

Límites de los gastos de viaje al interior y exterior del país, a fin de determinar la renta neta de tercera categoría

Ficha Técnica

Autora: CPC María del Pilar Guerra Salvatierra^(*)

Título: Límites de los gastos de viaje al interior y exterior del país, a fin de determinar la renta neta de tercera categoría

Fuente: Actualidad Empresarial N.º 333 - Segunda Quincena de Agosto 2015

1. Introducción

El mundo globalizado en el que vivimos exige que las empresas tengan la necesidad de interactuar con otras empresas, tanto al interior, como al exterior del país, con la finalidad de adquirir tecnología, intercambio de materias primas, adquisición de mercadería, capacitación, promoción, representación u otros, que además contribuyen con la generación de ingresos y el mantenimiento de la fuente productora. Estos hechos obligan a los trabajadores y ejecutivos de la empresa a efectuar constantes viajes, lo cual además obliga a las empresas a realizar desembolsos por concepto de pasajes, hospedaje, movilidad y alimentación.

Dichos gastos son deducibles hasta cierto límite a efectos de la determinación de la renta neta de tercera categoría, de acuerdo con lo establecido en el artículo 37 inciso r) del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, y el artículo 21 inciso n) del Decreto Supremo N.º 122-94-EF, y su reglamento.

2. Los gastos de viaje deducibles para efectos tributarios y el principio de causalidad

Para que los gastos de viaje por concepto de transporte y viáticos sean aceptados tributariamente, estos deben cumplir con el **principio de causalidad**, vale decir, que los mismos sean necesarios para la generación de ingresos gravados, que contribuyan con el mantenimiento de la fuente productora, y que además sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de la renta gravada.

Asimismo, hay que mencionar, que según la Ley del Impuesto a la Renta, la necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra docu-

mentación pertinente, mientras que los **gastos de transporte serán acreditados con los pasajes**.

Transporte terrestre	Sustentado con boletos de viaje, considerados como comprobantes de pago según el artículo 4 numeral 6.1 inciso l) del Reglamento de comprobantes de pago.
Transporte aéreo	Sustentado con boletos de transporte aéreo, los cuales deben cumplir con los requisitos establecidos en la Resolución de Superintendencia N.º 166-2004/SUNAT.

3. Composición de los gastos por viáticos y el límite aceptado para efectos tributarios

Según el artículo 37, inciso r) de la Ley del Impuesto a la Renta, los viáticos comprenden: los gastos de **alojamiento**, los gastos por **alimentación** y los gastos por concepto de **movilidad**, dichos gastos no podrán exceder el doble del monto que, por este concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

4. Gastos por viajes al interior del país

Según el artículo 21, inciso n) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, los gastos de viaje por concepto de viáticos al interior del país deberán ser sustentados con comprobante de pago, los cuales deben estar emitidos a nombre de la empresa, y deben cumplir con los requisitos establecidos en el Reglamento de comprobante de pago. En este sentido, cuando se trata de viáticos al interior del territorio nacional, la norma **no da opción a poder sustentar dichos gastos con una declaración jurada**, obligatoriamente tendremos que solicitar comprobantes de pago, inclusive para los gastos de movilidad.

Asimismo, cabe mencionar que el **Informe N.º 022-2009/SUNAT**, nos indica lo siguiente: no es posible justificar para fines del impuesto a la renta el gasto por los viáticos que requiere el personal desplazado para el cumplimiento de sus funciones mediante la anotación en la planilla de remuneraciones del pago de una cantidad con el detalle del concepto y días del desplazamiento efectuado por el personal.

4.1. Límite deducible por viajes al interior del país

En cuanto a los límites deducibles por viajes al interior del país, nos remitimos al **Decreto Supremo N.º 007-2013**, vigente a partir del 24-01-13 el cual establece que los viáticos por viajes a nivel nacional en comisión de servicios para los funcionarios y empleados públicos, independientemente del vínculo que tengan con el Estado; incluyendo aquellos que brinden servicios de consultoría que, por la necesidad o naturaleza del servicio, la entidad requiera realizar viajes al interior del país, es de trescientos veinte y 00/100 nuevos soles (S/. 320,00) por día.

En el caso de los ministros de estado, viceministros, jefes de organismos constitucionalmente autónomos, presidente del poder judicial, jueces supremos, fiscales supremos y presidentes regionales, secretarios generales, jefes de organismos públicos, presidentes de cortes superiores, jueces superiores, fiscales superiores y alcaldes, les corresponderá trescientos ochenta y 00/100 nuevos soles (S/. 380,00) de viáticos por día.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 37, inciso r) de la Ley del Impuesto a la Renta, los gastos de viaje **no pueden exceder del doble del monto que, por este concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía**, por lo tanto el límite máximo diario sería de S/. 640.00 tal como se detalla en cuadro adjunto:

Viático asignado al funcionario de carrera de mayor jerarquía	Viático máximo diario para efectos tributarios
S/. 320.00	S/. 640.00

5. Gastos por viajes al exterior del país

El artículo 21 inciso n) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, nos indica que los gastos de viaje por concepto de viáticos en el exterior del país deberán ser sustentados de la siguiente manera:

- El alojamiento. Con los documentos que hace referencia el **artículo 51-A de la Ley del Impuesto a la Renta**:

(*) Contadora pública colegiada de la Universidad Particular Ricardo Palma. Asesora tributaria en Actualidad Empresarial. Ex asesora tributaria en la División Central de Consultas de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT). Coautora del libro Cierre Contable y Tributario 2014. Expositora de temas tributarios a nivel nacional.

