciones generadas por la depreciación de activos para la determinación del CIT se realizarán solo si estos activos generan ingresos gravados y se calcularán en línea recta acorde a las vidas útiles de cada activo señalados en la ley. Ahora bien, en caso exista un activo cuya vida útil no se encuentre de manera expresa en la ley, se realizará la depreciación bajo la vida útil del bien, para lo cual antes se debe comunicar a las autoridades tributarias pertinentes el uso de dicho activo (p. 267). En este caso, tampoco se encuentra expresa la exigencia de la concordancia entre la depreciación contable y la tributaria.

Por otro lado, existen países en los cuales se presentan tratamientos para la depreciación distintos a los ya presentados, como la aplicación de tasas superiores a las habituales debido a ciertos requerimientos, como se presentará a continuación.

En Colombia, Chaparro (2019) señala que la tasa impositiva del impuesto a la renta empresarial es de 33% y esta grava los ingresos mundiales de las entidades. Entonces, a diferencia de los otros casos, en este país la tasa del impuesto a la renta empresarial es mayor a la tasa peruana. Ahora, como gasto deducible se acepta la depreciación de los activos que se encuentren regulados en dos grupos. El primero de ellos va dirigido a aquellos activos mantenidos durante el año 2016 y en periodos anteriores. Para estos activos señala que la ley presenta vidas útiles estimadas para determinar la depreciación del bien y que existen dos métodos de depreciación, el de línea recta y el de saldo decreciente. Sin embargo, también señala que se podría optar por otro método siempre y cuando sea aceptado por las autoridades tributarias (p. 522).

En este caso, Chaparro (2019) señala que las tasas de depreciación en Colombia se pueden incrementar en un 25% por cada 8 horas extras al turno habitual en el que trabajen, pero si estas exceden lo que se encuentra en el libro de depreciaciones, se deberá realizar una reserva por el 70% de la diferencia. En el caso de los activos mantenidos durante el año 2017 en



adelante, las tasas de depreciación varían y el incremento de porcentaje de depreciación por un 25% se hará por cada turno extra de 16 horas. En este caso, en Colombia existe un límite para la depreciación de bienes, que es lo que se encuentra señalado en su libro de depreciación, pero que se puede exceder en el caso de que los colaboradores trabajen más de lo habitual (p. 533 - 534).

Por otro lado, en la legislación de Costa Rica, como señala Ortega (2018), se grava del impuesto empresarial mediante diferentes tramos, de acuerdo al ingreso bruto que poseen las distintas entidades. Un ejemplo de ello son los tramos del periodo 2018 que presenta Ortega, con una tasa de 10% para las organizaciones con ingresos brutos hasta CRC<sup>7</sup> 53'113,000, un 20% con ingresos brutos mayores a CRC 53'113,00 y como máximo de CRC 106'835,000, y por último un 30% a las empresas que cuentan con ingresos brutos superiores a CRC 106'835,000 (p. 591).

Para la determinación de los gastos deducibles por depreciación de los elementos de propiedades, planta y equipo, Ortega (2019) expone que estos se realizan por el método de línea recta y en base a las vidas útiles determinadas por la ley. Además, presenta que la Administración puede aprobar la depreciación acelerada para empresas con bienes con características específicas como aquellos que necesitan constantes actualizaciones tecnológicas (p. 595).

### **3. Hipótesis y variables**

A continuación, se exponen las hipótesis de la presente investigación, tanto la general como las específicas, así como también las variables relacionadas a las mismas.

---

<sup>7</sup> Colones Costarricenses, moneda de Costa Rica

### **3.1. Hipótesis**

En primer lugar, se presenta la hipótesis general. Posteriormente, se presentan las tres hipótesis específicas de la investigación.

#### **3.1.1. Hipótesis general**

La exigencia del registro contable de la depreciación para su deducibilidad tiene un impacto negativo en la determinación del impuesto a la renta empresarial de las empresas peruanas.

