

Escuela de Posgrado

MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN

Tesis

**El tratamiento en el impuesto a la renta y las contingencias
tributarias de las subvenciones financieras otorgadas por
el Gobierno Central a las empresas prestadoras de
servicios de saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023**

Yolanda Elizabeth Alejos Urbano
Oscar Augusto Montero Vilela
Violeta Vargas Ascue

Para optar el Grado Académico de Maestro en Tributación

Huancayo, 2024

Repositorio Institucional Continental
Tesis digital



Esta obra está bajo una Licencia "Creative Commons Atribución 4.0 Internacional" .

ANEXO 6

**INFORME DE CONFORMIDAD DE ORIGINALIDAD DEL
TRABAJO DE INVESTIGACIÓN**

A : Mg. Jaime Sobrados Tapia
: Director Académico de la Escuela de Posgrado

DE : Gary Roberto Falconí Sinche
: Asesor del Trabajo de Investigación

ASUNTO : Remito resultado de evaluación de originalidad de Trabajo de
Investigación

FECHA : 14 de julio de 2024

Con sumo agrado me dirijo a vuestro despacho para saludarlo y en vista de haber sido designado Asesor del Trabajo de Investigación/Tesis/Artículo Científico titulado "**EL TRATAMIENTO EN EL IMPUESTO A LA RENTA Y LAS CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS DE LAS SUBVENCIONES FINANCIERAS OTORGADAS POR EL GOBIERNO CENTRAL A LAS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVICIOS DE SANEAMIENTO (EPS) EN PERÚ EN EL AÑO 2023**", perteneciente a los **Bach. YOLANDA ELIZABETH ALEJOS URBANO, Bach. VIOLETA VARGAS ASCUE y Bach. OSCAR AUGUSTO MONTERO VILELA**, de la **Maestría en Tributación**; se procedió con el análisis del documento mediante la herramienta "Turnitin" y se realizó la verificación completa de las coincidencias resaltadas por el software, cuyo resultado es **19 %** de similitud (informe adjunto) sin encontrarse hallazgos relacionados con plagio.

Se utilizaron los siguientes filtros:

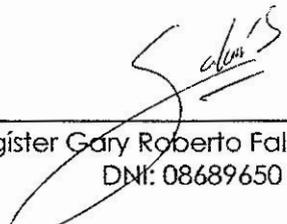
- Filtro de exclusión de bibliografía Sí NO
- Filtro de exclusión de grupos de palabras menores (Máximo nº de palabras excluidas: **40**) Sí NO
- Exclusión de fuente por trabajo anterior del mismo estudiante Sí NO

En consecuencia, se determina que el trabajo de investigación constituye un documento original al presentar similitud de otros autores (citas) por debajo del porcentaje establecido por la Universidad.

Recae toda responsabilidad del contenido de la tesis sobre el autor y asesor, en concordancia a los principios de legalidad, presunción de veracidad y simplicidad, expresados en el Reglamento del Registro Nacional de Trabajos de Investigación para optar grados académicos y títulos profesionales – RENATI y en la Directiva 003-2016-R/UC.

Esperando la atención a la presente, me despido sin otro particular y sea propicia la ocasión para renovar las muestras de mi especial consideración.

Atentamente,


Magíster Gary Roberto Falconí Sinche
DNI: 08689650

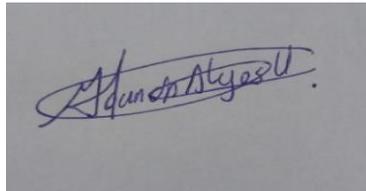
DECLARACIÓN JURADA DE AUTENTICIDAD

Yo, Yolanda Elizabeth Alejos Urbano, identificada con Documento Nacional de Identidad N° 10628889, egresada de la MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN, de la Escuela de Posgrado de la Universidad Continental, declaro bajo juramento lo siguiente:

1. La Tesis titulada **“El tratamiento en el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias de las subvenciones financieras otorgadas por el Gobierno Central a las Empresas Prestadoras de Servicio de Saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023”**, es de mi autoría, la misma que presento para optar el Grado Académico de MAESTRO EN TRIBUTACIÓN. La Tesis no ha sido plagiada ni total ni parcialmente, para lo cual se han respetado las normas internacionales de citas y referencias para las fuentes consultadas, por lo que no atenta contra derechos de terceros.
2. La Tesis es original e inédita, y no ha sido realizada, desarrollada o publicada, parcial ni totalmente, por terceras personas naturales o jurídicas. No incurre en autoplagio; es decir, no fue publicada ni presentada de manera previa para conseguir algún grado académico o título profesional.
3. Los datos presentados en los resultados son reales, pues no son falsos, duplicados, ni copiados, por consiguiente, constituyen un aporte significativo para la realidad estudiada.

De identificarse fraude, falsificación de datos, plagio, información sin cita de autores, uso ilegal de información ajena, asumo las consecuencias y sanciones que de mi acción se deriven, sometiéndome a las acciones legales pertinentes.

Lima, 17 de Julio de 2024.



Yolanda Elizabeth Alejos Urbano
DNI. N° 10628889



Huella

Arequipa

Av. Los Incas S/N,
José Luis Bustamante y Rivero
(054) 412 030

Calle Alfonso Ugarte 607, Yanahuara
(054) 412 030

Huancayo

Av. San Carlos 1980
(064) 481 430

Cusco

Urb. Manuel Prado - Lote B, N° 7 Av. Collasuyo
(084) 480 070

Sector Angostura KM. 10,
carretera San Jerónimo - Saylla
(084) 480 070

Lima

Av. Alfredo Mendiola 5210, Los Olivos
(01) 213 2760

Jr. Junín 355, Miraflores
(01) 213 2760

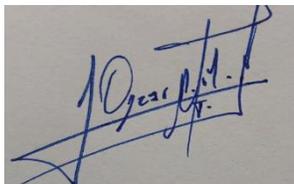
DECLARACIÓN JURADA DE AUTENTICIDAD

Yo, Oscar Augusto Montero Vilela, identificado con Documento Nacional de Identidad N° 02852128, egresado de la MAESTRÍA EN TRIBUTACION, de la Escuela de Posgrado de la Universidad Continental, declaro bajo juramento lo siguiente:

1. La Tesis titulada **“El tratamiento en el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias de las subvenciones financieras otorgadas por el Gobierno Central a las Empresas Prestadoras de Servicio de Saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023”** es de mi autoría, la misma que presento para optar el Grado Académico de MAESTRO EN TRIBUTACION. La Tesis no ha sido plagiada ni total ni parcialmente, para lo cual se han respetado las normas internacionales de citas y referencias para las fuentes consultadas, por lo que no atenta contra derechos de terceros.
2. La Tesis es original e inédita, y no ha sido realizada, desarrollada o publicada, parcial ni totalmente, por terceras personas naturales o jurídicas. No incurre en autoplagio; es decir, no fue publicada ni presentada de manera previa para conseguir algún grado académico o título profesional.
3. Los datos presentados en los resultados son reales, pues no son falsos, duplicados, ni copiados, por consiguiente, constituyen un aporte significativo para la realidad estudiada.

De identificarse fraude, falsificación de datos, plagio, información sin cita de autores, uso ilegal de información ajena, asumo las consecuencias y sanciones que de mi acción se deriven, sometiéndome a las acciones legales pertinentes.

Lima, 17 de Julio del 2024.



Oscar Augusto Montero Vilela
DNI. N° 02852128



Huella

Arequipa

Av. Los Incas S/N,
José Luis Bustamante y Rivero
(054) 412 030

Calle Alfonso Ugarte 607, Yanahuara
(054) 412 030

Huancayo

Av. San Carlos 1980
(064) 481 430

Cusco

Urb. Manuel Prado - Lote B, N° 7 Av. Collasuyo
(084) 480 070

Sector Angostura KM. 10,
carretera San Jerónimo - Saylla
(084) 480 070

Lima

Av. Alfredo Mendiola 5210, Los Olivos
(01) 213 2760

Jr. Junín 355, Miraflores
(01) 213 2760

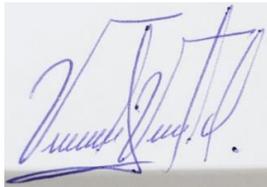
DECLARACIÓN JURADA DE AUTENTICIDAD

Yo, Violeta Vargas Ascue, identificada con Documento Nacional de Identidad N° 40178067, egresada de la MAESTRÍA EN TRIBUTACION, de la Escuela de Posgrado de la Universidad Continental, declaro bajo juramento lo siguiente:

1. La Tesis titulada "El tratamiento en el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias de las subvenciones financieras otorgadas por el Gobierno Central a las Empresas Prestadoras de Servicio de Saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023", es de mi autoría, la misma que presento para optar el Grado Académico de MAESTRO EN TRIBUTACION. La Tesis no ha sido plagiada ni total ni parcialmente, para lo cual se han respetado las normas internacionales de citas y referencias para las fuentes consultadas, por lo que no atenta contra derechos de terceros.
2. La Tesis es original e inédita, y no ha sido realizada, desarrollada o publicada, parcial ni totalmente, por terceras personas naturales o jurídicas. No incurre en autoplagio; es decir, no fue publicada ni presentada de manera previa para conseguir algún grado académico o título profesional.
3. Los datos presentados en los resultados son reales, pues no son falsos, duplicados, ni copiados, por consiguiente, constituyen un aporte significativo para la realidad estudiada.

De identificarse fraude, falsificación de datos, plagio, información sin cita de autores, uso ilegal de información ajena, asumo las consecuencias y sanciones que de mi acción se deriven, sometiéndome a las acciones legales pertinentes.

Lima, 17 de Julio de 2024.



Violeta Vargas Ascue
DNI. N° 40178067



Huella

Arequipa

Av. Los Incas S/N,
José Luis Bustamante y Rivero
(054) 412 030

Calle Alfonso Ugarte 607, Yanahuara
(054) 412 030

Huancayo

Av. San Carlos 1980
(064) 481 430

Cusco

Urb. Manuel Prado - Lote B, N° 7 Av. Collasuyo
(084) 480 070

Sector Angostura KM. 10,
carretera San Jerónimo - Saylla
(084) 480 070

Lima

Av. Alfredo Mendiola 5210, Los Olivos
(01) 213 2760

Jr. Junín 355, Miraflores
(01) 213 2760

EL TRATAMIENTO EN EL IMPUESTO A LA RENTA Y LAS CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS DE LAS SUBVENCIONES FINANCIERAS OTORGADAS POR EL GOBIERNO CENTRAL A LAS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVICIOS DE SANEAMIENTO (EPS)

INFORME DE ORIGINALIDAD

19%

INDICE DE SIMILITUD

21%

FUENTES DE INTERNET

5%

PUBLICACIONES

12%

TRABAJOS DEL ESTUDIANTE

FUENTES PRIMARIAS

1	idoc.pub Fuente de Internet	3%
2	erp.uladech.edu.pe Fuente de Internet	2%
3	repositorioacademico.upc.edu.pe Fuente de Internet	2%
4	hdl.handle.net Fuente de Internet	1%
5	www3.vivienda.gob.pe Fuente de Internet	1%
6	busquedas.elperuano.pe Fuente de Internet	1%
7	revistaestudiotributarios.uchile.cl Fuente de Internet	1%

Submitted to Universidad Continental

8	Trabajo del estudiante	1 %
9	tesis.pucp.edu.pe Fuente de Internet	1 %
10	qdoc.tips Fuente de Internet	1 %
11	www.congreso.gob.pe Fuente de Internet	1 %
12	iat.sunat.gob.pe Fuente de Internet	<1 %
13	edoc.pub Fuente de Internet	<1 %
14	www.ciat.org Fuente de Internet	<1 %
15	Submitted to Universidad Nacional del Centro del Peru Trabajo del estudiante	<1 %
16	davidapazablog.files.wordpress.com Fuente de Internet	<1 %
17	repositoriobibliotecas.uv.cl Fuente de Internet	<1 %
18	www2.deloitte.com Fuente de Internet	<1 %
19	repositorio.autonoma.edu.pe Fuente de Internet	<1 %

<1 %

20

issuu.com

Fuente de Internet

<1 %

21

Submitted to Grupo IOE

Trabajo del estudiante

<1 %

22

contabilidadjys.blogspot.com

Fuente de Internet

<1 %

23

upc.aws.openrepository.com

Fuente de Internet

<1 %

24

blog.pucp.edu.pe

Fuente de Internet

<1 %

25

repositorio.ucsp.edu.pe

Fuente de Internet

<1 %

26

repositorio.uss.edu.pe

Fuente de Internet

<1 %

27

legal.legis.com.co

Fuente de Internet

<1 %

28

pt.slideshare.net

Fuente de Internet

<1 %

29

www.slideshare.net

Fuente de Internet

<1 %

30

repositorio.une.edu.pe

Fuente de Internet

<1 %

Excluir citas

Apagado

Excluir coincidencias < 40 words

Excluir bibliografía

Activo

Asesor

Mg. Gary Roberto Falconí Sinche

Agradecimiento

A nuestro mentor Mg. Gary Roberto Falconí Sinche por su constante guía, por compartir sus conocimientos, y por motivarnos a culminar nuestra investigación.

Agradecemos también al equipo funcional de contabilidad de las EPS, por su apoyo en brindarnos información valiosa para nuestra investigación.

Asimismo, agradecemos a los especialistas contables y tributarios por darnos sus opiniones en el tema de nuestra investigación.

Índice

Carátula	i
Asesor	ii
Agradecimiento	iii
Índice.....	iv
Índice de Tablas	vi
Índice de Figuras.....	vii
Resumen.....	viii
Abstract.....	ix
Introducción.....	x
Capítulo I.....	12
Planteamiento del Estudio.....	12
1.1. Planteamiento y formulación del problema.....	12
1.1.1. Planteamiento del problema.	12
1.1.2. Formulación del problema.	16
1.2 . Determinación de propósitos	17
1.2.1. Propósito general.....	17
1.2.2. Propósitos específicos.....	17
1.3. Justificación e importancia del estudio.....	17
1.3.1. Justificación teórica.....	18
1.3.2. Justificación práctica.....	19
1.3.3. Justificación social.	19
1.4. Limitaciones de la presente investigación	20
Capítulo II.....	22
Estado del Arte	22
2.1. Revisión literaria.....	22
2.2. Marco conceptual	28
2.2.1. Las subvenciones.	28
2.2.2. Las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS).....	34
2.2.3. Impuesto a la Renta.	42
2.2.4 Contingencias Tributarias.....	60
2.3. Definición de términos básicos.....	68
Capítulo III.....	71

Categoría de análisis.....	71
3.1. Categoría de análisis.....	71
Capítulo IV.....	72
Metodología Del Estudio	72
4.1. Enfoque de la investigación.....	72
4.2. Tipo de investigación.....	72
4.3. Diseño de la investigación.....	74
4.4. Credibilidad de la investigación	74
4.5. Sujetos del estudio	74
4.6 . Técnicas e instrumentos de recolección de información.....	74
4.6.1. Técnicas.....	74
4.7. Técnicas de análisis de información.....	75
Capítulo V.....	76
Resultados	76
5.1. Descripción del trabajo de campo	76
5.2. Análisis y síntesis de los resultados	78
5.3. Interpretación de los hallazgos.....	82
5.4. Discusión de resultados	83
Conclusiones.....	85
Recomendaciones.....	86
Referencias Bibliográficas	87

Índice de Tablas

Tabla 1 Accionistas de la EPS SEDACUSCO S.A.....	40
Tabla 2 Accionistas de la EPS SEDAM HUANCAYO S.A.....	42
Tabla 3 Las Dimensiones de Contingencias Tributarias.....	67
Tabla 4 Categorías y subcategorías de análisis.....	71
Tabla 5 Ingresos por partidas de la EPS SEDACUSCO S.A.	80
Tabla 6 Determinación de reparo de la EPS SEDACUSCO S.A.....	81

Índice de Figuras

Figura 1 Tratamiento de las subvenciones en la legislación comparada.....	62
Figura 2 Origen de las contingencias tributarias.....	63
Figura 3 Ingresos por partidas de la EPS SEDACUSCO S.A.....	81

Resumen

La presente investigación titulada: “El tratamiento en el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias de las subvenciones financieras otorgadas por el Gobierno Central a las Empresas Prestadoras de Servicio de Saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023”, evidenció la problemática tributaria existente sobre las subvenciones financieras que otorga el Gobierno Central a las EPS respecto a que si estos ingresos debieron ser gravados o no con el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

El objetivo general del presente trabajo de investigación, permitió establecer de qué manera la falta de claridad en el tratamiento tributario de las subvenciones financieras otorgadas por el Gobierno Central a las EPS generan contingencias tributarias para efectos del Impuesto a la Renta.

Se efectuó una investigación de tipo científico con un enfoque cualitativo, el tipo de alcance es Básico-Exploratorio y Explicativo; el diseño de la investigación no experimental; las técnicas e instrumentos utilizados fueron análisis documentario y entrevista; aplicándola a los expertos en materia tributaria.

Este trabajo se desarrolló en el contexto económico y social de las transferencias financieras que otorga el Gobierno Central a las EPS; aplicó los métodos de interpretación de las normas jurídicas; analizó las interpretaciones de la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal; indagó en la doctrina peruana y extranjera; asimismo, reviso jurisprudencia y mostró el tratamiento del Impuesto a la Renta que se otorga en otros países a estas subvenciones (transferencias financieras).

Se concluyó que la comprensión del correcto tratamiento tributario en el Impuesto a la Renta de las subvenciones financieras otorgadas por el Gobierno Central a las EPS, permitirá el ahorro de costos tributarios a los contribuyentes y una fiscalización efectiva por parte de la Administración Tributaria.

Palabras Claves: Subvenciones (Transferencias Financieras), EPS, las teorías de renta (renta – producto, flujo de riqueza y consumo más incremento de patrimonio), Impuesto a la Renta, Gobierno Central, Contingencias Tributarias.

Abstract

The present research entitled: “THE INCOME TAX TREATMENT AND TAX CONTINGENCIES OF FINANCIAL SUBSIDIES GRANTED BY THE CENTRAL GOVERNMENT TO SANITATION SERVICE PROVIDING COMPANIES (EPS) IN PERU IN THE YEAR 2023” evidenced the existing tax problem regarding the financial subsidies granted by the Central Government to the EPS regarding whether or not this income should have been taxed with the Third Category Income Tax.

The general objective of this research work was to establish how the lack of clarity in the tax treatment of the financial subsidies granted by the Central Government to the Sanitation Service Providers (EPS) generate tax contingencies for Income Tax purposes.

A scientific research was carried out with a qualitative approach, the type of scope is Basic-Exploratory and explanatory; the research design was non-experimental; the techniques and instruments used were documentary analysis and interview; applying it to experts in tax matters.

This work was developed in the economic and social context of the financial transfers granted by the Central Government to the EPS; it applied the methods of interpretation of the legal norms; it analyzed the interpretations of the Tax Administration and the Tax Court; it inquired in the Peruvian and foreign doctrine; it also reviewed jurisprudence and showed the Income Tax treatment granted in other countries to these subsidies (financial transfers).

It was concluded that the understanding of the correct Income Tax treatment of the financial subsidies granted by the Central Government to the Sanitation Service Providers (EPS) will allow taxpayers to save tax costs and an effective control by the Tax Administration.

Key words: Subsidies (Financial Transfers), EPS, Theories of income (income products, flow of wealth and consumption plus increase in equity), Income Tax, Central Government, Tax Contingencies.

Introducción

Es un derecho de la población y responsabilidad del Estado garantizar el acceso al agua potable y saneamiento en condiciones de calidad, equidad y sostenibilidad, es obligación del Estado asegurar su provisión por medio de las EPS. Para lograr este objetivo, el Estado realiza transferencias de recursos (subvenciones) orientados al fortalecimiento de dichas EPS, y de esta forma respetar el derecho de la población y cumplir con su obligación de procurar un servicio de calidad.

En el presente trabajo de investigación, se ha podido verificar la afectación a las EPS respecto a las subvenciones financieras que le son otorgadas por el Gobierno Central; originando una problemática en su calificación e interpretación por parte de dichos contribuyentes y la Administración Tributaria, ya que por un lado la Administración Tributaria es proclive de considerarlas como ingresos gravados con el Impuesto a la Renta y, por otro lado, los contribuyentes pueden calificarla como ingresos no gravados, generándose inseguridad, siendo que ambas calificaciones consideran la actual regulación del Impuesto a la Renta y los criterios de renta que nuestra legislación ha adoptado.

Con el Decreto Legislativo N° 1280 se aprobó la Ley de Servicio Universal de Agua Potable y Saneamiento, sin embargo, dentro de sus articulados no especifica en forma expresa si estas subvenciones se encuentran inafectas al Impuesto a la Renta, de conformidad con los principios constitucionales y normas contenidas en el Texto Único Ordenado del Código Tributario.

Ante ello, la presente investigación busca aclarar el tratamiento de las subvenciones financieras dadas por el Gobierno Central para las EPS, a fin de minimizar las contingencias tributarias que se pueden presentar en la omisión de los ingresos, la comisión de las infracciones y multas, los intereses moratorios, la litigiosidad y los embargos; y, de ser el caso, establecer lineamientos que sirvan de base para una modificación normativa que conlleve a establecer su tratamiento tributario en forma expresa para efectos del Impuesto a la Renta.

La presente tesis está dividida en cinco capítulos; dentro del Capítulo I se expone el planteamiento del problema y formulación de la investigación, determinación de los propósitos, justificación e importancia del estudio, finalmente las limitaciones de la investigación. En el Capítulo II, el desarrollo del marco teórico detallando los

antecedentes, bases teóricas, y definición de los términos básicos. Por otro lado, en el Capítulo III se desarrollan las categorías y subcategorías en función del objetivo de la investigación. En el Capítulo IV se desarrolla los aspectos metodológicos, el enfoque, el tipo, el diseño, sujetos del estudio, los procedimientos de investigación, técnicas e instrumentos de recolección de información y análisis de datos. Finalmente, en el Capítulo V se exponen los resultados e interpretación de los hallazgos, conclusiones y recomendaciones.

Los autores

Capítulo I

Planteamiento del Estudio

1.1. Planteamiento y formulación del problema

1.1.1. Planteamiento del problema.

Las subvenciones financieras que otorga el Gobierno Central a las EPS, originan una problemática en su calificación e interpretación por parte de los contribuyentes y la Administración Tributaria. Por un lado, la Administración Tributaria puede considerarlas como ingresos gravados con el Impuesto a la Renta, por rentas de Tercera Categoría, y, por otro lado, los contribuyentes pueden calificarla como ingresos no gravados. Generándose inseguridad, siendo que ambas calificaciones han tenido en cuenta la actual regulación del Impuesto a la Renta, y, el alcance de los criterios de teorías de renta que nuestra legislación ha adoptado.

De acuerdo a lo señalado por la Norma Internacional de Contabilidad N° 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales, NIC 20 (2020)¹ en su párrafo N° 3 de las definiciones:

Las subvenciones del gobierno, son ayuda gubernamental en forma de transferencias de recursos a una entidad a cambio del cumplimiento pasado o futuro de ciertas condiciones relacionadas con las actividades de operación de la entidad.

Se excluyen aquellas formas de ayuda gubernamental a las que no cabe razonablemente asignar un valor, así como las transacciones con el gobierno que no pueden distinguirse de las demás operaciones normales de la entidad. (p. 1)

A nivel internacional en Estados Unidos se tiene los estándares USGAAP y IFRS (2019)² las cuales precisan en relación a las

¹ Resolución de Consejo Normativo de Contabilidad N° 002-2022-EF/30 – Versión 2022

² Deloitte una comparación de los estándares IFRS y los US GAAP superando diferencias

subvenciones del gobierno lo siguiente:

IFRS 1, IAS 20, IAS 10, IAS 1, IAS 34 proporcionan orientación sobre el reconocimiento y la medición de las subvenciones del gobierno (incluyendo préstamos del gobierno por debajo del mercado), junto con requerimientos de revelación para las subvenciones del gobierno y otras formas de asistencia gubernamental.

En general, las subvenciones son reconocidas cuando haya aseguramiento razonable de que las condiciones relacionadas serán satisfechas y las subvenciones serán recibidas, con la utilidad o pérdida relacionada registrada sobre una base sistemática dependiendo del tipo de subvención.
(p.55)

Si bien la Administración Tributaria, en el tema de las subvenciones financieras otorgadas por el Gobierno Central a las EPS, ha aplicado diferentes interpretaciones en base a la regulación existente, a través de sus informes institucionales y la función fiscalizadora realizada en dichos contribuyentes. Sin embargo, ello se ha traducido en contingencias tributarias, ya que existen actualmente EPS que gravan con el Impuesto a la Renta dichas subvenciones y otras EPS que no lo hacen, generando incertidumbre en el tratamiento tributario.

La Administración Tributaria en un procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 a la EPS SEDACUSCO S.A., observa diferencias en las bases imponibles de sus ingresos declarados con sus ingresos del libro mayor, explicando la EPS SEDACUSCO S.A. que estos ingresos eran transferencias financieras recibidas del Ministerio de Vivienda para la ejecución de obras públicas.

En base a lo observado por la Administración Tributaria, la EPS SEDACUSCO S.A., presenta como respuesta al requerimiento la justificación de estas transferencias financieras, indicando que estas

subvenciones se desprenden del Convenio del Préstamo N° PE-P29 entre el PRONAP y la EPS SEDACUSCO S.A., que fue suscrito al amparo del Decreto Supremo N° 096-2000-EF. Mediante el cual se aprobó la operación de endeudamiento entre la República del Perú y *el Japan Bank for International Cooperation* para financiar parcialmente el Proyecto de Mejoramiento y Ampliación de Agua potable y alcantarillado; asimismo, tal como señala la Dirección Nacional de Contabilidad toda transferencia de bienes que realice el Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento (MVCS), como ente rector del Estado en los asuntos referentes al Sector Saneamiento, a favor de una EPS, no constituye una entrega de activos que tengan que ser capitalizados por sus accionistas. De lo antes expuesto, se advierte que, el Estado al efectuar las transferencias para financiar el Proyecto de Mejoramiento y Ampliación de Agua potable y alcantarillado actuó en cumplimiento de un mandato legal y en su rol de ente rector del sector saneamiento, por lo que, se concluye que las transferencias efectuadas no provienen de la actividad entre particulares (operaciones con terceros), y por tanto, no se encuentran comprendidas dentro del concepto de renta, bajo la teoría del flujo de riqueza, por lo que no corresponde reconocer como ingresos para efecto tributario los S/ 2,719,313.95 del periodo diciembre 2016, tampoco corresponde considerar dicho monto para la determinación anual del Impuesto a la Renta 2016.

Por tanto, en el caso de la EPS SEDACUSCO S.A., la Administración Tributaria determina que no corresponde reconocer como ingresos, para efectos tributarios en la determinación anual del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, a las subvenciones financieras hechas por el Gobierno Central.

De otra parte, en el caso de la EPS SEDAM HUANCAYO S.A., los ingresos que obtienen por subvenciones financieras del Gobierno Central; quién ante la incertidumbre en la aplicación de las disposiciones legales, grava estos ingresos con Impuesto a la Renta

de Tercera Categoría, para evitar que en un procedimiento de fiscalización la Administración Tributaria emita resoluciones de determinación y de multas, que contengan cuantiosa deuda.

Ahora bien, el Decreto Legislativo N° 1280, que aprobó la ley marco de la gestión y prestación de los servicios de saneamiento, no señala en forma expresa si estas subvenciones se encuentran inafectas al Impuesto a la Renta, de conformidad con los principios constitucionales y normas contenidas en el Texto Único Ordenado del Código Tributario.

