UNIVERSIDAD PERUANA DE CIENCIAS APLICADAS

FACULTAD DE NEGOCIOS

PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTABILIDAD

**El gasto por penalidades contractuales y su impacto en la determinación del
impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima
metropolitana centro año 2018**

TESIS

Para optar el título profesional de Licenciado en Contabilidad

AUTOR(ES)

Adrianzen Zegarra, Melba Marleny (0000-0002-9342-8932)

Ventura Ventura, Alexis Martin (0000-0002-9894-9243)

ASESOR

Paiva Cruz, Rosaura Venecia (0000-0002-9177-0726)

Lima, octubre de 2019

DEDICATORIA

[Este trabajo se lo dedico a Dios por concederme perseverancia y permitirme lograr una meta más en mi vida; y por regalarme la familia que tengo, ellos son parte fundamental en mi crecimiento personal y profesional, estando siempre presente en las decisiones y etapas más importantes de mi vida.

Adrianzen Zegarra Melba Marleny

Dedico este trabajo de investigación a Dios por llenarme de sabiduría y paciencia para culminar esta etapa profesional de mi vida, a mis padres y mi hermana por haberme acompañado y brindado su apoyo en todo momento y a mis amigos que estuvieron alentándome para continuar en todo momento de mi vida académica hasta mi titulación.

Ventura Ventura, Alexis Martin]

RESUMEN

El presente trabajo de investigación tiene como objetivo determinar cómo impacta la deducción de las penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción en Lima metropolitana centro del 2018.

Esta investigación busca indagar los impactos que tendrán las penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro en el periodo 2018, considerando los criterios adoptados y posturas que ha presentado la administración tributaria, en casos muy empíricas como a la vez proponiendo alternativas que permitan que las penalidades contractuales puedan ser de deducción para el determinado periodo.

Para el desarrollo de esta investigación, se ha tomado en cuenta el reglamento de la ley del impuesto a la renta, resoluciones de Intendencia, resoluciones del Tribunal Fiscal que han tratado sobre las penalidades contractuales, además de ello tenemos referencias de la Casación N° 8407-2013-LIMA que se llevó en la Corte Suprema de Justicia de la República.

El trabajo de investigación cuenta con cinco capítulos, estructurados de la siguiente manera, capítulo I “Marco Teórico”, donde se encuentra toda la información transcendental y relevante de diversas fuentes que han tratado sobre el tema de investigación; después el capítulo II “Plan de Investigación”, donde se identifica el problema, hipótesis y objetivos tanto generales como específicos; luego en el capítulo III “Metodología de Investigación”, se define el tipo y diseño de investigación a emplear, asimismo se detalla el tamaño de la muestra y las herramientas a usar para nuestro análisis cualitativo y cuantitativo. En donde la primera herramienta consta de una entrevista a profundidad a expertos del rubro y la segunda de una encuesta a las empresas del sector. Luego, en el capítulo IV “Desarrollo de la investigación” se realizó la aplicación de las dos herramientas planteadas en la investigación; para luego desarrollar un caso práctico para analizar cómo es el impacto de las penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta. Para concluir, en el capítulo V “Análisis de Resultados”, se brinda los resultados de la investigación y aprobación de las hipótesis en base a las herramientas usadas, para luego brindar las presentes conclusiones y recomendaciones al trabajo de investigación.

Palabras clave: Penalidades contractuales, impuesto a la renta, principio de causalidad, principio de razonabilidad, caso fortuito, sector construcción.

ABSTRACT

The purpose of this research work is to determine how the deduction of contractual penalties impacts in the determination of the income tax in the companies of the construction sector in Lima Center of 2018.

This research seeks to investigate the impacts that will have the contractual penalties in the determination of the income tax in the companies of the construction sector of Lima metropolitan Centro in the period 2018, considering the adopted criteria and positions that the tax administration has presented, in empirical cases and at the same time proposing alternatives that depend on contractual penalties can be of deduction for the given period.

For the development of this investigation, the regulation of the law of income tax, Intendancy resolutions, resolutions of the Fiscal Court that have dealt with contractual penalties has been taken into account, in addition to this we have references from Cassation No. 8407 -2013-LIMA that was taken in the Supreme Court of Justice of the Republic.

The research work has five chapters, structured as follows, chapter I "Theoretical Framework", where all the transcendental and relevant information from other sources that have dealt with the subject of research; after is chapter II "Research Plan", where the problem, hypotheses and objectives are identified as in general and specific; then, in chapter III "Research Methodology", is defined the type and design of investigation, as well it's detail the sample size and the tools to use for our qualitative and quantitative analysis. Where the first tool consists of an in-depth interview with experts in the field and the second of a survey of companies in the sector. Then, in chapter IV "Research development" the application of the two tools proposed in the research was carried out; then develop a case study for analyze how is impact of contractual penalties on the determination of income tax. To conclude, in Chapter V "Analysis of results", it's provided the results of the investigation and the approval of the hypotheses based on the tools used, and then it is provide the conclusions and recommendations to the research work.

Keywords: Contractual penalties, income tax, causality principle, principle of reasonableness, fortuitous case, construction sector.

TABLA DE CONTENIDOS

INTRODUCCION.....	11
CAPITULO I: MARCO TEÓRICO.....	13
1.1 ANTECEDENTES.....	13
1.2 GASTOS POR PENALIDAD	14
1.2.1 Contratos de construcción	14
1.2.2 Penalidades o indemnizaciones contractuales.....	15
1.2.2.1 Tipos de Penalidades	15
1.2.3 Organismos reguladores	18
1.2.3.1 Organismo Supervisor de las Contrataciones del Estado. (OSCE)	18
1.2.3.2 Organismo Superior de la Inversión en Infraestructura de	
Transporte de Uso Público. (OSITRAN).....	18
1.2.3.3 Superintendencia Nacional de Servicios de Saneamiento.	
(SUNASS)	19
1.3 IMPUESTO A LA RENTA.....	19
1.3.1 Base imponible	19
1.3.2 Concepto de renta.....	19
1.3.2.1 Teoría de la renta producto o teoría de la fuente	19
1.3.2.2 Teoría del Flujo de la Riqueza	20
1.3.2.3 Teoría del Consumo más Incremento Patrimonial	20
1.3.3 Principio de normalidad y razonabilidad.....	21
1.3.4 Principio de proporcionalidad.....	22
1.3.5 Principio de generalidad	23
1.3.6 Principio de causalidad	23
1.3.7 Caso fortuito o fuerza mayor.....	25
1.3.8 Gasto	27
1.3.8.1 Gasto deducible y no deducible	27
1.3.9 Penalidades contractuales	28

1.4	TRATAMIENTO EMPÍRICO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE LAS PENALIDADES CONTRACTUALES EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR CONSTRUCCIÓN EN LIMA METROPOLITANA CENTRO	28
1.4.1	Caso Bingo Gaming S.A.....	28
1.5	LEGISLACIÓN COMPARATIVA	30
1.5.1	Sector construcción en Argentina	30
1.5.1.1	Sistema tributario en Argentina.....	30
1.5.1.2	Gasto por penalidades en Argentina.....	31
1.5.1.3	Tratamiento tributario de las penalidades contractuales en Argentina.....	31
1.5.2	Sector construcción en Chile	31
1.5.2.1	Sistema tributario en Chile.....	32
1.5.2.2	Gastos por penalidades en Chile	32
1.5.2.3	Tratamiento tributario de las penalidades contractuales en Chile	
	33	
1.6	EL SECTOR CONSTRUCCIÓN.....	33
1.6.1	Breve descripción sobre su historia	33
1.6.2	Descripción del sector construcción en el Perú.....	35
1.6.3	Composición del sector construcción en el Perú.....	36
1.6.3.1	Mercado inmobiliario.....	36
1.6.3.2	Mercado de Materiales y Servicios	36
1.6.3.3	Obras de infraestructura pública y privada	37
1.6.4	Descripción de las Obras de infraestructura pública y privada	38
1.7	CRITERIOS ADOPTADOS SOBRE EL GASTO POR PENALIDADES CONTRACTUALES	40
1.7.1.1	Administración tributaria.....	40
1.7.1.2	Tribunal Fiscal.....	41
1.7.1.3	Corte Suprema.....	41
	CAPITULO II: PLAN DE INVESTIGACION	43
2.1	ESTADO DE LA CUESTIÓN	43
2.2	OBJETO DE LA INVESTIGACIÓN	44
2.2.1	Justificación.....	44
2.3	PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	44

2.3.1	Problema principal.....	45
2.3.2	Problemas secundarios.....	45
2.4	HIPÓTESIS	46
2.4.1	Hipótesis principal.....	46
2.4.2	Hipótesis secundarias	46
2.5	OBJETIVOS	46
2.5.1	Objetivo principal.....	46
2.5.2	Objetivos secundarios	46
CAPITULO III: METODOLOGIA DE INVESTIGACION		48
3.1	TIPO Y DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN.....	48
3.2	INVESTIGACIÓN CUALITATIVA.....	49
3.2.1	Descripción de los instrumentos de recolección de datos.....	49
3.2.2	Población	49
3.2.3	Tamaño de la muestra	49
3.3	INVESTIGACIÓN CUANTITATIVA.....	50
3.3.1	Descripción de los instrumentos de recolección de datos.....	50
3.3.2	Población	50
3.3.3	Tamaño de la muestra	51
3.4	RECOLECCIÓN Y PROCESAMIENTO DE DATOS.....	52
CAPITULO IV: DESARROLLO		53
4.1	APLICACIÓN DE INSTRUMENTOS	53
4.1.1	Aplicación de instrumentos: Entrevista a profundidad.....	53
4.1.1.1	Entrevista 1	53
4.1.1.2	Entrevista 2	57
4.1.2	Aplicación de instrumentos: Encuestas	60
4.1.2.1	Análisis Estadístico – Encuestas a empresas Constructoras	61
4.2	CASO DE APLICACIÓN: “GRUPO CONSTRUCCIÓN S.A.C.”	77
4.2.1	Historia y antecedentes	77
4.2.2	Servicios.....	77
4.2.2.1	Infraestructura	77
4.2.2.2	Obras viales	77
4.2.2.3	Construcción de inmuebles	78

4.2.3	Detalle del caso práctico.....	78
4.2.3.1	Contrato y valorización.....	78
4.2.3.2	Penalidad	79
4.2.4	Estados Financieros.....	81
CAPITULO V: ANALISIS DE RESULTADOS		84
5.1	APLICACIÓN DE LOS RESULTADOS.....	84
5.1.1	Resultado del estudio cualitativo.....	84
5.1.1.1	Análisis de las entrevistas a profundidad	84
5.1.2	Resultado del estudio cuantitativo.	85
5.1.2.1	Prueba del chi cuadrado.	85
5.1.2.2	Prueba de Hipótesis General	85
5.1.2.3	Hipótesis Específicas	86
5.1.2.4	Prueba del alfa de Cronbach.	90
5.1.3	Análisis del Caso Práctico.....	91
5.1.3.1	Identificación de las adiciones y deducciones de acuerdo con lo establecido en el reglamento del impuesto a la renta.	91
5.1.3.2	Obtención de la renta imponible.....	92
5.1.3.3	Cálculo de participaciones.....	93
5.1.3.4	Determinación del impuesto a la renta	93
5.1.3.5	Impacto en la Tasa Efectiva.....	95
5.1.3.6	Ratios Financieros	96
5.1.3.7	Estados Financieros.....	97
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		99
CONCLUSIONES		99
RECOMENDACIONES		101
BIBLIOGRAFIA		103
ANEXO 1 – MATRIZ DE CONSISTENCIA		108
ANEXO 2 – ENTREVISTA A EXPERTOS		111
ANEXO 3 – ENCUESTAS A EMPRESAS.....		115

INDICE DE FIGURAS

Figura 1. Principio de Causalidad.....	24
Figura 2. Evolución de las perspectivas de distribución de ventas de viviendas (en unidades) en el 2018 por segmento (%).	36
Figura 3. Distribución de los ingresos por ventas de los proveedores de materiales y servicios, según segmento de mercado en el 2018 (%).	37
Figura 4. Inversión Bruta Fija: 2009 – 2019 (% del PBI real).	37
Figura 5. Proyectos de Inversión: Concesiones en 2018 – 2020 (US\$ Millones)	38
Figura 6. Distribución de los ingresos de las constructoras de Infraestructura, por área geográfica, en el 2018 (%).	38
Figura 7. Tipos de Proyecto desarrollados mediante asociaciones Público - Privadas en el 2018 (orden promedio)	39
Figura 8. Anuncios de Inversión Pública 2019 – 2020: Total US\$ 19 000 Millones.....	40
Figura 9. Tipología de los métodos y diseños de investigación.	48
Figura 10. Gráfico de respuestas a la premisa 1.	61
Figura 11. Gráfico de respuesta a la premisa 2.	62
Figura 12. Gráfico de respuestas a la premisa 3.	63
Figura 13. Gráfico de respuestas a la premisa 4.	64
Figura 14. Gráfico de respuestas a la premisa 5.	65
Figura 15. Gráfico de respuestas a la premisa 6.	66
Figura 16. Gráfico de respuestas a la premisa 7.	67
Figura 17. Gráfico de respuestas a la premisa 8.	68
Figura 18. Gráfico de respuestas a la premisa 9.	69
Figura 19. Gráfico de respuestas a la premisa 10.	70
Figura 20. Gráfico de respuestas a la premisa 11.	71
Figura 21. Gráfico de respuestas a la premisa 12.	72
Figura 22. Gráfico de respuestas a la premisa 13.	73
Figura 23. Gráfico de respuestas a la premisa 14.	74
Figura 24. Gráfico de respuestas a la premisa 15.	75
Figura 25. Gráfico de respuestas a la premisa 16.	76

INDICE DE TABLAS

Tabla 1. Tabla de respuestas a la premisa 1.	61
Tabla 2. Tabla de respuestas a la premisa 2.	62
Tabla 3. Tabla de respuesta a la premisa 3.	63
Tabla 4. Tabla de respuesta a la premisa 4.	64
Tabla 5. Tabla de respuestas a la premisa 5.	65
Tabla 6. Tabla de respuestas a la premisa 6.	66
Tabla 7. Tabla de respuestas a la premisa 7..	67
Tabla 8. Tabla de respuestas a la premisa 8.	68
Tabla 9. Tabla de respuestas a la premisa 9..	69
Tabla 10. Tabla de respuestas a la premisa 10.	70
Tabla 11. Tabla de respuestas a la premisa 11.	71
Tabla 12. Tabla de respuestas a la premisa 12.	72
Tabla 13. Tabla de respuestas a la premisa 13.	73
Tabla 14. Tabla de respuestas a la premisa 14.	74
Tabla 15. Tabla de respuestas a la premisa 15.	75
Tabla 16. Tabla de respuestas a la premisa 16.	76
Tabla 17. Tabla cruzada – Hipótesis General.....	86
Tabla 18. Prueba Chi Cuadrado – Hipótesis General.....	86
Tabla 19. Tabla cruzada – Hipótesis Específica 1.....	87
Tabla 20. Prueba Chi Cuadrado – Hipótesis Específica 1.....	87
Tabla 21. Tabla cruzada – Hipótesis Específica 2.....	88
Tabla 22. Prueba Chi Cuadrado – Hipótesis Especifica 2.....	89
Tabla 23. Tabla cruzada – Hipótesis Especifica 3.....	90
Tabla 24. Prueba Chi Cuadrado – Hipótesis Específica 3.....	90
Tabla 25. Resumen de procesamiento de casos.....	91
Tabla 26. Estadística de fiabilidad.....	91

INTRODUCCION

El sector construcción representa uno de los principales sectores que dinamizan la economía en el Perú, dado que a su vez estas actividades económicas generan y aportan al país en la medida que van creciendo otros sectores, ya que la inversión en la infraestructura, edificaciones son propias del sector construcción y forman parte de la implementación y estado de mejora de los demás sectores económicos.

En estos últimos años hemos podido ser testigos de los cambios vertiginosos e innovación por parte de las empresas, que buscan afianzar sus relaciones comerciales con sus clientes; ofreciéndoles productos y servicios de calidad acompañados de compromiso en el cumplimiento del trato comercial. Con la finalidad de ofrecer seguridad al cumplimiento de las obligaciones podemos decir que las penalidades son un requisito fundamental en las celebraciones contractuales, y si hacemos referencia al sector construcción podríamos decir que el establecimiento de las penalidades contractuales son un requisito inherente de la actividad económica.

Ya en el desarrollo de las obras es muy probable que se originen gastos por penalidades contractuales que vienen recibiendo un trato por parte de la administración tributaria como concepto a adicionar a la determinación del impuesto a la renta, criterio que rechazamos en la medida que no haya sido analizado bajo el criterio de causalidad amplia en virtud de la operación económica en toda su complejidad, si revisamos el Art. 37 de la ley del impuesto a la renta, podemos comprender que los gastos serán deducibles en la medida que mantengan o generen fuente de ingresos.

Sin embargo la ausencia de un criterio unificado por parte de la administración tributaria ha generado incertidumbre en el proceder del contribuyente, que claramente reconoce la operación como gasto pero, su deducibilidad peligra frente a una fiscalización por que dependerá del criterio y el análisis del fiscalizador de la administración tributaria, es así que revisamos jurisprudencia y observamos que la interpretación estricta de la deducibilidad solo por caso fortuito y hecho de fuerza mayor relacionada a un hecho de Dios, dejan fuera del alcance cualquier otro motivo valido, real e inherente a las actividades económicas para su análisis.

Es importante mencionar que el tribunal fiscal se ha pronunciado en la Casación N° 8407-2013-LIMA de fecha 02 de julio de 2015, dejando un precedente e invitando a un análisis más amplio de la causalidad, sin embargo la administración tributaria es muy

renuente a este cambio, se debería considerar la necesidad de hacerlo y de establecer un procedimiento claro, que no traiga consigo contingencias que obedezcan a la incertidumbre del contribuyente y que la determinación del impuesto a la renta sea lo más razonable posible.

Por tal motivo el presente trabajo de investigación tiene como finalidad conocer el impacto de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción Lima metropolitana centro 2018, con el fin de sugerir posibles medidas para un tratamiento que obedezca a un criterio unificado siendo mejor procesado e implementado por el contribuyente.

CAPITULO I: MARCO TEÓRICO

1.1 Antecedentes

En el Perú, la recaudación de impuestos es una fuente fundamental de ingresos, necesarios para la defensa nacional, proveer servicios a los ciudadanos y conservar el orden público. Se han establecido leyes que gravan diferentes operaciones de personas naturales y empresas, la ley del impuesto a la renta es la que grava los ingresos de las unidades generadoras en todas sus categorías, estando obligadas a pagar regularizar y pagar el impuesto anual de tercera categoría.

En ese sentido las empresas deben reconocer que ingresos y gastos son permitidos dentro del marco legal tributario, en el caso específico de los gastos podemos revisar cuales son deducibles según el Art 37 de la ley del impuesto a la renta.

A esta problemática le sumamos que el sector construcción se enfrenta a un problema que podríamos llamar cotidiano en el ejercicio propio de sus operaciones, y es justo al momento de determinar el impuesto a la renta, debido a que el gasto por penalidades contractuales es muy cuestionado para su deducibilidad según ley, la misma que contempla y tipifica este gasto como no deducible ya que no se trataría de un gasto por penalidad de caso fortuito y/o fuerza mayor que se haya demostrado judicialmente que el hecho delictuoso sea acreditado imposible de ejercer por la vía judicial. Ante esta situación la administración tributaria mantiene una postura rígida ya que, según el análisis de la jurisprudencia relacionadas al tema, SUNAT argumenta que deducir este tipo de gasto es avalar la conducta irresponsable del contribuyente respecto al incumplimiento de sus obligaciones contractuales, y que además le genere un benéfico tributario.

Se debe comprender que, por la naturaleza del negocio, el gasto por penalidades contractuales es inherente a la actividad, en el ejercicio normal de las operaciones, los contratos celebrados contemplan cláusulas que obedecen al pago de penalidades y que el pago de estas tiene carácter obligatorio para la continuidad normal de las operaciones y para no afectar la suspensión de toda la acción celebrada.

De acuerdo con la problemática explicada, desarrollaremos la investigación con la finalidad de evidenciar el impacto del tratamiento tributario de estos gastos respecto a la determinación del impuesto a la renta.

1.2 Gastos por Penalidad

1.2.1 Contratos de construcción

Un contrato de construcción es aquella negociación que se realiza para la fabricación de un activo o conjunto de activos, estos relacionados entre sí o interdependientes en términos de su diseño, tecnología y función, o también en base a su relación con su destino o utilización.

Lo que nos señala la NIC 11, en base a su clasificación pueden ser:

- Contrato a precio fijo, es en donde el contratista acuerda un precio fijo o una cantidad fija por unidad de producto, en algunos casos, estas están sujetas a cláusulas de ser revisadas si es que aumentan los costos.
- Contrato de margen sobre el costo, son aquellos que consisten en reembolsar al contratista los costos que se han incurrido, todos estos definidos en el contrato, a este monto se añade una cantidad adicional que puede ser fija o variable.

Estos contratos de construcción se identifican de la siguiente manera:

- Contratos de construcción separado o por cada activo, para este tipo de contratos existen propuestas por separado, aquí pueden ser identificados tanto los ingresos como los costos, por citar algunos ejemplos: aeropuertos, carreteras, puentes, etc.
- Contratos de construcción por grupo o contrato único, este tipo de contratos se da como un paquete único, en donde este solo forma parte de un solo proyecto con un margen de utilidad que se van a ejecutar de manera continua, como, por ejemplo: los conjuntos habitacionales.
- Contratos por un activo adicional, este tipo de contrato se da cuando se contrata un activo separado que es totalmente distinto al diseño, tecnológico o función respecto al contrato original.

Dentro de los contratos de construcción, se incluyen costos que comprenden:

- Costos que se relacionan directamente con el contrato específico, como por ejemplo los costos de mano de obra en el lugar de la construcción, costos de materiales directos en la construcción, depreciación de la planta, propiedades y equipo usados en la ejecución del contrato y demás gastos/costos vinculados a la ejecución del contrato.

- Costos que se relacionen con la actividad de contratación en general y que pueden ser imputados al contrato, como por ejemplo los seguros, los costos por diseño y asistencia técnica no relacionadas directamente con ningún contrato y costos indirectos de construcción.
- Cualesquiera otros costos que pueden ser cargados al cliente, bajo los términos pactados en el contrato, dentro de este rubro se puede mencionar a los costos generales de administración.

1.2.2 Penalidades o indemnizaciones contractuales

Es frecuente el incluir en los contratos de obra una cláusula penal por la que se impone al constructor una indemnización, el fundamento de dicha estipulación reside en la importancia y el carácter esencial que para el promotor la obra (especialmente en los supuestos de promociones inmobiliarias) tiene la efectiva entrega de la obra en la fecha convenida, ya que el riesgo de verse afectado por reclamaciones de los compradores de los pisos y locales en caso de incumplimiento del plazo de entrega pactado (plazo subordinado al estipulado para la ejecución de la obra) es altamente probable.

Con lo anteriormente señalado, podemos indicar que una penalidad es un mecanismo que busca reparar un daño o incumplimiento de alguna de las partes contractuales. Cuya naturaleza es poder resarcir un daño patrimonial que haya sufrido alguna de las partes en cuanto a satisfacción de lo que contrató.