#### **3.1.2. Hipótesis específicas**

- El requisito del registro contable de la depreciación para que sea deducible para el impuesto a la renta empresarial en las empresas peruanas es arbitrario
- La implementación de libros electrónicos contribuye con el control del registro contable de la depreciación para su deducción del impuesto a la renta empresarial por parte de la Administración Tributaria en el Perú.
- La legislación tributaria vigente en otros países de Latinoamérica puede implementarse para la deducción de la depreciación para el impuesto a la renta empresarial en Perú

### **3.2. Variables**

#### **3.2.1. Identificación de variables**

##### **a) Variables de hipótesis general**

**Variable 1:** Registro contable de la depreciación

**Variable 2:** Impuesto a la renta empresarial

##### **b) Variables de las hipótesis específicas**

**Variable 3:** Arbitrario

**Variable 4:** Libros electrónicos

**Variable 5:** Legislación tributaria

**Variable 6:** Deducción de la depreciación para el impuesto a la renta empresarial en el Perú

### 3.2.2. Operacionalidad de variables

**Variable 1:** Registro contable de la depreciación. La depreciación es considerada según la NIC 16 como “la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil” (Ministerio de Economía y Finanzas, s.f., p.2).

#### Indicadores

- NIC 16 (Norma Internacional de Contabilidad N°16): Esta norma denominada Propiedades, planta y equipo desarrolla diversos aspectos relevantes que se tratarán en la presente investigación. De igual manera presenta conceptos como por ejemplo propiedad, planta y equipo, depreciación, vida útil, entre otros.
- Aplicación de NIC 16 para contabilización de la depreciación: En el desarrollo de esta norma se expone el tratamiento contable que se le atribuye a la depreciación de las propiedades, plantas y equipo. En ellos se presentan los métodos de depreciación, base de depreciación, entre otros.
- NIIF 16 (Norma Internacional de Información Financiera N°16): Esta norma denominada Arrendamientos presenta el tratamiento contable que se le da a los arrendamientos, y cómo estos activos son distintos en ciertos aspectos que los señalados en la NIC 16.
- Aplicación de NIIF 16 para contabilización de la depreciación: Dentro de las pautas para el tratamiento contable de los arrendamientos presentados en esta norma se expone un distinto tratamiento contable para la depreciación que el señalado en la NIC 16.

**Variable 2:** Impuesto a la renta empresarial. Es el impuesto que paga un grupo de empresas por tener ciertas características, el cual es recaudado por la SUNAT y, como señala la LIR en su artículo 1°, grava ganancias obtenidas de diferentes fuentes como las de capital y trabajo.

**Indicadores:**

- Concepto: Como señala la SUNAT (SUNAT, s.f.a.) el impuesto a la renta empresarial corresponde al impuesto que grava las actividades comerciales realizadas por personas naturales y jurídicas. Así mismo, señala que es general que estas rentas se produzcan por la inversión de capital y trabajo.
- Características de contribuyentes: Forman parte de los contribuyentes del Impuesto a la Renta Empresarial aquellas personas naturales y jurídicas que realicen una actividad empresarial. En el artículo 28° de la LIR se presentan operaciones que son considerados Renta de Tercera Categoría como el comercio, ganancia de capital de operaciones habituales, entre otros (Congreso de la República del Perú, 2019)
- Ley del Impuesto a la renta: Se emitió por el Decreto Supremo N°179-2004-EF el 08 de diciembre del 2004 con la finalidad de regular el impuesto a la renta.
- Reglamento de impuesto a la renta: Se emitió por el Decreto Supremo N°122-94-EF donde se presentan normas reglamentarias para la correcta aplicación el de impuesto a la renta.

**Variable 3:** Arbitrario. Se trata del actuar buscando un beneficio propio abusando del poder que se posee.

**Indicadores:**

- Concepto: Según Morillo (2018), arbitrario significa actuar sin restricciones abusando del poder que se posee un sujeto por la posición superior en la que se encuentra (p.9)

- Principios Constitucionales: Los principios constitucionales corresponden a reglas o pautas que guían y limitan el actuar de un Estado (Morillo, 2018, p.16)

**Variable 4:** Libros electrónicos: Son archivos en formato de texto que cumplen con las especificaciones que SUNAT señala y tiene un valor legal (SUNAT, s.f.)

**Indicadores:**

- Concepto: Los libros electrónicos corresponden a documentos en formato de texto que contienen información contable con impacto en aspectos tributarios con la finalidad de llevar un control y registro de estos (EMPRENDER SUNAT, 2018)
- Características: En el anexo 3 de la Resolución 286-2009/SUNAT se puede observar las diversas estructuras de libros electrónicos, las cuales varían en cantidades de columnas y tipo de información que se incluye (Congreso de la república, 2009)
- Promulgación del uso de libros electrónicos: En la resolución N°286-2009/SUNAT se aprobó el llevado de registros y libros electrónicos, el cual sería de uso opcional para sujetos perceptores de renta de tercera categoría (Congreso de la república, 2009)
- Vigencia del uso de libros electrónicos: La vigencia de lo señalado en la resolución N°286-2009/SUNAT fue a partir del 1 de julio del 2010 (Congreso de la república 2009)
- Obligatoriedad del uso de libros electrónicos: En la página de la SUNAT se puede observar la obligación que se tiene de llevar libros electrónicos, de acuerdo a las características que posea cada empresa.

