

# SUSTENTO DE GASTOS CON COMPROBANTES DE PAGO

## DISTINTOS CRITERIOS ENTRE LA SUNAT, EL TRIBUNAL FISCAL Y EL PODER JUDICIAL

JUAN ALBERTO PAREDES MARROQUÍN (\*)

### 1 INTRODUCCIÓN

De acuerdo con el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR), a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Como se podrá apreciar, para efectos de la determinación de la renta neta de tercera categoría, la LIR establece la posibilidad de deducir gastos, siempre y cuando, cumplan con los parámetros establecidos en la propia ley. De manera general, los gastos son deducibles en la medida que cumplan con el principio de Causalidad. Asimismo, existen determinados gastos que si bien son deducibles, deben cumplir adicionalmente, con requisitos específicos, o que están sujetos a límites. En otros casos, existen gastos que la ley expresamente prohíbe su deducción.

En los procedimientos de fiscalización relativos al Impuesto a la Renta (IR), la labor de la Administración Tributaria es verificar si los gastos deducidos por el contribuyente han cumplido con los requisitos y/o límites establecidos en la ley, o si no han deducido gastos que expresamente se encontraban prohibidos. En todo caso, el desconocimiento de un gasto deberá siempre fundamentarse en el incumplimiento de un requisito y/o

#### RESUMEN

En el presente Informe tributario el autor analiza los gastos que no cuentan con el comprobante de pago al momento de la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, a propósito de los criterios expresados por la Administración Tributaria, el Tribunal Fiscal y un reciente pronunciamiento del Poder Judicial.

límite, o en una prohibición establecida expresamente en las normas tributarias.

En una serie de pronunciamientos, el Tribunal Fiscal (TF) ha venido confirmando reparos de gastos bajo la consideración de que no se encontraban sustentados con comprobantes de pago en la oportunidad en que el contribuyente presentó la declaración jurada anual (DJA) del IR del ejercicio al cual correspondían dichos gastos. Por su parte, la Administración Tributaria ha expresado formalmente su posición en el mismo sentido que el TF. Esta controversia también ha llegado a instancias judiciales, existiendo a la fecha un fallo emitido por la máxima instancia ju-

dicial en un sentido contrario al del TF y la Administración Tributaria.

Por nuestra parte, consideramos que la posición adoptada por el TF y la Administración Tributaria no resulta conforme a ley, pues no tiene fundamento en el incumplimiento de alguna condición establecida en las normas que regulan el IR, lo cual desarrollaremos en el presente trabajo.

### 2 POSICIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL

A través de la Resolución (RTF) Nº 15231-10-2011 (en adelante, la "Resolución"), el TF resolvió una controversia referida a gastos por concepto de servicios que fueron reparados por la Administración Tributaria en el marco del procedimiento de fiscalización del IR del ejercicio 2002, los cuales si bien corresponden a dicho ejercicio, fueron sustentados con comprobantes de pago emitidos recién en el 2003.

El TF confirmó el reparo efectuado por la Administración Tributaria, concluyendo: "Que en tal sentido, se advierte que los gastos materia de análisis no se encontraban sustentados con los correspondientes comprobantes de pago en la oportunidad en que la recurrente pre-

(\*) Abogado por la Pontificia Universidad Católica del Perú, con estudios de especialización en Derecho Tributario Internacional en la Universidad Austral de Buenos Aires (Argentina), y Regulación del Sector Eléctrico en la Universidad de Ingeniería y Tecnología (UTEC). Consultor Asociado en Roca, Balbín, Arango Consultores & Asociados S.A.C. Miembro activo del Instituto Peruano de Investigación y Desarrollo Tributario (IPIDET), Instituto Peruano de Derecho Tributario (IPDT) y la Asociación Fiscal Internacional (IFA) Grupo Peruano.

sentó la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2002, por lo que en virtud del inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta no correspondía su deducción en dicho ejercicio, correspondiendo mantener el reparo bajo examen y declarar infundada la apelación en este extremo". (El subrayado es nuestro).

Ampliando sus argumentos, el TF indica: "Que el reparo bajo análisis se circunscribe a la ausencia de comprobantes de pago en la oportunidad en que la recurrente efectuó su deducción en la Declaración Jurada Anual del ejercicio 2002, al haberse emitidos estos en el 2003, por lo que resulta irrelevante analizar la causalidad y necesidad de los gastos". (El subrayado es nuestro).