Para Ferrero (2004) en “Curso de Derecho de las Obligaciones”, nos detalla que una penalidad tiene como finalidad el colocar al solicitante en una misma situación como si la obligación hubiera sido cumplida, lo que comprende reparar un daño patrimonial como extra patrimonial, ambas cuando hayan sido consecuencia inmediata y directa.

Para ello las penalidades deben ser objetivas, razonables y congruentes con el objeto de la convocatoria y, adicionalmente, acompañadas de un procedimiento claro.

1.2.2.1 Tipos de Penalidades

1.2.2.1.1 Según código civil

Existen dos tipos de cláusulas penales reguladas en nuestro país: la cláusula penal compensatoria y moratoria. Estas penalidades compensatorias y moratorias se encuentran reguladas en los artículos 1341° y 1342°, respectivamente, de nuestro Código Civil.

- Penalidad Compensatoria

Una penalidad compensatoria es aquella que sirve para resarcir los daños causados por el incumplimiento definitivo de una obligación. Las penalidades compensatorias se encuentran reguladas en el artículo 1341° del Código Civil:

El pacto por el que se acuerda que, en caso de incumplimiento, uno de los contratantes queda obligado al pago de una penalidad, tiene el efecto de limitar el resarcimiento a esta prestación y a que se devuelva la contraprestación, si la hubiere; salvo que se haya estipulado la indemnización del daño ulterior. En este último caso, el deudor deberá pagar el íntegro de la penalidad, pero ésta se computa como parte de los daños y perjuicios si fueran mayores. (Código Civil, 2015, art. 1341°).

Tal y como señala dicho artículo, estas cláusulas penales compensatorias, son un sustituto de una prestación incumplida, pues estas se cobran antes un incumplimiento definitivo de una obligación del deudor.

- Penalidad Moratoria

La penalidad moratoria se encuentra establecida en el siguiente artículo del Código Civil Peruano:

Cuando la cláusula penal se estipula para el caso de mora o en seguridad en un pacto determinado el acreedor tiene derecho para exigir, además de la penalidad, el cumplimiento de la obligación. (Código Civil, 2015, art. 1342°).

Estas penalidades son aquellas que resarcen un daño por mora en el cumplimiento de alguna obligación, por causa imputable al deudor.

1.2.2.1.2 Según la OSCE

- a. Penalidad por mora en la ejecución de la prestación.

Mediante Opinión N°027-2010 2010/DTN, el OSCE señala que esta penalidad por mora tiene por finalidad incentivar al contratista a cumplir con los plazos establecidos en el contrato.

De los antes mencionado, se deduce que las penalidades por mora sancionan el retraso en la ejecución de las prestaciones a cargo de los contratistas y se constituye

como un mecanismo único para asegurarse el cumplimiento oportuno de las prestaciones.

b. Otras penalidades.

El reglamento señala que se pueden aplicar distintas penalidades a la penalidad por mora, pero estas deben de ser hasta un monto máximo del diez por ciento (10%) del monto del contrato firmado o del servicio que debió realizarse en su debido momento. Estos cálculos se realizan de forma independiente a la penalidad por mora, es decir, que si el contratista puede haber incurrido en la penalidad máxima por mora (10%) y el monto máximo por otras penalidades (10%).

Según el capítulo 2 del módulo 4 llamado “Las garantías en la ejecución contractual y penalidades” de la OSCE, se va a mencionar algunos ejemplos de penalidades distintas a la penalidad por mora, que podrían ser consideradas por las entidades considerando la particularidad de cada objeto contractual.

- Penalidades por servicios.
 - ✓ Penalidad “Uniforme”, por cada persona que incumpla con el uniforme o uso inadecuado del mismo.
 - ✓ Penalidad “Ausencia”, por la ausencia del personal según el requerimiento mínimo solicitado y ofertado.
 - ✓ Penalidad “Materiales”, cuando el(los) trabajador(es) del contratista no cuente(n) con materiales requeridos o los tenga incompletos.
- Penalidades para bienes.
 - ✓ Penalidad “Cronograma”, cuando el contratista incumple o cambia la programación de distribución de bienes objeto del contrato.
 - ✓ Penalidad “Condiciones de entrega”, cuando el contratista incumple con entregar los bienes en el lugar o con los controles estipulados en el contrato.
- Penalidades para obras.
 - ✓ Penalidad “Seguridad de Obra y Señalización”, cuando el contratista no cuente con los dispositivos de seguridad en la obra tanto peatonal o vehicular, incumpliendo las normas y señalizaciones solicitadas por la entidad.

- ✓ Penalidad “Valorizaciones”, cuando el contratista no efectúe las valorizaciones en el plazo establecido en las Bases.
- ✓ Penalidad “Pruebas y Ensayos”, cuando el contratista no realiza las pruebas y ensayos oportunamente para verificar la calidad de los materiales.
- ✓ Penalidad “Residente de Obra”, cuando el residente no se encuentra en forma permanente en la obra.

Acumulación del monto máximo de la penalidad.

Si el contratista ha acumulado el monto máximo de la penalidad por mora o el monto máximo de las otras penalidades, la entidad se encuentra en toda la facultad de resolver el contrato.

1.2.3 Organismos reguladores

1.2.3.1 Organismo Supervisor de las Contrataciones del Estado. (OSCE)

Fue creado el 04 de junio del 2008, mediante publicación en el Diario Oficial El Peruano, y se estableció mediante Decreto de Urgencia No. 014-2009, publicado el 31 de enero de 2009 la vigencia a partir del 01 de febrero del 2009. Es el Organismo técnico especializado, encargado de la supervisión del cumplimiento de la normativa de las contrataciones del Estado adscrito al Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), promoviendo las mejores prácticas en los procesos de contratación de bienes, servicios y obras, de acuerdo con lo establecido en la ley 30225, ley de Contrataciones del Estado y en el Decreto Legislativo 1439, Decreto Legislativo del Sistema Nacional de Abastecimiento.

1.2.3.2 Organismo Superior de la Inversión en Infraestructura de Transporte de Uso Público. (OSITRAN)

Organismo público, creado en enero de 1998, con autonomía administrativa, funcional, técnica, económica y financiera.

Supervisor de la Inversión en Infraestructura de Transporte de Uso Público, descentralizado, adscrito a la Presidencia del Consejo de Ministros, con autonomía administrativa, funcional, técnica, económica y financiera. En sus funciones generales está la de supervisar, regular, normar, fiscalizar, sancionar, solucionar controversias y atender reclamos, respecto de actividades o servicios que involucran la explotación de la infraestructura de transporte de uso público como carreteras, aeropuertos, puertos, vías

férreas – incluida la prestación de servicios públicos de transporte ferroviario de pasajeros en las líneas del Metro de Lima y Callao – así como la Hidrovía Amazónica.

1.2.3.3 Superintendencia Nacional de Servicios de Saneamiento. (SUNASS)

La SUNASS es un organismo público descentralizado, creado por Decreto ley N°. 25965, anexo a la Presidencia del Consejo de Ministros, este organismo tiene personería de derecho público y con autonomía administrativa, funcional, técnica, económica y financiera; este tiene como función el de normar, regular, supervisar y fiscalizar la prestación de los servicios de saneamiento, precavando en forma imparcial y objetiva los intereses del Estado, de los inversionistas y del usuario.

1.3 Impuesto a la renta

1.3.1 Base imponible

La base imponible se define como la cantidad o valor numérico sobre la cual se va a aplicar la tasa de algún tributo que va a ser asumido por una persona natural o jurídica.

Este concepto también es conocido como renta neta imponible, y para la administración tributaria está dada por la diferencia de la renta Bruta y los gastos deducibles hasta el límite máximo que establece la ley.

1.3.2 Concepto de renta

Renta, se define como todos los ingresos que se puede percibir para generar un beneficio o utilidad durante el periodo en que se devenguen.

Con la finalidad de ampliar el panorama el ámbito de aplicación del impuesto a la renta, la doctrina ha planteado diferentes teorías, entre las cuales para mencionar están la teoría de la renta Producto, la del flujo de riqueza y la teoría del consumo más incremento patrimonial.

1.3.2.1 Teoría de la renta producto o teoría de la fuente

Para esta teoría, renta se define como el producto periódico que proviene de una fuente, la cual debe ser habilitada para su explotación.

Una característica primordial, es que la renta es una riqueza producida por una actividad productora. Dicha fuente generadora no se agota, sino se renueva periódicamente para su explotación. Cabe mencionar que, según esta teoría, la renta es

un ingreso frecuente y periódico, pero llevándolo a términos reales solo basta que exista una potencialidad para ello.

Con lo anteriormente mencionado, si se cumple la periodicidad potencialmente entonces existe la posibilidad de que se tenga la repetición de una ganancia. Esta posibilidad del incremento del ingreso significa que a fuente generadora o productora puede generar los mismos rendimientos.

1.3.2.2 Teoría del Flujo de la Riqueza

Lo que menciona esta teoría es que la renta abarca todo el total de la riqueza que genere el contribuyente de sus operaciones con terceros dentro de un determinado periodo. Este ingreso puede ser periódico, transitorio o accidental, también no es necesario que la fuente se mantenga de manera intacta, hasta inclusive puede desaparecer con el acto de producción de renta.

Para ello se añaden otros ingresos en el concepto de renta, que califican como renta producto:

- a) Ganancias de capital, se trata de los ingresos obtenidos por la realización o venta de bienes de capital.
- b) Ingresos eventuales, se trata de ingresos cuya obtención es totalmente independiente. Más bien, estos se generan de factores aleatorios, por lo que no cumplen con los requisitos establecidos para ser tomados como renta producto.
- c) Ingresos a título gratuito, aquí se comprende todos los ingresos que han sido obtenidos por donaciones, legados o herencias.

Cabe mencionar que es importante tener en cuenta que el flujo de riquezas debe de provenir de operaciones con terceros. En dicho contexto, es necesario que la renta se genere con operaciones del mercado, caso contrario no será considerado como renta.

1.3.2.3 Teoría del Consumo más Incremento Patrimonial

Mediante esta teoría, se busca gravar al íntegro de la capacidad contributiva, añadiendo renta a la suma de los consumos más el incremento que se da dentro del patrimonio al final del periodo.

Antes de continuar a ampliar más a detalle la teoría, debemos de tener en cuenta que la capacidad contributiva, la cual es el deber que tiene todo ciudadano al contribuir a

la medida de sus posibilidades al financiamiento de los gastos que incurre el Estado, ya que esta tiene a necesidad de usar estos recursos para satisfacer las necesidades públicas.

Resulta irrelevante si la fuente se genera de una operación con tercero o de una fuente durable, por lo que se incluye otro tipo de ingresos considerados bajo la teoría de renta producto o flujo de riqueza, para mencionar están los siguientes:

- a) Variaciones patrimoniales, se trata de ingresos que provienen de cambios operativos en el valor de los bienes de propiedad del sujeto en un determinado periodo.
- b) Consumo, aquí se incluye como renta al monto que se emplea por el sujeto para satisfacer sus necesidades.

1.3.3 Principio de normalidad y razonabilidad

La normalidad es aquel aspecto de la causalidad que nos señala que gastos se pueden deducir y que gastos no se pueden deducir o que no resulten coherentes con la actividad lucrativa del contribuyente.

Para este criterio, encontramos a RTF N° 10956-2-2007 (con fecha 16/11/2017), en donde se declara improcedente la reclamación presentadas por el contribuyente contra las resoluciones de determinación sobre el IGV (diciembre de 2001), impuesto a la renta (2001) y una resolución de multa emitida por la infracción prevista en el numeral 2 del artículo 178° del Código Tributario, para esto el Tribunal Fiscal estableció que el artículo 37° de la ley del impuesto a la renta que señala que se va a deducir de la renta bruta todos los gastos que sean necesarios para producir la renta y mantener su fuente. El principio de causalidad que debe de existir en cada concepto a evaluar es que deben de ser normales para la actividad que genera la renta gravada y que se cumpla los criterios como la razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

El principio de razonabilidad es de orden cuantitativo, el cual se trata de relacionar el monto de los gastos deducibles con el monto de los ingresos reconocidos. Cabe decir que el gasto puede ser deducible si guarda relación con los ingresos que puede tener el contribuyente.

Como lo menciona la Resolución del Tribunal Fiscal N°. 05525-4-2008 (con fecha 25/04/2008), que de acuerdo con lo que se señala en el artículo 37° de la ley del impuesto a la renta, los gastos tienen que cumplir con el principio de razonabilidad en relación con el ingreso del contribuyente. Para este caso, por ejemplo, la compra de combustible debe

de ser razonable respecto a las horas que ha trabajado la maquinaria para que este pueda ser deducible.

1.3.4 Principio de proporcionalidad

El concepto de proporcionalidad, para Fernández Nieto (2008) este se define como aquello que guarda relación o mantiene equivalencia entre dos cosas o más.

Para el Diccionario de la Lengua Española, proporcionalidad significa “proporción”, relación entre las partes con un todo, o también como una igualdad entre dos razones.

Bien ahora, el principio de proporcionalidad es un principio de carácter constitucional, que mide, controla y determina aquellas inferencias ya sean directas o indirectas ya sea para el sector Público como para el Privado.

El Tribunal Constitucional, partiendo de los principios que menciona la Constitución ha precisado que:

“El principio de proporcionalidad se constituye en un mecanismo jurídico de trascendental importancia en el Estado Constitucional y como tal tiene por función controlar todo acto de los poderes públicos en los que puedan verse lesionados los derechos fundamentales, entre otros bienes constitucionales. Como tal, el principio de proporcionalidad se encuentra contenido en el último párrafo del artículo 200º de la Constitución, por lo que teniendo en cuenta los principios de unidad de la Constitución y de concordancia práctica, según los cuales la interpretación de la Constitución debe estar orientada a considerarla como un todo armónico y sistemático a partir del cual se organiza el sistema jurídico, evitándose en todo caso las contradicciones, entonces debe entenderse que cuando los poderes públicos pretendan la limitación de los derechos fundamentales o la imposición de sanciones, entre otros aspectos, deben observar el principio de proporcionalidad” (STC 0012-2006-PI/TC. cf. 31, 15 de diciembre de 2006).

Es con este pronunciamiento, que se institucionaliza el principio de proporcionalidad como unos de los principios fundamentales del Sistema Jurídico Constitucional. Para finalizar, debemos de indicar que el principio de proporcionalidad como se mencionaba líneas arriba es aquel que guarda relación entre una o más cosas;

por lo que es necesario que el gasto que genere la empresa o entidad debe de guardar relación o equivalencia con la fuente generadora de renta.

1.3.5 Principio de generalidad

El principio de generalidad va relacionado a la aplicación de los incisos I y II y a.2) del artículo 37° de la LIR. Sobre dicho principio, el Tribunal Fiscal menciona que dicho principio es muy relativo, cabe decir que se debe de evaluar situaciones comunes dentro del personal, lo que significa que no aplica para todo el personal.

Según la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02230-2-2003 (con fecha 25 de abril de 2003), menciona que la generalidad debe de observarse y verificarse en función al beneficio que se otorgue a los trabajadores, pero estas deben de ser por rango o condición similar, dentro de una misma perspectiva; esto quiere decir que deben de cumplir con la misma característica del puesto.

1.3.6 Principio de causalidad

Si hablamos del principio de causalidad, debemos señalar que este principio nos habla que los gastos incurridos por las empresas incurridos en un período deben ser examinados para su deducción en la determinación del impuesto a la renta, esto estipulado en el primer párrafo del artículo N° 37 de la ley del impuesto a la renta, que menciona lo siguiente:

A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.... (Ley del impuesto a la renta, 2014, art. 37).

Como puede verse, el reglamento dispone que todo gasto o costo que se deduzca para la renta de tercera categoría debe ser necesario para generar la renta gravada o mantener la fuente generadora de esta. A continuación, presentaremos los principales puntos contenidos en la norma, que han generado numerosas controversias entre la administración tributaria y el contribuyente, tal como se resume en el siguiente cuadro:

Figura 1. Principio de Causalidad. Adaptado de “¿Quién se llevó mi gasto? La ley, la SUNAT o lo perdí yo...” por Jorge Picón Gonzales (2017).

Como vamos viendo, el contribuyente está obligado a probar por todos los medios posibles si es que pretende reconocer sus gastos. El Tribunal Fiscal ha tenido diversos pronunciamientos con respecto a este principio, como iremos viendo a continuación:

La Resolución del Tribunal Fiscal N° 16591-3-2010 con fecha 17 de diciembre del 2010, nos menciona que el principio de causalidad es la relación que existe entre el gasto y la fuente que genera la renta, es decir que todo desembolso o gastos realizado debe de ser únicamente necesario para la actividad económica que se desarrolla.

Añadiendo a lo anterior, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04807-1-2006 de fecha 05 de setiembre del 2006, se precisa que:

“[...] el principio de causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que, en nuestra legislación, es de carácter amplio [...]”. (Resolución de Tribunal Fiscal N° 04807-1-2006: art. Único).

Como se menciona en lo anterior, el Tribunal Fiscal reitera dicha posición validando que el principio de causalidad debe de estar vinculado entre los gastos o desembolsos realizados y la fuente generadora de renta.

Además, el Tribunal Fiscal, en su resolución 03942-5-2005 con fecha 24 de junio del 2005, señala haciendo referencia al artículo 37 de la ley del impuesto a la renta que “[...] la norma expuesta recoge el denominado principio de causalidad según el cual todo el gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, debiendo

apreciarse ello considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, así como el modus operandi del contribuyente [...]”.

Tal como lo menciona Palomino (2017), en su trabajo de investigación “El principio de causalidad y las penalidades contractuales en el impuesto a la renta empresarial, 2016”, que las penalidades contractuales solo pueden ser deducidas del impuesto a la renta, si estas cumplen con el principio de causalidad, así como el principio de razonabilidad y proporcionalidad.

Como se puede apreciar, la definición del principio de causalidad es bastante amplia y otorga diversos elementos para el análisis dejando un vacío normativo. Dejando a la interpretación de los interesados el poder determinar que gasto puede estar relacionado a la fuente generadora de renta.

1.3.7 Caso fortuito o fuerza mayor

Cabe mencionar que en el Artículo 1315° del Código Civil define al caso fortuito o fuerza mayor como:

Caso fortuito o fuerza mayor es la causa no imputable, consistente en un evento extraordinario, imprevisible e irresistible, que impide la ejecución de la obligación o determina su cumplimiento parcial, tardío o defectuoso. (Código Civil, 2015, art. 1315).

Tal como menciona el presente artículo, el código civil define un caso fortuito como un evento extraordinario, imprevisible e irresistible, pero no menciona eventos internos propios de la entidad. Esto nos lleva a que caso fortuito está dado por aquellos eventos producidos por la naturaleza tales como terremotos, maremotos entre otros similares; y a la fuerza mayor como todo obstáculo o impedimento de cumplimiento de la obligación que tenemos con terceros, como guerras, huelgas, asaltos, saqueos entre otros similares, en ambos casos debe de tratar de eventos que no se puedan controlar y sean imprevisibles.

La posición del Tribunal Fiscal, mencionando las siguientes resoluciones N°18754-10-2013 con fecha 18 de diciembre de 2013, 06972-4-2004 con fecha 15 de septiembre de 2004 y 07911-2-2004 con fecha 15 de octubre de 2004, nos señala que caso fortuito es un evento totalmente ajeno a la voluntad (como desastres naturales en general, incendios provocados por rayos, inundaciones, entre otros) y fuerza mayor consiste en un

evento inusual o extraordinario e imprevisible, que se produce de manera independiente a la voluntad de la entidad y que resulta ajeno a su control o manejo.

De lo que menciona el Código Civil y la posición del Tribunal Fiscal, la Gerencia Jurídica Aduanera señala lo siguiente en su Memorándum Electrónico N° 0115-2009-3A1000 con fecha 14 de junio de 2009, que:

"(..) el Caso Fortuito hace referencia a los hechos de la naturaleza antes denominados "hechos de Dios" que son de carácter imprevisible, como los terremotos, maremotos, huracanes, sequías, entre otros; mientras la Fuerza Mayor, consistirla en todo obstáculo o impedimento de la ejecución o cumplimiento de la obligación proveniente de hechos de terceros, de hechos humanos, que para el obligado son insuperables, imprevisibles; tales como guerras, revoluciones, huelgas, asaltos a mano armada, saqueos, algunos de los cuales pueden provenir del mandato de la autoridad"

Para ello la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria precisa en su Informe N° 057-2004-SUNAT-2B4000 que:

"...ambos deben tener la característica de ser "extraordinarios", "imprevisibles" o "irresistibles", estimando pertinente indicar lo siguiente:

IMPREVISIBILIDAD. - El hecho configurativo del caso debe ser imprevisible, es decir imposible de prever, porque no hay razón para pensar que sucederá. El parámetro para determinar la previsibilidad es la diligencia que exige la obligación de que se trata.

IRRESISTIBILIDAD. - Un hecho es irresistible cuando, aunque haya sido efectivamente previsto, no puede ser evitado, a pesar de la diligencia que haya sido puesta para ello.

INSUPERABILIDAD. - La incidencia del hecho debe ser insuperable, el sujeto debe actuar con la diligencia apropiada a las circunstancias del caso.

Con estas ideas, la conclusión mencionada en este informe señala que podemos considerar un caso fortuito o fuerza mayor, cuando se produzca un evento extraordinario, imprevisible e irresistible al deudor, para que no se pueda cumplir con la obligación a pesar de haber actuado con diligencia.

1.3.8 Gasto

Se entiende por gasto a toda disminución que se hace a los beneficios económicos durante un ejercicio o periodo, producidas por agotamiento o uso de activos, o generación de pasivos. A su vez, estas producen decrementos en el patrimonio que son de naturaleza distinta a las distribuciones hechas por los socios. Para efecto del impuesto a la renta, el gasto permite su deducción en el ejercicio que le corresponde.

1.3.8.1 Gasto deducible y no deducible

Para calcular la base imponible los gastos pueden ser o no ser aceptados por la administración. Aquellos que son aceptados se les denomina “gastos deducibles” y aquellos que no son aceptados, denominados “gastos no deducibles o reparos tributarios”.

El artículo 37 de la ley del impuesto a la renta señala que los gastos deducibles se pueden clasificar en dos tipos:

- Gastos permitidos, que menciona aquellos gastos necesarios para que la empresa pueda producir ganancias o mantener su actividad económica, siempre y cuando se cumplan los siguientes criterios:
 - a. Causalidad, que consiste en la relación entre los gastos incurridos y la generación de renta. Adicional a ello, los gastos deben de ser normales de acuerdo con el rubro del negocio y que sean razonables.
 - b. Generalidad, criterio vinculado a los gastos de personal. No necesariamente se beneficia a todos los trabajadores.
- Gastos no sujetos a límites, estos serán deducibles sin un monto máximo siempre que cumplan los criterios antes mencionados. Como, por ejemplo:
 - a. Primas de Seguro.
 - b. Pérdidas extraordinarias.
 - c. Mermas y desmedros.
 - d. Gastos Pre operativos.
 - e. Provisiones y castigos.

El artículo 44 de la ley del impuesto a la renta, nos habla de los principales gastos que no van a ser deducibles para la determinación del impuesto, tales como se menciona a continuación:

- Gastos personales del contribuyente y sus familiares.

- Multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario.
- Las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o especie.
- Gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos que menciona la norma, entre otros.