Cabe precisar que el Decreto Legislativo N° 1280 en el numeral 2 del artículo 71°, establece excepcionalmente que la financiación de la provisión de los servicios de saneamiento puede devenir de las transferencias y donaciones. Ello, en términos reales denota en el común como una subvención.

Por su parte, el Decreto Supremo N° 019-2017-VIVIENDA que aprueba el Reglamento del Decreto Legislativo N° 1280, en el numeral 1 del artículo 177°, precisa que el Gobierno Nacional, los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden realizar transferencias y donaciones destinadas a financiar los costos de inversión.

De otro lado, se advierte que el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, no contempla expresamente un supuesto de inafectación legal a dicho concepto.

Cabe precisar que el establecimiento de exoneraciones y otras concesiones tributarias se regulan con normas con jerarquía de ley; tal como lo indica:

- El artículo 74° de la Constitución Política del Perú, regula que los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por Ley, o, Decreto Legislativo en caso de delegación de facultades.
- La Séptima Disposición Transitoria Final del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, autorizada por Decreto Supremo

Nº 054-99-EF, señala que las exoneraciones del Impuesto a la Renta sólo son admisibles si se encuentran expresamente mencionadas en la norma que las otorga.

- El Título Preliminar, Norma IV, Principio de Legalidad - Reserva de Ley, inciso b, del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, señala que las exoneraciones y demás beneficios tributarios sólo pueden ser otorgados por Ley o, en caso de delegación, por Decreto Legislativo.

Esta falta de claridad u omisión en la norma genera contingencias tributarias para las EPS, a quienes la Administración Tributaria realizaría cuantiosos reparos por el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, así como las multas atribuidas.

Ante ello, la presente investigación busca aclarar el tratamiento de las subvenciones financieras dadas por el Gobierno Central para las EPS, a fin de minimizar las contingencias tributarias que se pueden presentar en la omisión de los ingresos, la comisión de las infracciones y multas, los intereses moratorios, la litigiosidad y los embargos; y, establecer lineamientos que sirvan de base para una modificación normativa que conlleve a formular su tratamiento tributario en forma expresa para efectos del Impuesto a la Renta.

1.1.2. Formulación del problema.

A. Problema General.

¿De qué manera la falta de claridad en el tratamiento al Impuesto a la Renta generan contingencias tributarias en las subvenciones financieras otorgadas por el Gobierno Central a las EPS en Perú en el año 2023?

B. Problemas Específicos.

- ¿Qué tipo de contingencias tributarias pueden enfrentar las EPS debido a la falta de claridad en el tratamiento tributario de

las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS de Perú en el año 2023?.

- ¿Cómo pueden afectar las contingencias tributarias a los recursos financieros de las EPS originadas por la falta de claridad en el tratamiento tributario de las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS de Perú en el año 2023?.

1.2. Determinación de propósitos

1.2.1. Propósito general.

Determinar de qué manera la falta de claridad en el tratamiento al Impuesto a la Renta generan contingencias tributarias en las subvenciones financieras otorgadas por el Gobierno Central a las EPS en Perú en el año 2023.

1.2.2. Propósitos específicos.

- Mostrar los tipos de contingencias tributarias que pueden enfrentar las EPS debido a la falta de claridad en el tratamiento tributario de las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS de Perú en el año 2023.
- Examinar cómo pueden afectar las contingencias tributarias a los recursos financieros de las EPS originadas por la falta de claridad en el tratamiento tributario de las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS de Perú en el año 2023.

1.3. Justificación e importancia del estudio

Se realiza esta investigación, porque la contingencia tributaria que genera la falta de claridad en el tratamiento tributario de las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS de Perú. Implica a que algunas EPS graven con el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría las subvenciones recibidas por el Gobierno Central; las cuales se ven afectadas financieramente en sus flujos de efectivo y rentabilidad, produciendo un menoscabo en la ejecución de obras de saneamiento, que son de necesidad básica para los peruanos.

Por otro lado, las EPS que no gravan estas subvenciones con el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, constantemente son fiscalizadas por la Administración Tributaria, generándoles gastos de asesores tributarios y tiempo en atención a los requerimientos por la Administración Tributaria.

De otra parte, la propia Administración Tributaria invierte recursos en los procedimientos de fiscalización, cuyo reparo, no tendría ningún efecto, si se considera que dichos ingresos son no gravados, generando un costo al Estado cuyos resultados no serán positivos en términos de recaudación.

1.3.1. Justificación teórica.

El aporte con esta investigación, es lograr la real comprensión del tratamiento tributario de las subvenciones financieras en el Impuesto a la Renta; así como, establecer lineamientos que sirvan de base para una modificación normativa que conlleve a establecer su tratamiento tributario en forma expresa; para que las EPS no se vean afectadas con procedimientos de fiscalización en las que se determinen omisiones en el pago del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, multas e intereses. Sumado a ello que las EPS, en vía administrativa, tengan que presentar recursos de reclamación ante la Administración Tributaria y recursos de apelación ante el Tribunal Fiscal. Lo que demandaría tiempo y gastos por honorarios de asesores legales; fuera del ámbito judicial con la demanda contenciosa administrativa, que también genera gastos y tiempo.

El alcance de la NIC 20 y sus tipos de subvenciones tales como: subvenciones relacionadas con bienes de capital, préstamos susceptibles de condonación, subvenciones relacionadas con los ingresos, que a lo largo de los años han ayudado en la interpretación y aplicación contable adecuada de las subvenciones del Gobierno Central a las EPS.

Asimismo, se analizó la doctrina, Informes de SUNAT, jurisprudencia, relacionada en lo referente a las subvenciones del Estado otorgadas a las EPS. También, se incluyó legislación comparada de México, Chile,

Colombia y España, a fin de ver la normativa adoptada por otros países en cuanto a la regulación de las subvenciones.

1.3.2. Justificación práctica.

Esta investigación será en beneficio de las EPS; porque ayudará a resolver el problema que tienen con las observaciones constantes que les hace la Administración Tributaria, respecto a estas subvenciones considerándolas como ingresos que deberían ser gravados con el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

De otra parte, permitirá a la Administración Tributaria, reorientar sus fiscalizaciones en este sector y tener en claro el tratamiento tributario que debe prevalecer a fin de ahorrar recursos, ya que de persistir en su aplicación este no tendrá su correlato en un incremento de la recaudación, y será trabajo perdido y horas hombre mal aprovechadas.

1.3.3. Justificación social.

Garantizar el acceso al agua potable y a las instalaciones sanitarias es un deber³ del Estado en defensa de los derechos de las personas a la vida, la salud y la dignidad, establecidos por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional.

En Perú aún existen grandes diferencias en cuanto a la sostenibilidad, calidad y accesibilidad de los servicios de saneamiento. Según la Encuesta Nacional de Programas Presupuestales, reporta que 2,9 millones de peruanos (8,8%) carecían de acceso a agua potable, y 7,5 millones (23,2%) tenían acceso a servicio de alcantarillado sanitario o medios alternativos para eliminar excretas de manera higiénica. Además, el porcentaje de personas con acceso al agua era sólo del 41,6%. Los grupos de población con menores ingresos son los más afectados por las importantes diferencias de acceso y calidad entre las zonas rurales y urbanas, las regiones naturales, las zonas rurales

³ Expediente 00255-2022-PA/TC Madre de Dios

concentradas y dispersas. Resaltando el impacto equitativo que tiene la falta de acceso a los servicios de saneamiento⁴.

Establecer que el ahorro de costos tributarios en una correcta aplicación del tratamiento tributario de las subvenciones financieras, permitirá a las EPS involucradas orientar sus esfuerzos en cumplir con los objetivos⁵ de:

- Ofrecer servicios de saneamiento en todo el país, tanto en zonas urbanas como rurales, con el objetivo de lograr la garantía de calidad, el acceso universal y una prestación eficiente y sostenible que beneficie a la población fomentando la inclusión social y la protección del medio ambiente.
- Implementar políticas orientadas a la gestión efectiva de las prestadoras de servicios de saneamiento para el bien de la población, con énfasis en su organización, desempeño, regulación y control, todo ello permitido por el Decreto Legislativo N° 1280.
- Definir las responsabilidades y obligaciones de las organizaciones de la administración pública cuya competencia en la prestación de servicios sanitarios esté reconocida por el ordenamiento jurídico.

Dicho de otro modo, las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central cumplirán su real propósito de mejorar el servicio saneamiento y agua potable a todos los peruanos. Asimismo, no exista un menoscabo del verdadero fin que se persigue con las subvenciones, y, no destinar parte de ella al pago del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

1.4. Limitaciones de la presente investigación

La presente investigación tiene las siguientes limitaciones:

⁴ Del plan Nacional de Saneamiento 2022-2026 Ministerio de Vivienda Construcción y Saneamiento; Encuesta Nacional de Programas Presupuestales - ENAPRES

⁵ Decreto Legislativo N° 1280

- Escasas investigaciones que analicen las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS en relación a su tratamiento tributario sobre el Impuesto a la Renta.
- Las entrevistas a los expertos no se realizaron de manera presencial como lo teníamos programado, estos contestaron por correo electrónico, lo cual no permitió realizar la repregunta que hubiera podido enriquecer mucho más nuestra investigación.
- Escaso material bibliográfico sobre el tratamiento tributario de las subvenciones otorgadas por el Estado.
- Información restringida del detalle de los estados financieros de las EPS, teniendo en cuenta el derecho a la reserva tributaria que les alcanza.

Capítulo II

Estado del Arte

2.1. Revisión literaria

El tema de investigación tiene los siguientes antecedentes internacionales y nacionales, los cuales detallamos:

2.1.1. Artículos científicos.

Castañeda (2009) en el artículo científico, *contabilización de las subvenciones del gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales (NIC 20)* explicó que actualmente en el Congreso de la República cursa un proyecto de Ley el cual pretende que en Colombia se realice convergencia de las normas de información financiera con las normas internacionales de contabilidad emitidas por el IASB.

La misma concluyó que más allá de observar su manejo en la práctica contable (el de las subvenciones y de las ayudas gubernamentales), el problema para la aplicación en Colombia de este estándar internacional de contabilidad financiera, está centrado en que en nuestro contexto está prohibido el subsidio por parte del sector público al sector privado. Dicha prohibición está contemplada por nuestra Constitución Nacional de 1991 en su artículo 355º, ninguna de las ramas u órganos del poder público podrá decretar auxilios o donaciones a favor de personas naturales o jurídicas de derecho privado.

El trabajo realizó una comparación de lo presentado en la NIC 20 y lo estipulado en este tema, por la teoría que rige o prima en Colombia. Para luego llegar a sacar una serie de diferencias, semejanzas, y conclusiones que arrojen importante conceptualización del tema. Se trata de establecer si existen vacíos en cuanto a la teoría escrita al respecto de su tratamiento contable en Colombia.

El artículo citado, confirmó la importancia del reconocimiento contable de las subvenciones del gobierno aplicando las normas internacionales de contabilidad y alineándolas a las IASB.

Yáñez (2022)⁶ en el artículo científico, *subsidios e impuestos*. Revista de Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile, esbozó cómo los impuestos y las subvenciones son dos medidas de política fiscal habituales en el mundo real. Es interesante porque están directa y estrechamente relacionadas entre sí. Esto se debe a que los impuestos son la principal fuente de dinero para las subvenciones financiadas por el Estado. Si las subvenciones se pagan con más frecuencia, habrá que recaudar más impuestos; por el contrario, si las subvenciones se pagan con menos frecuencia, habrá que recaudar menos impuestos.

Lamentablemente, el término subsidio es impreciso en la práctica ya que se confunde con el término subvención. Aunque en Chile cada una tiene una definición propia, en la vida cotidiana ambas palabras se utilizan juntas como si fueran sinónimos.

Dado que las subvenciones no son gratuitas, como los impuestos, existen argumentos a favor y en contra de su aplicación real. En general, la investigación empírica realizada sobre la aplicación de subvenciones en distintos sectores de la economía no ha sido muy alentadora. Los inconvenientes superan a las ventajas.

2.1.2. Antecedentes del problema internacionales.

Rodríguez (2017) investigó sobre, *las subvenciones gubernamentales y la presentación de estados financieros según Normas Internacionales de Contabilidad en el Ecuador*, para optar el del Título de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA en la Universidad Técnica de Ambato de la ciudad de Ambato, Ecuador.

El objetivo principal fue examinar cómo influyen el tratamiento y el reconocimiento de las subvenciones públicas en la presentación de los estados financieros utilizando las Normas Internacionales de Contabilidad.

⁶ Yáñez Henríquez, J. (2022). Subsidios e Impuestos. *Revista De Estudios Tributarios*, (27), 125–191. Recuperado a partir de <https://revistaestudiotributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/view/68125>

La metodología del estudio fue descriptiva utilizando un enfoque mixto, y su hipótesis fue como se reconocen y tratan los subsidios gubernamentales, y su impacto en la forma en que se presentan los estados financieros utilizando las normas internacionales de contabilidad.

El estudio concluyó: De acuerdo con la NIC 20 párrafo 6, las subvenciones y subsidios gubernamentales que existen en Ecuador, a veces reciben diferentes nombres, como subsidios, transferencias o primas, y sirven de base fundamental para el crecimiento de una entidad. El desconocimiento o la falta de información sobre los subsidios que existen en la actualidad para los diferentes sectores, repercute en la disponibilidad de apoyo gubernamental para la ejecución de proyectos u obras que no se pueden realizar por no contar con los recursos (efectivo o bienes) que se requieren para llevar a cabo los diferentes proyectos.

Acevedo y Pizarro (2013) desarrollaron la investigación denominada, *el análisis de la aplicabilidad de la NIC 20 en una corporación de Derecho Privado, período 2012*, para optar al Título de Contador Público Auditor y al Grado De Licenciado en Sistemas de Información y Control de Gestión en la Universidad de Valparaíso, Chile, el estudio fue cuantitativo de tipo descriptivo-explicativo.

El objetivo principal de este estudio fue examinar los elementos de la NIC 20, centrándose específicamente en el alcance y la aplicabilidad de la norma en el contexto de una corporación de derecho privado que recibe subvenciones públicas y elabora sus estados financieros con arreglo a las NIIF en el periodo 2012.

2.1.3. Antecedentes del problema nacionales.

Huacho (2018) desarrollo la investigación denominada, *las transferencias financieras y el estado de situación financiera de las empresas municipales prestadoras de servicios de saneamiento de la región cusco, período 2015-2017*. El objetivo principal fue conocer la forma en que se visualizan las transferencias financieras en el Estado

de Situación Financiera de las EPS de la región Cusco para los años 2015-2017. Utilizó un diseño no experimental, alcance descriptivo, enfoque cuantitativo y técnica fundamental caracterizan este tipo de estudio.

El estudio concluyó: Las empresas que ofrecen servicios de saneamiento en el departamento de Cusco obtienen transferencias financieras en forma de subsidios estatales del MVCS y del Organismo Técnico de la Administración de Servicios de Saneamiento (OTASS). Estas empresas registraron estas operaciones en su Estado de Situación Financiera como pasivos no corrientes.

Estableció que debido al registro contable en la cuenta 49 Pasivos Diferidos, los ingresos de fondos públicos por transferencias financieras que recibe la EPS de Cusco figuran como ingresos diferidos en su Estado de Situación Financiera. En el caso de EPS Cusco estos ingresos representaron el 81.33% de su pasivo no corriente y expresado en nuevos soles asciende a S/ 149,365,352 y estas transferencias financieras han sido utilizadas para la construcción de obras de saneamiento.

Esta investigación no desarrolló el tratamiento tributario, y el efecto de estas transferencias en el Impuesto a la Renta.

Condo y Quispe (2021) desarrollaron la investigación titulada, *análisis normativo de la inadecuada contabilización del drawback como costo respecto a la NIC 20 en la asociación de exportadores Arequipa – 2018*, para optar el Título Profesional de Contador Público en la Universidad Católica de San Pablo, en Arequipa, Perú.

El objetivo principal de este estudio fue examinar las leyes de la Asociación de Exportadores de Arequipa sobre la insuficiente contabilidad de costos de los *drawbacks* de acuerdo con la NIC 20.

La investigación desarrolló un enfoque cuantitativo, un método descriptivo transversal, analógico, sin diseño experimental.

Esta investigación consideró el *drawback* como una subvención del gobierno y se contabilizó de acuerdo con la NIC 20, aplicando el enfoque de ingresos, que indica que las subvenciones del gobierno rara vez son gratuitas, ya que la empresa las obtiene cumpliendo ciertas condiciones y sometiéndose a determinadas obligaciones.

Arbieto (2022) investigó: *¿Deben gravarse con el Impuesto a la Renta los subsidios y condonaciones provenientes del Estado?*, para optar al Título Profesional de Abogado en la Pontificia Universidad Católica del Perú de la ciudad de Lima, Perú.

Planteó como objetivo principal, examinar si las subvenciones y condonaciones del Estado están sujetas a tributación, interpretando la definición de ingresos por operaciones con terceros, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En la metodología utilizó el método documental, no presenta el tipo de estudio, enfoque, diseño, alcance ni muestra.

El estudio concluyó: Los ingresos provenientes de operaciones con terceros previstos en la Ley del Impuesto a la Renta, incluye a los subsidios y condonaciones estatales como ingresos gravados, y en el que se considerara al Estado como un tercero.

Galarza (2021) desarrollo la investigación denominada, *restitución de derechos arancelarios y su influencia en la gestión financiera de una empresa exportadora de fruta orgánica por el periodo 2020*, para optar al Título Profesional de Contador Público en la Universidad de Piura, Perú.

La metodología utilizada fue el descriptivo, presenta el tipo de enfoque cualitativo, con una técnica de análisis bibliográfico y de observación.

El estudio ayudó a investigar si los ingresos por drawback entran en la definición de renta de la legislación tributaria y si están sujetos al impuesto sobre la renta porque el dinero recibido por drawback se basa en la transferencia de recursos por parte del Estado, lo que los

convierte en ingresos extraordinarios supeditados al cumplimiento de la normativa y que no forman parte de la actividad principal de la empresa. En consecuencia, escapa a la teoría del producto de la renta porque no tiene su origen en el capital, el trabajo o la aplicación conjunta de ambos factores.

Señaló también que el reintegro tributario se adquiere por mandato legal previo cumplimiento de los procedimientos correspondientes, los ingresos por drawback no se encuentran comprendidos en el concepto de renta de la teoría del flujo de riqueza, dado que el Estado no actúa como un tercero en esta situación (drawback), el ingreso no estaría sujeto al Impuesto a la Renta.

Dicho estudio permitió establecer dos premisas: i) Dar una visión del alcance de la teoría del flujo de riqueza adoptado por nuestra legislación, y ii) Establecer que la drawback es una transferencia de recursos del Estado establecido por mandato legal similar al tratamiento de la subvención que avoca la presente investigación.

Ley N° 28749, Ley General de Electrificación Rural, dentro de la categoría de proyección social a la población, en su artículo 22° señaló que, el estado podrá otorgar a las empresas privadas o estatales que participen en los procesos de promoción de la inversión privada, las subvenciones necesarias para asegurar la sostenibilidad económica de los servicios de electrificación rural. Esta ley se enmarcó dentro del Título X de la promoción de la inversión privada en electrificación rural. Tiene por objeto establecer el marco normativo para la promoción y el desarrollo eficiente y sostenible de la electrificación de zonas rurales, aisladas y localidades fronterizas del país. Los subsidios en cuestión no estarán sujetos al Impuesto a la Renta ni al Impuesto Temporal a los Activos Netos.

2.2. Marco conceptual

2.2.1. Las subvenciones.

A. El objetivo, reconocimiento y alcance de las subvenciones en la NIC 20.

Según Perramon y Boar (2020), la NIC 20 aborda el reconocimiento contable de las subvenciones del Estado o gubernamentales recibidas por las empresas.

Asimismo, especifican dos razones por las que las empresas que reciben subvenciones públicas deben informar sobre estas en sus estados financieros. En primer lugar, si se transfiere un recurso, debe establecerse un método contable que justifique la transferencia. Y, en segundo lugar, debe demostrar en qué medida la empresa se benefició de esta subvención durante el periodo de referencia.

Amador y Romano (2013) explican que la NIC 20 tiene por objeto regular la presentación e información a revelar en los Estados Financieros con fines públicos, cuando una empresa tiene un contrato de concesión individual a su favor y se cumplen las condiciones de la concesión, o cuando no existen dudas razonables sobre la ejecución o recepción de la subvención en el futuro. En caso contrario, da lugar al reconocimiento como ingreso de una subvención cuyo cumplimiento de las condiciones establecidas es incierto y puede no cumplirse.

La NIC 20, aborda el reconocimiento y la información a revelar sobre las subvenciones gubernamentales, así como la información a considerar para las diversas formas de ayuda gubernamental, dentro de su ámbito de aplicación. Es importante mencionar que esta norma no aborda:

- Las cuestiones específicas que surgen al contabilizar en los estados financieros las subvenciones otorgadas por el gobierno

que reflejan los efectos de las fluctuaciones de precios u otra información similar.

- Ayudas gubernamentales que se dan a la entidad en forma de ventajas que se revelan al calcular la utilidad o pérdida fiscal. Ejemplos de estos beneficios son: los descuentos fiscales, créditos fiscales a la inversión, amortización acelerada y tipos impositivos reducidos.
- Las subvenciones gubernamentales cubiertas por la NIC 41 agricultura.
- Las participaciones del Estado en la propiedad de la empresa; estas participaciones del estado se refieren cuando este se convierte en socio de la entidad privada transformándose en una empresa mixta.

B. Definición de subvención.

Una subvención, tal y como la define Flores (2011) es un incentivo económico que genera un incremento en el patrimonio del beneficiario y tiene como objetivo incentivar directamente una actividad. Además, la subvención se considera una forma de ayuda estatal que restituye una transferencia patrimonial al beneficiario.

Según el acuerdo sobre subvenciones y medidas compensatorias del Mercado Común del Sur, señala que existe una subvención cuando cumpla con lo siguiente:

- Contribución monetaria de un gobierno, u, otra entidad pública que implica la transferencia de recursos (aportaciones de capital, subvenciones, préstamos, garantías de préstamos, etc.).
- Condonación o no recaudación de recursos públicos que se habrían recibido de otro modo.

- El suministro por parte del Estado, de bienes o servicios (a excepción de las infraestructuras) o la compra de productos básicos.

La NIC 20 (2020) define las subvenciones como el apoyo financiero proporcionado por el gobierno a una empresa a cambio del cumplimiento de requisitos existentes, o, nuevos relativos a las operaciones de la empresa.

Excluye las ayudas públicas que no pueden valorarse de forma equitativa y las transacciones públicas que no se distinguen de las actividades normales de una empresa.

Flores (2011) ha examinado este problema desde el punto de vista legal en Chile. Deja claro que la subvención es una táctica para fomentar el crecimiento económico. Una subvención es una cantidad de dinero que da el gobierno durante un periodo de tiempo predeterminado.

Los subsidios y las subvenciones son generalmente pagos que el Estado hace directamente a ciertos beneficiarios en dinero o en especie. Según Flores (2011) señaló que "en el plano meramente legal, ambos conceptos son utilizados indistintamente por el legislador sin una mínima precisión que permite al intérprete determinar en qué casos hay un auténtico subsidio y en qué casos solo existe una subvención" (p. 344). Lamentablemente, la mayoría de las definiciones de subsidio utilizan los términos subsidio y subvención de manera confusa.

Para Gruenberg et al. (2007) un subsidio puede referirse a cualquier ayuda o incentivo del gobierno a sectores privados (productores o consumidores) que no reciben a cambio una compensación equivalente. En esta definición se enfatiza que los subsidios son un beneficio que puede ser otorgado en efectivo (en términos monetarios), o, en especies (cosas), que no dan lugar a una compensación equivalente (contra prestación) por parte del

gobierno y que los subsidios son un medio para fomentar incentivos económicos.

Según esta definición, que utiliza los términos subvención y subsidio como sinónimos, el gobierno será el dador de recursos con el objetivo de promover la actividad económica, fomentar la inversión, el crecimiento económico, la creación de empleo y el ahorro. Es más probable que los recursos transferidos se consideren subvenciones que subsidios. Un programa de transferencia de recursos, como una subvención, podría ayudar a los propietarios de microempresas o pequeñas empresas a superar sus dificultades financieras

Hay definiciones de subsidio que están relacionadas con la transferencia, todas las formas de transferencia de recursos entre el gobierno y otros actores económicos están incluidas en un concepto más amplio conocido como transferencias. Las transferencias son pagos unilaterales que no se realizan a cambio de una contraprestación específica. Las donaciones y legados, especialmente los que hacen los gobiernos en forma de subsidios, subvenciones, pensiones, primas, bonos, etc., se consideran transferencias.

Salerno (2019) ofrece una argumentación adicional en contra de los subsidios. Los subsidios gubernamentales establecen un proceso distributivo diferente al del mercado. Los subsidios ayudan a las empresas ineficientes a sobrevivir a expensas de las eficientes. Distorsionan el sistema productivo e impiden que los factores se muevan desde lugares que son menos productivos a lugares que son más productivos. Esto es porque los subsidios otorgados no se evalúan posteriormente; sin embargo, hay situaciones en las que los beneficios de los proyectos subsidiados no cubran sus costos.

Yáñez (2022) en el artículo científico “Subsidios e Impuestos”, resume las diferencias entre las definiciones de subvención y

subsidio y señala que, en realidad, ambos términos se utilizan indistintamente. Una subvención es un pago monetario o en especie realizado por un agente económico (el gobierno o un donante) a otro agente económico (el beneficiario o receptor de recursos) para paliar la pobreza o los desequilibrios en la distribución del bienestar económico. Los receptores no están obligados a ofrecer un pago u otra contraprestación. Cuando se aplican en mercados que funcionan perfectamente, los subsidios pueden causar una pérdida de eficiencia.

C. Las subvenciones y su relación con los activos e ingresos.

Las subvenciones pueden estar vinculadas a activos cuya distribución requiera que los beneficiarios construyan, compren u obtengan activos fijos.

También pueden actuar como restricciones adicionales sobre el tipo, la ubicación y la duración de la adquisición o tenencia de un activo; los ingresos, que incluyen subvenciones públicas no relacionadas con la adquisición de activos; y los préstamos condonables, en los que el prestamista consiente en aplazar el reembolso en circunstancias específicas. Además, el beneficio de un préstamo público concedido a un tipo de interés inferior a los tipos de mercado se considera, por tanto, una subvención pública, según establece el párrafo 10A de la NIC 20.

a) Subvenciones relacionadas con activos.

Estas subvenciones, deben figurar en el Estado de situación financiera como pasivos por ingresos diferidos o restándolos del valor contable de los activos correspondientes, junto con las subvenciones no monetarias que se valoren equitativamente (NIC 20, 2020).

b) Subvenciones relacionadas con los ingresos.

Estas subvenciones, a veces pueden mostrarse como un ingreso en el estado de resultados del periodo de información, pueden presentarse por separado, o, como otros ingresos.

Alternativamente, pueden presentarse después de restarles los gastos a los que corresponden (NIC 20, 2020).

D. Las subvenciones y su reconocimiento contable.

Incluso las subvenciones no monetarias de valor razonable, como terrenos u otros recursos para uso comercial, son reconocidas por la Administración en el momento de su recepción; sin embargo, las subvenciones no se reconocen hasta que se tiene una garantía razonable de que la empresa cumplirá las condiciones del acuerdo y aceptará las subvenciones. Además, las subvenciones oficiales se registran sistemática como ingresos durante los periodos en que cada empresa deduce los gastos de la subvención que pretende compensar (NIC 20, 2020).