Finalmente, el TF señala que: "cabe precisar que la restricción establecida por el inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta no se encuentra condicionada a que si en la oportunidad de la fiscalización el deudor tributario cuenta con los comprobantes de pago que acrediten el gasto, sino que tales comprobantes de pago deben estar en su posesión al efectuarse la determinación de la renta imponible de tercera categoría". (El subrayado es nuestro).

Como se podrá apreciar, el TF entiende que en caso un contribuyente no tuviera en su poder el comprobante de pago para sustentar un gasto en el momento que presenta la DJA del IR, aun cuando sí lo poseyera en el momento en que viene siendo fiscalizado por la autoridad tributaria, se configura el supuesto de hecho previsto en el inciso j) del artículo 44° de la LIR, cuya consecuencia es el desconocimiento del gasto.

Para el TF, no resulta suficiente que los gastos se encuentren sustentados con comprobantes de pago, sino que además dichos comprobantes deben encontrarse en posesión del contribuyente a más tardar, en el momento de la presentación de la DJA del IR. Si el comprobante de pago estuviera en posesión del contribuyente en un momento posterior, el gasto no sería aceptado.

Considerando el criterio expresado por el TF en la Resolución, si no se

podiera deducir un gasto en el ejercicio de su devengo, por el hecho de no contar con el respectivo comprobante de pago a la fecha de presentación de la DJA del IR, no sería posible su deducción en un ejercicio distinto, dado que de manera general, la norma tributaria no lo permite<sup>(1)</sup>.

Sobre este último aspecto, la Resolución señala: "estando a que las facturas en cuestión fueron emitidas por el proveedor en el ejercicio 2003 conforme admite la recurrente y no habiendo acreditado esta que contaba con dichas facturas al efectuarse la determinación de la renta neta de tercera categoría del ejercicio 2002, correspondía su deducción en el ejercicio 2003 de cumplirse con los requisitos establecidos en el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que la invocación efectuada al principio del devengado no resulta atendible". Al parecer, la Resolución estaría dando la posibilidad de deducir el gasto en un ejercicio posterior al de su devengo; no obstante, precisa que ello podrá hacerse, en la medida que se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 57° de la LIR. Sin embargo, debe tenerse presente que este artículo en su versión actual<sup>(2)</sup>, establece en su penúltimo párrafo, la posibilidad de deducir gastos de ejercicios anteriores, de acuerdo a lo siguiente: "Excepcionalmente, en aquellos casos en que debido a razones ajenas al contribu-

yente no hubiera sido posible conocer un gasto de la tercera categoría oportunamente y siempre que la SUNAT compruebe que su imputación en el ejercicio en que se conozca no implica la obtención de un beneficio fiscal, se puede aceptar su deducción en ese ejercicio, en la medida que dichos gastos sean provisionados contablemente y pagados íntegramente antes de su cierre". (El subrayado es nuestro).

Si se revisa detenidamente la norma antes transcrita, se podrá advertir que actualmente, únicamente se permite la deducción de los gastos en un ejercicio distinto al de su devengo, siempre que no hayan podido ser conocidos por razones ajenas al contribuyente. Sin embargo, si un gasto ha sido conocido por el contribuyente, pero no cuenta con el comprobante de pago respectivo, no podría deducirlo en un ejercicio posterior, generándose una adición permanente.

Finalmente, cabe indicar que el TF no ha dispuesto que lo resuelto a través de la Resolución constituya jurisprudencia de observancia obligatoria, y por ello, tampoco dispuso su publicación en el Diario Oficial *El Peruano*<sup>(3)</sup>. Sin embargo, el criterio expresado por el TF en la Resolución, ha sido reiterado en las RTF N°s. 6390-2-2016 y 5190-4-2017, lo cual podría hacer suponer que a futuro siga resolviendo controversias similares en el mismo sentido.

(1) Las normas del IR establecen casos excepcionales en los cuales se puede deducir un gasto en un ejercicio posterior al de su devengo, y que es el caso de los gastos establecidos en los incisos l) y v) del artículo 37° de la LIR. En el caso de dichos gastos, la 48ª DTF de la LIR establece: "Precísase que los gastos a que se refieren los incisos l) y v) del Artículo 37° de la Ley, que no hayan sido deducidos en el ejercicio al que corresponden, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aun cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior".