1.3.9 Penalidades contractuales

El artículo 37° de la ley del impuesto a la renta que nos menciona al principio de causalidad en la determinación de los gastos de la renta neta de Tercera Categoría. Con respecto a este artículo en mención, el Ministerio de Economía indica que:

“...los gastos por penalidad son deducibles siempre y cuando cumplan con el Principio de Causalidad y para determinar ello, debe estar sustentada en documentos fehacientes que permitan identificar que se estableció de forma clara y precisa una cláusula de penalidad, pues de lo contrario, se presta para ser utilizada como un mecanismo de evasión, ocultando verdaderos ingresos gravados con el impuesto a la renta; en virtud a ello, tenemos que en el presente caso, no se encuentra demostrado que los gastos incurridos fueron por concepto de pago de una penalidad por incumplimiento, por consiguiente, no se encuentra demostrado la relación de causalidad entre el gasto y la generación o mantenimiento de la fuente, ni tampoco cumplen con los criterios de razonabilidad y proporcionalidad que regulan la Tercera Disposición Final de la ley N° 27356...”

1.4 Tratamiento empírico de la administración tributaria de las penalidades contractuales en las empresas del sector construcción en Lima metropolitana centro

1.4.1 Caso Bingo Gaming S.A.

Un caso donde se pudo ver con mayor énfasis el tema de penalidades contractuales fue el de la empresa Bingo Gaming SA, y la resolución de Intendencia N° 0150140002558 con fecha 29 de octubre de 2004, en la cual la administración tributaria señala que dicho gasto por penalidad no cumplía con el principio de causalidad lo cual consideró reparar dicho importe, por motivos que no estaba destinado a generar renta y/o mantener la fuente productora.

La siguiente resolución fue revocada por el Tribunal Fiscal mediante la resolución del Tribunal Fiscal N° 13373-4-2009 con fecha 11 de diciembre de 2009, el caso de la siguiente resolución radica en que el gasto en la que incurrió Bingo Gaming S.A. era

deducible para el impuesto a la renta del periodo 2011, aquel desembolso se debió a que la empresa frustró una transferencia de equipos de máquinas tragamonedas que mediante contrato se acordó que el demandante al final de periodo de arrendamiento de aquellas maquinas. A esta resolución, señala que la administración tributaria le reparó un gasto por penalización el cual no cumplía el principio de causalidad, para ello el Tribunal Fiscal evaluó y concluyó que dicha penalización es causal para ello es deducible para el cálculo del impuesto a la renta, por lo que revocó la resolución de SUNAT que consideraba a dicho pago como no deducible.

Hacemos mención también a la siguiente resolución del Tribunal Fiscal N° 01640-4-2010 de fecha 12 de febrero del 2010, “Gastos por penalidades asumidas por el contribuyente”. En esta resolución existe una controversia respecto al contribuyente si es que dedujo correctamente los gastos por penalidades impuestas por un cliente del exterior en el año 2011, por no haber proporcionado unas prendas de vestir con el color y etiqueta que se había acordado mediante contrato.

Para ello el contribuyente indica que dicho gasto cumplía con ser necesario por haberse opuesto a la aceptar las observaciones del cliente y desembolsar dicha penalidad. A esto la administración tributaria indica que el contribuyente no demostró que dicho gasto era necesario y que no cumplía con el principio de causalidad.

Para el Tribunal Fiscal, confirmo dicho reparo debido a que la descripción de los documentos emitidos por los clientes de la empresa, no señalaban detalles, ni circunstancias ni fallas o defectos que supuestamente tenían estas prendas, por las cuales se originaron dichas penalidades, con esto confirmó el reparo.

Adicionalmente a ello, la resolución de Tribunal Fiscal N° 09013-3-2007 con fecha 25 de septiembre de 2007 que resuelve de la siguiente manera:

Si bien resultaría razonable que, en determinados casos, los contribuyentes necesiten vehículos para realizar sus actividades, sin embargo, en el presente caso, a recurrente además de no haber acreditado la cesión del vehículo, no ha adjuntado medios probatorios que sustenten las actividades que habrían sido realizadas con el referido vehículo y que según la recurrente resultan necesarias para el desarrollo de sus operaciones (...). (Resolución de Tribunal Fiscal N° 09013-3-2007: art. Único).

De acuerdo con lo antes señalado, menciona las obligaciones contractuales que puede asumir el contribuyente, ya que para un tercero estas obligaciones no pueden estar vinculadas con la fuente generadora de renta y por lo tanto podría ser considerado como no deducible.

Sin embargo, el Tribunal Fiscal nos establece que mientras exista una obligación contractual con el contribuyente para brindar determinada prestación, el no cumplimiento de ella puede poner en riesgo la fuente del contribuyente y ser exigida mediante la vía judicial.

1.5 Legislación comparativa

1.5.1 Sector construcción en Argentina

La crisis del año 2001 ha dejado al descubierto al sector construcción como una de las más relevantes del conjunto de su economía, porque no solo intervienen actores sino también industrias del sector terciario de servicios. Según Basualdo (2000) en “Notas sobre la determinación del indicador UOCRA (Unión Obrera de la Construcción de la República Argentina)”, este sector se desglosa de la siguiente manera:

- El sub / bloque de la construcción, este bloque está representado por todos los proveedores de la construcción propiamente dicha.
- La construcción propiamente dicha, se basa generalmente en proyectos a diferencia de las empresas que abastecen el proyecto.
- Sector Servicios, este sector está conformado por empresas que brindan servicios finales de construcción.

1.5.1.1 Sistema tributario en Argentina

El sistema tributario en Argentina se caracteriza por la gran complejidad, ineficiencia, falta de equidad y elevados niveles de evasión que tiene.

Para ello se establecen ciertos principios constitucionales que se deben de observar en los tributos:

- Legalidad, que menciona que todo tributo debe estar creado por ley.
- Igualdad, igualdad entre personas con la misma capacidad contributiva.
- Generalidad, deben de abarcar íntegramente a todas las personas y los diferentes bienes.
- No confiscatoriedad, que debe de garantizar la propiedad privada.

- Proporcionalidad, debe de tener correspondencia con la capacidad contributiva.
- Equidad, también llamado principio de justicia y sintetiza a los demás principios.

1.5.1.2 Gasto por penalidades en Argentina

El régimen de Contrataciones de la administración Nacional tuvo aprobación por el Decreto N° 1.023/01 con fecha 13 de agosto de 2001, del Poder Ejecutivo Nacional, ésta por su cuenta decidió establecer las reglas por las cuales se deben manejar las contrataciones.

El Decreto N° 1.023/01 regula, en los artículos 1° y 2° todos los procedimientos que tienen que ver con las contrataciones de obras, bienes y servicios en lo que sea parte la administración Nacional.

En cuanto a las sanciones, en el artículo 12° inciso d) nos menciona *“la facultad de imponer penalidades de las previstas en el presente Régimen a los oferentes y a los co-contratantes, cuando éstos incumplieren sus obligaciones”*. Adicional a esto, en el artículo 29° de este Decreto nos especifica las penalidades y sanciones que los co-contratantes podrán percibir.

El 14 de junio del 2012, se aprueba un nuevo reglamento del Régimen de Contrataciones de la administración Nacional, este nuevo reglamento es mucho más largo y preciso que el anterior, ahora con relación al régimen sancionatorio este regula las causales para la aplicación de las penalidades.

Para mencionar el artículo 131° establece todas las causales para la aplicación de las sanciones de apercibimiento y de suspensión y el otro artículo 132° establece los límites temporales de aplicación.

1.5.1.3 Tratamiento tributario de las penalidades contractuales en Argentina

Según el art. 88 de la ley N° 20628 del impuesto a las ganancias, señala en su inciso c) que solo las pérdidas extraordinarias que hayan sido sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes que produzcan ganancias en el periodo, tales sea como incendios, terremotos, desastres etc., en cuanto no hayan sido cubiertas por seguros o indemnizaciones.

1.5.2 Sector construcción en Chile

El sector construcción en Chile es un actor estratégico para el desarrollo de su economía. Este sector se puede dividir en:

- Vivienda pública o privada.
- Infraestructura pública y privada.

El sector de vivienda en Chile se concentra principalmente en su Región Metropolitana con un 37.2% del total del país. Así como el sector de infraestructura pública en Chile, es un mercado maduro con una importante presencia de inversionistas y promotores internacionales.

Dentro de este sector, existen entidades reguladoras tales como el Ministerio de Obras Públicas, cuya misión tiene por ejecutar la política del supremo gobierno en la materia de infraestructura pública. Dicha entidad está encargada de planificar, proyectar y construir obras de infraestructura que gran parte del apoyo para el desarrollo del país.

También está el Ministerio de Vivienda, que tiene como misión contribuir a mejorar la calidad de vida de los chilenos, con la finalidad de mejorar sus necesidades habitacionales y haciendo lugares apropiados para vivir. Este ministerio tiene como función formular, elaborar y controlar los planes a nivel nacional de vivienda, desarrollo urbano, equipamiento comunitario, infraestructura sanitaria y edificaciones.

1.5.2.1 Sistema tributario en Chile

El sistema tributario de Chile está compuesto por un conjunto de normas legales, organismos públicos y todo tipo de procedimientos que regulan el cobro de los impuestos.

Dentro de todo este sistema, las bases legales están dadas por:

- Código Tributario, contenido en el DL 830 del 27.12.1974. Este establece las normas básicas sobre fiscalización de la tributación interna.
- Ley sobre el impuesto a la renta DL 824 del 31.12.1974, que establece los elementos esenciales de dicha obligación tributaria con respecto a renta, al igual que señala como se determina la base imponible y toda información contable y tributaria.
- Ley sobre impuestos a las Ventas y Servicios. DL 825 del 31.12.1975, establece una serie de impuestos como el IVA.

1.5.2.2 Gastos por penalidades en Chile

La responsabilidad civil por incumplimiento de contratos consiste en una serie de sanciones o penalidades, estos incumplimientos pueden llevar a dos consecuencias, primera; a que el prestador de dicho servicio esté obligado a realizar de nuevo el servicio

y segundo, a devolver todo el precio pagado por el servicio no hecho. Estas sanciones se detallan a continuación:

- La obligación de hacer de nuevo el servicio, esta penalidad responde a una insatisfacción de cumplimiento. El contratista no ha cumplido y se obliga que se realice dicho servicio.
- La obligación de devolver el precio pagado por el servicio, este pago es una consecuencia jurídica de la resolución del contrato por algún incumplimiento. También se deduce que el acreedor del servicio realizó dicho pago, y el proveedor no cumplió; por tal motivo el contrato se termina por incumplimiento y las prestaciones deben de restituirse.

1.5.2.3 Tratamiento tributario de las penalidades contractuales en Chile

Para la ley sobre impuesto a la renta DL 824, en su artículo 17° inciso 1) nos señala lo siguiente:

1°.- La indemnización de cualquier daño emergente y del daño moral, siempre que la indemnización por este último haya sido establecida por sentencia ejecutoriada. Tratándose de bienes susceptibles de depreciación, la indemnización percibida hasta concurrencia del valor inicial del bien reajustado de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor entre el último día del mes (26) que antecede al de adquisición del bien y el último día del mes (26) anterior a aquél en que haya ocurrido el siniestro que da origen a la indemnización.

1.6 El sector construcción

1.6.1 Breve descripción sobre su historia

La industria de la construcción en el Perú es una de las actividades primordiales en el país. Según el BCRP el aporte de este sector en el PBI del país en el año 2018 fue de 5.4%, sin embargo, a pesar de que este sector genera empleabilidad, su evolución está estrechamente relacionada con los proyectos de inversión público y privada de los distintos sectores económicos.

Para ello entendamos que este sector abarca desde la actividad que realizan los profesionales en la materia al personal obrero, los proveedores de los insumos, hasta la actividad de venta.

Para empezar con la historia de este sector, enfoquemos nuestra mirada hacia el periodo prehispánico de nuestro Perú, donde la construcción de las viviendas y los templos utilizaban primordialmente los materiales como adobe y piedra, teniendo en cuenta que la piedra era muy trabajada ya que después se tenían que sobreponer en la construcción de estos edificios. Con la llegada de los españoles al Perú, se generan cambios en la forma de vivir en esta población como se señala en “Fundación de Lima” de Bernabé Cobo, que menciona que la construcción de las casas era de adobe, cubiertas por esteras de carrizo y una madera tosca de mangle, añadiendo a esto; las casas eran muy grandes para esa época.

En el siglo XVI, en la época Colonial se inició con construcciones de estructuras elásticas resistentes a los temblores, así es como se empezó a usar la quincha junto con armazones de caña y madera, esto debido a la falta de piedra dentro de la costa. Dentro de este período predomina el arte Barroco y a finales del siglo XVIII hay un cambio al estilo Rococó de marcada inspiración francesa. Durante la época Republicana, después de la Segunda Guerra Mundial se utilizaron elementos característicos de la arquitectura internacional, como la separación entre la estructura, unificación de los espacios interiores con una apariencia de ligereza o falta de peso. A partir de los 50’, Lima tiene un crecimiento poblacional enorme debido al bajo costo de los terrenos y construcciones, esto conllevó a la necesidad de construir conjuntos habitacionales o las famosas unidades vecinales. Estas construcciones con galerías exteriores para la circulación con una escalera externa, para todo esto se usaba ya el material de cemento y ladrillo.

Actualmente, el cambio climático y los fenómenos naturales han hecho que el sector construcción tome medidas de cambio. La población urbana peruana continua en crecimiento, esto trae como consecuencia demanda de viviendas, cabe resaltar que familias de bajos recursos debido a sus escasas posibilidades económicas y financieras realizan autoconstrucciones de viviendas de baja calidad, a eso se suma un deficiente proceso de desarrollo territorial.

El comportamiento del sector construcción llegó a ser favorable durante el año a pesar de los problemas que surgieron tales como el fenómeno del niño costero, que dejó gran cantidad de viviendas deshabitadas, esto dando un aumento favorable al avance de obras públicas vinculadas a los tres ámbitos: Nacional (21.9%), Regional (2.5%) y Local

(7.9%). Dentro de la producción nacional, esta tuvo un aumento del 4.73% en diciembre del 2018 y sumó 113 meses consecutivos de crecimiento.

1.6.2 Descripción del sector construcción en el Perú

El sector construcción en la actualidad constituye uno de los sectores más dinámicos de la economía nacional a causa de ello mantiene uno de los índices más altos de crecimiento dentro del país, y esto debido al apoyo gubernamental que ha tenido. Para ello las actividades de las empresas del sector construcción han crecido en un 2.97% en promedio durante el bimestre comprendido entre septiembre y octubre del 2018.

Dentro de este crecimiento, vemos el análisis por segmentos y podemos observar expectativas diferenciadas. En primer lugar, el mercado inmobiliario tuvo un crecimiento del 6.52% en sus operaciones, los proveedores de materiales tuvieron un alza del 0.95% con relación a lo proyectado, llegando a un crecimiento del 1.46% y por último el desempeño de los contratistas de construcción tuvo más que un 0.52% con relación a lo que se proyectó.

Esto ha traído como consecuencia que se vuelva una importante fuente generadora de renta, debido a las grandes contrataciones de mano de obra y productos y servicios relacionadas a la actividad.

Sin embargo, debido a que este sector maneja características especiales, las cuales provienen del origen en los plazos de ejecución que en muchos casos requiere mucho periodos o ejercicios, esto genera que el tratamiento contable y tributario sea muy distinto a los demás sectores. Por esta razón la normatividad contable establece pautas muy especiales para el reconocimiento de sus ingresos, costos y gastos que derivan desde el contrato.

El sector construcción se relaciona con otros sectores a razón del bien o servicio a fabricar o prestar, es así como existen organismos reguladores del Estado que supervisan y marcan las pautas para su ejecución.

El Organismo Supervisor de las Contrataciones del Estado (OSCE) es una institución técnico especializado encargado de supervisar el cumplimiento de la normativa de las contrataciones de con el Estado.

Otra institución reguladora relacionada al sector construcción es el Organismo Supervisor de la Inversión en Infraestructura de Transporte de Uso Público (OSITRAN),

creado para regular, supervisar y fiscalizar la calidad de los servicios brindados a los usuarios de carreteras, aeropuertos, puertos, vías férreas y una vía navegable, concesionadas por el Estado Peruano.

1.6.3 Composición del sector construcción en el Perú

1.6.3.1 Mercado inmobiliario

Según lo señalado por las empresas del mercado inmobiliario, el 47% de las unidades de vivienda que prevén vender en el 2018 corresponderán al segmento Mi vivienda, tres puntos porcentuales por encima a lo estimado. Ver figura 1, por su parte No social proyecta un decrecimiento de seis puntos porcentuales, y el de techo propio revierte la reducción que se había venido mostrando desde la investigación efectuada en marzo del 2018 con un crecimiento de dos puntos porcentuales. (Capeco 2019)

Figura 2. Evolución de las perspectivas de distribución de ventas de viviendas (en unidades) en el 2018 por segmento (%) - Adaptado de “Informe Económico de la Construcción N° 23” por CAPECO 2019.

1.6.3.2 Mercado de Materiales y Servicios

Para el 2018, según las empresas de materiales y de servicios para la construcción el 62% de sus ingresos por venta son originados por la construcción formal (ver figura) siendo un punto porcentual más a los registrado en la medición del anterior del IEC.

Figura 3. Distribución de los ingresos por ventas de los proveedores de materiales y servicios, según segmento de mercado en el 2018 (%) – Adaptado de “Indicadores Económicos de la Construcción N° 23” por CAPECO 2019.

También se puede señalar que el 56% de los proveedores de bienes y servicios ha señalado que los precios de los materiales crecieron en los seis últimos meses, el 41% indicó que se mantuvieron constantes y apenas el 2% manifestó que se redujeron.

1.6.3.3 Obras de infraestructura pública y privada

Según el último reporte de inflación del Banco Central de Reserva, en diciembre del 2017, señala que la inversión bruta fija alcanzaría el 22.8% del PBI en el 2018, es decir solo tres décimas porcentuales por encima del nivel alcanzado el año anterior. A razón que el 80% de esta estructura correspondería a la inversión privada.

Figura 4. Inversión Bruta Fija: 2009 – 2019 (% del PBI real) – Adaptado de “Indicadores Económicos de la Construcción N° 23” por CAPECO 2019.

Las inversiones en obras de infraestructura pública a ejecutarse:

A. Adjudicados	2 720
Proyecto Minero Michiquillay	2,600
Terminal Portuario Salaverry	220
B. Por Adjudicar	3 505
Obras de Cabecera y Conducción para el Abastecimiento de Agua Potable para Lma	720
Parque Industrial Ancón	500
Longitudinal de la sierra tramo 4: Huancayo-Izcuchaca-Mayocco-Ayacucho y Ayacucho-Andahuayles-Puerto Sahuinto/Dv. Pisco-Huaytará-Ayacucho.	464
Instalación de Banda Ancha para San Martín, La Libertad, Pasco, Huánuco, Arequipa, y Áncash.	359
Masificación de Uso de Gas Natural - Distribución de Gas Natural por Red de Ductos en las Regiones de Apurímac, Ayacucho, Huancavelica, Junín y Cusco, Puno y Ucayali	350
Ferrocarril Huancayo - Huancavelica	227
Línea de Transmisión 500 kV Subestación Pura Nueva - Frontera	144
Nuevo Hospital de Alta Complejidad de Piura	144
Enlace 500 Kv La Niña - Piura, Subestaciones, Líneas y Ampliaciones Asociadas.	128
Nuevo Hospital de Alta Complejidad de Chimbote	110
Repotenciación a 1000 MVA de LT 500 kV Carabayillo - Chimbote - Trujillo y Compensador Reactivo Variable +400/-150 MVAR en SE Trujillo Norte 500 kV	90
Mejoramiento de los servicios turísticos en el Parque Arqueológico Choquequirao, Regiones Apurímac - Cusco	63
Enlace 220 Kv Pariñas - Nueva Tumbes, Subestaciones y Ampliaciones Asociadas	49
Enlace 220 Kv Tingo María - Aguaytía, Subestaciones, Líneas y Ampliaciones Asociadas	32
Línea de Transmisión 138 kV Puerto Maldonado-Iberia	23
Nueva Subestación de la Planicie 500/200 kV	20
Compensador Reactivo Variable +400/-100 MVAR en la SE San Juan	19
Mejoramiento del Sistema de Alcantarillado y Tratamiento de Aguas Servidas de la Ciudad de Puerto Maldonado - Distrito Tambopata, Provincia Tambopata, Departamento Madre de Dios	19
Subestación Chíncha Nueva DE 220/60 kV	18
Subestación Nazca Nueva DE 220/60 kV	17
Subestación Nueva Carhuaz 220 kV	10

Figura 5. Proyectos de Inversión: Concesiones en 2018 – 2020 (US\$ Millones) – Adaptado de “Informe Económico de la Construcción N° 23” por CAPECO 2019.

1.6.4 Descripción de las Obras de infraestructura pública y privada

Dentro del sector de las Obras de infraestructura pública y privada se estima que en un 69% de los ingresos que se han obtenido en el año estarán dadas por obras que se localizan en el interior de nuestro país, el 28% se desarrollarán en Lima Metropolitana y por último un 4% de obras se ejecutaron fuera de nuestro país.

Figura 6. Distribución de los ingresos de las constructoras de Infraestructura, por área geográfica, en el 2018 (%) – Adaptado de “Informe Económico de la Construcción N° 23” por CAPECO 2019.

Profundizando más a fondo en este sector, veremos cómo está dada la percepción de algunas empresas constructoras con relación a este sector, en primer lugar, se encuentra la construcción de carreteras seguido por las obras de infraestructura de energía y como tercer lugar a las obras de establecimientos de salud, desplazando a un cuarto lugar a las obras de agua y desagüe, tal como se muestra en la figura a continuación:

Figura 7. Tipos de Proyecto desarrollados mediante asociaciones Público - Privadas en el 2018 (orden promedio) – Adaptado de “Informe Económico de la Construcción N° 23” por CAPECO 2019.

Para mencionar, uno de los fuertes problemas que tiene este sector es el de no tener una integración y articulación con respecto a las obras de infraestructura productiva y social, tal como las irrigaciones de la zona de la costa y sierra y el impacto que pueden tener estas en las zonas rurales y urbanas con las que se encuentran relacionadas.

Otro problema que radica es en las obras de agua y saneamiento, en donde aproximadamente un 30% de la población peruana tiene acceso a un servicio de desagüe, esto trayendo como consecuencia que el resto de la población se encuentre expuesta a posibles enfermedades crónicas, gastrointestinales y desnutrición por mencionar las más importantes.

Empresas del sector de obras de infraestructura pública y privada

Dentro del sector de obras de infraestructura pública y privada encontramos los siguientes inversionistas con mayor participación en el año por la calidad del proyecto que manejan, que se detalla a continuación:

INFRAESTRUCTURA	Inversionista	Proyecto
	Grupo Volcán	Terminal Portuario de Chancay
	Lima Airport Partners	Ampliación Terminal Aeropuerto Jorge Chávez
	APM Terminals	Modernización Muelle Norte
	Consorcio Nuevo Metro de Lima	Línea 2 de Metro de Lima
	Consorcio Paracas	Terminal Portuario San Martín
	Grupo Romero	Modernización del terminal portuario Salaverry

Figura 8. Anuncios de Inversión Pública 2019 – 2020: Total US\$ 19 000 Millones – Adaptado de “Informe Económico de la construcción N° 23” por CAPECO 2019.