En cuanto al reconocimiento de las subvenciones gubernamentales, la NIC 20 especifica dos técnicas contables.

a) Método del capital.

En concordancia con el párrafo 13 de la NIC 20, las subvenciones oficiales se registran fuera del resultado del periodo correspondiente.

Considera que, dado que las subvenciones no están destinadas a ser reembolsadas, sólo deben incluirse en el estado de situación financiera (patrimonio neto) como recursos financieros e incentivos del gobierno.

b) Método de la renta.

De acuerdo con el párrafo 13 de la NIC 20, las subvenciones oficiales se reconocen en resultados durante uno o varios periodos.

Se tiene en cuenta que la organización recibe subvenciones del gobierno por cumplir requisitos y deberes, y que estas subvenciones no son regalos de los accionistas. Por este

motivo, en los periodos en que son exigibles, deben contabilizarse como ingresos y no como patrimonio neto

2.2.2. Las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS).

A. Definición.

Para una mejor comprensión en la definición de lo que son las EPS en el Perú, SUNASS (2023), las ha definido como:

Operadoras en el Perú que fueron fundadas únicamente para prestar servicios de alcantarillado sanitario, agua potable, tratamiento de aguas residuales y disposición sanitaria de excretas. Las EPS pueden ser mixtas, privadas o públicas. Las EPS son un conjunto de empresas de la industria peruana de saneamiento que están sujetas a regulaciones.

En la actualidad, la SUNASS supervisa 50 EPS, 49 son administradas por operadores públicos, 1 está dada en concesión a un operador privado.

B. Base legal.

Las EPS del Perú se encuentran reguladas por las siguientes normas:

a) Base legal histórica.

Las EPS en el Perú se encontraban bajo el amparo de la Ley N° 26338, Ley General de Servicios de Saneamiento, promulgada el 22 de julio de 1994.

Esta Ley, considerada la principal normativa para las EPS en todo el país, establecía en su artículo 2° que, los servicios de saneamiento incluyen la prestación regular de agua potable, alcantarillado sanitario y pluvial, así como la disposición adecuada de desechos tanto en áreas urbanas como rurales.

Sin embargo, dicha Ley fue derogada por el Decreto Legislativo N° 1280.

b) Base legal actual.

- El 28 de diciembre del 2016, se publica el Decreto Legislativo N° 1280, Ley marco de la Gestión y Prestación de los Servicios de Saneamiento, la cual en su artículo 1° del título preliminar establece como objetivos y finalidades los siguientes:

Artículo 1°.- Objeto y finalidad de la ley

La presente Ley tiene por objeto y finalidad:

1. Establecer normas que regulen la prestación de servicios de saneamiento a nivel nacional, tanto en áreas urbanas como rurales. El propósito es lograr que estos servicios sean accesibles para todos, asegurando su calidad y garantizando una prestación eficiente y sostenible. Además, se busca promover la protección ambiental y la inclusión social en beneficio de la población.
 2. Establecer medidas orientadas a la gestión eficiente de los prestadores de los servicios de saneamiento, con la finalidad de beneficiar a la población, con énfasis en su constitución, funcionamiento, desempeño, regulación y control, que sean autorizadas acordes con lo establecido en la presente Ley. Así mismo establecer los roles y funciones de las entidades de la administración pública con competencias reconocidas por el ordenamiento legal en materia de prestación de los servicios de saneamiento. (p. 608948)
- El 26 de junio del 2017, se publica el Decreto Supremo N° 019-2017-VIVIENDA que aprueba el Reglamento del

Decreto Legislativo N° 1280, ley marco de la Gestión y Prestación de los Servicios de Saneamiento.

- Es importante precisar que el Decreto Legislativo N° 1280 se origina debido a las facultades que otorgó el congreso de la república mediante Ley N° 30506 que delega en el poder ejecutivo la facultad de legislar, cabe resaltar que dentro de este marco de facultades el congreso de la república no otorgo facultad de legislar en materia tributaria en el sector saneamiento.
- Con fecha 21 de diciembre del 2023 se promulga el Decreto Legislativo N° 1620 que modifica el Decreto Legislativo N° 1280 en merito a las facultades que otorgó el Congreso de la República mediante Ley N° 31880 que delega en el poder ejecutivo la facultad de legislar, entre otros, en materia de infraestructura social. Cabe resaltar que se modificó la denominación oficial del Decreto Legislativo N° 1280, conforme al siguiente texto: Decreto Legislativo que aprueba la Ley de Servicio Universal de Agua Potable y Saneamiento.

C. El Estado en sus competencias sectoriales en el servicio de agua y saneamiento.

• Registro de costos e ingresos⁷

Para la regulación, las empresas de servicios públicos deben implementar un sistema de seguimiento que les permita distinguir, entre el dinero que obtienen por ofrecer sus servicios y el dinero proveniente de transferencias presupuestarias u otras formas de financiamiento estatal, como cofinanciación o subvenciones. Esto ayuda a asegurar una contabilidad transparente y a garantizar que los recursos se utilicen adecuadamente.

⁷ Decreto Legislativo N° 1280 en su artículo 59, modificado por Decreto Legislativo N° 1620.

- **Transferencias orientadas al fortalecimiento de la gestión de los servicios de agua potable y saneamiento.**⁸

El MVCS (ente rector) y el OTASS tienen la autoridad para realizar transferencias extraordinarias de recursos. Estas transferencias están destinadas a respaldar programas que buscan mejorar la gestión de los servicios de saneamiento, así como para financiar estudios de preinversión, proyectos de inversión y la ejecución de dichos proyectos.

D. Las EPS y su clasificación.

Antes de la clasificación, es importante mencionar que significa EPS, según el Glosario de Términos en Gestión de los Servicios de Saneamiento, se refiere a “Entidad prestadora de servicios, pública, privadas y mixtas constituida con el exclusivo propósito de brindar servicios de saneamiento” (SUNASS, 2000).

- **EPS Municipal**

De conformidad con el artículo 60° de la Constitución Política del Perú, las EPS de Accionariado Municipal se constituye por ley como una empresa pública de derecho privado. Las municipalidades provinciales que la conforman suscriben y pagan la totalidad de sus acciones, tal como lo señala el numeral 1 del artículo 14° del Decreto Supremo N° 019-2017-VIVIENDA Reglamento de la Ley Marco de la Gestión y Prestación de los Servicios de Saneamiento.

La aprobación de la SUNASS es requisito indispensable para la constitución de una empresa pública prestadora de Participación Municipal.

- **EPS Privadas**

La Ley N° 26887, Ley General de Sociedades rige a la EPS Privadas. Las personas naturales o jurídicas que integran la

⁸ Decreto Legislativo N° 1280 en su artículo 109, modificado por Decreto Legislativo N° 1620.

empresa suscriben íntegramente su capital social. Según lo señalado en el Reglamento de la Ley Marco de la Gestión y Prestación de los Servicios de Saneamiento en su artículo 15° aprobado por el Decreto Supremo N° 019-2017-VIVIENDA, su jurisdicción radica en las Municipalidades Provinciales que le otorgan la facultad de explotar los servicios.

- **EPS Mixtas**

Las EPS Mixtas tiene accionistas públicos (estatales y/o municipales) y privados, siendo el Estado propietario de la mayoría de las acciones de la empresa. Las Municipalidades Provinciales que la autorizan a prestar los servicios enumerados en el Decreto Supremo N° 019-2017-VIVIENDA, Reglamento de la Ley Marco de la Gestión y Prestación de los Servicios de Saneamiento.

E. Las EPS y su objeto social⁹.

Las EPS se constituyen con el objeto de suministrar servicios de agua y saneamiento. Adicionalmente, deben estar dotados de patrimonio propio y gozar de autonomía administrativa, económica y de gestión, así como de otros aspectos de la prestación del servicio, con sujeción a las políticas, planes y lineamientos normativos que apruebe la Entidad Gobernante y/o autoridades competentes, de acuerdo con los planes urbanos de los gobiernos locales.

Se considera que forman parte del objeto social de las EPS los servicios públicos de agua potable y saneamiento, las actividades económicas que puedan realizarse a través de sus infraestructuras y las destinadas a comercializar los bienes y subproductos que se deriven de los servicios de agua potable y saneamiento; siempre que dichas actividades no pongan en peligro la prestación de los

⁹ Decreto Legislativo N° 1280 en su artículo 47-A.1, modificado por Decreto Legislativo N° 1620.

servicios de agua potable y saneamiento, así como la sostenibilidad y calidad de los mismos.

F. Las EPS en la investigación.

A continuación, mostramos información de dos EPS cuyos titulares son Gobiernos Locales, de las cuales se ha obtenido información y resulta relevante saber su estructura legal para efectos del estudio.

a) EPS SEDACUSCO S.A.

- **Origen**

Presentamos un resumen de como la EPS SEDACUSCO S.A, de la ciudad del Cusco a través del tiempo ha ido cambiando respecto a su constitución, es decir un cambio de forma y no de fondo. Inicialmente, hasta 1948, los servicios de agua potable y alcantarillado eran gestionados directamente por el Concejo Provincial del Cusco. Posteriormente, pasó por varias transferencias de administración y en 1983, se creó como empresa filial de SENAPA.

En 1990, el patrimonio de SENAPA fue transferido a las Municipalidades Provinciales, creando la Empresa Pública Municipal SEDAQOSQO. En 1997, conforme a la Ley General de Servicios de Saneamiento, se cambió la razón social a EPS SEDACUSCO S.A., distribuyendo acciones a municipalidades distritales.

En 2017, siguiendo el Reglamento del Decreto Legislativo N° 1280, se modificó nuevamente el accionariado, conformado por la Municipalidad Provincial del Cusco y la Municipalidad Provincial de Paucartambo. A lo largo de su vida institucional, la EPS SEDACUSCO S.A. ha mantenido una labor continua en beneficio de la población cusqueña.

- **Visión**

El objetivo de EPS SEDACUSCO S.A. es ser líder mundial en el suministro de bienes y servicios que cumplan estrictos requisitos medioambientales, sostenibles y de alta calidad.

- **Misión**

La EPS SEDACUSCO S.A., enmarca su misión en el compromiso de brindar servicio de agua potable y alcantarillado con compromiso e innovación permanente.

- **Clasificación y Capital Social**

La EPS SEDACUSCO S.A., se encuentra clasificada como una entidad municipal, ya que su capital pertenece íntegramente a las Municipalidades, su capital social al 31 de diciembre del 2021 asciende a S/ 135,470,000; el accionariado de la empresa se encuentra conformado de la siguiente manera:

Tabla 1

Accionistas de la EPS SEDACUSCO S.A.

Accionistas	Cantidad	
	Acciones	Porcentaje
Municipalidad Provincial del Cusco	3,529	98.99%
Municipalidad Provincial de Paucartambo	36	1.01%
TOTAL	3,565	100.00%

Fuente: Memoria Anual de la EPS SEDACUSCO S.A. del ejercicio 2021.

b) EPS SEDAM HUANCAYO S.A.

- **Origen**

La EPS SEDAM HUANCAYO S.A. es una empresa municipal de derecho privado de constitución ilimitada sujeta tanto a la Ley Orgánica de Municipalidades como a la Ley de Sociedades Anónimas. Mediante la transferencia

gratuita de acciones de SENAPA a su subsidiaria SEDA JUNIN, fue constituida por Decreto Supremo N° 139-90-PCM. Se constituyó oficialmente el 14 de noviembre de 1990 y fue reconocida formalmente el 10 de mayo de 1991.

Las Municipalidades Provinciales de Concepción, Chanchamayo, Huancayo, Jauja, Tarma y Yauli conformaban originalmente el SEDA JUNIN. En 1992, se modificó estatutariamente su denominación a EPS SEDAM HUANCAYO S.A.

En 1994, la Ley N° 26338 estableció que las Municipalidades Provinciales son titulares de las acciones de las EPS. En 2016, con la aprobación del Decreto Legislativo N° 1280 y su reglamento, se adaptó el estatuto cambiando la denominación a: EPS SEDAM HUANCAYO S.A.

- **Visión**

La visión, es que los peruanos que residan en comunidades urbanas y rurales cuenten con servicios de saneamiento sostenibles y de calidad. Estos servicios serán proporcionados por prestadores que se destacan por la eficiencia en el uso de recursos naturales, humanos, tecnológicos y financieros, todo ello con un enfoque de responsabilidad social y empresarial.

- **Misión**

La misión es ofrecer servicios de saneamiento de alta calidad, garantizando la satisfacción del usuario. Esto se logrará mediante el uso de tecnología adecuada, un equipo comprometido y manteniendo un enfoque en la preservación del medio ambiente.

- **Clasificación y Capital Social**

La EPS SEDAM HUANCAYO S.A., se encuentra clasificada como una entidad pública, el capital social al 31 de diciembre del 2021 asciende a S/ 16,245,323; el accionariado de la empresa se encuentra conformado de la siguiente manera:

Tabla 2

Accionistas de la EPS SEDAM HUANCAYO S.A.

Accionistas	Cantidad	
	Acciones	Porcentaje
Municipalidad Provincial de Huancayo	16,245,323	100.00%

Fuente: Memoria Anual de la EPS SEDAM HUANCAYO S.A. del ejercicio 2021.

2.2.3. Impuesto a la Renta.

A. Definición.

Precisa García (1967)¹⁰ que existe una discusión si la palabra, renta, que proviene del latín *reditus*, deriva del verbo *reddere* (rendimiento) o, *redire* (retorno).

El diccionario de la Real Academia Española (RAE, 2014), menciona dos acepciones sobre el concepto de renta:

- Utilidad o beneficio que rinde anualmente algo, o lo que de él se cobra.
- Ingreso, caudal, aumento de la riqueza de una persona.

En este sentido, Alva (2012)¹¹ indica que un impuesto sobre la renta es un gravamen que grava directamente la renta de un individuo. Dicho de otro modo, este impuesto grava la percepción efectiva de ingresos, que pueden proceder de fuentes activas,

¹⁰ García Belsunce, Horacio. (1967). El concepto de rédito en la doctrina y en el Derecho Tributario. Ediciones Depalma. Buenos Aires, p.9.

¹¹ Alva Matteucci Julio Marío (2012) Impuesto a la renta, impuestos especiales.

como el trabajo dependiente, o, independiente, pasivas, como el capital, o mixtas, como el capital y el trabajo.

Villegas y López (2015)¹² declara que todo el dinero recibido por personas y empresas que ejercen una actividad regular o empresarial está sujeto al impuesto sobre la renta, el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría es un impuesto anual.

Para determinar si una renta ordinaria es susceptible de ser gravada con el Impuesto a la Renta, debemos tener en cuenta que la renta se encuentra enmarcada dentro de las teorías de la renta dentro de nuestro Sistema Tributario Peruano, especialmente a partir de la Ley del Impuesto a la Renta.

B. Sujetos del Impuesto a la Renta.

De acuerdo con el artículo 14° del TUO de la Ley del Impuesto sobre la Renta tienen la consideración de contribuyentes las personas naturales, las sucesiones indivisas, las asociaciones profesionales de hecho y asimiladas y las personas jurídicas.

Asimismo, este artículo establece:

Artículo 14°

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

- a) Las sociedades anónimas, en comandita, colectivas, civiles, comerciales de responsabilidad limitada, constituidas en el país.
- b) Las cooperativas, incluidas las agrarias de producción.
- c) Las empresas de propiedad social.
- d) Las empresas de propiedad parcial o total del Estado.

¹² Villegas Lévano C. & López Valladares B. (2015). Impuesto a la Renta y la Obligación de la declaración. Sapere. Edición N° 9

- e) Las asociaciones, comunidades laborales incluidas las de compensación minera y las fundaciones no consideradas en el artículo 18°.
 - f) Las empresas unipersonales, las sociedades y las entidades de cualquier naturaleza, constituidas en el exterior, que en cualquier forma perciban renta de fuente peruana.
 - g) Las empresas individuales de responsabilidad limitada, constituidas en el país.
 - h) Las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.
 - i) Las sociedades agrícolas de interés social
 - j) Inciso derogado por la Primera Disposición Transitoria y Final de la Ley N° 27804.
 - k) Las sociedades irregulares previstas en el artículo 423° de la Ley General de Sociedades; la comunidad de bienes; *joint ventures*, consorcios y otros contratos de colaboración empresarial que lleven contabilidad independiente de la de sus socios o partes contratantes.
- (p. 11)

Por otro lado, el artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta precisa:

Artículo 18°. - No son sujetos pasivos del impuesto:

- a) El Sector Público Nacional, con excepción de las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado.
- b) Inciso derogado por el artículo 16° del Decreto Legislativo N° 882.

c) Las fundaciones legalmente establecidas, cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente alguno o varios de los siguientes fines: cultura, investigación superior, beneficencia, asistencia social y hospitalaria y beneficios sociales para los servidores de las empresas; fines cuyo cumplimiento deberá acreditarse con arreglo a los dispositivos legales vigentes sobre la materia.

(Inciso sustituido por el artículo 17° del Decreto Legislativo N° 882)

d) Las entidades de auxilio mutuo.

e) Las comunidades campesinas.

f) Las comunidades nativas. (p. 14)

Del análisis de los artículos 14° y 18° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta se establece que las empresas de propiedad del Estado son sujetos del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

El artículo 7° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF nos precisa que:

Artículo 7°.- ENTIDADES INAFECTAS

De conformidad con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 18° de la Ley, no son contribuyentes del Impuesto:

a) El Gobierno Central.

b) Los Gobiernos Regionales.

c) Los Gobiernos Locales.

d) Las Instituciones Públicas sectorialmente agrupadas o no.

e) Las Sociedades de Beneficencia Pública.

f) Los Organismos Descentralizados Autónomos. (p. 21)

Entiéndanse que conforman la actividad empresarial del Estado, las Empresas de Derecho Público, las Empresas Estatales de Derecho Privado, las Empresas de Economía Mixta y el Accionariado del Estado como lo define la Ley N° 24948 Ley de la Actividad Empresarial del Estado.

Por tanto considerando que el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta excluye a las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado de la inafectación; asimismo el último párrafo del artículo 7° del capítulo IV del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta establece que conforman la actividad empresarial del Estado lo indicado en el párrafo anterior; en este sentido, debemos concluir que las EPS se constituyen como sujeto del impuesto ya que es una entidad conformante de la actividad empresarial del Estado.

C. Inafectaciones del Impuesto a la Renta.

Constituyen ingresos inafectos del impuesto según el artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta los siguientes:

Artículo 18°

Constituyen ingresos inafectos al impuesto:

- a) Las indemnizaciones previstas por las disposiciones laborales vigentes. Se encuentran comprendidas en la referida inafectación, las cantidades que se abonen, de producirse el cese del trabajador en el marco de las alternativas previstas en el inciso b) del artículo 88° y en la aplicación de los programas o ayudas a que hace referencia el artículo 147° del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Fomento del Empleo, hasta un monto equivalente al de la indemnización que correspondería al trabajador en caso de despido injustificado.
- b) Las indemnizaciones que se reciban por causa de muerte o incapacidad producidas por accidentes o enfermedades, sea que se originen en el régimen de

seguridad social, en un contrato de seguro, en sentencia judicial, en transacciones o en cualquier otra forma, salvo lo previsto en el inciso b) del artículo 2° de la presente Ley.

- c) Las compensaciones por tiempo de servicios, previstas por las disposiciones laborales vigentes.
- d) Las rentas vitalicias y las pensiones que tengan su origen en el trabajo personal, tales como jubilación, montepío e invalidez.
- e) Los subsidios por incapacidad temporal, maternidad y lactancia.
- f) Las rentas y ganancias que generen los activos, que respaldan las reservas técnicas de las compañías de seguros de vida constituidas o establecidas en el país, para pensiones de jubilación, invalidez y sobrevivencia de las rentas vitalicias provenientes del Sistema Privado de Administración del Fondo de Pensiones, constituidas de acuerdo a Ley. Asimismo, están inafectas las rentas y ganancias que generan los activos, que respaldan las reservas técnicas constituidas de acuerdo a Ley de las rentas vitalicias distintas a las señaladas en el inciso anterior y las reservas técnicas de otros productos que comercialicen las compañías de seguros de vida constituidas o establecidas en el país, aunque tengan un componente de ahorro y/o inversión. Dicha inafectación se mantendrá mientras las rentas y ganancias continúen respaldando las obligaciones previsionales antes indicadas.
- g) Los márgenes y retornos exigidos por las Cámaras de Compensación y Liquidación de Instrumentos Financieros Derivados con el objeto de nivelar las posiciones financieras en el contrato.

- h) Los intereses y ganancias de capital.
- i) Los ingresos por servicios obtenidos por las transferencias de los derechos de cobro del inversionista que derivan de los contratos de asociaciones público privadas suscritos por el Estado, cuando el adquirente de los derechos de cobro asume el riesgo crediticio, en los términos señalados en los respectivos contratos de asociaciones público privada.
(p. 15)

Como puede apreciarse de la norma, no existe una inafectación legal a los ingresos provenientes de las subvenciones otorgadas a las EPS por parte del Gobierno Central.

D. Las teorías del Impuesto a la Renta a nivel doctrinario y aplicado a la legislación peruana.

Según Fernández (2004)¹³ la doctrina ha gestado muchas teorías donde convergen sobre todo apreciaciones de carácter económico y financiero.

De acuerdo a los términos plasmados en nuestra Legislación del Impuesto a la Renta Positiva, se puede afirmar que no toda ganancia es renta y que no toda renta es ganancia.

A pesar de que existen varias definiciones de renta, la doctrina indica que la teoría del producto de la renta, la teoría del flujo de riqueza y la teoría del consumo más incremento patrimonial son las tres más utilizadas para determinar el impuesto sobre la renta. Cabe precisar que la legislación de diversos países no se ajusta íntegramente a ninguna de estas teorías.

- La teoría de la renta producto o teoría de la fuente
- La teoría del flujo de riqueza
- La teoría del consumo más incremento patrimonial

¹³ VIII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario, Ámbito de Aplicación del Impuesto a la Renta en el Perú. El concepto de renta en el Perú-Julio A. Fernández Cartagena Ponencia Individual.

Según García (1978) ¹⁴ el concepto tributario de, renta, que sirve como base para la imposición, es objeto de controversia en la doctrina y genera disparidades entre las diferentes legislaciones. La razón de esto radica en que pueden unirse en el tema, entre otras cosas, consideraciones económicas, técnicas tributarias y financieras.

El primero se debe a la naturaleza económica fundamental del concepto de renta, y el segundo es resultado de la condición del impuesto sobre la renta como uno de los gravámenes más eficientes para financiar el gasto público, ya que distribuye el coste entre los ciudadanos de acuerdo con los principios de igualdad y en función de su capacidad contributiva individual.

Desde una perspectiva pragmática, es crucial partir de la premisa de que la situación económica de una persona puede influir en la entrada de satisfacciones o riquezas de diversas características a su patrimonio, y clarificar que las diversas teorías sobre la renta influyen en la determinación de si algunos de estos enriquecimientos están sujetos a impuestos, o, no.

a) El Criterio de la renta-producto.

La renta periódica que proviene de una fuente durable en estado de explotación es considerada según este criterio, que se basa en una concepción económica y objetiva de la renta.

En consecuencia, solo se pueden considerar ganancias aquellos enriquecimientos que cumplan con los siguientes criterios: a) sean un producto; b) sean de una fuente duradera; c) sean periódicos; y d) la fuente haya sido utilizada.

b) El Criterio del flujo de riqueza.

¹⁴ Dr. Juan Roque García Mullin. Impuesto sobre la Renta: Teoría y Técnica del Impuesto-Centro Interamericano de estudios Tributarios (CIET) Organización de Estados Americanos Buenos Aires 1978.

Como se indicó en párrafos anteriores, la renta producto se distingue por ser un enriquecimiento proveniente de terceros, aunque bajo condiciones muy particulares.

Todas las ganancias que se pueden clasificar como ganancias producto están incluidas en este criterio. Sin embargo, al no requerir que proviene de una fuente productora duradera ni importar su frecuencia, incluye una variedad más de ingresos, que se detallan a continuación:

- **Las Ganancias de Capital Realizadas**

Se consideran como tales los que han intervenido en la creación de elementos patrimoniales, siempre que la creación de los mismos no constituya una fuente habitual de ingresos.

Como ya se ha dicho, estos resultados no podrían considerarse productos de renta porque la fuente que los produce (el bien vendido) agota todas las posibles vías para que el mismo beneficiario obtenga nuevas ganancias al generarlos.

- **Los Ingresos por Actividades Accidentales**

Estos beneficios proceden de comportamientos no intencionados que no sugieren una organización, sino que se iniciaron por una autorización temporal y eventual de una fuente productora.

- **Los Ingresos Eventuales**

Los juegos de azar y los premios de lotería son fuentes de ingresos cuya generación depende de un elemento aleatorio ajeno al control del ganador. No tienen la consistencia ni la lógica suficientes para considerarse una fuente, por lo que no son relevantes para la idea de un producto de ingresos.

- **Los Ingresos a Título Gratuito**

Se incluyen tanto las transmisiones gratuitas realizadas por acto entre vivos (donaciones y liberalidades) como las realizadas por causa de muerte (legados y herencias).

Reiterando el concepto de, flujo de riqueza, en términos de renta, cabe destacar que los enriquecimientos que hayan fluido de terceros al contribuyente, sean o no fruto de cualquier fuente, se consideran condición suficiente y necesaria para la configuración de la renta.

c) **El Criterio de Consumo Mas Incremento de Patrimonio.**

El enfoque de esta teoría radica en la persona y tiene como objetivo obtener la totalidad de su riqueza (capacidad contributiva) durante un período de tiempo.

El fenómeno de la producción se tiene más en cuenta en el método de la renta del producto, en el que la evaluación objetiva de la producción de una fuente sirve de base para la imposición. En cambio, el individuo es el actor principal en esta estrategia, y los beneficios que recibe a lo largo del tiempo sirven como último criterio para determinar su capacidad de pagar impuestos.

En última instancia, esas satisfacciones pueden manifestarse de dos maneras: o se convierten en consumo, o, se traducen en un aumento en el patrimonio al final del período. La renta del período se determina de la suma de lo consumido más los cambios en el valor del patrimonio.

Los artículos 1º, 2º y 3º de la Ley del Impuesto a la Renta peruana incorporan las diversas teorías de renta. En lo que se refiere a la teoría del flujo de riqueza se aplica a las sociedades jurídicas, pues incluye como rentas gravadas las ganancias de capital calificadas, los ingresos eventuales y las rentas libres de terceros.

La teoría del flujo de riqueza se encuentra incluida en nuestra Ley del Impuesto a la Renta en su artículo 1º del literal b) señalando a las ganancias de capital como sujetas al Impuesto a la Renta; también se incluye lo especificado en el literal c) del artículo 1º que señala que están gravadas las demás rentas de terceros.

El artículo 2º, señala que cualquier ingreso derivado de la venta de bienes de capital, es decir, bienes que no están destinados a ser vendidos en el ámbito de las operaciones de una empresa, se considera ganancia de capital.

El artículo 3º señala que las indemnizaciones pagadas a las empresas por concepto de seguros de los trabajadores y las que no impliquen reparación de daños se encuentran entre las rentas de terceros sujetas a tributación. Según el artículo mencionado anteriormente, la renta imponible de las empresas incluye, en general, cualquier ganancia o renta procedente de operaciones con terceros, así como el resultado de la exposición a la inflación evaluado de conformidad con la legislación vigente. También incluye cualquier ganancia o renta proveniente de actividades que utilicen instrumentos financieros derivados que sea percibida por una persona natural, una sucesión indivisa o una sociedad conyugal que haya optado por tributar como tal.