**Variable 5:** Legislación tributaria. Se trata de las normas que regulan la determinación del pago del Impuesto a la Renta Empresarial.

**Indicadores:**

- Tratamiento tributario de la depreciación en el Perú: El tratamiento tributario de la depreciación de las propiedades, planta y equipo en el Perú se encuentra sometido a tasas máximas de depreciación y al requisito de contabilización para que estén sean consideradas como gastos deducibles.
- Tratamiento tributario de la depreciación en Latinoamérica: En otros países de Latinoamérica los gastos por depreciación deducibles para el pago de impuestos se encuentran sujetas a tasas máximas al igual que en el Perú, pero no sujetas a un límite relacionado a la depreciación contabilizada.

**Variable 6:** Deducción de la depreciación para el impuesto a la renta empresarial en el Perú: Dentro de los gastos considerados como gastos deducibles para la determinación del Impuesto a la Renta Empresarial se encuentran los gastos provenientes de la depreciación de activos fijos según lo señalado en el artículo 37 de la LIR

**Indicadores:**

- Concepto de depreciación tributaria: Según la LIR en su párrafo 37° inciso f), la depreciación puede surgir por desgaste u obsolescencia en las propiedades, planta y equipo.
- Requisitos para la depreciación en la LIR: En la Ley del Impuesto a la Renta se presentan diversos conceptos que se deben considerar para la determinación del gasto por depreciación de activos fijos y que sean aceptados tributariamente como el costo computable sobre el cual se realiza la depreciación, que se entiende por costo computable y costos posteriores de activo fijo.
- Requisitos para la depreciación en la RLIR: En el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta se presentan aspectos que se deben considerar para que los gastos por depreciación de las propiedades, plantas y equipos sean aceptados tributariamente como las tasas máximas de depreciación, el inicio de la depreciación tributaria y el requisito de contabilización.

- Decreto Supremo N°194-99-EF: Un aspecto desarrollado en esta norma es el requisito de contabilización de los gastos por depreciación para que puedan ser deducidos.

#### **4. Metodología de investigación**

En los párrafos siguientes se presenta la metodología de la investigación que se utilizará para el desarrollo de la tesis. Para ello, se presenta el tipo de investigación, el diseño de la misma, la recolección de los datos, así como también el diseño de instrumentos.

##### **4.1. Tipo de investigación**

En este trabajo se emplea un enfoque cualitativo, debido a que este parte de la investigación de la información relevante vinculada al tema en cuestión con la finalidad de explicar un fenómeno específico. Para ello, se realiza un análisis de diversas fuentes bibliográficas que permitan evaluar los aspectos más importantes.

Con referencia al nivel de investigación, esta tiene un carácter inductivo-deductivo, debido a que se realiza, en primer lugar, un método de investigación inductivo porque se parte del hecho particular del requisito de la contabilización de la depreciación para su deducción en el Impuesto a la Renta Empresarial para llegar a los efectos que causan en las empresas peruanas. Ahora bien, ello se respalda con lo señalado por Rivero (2013), quien establece en su informe que “los métodos inductivos están generalmente asociados con la investigación cualitativa” (p.34).

En segundo lugar, se realiza un método de investigación deductivo por el hecho de realizar un análisis de diferentes mecanismos que se implementan en diversas legislaciones de Latinoamérica sobre la depreciación de los elementos de propiedad, planta y equipo con el objetivo de poder aplicarlos en el Perú.

## **4.2. Diseño de investigación**

La investigación es descriptiva, ya que se realizará mediante un análisis a profundidad del requisito de contabilización que se presenta en la Ley del Impuesto a la Renta para la depreciación de la propiedad, planta y equipo. Igualmente, se desarrolla un análisis sobre el tratamiento que aplican en otras legislaciones para considerar los gastos por depreciación como deducibles. Como señala Rivero (2013), en “Metodología de la investigación”, en cuanto a la investigación descriptiva:

“[...] este tipo de investigación, que utiliza el método de análisis, se logra caracterizar un objeto de estudio o una situación concreta, señalar sus características y propiedades. Combinada con ciertos criterios de clasificación sirve para ordenar, agrupar o sistematizar los objetos involucrados en el trabajo indagatorio. Al igual que la investigación que hemos descrito anteriormente, puede servir de base para investigaciones que requieran un mayor nivel de profundidad. Su objetivo es describir la estructura de los fenómenos y su dinámica, identificar aspectos relevantes de la realidad” (p. 21).