1.7 Criterios adoptados sobre el gasto por penalidades contractuales

1.7.1.1 Administración tributaria

Según el informe de la administración N° 308-2005-SUNAT/2B0000 con fecha de 16 de diciembre de 2005, en el supuesto número 4 hace mención de que si el contribuyente suscriba un contrato con una entidad del sector Público Nacional (Ministerios, Municipalidades, entre otros) y por condiciones contractuales se le aplica al contribuyente una penalidad contractual de S/ 1'000,000, ¿se puede deducir dicha penalidad? Para ello la administración cita en principio al artículo 44° del TUO de la LIR, en donde se establece que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de 3era categoría los gastos por multas, recargos, intereses, y en general sanciones aplicadas por el sector Público Nacional.

Por otro lado, menciona al artículo N° 222 del Reglamento de Contrataciones y Adquisiciones del Estado, que regula la penalidad por mora, establece que, en caso de retraso injustificado, la entidad puede aplicar una penalidad por cada día de atraso, hasta un monto equivalente al diez por ciento (10%) del total del monto contractual. Asimismo, el artículo 223° de dicho reglamento establece penalidades distintas a las del artículo 222°, siempre y cuando estas sean razonables y congruentes con la prestación a cargo del contratista.

Como se puede observar, por lo anteriormente señalado, las penalidades contractuales que son estipulados en los contratos que celebra el Estado con entidades particulares para la adquisición de bienes y/o servicios, no puede constituirse una sanción

interpuesta por el Estado, porque no supone una consecuencia jurídica prevista en la ley por la comisión de una infracción de carácter administrativo.

Por último, este informe señala que dicha penalidad contractual, podría ser deducible para la determinación de renta imponible de tercera categoría; siempre y cuando dicha deducción se ajuste al principio de causalidad previsto en el artículo 37° del TUO de la ley del impuesto a la renta.

1.7.1.2 Tribunal Fiscal

Sobre las penalidades contractuales, estas también pueden verse en la Resolución N° 07734-4-2017 con fecha 01 de septiembre de 2007 y la Resolución N° 15692-10-2011 con fecha 16 de septiembre de 2011, en donde el Tribunal Fiscal considera que, para efectos de poder deducir las penalidades por algún incumplimiento en el contrato, se requiere que éstas estén contempladas en el mismo contrato.

1.7.1.3 Corte Suprema

Si bien el Tribunal Fiscal adopta la posición de aceptar la deducción de las penalidades contractuales siempre y cuando estas estén previstas contractualmente, sean causales para la empresa y guarden relación con la fuente generadora de renta. Sin embargo, la Corte Suprema según la sentencia de Casación N° 8407-2013-LIMA de fecha 02 de julio de 2015, estableció que una indemnización sustentada en un laudo no tiene por finalidad producir o mantener una fuente generadora de renta, sino que esta busca satisfacer una obligación generada por un incumplimiento contractual. Adicional a esto, la Corte Suprema agrega que si se acepta tal deducción esto implicaría avalar la conducta de quien está incumpliendo un contrato y solo pretende aprovecharse de dicha transgresión para obtener beneficios tributarios.

Es así como la obligación de pago generada por el laudo arbitral es considerada de no tener como finalidad producir y/o mantener la fuente generadora de la renta, sino satisfacer una obligación de pago generada por un incumplimiento contractual, y como tal no constituye un pago que deba ser deducida del impuesto a la renta.

Según la Corte el principio de causalidad debe ser interpretado en un sentido más amplio, siempre en relación con la normalidad, razonabilidad y generalidad, ya que si bien es cierto para que un gasto sea considerado como normal debe ser inherente y habitual, pero eso no exime que deba evaluarse que el gasto sea necesario y que no

siempre deba corresponder a la actividad económica de la empresa. Obedeciendo a este análisis, invocamos la Casación del N° 2743-2009 con fecha 30 de septiembre de 2011, en la que la Corte falló a favor de la empresa minera que había realizado obras de mantenimiento a la carretera que era la vía de acceso al complejo minero, y que bajo el criterio de la administración tributaria este gasto representaba una liberalidad por no ser una obra relacionada a su actividad económica. Al respecto la Corte Suprema indica que, en lo concerniente a los gastos, debe tenerse en cuenta la diferencia entre un gasto obligatorio e indispensable frente a un gasto necesario, siendo que únicamente es este último tipo de gasto (necesario) el que se encuentra recogido por la normativa del impuesto a la renta, según fluye del texto del artículo 37 de la ley del citado impuesto.

CAPITULO II: PLAN DE INVESTIGACION

2.1 Estado de la cuestión

La presente investigación “El gasto por penalidades contractuales y su impacto en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector de construcción de Lima metropolitana centro 2018”, es un tema de actualidad para la administración tributaria; si bien sabemos que la norma tributaria no maneja un criterio unificado para dicha deducibilidad, la aprobación o no de estas penalidades tendrá un fuerte impacto en la determinación del impuesto a la renta y su reflejo en los Estados Financieros.

Para Mario Alva Matteucci en su artículo “Las penalidades y su incidencia en el impuesto a la renta” (2010) hace mención que una penalidad constituye un método de resarcimiento que se genera cuando hay un incumplimiento por una de las partes contractuales. Ahora bien, este artículo nos ayuda a revisar que supuestos casos pueden ser deducibles y otros no para el cálculo del impuesto a la renta.

También, acotamos la tesis de investigación “Las indemnizaciones por responsabilidad civil contractual y su deducibilidad como gasto” de Bullón (2018), determina si las indemnizaciones pagadas por las empresas a terceros por algún incumplimiento de los términos del contrato pueden calificar como gastos deducibles para la determinación del impuesto a la renta.

Asimismo, según la autora Delfina (2012) con su tesis “La finalidad de las penalidades contractuales del derecho administrativo”, que mediante su investigación fue profundizando en el estudio del régimen y su funcionamiento en el orden jurídico en Argentina.

Como tercera referencia, tenemos la tesis “El principio de causalidad y las penalidades contractuales en el impuesto a la renta Empresarial, 2016”, de Palomino (2017); abarca el análisis de la normativa peruana sobre las posibles deducciones tributarias haciendo un contraste con la normativa internacional, de cómo se desarrolla el principio de causalidad con las penalidades contractuales y su determinación en el impuesto a la renta.

Como última referencia, en la tesis “Las penalidades en el rubro de construcción y su impacto en la rentabilidad de la empresa LG Contratistas SAC año 2016”, de Morales

(2018), el objetivo de esta investigación es determinar el impacto de las penalidades del rubro de construcción en la rentabilidad de la empresa antes mencionada.

Por este motivo, con esta investigación mostraremos el impacto tributario que puede tener la deducibilidad o el reparo de los pagos por penalidades contractuales, haciendo un énfasis en la falta de criterios por parte de la administración tributaria.

2.2 Objeto de la investigación

2.2.1 Justificación

El presente material permite analizar y comprender el panorama respecto al tratamiento tributario que se está aplicando a los gastos por penalidades contractuales y el impacto del tratamiento tributario en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

Por lo expuesto, es necesario que las empresas planifiquen en forma óptima sus operaciones, entre ellas las transacciones que realicen con terceros, y sus consecuencias en el ámbito tributario, con la finalidad de evitar contingencias con el Estado.

2.3 Planteamiento del problema

Las empresas del sector construcción incurren en un gasto que por su naturaleza no es nuevo, pero sin embargo atañe directamente a las empresas, nos referimos al impacto que pueda generar deducción del gasto por penalidades contractuales, que en esencia se pagan para resarcir un daño ocasionado y que previamente se encuentra contemplado en el contrato.

Cabe mencionar que el problema radica en que ante la ausencia de un criterio unificado por parte de la administración tributaria, el Tribunal Fiscal y la Corte Suprema respecto a que si estos gastos podrán ser deducibles o no, las empresas podrían adoptar la postura que más se ajuste a la realidad de sus operaciones y en consecuencia deduzcan este tipo de gastos, arriesgando que de cara a una inspección, el fiscalizador tributario pueda discutir el principio de causalidad para considerar o reparar un gasto por penalidad contractual. Y el sentido a este enunciado lo podemos observar en el artículo 37 de la ley de impuesto a la renta (2014), que nos menciona lo siguiente “...solo se deducirán los gastos que sean necesarios para producir y mantener la fuente de la renta...” (Art. 37), este llamado principio de causalidad. Si bien es cierto por su naturaleza no todas las penalidades cumplen con los criterios para ser deducibles, el problema radica en que la

administración tributaria no define hecho fortuito o fuerza mayor, y de esta manera acrecienta la incertidumbre en relación con el criterio que pueda considerar el fiscalizador frente a un proceso de revisión de renta, sumando a este escenario que el Tribunal Fiscal ha tenido pronunciamientos contrarios a la postura adoptada por SUNAT.

Entonces, en esta situación podemos reconocer aquella falta de unidad en cuanto a la deducibilidad del mencionado gasto, asociado al hecho de que no existe un procedimiento expreso en las normas tributarias respecto a su tratamiento, generan una incertidumbre entre las empresas, especialmente si existen períodos pasados que no fueron objetos de fiscalización por parte de la administración tributaria y en los que puedan presentarse reparos o gastos de penalidades por incumplimientos contractuales, e inclusive para períodos posteriores al presente ejercicio.

Esta investigación, tiene origen en el conocimiento y descripción del sector construcción, el desarrollo y análisis de conceptos de carácter tributario y del rubro construcción, así como la jurisprudencia existente, de esa manera mostraremos el impacto tributario que puede tener la deducibilidad o el repara de los pagos por penalidades contractuales, haciendo un énfasis en la falta de criterios por parte de la administración tributaria.

2.3.1 Problema principal

- ¿De qué manera impactan los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018?

2.3.2 Problemas secundarios

- ¿Cómo el principio de causalidad impacta para en la deducción de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018?
- ¿Cómo impacta la ausencia de un criterio unificado en SUNAT para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018?
- ¿Cómo impacta la jurisprudencia contradictoria del Tribunal Fiscal para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del

impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018?

2.4 Hipótesis

2.4.1 Hipótesis principal

- Los gastos por penalidades contractuales impactan en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

2.4.2 Hipótesis secundarias

- El principio de causalidad estipulado en la ley del impuesto a la renta para la deducción de los gastos por penalidades contractuales impacta en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.
- La ausencia de un criterio unificado en SUNAT para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales impacta en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.
- La jurisprudencia contradictoria del Tribunal Fiscal para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales impacta en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

2.5 Objetivos

2.5.1 Objetivo principal

- Determinar cuál es el impacto de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018

2.5.2 Objetivos secundarios

- Determinar el impacto del principio de causalidad estipulado en la ley del impuesto a la renta para la deducción de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

- Determinar el impacto de la ausencia de un criterio unificado en SUNAT para a la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.
- Determinar el impacto de la jurisprudencia contradictoria del Tribunal Fiscal para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

CAPITULO III: METODOLOGIA DE INVESTIGACION

3.1 Tipo y diseño de la investigación

Nuestra investigación tiene un enfoque mixto. Utilizaremos posiciones de ambos tipos de investigación cualitativo y cuantitativo. Según Hernández (2014) nos indica, que la decisión de adoptar un enfoque mixto representa un conjunto de procesos sistemáticos, empíricos y de propia crítica de investigación, a esto se añade la recolección y análisis de datos cuantitativos y cualitativos.

En pocas palabras, el método mixto utiliza evidencia de datos numerarios, textuales, verbales y de otras herramientas para entender la problemática.

Figura 9. Tipología de los métodos y diseños de investigación. Adaptado de “Metodología de la Investigación”, Hernández 2014.

Adicionalmente, esta presente investigación está basada en un estudio correlacional, que tiene como finalidad conocer la relación que existe entre dos o más variables en una muestra o contexto en particular; en nuestro caso estas variables serían, la variable independiente (Penalidades contractuales en el sector construcción) y la variable dependiente (determinación en el impuesto a la renta).

También es descriptiva, ya como su nombre lo indica se pretende hacer descripciones de lo que arroje nuestras mediciones, tal como señala Hernández, Fernández y Baptista:

“Miden o evalúan diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno a investigar. Desde el punto de vista científico, describir es medir. Esto es, en un estudio descriptivo se selecciona una serie de cuestiones y se mide cada una de ellas independientemente, para así describir lo que se investiga” (1991:60)

3.2 Investigación Cualitativa

3.2.1 Descripción de los instrumentos de recolección de datos

En el presente trabajo de investigación, la herramienta para la recolección de datos cualitativa es la Entrevistas a profundidad, la cual se encuentra impresa con un total de 14 preguntas que guardan relación al tema de investigación, las cuales serán formuladas a especialistas del tema Tributario con experiencia en el sector a investigar.

3.2.2 Población

Nuestra población de estudio estará conformada por personas expertas en el rubro tributario con conocimiento en el sector construcción y el tratamiento tributario de las penalidades contractuales.

3.2.3 Tamaño de la muestra

El tipo de muestreo es no probabilístico, ya que no contamos con la cantidad exacta de personas de la que está compuesta esta población, para ello nuestra investigación se basará en una muestra a nuestro criterio.

Dentro de la muestra, nuestros especialistas son los siguientes:

- Miguel Bobadilla, Especialista Tributario, Gerente Senior de tax & Legal de KPMG.
- John Casas, Especialista Tributario, Socio del área de impuestos de PricewaterhouseCoopers.

3.3 Investigación Cuantitativa.

3.3.1 Descripción de los instrumentos de recolección de datos

En el presente trabajo de investigación, la herramienta para la recolección de datos cuantitativa es la Encuesta, con preguntas cerradas, con la finalidad de obtener resultados numéricos que nos permitan cuantificar la observación.

3.3.2 Población

Nuestra población de estudio estará conformada por una lista de empresas dedicadas al rubro de la construcción, que desarrollen sus actividades en Lima metropolitana centro.

	EMPRESA	RUC	LUGAR
1	JJC CONTRATISTAS GENERALES S.A.	20100163471	MIRAFLORES
2	A & G INMOBILIARIA ASOCIADOS SRL	20506309515	SANTIAGO DE SURCO
3	A Y M GLOBAL BUSINESS SAC	20515706691	SANTIAGO DE SURCO
4	A.R. INMOBILIARIA CONTRATISTAS S.A.	20117761755	MIRAFLORES
5	ABENGOA PERU SA	20302995401	SAN ISIDRO
6	INGEMETALES PERU S.A.C	20543792005	CERCADO DE LIMA
7	ABOGADOS CONSULTORES S.A.	20294066421	SAN ISIDRO
8	ACEROS PROCESADOS S A	20102011873	MIRAFLORES
9	R & H INGENIERIA Y PROYECTOS S.A.C	20600902343	SANTIAGO DE SURCO
10	ACI PROYECTOS S.A.S. SUCURSAL DEL PERU	20492307298	MIRAFLORES
11	ACM GRUPO SOCIEDAD ANONIMA CERRADA	20517727416	SAN ISIDRO
12	CODECON INGENIERÍA Y CONSTRUCCIÓN S.A.C.	20600730500	SAN ISIDRO
13	ADMINISTRACION DE EMPRESAS S.A.C.	20100114934	SAN ISIDRO
14	BRIDA INGENIERIA DE PROYECTOS S.A.	20329838553	CERCADO DE LIMA
15	AENOR PERU SAC	20515802658	SAN ISIDRO
16	AL CONSULTING S.A.C.	20522675441	MIRAFLORES
17	ALDEA URBANA EIRL	20519072999	MIRAFLORES
18	ALZATEC S.A.C.	20492317251	MIRAFLORES
19	H & G INGENIERIA Y EQUIPOS MECANICOS S.A.C	20543075192	CERCADO DE LIMA
20	ARTECO PERU S.A.	20516684721	MIRAFLORES
21	BESCO S.A.	20416162299	SAN ISIDRO
22	BINDA CONSTRUCTORA S.A.C.	20519388449	MIRAFLORES
23	C & J CONSTRUCTORES Y CONTRATISTAS S.A.C.	20425567935	SANTIAGO DE SURCO
24	CONSTRUCTORA E INMOBILIARIA CARPIO S.A.C.	20543042855	MIRAFLORES
25	CONSTRUCTORA M.P.M. S.A.	20100995108	MIRAFLORES
26	COSAPI S.A.	20100082391	SAN ISIDRO

27	DMD PERU CONTRATISTAS GENERALES S.A.C.	20601335311	MIRAFLORES
28	ENERGOPROJEKT NISKOGRADNJA S.A. SUC PERU	20102502001	SAN ISIDRO
29	EOM GRUPO S.A	20519227356	SAN ISIDRO
30	G Y M S.A	20100154057	SURQUILLO
31	GALLEGOS, CASABONNE, ARANGO, QUESADA, INGENIEROS CIVILES S.A.C.	20106832111	SAN ISIDRO
32	PROMINCO REAL S.A.C.	20492763544	CERCADO DE LIMA
33	GUAVABERRY CONSTRUCCIONES S.A.C.	20508095792	SANTIAGO DE SURCO
34	HV CONTRATISTAS S.A.	20100318696	SANTIAGO DE SURCO
35	INMAC PERU S.A.C.	20513250445	SAN ISIDRO
36	JOHE SA	20101849679	SURQUILLO
37	M & R S.A CONTRATISTAS GENERALES	20101167241	SAN BORJA
38	MARCAN INGENIEROS S.A.	20507357378	MIRAFLORES
39	PILOTES-TERRATEST PERU S.A.C.	20513530481	SANTIAGO DE SURCO
40	SERV.Y CONST.LA VENTUROSA S.A.C.	20258291744	SANTIAGO DE SURCO
41	SSK INGENIERIA Y CONSTRUCCION S.A.C.	20421165999	SAN ISIDRO

3.3.3 Tamaño de la muestra

El tipo de muestreo es probabilístico, ya que trabajaremos con el total de la muestra respecto a nuestra población.

El resultado de la muestra son 16 empresas de Lima metropolitana centro, a las que circularémos cartas de presentación para hacer posible la realización de las encuestas, que serán aplicadas al responsable del área contable o impuestos en el mejor de los escenarios.

Por lo tanto, para hallar nuestra muestra estadística nos basaremos en el siguiente método estadístico:

$$n = \frac{k^2 \cdot p \cdot q \cdot N}{[e^2 \cdot (N-1)] + k^2 \cdot p \cdot q}$$

Donde:

N = Tamaño de la población

k = Nivel de Confianza de investigación

e = Error muestral

p = Probabilidad de éxito

q = Probabilidad de fracaso (1-P)

n = Tamaño de muestra

Para determinar nuestra muestra, se tomaron los siguientes valores:

N = 41

k = 1.96 (determinado con un nivel de confianza del 95%)

e = 5%

p = 0.95 (Empresas constructoras con penalidades contractuales)

q = 0.05 (Empresas constructoras sin penalidades contractuales)

Con la formula se determinó que nuestra muestra es 26 empresas

Ajustamos esta fórmula, para reducir nuestra muestra a algo más específico de la siguiente manera:

$$N_1 = \frac{n}{(1+((n-1)/p))}$$

Siendo:

n = 26

(n-1) = 25

P = 41

Con esta fórmula obtuvimos un resultado de 16 empresas constructoras.

3.4 Recolección y procesamiento de datos

Las entrevistas se realizaron conforme a reuniones pactadas y coordinadas con los expertos acoplándonos a sus horarios para una mayor comodidad.

Las encuestas se realizaron de manera virtual y presencial a las empresas, luego de eso se pasó a procesar la información con la herramienta SPSS 25 y así poder armar los gráficos que se presentarán posteriormente.

CAPITULO IV: DESARROLLO

4.1 Aplicación de instrumentos

4.1.1 Aplicación de instrumentos: Entrevista a profundidad

Las entrevistas a profundidad se les realizaron a expertos del tema, en este caso, a contadores tributaristas, a continuación, se detalla las respuestas de dichas entrevistas:

4.1.1.1 Entrevista 1

Fecha:

Nombre del entrevistado: Miguel Bobadilla

1. En términos generales, ¿Cuál es su opinión respecto a las penalidades contractuales en el sector construcción?

En general, todo contrato siempre tiene una cláusula de protección del usuario con la finalidad de protegerse a eventos futuros, son términos pactados que son de mutuo acuerdo entre ambas partes y el usuario tiene ciertas protecciones como son estas cláusulas que son de tipo salvaguardo o penalidad, que de alguna manera resarce algún daño que puede ocurrir en determinado día.

En las empresas del sector construcción, se cuenta con el fondo de garantía, este fondo sirve para que se descuente el resultado de las contingencias sucedidas.

2. De acuerdo de la ley del impuesto a la renta, las penalidades pueden ser deducibles; en ese sentido, ¿qué requisitos se deben cumplir para que puedan ser deducibles?

En principio, tiene que existir el contrato con fecha cierta (valor probatorio) como por ejemplo legalizar la firma, esto no lo menciona la ley, pero es lo recomendable para poder acreditar lo que sucedió.

Luego en el contrato se debe de especificar como se va a cobrar este tipo de penalidades ya sea diario, semanal, mensual. Esto debe de estar bien detallado y sin dejar algún vacío para las partes en ese momento la definición de los importes que van a ser considerados como penalidades. Debe de haber una existencia de una fórmula que sea verificable. También debe existir un informe, acta o comunicación dejando en conocimiento al usuario que se va a ejecutar la cláusula por la penalidad establecida, esto si ambas partes están de acuerdo se ejecuta dicha cláusula.

Todos estos acuerdos deben estar plasmado en documentos y lo más importante debe de tener fecha cierta.

3. En términos generales, ¿qué entiende usted por caso fortuito o fuerza mayor?

Caso fortuito o fuerza mayor, son hechos de Dios, son hechos que suceden y no te puedes resistir. Esto se encuentra regulado en código civil – Art. 1315.

Generalmente aun cuando ocurre un hecho de caso fortuito, para certificar estos hechos, se sugiere solicitar un informe de Defensa Civil, si caso existiera un seguro, se levanta un informe de los daños ocasionado con fecha cierta, y que sea certificado.

Hay que saber identificar en que momentos estamos frente a un caso fortuito o a una ineficiencia de un proceso.

4. ¿Considera usted que las penalidades contractuales solo deben ser deducibles cuando están dadas por motivos de caso fortuito o fuerza mayor? ¿Por qué?

No necesariamente, porque por ejemplo lo que a veces pasa es que puede haber una falta de personal o la existencia de demasiadas obras y se generaron retrasos o incumplimiento de entrega de materiales, no solamente caso fortuito o fuerza mayor, sino que pueden ser otro motivo, el cual es necesario probar casualidad amplia (renta neta), que este pactado en el contrato y que se puedan validar.

5. ¿Qué opina usted, que las penalidades contractuales deberían ser consideradas como parte del costo al estar relacionado como renta gravada?

Costo, está plasmado en el capítulo V del impuesto a la renta, la renta bruta es (ingresos -costos) esto es una disminución del precio previamente acordado y pactado, por lo cual no habría que sustentar causalidad alguna.

Para el sector construcción, hay buenos argumentos para establecer que estamos frente a una disminución del ingreso, porque finalmente el ingreso de determina al término de la prestación total.

6. ¿Qué sustento debería ser suficiente y necesario para demostrar la deducibilidad de una penalidad contractual?