En similar sentido, el inciso g) del artículo 1º del Reglamento del Impuesto sobre la Renta señala que son utilidades o rentas derivadas de operaciones con terceros, las provenientes del desarrollo de una actividad empresarial en sus relaciones con otros particulares, en las que los participantes intervienen en igualdad de condiciones y pactan el nacimiento de obligaciones.

Así, los ingresos procedentes de operaciones accidentales, los ingresos eventuales y los procedentes de transferencias gratuitas realizadas por un particular en favor de la empresa, constituyen el beneficio o la renta de la sociedad.

E. Informes de SUNAT y resoluciones del Tribunal Fiscal referente al tema de investigación.

a) Informe N° 064-2007-SUNAT/2B0000.

Este informe se origina ante la consulta sobre el tratamiento tributario del Impuesto a la Renta por los ingresos financieros recibidos en donaciones de parte del Gobierno Central en beneficio de los Gobiernos Regionales, Gobiernos Municipales y Empresas del Sector Público, que incluye a las EPS.

Esta consulta no abarca los ingresos por subvenciones otorgados a las EPS que se dan por mandato legal.

El estudio muestra los incisos del artículo 1° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, que señalan que son sujetos pasivos del Impuesto a la Renta los ingresos, utilidades y otros tipos de rentas. En concordancia con el inciso g) del artículo 1° del Reglamento, que señala que genera obligaciones la adquisición de bienes en el desarrollo de la actividad empresarial con sus relaciones entre particulares, en igualdad de condiciones, el último párrafo del artículo 3° del TUO precisa, además, que constituye renta gravable todo ingreso derivado de operaciones con terceros. Por lo tanto, el Impuesto a la Renta grava las ganancias futuras, así como los ingresos provenientes de donaciones otorgadas a favor del particular sin costo para el contribuyente.

El informe indica que los ingresos financieros obtenidos por las empresas que forman parte de la actividad empresarial del Estado, incluidas las EPS, están sujetos al impuesto sobre la renta.

b) Informe N° 297-2005-SUNAT/2B0000.

Este informe se origina ante la consulta sobre el tratamiento tributario que debe darse a las transferencias de las obras publicas a favor de las EPS que están constituidas como empresas.

Esta consulta no abarca los ingresos por subvenciones otorgados a las EPS que se dan por mandato legal.

El estudio muestra los incisos del artículo 1º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, que señalan que son sujetos pasivos del Impuesto a la Renta los ingresos, utilidades y otros tipos de rentas. En concordancia con el inciso g) del artículo 1º del Reglamento, que señala que genera obligaciones la adquisición de en el desarrollo de la actividad empresarial con sus relaciones entre particulares, en igualdad de condiciones, el último párrafo del artículo 3º del TUO precisa, además, que constituye renta gravable todo ingreso derivado de operaciones con terceros. Por lo tanto, el Impuesto a la Renta grava las ganancias futuras, así como los ingresos provenientes de donaciones otorgadas a favor del particular sin costo para el contribuyente.

Concluye el informe que las obras financiadas por terceros y que son transferidas a título gratuito a favor de las EPS constituyen para estas ganancias o ingresos afectos con el Impuesto a la Renta. De igual manera si la transferencia la realiza el Estado, se encontraría gravada con el Impuesto a la Renta si es que el Estado actuará como particular.

c) Resolución del Tribunal Fiscal RTF 05349-3-2005.

La Administración tributaria en materia de Impuesto a la Renta, efectúa un reparo a los activos fijos (equipos de cómputo) recibidos en calidad de donación a SEDAPAR S.A. de parte del Proyecto Especial Programa Nacional de Agua Potable y Alcantarillado (PRONAP). Considera la

Administración Tributaria, que como fueron a título gratuito recibidos de un tercero ajeno a la empresa, se enmarca en la teoría del flujo de riqueza y por tanto dentro del artículo 3º de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que dicha entrega (donación) se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta.

En este sentido SEDAPAR S.A. señala que la transferencia de equipos de cómputo efectuada por PRONAP no constituye una donación ya que se enmarca dentro del Convenio de participación de asistencia técnica y Financiera, suscrito dentro del marco Programa de apoyo al sector de saneamiento básico, cuyo objetivo es la rehabilitación de infraestructura de agua potable y alcantarillado, así como el mejoramiento y equipamiento de las EPS. Precisa que la transferencia de equipos de cómputo no obedece a un acto de liberalidad, sino que se sustenta en dispositivos legales expresos (con mandato de Ley) que no deben ser desconocidos por la Administración Tributaria.

En este contexto es importante precisar la Ley N° 26338 de fecha 24 de julio de 1994 que aprueba la Ley General de Servicios de Saneamiento y que regula la prestación de los servicios de saneamiento, y en su artículo 2º expresa que entre otras prestaciones se encuentra las de servicio de agua potable y alcantarillado, asimismo en su artículo 3º declara a los servicios de saneamiento como servicios de necesidad y utilidad pública y de preferente interés nacional, que tiene la finalidad de proteger la salud de la población y el ambiente. En el marco de esta Ley y convenio esta transferencia de equipo de cómputo se encuentra dentro del Programa de Apoyo al Sector Saneamiento Básico en las

EPS, con financiamiento de un contrato de préstamo con el Banco interamericano de Desarrollo BID.

El tribunal concluye en revocar la Resolución de Intendencia, debido a que lo expuesto en el Convenio de participación de asistencia técnica y Financiera, suscrito por el PRONAP fue en cumplimiento de la Ley N° 26338 y el Contrato de Préstamo con BID también suscribo por mandato de dicha Ley. Señala el tribunal que el equipo de cómputo no proviene de la actividad entre particulares (operaciones con terceros) por tanto no se encuentra comprendida dentro del concepto de renta bajo la teoría del flujo de riqueza.

Es de mencionar que, a pesar de haber revocado la resolución, existe un voto discrepante de la vocal Chau Quispe.

d) Resolución del Tribunal Fiscal RTF 07474-4-2005.

La Administración Tributaria como resultado de una fiscalización realizada a la recurrente estableció reparos a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000, por transferencias efectuadas a título gratuito por parte del PRONAP de software, motocicleta y obras de infraestructura de agua potable y alcantarillado.

Según la administración fiscal, la teoría del flujo de riqueza establece que el dinero procedente de las transferencias gratuitas realizadas por un individuo a favor de otro constituye una renta imponible. El Estado, actuando como particular, no cambia esto.

La Administración afirma también que al haberse comprobado que las obras de infraestructura y los bienes recibidos por la recurrente fueron a título gratuito de un tercero ajeno a la empresa, las citadas transferencias se

encuentran gravadas con el Impuesto a la Renta conforme con la teoría del flujo de riqueza recogida en el artículo 3º de la Ley del Impuesto a la Renta.

La recurrente señala que, en abril de 1995, firmó el Convenio de participación de Asistencia Técnica y Financiera con el Proyecto Especial programa Nacional de Agua Potable y Alcantarillado (PRONAP), indicando que en el marco de la reactivación del sector saneamiento básico, el Gobierno Peruano Gestionó con el Banco Interamericano de Desarrollo-BID, un contrato de préstamo destinado a financiar el programa de Apoyo al Sector de Saneamiento Básico que se ejecutaría a través del PRONAP.

La recurrente señaló también que el numeral 9 de la cláusula quinta del anotado convenio, estipuló entre otras obligaciones del PRONAP, la de aportar al financiamiento total para la ejecución del programa y transferir a la recurrente los activos resultantes como aporte de capital no reembolsable, en merito a lo cual, esta recibió a título gratuito un software de suministros, una motocicleta y obras de infraestructura de agua potable y alcantarillado.

- Análisis y conclusión del Tribunal Fiscal

De acuerdo con el párrafo final del artículo 3º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, cualquier ganancia o beneficio obtenido de operaciones con terceros se considera renta gravada de las empresas.

Se debe entender por ingresos por operaciones con terceros a los obtenidos durante el desarrollo de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que las partes involucradas participan en igualdad de condiciones y, en consecuencia, consienten

el nacimiento de obligaciones. Ello en concordancia con el concepto de operaciones con terceros establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 616-4-99 del 25 de julio de 1999, publicada como jurisprudencia vinculante.

Resoluciones posteriores de este Tribunal, entre ella la N° 00601-5-2003 y N° 03205-4-2005, de fechas 5 de febrero de 2003 y 20 de mayo de 2005, respectivamente, han documentado el concepto antes señalado. Los términos antes señalados demuestran que el PRONAP suscribió el convenio bajo análisis de conformidad con la Ley N° 26338 y el Convenio de Préstamo N° 847/OC-PE, en su calidad de ente regulador del Estado en materia de servicios públicos. En su condición de autoridad del Estado en los asuntos relacionados con los servicios de saneamiento, incluyendo los servicios de agua potable y alcantarillado, son consideradas legalmente como de necesidad y de interés público y de preferencia nacional. Para llevar a cabo el Programa de Apoyo al Sector de Saneamiento Básico, se siguen las normas del contrato de préstamo suscrito entre el Estado y el BID.

De acuerdo con el convenio mencionado, el PRONAP tenía la responsabilidad de monitorear y evaluar los programas de mejoramiento en el sector saneamiento durante la duración del contrato, y tenía la autoridad unilateral para resolver el contrato si la recurrente no cumplía con cualquiera de sus obligaciones.

En ese sentido, el PRONAP y la recurrente suscribieron la Ley N° 26338 y el Convenio de Préstamo N° 847/OC-PE. Ello debido a que la Ley dispuso que se utilice un préstamo del BID para el desarrollo de programas de mejoramiento del sector saneamiento, y como consecuencia de la suscripción del convenio de préstamo, se requirió la

suscripción de convenios con la EPS para confirmar el cumplimiento de los términos del préstamo del BID.

El Estado cumplió con la Ley y el contrato de préstamo al transferir software, motocicletas y obras de infraestructura, como se demostró anteriormente. El contrato de préstamo fue suscrito por orden de la Ley, siguiendo el criterio establecido por este Tribunal en su Resolución N° 05349-3-2005 del 26 de agosto de 2005.

Por lo tanto, la recurrente recibió los bienes mencionados de acuerdo con lo establecido en la Ley N° 26338, por lo que estas entregas no se encuentran dentro del concepto de renta según la teoría del flujo de riqueza porque no provienen de actividades entre particulares (operaciones con terceros). Por lo tanto, el reparo debe ser dejado sin efecto.

F. Legislación comparada Perú, Chile, México, Colombia, España.

Figura 1

Tratamiento de las subvenciones en la legislación comparada.

	PERÚ	CHILE	MEXICO	COLOMBIA	ESPAÑA
Nº LEY	D.L. N.º 1280	Ley 19.549	Ley de Aguas Nacionales	Ley 142	Ley N° 29
FECHA	2016	1998	1992	1994	1985
ENTE SUPERVISOR	SUNASS	SISS (Superintendencia de Servicios Sanitarios) Cubre areas urbanas	Comisión Nacional del Agua y Autoridad del Agua	Super Intend. De SS Públicos (SSP)	Los Organismos de Cuenca o Confederaciones Hidrográficas
BENEFICIO ENTREGADO POR ESTADO	Transferencias y Donaciones	Transferencias y Subsidios	Recursos financieros	Subsidios directo al usuario final	Auxilios del Estado
MODALIDAD DE SUBVENCION	Transferencias Financieras	Las empresas que administran el servicio de saneamiento han sido concesionadas a terceros particulares no hay subvenciones en el sector Urbano	El recurso financiero se recupera a traves de cuota de autosuficiencia	Subsidios directo al usuario final	Auxilios Financieros
TIPO DE EMPRESA	Público, Privado, Mixto	Concesionarias (mixtas)	Régimen de propiedad Nacional y concesiones	Público, Privado, Mixto	Público, Privado y Mixto
NOMBRE DE LA ENTIDAD	EPS	Empresas Sanitarias Urbanas		Servicios Públicos	Empresas de Agua
CANTIDAD DE EMPRESAS	50	53	Varias	55	58% Públicas y 42% Privadas
ZONA RURAL	SI	Cooperativas y Comites	SI		SI
TIPO DE SERVICIO	SANEAMIENTO				
IMPUESTO A LA RENTA	Gravado/ No Gravado	no corresponde	no corresponde	Grava a la Sociedad	
TEORIA DE RENTA	Flujo de Riqueza	Flujo de Riqueza	Flujo de Riqueza	Flujo de Riqueza	Flujo de Riqueza
PORCENTAJE DE IMPOSICIÓN	29.5%	27%	28%	35%	25%

Fuente: Elaboración propia.

2.2.4 Contingencias Tributarias.

A. Definición.

Según Albi (1987) la palabra, contingencia fiscal, o, tributaria, se refiere a una amplia gama de escenarios resultantes de una contabilidad inadecuada o de un posible impago de los impuestos sobre la renta. También subraya que el término, contingencia

fiscal, se refiere a cualquier cosa que sugiera la imposibilidad de pagar o el reconocimiento de la obligación correspondiente a cualquier ingreso que la empresa deba tributar, o no deba tributar. Es aplicable también a circunstancias en las que existe cierto grado de incertidumbre con respecto a la cuantía o la exigibilidad.

Las contingencias fiscales, implican algo más que encontrar un pasivo no contabilizado vinculado a documentos o transacciones debidamente valorados; también hay que averiguar cuánto impuesto no contabilizado hay, a cuánto se estima que asciende, cuántos intereses y sanciones se pueden deber, y hasta qué punto se está seguro de la exigibilidad del pago.

Según el diccionario de la Real Academia Española (RAE, 2014) una contingencia tributaria se define como el riesgo al que se enfrentan los contribuyentes cuando tienen que asumir obligaciones tributarias indebidamente ejecutadas y cuando la Administración Tributaria interpreta las leyes tributarias de forma controvertida o no ampliamente consensuada.

Ayala (1998) revisó las características del área fiscal, su revisión y el informe final del auditor antes de analizar cómo se trataban las contingencias fiscales en el informe de auditoría. Además, estableció la definición del término contingencia, que proviene del término latino, contingere, que significa, acontecimiento, como:

La posibilidad de que en el futuro suceda un evento específico que pueda tener un impacto en la organización, puede ser positiva (litigios en curso beneficiosos, posibilidades de obtener subvenciones, etc.) o negativa (litigios en contra, riesgos fiscales, riesgos medioambientales, etc.), lo que genera activos y pasivos contingentes. (p. 18)

La definición de contingencias como, una situación, condición o conjunto de circunstancias que generan incertidumbre sobre una

posible pérdida o ganancia para una empresa que se resolverá posteriormente, con independencia de que se produzcan o no determinados hechos futuros (Ayala, 1998).

Por consiguiente, ayude o no a la empresa en este escenario, los riesgos fiscales (contingencias fiscales) crean un estado de incertidumbre que puede resolverse en el futuro. El autor también precisa que los riesgos fiscales son causados por:

Interpretaciones divergentes de las leyes fiscales por parte de la Administración y de la Entidad; errores cometidos en la aplicación de la Ley; incumplimiento de los requisitos para aplicar deducciones y bonificaciones; reconocimiento de créditos fiscales para utilizarlos en futuras aplicaciones de deducciones, para compensar pérdidas, para aportar recursos (Ayala, 1998).

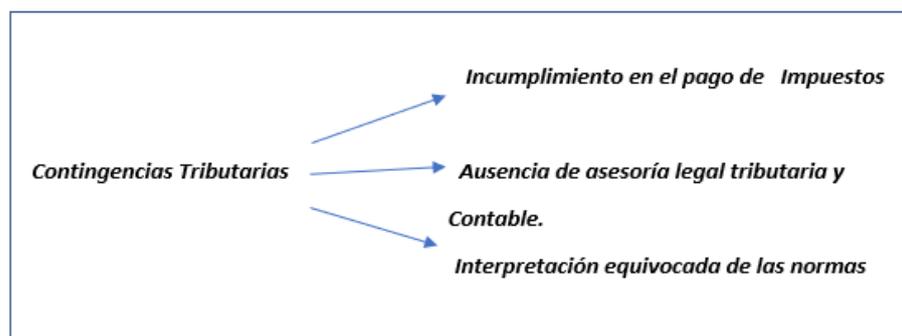
B. Origen de las Contingencias Tributarias.

Según Aguirre et al. (2019) para determinar el posible origen de las contingencias fiscales se pueden utilizar tres parámetros específicamente relacionados entre sí (ver figura 2), y se asocian a:

- Incumplimiento por parte de los contribuyentes de sus obligaciones formales y sustantivas.
- Una lectura incorrecta de las leyes fiscales.
- Insuficiente asesoramiento jurídico y contables para sus ejercicios económicos.

Figura 2

Origen de las contingencias tributarias.



Fuente: Aguirre et al. (2019)

El proceso de determinación de una contingencia tributaria puede atribuirse a varios factores, entre ellos la falta de claridad en las normas tributarias y sus continuos cambios, así como la interpretación incorrecta de sus principios. Además, las prácticas contables mal asesoradas pueden ser la causa de la contingencia tributaria (Rodríguez et al., 2014).

C. Dimensiones de las Contingencias Tributarias.

a) Reparos tributarios.

Son los ajustes y deducciones que la empresa realiza anualmente; se dividen en categorías permanentes y temporales. Son estos ajustes los que originan observaciones por la Administración Tributaria.

Los reparos tributarios también se dan cuando la Administración Tributaria vía fiscalización encuentra diferencias entre la información declarada versus la realidad de la información de la empresa (Alayo, 2016).

- **Adiciones tributarias**

Las adiciones tributarias, son gastos incurridos durante un ejercicio fiscal que la SUNAT no reconoce a efectos fiscales, estos pueden ser temporales (la SUNAT los aceptará en un ejercicio posterior) o permanentes (la SUNAT nunca los aceptará) (Villar, 2018).

- **Deducciones tributarias**

Estos son los gastos que el contribuyente podría incluir en su declaración anual de impuestos en un esfuerzo por reducir su margen de beneficios y ahorrar dinero en impuestos. Los gastos que cumplan los requisitos de la Ley del Impuesto a la Renta y que se consideren adiciones temporales de años anteriores también pueden amortizarse. La renta neta debe calcularse restando las deducciones de la utilidad anual (Villar, 2018).

- **Diferencias temporales**

El valor contable de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base imponible son los tipos de diferencias que se consideran transitorias. En general, las diferencias transitorias se compensan en momentos posteriores (NIC 12, 2019).

- **Diferencias permanentes**

Las diferencias permanentes son las que se producen cuando existen divergencias entre el valor tributario y el valor contable, las cuales en ninguno de los casos dan lugar a impuestos diferidos (Maya, 2018).

b) Litigios tributarios.

Según Alayo (2016) representan un conflicto de intereses entre las partes de resistencia y pretensión. Para que se considere un verdadero conflicto debe producirse un desacuerdo cuando una de las partes exige a la otra que renuncie a sus intereses en favor de los de la otra.

Un litigio tributario fiscal es la interposición de recursos contenciosos administrativos, es decir, un conflicto de intereses calificado y elevado a una autoridad jurisdiccional. La empresa interpone un recurso para la defensa de sus

intereses u oposición a una resolución de las autoridades fiscales.

Entre ellos tenemos, Recurso de reclamación, de apelación, y Demanda contenciosa administrativa.

- **Recurso de reclamación**

Es una vía de impugnación que tiene como objetivo discutir un acto administrativo, emitido por la Administración Tributaria conocido como, acto reclamable, como una orden de pago, resolución de multa, resolución de determinación u otros.

La primera etapa del Procedimiento Contencioso Tributario es la reclamación ante la Administración Tributaria, que está regulada por el Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF. El acto o resolución que se impugna es resuelto por la propia Administración Tributaria que lo emitió.

Si no está de acuerdo con el resultado del Recurso de reclamación, puede presentarse un Recurso de apelación.

- **Recursos de apelación**

El recurso de apelación es una forma de impugnar un acto administrativo emitido por la Administración Tributaria en segunda instancia. El recurso se tramita ante la Administración Tributaria, quien posteriormente lo eleva al Tribunal Fiscal.

El Tribunal Fiscal es la última instancia en vía administrativa, encargado de resolver apelaciones tributarias.

- **Demanda contenciosa administrativa**

La resolución del Tribunal Fiscal pone fin a la vía administrativa, de acuerdo al artículo 157º del Código Tributario. Cualquier objeción a esta resolución puede ser planteada a través del Proceso Contencioso Administrativo, regulado por la Ley N° 27584.

El deudor tributario dispone de tres (3) meses desde el día siguiente a la fecha de notificación de la resolución para presentar un recurso impugnatorio ante el órgano judicial competente.

c) Riesgos tributarios.

El riesgo fiscal es la posibilidad de que cualquier empresa sea objeto de multas impuestas por las autoridades fiscales por no pagar los impuestos vigentes, tanto administrativos como económicos (Velesaca y Solís, 2023).

El riesgo fiscal puede ser el resultado de decisiones económicas y contables poco recomendables, pero también puede deberse a la complejidad del sistema tributario, a cambios continuos, a la aplicación incorrecta de precedentes legales, a interpretaciones oficiales cambiantes de la Ley, o, a una planificación fiscal agresiva (Rodríguez, 2014).

Estos riesgos traerían como consecuencia; la aplicación de multas, embargos, regularización del tributo y cobranza coactiva.

- **Multas**

Son sanciones económicas que pueden ocurrir en el desarrollo de las actividades empresariales o sea como persona natural, debido a una acción u omisión, o por no cumplir con algunas obligaciones tributarias lo que lleva a una infracción tributaria sancionable con una multa (SUNAT, 2023).

- **Regularización de tributo**

Se denomina regularización fiscal al pago íntegro de una deuda tributaria o, en su caso, a la devolución de un saldo a favor, reembolso o cualquier otro beneficio fiscal que se haya obtenido injustamente, incluidos los intereses (García, 2021).

- **Cobranza coactiva**

Con el procedimiento de cobranza coactiva la Administración Tributaria realiza acciones de cobranza de deudas tributarias, aplicando su poder coercitivo para cobrar las deudas tributarias establecido en el Código Tributario y el Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva (MEF, 2017).

- **Embargos**

Embargos Tributarios a las cuentas bancarias es uno de los procedimientos más utilizados por la Administración Tributaria para cobrar las deudas (por ejemplo, deudas tributarias, multas o tasas, o deudas de la Seguridad Social, entre otras) de personas tanto naturales como jurídicas.

La Administración Tributaria puede embargar cuentas bancarias para recuperar deudas tributarias pendientes, según el artículo 114^o de la cobranza coactiva como facultad de la Administración Tributaria.

Tabla 3

Las Dimensiones de Contingencias Tributarias.

Reparos Tributarios	Litigios Tributarios	Riesgos Tributarios
Adiciones y Deducciones	Recursos de Reclamación	Multas (Infracciones y Sanciones)
Diferencias Temporales	Recursos de Apelación	Regularización del Tributo
Diferencias Permanentes	Demanda Contenciosa Administrativa	Cobranza Coactiva Embargos

Fuente: Elaboración propia.

2.3. Definición de términos básicos

- **Subvenciones**

Son formas de transferencias de recursos del Estado a una organización a cambio de que ésta cumpla requisitos específicos asociados a sus operaciones en el pasado o en el futuro. No incluye las transacciones con la Estado que no se distinguen de otras operaciones ordinarias de la entidad ni los tipos de apoyo del Estado a los que no puede asignarse un valor justo (NIC 20, párrafo 3).

- **Contingencias Tributarias**

Este es el riesgo que corren los contribuyentes, cuando tienen que asumir responsabilidades fiscales incorrectamente ejecutadas y cuando la Administración Tributaria interpreta las leyes fiscales de forma controvertida o no ampliamente consensuada (RAE, 2014).

- **Impuesto a la Renta**

El impuesto sobre la renta, es un tributo que se aplica directamente a los ingresos, según Alva (2012) dicho de otro modo, este impuesto grava la percepción efectiva de la renta, que puede proceder de fuentes mixtas (trabajo y capital), activas (trabajo dependiente o independiente) o pasivas (capital).

- **Reparos**

Los reparos tributarios, según Condori et al. (2017) son las adiciones y deducciones que un contribuyente generador de Rentas de Tercera Categoría está obligado a reportar a la SUNAT (todas las operaciones realizadas durante el ejercicio gravable); en similar sentido, realizará una especie de conciliación Contable-Tributaria, contabilizando solo los gastos deducibles y reparando aquellos que no cumplan con los requisitos normativos.

- **Litigios**

Los litigios tributarios, según Cabanellas (2020) sostiene que un litigio es un pleito, disputa o controversia que se ventila en un juicio ante un Juez o tribunal.

Dentro del derecho tributario se conoce un litigio tributario al proceso que busca resolver problemas o conflictos derivados de actos ilegales de autoridades fiscales, aduaneras y administrativas que se generan dentro del ámbito empresarial donde se involucran finanzas e inversiones, propiedades intelectuales, incumplimiento de obligaciones fiduciarias y disputas de seguros entre las partes.

- **Riesgos**

El riesgo fiscal es uno de los principales problemas subyacentes para los contribuyentes, debido a los frecuentes cambios en la legislación fiscal, los procedimientos contables deficientes o la aplicación incorrecta de las leyes. El riesgo fiscal es la posibilidad de que cualquier empresa sea objeto de multas impuestas por la administración tributaria por no cumplir con las responsabilidades fiscales en curso, tanto administrativas como económicas (Velesaca y Solís, 2023)¹⁵.

- **EPS**

Las empresas prestatarias son organizaciones públicas, privadas e mixtas que ofrecen agua potable, tratamiento de aguas residuales para su reutilización o eliminación final y servicios de eliminación de aguas residuales sanitarias en zonas metropolitanas. Ya hay cincuenta organizaciones prestadoras repartidas por las veinticuatro regiones de nuestra nación (SUNASS, 2023).

- **Gobierno Central**

Conjunto de entidades constituidas por los ministerios, oficinas y organismos que son dependencias o instrumentos de la autoridad central del país. En las cuentas fiscales del Perú se incluye: Ministerios, instituciones públicas, universidades nacionales y gobiernos regionales (BCR, 2024).

- **Recursos Financieros**

Los recursos financieros incluyen todos los recursos económicos disponibles o capitales líquidos que posee una persona o empresa para cumplir con sus

¹⁵ *Revista De Estudios Contemporáneos Del Sur Global*, 4(12), e230193.
<https://doi.org/10.46652/pacha.v4i12.193>

responsabilidades, proyectos y operaciones económicas diarias, como el pago de facturas, recibos, nóminas e inversiones. En otras palabras, podemos decir que los recursos financieros son el motor de una empresa o nuestras finanzas personales (Quinteros, 2020).

Capítulo III

Categoría de análisis

3.1. Categoría de análisis

Se determinaron las categorías y subcategorías en función del objetivo de la investigación. Estas categorías y subcategorías se delimitaron utilizando datos de bibliografía, jurisprudencia, doctrina y normas contables, etc.

Las categorías y subcategorías identificadas, se muestran a continuación:

Tabla 4

Categorías y subcategorías de análisis.

Categoría	Subcategoría
Impuesto a la Renta	Tratamiento tributario a las subvenciones financieras del Estado.
	Teorías de Renta.
Contingencias Tributarias	Reparos Tributarios.
	Litigios Tributarios.
	Riesgos Tributarios.

Fuente: Elaboración propia.

Capítulo IV

Metodología Del Estudio

4.1. Enfoque de la investigación

El método de estudio, es el científico, con un enfoque cualitativo, porque se tratará de comprender la realidad que se investiga y utilizará la recolección de datos para el análisis, y afinar las preguntas de investigación o revelar nuevas interrogantes en el proceso de investigación (Hernández et al., 2014).

Nuestro tema de investigación trata de comprender las subvenciones financieras otorgadas por el Gobierno Central a las EPS, el tratamiento tributario aplicable para el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias.