De igual manera, se trata de una investigación explicativa, ya que “además de describir el fenómeno tratan de buscar la explicación del comportamiento de las variables” (Rivero, 2013, p.21). Es decir, en el presente trabajo se consideran diferentes elementos como el requisito de la contabilización para la deducción de los gastos por depreciación de la propiedad planta y equipo, y se explica el panorama dentro del cual se desarrolla y su desenvolvimiento dentro del mismo.

## **4.3. Población y muestra**

Es una investigación que no hace uso de un grupo de individuos o entidades, sino que se mantiene enfocado en la modificación de la normativa que rige la recaudación de impuestos de un grupo de ellos.



#### **4.4. Recolección de datos**

Para la presente investigación se utiliza diversas fuentes bibliográficas tales como revistas académicas, tesis sobre contabilidad, tesis sobre tributación, informes y artículos vinculados al tratamiento contable y tributario del tema en cuestión. De la misma manera, se revisaron diversas normas tributarias relacionadas al tema como la Ley del Impuesto a la Renta y el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

##### **4.4.1. Diseño de instrumentos**

Para el desarrollo de este trabajo, se realiza la revisión de diversas fuentes bibliográficas relacionadas con la problemática a desarrollar, tal como se presentó en el punto anterior. Tras la revisión de dichas fuentes, se elaboran diversas fichas bibliográficas para cada una de estas fuentes con la finalidad de identificar y priorizar los aspectos más relevantes de cada una de estas, tanto en el ámbito tributario como en el contable, así como también de las posturas y objetivos de aquellas fuentes, para contribuir con el análisis de la presente investigación

#### **4.5. Procesamiento y análisis de datos**

Como se señaló en los párrafos anteriores, en primer lugar, se realiza la recolección de información de diferentes fuentes bibliográficas relacionadas al tema que se estudiará. En segundo lugar, se realiza la elaboración de fichas bibliográficas que permitieron identificar y resumir la información recolectada. En tercer lugar, se analiza la información recolectada mediante la revisión de las diferentes normas e informes relacionados al tema y a través de la identificación de determinados fragmentos específicos. Posteriormente, se elabora un esquema, en el cual se determina la estructura inicial a seguir para el desarrollo de la presente investigación.

## 5. Administración del proyecto

### 5.1. Cronograma de actividades

Actividad	Mar-21	Abr-21	May-21	Jun-21	Jul-21	Ago-21	Set-21
Ajustes al Plan de Tesis	✓						
Presentación del Plan de Tesis	✓						
Aprobación del Plan de Tesis por la facultad	✓						
Reuniones con el asesor de tesis	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Desarrollo de la introducción		✓					
Desarrollo del capítulo 1		✓	✓				
Desarrollo del capítulo 2		✓	✓				
Revisión del marco teórico			✓				
Recopilación de datos			✓				
Aplicación de instrumentos				✓			
Redacción del capítulo 3				✓			
Elaboración de conclusiones y recomendaciones					✓		
Revisión de la redacción final de la tesis					✓	✓	✓
Presentación de la Tesis a la facultad							✓

### 5.2. Estructura tentativa del informe

#### SECCIÓN PRELIMINAR

Carátula

Dedicatoria

Agradecimiento

Resumen de la tesis

Índice general

Índice de tablas

Índice de figuras

#### CUERPO DE LA TESIS

##### Introducción

- a. Antecedentes del problema
- b. Formulación del problema de investigación
- c. Justificación del problema
- d. Objetivo general y objetivos específicos
- e. Alcances y limitaciones de la investigación

##### Capítulo 1: Marco teórico e hipótesis y variables

## 1.1. Marco teórico

### 1.1.1. Antecedentes

### 1.1.2. Bases teóricas

- a) Normas contables sobre depreciación de propiedades, planta y equipo.
- b) Normas contables sobre depreciación de propiedades, planta y equipo.
- c) Principios constitucionales
- d) Normativa y aplicación de libros electrónicos en aspectos tributarios
- e) Legislaciones tributarias de Latinoamérica sobre la deducción de la depreciación de propiedades, planta y equipo.