Bueno considero que es necesario lo siguiente:

- Contrato con fecha cierta

- Cláusulas contractuales claras que establezcan los mecanismos de comunicación entre ambas partes.
- determinación de los importes, porcentajes, esto es muy importante.

7. ¿Usted considera que la Legislación actual, respecto al impuesto a la renta es suficientemente clara y concisa respecto al tratamiento para considerar deducible estos gastos por penalidades contractuales?

No, dado a que la legislación es muy general y no permite terminar el proceso en la etapa administrativa, tanto es así que el caso Telefónica se dilato de tal manera que la deuda es millonaria, y claro por esa razón es que existen varias casaciones ya que los casos llegan hasta la instancia judicial.

8. Respecto a la RTF N° 13373-4-2009 ¿Qué opinión tiene sobre la posición del Tribunal Fiscal, respecto a la deducción de las penalidades contractuales?

Creo que llegar al laudo arbitral es una forma segura para la deducibilidad de gasto, sin embargo, es importante tener todo el sustento para defender el gasto. Pero claro en la realidad de los hechos si la empresa sabe que aun llegando hasta el laudo va a perder y tener que pagar la penalidad no habría razón de ser de incurrir en gastos adicionales.

Entonces digo es necesario revisar en un criterio amplio de la causalidad, más allá de la intervención de un laudo arbitral es analizar la realidad de los hechos y si estos impactan directamente en el mantenimiento y generación de la renta de la empresa.

9. Respecto a la Casación N° 8407-2013-LIMA, ¿Qué opinión tiene acerca del criterio que sustenta el Poder Judicial, respecto a la deducción de las penalidades contractuales?

No comparto la opinión de esta sala especializada, ya que resuelven bajo el criterio de interpretación de causalidad restrictiva, sin embargo, últimamente ya están flexibilizando la interpretación del criterio causalidad amplia.

10. Respecto a la Casación N° 8407-2013-LIMA, ¿Usted considera que debe intervenir necesariamente, una sentencia u mandato de otra institución como un laudo arbitral para considerarse deducible el gasto por penalidades contractuales?

Considero que es un argumento mayor para el sustento de la deducibilidad del gasto, ya que es una forma de dejar constancia del desacuerdo al pago de la penalidad.

Sin embargo, considero que no es necesario incurrir en gastos adicionales como los del laudo arbitral si al final se realiza el pago de la penalidad

11. En su experiencia, ¿recuerda usted algún caso sobre penalidades contractuales en el sector construcción? ¿Qué posición tomaron al respecto?

Si, hemos decidido ir hasta las últimas instancias por defender la deducibilidad del gasto con sustentado de la siguiente manera:

*Contratos de fecha cierta,

*Documentación suficiente de parte

12. Dado que la norma actual no es muy explícita para los casos de penalidades contractuales, ¿usted cree que sea conveniente realizar alguna modificación a dicha norma? ¿Cuáles podrían ser esos cambios en su opinión?

En comparación con otros países deberíamos tener parámetros más numéricos, porcentajes que a la vez posiblemente sea menos sujeto a controles posteriores.

Sería bueno una mayor reglamentación específica, aunque creo que más allá de la reglamentación que no la veo del todo mal, considero que la interpretación del fiscalizador y los tribunales debido a que la jurisprudencia menciona que el contribuyente debe tener los medios mínimos probatorios, estos medios no están reglamentados en ninguna norma. Por tal razón resulta fundamental tener los sustentos necesarios y suficientes.

13. ¿Considera usted que, al no existir cierta claridad en la reglamentación para el tratamiento tributario de los gastos por penalidades contractuales, puede afectar algunos derechos tributarios del contribuyente?

En general, considero que a nivel administrativo el reglamento sigue el procedimiento tal como está estipulado, es decir que el contribuyente tiene los plazos para realizar los descargos y realizar sus reclamos hasta las instancias permitidas, por lo que no podemos decir que existe una vulneración de los derechos.

Sin embargo, podemos mencionar que después del proceso administrativo, al llegar a la instancia judicial el proceso se convierte muy oneroso y podría peligrar la marcha de la empresa, en esta situación podríamos decir que si existe una vulneración

porque resulta gravosa la tasa del impuesto que finalmente se paga y con los reparos la tasa resulta ser hasta mayor del 40%.

14. ¿Cómo calificaría usted el desempeño de los fiscalizadores de SUNAT y el Tribunal Fiscal, respecto al criterio de evaluación del gasto por penalidades contractuales?

Considero que es deficiente, porque al ser la norma muy general existe un espacio a la controversia y representa un riesgo en el criterio y la falta de análisis más riguroso sobre los reparos y en este caso de las penalidades.

Por eso existen muchos casos en la instancia judicial por muchos años, por falta de ese adicional en el criterio y ser más flexible.

4.1.1.2 Entrevista 2

Fecha: 16-09-2019

Nombre del entrevistado: Jhon Casas

1. En términos generales, ¿Cuál es su opinión respecto a las penalidades contractuales en el sector construcción?

Considero que son parte del modelo económico de una propuesta económica y en realidad forman parte del contrato de negocio de una compañía, sea con el Estado, con un tercero, con un privado y en todos los casos es parte importante del contrato ver cuál es el tratamiento que se debe dar ante alguna situación involuntaria que podría generarse por una demora en la entrega, por alguna discrepancia en cuanto a la cantidad o cualidad de los bienes que se puedan pactar entre otros; siendo parte del contrato comercial, forma parte de la operación en su conjunto lo que llamamos renta y en mi opinión deberían ser siempre deducibles porque es parte del contrato, es parte de las reglas del juego en las que se incurren para poder llegar o terminar un contrato de negocio; entonces así como existe un precio, una tarifa, existen los responsables, el equipo también pueden existir ciertas penalidades y ocurren en todo negocio.

Por esa razón no veo por lo menos desde el punto de vista conceptual que esa regla de juego es una de muchas que están en el contrato, el contrato no puede ser tomado en cuenta por la autoridad tributaria como parte del negocio en su conjunto siendo deducible.

Pienso que en todos los casos siempre que estén vinculados a un principal va a generar una renta gravada cualquier gasto conexo al mismo debería ser deducible.

2. De acuerdo de la ley del impuesto a la renta, las penalidades pueden ser deducibles; en ese sentido, ¿qué requisitos se deben cumplir para que puedan ser deducibles?

Bueno para ser deducibles deberían ceñirse a los principios de renta; causal porque debe estar vinculado al contrato mayor, razonable es decir que la penalidad no puede ser mayor al contrato, proporcional al contrato en su conjunto y normal en el negocio y claro está que en este tipo de negocios las penalidades son inherentes y normales en este y otro tipos de contrato.

En tanto se cumplan con los criterios generales deberían de ser deducibles.

3. En términos generales, ¿qué entiende usted por caso fortuito o fuerza mayor?

Son casos o situaciones que escapan de tu control y por lo tanto no puedes prever. Considero que para el tema de caso fortuito o fuerza mayor corresponde analizar otras situaciones que pueden generarse y deberían ser deducibles, ya que forma parte de una operación que en su conjunto se encuentra gravada.

4. ¿Considera usted que las penalidades contractuales solo deben ser deducibles cuando están dadas por motivos de caso fortuito o fuerza mayor? ¿Por qué?

No, yo creo que es una regla más de juego del contrato, si el contrato está destinado a la generación de una potencial renta, la penalidad es parte del contrato y debería ser deducible.

5. ¿Qué opina usted, las penalidades contractuales deberían ser consideradas como parte del costo al estar relacionado como renta gravada?

Sucede que desde el punto de vista financiero ya perdiste porque ya no vas a recuperar, se convierte en una pérdida. Y deberíamos deducir en el momento en que ocurra.

6. ¿Qué sustento debería ser suficiente y necesario para demostrar la deducibilidad de una penalidad contractual?

En principio, el contrato es la pieza fundamental para determinar si es deducible o no una partida, la ocurrencia de ese evento y evitar las ambigüedades respecto a cómo se gatilla esta situación. Evidentemente si existe una penalidad que se encuentra fuera del contrato es muy difícil sustentar la deducibilidad.

7. *¿Usted considera que la Legislación actual, respecto al impuesto a la renta es suficientemente clara y concisa respecto al tratamiento para considerar deducible estos gastos por penalidades contractuales?*

No hay una regulación específica, sería ideal que exista. Sin embargo, podemos analizar bajo los criterios generales de renta, que nos pueden ayudar a dilucidar el tema. No obstante, según jurisprudencia reciente si se trata de situaciones que estaban “bajo el control de la empresa” pueden ser considerados como liberalidad, pero nuevamente me parece que es algo que hay que discutir ya que no se tendría en cuenta el contrato del negocio ya que es parte de las reglas de juego, hay contratos que se ganan también hay contratos que se pierden, sin embargo, se encuentran gravados.

8. *Respecto a la RTF N° 13373-4-2009 ¿Qué opinión tiene sobre la posición del Tribunal Fiscal, respecto a la deducción de las penalidades contractuales?*

No hay respuesta.

9. *Respecto a la Casación N° 8407-2013-LIMA, ¿Qué opinión tiene acerca del criterio que sustenta el Poder Judicial, respecto a la deducción de las penalidades contractuales?*

No hay respuesta.

10. *Respecto a la Casación N° 8407-2013-LIMA, ¿Usted considera que debe intervenir necesariamente, una sentencia u mandato de otra institución como un laudo arbitral para considerarse deducible el gasto por penalidades contractuales?*

No hay respuesta.

11. *En su experiencia, ¿recuerda usted algún caso sobre penalidades contractuales en el sector construcción? ¿Qué posición tomaron al respecto?*

Sí, es normal respecto a las fechas del cumplimiento y algunas características cualitativas relacionadas a la calidad, es importante que el contrato lo suficientemente claro, si las reglas están claras en el contrato, las penalidades deberían ser deducibles.

En mi experiencia el análisis inicial de la administración es que el gasto es una liberalidad, sin embargo, nadie regala dinero y es evidente que no es una liberalidad. Claro, pero hay que tener cuidado en los contratos que celebramos, si este contrato es

ambiguo la probabilidad de ocurrencia del juicio con la administración tributaria es mayor.

12. Dado que la norma actual no es muy explícita para los casos de penalidades contractuales, ¿usted cree que sea conveniente realizar alguna modificación a dicha norma? ¿Cuáles podrían ser esos cambios en su opinión?

Si claro, siempre se puede hacer más, por un tema de seguridad jurídica en puntos como estos el contribuyente debería tener las reglas más claras, que nos digan que necesitan y los contribuyentes lo harán, ya sabiendo de que, si no tienes A, B y C puedes tener un problema.

Si se determinan algunas situaciones que permitan a la autoridad tributaria fiscalizar si estas situaciones corresponden o no a una regla de juego del contrato y de esta manera ofrecer una mayor seguridad al contribuyente. Es fundamental la claridad en los requisitos del contrato, en la forma de cálculo de la penalidad, metodología para su aplicación, en la situación y contexto en la que se mide y claro el comprobante de pago.

13. ¿Considera usted que, al no existir cierta claridad en la reglamentación para el tratamiento tributario de los gastos por penalidades contractuales, puede afectar algunos derechos tributarios del contribuyente?

El tema de la seguridad jurídica es importante, allí donde hay dos o tres opiniones y donde no necesariamente son las mismas, genera inseguridad entre los contribuyentes. Se deberían crear mecanismos y requisitos sencillos, que el contribuyente sepa que su incumplimiento le quita el derecho a la deducción del gasto.

14. ¿Cómo calificaría usted el desempeño de los fiscalizadores de SUNAT y el Tribunal Fiscal, respecto al criterio de evaluación del gasto por penalidades contractuales?

No todos actúan de la misma manera, ya que hasta el momento es cuestión de opiniones, su proceder es solicitar información sobre las penalidades y cuando lo solicitan es importante explicar la operación en su conjunto y acreditar la situación económica, y en algunos casos si no les queda claro te acortarán, como también hay casos donde te acortarán por procedimiento.

4.1.2 Aplicación de instrumentos: Encuestas

Este punto está desarrollado por los cuestionarios que se realizaron a las empresas del sector. A continuación, se mostrará el desarrollo y detalle de las encuestas realizadas.

4.1.2.1 Análisis Estadístico – Encuestas a empresas Constructoras

1. La empresa considera que los gastos por penalidades contractuales son necesarios para el negocio.

		Premisa_1			
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Totalmente en desacuerdo	3	18,8	18,8	18,8
	En desacuerdo	3	18,8	18,8	37,5
	De acuerdo	5	31,3	31,3	68,8
	Totalmente de acuerdo	5	31,3	31,3	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 1. Tabla de respuestas a la premisa 1. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Figura 10. Gráfico de respuestas a la premisa 1. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 1, nos permite conocer la posición de las empresas en cuanto a los gastos por penalidades contractuales: si estas estarían relacionada a la actividad económica y necesaria para la marcha de los negocios, con los resultados obtenidos observamos que existe una igualdad en los extremos positivos y negativos es así como; un 31% está totalmente de acuerdo, 31% de acuerdo, el 19% está totalmente en desacuerdo, y un 19% en desacuerdo, según los encuestados.

2. En su empresa de contar con penalidades contractuales, cuenta con la documentación necesaria y sustentatoria para probar la fehaciencia del gasto.

Premisa_2

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	En desacuerdo	2	12,5	12,5	12,5
	De acuerdo	6	37,5	37,5	50,0
	Totalmente de acuerdo	8	50,0	50,0	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 2. Tabla de respuestas a la premisa 2. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Premisa_2

Figura 11. Gráfico de respuesta a la premisa 2. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 2, con esta pregunta, queremos saber si las encuestadas cuentan con la documentación necesaria, suficiente y oportuna para el sustento de las penalidades contractuales, con los resultados obtenidos observamos que un 50% totalmente de acuerdo, 37.5% de acuerdo y 12.5% está en desacuerdo según los encuestados.

3. En su empresa los gastos por penalidades contractuales que no cumplen el caso fortuito o fuerza mayor son considerados como gasto no deducible.

Premisa_3

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Totalmente en desacuerdo	2	12,5	12,5	12,5
	En desacuerdo	2	12,5	12,5	25,0
	Indiferente	6	37,5	37,5	62,5
	De acuerdo	3	18,8	18,8	81,3
	Totalmente de acuerdo	3	18,8	18,8	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 3. Tabla de respuesta a la premisa 3. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Premisa_3

Figura 12. Gráfico de respuestas a la premisa 3. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

En la pregunta N° 3, la finalidad de esta pregunta es conocer si los gastos por penalidades contractuales en los que incurren las empresas por conceptos distintos a fuerza mayor y caso fortuito en el estricto que indica la ley, son considerados como gastos no deducibles, y mediante resultados obtenidos podemos revisar los siguiente, el 38% se encuentra indiferente al tema, 19% que se repite en los que opinan de acuerdo y totalmente de acuerdo, replicándose en un 13% en los que se encuentran en desacuerdo y totalmente en desacuerdo

4. La empresa considera que el reglamento de la ley del impuesto a la renta no es lo suficientemente claro para poder determinar la deducción de las penalidades contractuales.

		Premisa_4			
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Totalmente en desacuerdo	1	6,3	6,3	6,3
	En desacuerdo	2	12,5	12,5	18,8
	De acuerdo	7	43,8	43,8	62,5
	Totalmente de acuerdo	6	37,5	37,5	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 4. Tabla de respuesta a la premisa 4. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Figura 13. Gráfico de respuestas a la premisa 4. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 4, mediante esta pregunta podemos conocer si las empresas consideran que el reglamento de la ley del impuesto a la renta es suficientemente claro para la deducción de las penalidades contractuales, los resultados son los siguientes; el 44% está de acuerdo, seguido de un 38% que se muestra totalmente de acuerdo, un 12 % en desacuerdo y 6% totalmente en desacuerdo.

5. La empresa considera que, al no existir un criterio unificado y exacto en el reglamento, este afecte a la deducibilidad del gasto por penalidades contractuales.

Premisa_5

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	En desacuerdo	2	12,5	12,5	12,5
	Indiferente	1	6,3	6,3	18,8
	De acuerdo	7	43,8	43,8	62,5
	Totalmente de acuerdo	6	37,5	37,5	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 5. Tabla de respuestas a la premisa 5. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Premisa_5

Figura 14. Gráfico de respuestas a la premisa 5. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 5; nos permite conocer si las empresas encuestadas consideran que la ausencia del criterio unificado en el reglamento afecte la deducibilidad del gasto por penalidades contractuales, ahora bien, los resultados muestran que el 44% se encuentra de acuerdo, el 38% totalmente en desacuerdo, 12% en desacuerdo y el 6% se muestra indiferente.

6. La empresa considera que, al existir un cambio en la Legislación del tratamiento tributario de las penalidades contractuales, puede impactar negativamente en la deducción.

		Premisa_6			
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Totalmente en desacuerdo	2	12,5	12,5	12,5
	Indiferente	8	50,0	50,0	62,5
	De acuerdo	6	37,5	37,5	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 6. Tabla de respuestas a la premisa 6. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Figura 15. Gráfico de respuestas a la premisa 6. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 6; nos permite conocer si las empresas consideran que un cambio en la legislación tributaria respecto a las penalidades contractuales podría impactar negativamente en la deducción, los resultados muestran que el 50% es indiferente, 37.5% están de acuerdo a que pueda impactar negativamente, y el 12.5% en desacuerdo.

7. Su empresa considera válido que una penalidad contractual deba ser deducible en la medida que sea resultado de una sentencia como por ejemplo un laudo arbitral.

Premisa_7

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Totalmente en desacuerdo	2	12,5	12,5	12,5
	En desacuerdo	4	25,0	25,0	37,5
	Indiferente	4	25,0	25,0	62,5
	De acuerdo	3	18,8	18,8	81,3
	Totalmente de acuerdo	3	18,8	18,8	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 7. Tabla de respuestas a la premisa 7. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Figura 16. Gráfico de respuestas a la premisa 7. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 7, mediante esta pregunta podemos conocer si las empresas consideran que el gasto por penalidades contractuales debe ser válidas si son resultado de una sentencia como por ejemplo un laudo arbitral; ahora bien los resultados son, un 25% en desacuerdo, se repite un 25 % que se muestra indiferente, 18.75% que muestra por partida doble a los que se muestran de acuerdo y totalmente de acuerdo y finalmente un 12.5% restante totalmente en desacuerdo.

8. La empresa considera que es necesario que los gastos por penalidades estén vinculados a un caso fortuito para que sean deducibles.

Premisa_8		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	En desacuerdo	3	18,8	18,8	18,8
	Indiferente	5	31,3	31,3	50,0
	De acuerdo	2	12,5	12,5	62,5
	Totalmente de acuerdo	6	37,5	37,5	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 8. Tabla de respuestas a la premisa 8. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Figura 17. Gráfico de respuestas a la premisa 8. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 8, esta pregunta permite conocer si las empresas consideran que es necesario que el gasto por penalidades contractuales deba estar vinculado a un caso fortuito para ser deducible, mediante los resultados obtenemos que el 37.50% se muestra totalmente de acuerdo, el 31.25% es indiferente, el 18.75% desacuerdo con la premisa, y el 12.5% de acuerdo.

9. Su empresa considera que mientras exista una relación contractual, los gastos por penalidades contractuales afectan directamente la fuente generadora de renta.

Premisa_9

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	En desacuerdo	1	6,3	6,3	6,3
	Indiferente	4	25,0	25,0	31,3
	De acuerdo	7	43,8	43,8	75,0
	Totalmente de acuerdo	4	25,0	25,0	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 9. Tabla de respuestas a la premisa 9. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Premisa_9

Figura 18. Gráfico de respuestas a la premisa 9. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 9, mediante esta pregunta podemos conocer si las empresas consideran que mientras exista una relación contractual, los gastos por penalidades contractuales afectan directamente la fuente generadora de renta, las respuestas son las siguientes el 43.75% se muestra de acuerdo, el 25% totalmente de acuerdo, 25% indiferente y el 6.25 % en desacuerdo.

10. Su empresa considera que el principio de causalidad tiene un efecto tributario negativo en la deducción de las penalidades contractuales.

Premisa_10

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Totalmente en desacuerdo	4	25,0	25,0	25,0
	En desacuerdo	2	12,5	12,5	37,5
	Indiferente	2	12,5	12,5	50,0
	De acuerdo	5	31,3	31,3	81,3
	Totalmente de acuerdo	3	18,8	18,8	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 10. Tabla de respuestas a la premisa 10. Tomada de SPSS 25. Elaboración propia.

Premisa_10

Figura 19. Gráfico de respuestas a la premisa 10. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 10 nos permite conocer lo que consideran las empresas respecto a que si el principio de causalidad tiene un efecto tributario negativo en la deducción de las penalidades contractuales; ahora bien, las empresas responden de la siguiente manera 31.25% manifiesta estar de acuerdo, 25% totalmente en desacuerdo, 18.75% totalmente de acuerdo y un doble 12.50% es indiferente y en desacuerdo.

11. Su empresa considera que la falta de un criterio unificado y exacto en el reglamento tiene un efecto tributario negativo en la deducción de las penalidades contractuales.

Premisa_11					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	En desacuerdo	1	6,3	6,3	6,3
	Indiferente	3	18,8	18,8	25,0
	De acuerdo	4	25,0	25,0	50,0
	Totalmente de acuerdo	8	50,0	50,0	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 11. Tabla de respuestas a la premisa 11. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Figura 20. Gráfico de respuestas a la premisa 11. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 11, nos permite conocer si las empresas consideran que la falta de un criterio unificado y exacto en el reglamento tiene un efecto tributario negativo en la deducción de las penalidades contractuales, a lo que respondió el 50% estar totalmente de acuerdo, el 25% de acuerdo, 18.75% se muestra indiferente y un 6.25% en desacuerdo.

12. Su empresa considera que la posición contradictoria del tribunal fiscal tiene un efecto tributario positivo en la deducción de las penalidades contractuales.

Premisa_12

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	En desacuerdo	3	18,8	18,8	18,8
	Indiferente	6	37,5	37,5	56,3
	De acuerdo	7	43,8	43,8	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 12. Tabla de respuestas a la premisa 12. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Premisa_12

Figura 21. Gráfico de respuestas a la premisa 12. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 12 esta pregunta permite conocer qué consideran las empresas respecto a la posición contradictoria del tribunal fiscal, respecto a que pueda tener un efecto tributario positivo en la deducción de las penalidades contractuales, en los resultados podemos observar que; un 43.75% se muestra de acuerdo, son indiferentes un 37.50% y 18.75% están en desacuerdo.

13. Su empresa considera que la posición contradictoria de la Corta Suprema tiene un efecto tributario negativo en la deducción de las penalidades contractuales.

Premisa_13

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	En desacuerdo	4	25,0	25,0	25,0
	Indiferente	5	31,3	31,3	56,3
	De acuerdo	5	31,3	31,3	87,5
	Totalmente de acuerdo	2	12,5	12,5	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 13. Tabla de respuestas a la premisa 13. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Premisa_13

Figura 22. Gráfico de respuestas a la premisa 13. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 13, mediante esta pregunta podemos conocer si las empresas consideran que la posición contradictoria de la Corte Suprema tiene un efecto tributario negativo en la deducción de las penalidades contractuales, a lo que respondió un 31.25% estar indiferente, porcentaje que se repite 31.25% que corresponde a los que indicaron estar de acuerdo, un 25% en desacuerdo y un 12.50% totalmente de acuerdo.