4.2. Tipo de investigación

El tipo de la investigación es Básica-Exploratoria y Explicativa, investigación básica, teórica o pura. Este tipo de investigación se distingue por el hecho de que ignora los objetivos prácticos y se centra únicamente en los fundamentos teóricos por razones pragmáticas. La investigación pura, es el estudio de un problema, destinado exclusivamente a la búsqueda del conocimiento, según Baena (2014) su objetivo es aumentar la comprensión científica, mediante el desarrollo de nueva información, o, la modificación de supuestos teóricos preexistentes.

El objetivo de la investigación básica es descubrir las leyes o principios fundamentales y profundizar en ellos. También pretende reforzar las nociones científicas y establecerlas como base para posteriores investigaciones sobre fenómenos o hechos.

Cuando hay muchas preguntas sin respuesta, un tema o problema de estudio no ha recibido mucha atención o no se ha abordado anteriormente, se llevan a cabo estudios exploratorios. Por ejemplo, si nuestro objetivo es explorar temas y lugares desde nuevos ángulos, o si la evaluación bibliográfica muestra que el problema de estudio sólo se aborda parcialmente mediante principios y conceptos no probados.

Este estudio tiene valor porque nos introduce en fenómenos relativamente desconocidos, proporciona información sobre si es posible una investigación más exhaustiva de un contexto determinado, explora cuestiones novedosas, identifica conceptos o categorías prometedores, establece prioridades para futuras investigaciones y formula recomendaciones sobre afirmaciones o hipótesis. Estas investigaciones se realizan con frecuencia en el ámbito de la investigación, sobre todo cuando se carece de datos disponibles.

Las investigaciones exploratorias rara vez constituyen un objetivo en sí mismas. Suelen detectar patrones, señalar temas de estudio, entornos, contextos y escenarios, sugerir posibles conexiones entre distintas categorías de análisis o establecer el, tono, para investigaciones posteriores más profundas y meticulosas. Este tipo de preguntas son más amplias y están más distribuidas que las descriptivas, correlacionales o explicativas, y también son más versátiles en su metodología. Además, incluyen un mayor nivel de riesgo y exigen al investigador mucha paciencia, calma y receptividad (Hernández et al., 2014).

Los estudios que proporcionan explicaciones van más allá de la descripción de ideas o fenómenos y establecen conexiones entre ellos, la construcción de conexiones entre ideas; es decir, su objetivo es ofrecer una explicación de las razones que subyacen a los acontecimientos sociales o físicos y fenómenos naturales o inducidos por el hombre. Como su nombre indica, su principal interés es dilucidar las circunstancias que rodean la aparición de un fenómeno y su causa.

La investigación que realizamos la consideramos básica porque profundiza su estudio en los fundamentos teóricos de la doctrina de las teorías de renta, las normas internacionales de información financiera y la Ley del Impuesto a la Renta cuyo objetivo fue profundizar los conceptos, principios teóricos, considerándolos como un punto de apoyo inicial para el estudio de las subvenciones otorgadas del Gobierno Central a las EPS. También establece base para posteriores investigaciones.

Esta investigación es exploratoria porque el tema que hemos abordado en estudio no ha sido investigado por otros tesis, ni existen antecedentes en relación al tema de las subvenciones otorgadas del Gobierno Central a las EPS.

Asimismo, es explicativo debido a que la investigación expone las circunstancias que originan el problema de las diferentes interpretaciones sobre el tratamiento tributario en el Impuesto a la Renta de las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS, que derivan en Contingencias Tributarias.

4.3. Diseño de la investigación

El diseño de la investigación es no experimental-prospectiva, teniendo en cuenta que, en este, el análisis de un problema se dirige a un contexto espacial y temporal específico, en el que se utilizan fuentes primarias y secundarias para recopilar los aportes conceptuales, normativos y valorativos, respecto a las categorías de análisis, para lo cual el investigador también realiza un análisis de las aportaciones en la comunidad jurídica.

4.4. Credibilidad de la investigación

La credibilidad del presente trabajo de investigación se logra por las entrevistas realizadas a los expertos en materia tributaria, los datos recogidos de estas entrevistas, el análisis a estos datos recogidos, así como el análisis documental de anteriores trabajos de investigación, artículos especializados, jurisprudencia y doctrina.

4.5. Sujetos del estudio

Las transferencias financieras (subvenciones) otorgadas por el Gobierno Central a las EPS.

4.6. Técnicas e instrumentos de recolección de información

4.6.1. Técnicas.

A. Análisis documental.

Utiliza la información del enfoque cualitativo, documentos escritos, recopilación de normas, libros, artículos, doctrina, informes de la Administración Tributaria, resoluciones del Tribunal Fiscal, etc.

En el estudio se empleó el análisis documental, método que facilita la sistematización, selección, organización, interpretación y análisis de los datos pertinentes. El análisis documental, según Gil et al. (2013) facilita la investigación de diversas fuentes y documentos para generar o contribuir a la producción de nuevo conocimiento.

Dichos documentos describen las categorías y subcategorías de nuestro trabajo de investigación, y proporcionan información relevante para efecto del análisis y cabal comprensión del tema materia de la presente tesis.

B. Entrevista.

Para ser aplicada a los expertos en tributación en el que se aplicará un dialogo directo y planificado con el entrevistado con el propósito de sustentar la investigación.

La entrevista a expertos; esta técnica brindará información valiosa para la investigación que permitirá explorar las percepciones, puntos de vista, ideas, conocimiento y datos que sean interesantes y relevantes de los entrevistados que son expertos en materia tributaria.

C. Instrumentos.

Guía de entrevista.

Fichas documentarias.

4.7. Técnicas de análisis de información

El análisis de la información, según Flick (2013) es el proceso de convertir los datos en una representación o significado. Para producir una interpretación analítica de la investigación, el análisis también puede concentrarse en comparar las similitudes y diferencias de los datos.

Capítulo V

Resultados

5.1. Descripción del trabajo de campo

En la presente investigación se ha tomado como estudio la problemática que existe respecto a las transferencias financieras (subvenciones) que otorga el Estado a la EPS, por las cuales la Administración Tributaria vía procedimiento de auditoría observa dichos ingresos, señalando su afectación a Impuesto a la Renta de Tercera Categoría. Para el respectivo análisis, hemos considerado entrevistar a expertos en tributación.

Sobre la base de lo anteriormente expuesto, uno de los instrumentos que hemos elegido para nuestro trabajo de investigación es la entrevista, ya que éste tiene como propósito principal obtener información de los expertos en tributación fundamentada en el conocimiento, opinión basada en su experiencia laboral y en su trayectoria académica, por lo que la entrevista es un instrumento valioso que se aplicará en este análisis, y se constituye en pilar de una tesis con enfoque cualitativo.

Para Denzin y Lincoln (2005)¹⁶ consideran la entrevista como, una conversación, el arte de hacer preguntas y escuchar respuestas. Además, este método se ha arraigado en nuestra cultura y se ve muy afectado por la experiencia y conocimientos personales del entrevistador.

El instrumento de la entrevista aplicada para nuestro trabajo de investigación es la semiestructurada, se ha preparado un guion temático, las preguntas que se realizaron son abiertas en la que nuestros expertos en tributación puedan expresar sus opiniones, aclarar sus respuestas e incluso brindar propuestas de solución a la problemática.

Los expertos en tributación fueron seleccionados considerando su experiencia, trayectoria académica y laboral para lo cual se evaluó su hoja de vida, siendo los principales aspectos: i) Profesionales en las ramas de derecho y/o

¹⁶ Revista Calidad en la Educación Superior Programa de Autoevaluación Académica Universidad Estatal a Distancia ISSN 1659-4703 Costa Rica – La entrevista en la investigación cualitativa: Nuevas tendencias y retos.

contabilidad; ii) grado de maestría, iii) trabajar en sector público y/o privado en el ámbito tributario con una experiencia no menor de 10 años, iv) autores de libros y publicaciones de artículos en revistas en materia tributaria. Seleccionados los expertos fueron contactados por correo electrónico, whatsapp, celular, y se les remitió la invitación para su colaboración en nuestro tema de investigación y se les propuso dos medios de respuesta, vía zoom o por correo electrónico. Algunos expertos indicaron su participación en la entrevista y otros por temas de tiempo se disculparon por no poder apoyarnos; a los que aceptaron la invitación se les explicó los objetivos de la investigación y se les remitió la entrevista y el consentimiento informado. Los expertos eligieron contestar la entrevista vía correo electrónico.

Finalmente, luego de un largo seguimiento y en la medida de sus tiempos nos remitieron sus respuestas a la entrevista vía correo electrónico. Otro instrumento que hemos elegido para nuestro trabajo de investigación es la ficha de análisis documental.

El análisis documental, según Sánchez y Vega (2003) consiste en reducir un conjunto de documentos y duplicar su sustancia. Además, lo consideran un estudio de contenido de una obra escrita, creando una nueva a partir de la anterior. Díaz (2009) también cree que un análisis documental puede formar parte de un análisis comparativo al sintetizar con precisión la producción de un documento siempre que se organice de una manera determinada.

Este instrumento se ha alineado con los objetivos de nuestra investigación y servirá como apoyo para la realización de nuestro análisis y síntesis de los resultados.

La información obtenida a través de la técnica de análisis documental fue revisada colectivamente en el presente trabajo, donde se examinó la normativa nacional, la doctrina y los antecedentes. Esto permitió obtener argumentos jurídicos respecto al problema de nuestra investigación.

El análisis documental se produce en triple proceso¹⁷:

¹⁷ Biblioteconomía. Segundo cuatrimestre. Curso 2004-2005. Tema 5. Análisis documental
Profesora asociada: Lourdes Castillo

- Un método de comunicación, ya que permite y facilita la recuperación de datos para su transmisión.
- Un procedimiento en el que un documento primario que se somete a operaciones de análisis se transforma en un documento secundario al que se puede acceder y distribuir con mayor facilidad.
- Un proceso analítico-sintético, ya que los datos se examinan, comprenden y sintetizan minuciosamente para crear un nuevo documento que los resume con precisión.

5.2. Análisis y síntesis de los resultados

- Ante las contingencias tributarias generadas por la falta de claridad en la norma tributaria del Impuesto a la Renta para el tratamiento de las subvenciones financieras otorgadas por el Estado a las EPS, la mayor parte de los expertos tributarios entrevistados, doctrinariamente la califican dentro de la teoría flujo de riqueza porque constituye renta cualquier ingreso proveniente de operaciones con terceros.

Sin embargo, los expertos precisan que las subvenciones no se encuentran gravadas con el Impuesto a la Renta regulado en el Perú porque provienen de un mandato legal y esta opinión se alinea con lo determinado por el Tribunal Fiscal que ha interpretado que los beneficios que reciben los particulares del Estado en razón de su *ius Imperium* traducido en una Ley no se consideran rentas provenientes de operaciones económicas entre sujetos al amparo del derecho privado.

Por otro lado, algunos expertos señalan que la teoría del incremento patrimonial también denominada teoría del balance, la definen como el total de ingresos, independientemente de su origen o duración, que han aumentado el patrimonio neto de una persona durante un periodo de tiempo determinado. Según esta hipótesis, una ganancia de riqueza puede ser el resultado de la valoración de activos ya existentes, así como de la adición de nuevos activos o del uso de activos actuales. En consecuencia, la renta es el producto del patrimonio que existía al principio y al final del año, así como de cualquier retiro o consumo que haya tenido lugar durante ese

tiempo. Partiendo de dicha conceptualización algunos expertos consideran que también las subvenciones calzarían dentro de dicha teoría.

En opinión de uno de los expertos indica que antes de determinar si la teoría de la renta es relevante, debemos tener presente que el Impuesto a la Renta, como todos los impuestos, es un tributo que se paga al Estado para que éste cumpla con sus fines. Ello nos lleva a concluir que sería ilógico gravar con un impuesto estatal el dinero aportado por el propio Estado para el cumplimiento de una función pública (artículo 1º del Título Preliminar y artículos 3º y 4º del Decreto Legislativo N° 1280). En ese sentido, las subvenciones del Estado a las EPS no se encuentran comprendidas en el ámbito de aplicación de las teorías del Impuesto a la Renta.

- Las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a través de las transferencias financieras (subvenciones) a las EPS han venido generando contingencias que ameritaron reparos ante la Administración Tributaria.

Los expertos opinan que el Estado ejerciendo su facultad de, *Iust Imperium*, promulgó normas sobre las subvenciones a las EPS, así tenemos el Decreto Legislativo N° 1280 y su última modificatoria Decreto Legislativo N° 1620, por lo que dichas subvenciones no se encontrarían dentro del ámbito de aplicación de la Ley del Impuesto a la Renta. Debe considerarse que las subvenciones generalmente tienen carácter no reembolsable, en tanto tales ingresos no sean el resultado de relaciones que una EPS haya entablado en el transcurso de su actividad con otros particulares, en las que como intervinientes haya participado en igualdad de condiciones y en consecuencia haya generado el nacimiento de la obligación tributaria.

- Las subvenciones otorgadas por el Estado a las EPS son una asistencia gubernamental en forma de transferencia de recursos a cambio del cumplimiento pasado o futuro relacionadas con las actividades de la entidad enmarcadas en aplicación del Decreto Legislativo N° 1280, por lo tanto, no estarían dentro del ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta.

Sin embargo, se encontrarían dentro del ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta las subvenciones financieras recibidas por terceros particulares,

en el marco privado, y donde se den igualdad de condiciones, enmarcándose dentro de la teoría del flujo de riqueza.

- Las contingencias tributarias a las que estarían sometidas las EPS, por falta de claridad en la norma tributaria son reparos tributarios por las deducciones permanentes que las EPS informan en la declaración anual del Impuesto a la Renta, los riesgos tributarios a los que se someterían las EPS serían la regularización del tributo, intereses, multas, y la cobranza coactiva canalizada a través de los embargos.

Ante la imposición de la Administración Tributaria de emitir resoluciones de determinación del Impuesto a la Renta, y multas; las EPS al mantener su posición que no es una renta gravada las subvenciones recibidas por el Gobierno Central, se generaría litigios tributarios como son, recurso de reclamación, recurso de apelación y demanda contenciosa administrativa.

A continuación, tomamos como referencia la EPS SEDACUSCO S.A. y exponemos los ingresos que representan dichas subvenciones y en caso de ser consideradas gravadas, la afectación en los recursos financieros.

Tabla 5

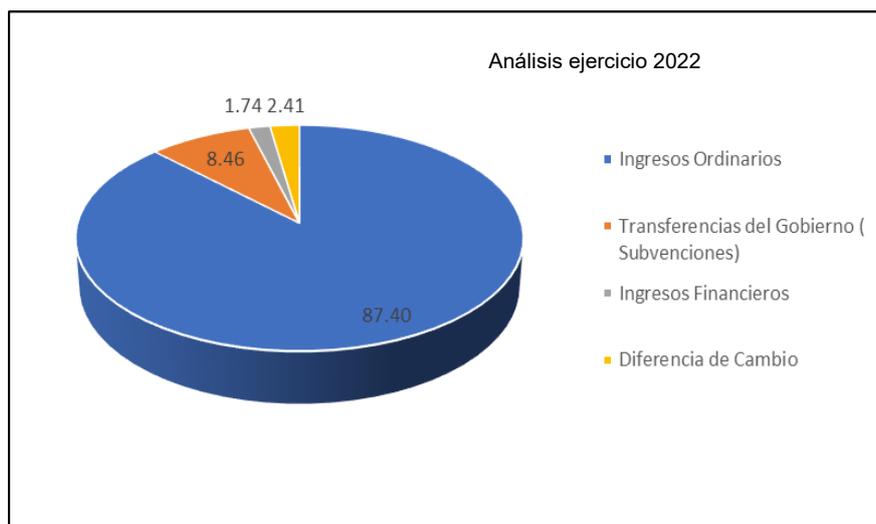
Ingresos por partidas de la EPS SEDACUSCO S.A.

PARTIDA	2020	2021	2022	%
Ingresos Ordinarios	52,151,385	60,289,586	76,777,939	87.40
Transferencias del Gobierno (Subvenciones)	6,288,265	5,948,437	7,428,827	8.46
Ingresos Financieros	469,867	691,562	1,527,796	1.74
Diferencia de Cambio	470,825	697,867	2,114,952	2.41
TOTAL INGRESOS	59,380,342	67,627,452	87,849,514	100.00

Fuente: Memoria Anual publicada por la EPS SEDACUSCO S.A. de los ejercicios 2020, 2021 y 2022; expresado en soles.

Figura 3

Ingresos por partidas de la EPS SEDA CUSCO S.A.



Fuente: Elaboración propia.

La EPS SEDA CUSCO S.A. presenta S/ 7,428,827 en la partida de Transferencias Financieras del Gobierno (Subvenciones) al 31 de diciembre del 2022 de su Estado de resultados importe que representa el 8.46% del total de los ingresos obtenidos por las EPS en el año 2022 orientadas a la ejecución de proyectos de inversión,

Tabla 6

Determinación de reparo de la EPS SEDACUSCO S.A.

Contingencias Tributarias	2020	2021	2022	29.50%
Transferencias del Gobierno (Subvenciones)	6,288,265	5,948,437	7,428,827	
Regularización de Tributos	1,855,038	1,754,789	2,191,504	
Multas por Ingresos Omitidos	927,519	877,394	1,095,752	
Total Reparo Tributario	2,782,557	2,632,183	3,287,256	

Fuente: Elaboración Propia.

El reparo tributario a la que sería sometida la EPS SEDACUSCO SA. por la falta de claridad de la norma tributaria en aplicación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría a las subvenciones otorgadas por el Estado se cuantifica en S/ 2,782,557 para el año 2020, S/ 2,632,183 para el año 2021 y S/ 3,287,256 para el año 2022.

A ello se debería agregar los intereses moratorios a la fecha de cancelación de dicha obligación.

- También es importante para la investigación, considerar el tratamiento contable en aplicación de la NIC 20, que se da a las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS.

La legislación tributaria no tiene su origen en las normas contables, indica uno de los expertos. Para determinar el tipo de renta neta imponible o de pérdida fiscal, un resultado contable (beneficio o pérdida) debe someterse a las adiciones o deducciones especificadas por la legislación tributaria, según el artículo 33º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. En consecuencia, el tratamiento contable es la primera, pero no la última etapa en la determinación del Impuesto sobre la Renta.

Sin embargo, la norma contable da indicios razonables para entender mejor el hecho económico o elementos de la naturaleza del ingreso que se recibe, y se necesitan estos conceptos contables para darle contenido y sustento, que coadyuva en la búsqueda y claridad de la interpretación de la norma tributaria, en casos que así se requiera.

Definitivamente, es más fácil comprender las actividades económicas ante cualquier tipo de auditoría interna, o, externa cuando existe un registro contable suficiente de las operaciones. Por esta razón, es crucial que el departamento de contabilidad tenga muy claro la naturaleza del ingreso que recibe la empresa en cada situación.

5.3. Interpretación de los hallazgos

- Las teorías de flujo de riqueza y del consumo más incremento patrimonial son recogidas en nuestra legislación, pero no con la amplitud desarrollada por la doctrina sino en forma limitada para determinados supuestos recogidos expresamente en la norma.
- Nuestra legislación indica que las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado son sujetos pasivos del impuesto, sin embargo, los ingresos por las subvenciones que reciben del Estado por mandato de Ley no estarían gravadas con el Impuesto a la Renta.

- Las EPS que no gravan con el Impuesto a la Renta las subvenciones, informan en la Declaración Jurada del Impuesto a la Renta en la casilla de deducciones el ingreso recibido del Gobierno Central por las transferencias financieras (subvenciones).
- La actuación de la Administración Tributaria en sus procedimientos de fiscalización se orienta a gravar las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS, no obstante, de existir jurisprudencia que establece lo contrario, dichas interpretaciones distintas causan en el deudor tributario incertidumbre en su aplicación, conllevando a la generación de contingencias tributarias en cuanto a la omisión de ingresos, comisión de infracciones, intereses moratorios, entre otros.

5.4. Discusión de resultados

De los resultados obtenidos al análisis documental de las empresas EPS, encontramos que la naturaleza de estas empresas se basa en principios, uno de ellos es el acceso de agua potable y saneamiento en condiciones de calidad, equidad y sostenibilidad, este es un derecho que tiene toda persona y es obligación del Estado asegurar su provisión encargando esta función a las EPS.

Debido a su especial protección jurídica, los servicios de agua potable y saneamiento tienen prioridad en las asignaciones presupuestarias a todos los niveles de gobierno y se les da consideración preferente en las leyes estatales.

A partir de los resultados encontrados se busca determinar si las transferencias financieras (subvenciones) otorgadas por el Gobierno Central a las EPS están gravadas o no con el Impuesto a la Renta. De la entrevista a los expertos y el análisis documental evidencian que dichas subvenciones por ser dadas bajo un mandato legal enmarcadas en el Decreto Legislativo N° 1280 y sus modificatorias no estarían gravadas con el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

Del análisis documental de las teorías del Impuesto a la Renta estas subvenciones estarían enmarcadas dentro de la teoría del flujo de riqueza y Consumo más Incremento al Patrimonio, sin embargo, nuestra legislación ha

sido muy limitante al tomar una parte de dichas teorías, es por ello que nuevamente se evidencia que las subvenciones no estarían dentro del ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta regulado en el Perú.

Del análisis documental, observamos que la interpretación que le da la Administración Tributaria a los ingresos que perciben las EPS por las transferencias financieras (subvenciones) es gravarlos con el Impuesto a la Renta, enmarcado dentro de la teoría del flujo de riqueza, por tanto, esta interpretación generaría contingencias tributarias a las EPS como son: reparos tributarios, litigios tributarios y riesgos tributarios. Ante esta incertidumbre y el análisis de los resultados cuantificados de los ingresos por transferencias financieras (subvenciones) del Estado a la EPS SEDACUSCO S.A., al ser estas transferencias por importes significativos las contingencias tributarias que se generarían también serían significativas ya que se tendría que hacer una regularización del tributo más intereses, pago de multa más intereses, contratación de especialistas tributarios para afrontar los litigios tributarios afectando significativamente el patrimonio de la empresa, mermando la posibilidad de que la EPS pueda destinar este dinero a otros proyectos de inversión que aseguren la calidad del servicio de agua y saneamiento.

De los resultados del análisis documental a la NIC 20 encontramos que esta norma cuyo objetivo es regular el reconocimiento contable de las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central en sus estados financieros está condicionada a la existencia de un contrato de concesión individual a favor de la empresa y que además se cumplan las condiciones establecidas para la concesión y no exista duda razonable sobre el cumplimiento futuro sobre la recepción de la subvención.

Claramente es más fácil comprender las actividades económicas de la empresa cuando existe un registro contable suficiente de las operaciones, por ello es importante el reconocimiento de la naturaleza del ingreso que percibe la empresa en cada situación.

Conclusiones

1. En opinión de los expertos tributaristas entrevistados, los ingresos por las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS, no corresponde gravarlos con el Impuesto a la Renta, al ser otorgados por un mandato legal, el mismo que es concordante con la teoría de flujo de riqueza y la teoría de consumo más incremento patrimonial aplicable en la legislación de nuestro país; también la jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal comparte esta opinión. Posición contraria de la Administración Tributaria que concluye en sus informes, que las transferencias que realiza el Estado, se encontrarían gravadas con el Impuesto a la Renta si es que el Estado actuara como particular.
2. La falta de claridad en el tratamiento tributario de las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS genera contingencias tributarias traducidas en reparos tributarios por las deducciones permanentes que las EPS informan en la declaración anual del Impuesto a la Renta; así como riesgos tributarios a los que se someten las EPS por la regularización del tributo, intereses, multas, cobranza coactiva y embargo y litigios tributarios.
3. La falta de claridad en el tratamiento tributario de las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central, genera contingencias tributarias que tienen un impacto financiero significativo en su patrimonio, al tener que incurrir en egresos no previstos al regularizar tributos con intereses, abono de multas más intereses, y la contratación de especialistas para enfrentar los litigios tributarios. Lo que a su vez afecta la capacidad de las EPS para destinar los recursos a otros proyectos de inversión que aseguren la calidad del servicio de agua y saneamiento.

Recomendaciones

1. Se recomienda al Poder Legislativo se apruebe una modificación a la Ley del Impuesto a la Renta en su artículo 18° incorporándose como un ingreso no gravado, las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS, según mandato legal.
2. Se recomienda que las EPS respalden con un legajo documentario las deducciones que informan en su declaración jurada anual por las transferencias financieras (subvenciones) que reciben del Gobierno Central, y se complemente la no aplicación del pago del Impuesto a la Renta con opinión de expertos a través de informes, doctrina y jurisprudencia.
3. Se recomienda que la Administración Tributaria (SUNAT) emita una opinión vinculante sobre el tratamiento tributario de las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS, en relación a la no aplicabilidad del Impuesto a la Renta de dichos ingresos, cuyo efecto se vería reflejado en un ahorro en recursos en horas hombre y económicos para la Administración Tributaria y para las EPS.

Referencias Bibliográficas

- Acevedo, M., y Pizarro, J. (2013). *Contabilización de las subvenciones del gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales, en una corporación de Derecho Privado, período 2012* [Tesis de grado, Universidad de Valparaíso]. <http://repositoriobibliotecas.uv.cl/handle/uvscl/923>
- Aguirre, B., y Jaramillo, N. (2019). *Contingencias tributarias y su incidencia en la determinación del impuesto a la renta del periodo 2016 al 2018 de la librería Ofischool E.I.R.L. Chimbote 2019* [Tesis de grado, Universidad Cesar Vallejo]. <https://is.gd/ecPEEp>
- Alayo, T. (2016). *La auditoría tributaria preventiva y su incidencia en la reducción de contingencias tributarias en una empresa ferretera* [Tesis de grado, Universidad Autónoma del Perú, Lima]. <https://tinyurl.com/y8vjh5pn>
- Albi, E. (1987). Tratamiento de las Contingencias Fiscales en el Informe de Auditoría. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, (Vol. XVII). (Núm. 52) 1987, 195-203. http://aeca.es/old/refc_1972-2013/1987
- Alva, M. (2012). *Aplicación Práctica del Impuesto a la Renta*. ed. Pacifico. <https://biblioteca.unasam.edu.pe/cgi-bin/koha/opac-detail.pl?biblionumber=12207&s>
- Amador, S. y Romano, J. (2013). *Manual del Nuevo Plan General Contable*. (2.^a ed.). Centro de Estudios Financieros. Madrid. https://www.academia.edu/84005113/Manual_del_Nuevo_Plan_General_Contable?uc-g-sw
- Arbieto, H. (2022). *Deben gravarse con el Impuesto a la Renta los subsidios y condonaciones provenientes del Estado* [Tesis de grado, Pontificia Universidad Católica del Perú]. <http://hdl.handle.net/20.500.12404/23008>
- Ayala, M. (1998). Tratamiento de las contingencias fiscales en el informe de auditoría. *Revista Técnica Tributaria*. (Vol. 2). (Núm. 41). 1998, 9 pp. <https://revistatecnicatributaria.com/index.php/rtt/article/view/1959>

- Baena, G. (2014). *Metodología de la investigación*. (3.^a ed.). Grupo Editorial Patria.
https://www.google.com.pe/books/edition/Metodolog%C3%ADa_de_la_Investigaci%C3%B3n/6aCEBgAAQBAJ?hl=es&gbpv=1&dq
- Banco Central de Reserva del Perú. (7 de Junio de 2024). *Glosario de términos económicos*.
[https://www.bcrp.gob.pe/publicaciones/glosario/g.html#:~:text=Gobierno%20central%20\(Central%20government\),la%20autoridad%20central%20del%20pa%C3%ADs](https://www.bcrp.gob.pe/publicaciones/glosario/g.html#:~:text=Gobierno%20central%20(Central%20government),la%20autoridad%20central%20del%20pa%C3%ADs).
- Cabanellas, G. (2020). *Diccionario Jurídico Elemental*.
<https://diccionario.leyderecho.org/litigio/>
- Castañeda, C. (2009). Contabilización de las subvenciones del gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales (Norma Internacional de Contabilidad N° 20). *Revista Visión Contable*. (Núm. 7). 2009, 21 pp.
<https://publicaciones.unaula.edu.co/index.php/VisionContable/article/view/403>
- Condo, R., y Quispe, E. (2021). *Análisis normativo de la inadecuada contabilización del Drawback como costo respecto a la NIC 20 en la asociación de exportadores Arequipa – 2018* [Tesis de grado, Universidad Católica San Pablo]. <https://hdl.handle.net/20.500.12590/16816>
- Condori, R., Murillo, S., y Ramírez, G. (2017). *Incidencia tributaria de los gastos reparables por vehículos frente al impuesto a la renta de tercera categoría de la empresa comercializadora de neumáticos A&K SAC, Arequipa-2016* [Tesis de grado, Universidad Tecnológica del Perú].
<https://hdl.handle.net/20.500.12867/1057>
- Denzin, N., y Lincoln, Y. (2005). *The Sage Handbook of Qualitative Research*. London, Inglaterra: Ed. Sage Publications. (3.^a ed.).
<https://books.google.com.pe/books?id=X85J8ipMpZEC&pg=PR3&hl=es&source=>
- Díaz, M. (2009). *¿Cómo desarrollar, de una manera comprensiva, el análisis cualitativo de los datos?*. Educere [online]. 2009, (Vol. 13). (Núm. 44). 10 pp.