## 1.2. Hipótesis y variables

### 1.2.1. Hipótesis general

### 1.2.2. Hipótesis específicas

### 1.2.3. Identificación y operacionalidad de variables

## **Capítulo 2:** Metodología de la investigación

### 2.1. Tipo de investigación

### 2.2. Diseño de la investigación

### 2.3. Población y muestra

### 2.4. Recolección de los datos

#### 2.4.1. Diseño de instrumentos

#### 2.4.2. Aplicación de instrumentos

### **Capítulo 3: Resultados de la investigación**

3.1 Determinación de la arbitrariedad del requisito del registro contable de la depreciación para que sea deducible para el impuesto a la renta empresarial en las empresas peruanas

3.2 Análisis de la contribución de la implementación de libros electrónicos en el control de la depreciación para su deducción del impuesto a la renta empresarial por parte de la Administración Tributaria en el Perú.

3.3 Identificación de la posible implementación de legislación tributaria vigente en otros países de Latinoamérica para la deducción de la depreciación para el impuesto a la renta empresarial en Perú

### **Conclusiones y recomendaciones**

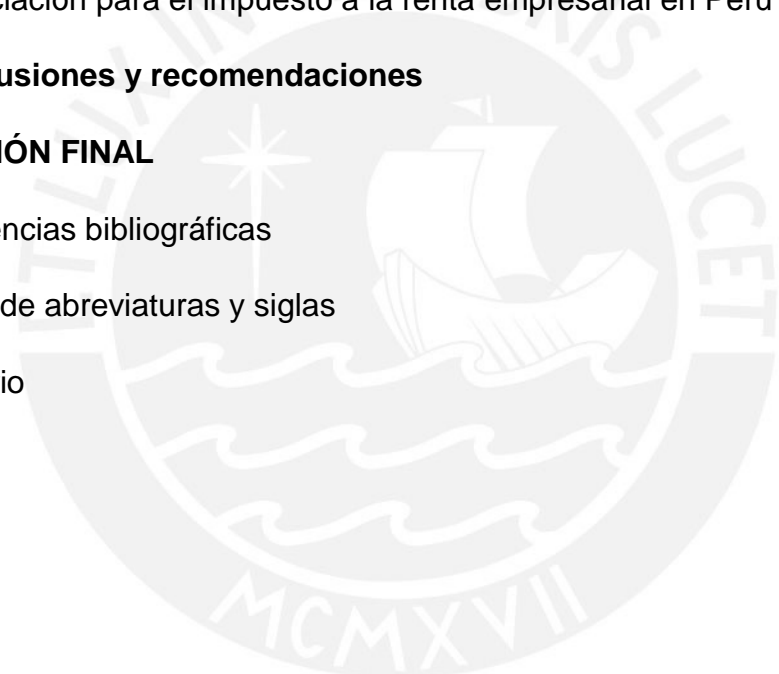
#### **SECCIÓN FINAL**

Referencias bibliográficas

Índice de abreviaturas y siglas

Glosario

Anexo



### 5.3. Matriz de consistencia

<i>Problemas</i>	<i>Objetivos</i>	<i>Hipótesis.</i>	<i>Variables e Indicadores</i>	<i>Metodología</i>
<p><b>Principal</b></p> <p>¿Cuál es el impacto de la exigencia del registro contable de la depreciación para que sea deducible para el impuesto a la renta empresarial en las empresas peruanas?</p> <p><b>Problemas específicos</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>¿El requisito del registro contable de la depreciación para que sea deducible para el impuesto a la renta empresarial en las empresas peruanas es arbitrario?</li> </ul>	<p><b>Objetivo General</b></p> <p>Analizar el impacto de la exigencia del registro contable de la depreciación para que sea deducible para el impuesto a la renta empresarial de las empresas peruanas</p> <p><b>Objetivos Específicos</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Determinar si el requisito del registro contable de la depreciación para que sea deducible para el impuesto a la renta empresarial en las empresas peruanas es arbitrario</li> </ul>	<p><b>Hipótesis General</b></p> <p>La exigencia del <b>registro contable de la depreciación</b> para su deducibilidad tiene un impacto negativo en la determinación del <b>impuesto a la renta empresarial</b> de las empresas peruanas.</p> <p><b>Hipótesis específicas</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>El requisito del <b>registro contable de la depreciación</b> para que sea deducible para el impuesto a la renta empresarial en las empresas peruanas es <b>arbitrario</b></li> <li>La implementación de <b>libros electrónicos</b> contribuye con el control del <b>registro contable de la depreciación</b> para su deducción del impuesto a la renta empresarial por parte de</li> </ul>	<p><b>Variable 1:</b> Registro contable de la depreciación</p> <p><b>Indicadores</b></p> <p>U1 NIC 16</p> <p>U2 Aplicación de NIC 16 para contabilización de la depreciación</p> <p>U3 NIIF 16</p> <p>U4 Aplicación de NIIF 16 para contabilización de la depreciación</p> <p><b>Variable 2:</b> Impuesto a la renta empresarial</p> <p><b>Indicadores:</b></p> <p>V1 Concepto</p> <p>V2 Características de contribuyentes</p>	<p><b>Tipo de investigación</b></p> <p>- Cualitativa</p> <p><b>Nivel de investigación</b></p> <p>- Descriptiva</p> <p>- Explicativa</p> <p><b>Método de investigación</b></p> <p>Deductivo</p> <p><b>Población y muestra</b></p> <p>No existe población ni muestra ya que se enfocó en la modificación de la normativa que rige la</p>