(2) El artículo 57° de la LIR en su versión actual es el modificado a través del Dec. Leg. N° 1425, publicado el 13 de setiembre de 2018 y vigente a partir del 1 de enero de 2019. El artículo 57° vigente en los ejercicios 2002 y 2003 establecía una regla distinta a la actual en relación a la deducción de los gastos de ejercicios anteriores: "Para la determinación de las rentas de la tercera categoría, se aceptarán los gastos correspondientes a ejercicios anteriores, en aquel en que se efectúa el pago, en la medida que dichos gastos sean provisionados contablemente en el ejercicio fiscal respectivo".

(3) Según el artículo 154° del Código Tributario: "Las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del Artículo 102°, las emitidas en virtud de un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores – Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras que dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial *El Peruano*. (El subrayado es nuestro).

### 3 POSICIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

A través del Informe N° 5-2017-SUNAT/5D0000, la Administración Tributaria fue consultada respecto a si los gastos conocidos y devengados en un ejercicio son deducibles respecto de dicho ejercicio aun cuando los comprobantes de pago que los sustentan fueron emitidos y/o entregados después del cierre del ejercicio pero antes de la presentación de la DJA del IR correspondiente a dicho ejercicio. En respuesta a la consulta mencionada, la Administración Tributaria concluyó que: “*Son deducibles los gastos conocidos y devengados en el ejercicio de que se trate, aun cuando los comprobantes de pago que los sustentan fueron emitidos y/o entregados después del cierre del ejercicio pero hasta la fecha de presentación de la correspondiente declaración jurada anual de dicho impuesto que los incluye*”.

De manera similar al TF, la Administración Tributaria fundamentó su conclusión en el inciso j) del artículo 44° de la LIR.

Adicionalmente, la Administración Tributaria indicó que: “*Por su parte, el numeral 88.1 del artículo 88° del Código Tributario señala que la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma y lugar establecidos por Ley, Reglamento o Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria*”. Seguidamente señala que: “*Dicho numeral añade que los deudores tributarios deberán consignar en su declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la Administración Tributaria; presumiéndose, sin admitir prueba en contrario, que toda declaración es jurada*”. (El subrayado es nuestro). Finalmente, a modo de conclusión añade que: “*Ello considerando que la declaración tributaria es un acto formal por el cual se manifiesta a la Administración Tributaria la*

*existencia y cuantía de la obligación tributaria a cargo del contribuyente, siendo que para dicho efecto deberá contarse con la documentación sustentatoria del gasto considerado en la determinación de la ahudida renta neta imponible, y más aún cuando dicha declaración tiene el carácter de declaración jurada*”. (El subrayado es nuestro).

Como se puede apreciar, la Administración Tributaria también respalda su posición en el numeral 88.1 del artículo 88° del Código Tributario (CT), el cual establece la obligación general por parte de los deudores tributarios de consignar en la declaración jurada la información solicitada por la propia autoridad tributaria, de manera sustentada y correcta.

Ahora bien, cabe indicar que el Informe N° 5-2017-SUNAT/5D0000 expresa una alternativa para deducir el gasto si se lograra obtener el comprobante de pago de manera posterior a la presentación de la DJA del IR, al señalar que: “*Tratándose de declaraciones rectificatorias, los gastos conocidos y devengados en un ejercicio son deducibles respecto de dicho ejercicio aun cuando los comprobantes de pago que los sustentan fueron emitidos y/o entregados después de la presentación de la correspondiente declaración jurada anual de dicho impuesto pero hasta la fecha de la presentación de la declaración rectificatoria que los incluye*”. En tal sentido, si se obtuvieran los comprobantes de pago que sustenten gastos, posteriormente a la presentación de la DJA del IR, podrán ser deducidos en el ejercicio al cual correspondan, presentando una declaración jurada rectificatoria.

Cabe indicar que la posición expuesta en el Informe N° 5-2017-SUNAT/5D0000 es de obligatorio cumplimiento para los distintos órganos de la Administración Tributaria<sup>(4)</sup>, de modo tal que en el marco de los

procedimientos de fiscalización, los agentes fiscalizadores la aplicarán para evaluar si los gastos han sido correctamente deducidos por los contribuyentes.