14. Su empresa considera las penalidades contractuales como parte del costo.

Premisa_14					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Totalmente en desacuerdo	3	18,8	18,8	18,8
	En desacuerdo	3	18,8	18,8	37,5
	Indiferente	7	43,8	43,8	81,3
	De acuerdo	1	6,3	6,3	87,5
	Totalmente de acuerdo	2	12,5	12,5	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 14. Tabla de respuestas a la premisa 14. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Figura 23. Gráfico de respuestas a la premisa 14. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 14, nos permite conocer si las empresas reconocen las penalidades contractuales como parte del costo, siendo los resultados un 43.75% los que se muestran indiferentes, un empate del 18.75% de los que están en desacuerdo y totalmente en desacuerdo, seguido de un 12.50% los que están totalmente de acuerdo, y de acuerdo un 6.25%.

15. Su empresa considera las penalidades contractuales como adición permanente en la declaración anual del impuesto a la renta.

Premisa_15

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Totalmente en desacuerdo	2	12,5	12,5	12,5
	En desacuerdo	3	18,8	18,8	31,3
	Indiferente	6	37,5	37,5	68,8
	De acuerdo	5	31,3	31,3	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 15. Tabla de respuestas a la premisa 15. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia

Premisa_15

Figura 24. Gráfico de respuestas a la premisa 15. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 15, nos permite conocer si las empresas consideran las penalidades contractuales como adición permanente en la declaración anual del impuesto a la renta; las respuestas son las siguientes; un 37.50% se muestra en indiferente, seguido de un 31.25% de acuerdo, en desacuerdo un 18.75% y finalmente un 12.50% totalmente en desacuerdo.

16. La empresa considera que los gastos por penalidades contractuales son muy recurrentes en el sector.

Premisa_16

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	En desacuerdo	3	18,8	18,8	18,8
	Indiferente	4	25,0	25,0	43,8
	De acuerdo	8	50,0	50,0	93,8
	Totalmente de acuerdo	1	6,3	6,3	100,0
	Total	16	100,0	100,0	

Tabla 16. Tabla de respuestas a la premisa 16. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Premisa_16

Figura 25. Gráfico de respuestas a la premisa 16. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Comentario:

La pregunta N° 16, nos permite conocer si las empresas consideran que los gastos por penalidades contractuales son muy recurrentes en el sector, las respuestas recogidas son que el 50% se manifiesta de acuerdo, un 25% indiferente, seguido de 18.75% en desacuerdo, y un 6.25% totalmente de acuerdo con el tema.

4.2 Caso de Aplicación: “Grupo Construcción S.A.C.”

En el siguiente caso de estudio plantearemos la situación financiera de la empresa en mención, por motivos de confidencialidad y dificultad de entrega de información por la situación del sector, los datos son referenciales.

4.2.1 Historia y antecedentes

Grupo Construcción S.A.C., ahora denominada “La Empresa”; es una empresa privada dedicada a brindar soluciones integrales de ingeniería eléctrica y construcción, garantizando el uso eficiente de los recursos para buscar la satisfacción del cliente.

Grupo Construcción se constituye el 26 de julio de 1996 con el deseo de ser una de las empresas más rentables y referentes para el sector construcción en Perú. Es una empresa comprometida y responsable con los clientes y el desarrollo de la sociedad.

En el año 2015, a mediados de diciembre, Grupo Construcción decide expandir sus negocios en Perú, teniendo una reingeniería en sus procesos y mejoras en las operaciones, esto los lleva a captar potenciales clientes, como por ejemplo el proyecto de La Videna, los Hospitales de Alto Inclán y Cocachacra en Arequipa.

Para ello, la empresa nos brinda como información sus EEFF al cierre del período 2018, período en el cual ha registrado un gasto por penalidad contractual por un atraso en la entrega de suministros para la obra.

4.2.2 Servicios

4.2.2.1 Infraestructura

Los proyectos de infraestructura para Grupo Construcción SAC son de vital importancia para el desarrollo socioeconómico del país ya que estos sientan las bases para un crecimiento y progreso óptimo.

Dentro de este rubro, ha desarrollado distintos proyectos de este tipo como: obras hidráulicas y de hidrocarburos, puertos, entre otros, los cuales han impactado de forma positiva en el bienestar de la sociedad.

4.2.2.2 Obras viales

Para Grupo Construcción SAC mantener una buena red vial es la base para la comunicación de un país y cuyo compromiso es mantenerla en buenas condiciones.

Para ello, se han ejecutado vías intercomunitarias, caminos vecinales, muros de contención que han conectado ciudades y comunidades, dando beneficios a los diferentes sectores tales como agricultura, comercio, turismo entre otros.

4.2.2.3 Construcción de inmuebles

Los proyectos inmobiliarios buscan un aporte al urbanismo y realce de las ciudades. Para lo cual se ha implementado innovadores sistemas de construcción que buscan una alta calidad.

4.2.3 Detalle del caso práctico.

4.2.3.1 Contrato y valorización.

Para este caso práctico, Grupo Construcción SAC establece un contrato con fecha 04 de enero de 2017 en la cual celebra un contrato “Contrato PMAT-104-SCT-SM-013” donde se detallan las características, insumos para la construcción de un inmueble.

El detalle de la valorización se detalla a continuación:

ORDEN DE COMPRA N° PMAT-104-SCT-SM-013

Fecha	04/01/2017
Obra	"MEJORAMIENTO Y AMPLIACIÓN DE LOS SERVICIOS DE SALUD DEL ESTABLECIMIENTO DE SALUD CERRO VERDE, DISTRITO DE MOQUEGUA, REGIÓN MOQUEGUA"
Ubicación	MOQUEGUA
Propietario	GOBIERNO REGIONAL DE MOQUEGUA
Inicio de Obra	04/01/2017
Fin de Obra	04/11/2018

DESCRIPCIÓN	MONTO CONTRATADO \$	TOTAL
A.- VALORIZACION CONTRACTUAL		
Ejecucion de Obra (1)		
ESTRUCTURAS	1,572,884.00	1,572,884.00
ARQUITECTURA	117,648.00	117,648.00
INSTALACIONES SANITARIAS	49,816.00	49,816.00
INSTALACIONES ELECTRICAS	88,720.00	88,720.00
INSTALACIONES MECANICAS	113,864.00	113,864.00
INSTALACIONES COMUNICACIONES	124,561.00	124,561.00
OBRAS EXTERIORES	29,749.00	29,749.00
OTROS		0.00
TOTAL (1)	2,097,242.00	2,097,242.00
Equipamiento (2)		
EQUIPAMIENTO MEDICO INFORMATICO	35,264.00	35,264.00
TOTAL (2)	35,264.00	35,264.00
TOTAL A (1+2)	2,132,506.00	2,132,506.00
AVANCE FISICO DE OBRA		
TOTAL COMPROMISO A SOLICITAR \$		2,132,506.00

	SUPPLIER PROVEEDOR	AREA MANAGER GERENTE DE AREA	COMMERCIAL MANAGER GERENTE COMERCIAL	ADM. FIN. MANAGER GERENTE ADM.FINAN	PROJECT DIRECTOR GERENTE DE OBRA
OBSERVATIONS / OBSERVACIONES : GARANTÍAS 1) Carta Fianza por concepto de Pago Inicial a la orden de compra, equivalente al diez por ciento (10%) del monto de la CONTRAPRESTACIÓN, que garantice el Pago Inicial entregado al PROVEEDOR y cuyo beneficiario será OPIC, el formato de carta fianza deberá ser aprobado previamente por OPIC. El plazo de vigencia de la carta fianza deberá ser desde la fecha de su emisión hasta los quince (15) días Calendario posteriores a la fecha de la entrega de los equipos en fábrica Lima. 2) Carta Fianza por concepto de Fiel Cumplimiento por un monto equivalente al veinte por ciento (20%) del valor de la Contraprestación, que garantice el fiel cumplimiento del Contrato y cuyo beneficiario será OPIC, la misma que deberá ser presentada dentro de los primeros 10 días calendario siguientes a la firma de la ORDEN DE COMPRA y la cual deberá de estar vigente hasta quince (15) días posteriores a la obtención por parte de OPIC del Acta de Recepción Provisional que emita el Cliente. 3) El PROVEEDOR garantiza la buena calidad de los productos por un periodo de responsabilidad de 18 meses, este periodo será contado a partir de la fecha de obtención por parte de OPIC del Acta de Recepción Provisional que emita el Cliente. En caso de defectos, el periodo de garantía se renueva a partir de la corrección de los mismos. Este periodo de garantía será refrendado por una carta fianza de Buena Ejecución de Obra por un monto equivalente al 10% de la Contraprestación y tendrá una vigencia de 18 meses más 15 días desde el inicio del periodo de garantía.					

4.2.3.2 Penalidad

La penalidad contractual tiene como antecedente, el 04 de enero del 2017, cuando Grupo Construcción S.A.C. celebró un contrato con la empresa Cerro Verde, donde La Empresa pactó realizar la entrega de obra, que consistía en la construcción de un inmueble provisional bajo las características exigidas por el cliente, en Cerro Verde, llegando al 4 de noviembre de 2018 fecha de entrega según contrato, aun con trabajos en curso.

El origen de dicho atraso se debió a una rotación de personal por problemas con el sindicato de construcción, debido a que el personal solicitaba el reclamo de unos beneficios laborales paralizando la obra. La empresa buscó solucionar estos problemas lo más antes posible, lo cual tuvo éxito el 15 de noviembre cuando ya la fecha de entrega había pasado.

En este caso, Cerro Verde envía la siguiente carta, que se muestra a continuación:

OPIC-PMAT-SCT-0011-KC

Lima, 20 de noviembre del 2018

Señores

Grupo Construcción S.A.C.

Atención: Benito Paredes Zagarra
Representante Legal

Zullema Arias Díaz
Gerente de Operaciones

Asunto: Penalidad por retraso en entrega de establecimiento de Salud Cerro Verde

Referencia a) Contrato PMAT-104-SCT-SM-013
b) Adenda N° 01 PMAT-104-SCT-SM-013

De nuestra consideración:

Nos dirigimos a Usted con la finalidad de ratificar la aplicación de la penalidad impuesta en relación al retraso en la entrega de establecimiento de Salud Cerro Verde.

El plazo de entrega del centro de salud fue pactada inicialmente en el Contrato de referencia a) para septiembre y octubre de 2018. Estas fechas variaron con la suscripción de la Adenda N° 01 de referencia b), para el 04 de noviembre de 2018.

Posteriormente, en la reunión del 20 de noviembre, 2018, las Partes conciliaron el retraso incurrido, concluyendo que la última entrega de la obra llegó el 15 de noviembre de 2018.

Siendo así, se procede a ratificar la aplicación de una penalidad por retraso, la cual en este caso corresponde a la penalidad máxima de 10% del monto contractual estipulado en la Cláusula Cuarta del documento de referencia a), el cual asciende a la suma de US\$217,300.60 (Doscientos Diecisiete Mil Trescientos con 60/100 Dólares Americanos), detallado a continuación:

Monto Contractual (US\$)	Porcentaje de Penalidad Aplicable	Monto por penalidad
2,173,006.00	10%	217,300.60

En tal sentido, solicitamos a su representada proceder con el pago de la factura de la penalidad impuesta, dentro del plazo de quince (15) días calendario contados a partir de la recepción de la presente carta.

Sin otro particular, quedamos de Usted.

Atentamente,

Para ello Cerro Verde procede a calcular dicha penalidad por retraso, la cual corresponde a la penalidad máxima del 10% del monto contractual estipulado en la cláusula cuarta del documento “Contrato PMAT-104-SCT-SM-013”, la cual asciende a la suma de US\$ 217,300.60 que se detalla a continuación:

Monto Contractual US\$	Porcentaje de penalidad	Monto por penalidad
2,173,006.00	10%	217,300.60

4.2.4 Estados Financieros

Grupo Construcción S.A.C., nos presenta sus Estados Financieros (Situación Financiera y Estado de Resultados) para poder determinar el impacto que puede tener la deducibilidad de dicho gasto en el periodo de estudio.

GRUPO CONSTRUCCION S.A.C.
ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2018
(Expresado en Nuevos Soles)

Ventas Netas (Ingresos Operacionales)	29,459,020.08
Costo de Venta	-20,832,300.51
Total, de Ingresos Brutos	8,626,719.57
GASTOS OPERACIONALES:	
Gastos administrativos	-579,857.26
Gastos de Ventas	-5,218,716.50
Utilidad Operativa	2,828,145.81
Cargas Financieras	-2,939,129.93
Ingresos Financieros	2,813,019.36
UTILIDAD CONTABLE	2,702,035.24
Participaciones a Trabajadores	-146,907.21
impuesto a la renta	-823,414.92
UTILIDAD NETA	1,731,713.11

GRUPO CONSTRUCCION S.A.C.
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE 2018

ACTIVO

ACTIVO CORRIENTE

Efectivo y equivalentes de efectivo	2,041,836.34
Cuentas por cobrar comerciales – Terceros	20,606,794.51
Cuentas por cobrar al personal, a los accionistas (socios) y directores	-2,615.57
Cuentas por cobrar diversas – Terceros	447,776.34
Servicios y otros contratados por anticipado	742,181.39
Mercaderías	17,290,594.76
Activo diferido	284,186.72
Anticipo de Tributos	2,251,148.51
Anticipo de Proveedores	273,366.59
Cuentas por cobrar diversas – Relacionadas	84,784.02

TOTAL ACTIVO CORRIENTE	<u>44,020,053.61</u>
-------------------------------	-----------------------------

ACTIVO NO CORRIENTE

Inmueble, Maquinaria y Equipo (Neto)	432,655.23
--------------------------------------	------------

TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	<u>432,655.23</u>
----------------------------------	--------------------------

TOTAL ACTIVO	<u>44,452,708.84</u>
---------------------	-----------------------------

PASIVO Y PATRIMONIO

PASIVO CORRIENTE

Tributos, Contraprest. y Aport. al Sist. Púb. de Pens. y de salud por pagar	48,296.46
Remuneraciones y participaciones por pagar	635,112.71
Cuentas por pagar comerciales - Terceros	2,842,175.85
Cuentas por pagar comerciales - Relacionadas	11,070,615.76
Anticipo de Clientes	14,262,852.50
Estimación de cuentas de cobranza dudosa	231,497.02
Pasivo diferido	2,533,161.63

TOTAL PASIVO CORRIENTE	<u>31,623,711.93</u>
-------------------------------	-----------------------------

PASIVO NO CORRIENTE

TOTAL PASIVO NO CORRIENTE -

TOTAL PASIVO	<u>31,623,711.93</u>
---------------------	-----------------------------

PATRIMONIO

Capital	1,000.00
Resultados acumulados	4,823,509.34
Resultados acumulados	6,272,774.46
Resultado del ejercicio	1,731,713.11
TOTAL PATRIMONIO	<u>12,828,996.91</u>

TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	<u>44,452,708.84</u>
----------------------------------	-----------------------------

A continuación, se detallará los pasos para la determinación de su impuesto a la renta y la tasa efectiva.

- a) Identificación de las adiciones y deducciones de acuerdo con lo establecido en el reglamento del impuesto a la renta.
- b) Identificación de las pérdidas tributarias compensables.
- c) Cálculo de participaciones
- d) Obtención de la renta Imponible
- e) Determinación del impuesto a la renta
- f) Determinación de la Tasa Efectiva.

CAPITULO V: ANALISIS DE RESULTADOS

5.1 Aplicación de los resultados

5.1.1 Resultado del estudio cualitativo

5.1.1.1 Análisis de las entrevistas a profundidad

Respecto a las entrevistas realizadas a los expertos tributarios a los cuales se les realizó la entrevista, llegamos a las siguientes interpretaciones:

Miguel Bobadilla en la entrevista manifestó su opinión respecto a las penalidades contractuales tanto de manera general, indicando lo siguiente “las penalidades han sido hechas para proteger al usuario” entonces, revisando las actividades y la forma del negocio de la construcción analizamos que las penalidades en este sector están a la orden por situaciones inherentes a la actividad y a los que podemos llamar gastos normales o eventos comunes en el desarrollo de las operaciones.

En esta misma línea se desarrollan las opiniones de Jhon Casas, cuando menciona que un contrato sin penalidades, no puede existir porque es parte de la operación económica y su conjunto y que debería analizarse la deducibilidad bajo esa realidad.

Claramente ambos especialistas respaldan que las penalidades contractuales son normales para la celebración de un contrato, y en el sector construcción es casi imposible no incurrir en este tipo de gastos.

Respecto al caso fortuito y fuerza mayor, ambos expertos coinciden que estas definiciones deberían ampliarse ya que existen otras situaciones que en teoría la empresa controla, pero es parte de un imprevisto y debería ser deducible ya que forma parte del ingreso que está destinado a generar renta, porque representa una regla más del contrato en su conjunto y debería ser deducible.

Ahora si nos referimos a la ausencia de un criterio unificado, mencionaron que existen opiniones distintas al respecto, pero que urge la necesidad de establecer situaciones que le permitan a la administración tributaria fiscalizar si estas operaciones son deducibles y en el mismo sentido ofrecer seguridad jurídica a los contribuyentes.

Revisando la jurisprudencia y las posturas que ha tenido la administración tributaria y los organismos competentes, podemos aportar que más allá que el procedimiento este en el código tributario en lo que se refiere a las apelaciones, identificamos que el problema se encuentra en que no existe un criterio unificado de

análisis de causalidad amplia que permita resolver estas controversias en la etapa administrativa, ahorrando tiempo y recursos en la etapa judicial. Que con ningún ánimo de ser extremistas en algunos casos puede peligrar la marcha de las empresas.

5.1.2 Resultado del estudio cuantitativo.

5.1.2.1 Prueba del chi cuadrado.

Para validar y corroborar nuestras hipótesis, es necesario tener identificado nuestras variables, las cuales se detallan a continuación:

Variable Independiente: Penalidades Contractuales en el sector construcción.

Variable Dependiente: determinación en el impuesto a la renta.

5.1.2.2 Prueba de Hipótesis General

H1: Los gastos por penalidades contractuales impactan en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

H0: Los gastos por penalidades contractuales no impactan en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018

**Tabla cruzada PENALIDADES EN EL SECTOR
CONSTRUCCION*DETERMINACION EN EL IMPUESTO A LA RENTA**

			DETERMINACION EN EL IMPUESTO A LA RENTA			Total
			En desacuerdo	Indiferente	De acuerdo	
PENALIDADES EN EL SECTOR CONSTRUCCION	Indiferente	Recuento	2	7	1	10
		Recuento esperado	1,3	5,0	3,8	10,0
		% del total	12,5%	43,8%	6,3%	62,5%
	De acuerdo	Recuento	0	1	5	6
		Recuento esperado	,8	3,0	2,3	6,0
		% del total	0,0%	6,3%	31,3%	37,5%
	Total	Recuento	2	8	6	16
		Recuento esperado	2,0	8,0	6,0	16,0
		% del total	12,5%	50,0%	37,5%	100,0%

Tabla 17. Tabla cruzada – Hipótesis General. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Pruebas de chi-cuadrado			
	Valor	Df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	8,711^a	2	,013
Razón de verosimilitud	9,735	2	,008
Asociación lineal por lineal	7,000	1	,008
N de casos válidos	16		

a. 5 casillas (83,3%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,75.

Tabla 18. Prueba Chi Cuadrado – Hipótesis General. Tomado de SPSS 25. Elaboración propia.

Interpretación:

$$\text{Sig. } 0.013 < 0.05$$

Como el valor de significación asintótica resultó 0.013 por lo tanto es menor que 0.05, esto significa que se rechaza la hipótesis nula (H0) y se acepta la hipótesis alternativa (H1), es decir, que los gastos por penalidades contractuales impactan en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

5.1.2.3 Hipótesis Específicas

Hipótesis Especifica 1

H1: El principio de causalidad estipulado en la ley del impuesto a la renta para la deducción de los gastos por penalidades contractuales impacta en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

H0: El principio de causalidad estipulado en la ley del impuesto a la renta para la deducción de los gastos por penalidades contractuales no impacta en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

Tabla cruzada Principio de Causalidad*DETERMINACION EN EL IMPUESTO A LA RENTA

			DETERMINACION EN EL IMPUESTO A LA RENTA			
			En		De	
			desacuerdo	Indiferente	acuerdo	Total
Principio de Causalidad	Indiferente	Recuento	0	5	1	6
		Recuento esperado	,8	3,0	2,3	6,0
		% del total	0,0%	31,3%	6,3%	37,5%
	De acuerdo	Recuento	2	2	5	9
		Recuento esperado	1,1	4,5	3,4	9,0
		% del total	12,5%	12,5%	31,3%	56,3%
	Totalmente de acuerdo	Recuento	0	1	0	1
		Recuento esperado	,1	,5	,4	1,0
		% del total	0,0%	6,3%	0,0%	6,3%
Total	Recuento	2	8	6	16	
	Recuento esperado	2,0	8,0	6,0	16,0	
	% del total	12,5%	50,0%	37,5%	100,0%	

Tabla 19. Tabla cruzada – Hipótesis Específica 1. Tomada de SPSS 25. Elaboración propia.

Pruebas de chi-cuadrado

	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	6,630 ^a	4	,157
Razón de verosimilitud	7,861	4	,097
Asociación lineal por lineal	,025	1	,875
N de casos válidos	16		

a. 9 casillas (100,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,13.

Tabla 20. Prueba Chi Cuadrado – Hipótesis Específica 1. Tomada de SPSS 25. Elaboración propia.

Interpretación:

$$\text{Sig. } 0.157 > 0.05$$

Como el valor de significación asintótica resultó 0.157 por lo tanto es mayor que 0.05, esto significa que se rechaza la hipótesis alternativa (H1) y se acepta la hipótesis nula (H0), es decir, que el principio de causalidad estipulado en la ley del impuesto a la renta para la deducción de los gastos por penalidades contractuales no impactan en la

determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

Hipótesis Específica 2

H1: La ausencia de un criterio unificado en SUNAT para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales impacta en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

H0: La ausencia de un criterio unificado en SUNAT para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales no impacta en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

Tabla cruzada Criterio unificado*DETERMINACION EN EL IMPUESTO A LA RENTA

			DETERMINACION EN EL IMPUESTO A LA RENTA			Total
			En desacuerdo	Indiferente	De acuerdo	
Criterio unificado	En desacuerdo	Recuento	0	2	0	2
		Recuento esperado	,3	1,0	,8	2,0
		% del total	0,0%	12,5%	0,0%	12,5%
	Indiferente	Recuento	2	1	0	3
		Recuento esperado	,4	1,5	1,1	3,0
		% del total	12,5%	6,3%	0,0%	18,8%
	De acuerdo	Recuento	0	5	6	11
		Recuento esperado	1,4	5,5	4,1	11,0
		% del total	0,0%	31,3%	37,5%	68,8%
Total	Recuento		2	8	6	16
	Recuento esperado		2,0	8,0	6,0	16,0
	% del total		12,5%	50,0%	37,5%	100,0%

Tabla 21. Tabla cruzada – Hipótesis Específica 2. Tomada de SPSS 25. Elaboración propia.

Pruebas de chi-cuadrado

	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	12,606 ^a	4	,013
Razón de verosimilitud	12,201	4	,016
Asociación lineal por lineal	3,796	1	,051
N de casos válidos	16		

a. 8 casillas (88,9%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,25.