<ul style="list-style-type: none"> <li>• ¿La implementación de libros electrónicos contribuye con el control de la depreciación para su deducción del impuesto a la renta empresarial por parte de la Administración Tributaria en el Perú?</li> <li>• ¿La legislación tributaria vigente en otros países de Latinoamérica puede implementarse para la deducción de la depreciación para el impuesto a la renta empresarial en Perú?</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Analizar si la implementación de libros electrónicos contribuye con el control de la depreciación para su deducción del impuesto a la renta empresarial por parte de la Administración Tributaria en el Perú.</li> <li>• Identificar si la legislación tributaria vigente en otros países de Latinoamérica puede implementarse para la deducción de la depreciación para el impuesto a la renta empresarial en Perú</li> </ul>	<p>la Administración Tributaria en el Perú.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>La legislación tributaria</b> vigente en otros países de Latinoamérica puede implementarse para la <b>deducción de la depreciación para el impuesto a la renta empresarial en Perú</b></li> </ul>	<p>V3 Ley del Impuesto a la renta V4 Reglamento de impuesto a la renta</p> <p><i>Variable 3:</i> Arbitrario</p> <p><i>Indicadores:</i></p> <p>W1 Concepto W2 Principios Constitucionales</p> <p><i>Variable 4:</i> Libros electrónicos</p> <p><i>Indicadores:</i></p> <p>X1 Concepto X2 Características X3 Promulgación del uso de libros electrónicos X4 Vigencia del uso de libros electrónicos X5 Obligatoriedad del uso de libros electrónicos</p> <p><i>Variable 5:</i> Legislación tributaria</p> <p><i>Indicadores:</i></p>	<p>recaudación de impuestos de un grupo de ellos.</p> <p><b>Al ser una investigación descriptiva no se considerará una población definida</b></p> <p><b>Técnica de recolección de datos</b></p> <p><b>Instrumentos</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Fichas bibliográficas sobre revisión de fuentes</li> <li>- Artículos de revistas</li> <li>- Informes</li> <li>- Datos estadísticos</li> <li>- Normas tributarias</li> </ul>
---	---	---	--	---

			<p>Y1 Tratamiento tributario de la depreciación en el Perú</p> <p>Y2 Tratamiento tributario de la depreciación en Latinoamérica</p> <p><b>Variable 6:</b> Deducción de la depreciación para el impuesto a la renta empresarial en el Perú</p> <p><b>Indicadores:</b></p> <p>Z1 Requisitos para la depreciación en la LIR</p> <p>Z3 Requisitos para la depreciación en la RLIR</p> <p>Z4 Decreto Supremo N°194-99-EF.</p>	
--	--	--	--	--