## 4 NUESTRA POSICIÓN

### 4.1 Planteamiento del problema

Las normas del IR establecen las reglas para la deducción de gastos. El artículo 37° de la LIR señala los gastos sujetos a requisitos (adicionales a la causalidad) y límites para su deducción. El artículo 44° de la LIR dispone los gastos cuya deducción se encuentra prohibida. En tal sentido, la deducción de gastos debe ser evaluada a través de dichos artículos.

Tanto el TF como la Administración Tributaria sustentan su posición en lo establecido en el inciso j) del artículo 44° de la LIR, cuyos alcances son necesarios analizar para determinar si lo resuelto por dichas instancias se ajusta a derecho.

El inciso j) del artículo 44° de la LIR menciona que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría: “*Los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago*”. (El subrayado es nuestro). La norma antes citada estaría contemplando dos supuestos: (i) la prohibición de deducir gastos en caso se presente documentación sustentatoria que no cumpla con determinados requisitos y características, establecidos en una normativa distinta a la del IR, en este caso, el Reglamento de Comprobantes de Pago (RCP); y, (ii) la prohibición de deducir gastos respecto de los cuales no se presente documentación sustentatoria alguna<sup>(5)</sup>. Respecto al supuesto de que en el marco de un procedimiento de fiscalización, el contribuyente exhibiera el comprobante de pago para sustentar

(4) De acuerdo con el segundo párrafo del artículo 94° del CT referido a las consultas institucionales: “*El pronunciamiento que se emita será de obligatorio cumplimiento para los distintos órganos de la Administración Tributaria*”.

(5) En otros términos, en un supuesto se presenta un documento que no puede ser considerado comprobante de pago (por no reunir los requisitos y características según el RCP), y en el otro, no se presenta documento alguno.

un gasto, pero que ha sido emitido y/o entregado al mismo contribuyente de manera posterior a la fecha de presentación de la DJA del IR, cabría hacerse tres (3) preguntas:

- (i) ¿Se podría concluir que el documento exhibido incumple con los requisitos y características establecidos expresamente en el RCP?
- (ii) ¿O que el contribuyente no ha exhibido el comprobante de pago respectivo?
- (iii) ¿O que el momento para evaluar si se cuenta o no con documentación sustentatoria es en la fecha de la DJA del IR?

#### 4.2 Análisis del problema

El artículo 2° del RCP establece el listado de documentos considerados como comprobantes de pago, siempre que cumplan con todas las características y requisitos mínimos establecidos en dicho reglamento.

Los requisitos y características de los comprobantes de pago se encuentran regulados en el Capítulo III del RCP, titulado “Requisitos y Características de los Comprobantes de Pago”, específicamente los artículos 8° y 9°.

El artículo 8° del RCP establece los requisitos mínimos que deben cumplir los comprobantes de pago, los cuales se refieren a la información (impresa y no impresa) que deben contener<sup>(6)</sup>.

Por su parte, el artículo 9° del RCP establece las características de los comprobantes de pago, y que están referidas a las dimensiones mínimas, el número de copias, la numeración, la forma de emisión, etc.<sup>(7)</sup>.

Como se podrá apreciar, la oportunidad de la emisión y/o entrega de los comprobantes de pago no forma parte de los requisitos y características de dichos documentos regulados en los artículos 8° y 9° del RCP.

Cabe señalar que la oportunidad de la entrega del comprobante de pago (lo cual implica su emisión evidentemente) se encuentra regulado en el artículo 5° del RCP. Sin embargo, la oportunidad de la entrega del comprobante de pago no ha sido contemplada como un requisito ni una característica de los comprobantes de pago.

En tal sentido, si en el marco de un procedimiento de fiscalización, el contribuyente exhibiera un documento que cumple con todos los requisitos mínimos y características contempladas en los artículos 8° y 9° del RCP, para sustentar un gasto este último se considerará deducible. En ese caso, no ocurre el supuesto de hecho previsto en el inciso j) del artículo 44° de la LIR, dado que el gasto sí se encuentra sustentado con un documento que cumple con todos los requisitos mínimos y características para ser considerado un comprobante de pago según el RCP. El hecho de que el contribuyente lo haya poseído posteriormente a la fecha de presentación de la DJA del IR, no enerva la conclusión a la cual llegamos.