ISSN 1316-4910. https://ve.scielo.org/scielo.php?pid=S1316-49102009000100007&script=sci_abstract

Fernández, J. (2004). *Ámbito de aplicación de Impuesto a la Renta de Perú*. VIII Jornada Nacional de Derecho Tributario. https://www.academia.edu/32643284/EL_CONCEPTO_DE_RENTA_EN_EL_PERU

Flores, J. (2011). Concepto y naturaleza de la subvención en el derecho chileno. El caso de la concesión de obra pública. *Revista de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso*. (Núm. 37). 2011, 38 pp. <https://scielo.coNICyt.cl/pdf/rdpucv/n37/a08.pdf>

Flick, U. (2013). *El diseño de investigación cualitativa*. Morata, S. (Ed.). <https://edmorata.es autores flickuwe>

Galarza, J. (2021). *Restitución de derechos arancelarios y su influencia en la gestión financiera de una empresa exportadora de fruta orgánica por el periodo 2020* [Tesis de grado, Universidad de Piura]. <https://hdl.handle.net/11042/5400>

García, H. (1967). *El concepto de rédito en la doctrina y en el Derecho Tributario*. Ed. Depalma. Buenos Aires.

García, J. (1978). *Impuestos sobre la renta: Teoría y Técnica del Impuesto*. Centro Interamericano de estudios tributarios. Organización de los Estados Americanos - Buenos Aires. https://www.academia.edu/28715712/Impuesto_sobre_la_Renta_Teor%C3%ADa_y_T%C3%A9cnica

García, P. (2021). *La regularización tributaria en los delitos tributarios*. Pontificia de la Universidad Católica del Perú. <https://repositorio.pucp.edu.pe/index/handle/123456789/182688>

Gil, E., Heras, P., y Llena, A. (2013). *Evaluación participativa y empoderamiento: análisis documental de investigaciones y prácticas*. <http://hdl.handle.net/2445/50669>

- Gruenberg, C., Pereyra, V., Torres, N., y Viola, A. (2007). *Subsidios: entre la sospecha y la transparencia. Diagnóstico y recomendaciones para una reforma pro-transparencia*, Centro de Implementación de Políticas Públicas para la Equidad y el Crecimiento, Políticas Públicas Análisis N° 46. <https://www.cippeec.org/uploads/2017/03>
- Hernández, R., Fernández, C., y Baptista, M. (2014). *Metodología de la Investigación*. (6.ª ed.). Interamericana, E. (Ed.). de C.V. booksmedicos.org
- Huacho, F. (2018). *Las Transferencias Financieras y el Estado de Situación Financiera de las Empresas Municipales Prestadoras de Servicios de Saneamiento de la Región Cusco, Periodo 2015-2017* [Tesis de grado, Universidad Andina del Cusco]. <https://repositorio.uandina.edu.pe>
- Maya, J. (2018). *Definición de diferencias Permanentes y Temporarias*. Actualícese (Núm. 210). <https://actualicese.com/definicion-de-diferencias-permanentes-y-temporarias/>
- Ministerio de Economía y Finanzas. *Tribunal Fiscal*. (2017). https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_busq_rtf.htm
- Norma Internacional de Contabilidad N° 12. (2019). *Impuesto a las Ganancias*. https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/12_NIC.pdf
- Norma Internacional de Contabilidad N° 20. (2020). *Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales*. https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/20_NIC.pdf
- Perramon, J., y Boar, A. (2020). *NIC-NIIF: Normas Internacionales de Información financiera*. (1.ª ed.). Profit, S. (Ed.). España. <https://books.google.com.pe/books?id=AUTqDwAAQBAJ&printsec=frontcover>
- Quinteros, Y. (2020). *Control interno y administración de los recursos financieros en la unidad de tesorería de la Municipalidad Distrital de Morales, 2020* [Tesis

de grado, Universidad Cesar Vallejo].
<https://hdl.handle.net/20.500.12692/48800>

Real Academia Española-RAE. (2014). (23.^a ed.). <https://dle.rae.es/>.

Rodríguez, D. (2017). *Las subvenciones gubernamentales y la presentación de estados financieros según Normas Internacionales de Contabilidad en el Ecuador, Periodo 2017* [Tesis de grado, Universidad Técnica de Ampato].
<http://repositorio.uta.edu.ec/jspui/handle/123456789/24910>

Rodríguez, J., Rojí, L., Rojí, S., y Sánchez, M. (2014). Auditoría de impuestos y riesgo fiscal. *Revista Contable*, (Núm. 25). 2014, 8 pp.
<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5729313>

Sánchez, M., y Vega, J. (2003). Algunos aspectos teórico-conceptuales sobre el análisis documental y el análisis de información. *Revista Dialnet*. (2.^a ed.). 2003, 11 pp. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4148989>

Salerno, J. (2019). No existe el impuesto neutro: lecciones desde el subsidio a la sede de Amazon H2Q. *Revista Mises Institute*. <https://mises.org/es/mises-wire/no-existe-el-impuesto-neutro-lecciones-des>

Superintendencia Nacional de Servicios de Saneamiento. (27 de setiembre de 2023). *Regulación de los Servicios de Agua Potable y Saneamiento en el Perú*. https://www.sunass.gob.pe>preguntas_frecuentes

Superintendencia Nacional de Servicios de Saneamiento. (2000). *Glosario de Términos en Gestión de los Servicios de Saneamiento*.
<https://www.aya.go.cr>catalogoGeneral>

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2023). *Infracciones Tributarias*. https://emprender.sunat.gob.pe/facultad_sancionadora

USGAAP y IFRS (15 de noviembre 2019). *Una comparación de los estándares IFRS y los US GAAP: superando las diferencias*.
<https://www.iasplus.com/en/publications/us/ifrs-gaap-comparison>

Velesaca, M., y Solís, J. (2023). Programa de cumplimiento tributario cooperativo como mecanismo de prevención de riesgos tributarios en empresas

- comerciales. *Pacha. Revista De Estudios Contemporáneos Del Sur Global*. (Vol. 4). (Núm. 12). 2023. <https://doi.org/10.46652/pacha.v4i12.193>
- Villar, A. (2018). *Adiciones y deducciones tributarios en la declaración jurada anual (rentas empresariales)*. <https://nubecont.com/adiciones-y-deducciones-tributarios-en-la-declaracion-jurada-anual-rentas-empresariales-parte-i-depreciacion>
- Villegas, C., y López, B. (2015). *Impuesto a la Renta y la Obligación de la declaración*. Sapere. (9.^a ed.). <https://www.studocu.com/pe/document/universidad-norbert-wiener/estrategias-universitarias/el-impuesto-a-la-renta-y->
- Yáñez, J. (2022). Subsidios e Impuestos. *Revista De Estudios Tributarios*. (Vol. 27). 2022, 66 pp. <https://revistaestudiostributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/view/68125>

Apéndice 1
Matriz de Consistencia

Formulación del problema	Propósitos	Categoría de análisis	Metodología / Muestreo
General	General		
¿De qué manera la falta de claridad en el tratamiento al Impuesto a la Renta generan contingencias tributarias en las subvenciones financieras otorgadas por el gobierno central a las EPS en Perú en el año 2023?.	Determinar de qué manera la falta de claridad en el tratamiento al Impuesto a la Renta generan contingencias tributarias en las subvenciones financieras otorgadas por el gobierno central a las EPS en Perú en el año 2023.	Impuesto a la Renta Subcategorías: <ul style="list-style-type: none"> • Tratamiento tributario a las subvenciones del Estado. • Teorías de renta Contingencias Tributarias Subcategorías: <ul style="list-style-type: none"> • Reparos tributarios • Litigios tributarios • Riesgos tributarios 	Método: Científico Enfoque: Cualitativo Tipo: Básico Alcance: Exploratorio-Explicativo Diseño: No experimental-prospectiva <div style="text-align: center; margin: 10px 0;"> <pre> graph TD M[M] --> V1[V1] M --> V2[V2] V1 <--> V2 </pre> </div> M= Entrevista V1=Entrevista a especialistas tributarios.
Específicos	Específicos		
PE. 1 ¿Qué tipo de contingencias tributarias pueden enfrentar las EPS debido a la falta de claridad en el tratamiento tributario de las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS de Perú en el año 2023?.	Mostrar los tipos de contingencias tributarias que pueden enfrentar las EPS debido a la falta de claridad en el tratamiento tributario de las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS de Perú en el año 2023.		
PE. 2 ¿Cómo pueden afectar las contingencias tributarias a los recursos financieros de las EPS originadas por la falta de claridad en el tratamiento tributario de las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS de Perú en el año 2023?.	Examinar cómo pueden afectar las contingencias tributarias a los recursos financieros de las EPS originadas por la falta de claridad en el tratamiento tributario de las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS de Perú en el año 2023.		

Apéndice 2

Entrevista

Nombre : _____
Actividad Laboral : _____
Entidad / Dependencia : _____
Fecha : _____

La presente entrevista tiene por objeto obtener información sobre la opinión de los especialistas tributarios en el tema de las subvenciones financieras otorgadas por el Gobierno Central a las EPS, considerando que son empresas con accionarios estatal y las mencionadas subvenciones obedecen a un mandato legal.

Le agradecemos responder a las siguientes preguntas:

1. ¿Dentro de que teoría de renta calificaría usted las subvenciones dadas por el Estado (en dinero o bienes de capital) para las empresas que otorgan servicios públicos, como agua potable?

2. ¿Teniendo en cuenta que las subvenciones están reguladas por Decreto Legislativo 1280 y son otorgadas en forma de dinero o bienes de capital a las empresas que brindan el servicio de saneamiento (suministro de agua potable, entre otro), a su entender estarían dentro del campo de aplicación del Impuesto a la Renta?

3. ¿Considera usted correcto el criterio expuesto por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° **05349-3-2005**, donde estableció lo siguiente:

“El tribunal concluye en REVOCAR la Resolución de Intendencia, debido a que lo expuesto en el “Convenio de participación de asistencia técnica y Financiera” suscrito por el PRONAP fue en cumplimiento de la Ley N° 26338 y el Contrato de Préstamo con BID también suscrito por mandato de dicha ley. Señala el tribunal que el equipo de cómputo no proviene de la actividad entre particulares (operaciones con terceros) por tanto no se encuentra comprendida dentro del concepto de renta bajo la teoría del flujo de riqueza.”

4. ¿Considera usted que el Estado al ejercer su potestad de imperio de Ley vulneraría el principio de igualdad, en el supuesto que efectúe un cambio

normativo a nivel de ley que expresamente consigne que no graba a las empresas constituidas como EPS por los ingresos (subvenciones) provenientes del sector público?

5. Según su criterio ¿Cuál sería una posible solución tributaria frente a las contingencias tributarias que origina la Administración Tributaria por los ingresos, devenidos de las subvenciones otorgados por el Gobierno Central a las EPS?

6. Usted considera que el tratamiento contable que se dan a las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS influye en el tratamiento tributario para efectos del Impuesto a la Renta.

Apéndice 3

Tabulación de respuestas de especialistas tributarios

Nº	PREGUNTA	Fredy Armando Elías Quinde (27.11.2023)	Francisco Javier Ruiz de Castilla Ponce de León (28.11.2023)	Jorge Bravo Cucci (17.12.2023)
1	¿Dentro de que teoría de renta calificaría usted las subvenciones dadas por el Estado (en dinero o bienes de capital) para las empresas que otorgan servicios públicos, como agua potable?	Dentro de la teoría: "Renta – Flujo de Riqueza" , dado que estas empresas se constituyen como Sociedades Anónimas.	Teoría flujo de riqueza y teoría de consumo más incremento patrimonial.	Dentro de la teoría del incremento patrimonial o en la del flujo de riqueza .
2	¿Teniendo en cuenta que las subvenciones están reguladas por Decreto Legislativo 1280 y son otorgadas en forma de dinero o bienes de capital a las empresas que brindan el servicio de saneamiento (suministro de agua potable, entre otro), a su entender estarían dentro del campo de aplicación del Impuesto a la Renta?	En principio, sí; no obstante, dichas subvenciones provienen por mandato del Decreto Legislativo 1280, en cuyo caso, no se encontraría dentro del ámbito de aplicación de la Ley del Impuesto a la Renta .	La respuesta es negativa.	En mi opinión, en la medida que la subvención suponga un incremento del patrimonio de una empresa, si sería renta.
3	1. ¿Considera usted correcto el criterio expuesto por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 05349-3-2005 donde estableció lo siguiente: "El tribunal concluye en REVOCAR la Resolución de Intendencia debida a que lo expuesto en el "Convenio de participación de asistencia técnica y Financiera" suscrito por el PRONAP fue en cumplimiento de la Ley N° 26338 y el Contrato de Préstamo con BID también suscrito por mandato de dicha ley. Señala el tribunal que el equipo de cómputo no proviene de la actividad entre particulares (operaciones con terceros) por tanto no se encuentra comprendida dentro del concepto de renta bajo la teoría del flujo de riqueza."	De acuerdo, con dicho criterio, análogamente, con lo manifestado en la respuesta a la pregunta precedente.	La respuesta es positiva.	No estoy de acuerdo. La concepción de renta flujo de riqueza, supone considerar como renta el incremento patrimonial por riqueza que fluye al patrimonio del sujeto, sin importar si proviene de "operaciones"
4	¿Considera usted que el Estado al ejercer su potestad de imperio de Ley vulneraría el principio de igualdad, en el supuesto que efectúe un cambio normativo a nivel de ley que expresamente consigne que no graba a las empresas constituidas como EPS por los ingresos (subvenciones) provenientes del sector público?	No, de ninguna manera , por el propósito que persiguen las subvenciones.	La respuesta es negativa , porque la liberación del impuesto no se debe a una decisión del legislador, sino que -por la teoría de flujo de riqueza y la teoría del consumo más incremento patrimonial, no se considera renta gravable a la subvención bajo comentario.	Creo que el Estado puede, a través de una Ley, inafectar tales ingresos, sin que ello suponga una vulneración al principio de igualdad. Una vulneración a ese principio podría darse si el Estado inafecta únicamente algunos tipos de subvenciones y no a toda subvención.
5	Según su criterio ¿Cuál sería una posible solución tributaria frente a las contingencias tributarias que origina la Administración Tributaria por los ingresos devengados de las subvenciones otorgados por el Gobierno Central a las EPS?	Considerarlos, en la Ley, como ingresos no gravados	Procede el reclamo contra la resolución de determinación que formule la SUNAT.	En primer lugar, quienes reciben subvenciones deberían tener en claro la posición que tiene la AT al respecto, para tener en claro el riesgo en el que incurren si optan por una interpretación distinta. Dicho sea de paso, considerar que las subvenciones son inafectas genera un problema con la prorata de gastos que puede generar un impacto tributario hasta más importante que no considerar los ingresos como gravables. Información de Audio: Para que un gasto sea deducible debes cumplir con el principio de causalidad (art. 37 LIR) significa que los gastos tienen que estar relacionados con los ingresos gravables, si tienes un gasto vinculado a ingresos no gravables ese gasto no cumple con el principio de causalidad y por tanto no es deducible, si recibes subvenciones y consideras que las subvenciones no están afectas al impuesto a la renta hay que hacer frente a una realidad, que hay gastos administrativos para ingresos gravables y no gravables, hay tenemos el problema del gasto común y para ello se resuelve con la prorata (art. 21 literal b) RLIR)
6	Usted considera que el tratamiento contable que se dan a las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS influye en el tratamiento tributario para efectos del Impuesto a la Renta.	Claro que sí , toda vez que dicho tratamiento se rige por lo establecido por la NIC 20 (Modelo NIF, NIF Plenas), en contraposición a lo señalado por la LIR. Lo advierte el Artículo 33° del Reglamento de la LIR.	Las normas contables no son fuente de derecho tributario. Pero, conforme al art. 33 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta , un resultado contable (utilidad o pérdida) debe pasar a experimentar adiciones o deducciones que establece la ley tributaria para llegar a un resultado del tipo renta neta imponible o pérdida tributaria. Así las cosas, el tratamiento contable es el paso inicial, pero no el paso final para la determinación del impuesto a la renta. Por otra parte, las normas contables y los tratamientos contables pueden servir -pero solamente a título de referencia- para reforzar una determinada argumentación jurídica que es propia del mundo del derecho.	No, son cosas absolutamente independientes

Nº	PREGUNTA	SERGIO EZETA CARPIO (18.12.2023)	Raúl Bustinza Carpio (22.12.2023)	Nicolás Canevaro Bocanegra (29.12.2023)	Dante Jesús Tafur Jiménez (03.01.2024)
1	¿Dentro de que teoría de renta calificaría usted las subvenciones dadas por el Estado (en dinero o bienes de capital) para las empresas que otorgan servicios públicos, como agua potable?	LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA PERUANA, EN EL CASO DE RENTAS DE TERCERA CATEGORÍA, ACOGE LA TEORÍA DEL FLUJO DE RIQUEZA, SEGÚN LA CUAL CONSTITUYE RENTA CUALQUIER INGRESO PROVENIENTE DE OPERACIONES CON TERCEROS, SIN EMBARGO, DESDE EL AÑO 1999, EL TRIBUNAL FISCAL HA INTERPRETADO QUE SOLO SE ENCUENTRAN DENTRO DE LOS INGRESOS CONSIDERADOS PROVENIENTES DE OPERACIONES CON TERCEROS AQUELLOS QUE PROVIENEN DE OPERACIONES ECONÓMICAS REALIZADAS ENTRE SUJETOS AL AMPARO DE LAS NORMAS DEL DERECHO PRIVADO, NO ASÍ LOS BENEFICIOS QUE RECIBEN LOS PARTICULARES DEL ESTADO POR SU PODER DE IMPERIO (COMO POR EJEMPLO, LA CONDONACIÓN DE DEUDAS TRIBUTARIAS O LAS SUBVENCIONES ESTATALES).	Flujo de riqueza.	Teniendo en cuenta que las subvenciones pueden ser otorgadas en dinero o en especie (inventarios o bienes de capital), calificarían como dinero o bienes de capital, yo le agregaría también en inventarios.	Considero que antes de analizar que teoría de renta resulta aplicable, debemos considerar que el impuesto a la renta, como todos los impuestos, es un tributo que se entrega al Estado para el cumplimiento de sus fines. De donde podemos desprender que no sería lógico que se grave con un impuesto estatal al aporte que realiza el mismo Estado para el cumplimiento de una función pública (Art. I del Título Preliminar y Arts. 3° y 4° del Dec. Leg. 1280), en este sentido, las subvenciones realizadas por el Estado a la EPS, tampoco se encuadran en el ámbito de aplicación del impuesto de acuerdo a lo establecido en el art. 1° de la LR. Lo que no implica que la EPS se encuentre fuera de dicho ámbito, pues, si se considera contribuyente conforme a lo señalado en el art. 16 LR. Dicho esto, las subvenciones estatales a las EPS no se encuentran en ninguna de las teorías de renta.
2	¿Teniendo en cuenta que las subvenciones están reguladas por Decreto Legislativo 1280 y son otorgadas en forma de dinero o bienes de capital a las empresas que brindan el servicio de saneamiento (suministro de agua potable, entre otro), a su entender estarían dentro del campo de aplicación de Impuesto a la Renta?	CONFORME AL SUSTENTO EXPUESTO AL RESPONDER LA PREGUNTA ANTERIOR, CONSIDERO QUE LOS BENEFICIOS RECIBIDOS DEL ESTADO, VA SUBVENCIONES, NO SE ENCUENTRAN DENTRO DEL AMBITO DE APLICACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA.	NO, no se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta. La razón: Debe considerarse que las subvenciones generalmente tienen carácter no reembolsable, en tanto tales ingresos (subvenciones) no son el resultado de relaciones que una EPS haya entablado en el transcurso de su actividad con otros particulares, en las que como intervinientes hayan participado en igualdad de condiciones y en consecuencia haya generado el nacimiento de la obligación tributaria.	Considero que no, dado que las empresas de saneamiento en su mayoría son del Estado Peruano, y que su objeto principal es el de dar servicio público, no se encontraría dentro del campo de aplicación del impuesto a la renta. Además, las subvenciones parten del estado para una empresa del estado, por lo que no existe renta.	No se encuentran dentro del ámbito de aplicación
3	1. ¿Considera usted correcto el criterio expuesto por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 05349-3-2005 donde estableció lo siguiente: "El Tribunal concluye en REVOCAR la Resolución de Intendencia, así como a que lo expuesto en el "Convenio de participación de asistencia técnica y financiera" suscrito por el PRONAP fue en cumplimiento de la Ley N° 26338 y el Contrato de Préstamo con BID también suscrito por mandato de dicha ley. Señala el Tribunal que el equipo de cómputo no proviene de la actividad entre particulares (operaciones con terceros) por tanto no se encuentra comprendida dentro del concepto de renta bajo la teoría del flujo de riqueza."	EFFECTIVAMENTE, ESTOY DE ACUERDO CON EL CRITERIO DE LA RTF 05349-3-2005, QUE CONCUERDA CON LO RESPONDIDO ANTE LAS PREGUNTAS ANTERIORES	Si	De acuerdo, no afecta la capacidad contributiva del deudor	Totalmente de acuerdo.
4	¿Considera usted que el Estado al ejercer su potestad de imperio de Ley vulneraría el principio de igualdad, en el supuesto que efectúe un cambio normativo a nivel de ley que expresamente consigne que no graba a las empresas constituidas como EPS por los ingresos (subvenciones) provenientes del sector público?	EN MI OPINION, DICHO TRATAMIENTO NORMATIVO ESPECIAL NO ESTARÍA JUSTIFICADO PUES, SEA CUAL SEA LA ACTIVIDAD DE LA EMPRESA, LOS INGRESOS PROVENIENTES DE SUBVENCIONES NO CALIFICAN COMO RENTA, CONFORME CON LA INTERPRETACIÓN VIGENTE DEL TRIBUNAL FISCAL, MÁXIMA INSTANCIA ADMINISTRATIVA EN EL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO	No vulneraría el principio de igualdad. El Tribunal Fiscal ya resolvió asuntos en concreto, respecto a las subvenciones, como es el caso de la Resolución N° 0534-3-2005 comentada en la pregunta anterior. El principio de igualdad, está referido también a la distribución justa de la carga tributaria, no obstante debe considerarse "el trato igual a los iguales y desigual a los desiguales". En ese sentido un cambio normativo que regule que las subvenciones a las EPS no estarían gravadas con el Impuesto a la Renta, no vulnerarían el principio de igualdad, en tanto se aplique en estricto el artículo 74° de la Constitución Política del Perú.	Parcialmente sí, dado que el objetivo principal de una EPS no es la renta, sino, el servicio de agua y abastecido al público en general; sin embargo, al entregarse una entidad del estado una subvención, beneficia a la EPS en detrimento de la empresa privada.	De acuerdo al razonamiento expuesto, no tendría por qué hacerlo.
5	Según su criterio ¿Cuál sería una posible solución tributaria frente a las contingencias tributarias que origina la Administración Tributaria por los ingresos deveneros de las subvenciones otorgados por el Gobierno Central a las EPS?	PLANTERÍA DOS POSIBLES SOLUCIONES: LA PRIMERA, LA APROBACION DE UN PRECEDENTE DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA DEL TRIBUNAL FISCAL, EL CUAL ES VINCULANTE PARA LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA, O LA APROBACION DE UNA MODIFICACION A LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, QUE PREVEA EXPRESAMENTE LA TEMÁTICA DE LAS SUBVENCIONES.	Una posible solución, sería que la SUNAT emita un informe, en donde se indique el criterio que aplica para el caso de las subvenciones a las EPS. Para que la SUNAT emita el informe, se debe proceder de acuerdo al artículo 93° del T.U.O. del Código Tributario.	En razón a que la subvención en este caso significa sacar dinero de un bolsillo para llevarlo a otro, pero del mismo estado, no debe encontrarse bajo los ámbitos de aplicación de renta, pues no se genera ninguna por este simple hecho. Luego, cuando se genera renta a partir de su actividad económica, sin duda debe ser gravado. En consecuencia, la Administración Tributaria, que es otra entidad del estado, debe resolver el tema a través de un dispositivo expreso.	A mi entender no hay ninguna contingencia tributaria, en todo caso, ante la eventual falta de comprensión de algún equipo de auditoría, solamente haría falta remitirse al criterio expuesto por el Tribunal Fiscal.
6	Usted considera que el tratamiento contable que se dan a las subvenciones otorgadas por el Gobierno Central a las EPS influye en el tratamiento tributario para efectos del Impuesto a la Renta.	EN MODO ALGUNO, LA INTERPRETACION DE EXCLUIR LOS BENEFICIOS ECONÓMICOS OTORGADOS POR EL ESTADO DEL CONCEPTO DE RENTA (EXCLUYÉNDOLO DE LOS ALCANCES DE LA LLAMADA TEORÍA DE FLUJO DE RIQUEZA) PARTIDO DE UNA INTERPRETACIÓN NETAMENTE JURÍDICA, INCLUYENDO EN EL FLUJO DE RIQUEZA SOLO AQUELLO QUE PROVIENE DE OPERACIONES ENTRE PARTICULARES, SUMADO AL HECHO QUE NO SERÍA COHERENTE QUE EL ESTADO RENUNCIE A RECAUDACIÓN A TRAVÉS DE BENEFICIOS Y EN PARALELO PRETENDA AFECTAR EL BENEFICIO ECONÓMICO PROVENIENTE DE TALES BENEFICIOS.	Si. Teniendo en cuenta que el tratamiento contable puede no gravar las subvenciones otorgadas a las EPS provenientes del Gobierno Central, sin embargo, el tratamiento tributario para efectos del Impuesto a la Renta puede diferir del contable, puesto que aún no se tiene definido el tratamiento a las referidas subvenciones.	Por todo lo expuesto, no debería , sin embargo, se ha establecido que se trate como un ingreso, cuando, en mi opinión no corresponde.	Un adecuado registro contable de las operaciones económica, sin duda facilita la comprensión de las operaciones ante cualquier tipo de auditoría interna o externa, por ello es imprescindible que el área contable tenga muy claro el tipo de ingresos que en cada caso, está recibiendo la empresa.