## Bibliografía

- Acosta, L. (2017). *Sistemas de libros electrónicos y la evasión de impuestos en la empresa Constructora A & Q E.I.R.L Pucallpa- Perú* (Tesis de pregrado). Recuperado de [http://190.117.151.180/bitstream/UPP/93/1/tesis\\_tessi\\_acosta.pdf](http://190.117.151.180/bitstream/UPP/93/1/tesis_tessi_acosta.pdf)
- Alzamora, J. (2016). *La depreciación de los activos fijos y su incidencia para la determinación del impuesto a la renta de tercera categoría en la empresa inversiones TAVOPERU S.A.C. del distrito de Miraflores, año 2012* (Tesis de pregrado). Recuperado de <http://repositorio.uich.edu.pe/bitstream/handle/uich/102/CD-TCON-039-2016.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Aramayo, E. (2018). Bolivia. En PricewaterhouseCoopers, *Worldwide Tax Summaries Corporate taxes 2018/2019* (pp. 260-273).
- Atamarí G. y Atamarí G. (2017). *Los libros electrónicos y la minimización de la evasión tributaria en los principales contribuyentes caso empresa grifo coraje S.A.C. de la provincia de Canchis periodo 2017* (Tesis de pregrado). Recuperado de [http://repositorio.uandina.edu.pe/bitstream/UAC/2775/1/Gisela\\_Guianmi\\_Tesis\\_bachiller\\_2018.pdf](http://repositorio.uandina.edu.pe/bitstream/UAC/2775/1/Gisela_Guianmi_Tesis_bachiller_2018.pdf)
- Chaparro, C. (2018). Colombia. En PricewaterhouseCoopers, *Worldwide Tax Summaries Corporate taxes 2018/2019* (pp. 520-548).
- Congreso de la República del Perú. (1994). Decreto Supremo N° 122-94-EF, Decreto Supremo que aprueba el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Diario Oficial El Peruano. Lima: Congreso de la República del Perú, 19 de setiembre. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/regla/>
- Congreso de la República del Perú (1997) Ley N° 26887, Ley General de Sociedades. Diario Oficial El Peruano. Lima: Congreso de la República del Perú, 5 de diciembre. Recuperado de <https://www.smv.gob.pe/sil/LEY0000199726887001.pdf>



Congreso de la República del Perú. (2004). Decreto Supremo N° 179-2004-EF, Decreto Supremo que aprueba el nuevo Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Diario Oficial El Peruano. Lima: Congreso de la República del Perú, 8 de diciembre. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/>

Deloitte (2019). *Los IFRS en su bolsillo*. Recuperado de <https://www.iasplus.com/en/publications/colombia/ifrs-in-your-pocket-spanish/2019>

Díaz, M., Gil, J., y Vílchez, P. (2010). Hacia la convergencia mundial del marco conceptual para la preparación de los estados financieros. *Contabilidad Y Negocios*, 5(9), 19-56. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/197>

Díaz, O. (2010). Estado actual de la aplicación de las NIIF en la preparación de estados financieros de las empresas peruanas. *Contabilidad Y Negocios*, 5(10), 5-28. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/260>

Díaz, O., Durán, L., y Valencia, A. (2012). Análisis de las diferencias entre el tratamiento contable y el fiscal para los elementos de propiedades, planta y equipo: el caso peruano. *Contabilidad Y Negocios*, 7(14), 5-22. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/3877>

Durán, L. (2007). Régimen aplicable a los libros y registros vinculados con asuntos tributarios. *Contabilidad Y Negocios*, 2 (4), 16-31. Recuperado de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/1514>

Durán, L., y Mejía, M. (2011). Las NIIF y la interpretación de las normas tributarias por la SUNAT. *Análisis Tributario*, 50-55. Recuperado de [https://www.aele.com/sites/default/files/archivos/banner\\_public/DURAN%20Y%20MEJIA%20\(50-55\).pdf](https://www.aele.com/sites/default/files/archivos/banner_public/DURAN%20Y%20MEJIA%20(50-55).pdf)

Emprender SUNAT (2018). *Libros y registros contables*. Recuperado de <https://emprender.sunat.gob.pe/tributando/registros-contables/libros-registros-contables>

Grandy, R. (2018). Una revisión de la NIC 16 y su aplicación en el impuesto a la renta peruano. *Análisis Tributario*, (364), 30-32. Recuperado de <http://mentesalacarta.s3.amazonaws.com/articulos/roger-grandy-mendoza-articulo-una-revision-de-la-nic-16-y-su-aplicacion-en-el-impuesto-a-la-renta-peruano---parte-1-3385.pdf>

IFRS Foundation Publications Department. (s.f.). *Las Normas NIIF Ilustradas parte I*.