Asimismo, tampoco se podría sostener que el gasto no se encuentra sustentado con documento alguno, dado que el contribuyente sí exhibe un documento que reúne todos los requisitos mínimos y características contemplados en el RCP.

Ahora bien, ¿es posible interpretar el inciso j) del artículo 44° de la LIR en el sentido de que la evaluación de si un gasto cuenta o no con un documento que reúne los requisitos mínimos y características contemplados en el RCP, es al momento de la presentación de la DJA del IR? Revisado detenidamente el inciso j) del artículo 44° de la LIR, se observa que dicha norma no exige que la verificación de si se cuenta o no con el comprobante de pago sea a más tardar en la oportunidad de la presentación de la DJA del IR.

Resulta pertinente hacer mención a lo establecido en el segundo párrafo de la Norma VIII del Título Preliminar del CT, según el cual: “*En vía de interpretación no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos a los señalados en la ley. Lo dispuesto en la Norma XVI no afecta lo señalado*

*en el presente párrafo*”. (El subrayado es nuestro).

En virtud del inciso j) del artículo 44° de la LIR, si un gasto se encuentra sustentado en un documento que no reúne los requisitos mínimos y características establecidos en el RCP (supuesto de hecho), no será deducible para fines del impuesto (consecuencia). Del mismo modo, si un gasto no se encuentra sustentado en un documento alguno (supuesto de hecho), tampoco será deducible en ese caso (consecuencia). En el supuesto que nos encontremos ante un gasto sustentado en un comprobante de pago emitido y/o entregado posteriormente a la fecha de presentación de la DJA –hecho que no configura el incumplimiento de algún requisito o característica según el RCP– ello no puede implicar el desconocimiento del gasto, en la medida que a ese caso hipotético, la normativa del IR no le ha previsto dicha consecuencia.

En la medida que el RCP no haya establecido expresamente como parte de los requisitos y características que deben cumplir los comprobantes de pago, la oportunidad de su emisión y/u otorgamiento, no es posible extender la cualidad de requisito o característica a esa circunstancia. Si el RCP ha establecido de manera taxativa y precisa los requisitos y características que deben tener los comprobantes de pago, resulta indebido considerar como parte de los mismos, un aspecto que dicha norma no ha contemplado.

Asimismo, interpretar el inciso j) del artículo 44° de la LIR en el sentido de que el contribuyente debe contar con el comprobante de pago que sustenta el gasto en el momento de la presentación de la DJA del IR, sería incluir un requisito que la ley no ha previsto. Finalmente, en el apartado 3 de este trabajo la Administración Tributaria sustentó su posición en lo establecido en el numeral 88.1 del artículo 88° del CT, el cual estipula en su tercer párrafo que: “*Los deudores*

(6) Debido a la longitud del contenido de este artículo, hemos considerado conveniente no transcribirlo textualmente.

(7) Debido a la longitud del contenido de este artículo, también hemos considerado conveniente no transcribirlo textualmente.

tributarios deberán consignar en su declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la Administración Tributaria". (El subrayado es nuestro).

En nuestra opinión, lo esgrimido por parte de la Administración Tributaria tampoco resulta fundamento suficiente para rechazar la deducción del gasto. Debe apreciarse que dicho artículo del CT no regula la deducción de gastos para efectos del IR, ni menos aún, sanciona con rechazar la deducción del gasto en caso no se cuente con el comprobante de pago en la oportunidad en que se presente la DJA. Sencillamente, establece la obligación general de que la información que se consigne en dicha declaración jurada, se encuentre sustentada, sin establecer alguna consecuencia en lo que se refiere al IR.

En base a los argumentos antes expuestos, concluimos que la emisión y/o entrega de los comprobantes de pago posterior a la fecha de presentación de la DJA no resulta fundamento válido para desconocer el gasto.