Apéndice 4

Ficha de análisis documental

Título de la Investigación: El tratamiento en el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias de las Subvenciones Financieras otorgadas por el Gobierno Central a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023.

Primera parte: estructura externa del documento

1.	Categoría:	Subvenciones Otorgadas por el Gobierno Central a las EPS
2.	Sub-Categoría:	Normas Internacionales de Contabilidad (NIC 20)
3.	Tipo de texto:	Libro Virtual
4.	Título:	NIC-NIIF: Normas Internacionales de Información financiera.
5.	Autor:	Perramon, J. y Boar, A.
6.	Año de publicación:	2020
7.	Lugar de publicación:	España
8.	Editorial:	I.SL.
9.	Volumen:	
10.	Ubicación del documento y código:	Documentos
11.	Palabras claves (cinco):	
12.	Nombre del investigador que elabora la ficha:	Yolanda Elizabeth Alejos Urbano, Oscar Augusto Montero Vilela y Violeta Vargas Ascue
13.	Nombre del revisor:	
14.	Fecha de entrega:	Diciembre 2023

Segunda parte: estructura interna o meta texto

Citas textuales	Análisis
<p>La Norma Internacional de Contabilidad 20 (NIC 20), se ocupa del reconocimiento contable de subvenciones que reciben las empresas por parte del estado o los entes gubernamentales. Menciona también dos razones por las que las empresas subvencionadas por el gobierno deberían informarlo en sus balances. Primero, si se transfiere un recurso, debe encontrar un método de contabilidad para explicar la transferencia. En segundo lugar, se</p>	<p>Es importante el reconocimiento contable de las subvenciones otorgadas por el estado en los estados financieros de las empresas que las reciben con la finalidad que permita un análisis a los contadores, tributaritas y a los usuarios de la información sobre la transferencia de este recurso.</p> <p>El tratamiento contable de las subvenciones dadas a las empresas de saneamiento y agua potable permite revelar información y</p>

<p>debe mostrar cuánto se ha beneficiado la empresa de esta subvención durante el período de referencia.</p>	<p>cuantifica cual ha sido beneficio obtenido por estas cuya finalidad es el aseguramiento de la calidad y la prestación eficiente y sostenible del acceso a los servicios de saneamiento y agua potable.</p> <p>Si bien muchas veces el tratamiento contable difiere del tributario sin embargo el tratamiento contable sirve de apoyo al soporte en la interpretación de las normas tributarias para su aplicación; vale decir la forma del registro contable la identificación del concepto su cuantificación permitirá establecer si dicho ingreso constituirá o no una renta gravable.</p>
--	---

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL

Título de la Investigación: El tratamiento en el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias de las Subvenciones Financieras otorgadas por el Gobierno Central a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023.

Primera parte: estructura externa del documento

1.	Categoría:	Subvenciones Otorgadas por el Gobierno Central a las EPS
2.	Sub-Categoría:	Normas Internacionales de Contabilidad (NIC 20)
3.	Tipo de texto:	Libro Virtual
4.	Título:	Manual del Nuevo Plan General Contable
5.	Autor:	Amador, S. y Romano, J.
6.	Año de publicación:	2013
7.	Lugar de publicación:	Centro de Estudios financieros de Madrid-España
8.	Editorial:	
9.	Volumen:	
10.	Ubicación del documento y código:	Documentos
11.	Palabras claves (cinco):	
12.	Nombre del investigador que elabora la ficha:	Yolanda Elizabeth Alejos Urbano, Oscar Augusto Montero Vilela y Violeta Vargas Ascue
13.	Nombre del revisor:	
14.	Fecha de entrega:	Diciembre 2023

Segunda parte: estructura interna o meta texto

Citas textuales	Análisis
<p>Amador y Romano (2013) señalan que la NIC 20 tiene como objetivo regular la presentación e información a revelar en los Estados Financieros de propósitos públicos, cuando exista un contrato de concesión individual a favor de la empresa y se cumplan las condiciones establecidas para la concesión o, de ser así, no exista duda razonable sobre el cumplimiento futuro o sobre la recepción del subsidio. De lo contrario daría lugar a reconocer en resultados, un subsidio del cual no se tiene la certeza de</p>	<p>La norma cuyo objetivo es regular el reconocimiento contable de las subvenciones otorgadas por el gobierno central es sus estados financieros está condicionada a la existencia de un contrato de concesión individual a favor de la empresa y que además se cumplan las condiciones establecidas para la concesión y no exista duda razonable sobre el cumplimiento futuro sobre la recepción del subsidio. Las Subvenciones del gobierno no se reconocerán hasta que se haya</p>

<p>cumplir con las condiciones establecidas y que podría no cumplirlas.</p>	<p>obtenido la certeza razonable de que la empresa cumplirá con las condiciones contractuales y se recibirán las subvenciones. Así mismo, el reconocimiento de las subvenciones gubernamentales se realiza en los resultados sobre una base organizada de los periodos en los que la empresa reconozca como gastos los costos de la subvención.</p>
---	---

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL

Título de la Investigación: El tratamiento en el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias de las Subvenciones Financieras otorgadas por el Gobierno Central a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023.

Primera parte: estructura externa del documento

1.	Categoría:	Empresas Prestadora de Servicios de Saneamiento
2.	Sub-Categoría:	Empresas Prestadora de Servicios de Saneamiento Pública de Accionariado Municipal.
3.	Tipo de texto:	Decreto Legislativo 1280 y su reglamento. Decreto Supremo N° 019-2017-VIVIENDA
4.	Título:	Ley marco de la gestión y prestación de los servicios de saneamiento
5.	Autor:	Poder Ejecutivo
6.	Año de publicación:	2016
7.	Lugar de publicación:	Lima
8.	Editorial:	El peruano.
9.	Volumen:	
10.	Ubicación del documento y código:	
11.	Palabras claves (cinco):	Servicio de Saneamiento Pública, Accionariado Municipal, Necesidad Publica, Urbano y Rural e Incremento en la cobertura del servicio.
12.	Nombre del investigador que elabora la ficha:	Yolanda Elizabeth Alejos Urbano, Oscar Augusto Montero Vilela y Violeta Vargas Ascue
13.	Nombre del revisor:	
14.	Fecha de entrega:	Diciembre 2023

Segunda parte: estructura interna o meta texto

Citas textuales	Análisis
Las empresas prestadoras de servicios de saneamiento, son prioridad del Estado “Declárese de necesidad pública y de preferente interés nacional la gestión y la prestación de los servicios de saneamiento con el propósito de promover el acceso universal de la población a los servicios de saneamiento sostenibles y de calidad, proteger su salud y el ambiente” (Poder Ejecutivo, 2016, Decreto Legislativo 1280, artículo 3).	Teniendo en cuenta, el artículo 1 de la Constitución Política del Perú, entre otras cosas indica que la persona humana y el respeto de su dignidad son el fin supremo del Estado. En ese sentido, el Estado Peruano, mediante el decreto legislativo 1280 a establecido los lineamientos para el cuidado del agua como líquido vital y la salud de las personas.

Citas textuales	Análisis
<p>EPS Municipal</p> <p>“La Empresa Prestadora de Servicio de Saneamiento de Accionariado Municipal es creada por Ley como empresa pública de derecho privado, de conformidad del artículo 60 de la Constitución Política del Perú bajo la forma societaria de Sociedad Anónima, cuyo accionariado esta suscrito y pagado por su totalidad por las municipalidades provinciales que la integran” (D.S N°019-2017-VIVIENDA Reglamento de la Ley Marco de la Gestión y Prestación de los Servicios de Saneamiento, numeral 14.1 del artículo 14, p.5).</p>	<p>En la actualidad existen tres tipos de Empresas Prestadoras de Servicio de Saneamiento, las Públicas, Privadas y Mixtas.</p> <p>En las públicas, si bien es cierto, este tipo de empresas tienen ingresos por las ventas o prestación del servicio, los cuales sirven para pagar al personal, impuesto, contribuciones, y otras obligaciones; estos ingresos son reinvertidos en los diferentes proyectos de inversión, por ello, es importante, para indicar que las empresas públicas, no buscan el lucro, solo tienen como objeto social, brindar un servicio de calidad, eficiente y sostenible en el tiempo, en beneficio del usuario.</p>

Citas textuales	Análisis
<p>EPS Privadas</p> <p>“La Empresa Prestadora de Servicio de Saneamiento Privada es creada y se regula por la Ley 26887, Ley General de Sociedades o norma que la sustituya cuyo capital social está suscrito íntegramente por las personas naturales o jurídicas privadas que la integran. Su ámbito de responsabilidad recae en la jurisdicción de las Municipalidades Provinciales que le otorga la explotación de los servicios” D.S N°019-2017-VIVIENDA Reglamento de la Ley Marco de la Gestión y Prestación de los Servicios de Saneamiento, artículo 15, p.5).</p>	<p>La constitución de empresa privada en el Perú, está regulada por la Ley General de Sociedades N° 26887, en este sentido, ante la falta de abastecimiento de agua potable, en los lugares más alejados de una población, es donde nace la inversión privada, donde grupos empresaria, nacionales o extranjeros, se agrupan para ayudar o mitigar, los problemas de acceso a este servicio.</p> <p>Sim embargo, este tipo de inversiones no siempre cumple con los beneficios a favor de la población, ya que solo buscan la recuperación de su inversión y maximizar sus utilidades.</p> <p>Como es el caso de la inversión privada, en este sector, de la ciudad de Tumbes. Esta EPS, fue concesionada en el 2005, por un periodo de 30 años, a la fecha no ha cumplido con el contrato de explotación que le otorga la municipalidad, o los planes y metas de inversión, siendo sancionada por la SUNASS, así mismo se está buscando la forma de volverla a municipalizarla.</p>

Citas textuales	Análisis
<p>EPS Mixtas</p> <p>“La Empresa Prestadora de Servicio de Saneamiento Mixta es una empresa de derecho privado, la cual cuenta con accionariado público (estatal y/o municipal) y privado, en la cual la participación del estado es mayoritaria. Su ámbito de responsabilidad recae en la jurisdicción de las Municipalidades Provinciales que le otorga la explotación de los servicios” D.S N°019-2017-VIVIENDA Reglamento de la Ley Marco de la Gestión y Prestación de los Servicios de Saneamiento, artículo 16, p.5).</p>	<p>Es te tipo de EPS, de capital mixto, también las ha establecido el reglamento, de la ley marco de los servicios de saneamiento, donde la participación del estado es mayor.</p> <p>Sin embargo, considero que este tipo de empresas, dará resultado en la medida que las reglas de explotación este muy claras en ambas partes.</p> <p>Como, por ejemplo, el costo de producción del agua, por la parte del inversionista privado, ya que un costo elevado del servicio, en vez de ayudar al acceso a la población, solo ocasionaría malestar en los mismos.</p> <p>En la actualidad, no existe una EPS, con capital mixto.</p>

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL

Título de la Investigación: El tratamiento en el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias de las Subvenciones Financieras otorgadas por el Gobierno Central a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023.

Primera parte: estructura externa del documento

1.	Categoría:	Contingencias Tributarias
2.	Sub-Categoría:	Reparos Tributarios
3.	Tipo de texto:	TESIS – Para obtener el Título de Contador Público
4.	Título:	La Auditoría tributaria preventiva y su incidencia en la reducción de Contingencias Tributarias en una Empresa Ferretera ubicada en el Distrito de la Victoria
5.	Autor:	Thalía Isabel Alayo Cahuana
6.	Año de publicación:	2019
7.	Lugar de publicación:	Lima
8.	Editorial:	Google Académico
9.	Volumen:	
10.	Ubicación del documento y código:	
11.	Palabras claves (cinco):	Auditoría Tributaria, contingencias tributarias, infracciones, sanciones.
12.	Nombre del investigador que elabora la ficha:	Yolanda Elizabeth Alejos Urbano, Oscar Augusto Montero Vilela y Violeta Vargas Ascue
13.	Nombre del revisor:	
14.	Fecha de entrega:	Diciembre 2023

Segunda parte: estructura interna o meta texto

Citas textuales	Análisis
Hirache (2013) sostiene: “Los reparos tributarios son las Adiciones y Deducciones tributarias que una empresa informa en su Declaración Jurada Anual, las que podrán ser de dos clases: permanentes o temporales” (p. 1).	<p>En el desarrollo de las actividades diarias de una empresa, a la hora de contabilizar un gasto o un ingreso, nace la incertidumbre, de si el gasto o el ingreso es aceptado tributariamente o no, ya que contablemente, para efectos financieros, deberían estar contabilizados y no habría problemas.</p> <p>Ante ello a la hora de efectuar la liquidación anual del impuesto a la renta de tercera categoría, se deben de separar, de los gastos o ingresos</p>

	<p>aceptados por la Administración Tributaria, Los mismos que deben estar bajo el análisis del principio de causalidad, entonces de los que no son aceptados tributariamente, nacen los Reparos Tributarios.</p> <p>Que son Adiciones y Deducciones, a la Utilidad Contable, que nos lleva a determinar una nueva base para efectos del cálculo del Impuesto a la renta de tercera categoría.</p>
--	---

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL

Título de la Investigación: El tratamiento en el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias de las Subvenciones Financieras otorgadas por el Gobierno Central a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023.

Primera parte: estructura externa del documento

1.	Categoría:	Contingencias Tributarias
2.	Sub-Categoría:	Litigios Tributarios
3.	Tipo de texto:	TESIS – Para obtener el Título de Contador Público
4.	Título:	La Auditoría tributaria preventiva y su incidencia en la reducción de Contingencias Tributarias en una Empresa Ferretera ubicada en el Distrito de la Victoria
5.	Autor:	Thalía Isabel Alayo Cahuana
6.	Año de publicación:	2019
7.	Lugar de publicación:	Lima
8.	Editorial:	Google Académico
9.	Volumen:	
10.	Ubicación del documento y código:	
11.	Palabras claves (cinco):	Auditoría Tributaria, contingencias tributarias, infracciones, sanciones.
12.	Nombre del investigador que elabora la ficha:	Yolanda Elizabeth Alejos Urbano, Oscar Augusto Montero Vilela y Violeta Vargas Ascue
13.	Nombre del revisor:	
14.	Fecha de entrega:	Diciembre 2023

Segunda parte: estructura interna o meta texto

Citas textuales	Análisis
Representan un conflicto de intereses entre las partes de pretensión y de resistencia (Alayo, 2016). Para que se considere un verdadero conflicto debe presentarse un litigio, donde una de las partes exija a la otra que sacrifique sus intereses al de ella.	<p>Los litigios que mantiene la Administración Tributaria (Sunat) con los contribuyentes se han convertido en un gran problema, los mismos que podrían ahuyentar la inversión privada.</p> <p>En este sentido la Administración Tributaria y el Contribuyente, debería llegar a un acuerdo más técnico, orientados a reducir la carga económica que demandaría para las empresas, recurso de reclamación, apelación, de mandas contenciosas y por parte de la</p>

	administración, a obtener una recaudación más inmediata.
--	--

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL

Título de la Investigación: El tratamiento en el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias de las Subvenciones Financieras otorgadas por el Gobierno Central a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023.

Primera parte: estructura externa del documento

1.	Categoría:	Contingencias Tributarias
2.	Sub-Categoría:	Riesgos Tributarios
3.	Tipo de texto:	TESIS – Para obtener el Título de Contador Público
4.	Título:	La Auditoría tributaria preventiva y su incidencia en la reducción de Contingencias Tributarias en una Empresa Ferretera ubicada en el Distrito de la Victoria
5.	Autor:	Thalía Isabel Alayo Cahuana
6.	Año de publicación:	2019
7.	Lugar de publicación:	Lima
8.	Editorial:	Google Académico
9.	Volumen:	
10.	Ubicación del documento y código:	
11.	Palabras claves (cinco):	Auditoría Tributaria, contingencias tributarias, infracciones, sanciones.
12.	Nombre del investigador que elabora la ficha:	Yolanda Elizabeth Alejos Urbano, Oscar Augusto Montero Vilela y Violeta Vargas Ascue
13.	Nombre del revisor:	
14.	Fecha de entrega:	Diciembre 2023

Segunda parte: estructura interna o meta texto,

Citas textuales	Análisis
La existencia de riesgo tributario puede ser consecuencia de prácticas económicas y contables poco recomendables, pero también es debido a la complejidad del sistema tributario, sus continuas modificaciones, la interpretación errónea de preceptos, el cambio de doctrina oficial interpretativa o la utilización de planificaciones fiscales agresivas. (Rodríguez, 2014)	<p>En la actualidad, el riesgo tributario, es una problemática que incluye tanto a empresas privadas, públicas y/o mixtas, por la aplicación excesiva o errónea de las normas fiscales, normas que son copiadas de otros modelos económicos, o normas tributarias que están en constante cambios, las cuales nos hacen asumir determinados riesgos tributarios.</p> <p>Esta situación preocupa a algunos empresarios, a la hora de invertir, por la</p>

	<p>incertidumbre del riesgo tributarios, que los llevaría a la generación de cuantiosas multas, embargos y/o cobranzas coactivas.</p> <p>Ante esta problemática, algunas empresas, para reducir este riesgo tributario, recurren a una planificación tributaria, la cual significa salidas de efectivo considerables, por la contratación de expertos en el tema.</p>
--	---

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL

Título de la Investigación: El tratamiento en el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias de las Subvenciones Financieras otorgadas por el Gobierno Central a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023.

Primera parte: estructura externa del documento

1.	Categoría:	Impuesto a la Renta
2.	Sub-Categoría:	Tratamiento tributario a las subvenciones financieras del Estado
3.	Tipo de texto:	Libro Virtual
4.	Título:	
5.	Autor:	Roque García Mullin
6.	Año de publicación:	1978
7.	Lugar de publicación:	
8.	Editorial:	
9.	Volumen:	
10.	Ubicación del documento y código:	Documentos
11.	Palabras claves (cinco):	La teoría de la renta producto o teoría de la fuente
12.	Nombre del investigador que elabora la ficha:	Yolanda Alejos Urbano; Violeta Vargas Ascue, Oscar Augusto Montero Vilela
13.	Nombre del revisor:	
14.	Fecha de entrega:	Diciembre 2023

Segunda parte: estructura interna o meta texto

Citas textuales	Análisis
<p>La renta periódica que proviene de una fuente durable en estado de explotación es considerada según este criterio, que se basa en una concepción económica y objetiva de la renta.</p> <p>En consecuencia, solo se pueden considerar ganancias aquellos enriquecimientos que cumplan con los siguientes criterios: a) sean un producto; b) sean de una fuente duradera; c) sean periódicos; y d) la fuente haya sido utilizada.</p>	<p>La teoría de renta producto esta referida a una fuente durable.</p> <p>La producción de esta renta debe cumplir con criterios siguientes: sean de un producto; provenga de una fuente duradera; sean periódicos y que la fuente haya sido utilizada.</p>

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL

Título de la Investigación: El tratamiento en el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias de las Subvenciones Financieras otorgadas por el Gobierno Central a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023.

Primera parte: estructura externa del documento

1.	Categoría:	Impuesto a la Renta
2.	Sub-Categoría:	Tratamiento tributario a las subvenciones financieras del Estado
3.	Tipo de texto:	Libro Virtual
4.	Título:	
5.	Autor:	Roque García Mullin
6.	Año de publicación:	1978
7.	Lugar de publicación:	
8.	Editorial:	
9.	Volumen:	
10.	Ubicación del documento y código:	Documentos
11.	Palabras claves (cinco):	La teoría del Flujo de Riqueza
12.	Nombre del investigador que elabora la ficha:	Yolanda Alejos Urbano; Violeta Vargas Ascue, Oscar Augusto Montero Vilela
13.	Nombre del revisor:	
14.	Fecha de entrega:	Diciembre 2023

Segunda parte: estructura interna o meta texto

Citas textuales	Análisis
<p>Como se indicó en párrafos anteriores, la renta producto se distingue por ser un enriquecimiento proveniente de terceros, aunque bajo condiciones muy particulares.</p> <p>Todas las ganancias que se pueden clasificar como ganancias producto están incluidas en este criterio. Sin embargo, al no requerir que proviene de una fuente productora duradera ni importar su frecuencia, incluye una variedad más de ingresos. que se detallan a continuación:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Las ganancias de capital realizadas 2) Los ingresos por actividades accidentales 3) Los ingresos eventuales 4) Los ingresos a título gratuito. 	<p>La teoría de flujo de riqueza esta referida a una fuente durable.</p> <p>La producción de esta renta debe cumplir con criterios siguientes: sean de un producto; provenga de una fuente duradera; sean periódicos y que la fuente haya sido utilizada.</p> <p>También incluye:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Las ganancias de capital realizadas 2) Los ingresos por actividades accidentales 3) Los ingresos eventuales 4) Los ingresos a título gratuito.

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL

Título de la Investigación: El tratamiento en el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias de las Subvenciones Financieras otorgadas por el Gobierno Central a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023.

Primera parte: estructura externa del documento

1.	Categoría:	Impuesto a la Renta
2.	Sub-Categoría:	Tratamiento tributario a las subvenciones financieras del Estado
3.	Tipo de texto:	Libro Virtual
4.	Título:	
5.	Autor:	Roque García Mullin
6.	Año de publicación:	1978
7.	Lugar de publicación:	
8.	Editorial:	
9.	Volumen:	
10.	Ubicación del documento y código:	Documentos
11.	Palabras claves (cinco):	La teoría del Consumo más Incremento Patrimonio
12.	Nombre del investigador que elabora la ficha:	Yolanda Alejos Urbano; Violeta Vargas Ascue, Oscar Augusto Montero Vilela
13.	Nombre del revisor:	
14.	Fecha de entrega:	Diciembre 2023

Segunda parte: estructura interna o meta texto

Citas textuales	Análisis
<p>El enfoque de esta teoría radica en la persona y tiene como objetivo obtener la totalidad de su riqueza (capacidad contributiva) durante un período de tiempo.</p> <p>En la idea de renta producto, se presta mayor atención al fenómeno de producción y la base de la imposición radica en la evaluación objetiva de lo que una fuente produce. Por otro lado, en el enfoque de flujo de riqueza, la consideración más importante es la transferencia de bienes desde terceros al receptor. Por otro lado, en este enfoque, el individuo es el principal actor; las recompensas que obtiene durante un período son la prueba final de su capacidad contributiva fiscal.</p>	<p>Esta teoría esta referida a la totalidad de la riqueza que se obtiene en un periodo de tiempo, siendo la persona el principal actor para analizar su capacidad contributiva ante la administración tributaria. Pudiendo ser en consumo o en aumento de su patrimonio al cierre de un periodo económico.</p>

<p>En última instancia, esas satisfacciones pueden manifestarse de dos maneras: o se convierten en consumo o se traducen en un aumento en el patrimonio al final del período. La renta del período se compone de la suma algebraica de lo consumido más los cambios en el valor del patrimonio.</p>	
---	--

FICHA DE ANÁLISIS DOCUMENTAL

Título de la Investigación: El tratamiento en el Impuesto a la Renta y las Contingencias Tributarias de las Subvenciones Financieras otorgadas por el Gobierno Central a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) en Perú en el año 2023.

Primera parte: estructura externa del documento

1.	Categoría:	Impuesto a la Renta
2.	Sub-Categoría:	Tratamiento tributario a las subvenciones financieras del Estado
3.	Tipo de texto:	IUS LA REVISTA N° 37 - Virtual
4.	Título:	
5.	Autor:	Guillermo Hidalgo Villegas
6.	Año de publicación:	
7.	Lugar de publicación:	Revista IUS ET Veritas
8.	Editorial:	
9.	Volumen:	
10.	Ubicación del documento y código:	file:///C:/Users/Yolanda/Downloads/12224-Texto%20del%20art%C3%ADculo-48638-1-10-20150428.pdf
11.	Palabras claves (cinco):	Teoría de Renta
12.	Nombre del investigador que elabora la ficha:	Yolanda Elizabeth Alejos Urbano, Oscar Augusto Montero Vilela y Violeta Vargas Ascue
13.	Nombre del revisor:	
14.	Fecha de entrega:	Diciembre 2023

Segunda parte: estructura interna o meta texto

Citas textuales	Análisis
<p>Teoría de la fuente o de la renta producto Respecto de la denominada teoría de la fuente o de la renta producto:</p> <p>Roque García Mullín señala que la renta debe ser un producto, entendido como una riqueza nueva material, distinta y separable de la fuente productora. Así, el autor señala que para los expositores clásicos de esta teoría "(...) la renta es un concepto contable que sólo puede referirse a cosas que pueden contarse y medirse exactamente y ser expresadas en dinero (...) este carácter 'material', pone de</p>	<p>Es considerada una riqueza nueva que es diferente de la fuente que lo produce.</p> <p>Es periódico y es extraíble de una fuente capaz de producirlo, esta fuente es el capital.</p>

<p>manifiesto que, para este concepto, la renta es un medio material para obtener satisfacciones, pero no la satisfacción en sí, lo cual deja fuera del concepto de renta a las denominadas 'rentas imputadas' (...)" . En este mismo sentido, Héctor Villegas señala que bajo esta teoría la renta es el producto neto y periódico que se extrae de una fuente capaz de producirlo denominada capital. En efecto, la renta debe derivarse de la explotación de una fuente productora permanente de rendimientos periódicos.</p> <p>Al respecto, Dino Jarach indica que el fundamento de esta teoría radica en considerar como reveladora de la capacidad contributiva de un sujeto, la renta que este obtiene periódicamente y que demuestre el grado de su capacidad económica normal, excluyendo las ganancias ocasionales o eventuales que no fluyen regularmente al sujeto contribuyente.</p> <p>En líneas generales, bajo este concepto de renta resulta necesario que el individuo vea acrecentado su patrimonio mediante un ingreso periódico, el cual no implique la desaparición de su fuente productora, de ahí que no estarían comprendidos aquellos ingresos provenientes de la enajenación de bienes de capital o de bienes del activo fijo, ya que la transferencia de dichos bienes agota la fuente productora.</p>	
Citas textuales	Análisis
<p>Teoría del flujo de riqueza se considera renta a todos aquellos ingresos monetarios o en especie que provienen de terceros en un determinado período. Como bien resume García Mullin, bajo esta teoría, es renta "el total del</p>	<p>Consideramos en esta teoría a las que provienen de terceros y <u>que fluye hacia un contribuyente</u>. Abarca cualquier ingreso que provenga de terceros.</p>

<p>flujo de riqueza que desde los terceros fluye hacia el contribuyente”. Esta teoría recoge elementos de la teoría de la renta producto, sin embargo, a diferencia de esta última no interesa que los enriquecimientos provengan de una fuente productora durable y susceptible de generar ingresos periódicos, con lo cual abarca dentro del concepto de renta a cualquier ingreso o beneficio que provenga de terceros, incluyéndose a las ganancias de capital, ingresos eventuales, ingresos accidentales e ingresos a título gratuito.</p>	
--	--

Citas textuales	Análisis
<p>Asimismo, en la doctrina se destaca la teoría del incremento patrimonial más consumo, conocida también <u>como teoría del balance</u>. Esta teoría concibe la renta como la proveniente de todos los ingresos que hayan aumentado el patrimonio del individuo durante un determinado período, sin importar su origen o su duración.</p> <p>Bajo dicha teoría, el incremento del patrimonio puede deberse a la incorporación de nuevos bienes o a la valorización de los bienes existentes, así como de los bienes que han sido consumidos.</p> <p>Así, la renta es el resultado de la diferencia del patrimonio existente en dos momentos en el tiempo, al inicio del ejercicio y al cierre del mismo, agregándose los consumos o retiros efectuados en ese período.</p> <p>Por ello, García Mullín señala que bajo esta teoría “la consideración relevante es el conjunto de las satisfacciones del individuo a lo largo de un período, lo cual es el test último de su capacidad contributiva fiscal. Esas satisfacciones tienen dos formas de manifestarse, o se transforman en consumo o terminan incrementando el patrimonio al fin del período. Por eso, la suma algebraica de</p>	<p>Llamada la Teoría del balance, se identifica a todos los ingresos y consumo que hubiera aumentado el patrimonio de una persona en un determinado periodo económico. Para ello se toma en consideración la diferencia del patrimonio.</p>

lo consumido más los cambios en el valor de patrimonio constituyen la renta del período	
---	--

Apéndice 5

Consentimiento informado

CONSENTIMIENTO INFORMADO

“Las subvenciones financieras del gobierno central a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) y su tratamiento en el Impuesto a la Renta”

Institución de Investigación : Universidad Continental
Investigador principal : Yolanda Elizabeth Alejos Urbano
Comité de ética en investigación : CIEI-UC

Propósito del estudio:

Lo estamos invitando a participar en un estudio sobre las subvenciones financieras otorgadas por el gobierno central a las Empresas Prestadoras de Servicio de Saneamiento (EPS) y su tratamiento en el Impuesto a la Renta, este es un estudio que será desarrollado por la Escuela de Posgrado de la Universidad Continental.