Luján, L. (2001). *Las operaciones de leasing financiero y su tratamiento tributario* (Tesis de pregrado). Recuperado de: <https://repositorio.umsa.bo/bitstream/handle/123456789/20225/T-608.PDF?sequence=1&isAllowed=y>

Ministerio de Economía y Finanzas (1999). Decreto Supremo N° 194-99-EF, Decreto Supremo que modifica el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Lima. Diario Oficial El Peruano. Lima: Congreso de la República del Perú, 30 de diciembre. Recuperado de: [https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/250955/226343\\_file20181218-16260-1u47al8.pdf](https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/250955/226343_file20181218-16260-1u47al8.pdf)

Ministerio de Economía y Finanzas (s.f.). *Norma Internacional de Contabilidad 16 - Propiedades, Planta y Equipo*. Recuperado de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/16\\_NIC.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/16_NIC.pdf)

Molina, R., Díaz, O., Capuñay, J., y Casinelli, H. (2014). El proceso de convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera en España, Perú y Argentina. *Contabilidad Y Negocios*, 9(18), 5-26. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5038301>

Morillo, M. (2018). *El régimen de las detracciones: ¿Manifestación arbitraria del poder público del Estado?* (Tesis de maestría). Recuperado de [http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/20.500.12404/14400/MORILLO\\_%20JIM%c3%89NEZ\\_EL\\_REGIMEN\\_DE\\_LAS\\_DETRACCIONES.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/20.500.12404/14400/MORILLO_%20JIM%c3%89NEZ_EL_REGIMEN_DE_LAS_DETRACCIONES.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

Ortega, R. (2018). Costa Rica. En PricewaterhouseCoopers, *Worldwide Tax Summaries Corporate taxes 2018/2019* (pp. 590-604).

Rodríguez, A., y Bruno, A. (2011). Algunos alcances en la aplicación del principio de razonabilidad de las decisiones administrativas. *Círculo de derecho administrativo*, 489.

Selame, F. (2018). Chile. En PricewaterhouseCoopers, *Worldwide Tax Summaries Corporate taxes 2018/2019* (pp. 479-497).

Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (2018). *Obligaciones de los sujetos que llevan Libros y/o Registros Electrónicos*. Recuperado de <https://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/libros-y-registros-vinculados-asuntos-tributarios-empresas/sistema-de-libros-electronicos-ple>

Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (2019). *Ingresos Tributarios del Gobierno Central*. Lima. Recuperado de: <http://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/>

SUNAT (s.f.a). *Concepto - Impuesto a la Renta - Empresas*. Recuperado de <https://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/impuesto-a-la-renta-empresas/regimen-general-del-impuesto-a-la-renta-empresas/concepto-del-impuesto-a-la-renta-regimen-general>

SUNAT (s.f.b) *Tasas para la determinación del Impuesto a la Renta Anual*. Recuperado de <https://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/impuesto-a-la-renta-empresas/regimen-general-del-impuesto-a-la-renta-empresas/calculo-anual-del-impuesto-a-la-renta-empresas/2900-03-tasas-para-la-determinacion-del-impuesto-a-la-renta-anual>

SUNAT (2009) Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2009/286-09.pdf>

SUNAT (2013) Resolución de Superintendencia N° 379-2013/SUNAT. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2013/379-2013.pdf>

SUNAT (2018). *Obligaciones de los sujetos que llevan Libros y/o Registros Electrónicos*. Recuperado de <https://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/libros-y-registros-vinculados-asuntos-tributarios-empresas/sistema-de-libros-electronicos-ple>

Tavieres, R. (2018). Argentina. En PricewaterhouseCoopers, *Worldwide Tax Summaries Corporate taxes 2018/2019* (pp. 59-80).

Toribio, R. (2020). *Sistema de libros electrónicos y su incidencia en las obligaciones tributarias - Giabeme Motors E.I.R.L. 2018* (Tesis de pregrado). Recuperado de <http://repositorio.uss.edu.pe/bitstream/handle/uss/7371/Toribio%20Ramos%20Raquel%20Loida.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Tribunal Constitucional del Perú (2004). Sentencia del Tribunal Constitucional, EXP. N.º 0090-2004-AA/TC. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00090-2004-AA.pdf>

Vílchez, P. (2008). La armonización de normas contables en los países de América. *Contabilidad Y Negocios*, 3(5), 5-10. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/248>

Zúñiga, M. (2015). *La Inconstitucionalidad del Flat Tax a la Luz del Principio Pretoriano de Capacidad Contributiva en Costa Rica* (Tesis de pregrado). Recuperado de: <http://repositorio.sibdi.ucr.ac.cr:8080/jspui/bitstream/123456789/2621/1/38124.pdf>