Tabla 22. Prueba Chi Cuadrado – Hipótesis Específica 2. Tomada de SPSS 25. Elaboración propia.

Interpretación:

$$\text{Sig.}0.013 < 0.05$$

Como el valor de significación asintótica resultó 0.013 por lo tanto es menor que 0.05, esto significa que se rechaza la hipótesis nula (H0) y se acepta la hipótesis alternativa (H1), es decir, la ausencia de un criterio unificado en SUNAT para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales impacta en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

Hipótesis Específica 3

H1: La jurisprudencia contradictoria del Tribunal Fiscal para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales impacta en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

H0: La jurisprudencia contradictoria del Tribunal Fiscal para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales no impacta en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

Tabla cruzada Jurisprudencia*DETERMINACION EN EL IMPUESTO A LA RENTA

			DETERMINACION EN EL IMPUESTO A LA RENTA		
			En desacuerdo	Indiferente	De acuerdo
Jurisprudencia	Indiferente	Recuento	0	4	4
		Recuento esperado	1,0	4,0	3,0
		% del total	0,0%	25,0%	25,0%
	De acuerdo	Recuento	2	4	2
			Total	8	

Total	Recuento	1,0	4,0	3,0	8,0
	esperado				
	% del total	12,5%	25,0%	12,5%	50,0%
	Recuento	2	8	6	16
	Recuento esperado	2,0	8,0	6,0	16,0
	% del total	12,5%	50,0%	37,5%	100,0%

Tabla 23. Tabla cruzada – Hipótesis Específica 3. Tomada de SPSS 25. Elaboración propia.

Pruebas de chi-cuadrado			
	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	2,667 ^a	2	,264
Razón de verosimilitud	3,452	2	,178
Asociación lineal por lineal	2,143	1	,143
N de casos válidos	16		

a. 6 casillas (100,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es 1,00.

Tabla 24. Prueba Chi Cuadrado – Hipótesis Específica 3. Tomada de SPSS 25. Elaboración propia.

Interpretación:

$$\text{Sig. } 0.264 > 0.05$$

Como el valor de significación asintótica resultó 0.264 por lo tanto es mayor que 0.05, esto significa que se rechaza la hipótesis alternativa (H1) y se acepta la hipótesis nula (H0), es decir, que la jurisprudencia contradictoria del Tribunal Fiscal para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales no impactan en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

5.1.2.4 Prueba del alfa de Cronbach.

Esta medición se realiza con el fin de conocer el grado de confianza o fiabilidad que tiene el instrumento utilizado en el método cuantitativo, en este caso para nuestra investigación es la aplicación de encuestas a empresas del sector construcción.

En el cuadro a continuación se muestra el número de casos evaluados. En total fueron dieciséis las empresas que resolvieron las encuestas, es decir que no se excluye ningún caso que se respondió el cien por ciento de las encuestas.

Resumen de procesamiento de casos

		N	%
Casos	Válido	16	100,0
	Excluido ^a	0	,0
	Total	16	100,0

a. La eliminación por lista se basa en todas las variables del procedimiento.

Tabla 25. Resumen de procesamiento de casos. Tomada de SPSS 25. Elaboración propia.

A continuación, se detalla el índice hallado, el cual resultó un alfa de Cronbach de 0.789, esto quiere decir que a encuesta realizada tiene alta fiabilidad.

Estadísticas de fiabilidad

Alfa de Cronbach	N de elementos
0,789	2

Tabla 26. Estadística de fiabilidad. Tomada de SPSS 25. Elaboración propia.

5.1.3 Análisis del Caso Práctico.

5.1.3.1 Identificación de las adiciones y deducciones de acuerdo con lo establecido en el reglamento del impuesto a la renta.

Con la información proporcionada, se procede a identificar las adiciones y deducciones de la empresa, teniendo en cuenta que se va a realizar un comparativo considerando la adición de dicho gasto.

(Tomando la deducción de los gastos por penalidades contractuales)

(Sin incluir la deducción de los gastos por penalidades contractuales)

Grupo Construcción S.A.C. Declaración Jurada al 31.12.2018

Concepto	SalDOS al 31.12.2018
Utilidad (pérdida) contable antes de participaciones e impuestos	2,702,035.24

Adiciones	
Bonificaciones, gratificaciones y retrib. Acordados al personal no pagados en el ejercicio.	200,253.00
Multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y sanciones aplicadas por el sector Público	44,020.00

Grupo Construcción S.A.C. Declaración Jurada al 31.12.2018

Concepto	SalDOS al 31.12.2018
Utilidad (pérdida) contable antes de participaciones e impuestos	2,702,035.24

Adiciones	
Bonificaciones, gratificaciones y retrib. Acordados al personal no pagados en el ejercicio.	200,253.00
Multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y sanciones aplicadas por el sector Público	44,020.00

El IGV, el IPM y el ISC que graven el retiro de bienes.	390.00	El IGV, el IPM y el ISC que graven el retiro de bienes.	390.00
Penalizaciones Contractuales	-	Penalizaciones Contractuales	963,695.50
Gastos de ejercicios anteriores.	58,776.00	Gastos de ejercicios anteriores.	58,776.00
Otras adiciones	6,333.00	Otras adiciones	6,333.00
Deducciones		Deducciones	
Otros	73,663.00	Otros	73,663.00
Total, Adiciones y Deducciones	236,109.00	Total, Adiciones y Deducciones	1,199,804.50

5.1.3.2 Obtención de la renta imponible.

Una vez, ya identificando las adiciones y deducciones dentro del período, procedemos a conocer la renta imponible, esto con fines de calcular las participaciones y el impuesto a la renta, que se explicará más adelante.

El detalle es el que se muestra a continuación:

(Tomando la deducción de los gastos por penalidades contractuales)

(Sin incluir la deducción de los gastos por penalidades contractuales)

Grupo Construcción S.A.C. Declaración Jurada al 31.12.2018		Grupo Construcción S.A.C. Declaración Jurada al 31.12.2018	
Concepto	Saldo al 31.12.2018	Concepto	Saldo al 31.12.2018
Utilidad (pérdida) contable antes de participaciones e impuestos	2,702,035.24	Utilidad (pérdida) contable antes de participaciones e impuestos	2,702,035.24
Total, Adiciones y Deducciones	236,109.00	Total, Adiciones y Deducciones	1,199,804.50

Renta neta del ejercicio	2,938,144.24	Renta neta del ejercicio	3,901,839.74
--------------------------	--------------	--------------------------	--------------

Para nuestro caso, como podemos observar en el cálculo de la renta neta, al adicionar el gasto por la penalidad contractual incurrida, mi base imponible para la renta neta tuvo un incremento considerable en relación con el cálculo que se planteó con la deducción de dicho gasto.

5.1.3.3 Cálculo de participaciones.

La participación de los trabajadores en las utilidades constituye uno de los gastos que realiza la empresa para beneficio de su personal. Dicha participación se calcula aplicando sobre el saldo de la renta neta imponible que resulte luego de aplicar las adiciones, deducciones y pérdidas compensables.

(Tomando la deducción de los gastos por penalidades contractuales)		(Sin incluir la deducción de los gastos por penalidades contractuales)	
Renta neta imponible	2,938,144.24	Renta neta imponible	3,901,839.74
Total, pérdida tributaria		Total, pérdida tributaria	-
Resultado antes de participaciones e impuestos	2,938,144.24	Resultado antes de participaciones e impuestos	3,901,839.74
Participaciones de los trabajadores 5%	146,907.21	Participaciones de los trabajadores 5%	195,091.99
Renta antes de impuestos	2,791,237.03	Renta antes de impuestos	3,706,747.75

Considerar dichos gastos como una adición a la determinación de la renta neta imponible, esta se ve reflejada en un incremento de las participaciones de los trabajadores y afectando la liquidez de la empresa.

5.1.3.4 Determinación del impuesto a la renta

Con los cálculos realizados, procedemos a consolidar toda la información en hoja de trabajo, para poder determinar el impuesto a la renta y su impacto en la empresa.

(Tomando la deducción de los gastos por penalidades contractuales)

(Sin incluir la deducción de los gastos por penalidades contractuales)

Grupo Construcción S.A.C.
Declaración Jurada al 31.12.2018

Grupo Construcción S.A.C.
Declaración Jurada al 31.12.2018

Concepto	Saldos al 31.12.2018
Utilidad (pérdida) contable antes de participaciones e impuestos	2,702,035.24

Concepto	Saldos al 31.12.2018
Utilidad (pérdida) contable antes de participaciones e impuestos	2,702,035.24

Adiciones	
Bonificaciones, gratificaciones y retrib. Acordados al personal no pagados en el ejercicio.	200,253.00
Multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y sanciones aplicadas por el sector Público	44,020.00
El IGV, el IPM y el ISC que graven el retiro de bienes.	390.00
Penalidades Contractuales	-
Gastos de ejercicios anteriores.	58,776.00
Otras adiciones	6,333.00

Adiciones	
Bonificaciones, gratificaciones y retrib. Acordados al personal no pagados en el ejercicio.	200,253.00
Multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y sanciones aplicadas por el sector Público	44,020.00
El IGV, el IPM y el ISC que graven el retiro de bienes.	390.00
Penalidades Contractuales	963,695.50
Gastos de ejercicios anteriores.	58,776.00
Otras adiciones	6,333.00

Deducciones	
Otros	73,663.00

Deducciones	
Otros	73,663.00

Total, Adiciones y Deducciones	236,109.00
---------------------------------------	-------------------

Total, Adiciones y Deducciones	1,199,804.50
---------------------------------------	---------------------

renta neta del ejercicio	2,938,144.24
---------------------------------	---------------------

renta neta del ejercicio	3,901,839.74
---------------------------------	---------------------

Total, pérdida tributaria	
----------------------------------	--

Total, pérdida tributaria	-
----------------------------------	---

Resultado antes de participaciones e impuestos	2,938,144.24	Resultado antes de participaciones e impuestos	3,901,839.74
Participaciones de los trabajadores 5%	146,907.21	Participaciones de los trabajadores 5%	195,091.99
Renta antes de impuestos	2,791,237.03	Renta antes de impuestos	3,706,747.75
Impuesto a la renta 29.5%	823,414.92	Impuesto a la renta 29.5%	1,093,490.59
Utilidad tributaria	1,967,822.10	Utilidad tributaria	2,613,257.17

De acuerdo con lo presentado en el detalle, podemos observar claramente dos escenarios en el cual uno considera como deducible las penalidades contractuales y el otro adiciona dicho gasto para la determinación del Impuesto a la Renta, que es un importe de S/ 963,695.50. Sólo considerando dicho gasto como adición para el período el impacto en la determinación de la Renta es de S/ 270,075 a favor del fisco, el cual representa una suma considerable a desembolsar por parte de la empresa.

Con el caso presentado, validamos lo que planteamos en nuestra hipótesis general; que las penalidades contractuales en base a su medida y valor que se maneja en el contrato original impactan en la determinación del impuesto a la renta, adicional a ello genera una mayor obligación con el personal y afectando la liquidez de la empresa consecuentemente.

5.1.3.5 Impacto en la Tasa Efectiva

Evaluando las partidas permanentes que se consideraron para la determinación del impuesto, y se pudo observar que hay un gran impacto en la deducción de dichos gastos, el cual nuestro impuesto sería mucho mayor si pasamos a reparar dicho gasto.

Cálculo de la Tasa Efectiva	Gasto adicionado	Deducible
Utilidad contable	2,702,035.24	2,702,035.24
impuesto a la renta teórico	797,100.40	797,100.40
Reparos Permanentes	963,695.50	-
IR Reparos Permanentes	284,290.17	-

Tasa Efectiva	40.02%	29.50%
impuesto a la renta Efectiva	40.02%	29.50%

5.1.3.6 Ratios Financieros

5.1.3.6.1 Ratio de Liquidez.

Este ratio de liquidez tiene como finalidad la verificación de las posibilidades que tiene la empresa para afrontar compromisos financieros en un corto plazo

RATIO DE LIQUIDEZ		EE.FF. 1		EE.FF. 2	
ACTIVO CORRIENTE	=	44,020,053.61	=	44,020,053.61	=
PASIVO CORRIENTE		31,623,711.93		31,941,972.37	
			1.39		1.38

El desembolso adicional que se originan por el pago de las adiciones al impuesto a la renta disminuye el flujo de liquidez que tienen las empresas.

5.1.3.6.2 Ratio de rentabilidad Neta de las Ventas.

Hemos realizado esta prueba con la finalidad de medir los ingresos de operación respecto a la utilidad neta, y determinar si la empresa genera utilidades en el mercado, siendo la utilidad neta afectada por la casuística de estudio

RENTABILIDAD NETA DE LAS VENTAS		EE.FF. 1		EE.FF. 2	
UTILIDAD NETA	=	1,731,713.11	=	1,413,452.67	=
VENTAS		29,459,020.08		29,459,020.08	
			5.88%		4.80%

El pago del impuesto a la renta bajo la tasa efectiva resultante después del reparo tributario a razón de las penalidades afecta negativamente en la utilidad neta del ejercicio y en ese mismo sentido en la rentabilidad del ejercicio. La distancia porcentual de 1.08%.

5.1.3.7 Estados Financieros

Considerando que el gasto por penalidad se tendrá que deducir para la determinación del impuesto a la renta, los Estados Financieros se reflejan de la siguiente manera:

GRUPO CONSTRUCCION S.A.C.
ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2018
(Expresado en Nuevos Soles)

	S/.
Ventas Netas (Ingresos Operacionales)	29,459,020.08
Costo de Venta	-20,832,300.51
Total, de Ingresos Brutos	8,626,719.57
GASTOS OPERACIONALES:	
Gastos administrativos	-579,857.26
Gastos de Ventas	-5,218,716.50
Utilidad Operativa	2,828,145.81
Cargas Financieras	-2,939,129.93
Ingresos Financieros	2,813,019.36
UTILIDAD CONTABLE	2,702,035.24
Participaciones a Trabajadores	-195,091.99
impuesto a la renta	-1,093,490.59
UTILIDAD NETA	1,413,452.67

GRUPO CONSTRUCCION S.A.C.
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE 2018

ACTIVO

ACTIVO CORRIENTE

Efectivo y equivalentes de efectivo	2,041,836.34
Cuentas por cobrar comerciales – Terceros	20,606,794.51
Cuentas por cobrar al personal, a los accionistas (socios) y directores	-2,615.57
Cuentas por cobrar diversas – Terceros	447,776.34
Servicios y otros contratados por anticipado	742,181.39
Mercaderías	17,290,594.76
Activo diferido	284,186.72
Anticipo de Tributos	2,251,148.51
Anticipo de Proveedores	273,366.59
Cuentas por cobrar diversas – Relacionadas	84,784.02

TOTAL ACTIVO CORRIENTE	<u>44,020,053.61</u>
-------------------------------	-----------------------------

ACTIVO NO CORRIENTE

Inmueble, Maquinaria y Equipo (Neto)	432,655.23
--------------------------------------	------------

TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	<u>432,655.23</u>
----------------------------------	--------------------------

TOTAL ACTIVO	<u>44,452,708.84</u>
---------------------	-----------------------------

PASIVO Y PATRIMONIO

PASIVO CORRIENTE

Tributos, Contraprest. y Aport. al Sist. Púb. de Pens. y de salud por pagar	318,372.13
Remuneraciones y participaciones por pagar	683,297.49
Cuentas por pagar comerciales - Terceros	2,842,175.85
Cuentas por pagar comerciales - Relacionadas	11,070,615.76
Anticipo de Clientes	14,262,852.50
Estimación de cuentas de cobranza dudosa	231,497.02
Pasivo diferido	2,533,161.63

TOTAL PASIVO CORRIENTE	<u>31,941,972.37</u>
-------------------------------	-----------------------------

PASIVO NO CORRIENTE

TOTAL PASIVO NO CORRIENTE	-
----------------------------------	----------

TOTAL PASIVO	<u>31,941,972.37</u>
---------------------	-----------------------------

PATRIMONIO

Capital	1,000.00
Resultados acumulados	4,823,509.34
Resultados acumulados	6,272,774.46
Resultado del ejercicio	1,413,452.67
TOTAL PATRIMONIO	<u>12,510,736.47</u>

TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	<u>44,452,708.84</u>
----------------------------------	-----------------------------

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

A continuación, se detallarán las conclusiones basadas en nuestra investigación, desarrollo del marco teórico y herramientas utilizadas:

Hipótesis General

Según los resultados obtenidos por método cuantitativo se determinó que los gastos por penalidades contractuales impactan en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018

Asimismo, en relación el resultado cualitativo, los expertos exponen que los gastos por penalidades contractuales son normales e inherentes a las actividades del sector construcción puesto que forman parte del contrato de negocio y de la operación en su conjunto llamada renta; desde ese análisis su deducción o reparo si tiene un impacto en la determinación del impuesto a la renta resultado pagar una tasa superior por el impuesto.

Por otro lado, según el caso práctico bajo ambos escenarios del reparo y deducibilidad del gasto podemos afirmar que, si existe un impacto en la determinación del impuesto a la renta, ya que en ambos escenarios tenemos como resultado un importe distinto a tributar por dicho impuesto, siendo el reparo el escenario negativo, que también tiene un impacto negativo en la rentabilidad de la empresa, debido a que frente a una menor utilidad neta la rentabilidad disminuye.

Hipótesis específica 1

Según los resultados obtenidos por método cuantitativo se determinó que el principio de causalidad estipulado en la ley del impuesto a la renta para la deducción de los gastos por penalidades contractuales no impacta en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

Ahora de acuerdo, al resultado cualitativo, los expertos manifiestan que el principio de causalidad contenido en la Ley del impuesto a la renta impacta negativamente en la medida que se realice un análisis de la causalidad restrictiva, ya que al no existir una reglamentación específica aplicable a la casuística prevalece el criterio respecto a los principios generales del impuesto, generando incertidumbre y desembolsos por un pago superior del impuesto a la renta.

En cuanto a causalidad, no existe un mayor análisis de la deducibilidad sobre las penalidades, debido a que estas no están definidas en la norma como tal y al no estar explícitas en la lista de gastos deducibles o aceptados, cuando realmente se debe de evaluar la causalidad en su amplitud cumpliendo con los principios del impuesto a la renta. Esto generando incertidumbre en el contribuyente sobre si este gasto que hoy puede ser deducible mañana más tarde puede ser un desembolso de dinero considerado como no deducible, por el que se tiene que asumir el impuesto a la renta.

Para concluir, en el caso práctico podemos observar que las empresas del sector construcción asumen penalidades que son materiales respecto a la utilidad neta, y que tienen que estar abiertas a la posibilidad de un escenario negativo producto de un reparo, ya que mantienen un estado de incertidumbre al enfrentar un proceso de fiscalización y verse en la penosa obligación de asumir un reparo que afecta la liquidez y estabilidad de la empresa.

Hipótesis específica 2

Según los resultados obtenidos por método cuantitativo se determinó que la ausencia de un criterio unificado en SUNAT para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales impacta en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

Respecto, al resultado cualitativo, los expertos manifiestan que esta situación no otorga seguridad jurídica al contribuyente, ya que se encuentra expuesto a realizar un pago presente o futuro por reparar el gasto de penalidad contractual, que según opinaron debería ser deducible ya que forma parte del contrato de negocio. Por lo tanto, las empresas en la medida que consideren la penalidad como gasto deberían ser sumamente cuidadosas en documentar este tipo de operaciones en una revisión futura.

Se puede concluir que la ausencia de un criterio unificado impacta en la deducibilidad del gasto, de cara a un proceso de fiscalización, ya que el fiscalizador procederá con relación a un criterio muchas veces independiente generando procesos engorrosos y onerosos.

Hipótesis específica 3

Por los resultados obtenidos por método cuantitativo se determinó que la jurisprudencia contradictoria del Tribunal Fiscal para la deducibilidad de los gastos por

penalidades contractuales no impacta en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.

Ahora respecto al resultado cualitativo; los expertos mencionan que estos pronunciamientos significan un avance en el análisis de los casos por las penalidades, lo que no necesariamente quiera decir que el contribuyente pueda ampararse en estos pronunciamientos, ya que a su vez la postura del tribunal fiscal es rechazada por la administración tributaria y el poder judicial, generando incertidumbre en las empresas y su determinación del impuesto, siendo obviada muchas veces como un antecedente.

Añadimos también, que el rechazo de la hipótesis, se ha debido a que el resultado de las encuestadas resulta indiferente, porque los antecedentes marcados por el tribunal fiscal no han sido del todo exitoso, de tal manera aún existe por parte del contribuyente cierto temor al no tener seguridad jurídica sobre los hechos, porque como lo mencionábamos anteriormente los resultados del tribunal fiscal no han tenido resultados positivos para el contribuyente, ante esto es la indiferencia del mismo frente a un resultado final.

Podemos concluir que el tribunal fiscal está realizando intentos por analizar a fondo las realidades de las empresas respecto a este tipo de gasto que son normales en el negocio, aunque sería óptimo que no esté condicionada a un pronunciamiento de un Laudo Arbitral para su deducción, esperamos que esta postura del tribunal fiscal sea el inicio de una interpretación de una causalidad más amplia.

Recomendaciones

En base a las conclusiones planteadas, se recomienda:

A las empresas, agenciarse de todos los medios probatorios relacionados al origen y conclusión de la operación, con la sola finalidad de sustentar la causalidad de los gastos por penalidades contractuales, como contratos firmados y legalizados con fecha cierta, cláusulas de las penalidades debidamente expresadas en el contrato que sean medibles y cuantificables para la aplicación de las penalidades. De tal manera que sea más sencillo un proceso de fiscalización y reclamo si así lo amerita la situación.

A las empresas; se recomienda la capacitación en materia tributaria para dar cumplimiento a lo mínimo necesario bajo la postura que la empresa pueda defender, así mismo involucrar a las áreas relacionadas para mantener un control adecuado de la

documentación sustentatoria, ya que será necesario demostrar la fehaciencia de dicha operación.

Se recomienda a las empresas, optimizar los controles en sus áreas más vulnerables, a fin de mitigar de la mejor forma posible la responsabilidad de asumir el gasto por penalidad contractual, hemos reconocido las siguientes áreas:

- Licitaciones: profesionales con experiencia en el sector que puedan realizar una correcta evaluación sobre las reglas de juego del contrato.
- Legal: analice minuciosamente las responsabilidades y derechos que la empresa celebra en el contrato, evalúa supuestos para manejar todos escenarios posibles y proponer acciones a realizar a fin de ofrecer seguridad legal. Evitar la ambigüedad en los contratos.
- Logística: evaluar al proveedor de los productos y servicios, bajo un estándar de selección de proveedores, a fin de celebrar negociaciones de confianza y disminuir el riesgo que pueda ser evitable frente a alguna eventualidad. Se recomienda no depender de un solo proveedor.
- Recursos humanos: profesionales con sólidos conocimientos en el rubro, que pueda asistir al personal respecto al cumplimiento de sus beneficios sociales, evitando contingencias futuras, alta rotación del personal y disminuyendo la posibilidad de huelgas en la empresa.
- Finanzas: prever los recursos para el cumplimiento de proyecto, así como también evaluar las posibilidades de financiamiento inmediato para cubrir alguna eventualidad que pueda generar una penalidad por contrato.