Las Subvenciones Financieras del Gobierno Central que otorga a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) originan una problemática en su calificación e interpretación por parte de los Deudores Tributarios y la Administración Tributaria, ya que por un lado la Administración Tributaria puede considerarlas como ingresos gravados con el Impuesto a la Renta por rentas de Tercera Categoría y, por otro lado, los contribuyentes pueden calificarla como ingresos no gravados, generándose inseguridad, siendo que ambas interpretaciones consideran la actual regulación del Impuesto a la Renta y el alcance del criterio flujo de riqueza que dicha legislación ha adoptado.

La entrevista se realizará a través de preguntas que usted responderá con la mayor precisión y claridad, usted podrá tomar el tiempo que sea necesario para responder. Si decide participar en este estudio, se realizará lo siguiente:

1. Se aplicará una entrevista con preguntas.

La cual tendrán un tiempo aproximado de 7 días.

Riesgos:

La aplicación del instrumento no demandará ningún riesgo, ya que se circunscribe al plano académico y la opinión que se brinde es para dichos fines.

Beneficios:

El especialista contribuirá en la investigación para esclarecer el correcto tratamiento tributario de las Subvenciones Financieras del Gobierno Central que otorga a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS), y la presente investigación constituye un medio para dar a conocer la propia opinión del experto sobre el tema de investigación.

Costos y compensación

No recibirá ningún incentivo económico ni de otra índole.

Confidencialidad:

Teniendo en cuenta que el alcance es solo con fines académicos la información obtenida a través de la entrevista mostrará la interpretación que brinde el especialista con relación al tema de investigación. Debe tenerse presente que una vez publicado se identificará el nombre del entrevistado como experto y el pronunciamiento circunscrito solo es con fines académicos.

Derechos del participante:

Si decide participar en el estudio, puede retirarse de este en cualquier momento, o no participar sin que ello ocasione ningún perjuicio para usted. Una copia de este consentimiento informado le será entregada.

DECLARACIÓN Y/O CONSENTIMIENTO

Acepto voluntariamente participar en este estudio, comprendo las actividades en las que participaré si decido ingresar al estudio, también entiendo que puedo decidir no participar.

CONTACTO DEL INVESTIGADOR

Para cualquier consulta relacionada con el presente estudio contáctese con:

Nombre del investigador: Yolanda Elizabeth Alejos Urbano

Número de contacto: 942106582

Email: 10628889 @ continental.edu.pe

Sección para llenar por el especialista:

- Yo FRANCISCO JAVIER RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEON
 - He leído (o alguien me ha leído) la información brindada en este documento.
 - Me han informado acerca de los objetivos de este estudio, los procedimientos, los riesgos, lo que se espera de mí y mis derechos.
 - He podido hacer preguntas sobre el estudio y todas han sido respondidas adecuadamente. Considero que comprendo toda la información proporcionada acerca de este estudio.
 - Comprendo que mi participación es voluntaria.
 - Al firmar este documento, yo acepto participar en este estudio. No estoy renunciando a ningún derecho.
 - Entiendo que recibiré una copia firmada y con fecha de este documento.
-
- FRANCISCO JAVIER RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEON



CONSENTIMIENTO INFORMADO

“Las subvenciones financieras del gobierno central a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) y su tratamiento en el Impuesto a la Renta”

Institución de Investigación : Universidad Continental
Investigador principal : Yolanda Elizabeth Alejos Urbano
Comité de ética en investigación : CIEI-UC

Propósito del estudio:

Lo estamos invitando a participar en un estudio sobre las subvenciones financieras otorgadas por el gobierno central a las Empresas Prestadoras de Servicio de Saneamiento (EPS) y su tratamiento en el Impuesto a la Renta, este es un estudio que será desarrollado por la Escuela de Posgrado de la Universidad Continental.

Las Subvenciones Financieras del Gobierno Central que otorga a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) originan una problemática en su calificación e interpretación por parte de los Deudores Tributarios y la Administración Tributaria, ya que por un lado la Administración Tributaria puede considerarlas como ingresos gravados con el Impuesto a la Renta por rentas de Tercera Categoría y, por otro lado, los contribuyentes pueden calificarla como ingresos no gravados, generándose inseguridad, siendo que ambas interpretaciones consideran la actual regulación del Impuesto a la Renta y el alcance del criterio flujo de riqueza que dicha legislación ha adoptado.

La entrevista se realizará a través de preguntas que usted responderá con la mayor precisión y claridad, usted podrá tomar el tiempo que sea necesario para responder. Si decide participar en este estudio, se realizará lo siguiente:

1. Se aplicará una entrevista con preguntas.

La cual tendrán un tiempo aproximado de 7 días.

Riesgos:

La aplicación del instrumento no demandará ningún riesgo, ya que se circunscribe al plano académico y la opinión que se brinde es para dichos fines.

Beneficios:

El especialista contribuirá en la investigación para esclarecer el correcto tratamiento tributario de las Subvenciones Financieras del Gobierno Central que otorga a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS), y la presente investigación constituye un medio para dar a conocer la propia opinión del experto sobre el tema de investigación.

Costos y compensación

No recibirá ningún incentivo económico ni de otra índole.

Confidencialidad:

Teniendo en cuenta que el alcance es solo con fines académicos la información obtenida a través de la entrevista mostrará la interpretación que brinde el especialista con relación al tema de investigación. Debe tenerse presente que una vez publicado se identificará el nombre del entrevistado como experto y el pronunciamiento circunscrito solo es con fines académicos.

Derechos del participante:

Si decide participar en el estudio, puede retirarse de este en cualquier momento, o no participar sin que ello ocasione ningún perjuicio para usted. Una copia de este consentimiento informado le será entregada.

DECLARACIÓN Y/O CONSENTIMIENTO

Acepto voluntariamente participar en este estudio, comprendo las actividades en las que participaré si decido ingresar al estudio, también entiendo que puedo decidir no participar.

CONTACTO DEL INVESTIGADOR

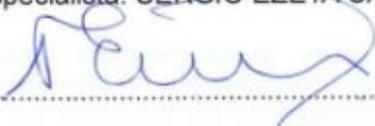
Para cualquier consulta relacionada con el presente estudio contáctese con:

Nombre del investigador: Yolanda Elizabeth Alejos Urbano
Número de contacto: 942106582
Email: 10628889 @ continental.edu.pe

Sección para llenar por el especialista:

- Yo SERGIO EZETA CARPIO (Nombre y apellidos)
- He leído (o alguien me ha leído) la información brindada en este documento.
- Me han informado acerca de los objetivos de este estudio, los procedimientos, los riesgos, lo que se espera de mí y mis derechos.
- He podido hacer preguntas sobre el estudio y todas han sido respondidas adecuadamente. Considero que comprendo toda la información proporcionada acerca de este estudio.
- Comprendo que mi participación es voluntaria.
- Al firmar este documento, yo acepto participar en este estudio. No estoy renunciando a ningún derecho.
- Entiendo que recibiré una copia firmada y con fecha de este documento.

Nombre completo del especialista: SERGIO EZETA CARPIO

Firma del especialista.....

Lugar, fecha y hora: 18 DE DICIEMBRE DE 2023.....

Sección para llenar por el investigador

CONSENTIMIENTO INFORMADO

“Las subvenciones financieras del gobierno central a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) y su tratamiento en el Impuesto a la Renta”

Institución de Investigación : Universidad Continental
Investigador principal : Yolanda Elizabeth Alejos Urbano
Comité de ética en investigación : CIEI-UC

Propósito del estudio:

Lo estamos invitando a participar en un estudio sobre las subvenciones financieras otorgadas por el gobierno central a las Empresas Prestadoras de Servicio de Saneamiento (EPS) y su tratamiento en el Impuesto a la Renta, este es un estudio que será desarrollado por la Escuela de Posgrado de la Universidad Continental.

Las Subvenciones Financieras del Gobierno Central que otorga a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) originan una problemática en su calificación e interpretación por parte de los Deudores Tributarios y la Administración Tributaria, ya que por un lado la Administración Tributaria puede considerarlas como ingresos gravados con el Impuesto a la Renta por rentas de Tercera Categoría y, por otro lado, los contribuyentes pueden calificarla como ingresos no gravados, generándose inseguridad, siendo que ambas interpretaciones consideran la actual regulación del Impuesto a la Renta y el alcance del criterio flujo de riqueza que dicha legislación ha adoptado.

La entrevista se realizará a través de preguntas que usted responderá con la mayor precisión y claridad, usted podrá tomar el tiempo que sea necesario para responder. Si decide participar en este estudio, se realizará lo siguiente:

1. Se aplicará una entrevista con preguntas.

La cual tendrán un tiempo aproximado de 7 días.

Riesgos:

La aplicación del instrumento no demandará ningún riesgo, ya que se circunscribe al plano académico y la opinión que se brinde es para dichos fines.

Beneficios:

El especialista contribuirá en la investigación para esclarecer el correcto tratamiento tributario de las Subvenciones Financieras del Gobierno Central que otorga a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS), y la presente investigación constituye un medio para dar a conocer la propia opinión del experto sobre el tema de investigación.

Costos y compensación

No recibirá ningún incentivo económico ni de otra índole.

Confidencialidad:

Teniendo en cuenta que el alcance es solo con fines académicos la información obtenida a través de la entrevista mostrará la interpretación que brinde el especialista con relación al tema de investigación. Debe tenerse presente que una vez publicado se identificará el nombre del entrevistado como experto y el pronunciamiento circunscrito solo es con fines académicos.

Derechos del participante:

Si decide participar en el estudio, puede retirarse de este en cualquier momento, o no participar sin que ello ocasione ningún perjuicio para usted. Una copia de este consentimiento informado le será entregada.

DECLARACIÓN Y/O CONSENTIMIENTO

Acepto voluntariamente participar en este estudio, comprendo las actividades en las que participaré si decido ingresar al estudio, también entiendo que puedo decidir no participar.

CONTACTO DEL INVESTIGADOR

Para cualquier consulta relacionada con el presente estudio contáctese con:

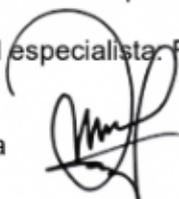
Nombre del investigador: Yolanda Elizabeth Alejos Urbano
Número de contacto: 942106582
Email: 10628889 @ continental.edu.pe

Sección para llenar por el especialista:

- Yo Raúl Bustinza Carpio
- He leído (o alguien me ha leído) la información brindada en este documento.
- Me han informado acerca de los objetivos de este estudio, los procedimientos, los riesgos, lo que se espera de mí y mis derechos.
- He podido hacer preguntas sobre el estudio y todas han sido respondidas adecuadamente. Considero que comprendo toda la información proporcionada acerca de este estudio.
- Comprendo que mi participación es voluntaria.
- Al firmar este documento, yo acepto participar en este estudio. No estoy renunciando a ningún derecho.
- Entiendo que recibiré una copia firmada y con fecha de este documento.

Nombre completo del especialista: Raúl Bustinza Carpio

Firma del especialista



Cusco, 22.12.2023

CONSENTIMIENTO INFORMADO

“Las subvenciones financieras del gobierno central a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) y su tratamiento en el Impuesto a la Renta”

Institución de Investigación : Universidad Continental
Investigador principal : Yolanda Elizabeth Alejos Urbano
Comité de ética en investigación : CIEI-UC

Propósito del estudio:

Lo estamos invitando a participar en un estudio sobre las subvenciones financieras otorgadas por el gobierno central a las Empresas Prestadoras de Servicio de Saneamiento (EPS) y su tratamiento en el Impuesto a la Renta, este es un estudio que será desarrollado por la Escuela de Posgrado de la Universidad Continental.

Las Subvenciones Financieras del Gobierno Central que otorga a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS) originan una problemática en su calificación e interpretación por parte de los Deudores Tributarios y la Administración Tributaria, ya que por un lado la Administración Tributaria puede considerarlas como ingresos gravados con el Impuesto a la Renta por rentas de Tercera Categoría y, por otro lado, los contribuyentes pueden calificarla como ingresos no gravados, generándose inseguridad, siendo que ambas interpretaciones consideran la actual regulación del Impuesto a la Renta y el alcance del criterio flujo de riqueza que dicha legislación ha adoptado.

La entrevista se realizará a través de preguntas que usted responderá con la mayor precisión y claridad, usted podrá tomar el tiempo que sea necesario para responder. Si decide participar en este estudio, se realizará lo siguiente:

1. Se aplicará una entrevista con preguntas.

La cual tendrán un tiempo aproximado de 7 días.

Riesgos:

La aplicación del instrumento no demandará ningún riesgo, ya que se circunscribe al plano académico y la opinión que se brinde es para dichos fines.

Beneficios:

El especialista contribuirá en la investigación para esclarecer el correcto tratamiento tributario de las Subvenciones Financieras del Gobierno Central que otorga a las Empresas Prestadoras de Servicios de Saneamiento (EPS), y la presente investigación constituye un medio para dar a conocer la propia opinión del experto sobre el tema de investigación.

Costos y compensación

No recibirá ningún incentivo económico ni de otra índole.

Confidencialidad:

Teniendo en cuenta que el alcance es solo con fines académicos la información obtenida a través de la entrevista mostrará la interpretación que brinde el especialista con relación al tema de investigación. Debe tenerse presente que una vez publicado se identificará el nombre del entrevistado como experto y el pronunciamiento circunscrito solo es con fines académicos.

Derechos del participante:

Si decide participar en el estudio, puede retirarse de este en cualquier momento, o no participar sin que ello ocasione ningún perjuicio para usted. Una copia de este consentimiento informado le será entregada.

DECLARACIÓN Y/O CONSENTIMIENTO

Acepto voluntariamente participar en este estudio, comprendo las actividades en las que participaré si decido ingresar al estudio, también entiendo que puedo decidir no participar.

CONTACTO DEL INVESTIGADOR

Para cualquier consulta relacionada con el presente estudio contáctese con:

Nombre del investigador: Yolanda Elizabeth Alejos Urbano

Número de contacto: 942106582

Email: 10628889 @ continental.edu.pe

Sección para llenar por el especialista:

- Yo DANTE JESÚS TAFUR JIMÉNEZ:
- He leído (o alguien me ha leído) la información brindada en este documento.
- Me han informado acerca de los objetivos de este estudio, los procedimientos, los riesgos, lo que se espera de mí y mis derechos.
- He podido hacer preguntas sobre el estudio y todas han sido respondidas adecuadamente. Considero que comprendo toda la información proporcionada acerca de este estudio.
- Comprendo que mi participación es voluntaria.
- Al firmar este documento, yo acepto participar en este estudio. No estoy renunciando a ningún derecho.
- Entiendo que recibiré una copia firmada y con fecha de este documento.

Nombre completo del especialista DANTE JESÚS TAFUR JIMÉNEZ.



Dante J. Tafur Jiménez
Abogado
CALN° 28012

Firma del especialista:

Lugar, fecha y hora Lima 03 de enero del 2024

Apéndice 6

Legislación comparada

1. Chile

Es importante hacer un preámbulo y entender cómo funcionan los servicios de abastecimiento de agua y saneamiento en Chile y su tributación para poder hacer una comparación.

1.1. Zona urbana

En Chile, la mayoría de las empresas urbanas de suministro de agua son de propiedad o gestión privada. Los sistemas de saneamiento y abastecimiento de agua de Chile se caracterizan por una calidad media y altos índices de cobertura. El sector se enorgullece de su marco reglamentario contemporáneo y funcional, que incluye un novedoso sistema de subvenciones para salvaguardar a los más desfavorecidos y permitir la aplicación de tarifas autofinanciadas sin afectarles. Uno de sus inconvenientes es el elevado índice de pérdidas de agua, que se compensa parcialmente con las tarifas porque se basan en una empresa modelo. La situación actual puede atribuirse en parte a unos parámetros económicos favorables y a un entorno político estable, factores ambos que han propiciado la expansión sostenible del sector.

La situación actual se puede atribuir en parte a los indicadores económicos positivos y la estabilidad política, los cuales impulsaron el crecimiento sostenible del sector.

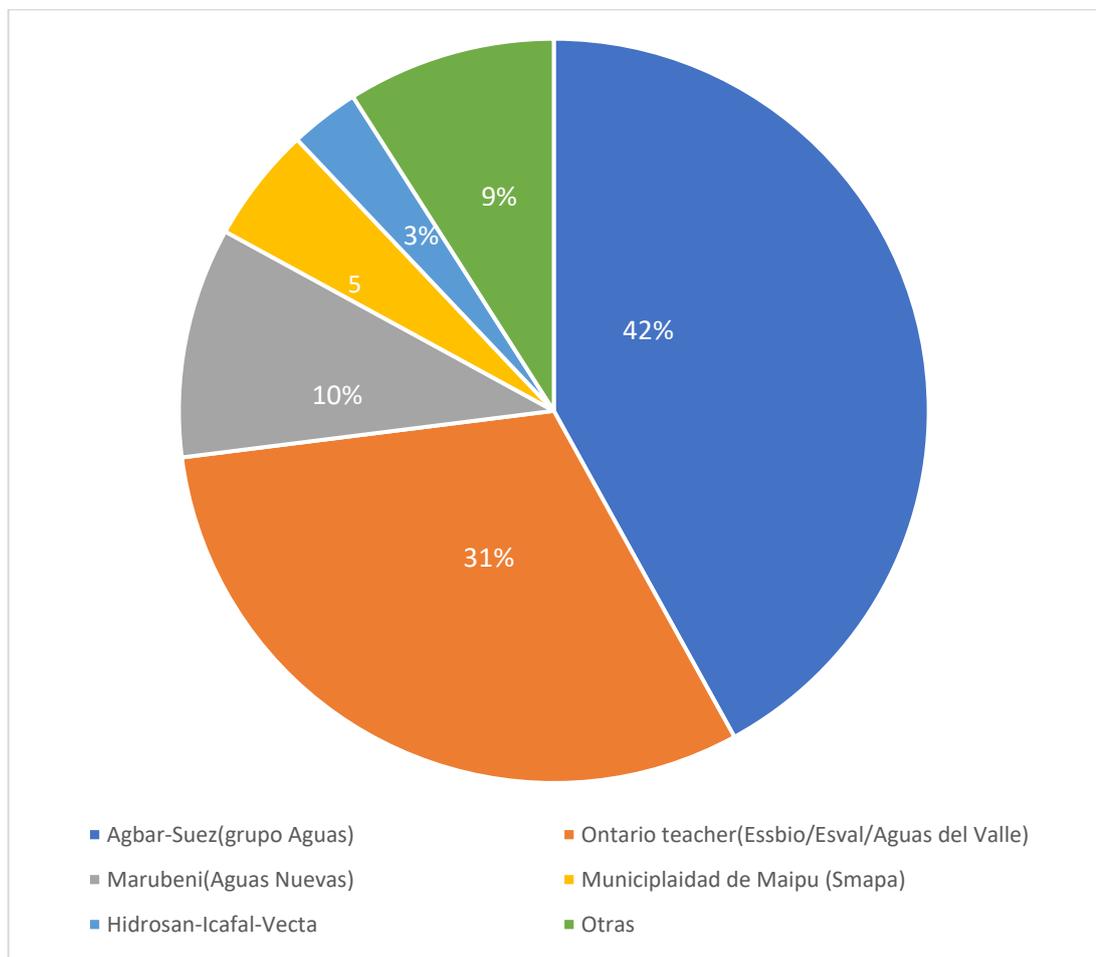
1.2. Sector sanitario chileno (urbano)

- Comprende agua potable y saneamiento de las aguas servidas.
- Servicio básico exigible a todo inmueble urbano.
- Constituye monopolio natural.
- Coberturas (Dic.2013)
 - Agua potable: 99,9 %
 - Alcantarillado: 96.3%
 - Tratamiento AS: 99.8%

1.3. Proceso histórico de privatización

- 1998 inicio proceso de privatización. Hasta la fecha todas las empresas eran estatales.
- Hoy: 95.5% clientes son atendidos por empresas privatizadas.
- Dos modelos de concesión:
 - Concesión por plazo indefinido.
 - Concesión por 30 años.

1.4. Distribuidor de clientes por grupo operador



1.5. Marco regulatorio, establecido por Ley

- Gestión del Ciclo Integral del Agua.
- Separación rol del regulador del rol del proveedor del servicio.
- Reglas claras, transparentes y comunes para todos los operadores.
- Tarifas reales que permiten el autofinanciamiento.
- Subsidio estatal a familias de menores ingresos.

- Derecho de corte de servicio por morosidad.

1.6. Pilares del marco regulatorio

- Régimen de Concesiones.
- Fiscalización de la Calidad de Servicio y aplicación de sanciones en caso de incumplimiento.
- Sistema de fijación de tarifas.
- Esquema de subsidios.

1.7. Régimen de concesiones

- Para la explotación de un servicio de agua potable, alcantarillado o tratamiento de aguas servidas se requiere el establecimiento de una Concesión Sanitaria.
- La Concesión consiste en un derecho exclusivo para el otorgamiento de los servicios sanitarios en un área urbana determinada.
- El titular de la concesión está sujetos a una serie de obligaciones:
 - Continuidad y calidad del servicio.
 - Régimen tarifario.
 - Plan de inversiones.
- Las decisiones de inversión: fuentes, plantas de tratamiento de agua potable, infraestructura, etc., corresponden al concesionario.

1.8. Rol del estado

- El Estado juega un rol regulador y fiscalizador a través de la Superintendencia de Servicios Sanitarios, que se efectúa a través de una serie de instrumentos:
 - Otorgamiento de concesiones.
 - Planes de desarrollo.
 - Regulación de las tarifas.
 - Fiscalización de la continuidad y la calidad del servicio.
- SISS verifica que se planifiquen oportunamente las inversiones para hacer frente a los aumentos de demanda.
- Tarifas del servicio deben reflejar los costos reales (eficientes).

- Existe un sistema de subsidios a la demanda para aquellas familias de menores ingresos.

1.9. Zonas rurales

En Chile, las cooperativas y comités son supervisadas y reguladas por el Ministerio de Salud y el Ministerio de Economía. No obstante, en el ámbito urbano no existe una organización pública de supervisión similar a la SISS. El Programa Nacional de Agua Potable Rural (APR) está bajo la jurisdicción de la Dirección Nacional de Obras Hidráulicas (DOH) del Ministerio de Obras Públicas desde 1994. La modernización o privatización del sector urbano nunca incluyó al sector rural.

De acuerdo con la Ley N° 19.549 de 1998, los concesionarios urbanos están obligados a brindar apoyo administrativo y técnico a los comités y cooperativas de agua potable rurales de sus respectivas regiones.

1.10. Tratamiento tributario a las subvenciones otorgadas a las empresas de Saneamiento en Chile

Las empresas de saneamiento en Chile al ser concesiones otorgadas a empresas privadas no reciben subvenciones del estado chileno ya que en marco regulatorio de las concesiones al titular de la concesión le corresponde contar con sus propias fuentes de financiamiento ya sean internas o externas, para, plantas de tratamiento de agua potable, infraestructura, etc., y son financiados a través del mercado de capitales y, por último, con las cuotas que pagan los usuarios.

2. México

En la legislación de México en relación a las subvenciones que se le otorga a las empresas de saneamiento no le corresponde exoneraciones o inafectaciones por el Impuesto a la Renta ya que este financiamiento es recuperado a través de las cuotas de autosuficiencia que es aplicado a la población; por tanto este ingreso se encontraría gravada con el Impuesto a la Renta tal como lo precisa la Ley del Impuesto sobre la Renta en el artículo 1º, Título I; que todo dinero, ya sea que provenga de una fuente de riqueza nacional o extranjera, debe estar sujeto al impuesto sobre la renta, tanto para personas físicas como morales.

Cabe señalar que el Título II del Capítulo I de los Ingresos de las Personas Morales, en su artículo 16º establece que, siempre y cuando los programas cuenten con un padrón de beneficiarios, los ingresos por apoyos financieros o económicos que reciban los contribuyentes a través de programas financiados por la Federación o las Entidades Federativas no son gravables conforme a este título; los recursos se distribuyan a través de transferencias electrónicas de fondos a nombre de los beneficiarios; los beneficiarios cumplan con los requisitos establecidos en las reglas que rigen la operación de dichos programas; y los beneficiarios cuenten con opinión positiva.

3. Colombia

Según el artículo 12º de esta Ley, las Sociedades y Entidades Nacionales están sujetas a impuestos tanto sobre sus rentas y ganancias esporádicas de fuente nacional como sobre las de fuente extranjera.

Según el artículo 16º, esta norma también señala que están integradas en sociedades anónimas, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta, y que son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.

También señala el artículo 22º que no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios la Nación, los Municipios y demás entidades territoriales.

Por otro lado, indica exenciones para empresas de servicio público domiciliario, si bien es cierto son contribuyentes del impuesto, pero ellas tienen la siguiente exención.

Los ingresos por la prestación de servicios públicos domiciliarios de acueducto, alcantarillado y aseo a empresas de economía mixta o dependencias oficiales.

Gozarán de dos años de exención del impuesto sobre la renta y complementarios a partir de la entrada en vigencia de la presente Ley, según lo establece el artículo 211º.

Igualmente, las Entidades Oficiales (Entidades del Sector Público Nacional), artículo 532º, exime a las entidades de derecho público del pago del impuesto nacional de timbre.

De acuerdo con el artículo 240º del Estatuto, la tarifa actual del impuesto sobre la renta en Colombia para las sociedades anónimas, de responsabilidad limitada y demás entidades asimiladas es del 35%.

4. España

La Ley N° 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades regula el impuesto sobre la renta en España.

Según el artículo 01º, se trata de un impuesto personal directo que grava los beneficios de las empresas y otras personas jurídicas.

Según el artículo 02º, este impuesto empresarial grava todo el territorio español, y son sujetos pasivos del impuesto.

Según el artículo 07º, los contribuyentes tributarán por la totalidad de las rentas que perciban, con independencia del lugar donde las hayan obtenido o residan actualmente.

El artículo 09º establece que el Estado, las Comunidades Autónomas y las entidades locales quedan totalmente excluidas del impuesto.

En la actualidad, el tipo general de gravamen para los contribuyentes de este impuesto es de 25%, artículo 29º de esta Ley.