## 5 RECIENTE PRONUNCIAMIENTO DEL PODER JUDICIAL

Cabe señalar que con fecha 4 de setiembre de 2019 se publicó la Sentencia de Casación N° 2391-2015-Lima emitida por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema, que declaró nula la Resolución dejando sin efecto la acotación a los gastos deducidos en el ejercicio 2002 (en el cual devengaron), pero que fueron sustentados con comprobantes en el 2003. En la sumilla que aparece al inicio de la propia sentencia se señala lo siguiente: *“Se imputarán las rentas de tercera categoría producidas en el ejercicio comercial en que se devengue, al igual que los gastos, porque conforme al criterio del devengado, los ingresos, los costos y gastos se reconocen cuando se ganan o se incurren y no cuando se cobran o se pagan, independientemente de la fecha de emisión del comprobante de pago o la cancelación del servicio, conforme al literal a) del artículo 57° del*

*Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF”.* (El subrayado es nuestro).

De esta forma, la instancia máxima del Poder Judicial expresa su disconformidad con el criterio adoptado por el TF.

Teniendo en consideración que el criterio expresado en la Resolución, que ha servido de fundamento para posteriores pronunciamientos (como es el caso de las RTF N°s. 6390-3-2016 y 5190-4-2017), de ahora en adelante, ¿podrá el TF seguir resolviendo casos a futuro sobre la base del criterio de una resolución dejada sin efecto por el Poder Judicial? Dejamos planteada la pregunta<sup>(8)</sup>.

Cabe indicar que la Sétima Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad Tributaria y Aduanera de la Corte Superior de Justicia de Lima emitió la Resolución N° 36 de fecha 27 de mayo de 2019, confirmando la sentencia de primera instancia que desestimó la demanda interpuesta contra la RTF N° 5190-4-2017 (en la cual el Tribunal Fiscal resolvió utilizando el criterio expresado en la Resolución). No tenemos conocimiento de si se presentó un recurso de casación contra la Resolución N° 36. Si finalmente se presentara el recurso de casación contra la Resolución N° 36, y la Corte Suprema resolviera en el mismo sentido que lo hizo en la Sentencia en Casación N° 2391-2015, podría estar formando un reiterado criterio jurisprudencial.

## 6 COMENTARIOS FINALES

Desearíamos concluir este trabajo, haciendo algunas apreciaciones desde un punto de vista práctico.

Si bien la posición asumida por la Corte Suprema en la Sentencia en Casación N° 2391-2015-Lima estaría más en línea con lo que nosotros sostenemos, lo cierto es que tanto la Administración Tributaria como el TF no la comparten, según lo hemos apreciado en los pronunciamientos emitidos por estas entidades administrativas. Si el contribuyente adoptara por una posición similar a la nuestra, el riesgo es que recién la podría hacer valer en la instancia judicial, dado que en la vía administrativa, su pretensión sería presumiblemente rechazada.

Cuando se tomó conocimiento del criterio establecido en la Resolución, se sugería a las empresas que realizaran las acciones correspondientes para que sus gastos contaran con el comprobante de pago respectivo, a más tardar en la oportunidad en que presenten su DJA del IR. Asimismo, se les advertía que de no ocurrir ello, el gasto no podría ser deducido en el ejercicio de su devengo ni en otro posterior, asumiendo que el criterio expresado por el TF en la Resolución, fuera mantenido.

Sin embargo, en el Informe N° 5-2017-SUNAT/5D0000, se muestra una alternativa a través de la cual se evita perder la deducción del gasto. Si el contribuyente no tuviera los comprobantes de pago que sustenten gastos hasta la fecha de presentación de la DJA del IR, pero los obtuviera posteriormente, podrá tomarse la deducción de dichos gastos presentando una declaración jurada rectificatoria. Optar por seguir el criterio adoptado por la Administración Tributaria –aun cuando no lo compartamos– podría ser el más conveniente a fin de evitar contingencias fiscales.

(8) Cabe mencionar el caso de la RTF N° 5359-3-2017, publicada el 8 de julio de 2017, en la cual no se tomó en consideración el criterio establecido en la Sentencia en Casación N° 4392-2013-Lima, estableciendo un criterio de observancia obligatoria contrario a la mencionada sentencia en casación. Se trataba de la aplicación de intereses moratorios y sanciones por los pagos a cuenta del IR, en caso que con posterioridad al vencimiento o determinación de la obligación principal se hubiera modificado el coeficiente aplicable por efecto de la presentación de una declaración jurada rectificatoria o de la determinación efectuada por la Administración Tributaria.