Asimismo, se recomienda gestionar con la Cámara Peruana de la Construcción, una solicitud a la Administración Tributaria respecto a la modificación al Art. 37 de la Ley del impuesto a la renta e instructivo en el reglamento que permita a las empresas del sector conocer claramente los lineamientos mínimos necesarios sobre la documentación para sustentar la causalidad de dichos gastos. Siempre y cuando no provengan de alguna mala práctica empresarial que podrá ser detectable a través del incumplimiento de los requisitos establecidos.

BIBLIOGRAFIA

- Alva, M. (15 de julio del 2018). La penalidad y sus efectos en la deducción de gastos: a propósito de la casación N° 8327-2015-Lima. *Revista Actualidad Empresarial*. Recuperado de <https://actualidadempresarial.pe/revista/cc8d8c31-ead2-4472-93e7-d2f9115b2277?goTo=la-penalidad-y-sus-efectos-en-la-deduccion-de-gastos-a-proposito-de-la-casacion-n0-8327-2015-lima-bbe22b95-9cf0-4865-b69b-20d44029486d&menu=tributaria&menu-item=b4c27d66-e126-4a8d-93e8-63d92478e8da&q=penalidad>. [Consulta; 01 de junio de 2019].
- Alva, M. (04 de abril del 2010). Las penalidades y su incidencia en el impuesto a la renta: ¿Es posible su deducción? [Entrada en blog]. Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2010/04/04/las-penalidades-y-su-incidencia-en-el-impuesto-a-la-renta-es-posible-su-deduccin/>. [Consulta: 1 de junio de 2019].
- Alva, M. (05 de enero del 2010). El principio de causalidad y su implicancia en el sustento de los gastos en el impuesto a la renta. [Consulta en blog]. Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2010/01/05/el-principio-de-causalidad-y-su-implicancia-en-el-sustento-de-los-gastos-en-el-impuesto-a-la-renta/>. [Consulta: 01 de junio de 2019].
- Basualdo, E. (2000). *Notas sobre la determinación del indicador UOCRA, FLASCO*, Buenos Aires.
- Cabanellas de Torres, G. (1993). *Diccionario Jurídico Elemental*. Undécima edición. Argentina: Editorial Heliasta S.R.L. Recuperado de: <http://www.pensamientopenal.com.ar/system/files/2015/01/doctrina34261.pdf> [Consulta: 17 de junio de 2019].
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. [México] (2014). ley del impuesto sobre la renta. Recuperado de:

<https://www.cof.org/sites/default/files/leydelimp.pdf> [Consulta: 15 de junio de 2019].

Delfina, M. (2012). *La Finalidad de las penalidades contractuales del derecho administrativo*. (Tesis de licenciatura, Universidad de San Andrés, Departamento de Derecho, Buenos Aires, Argentina). Recuperado de <http://repositorio.udesa.edu.ar/jspui/bitstream/10908/2471/1/%5BP%5D%5BW%5D%20T.%20Ab.%20Delfina%20Ymaz.pdf> [Consulta: 29 de mayo de 2019].

Domínguez-Berrueta, J. M. Garantías en el cumplimiento contractual: Penalidades y “Stipulatio Poenae”. *Revista de administración pública* 104, 43-78 Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=893202>. [Consulta: 1 de junio de 2019].

Enríquez, M. y Murillo, C. Las garantías en la ejecución contractual y penalidades. *Capítulo 2 del Módulo 4*. Recuperado de http://www.osce.gob.pe/consucode/userfiles/image/cap2_m4a.pdf [Consulta: 01 de junio de 2019].

Fernández Nieto, Josefa (2008). *Principio de proporcionalidad y derechos fundamentales: una perspectiva desde el Derecho Público común europeo*, Madrid, Universidad Rey Juan Carlos

Ferrero, R. (2004). *Curso de Derecho de las Obligaciones*. Lima: Editorial Grijley. Perú.

Gerencia Jurídica Aduanera (GJA). (14 de julio de 2009). Memorándum Electrónico N. ° 0115-2009-3A1000 - Gerencia de Procedimiento Nomenclatura y Operadores. Recuperado de http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficiosAd/2009/docElect/me115_2009.htm [Consulta: 01 de junio de 2019].

Ministerio de Economía y Finanzas. (MEF) (11 de diciembre de 2009). Expediente 1698-2005. [Resolución de Tribunal Fiscal N° 13373-4-2009]. Recuperado de:

http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2009/4/2009_4_13373.pdf [Consulta: 01 de junio de 2019].

Ministerio de Economía y Finanzas. (MEF) (12 de febrero de 2010). Expediente 21881-2005. [Resolución de Tribunal Fiscal N° 01640-4-2010]. Recuperado de: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2010/4/2010_4_01640.pdf [Consulta: 01 de junio de 2019].

Ministerio de Economía y Finanzas. (MEF) (17 de diciembre del 2010). Expediente 1513-2009. [Resolución de Tribunal Fiscal N. ° 16591-3-2010]. Recuperado de: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2010/3/2010_3_16591.pdf [Consulta: 01 de junio de 2019].

Ministerio de Economía y Finanzas. (MEF) (5 de setiembre de 2006). Expediente 3192-2004, 748-2004, 3798-2004, 13328-2004. [Resolución de Tribunal Fiscal N. ° 04807-1-2006]. Recuperado de: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2006/1/2006_1_04807.pdf [Consulta: 01 de junio de 2019].

Ministerio de Economía y Finanzas. (MEF) (24 de junio de 2005). Expediente 393-04. [Resolución de Tribunal Fiscal N. ° 03942-5-2005]. Recuperado de: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2005/5/2005_5_03942.pdf [Consulta: 01 de junio de 2019].

Ministerio de Economía y Finanzas. (MEF) (18 de diciembre de 2013). Expediente 2013-002235. [Resolución de Tribunal Fiscal N. ° 18754-10-2013]. Recuperado de: https://www.mef.gob.pe/es/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2013/10/2013_10_18754.pdf

Ministerio de Economía y Finanzas. (MEF) (15 de setiembre de 2004). Expediente 4097-2002. [Resolución de Tribunal Fiscal N. ° 06972-4-2004]. Recuperado de:

http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2004/4/2004_4_06972.pdf [Consulta: 01 de junio de 2019].

Ministerio de Economía y Finanzas. (MEF) (15 de octubre de 2004). Expediente 5696-2004. [Resolución de Tribunal Fiscal N. ° 07911-2-2004]. Recuperado de: http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2004/4/2004_2_07911.pdf [Consulta: 01 de junio de 2019].

Morales, L. G. (2018). *Las penalidades en el rubro de construcción y su impacto en la rentabilidad de la empresa LG Contratistas S.A.C. año 2016*. (Tesis de licenciatura, Universidad Privada del Norte, Facultad de Negocios, Lima – Perú). Recuperado de: <http://hdl.handle.net/11537/14296> [Consulta: 28 de mayo de 2019].

Muente, C. (24 de abril del 2017). Deducción de gastos por indemnizaciones. [Entrada en blog]. Recuperado de <https://www.bdo.com.pe/es-pe/blogs/blog-bdo-peru/abril-2017/deduccin-de-gastos-por-indemnizaciones> [Consulta: 01 de junio de 2019].

Osterling, F. y Castillo, M. (noviembre, 2011). Comentarios al nuevo proyecto de reforma del libro de derecho de obligaciones del código civil. *Themis Revista de Derecho*, 60. 189 – 232. Recuperado de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/issue/view/884> [Consulta: 02 de junio de 2019].

Palomino, H. (2017). *El principio de causalidad y las penalidades contractuales en el impuesto a la renta empresarial, 2016*. (Tesis de licenciatura, Universidad César Vallejo, Facultad de Derecho, Lima-Perú). Recuperado de: <http://repositorio.ucv.edu.pe/handle/UCV/23048> [Consulta: 28 de mayo de 2019].

Picón, J. (2017). *Deducciones del impuesto a la renta Empresarial: ¿Quién se llevó mi gasto? La ley, la SUNAT o lo perdí yo...* 5ta. Edición. Lima: Dogma ediciones.

- Reto, F. (2009). *La subcontratación en el sector de la construcción en la ciudad de Piura*. (Tesis de licenciatura, Universidad de Piura, Facultad de Ingeniería, Piura – Perú). Recuperado de: https://pirhua.udep.edu.pe/bitstream/handle/11042/1424/ICI_177.pdf?sequence=1&isAllowed=y [Consulta: 15 de junio de 2019]
- Rivas, L. (21 de marzo del 2018). Casación N° 8407-2013 Lima: Enfoque del Tribunal Fiscal y la Corte Suprema de Justicia sobre la deducción de indemnizaciones como gasto deducible para el impuesto a la renta. [Entrada en blog]. Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/leonardorivas/2018/03/21/casacion-n-8407-2013-lima-enfoque-del-tribunal-fiscal-y-la-corte-suprema-de-justicia-sobre-la-deduccion-de-indemnizaciones-como-gasto-deducible-para-el-impuesto-a-la-renta/>. [Consulta: 01 de junio de 2019].
- Rodríguez, D. (2018). *Las indemnizaciones por responsabilidad civil contractual y su deducibilidad como gasto*. (Tesis de Magíster en Derecho, Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima – Perú). Recuperado de: <http://hdl.handle.net/20.500.12404/13459> [Consulta 28 de mayo de 2019].
- Subdirección de Capacitación del OSCE. *Capítulo 2 del módulo 4. Las garantías en la ejecución contractual y penalidades*. Recuperado de: http://www.osce.gob.pe/consucode/userfiles/image/cap2_m4a.pdf [Consulta 28 de mayo de 2019].
- Talavera, A. (junio, 2016). Regulando la Intolerancia ante los incumplimientos Contractuales. *Revista IUS ET VERITAS*, N° 52, 194-201. Recuperado de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/16379> [Consulta: 01 de junio de 2019]
- Tribunal Constitucional (TC). *Sentencia del Tribunal Constitucional 0012-2006-PI/TC*. [STC 0012-2006-PI/TC.]. Recuperado de: <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2006/00012-2006-AI.html> [Consulta 28 de mayo de 2019].

ANEXO 1 – MATRIZ DE CONSISTENCIA

TEMA PRINCIPAL: El gasto por penalidades contractuales y su impacto en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018					
PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPOTESIS	VARIABLES	METODOLOGÍA	Conclusiones y Recomendaciones
Problema general	Objetivo general	Hipótesis general	Variables del estudio	Investigación	
¿De qué manera impactan los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018?	Determinar cuál es el impacto de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.	Los gastos por penalidades contractuales impactan en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.	VI: EL Gasto por Penalidades Contractuales • Dimensiones: El principio de causalidad estipulado en la ley del impuesto a la renta. La ausencia de un criterio unificado en SUNAT. Jurisprudencia contradictoria del Tribunal Fiscal VD: determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro.	Investigación cualitativa Entrevista a profundidad. Instrumento: Entrevista a expertos. Población: 2 personas Investigación cuantitativa Cuestionario Instrumento: Encuesta.	Según los resultados obtenidos por método cuantitativo se determinó que los gastos por penalidades contractuales impactan en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018 Según los resultados obtenidos por método cuantitativo se determinó que el principio de causalidad estipulado en la ley del impuesto a la renta para la deducción de los gastos por penalidades contractuales no impacta en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018. Según los resultados obtenidos por método cuantitativo se determinó que la ausencia de un criterio unificado en
Problemas específicos	Objetivos específicos	Hipótesis específicas			
PE 1: ¿Como el principio de causalidad impacta para en la deducción de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima	OE 1: Determinar de qué manera impacta el principio de causalidad estipulado en la ley del impuesto a la renta para la deducción de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las	HE 1: El principio de causalidad estipulado en la ley del impuesto a la renta para la deducción de los gastos por penalidades contractuales impacta en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector			

metropolitana centro, año 2018?	empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.	construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.	<ul style="list-style-type: none"> Dimensiones: Resoluciones del Tribunal Fiscal. Informes SUNAT.		SUNAT para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales impacta en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.
PE 2: ¿Cómo impacta la ausencia de un criterio unificado en SUNAT para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018?	OE 2: Determinar cómo impacta la ausencia de un criterio unificado en SUNAT para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.	HE 2: La ausencia de un criterio unificado en SUNAT para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales, impacta en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.	Resultado de Fiscalizaciones.		Por los resultados obtenidos por método cuantitativo se determinó que la jurisprudencia contradictoria del Tribunal Fiscal para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales no impacta en la determinación del impuesto a la renta de las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.
PE 3: ¿Cómo impacta la jurisprudencia contradictoria del Tribunal Fiscal para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del impuesto a la renta en	OE 2: Determinar el impacto de la jurisprudencia contradictoria del Tribunal Fiscal para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales en la determinación del	HE 3: La jurisprudencia contradictoria del Tribunal Fiscal para la deducibilidad de los gastos por penalidades contractuales impacta en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector			A las empresas, agenciarse de todos los medios probatorios relacionados al origen y conclusión de la operación, con la sola finalidad de sustentar la causalidad de los gastos por penalidades contractuales, como contratos firmados y legalizados con fecha cierta, cláusulas de las penalidades debidamente expresadas en el contrato que sean medibles y

las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018?	impuesto a la renta en las empresas del sector construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.	construcción de Lima metropolitana centro, año 2018.			<p>cuantificables para la aplicación de las penalidades.</p> <p>A las empresas; se recomienda la capacitación en materia tributaria para dar cumplimiento a lo mínimo necesario bajo la postura que la empresa pueda defender, así mismo involucrar a las áreas relacionadas para mantener un control adecuado de la documentación sustentatoria, ya que será necesario demostrar la fehaciencia de dicha operación.</p> <p>Asimismo, se recomienda gestionar con la Cámara Peruana de la Construcción, una solicitud a la Administración Tributaria respecto a la modificación al Art. 37 de la Ley del impuesto a la renta e instructivo en el reglamento que permita a las empresas del sector conocer claramente los lineamientos mínimos necesarios sobre la documentación para sustentar la causalidad de dichos gastos.</p>
--	---	--	--	--	--

ANEXO 2 – ENTREVISTA A EXPERTOS

Entrevista para la muestra seleccionada con fines Académicos

ENTREVISTA PARA TESIS DE GRADO

La presente encuesta tiene como objetivo ser una herramienta de investigación para optar por el título de Licenciado en Contabilidad. El tema está relacionado al Gasto por penalidades contractuales y el impacto en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción en Lima metropolitana centro 2018; por lo que agradecemos pueda tomar unos minutos para responder las siguientes preguntas. Tenga en cuenta que las respuestas serán de uso estrictamente académicas.

I. IDENTIFICACIÓN. Nombre y apellidos:

Cargo/Empresa:.....

II. PREGUNTAS.

1. En términos generales, ¿Cuál es su opinión respecto a las penalidades contractuales en el sector construcción?
2. De acuerdo de la ley del impuesto a la renta, las penalidades pueden ser deducibles; en ese sentido, ¿qué requisitos se deben cumplir para que puedan ser deducibles?
3. En términos generales, ¿qué entiende usted por caso fortuito o fuerza mayor?
4. ¿Considera usted que las penalidades contractuales solo deben ser deducibles cuando están dadas por motivos de caso fortuito o fuerza mayor? ¿Por qué?
5. ¿Qué opina usted, que las penalidades contractuales deberían ser consideradas como parte del costo al estar relacionado como renta gravada?
6. ¿Qué sustento debería ser suficiente y necesario para demostrar la deducibilidad de una penalidad contractual?
7. ¿Usted considera que la Legislación actual, respecto al impuesto a la renta es suficientemente clara y concisa respecto al tratamiento para considerar deducible estos gastos por penalidades contractuales?

8. Respecto a la RTF N° 13373-4-2009 ¿Qué opinión tiene sobre la posición del Tribunal Fiscal, respecto a la deducción de las penalidades contractuales?
9. Respecto a la Casación N° 8407-2013-LIMA, ¿Qué opinión tiene acerca del criterio que sustenta el Poder Judicial, respecto a la deducción de las penalidades contractuales?
10. Respecto a la Casación N° 8407-2013-LIMA, ¿Usted considera que debe intervenir necesariamente, una sentencia u mandato de otra institución como un laudo arbitral para considerarse deducible el gasto por penalidades contractuales?
11. En su experiencia, ¿recuerda usted algún caso sobre penalidades contractuales en el sector construcción? ¿Qué posición tomaron al respecto?
12. Dado que la norma actual no es muy explícita para los casos de penalidades contractuales, ¿usted cree que sea conveniente realizar alguna modificación a dicha norma? ¿Cuáles podrían ser esos cambios en su opinión?
13. ¿Considera usted que, al no existir cierta claridad en la reglamentación para el tratamiento tributario de los gastos por penalidades contractuales, puede afectar algunos derechos tributarios del contribuyente?
14. ¿Cómo calificaría usted el desempeño de los fiscalizadores de SUNAT y el Tribunal Fiscal, respecto al criterio de evaluación del gasto por penalidades contractuales?

Entrevista para la muestra seleccionada con fines Académicos

ENTREVISTA PARA TESIS DE GRADO

La presente encuesta tiene como objetivo ser una herramienta de investigación para optar por el título de Licenciado en Contabilidad. El tema está relacionado al Gasto por penalidades contractuales y el impacto en la determinación del Impuesto a la Renta en las empresas del Sector Construcción en Lima Centro 2018; por lo que agradecemos pueda tomar unos minutos para responder las siguientes preguntas. Tenga en cuenta que las respuestas serán de uso estrictamente académicas.

I. IDENTIFICACIÓN.

Nombre y apellidos:

John Cosas

Cargo/Empresa:

Socio Pwc

II. PREGUNTAS.

1. En términos generales, ¿Cuál es su opinión respecto a las penalidades contractuales en el sector construcción?
2. De acuerdo de la Ley del Impuesto a la Renta, las penalidades pueden ser deducibles; en ese sentido, ¿qué requisitos se deben cumplir para que puedan ser deducibles? *Causal Normativa*
3. En términos generales, ¿qué entiende usted por caso fortuito o fuerza mayor?
4. ¿Considera usted que las penalidades contractuales solo deben ser deducibles cuando están dadas por motivos de caso fortuito o fuerza mayor? ¿Por qué?
5. ¿Qué opina usted, que las penalidades contractuales deberían ser consideradas como parte del costo al estar relacionado como renta gravada? *Pérdida (gasto) financiero*
6. ¿Qué sustento debería ser suficiente y necesario para demostrar la deducibilidad de una penalidad contractual? *Contrato, Documentación, etc*
7. ¿Usted considera que la Legislación actual, respecto al Impuesto a la Renta es suficientemente clara y concisa respecto al tratamiento para considerar deducible estos gastos por penalidades contractuales?
8. Respecto a la RTF N° 13373-4-2009 ¿Qué opinión tiene sobre la posición del Tribunal Fiscal, respecto a la deducción de las penalidades contractuales?

- ✓ 9. Respecto a la Casación N° 8407-2013-LIMA, ¿Qué opinión tiene acerca del criterio que sustenta el Poder Judicial, respecto a la deducción de las penalidades contractuales?
- ✗ 10. Respecto a la Casación N° 8407-2013-LIMA, ¿Usted considera que debe intervenir necesariamente, una sentencia u mandato de otra institución como un laudo arbitral para considerarse deducible el gasto por penalidades contractuales?
11. En su experiencia, ¿recuerda usted algún caso sobre penalidades contractuales en el sector construcción? ¿Qué posición tomaron al respecto?
12. Dado que la norma actual no es muy explícita para los casos de penalidades contractuales, ¿usted cree que sea conveniente realizar alguna modificación a dicha norma? ¿Cuáles podrían ser esos cambios en su opinión? »
13. ¿Considera usted que al no existir cierta claridad en la reglamentación para el tratamiento tributario de los gastos por penalidades contractuales, puede afectar algunos derechos tributarios del contribuyente?
14. ¿Cómo calificaría usted el desempeño de los fiscalizadores de SUNAT y el Tribunal Fiscal, respecto al criterio de evaluación del gasto por penalidades contractuales?

John Córdova

ANEXO 3 – ENCUESTAS A EMPRESAS

Encuesta para la muestra seleccionada con fines Académicos

ENCUESTA PARA TESIS DE GRADO

El presente cuestionario tiene como objetivo ser una herramienta de investigación para optar por el título de Licenciado en Contabilidad. El tema está relacionado al Gasto por penalidades contractuales y el impacto en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción en Lima metropolitana centro; por lo que agradecemos pueda tomar unos minutos para responder las siguientes preguntas. Tenga en cuenta que las respuestas serán de uso estrictamente académicos.

I. IDENTIFICACIÓN.

Nombre y apellidos:

Cargo/Empresa:

II. PREGUNTAS.

1. Desde su punto de vista, y teniendo en cuenta una escala del 1-5, donde 1 = “totalmente en desacuerdo”, 2 = “en desacuerdo”, 3 = “indiferente”, 4 = “de acuerdo” y 5 = “totalmente de acuerdo”, responda:

Cuestionario	1	2	3	4	5
Penalidades Contractuales en el sector construcción					
Principio de causalidad					
1. La empresa considera que los gastos por penalidades contractuales son necesarios para el negocio.	1	2	3	4	5

2. En su empresa de contar con penalidades contractuales, cuenta con la documentación necesaria y sustentatoria para probar la fehaciencia del gasto.	1	2	3	4	5
3. En su empresa los gastos por penalidades contractuales que no cumplen el caso fortuito o fuerza mayor son considerados como gasto no deducible.	1	2	3	4	5
Criterio Unificado					
4. La empresa considera que el reglamento de la ley del impuesto a la renta no es lo suficientemente claro para poder determinar la deducción de las penalidades contractuales.	1	2	3	4	5
5. La empresa considera que, al no existir un criterio unificado y exacto en el reglamento, este afecta a la deducibilidad del gasto por penalidades contractuales.	1	2	3	4	5
6. La empresa considera que, al existir un cambio en la Legislación del tratamiento tributario de las penalidades contractuales, pueda impactar negativamente en la deducción.	1	2	3	4	5
Jurisprudencia					
7. Su empresa considera válido que una penalidad contractual deba ser deducible en la medida que sea resultado de una sentencia como por ejemplo un laudo arbitral.	1	2	3	4	5
8. La empresa considera que es necesario que los gastos por penalidades estén vinculados a un caso fortuito para que sean deducibles.	1	2	3	4	5
9. Su empresa considera que mientras exista una relación contractual, los gastos por penalidades contractuales afectan directamente la fuente generadora de renta.	1	2	3	4	5
determinación del impuesto a la renta					

10. Su empresa considera que el principio de causalidad tiene un efecto tributario negativo en la deducción de las penalidades contractuales.	1	2	3	4	5
11. Su empresa considera que la falta de un criterio unificado y exacto en el reglamento tiene un efecto tributario negativo en la deducción de las penalidades contractuales.	1	2	3	4	5
12. Su empresa considera que la posición contradictoria del tribunal fiscal tiene un efecto tributario positivo en la deducción de las penalidades contractuales.	1	2	3	4	5
13. Su empresa considera que la posición contradictoria de la Corta Suprema tiene un efecto tributario negativo en la deducción de las penalidades contractuales.	1	2	3	4	5
14. Su empresa considera las penalidades contractuales como parte del costo.	1	2	3	4	5
15. Su empresa considera las penalidades contractuales como adición permanente en la declaración anual del impuesto a la renta.	1	2	3	4	5
16. La empresa considera que los gastos por penalidades contractuales son muy recurrentes en el sector.	1	2	3	4	5