Requisitos de los documentos por gastos incurridos en el extranjero, según el artículo 51-A de la Ley del impuesto a la renta	a.	Nombre, denominación o razón social del transferente o prestador del servicio
	b.	Domicilio del transferente o prestador del servicio
	c.	La naturaleza u objeto de la operación
	d.	Fecha de la operación
	e.	Monto de la operación

- b. La alimentación y movilidad, con los documentos a que se refiere el artículo 51-A de la ley, o en caso no se cuente con comprobantes de pago, la norma permite sustentar dichos gastos con una **declaración jurada por un monto que no debe exceder del treinta por ciento (30%) del doble del monto que, por concepto de viáticos, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía**. Con ocasión de cada viaje se podrá sustentar los gastos por concepto de alimentación y movilidad, respecto de una misma persona, únicamente con una de las formas previstas, el cual deberá utilizarse para sustentar ambos conceptos. Es decir, si con respecto de un viaje, se sustentan los gastos de alimentación con declaración jurada, igualmente debe sustentarse los gastos de movilidad, no teniendo el trabajador la opción de sustentar, por un lado los gastos de alimentación con documentos, y los gastos de movilidad con declaración jurada y viceversa.

Requisitos de la declaración jurada de gastos de viáticos (solo en el caso de viajes al exterior del país)

I. Datos generales de la declaración jurada

- Nombre o razón social de la empresa o contribuyente
- Nombres y apellidos de la persona que realiza el viaje al exterior, el cual debe suscribir la declaración
- Número de documento de identidad de la persona
- Nombre de la(s) ciudad(es) y país(es) en el(los) cual(es) han sido incurridos
- Periodo que comprende la declaración, el cual debe corresponder a la duración total del viaje
- Fecha de declaración

II. Datos específicos de la movilidad

- Detallar la(s) fecha(s) (día, mes, año) en que se incurrió en el gasto
- Detallar el monto gastado por día, expresado en nuevos soles
- Consignar el total de gastos de movilidad

III. Datos específicos relativos a la alimentación

- Detallar la(s) fecha(s) (día, mes, año) en que se incurrió en el gasto
- Detallar el monto gastado por día, expresado en nuevos soles
- Consignar el total de gastos de alimentación

IV. Total del gasto de movilidad y alimentación

- Suma de los rubros II y III

Con respecto a los numerales II y III, Los datos a los que hacemos referencia son obligatorios, inhabilitando la sustentación del gasto por movilidad o alimentación con dicha declaración jurada a la falta de alguno de ellos.

5.1. Límite deducible por viajes al exterior del país

Para determinar dicho límite, nos remitiremos al **Decreto Supremo N.º 056-2013**, vigente desde el 20-05-13, el cual establece una escala de viáticos otorgados a los funcionarios y servidores del Sector Público en función de la zona geográfica, tal como se detalla a continuación:

Escala de viáticos por zonas geográficas

Zona geográfica	DS 056-2013-PCM Desde el 20-05-13
África	USD 480.00
América Central	USD 315.00
América del Norte	USD 440.00
América del Sur	USD 370.00
Asia	USD 500.00
Medio Oriente	USD 510.00
Caribe	USD 430.00
Europa	USD 540.00
Oceanía	USD 385.00

De acuerdo con lo establecido en el artículo 37, inciso r) de la Ley del impuesto a la renta, los gastos de viaje **no pueden exceder del doble del monto que, por este concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía**. Por lo tanto, el límite máximo diario sería el siguiente, siempre que dichos gastos sean sustentados con documentos que hacen las veces de comprobantes de pago.

Límite de viáticos por zonas geográficas

Zona geográfica	Con comprobante de pago
África	USD 960.00
América Central	USD 630.00
América del Norte	USD 880.00
América del Sur	USD 740.00
Asia	USD 1000.00

Zona geográfica	Con comprobante de pago
Medio Oriente	USD 1020.00
Caribe	USD 860.00
Europa	USD 1080.00
Oceanía	USD 770.00

Si dichos gastos son sustentados con declaración jurada, solo podemos deducir el equivalente al 30% del monto máximo (**doble del monto que, por este concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía**), tal como se detalla en el siguiente cuadro:

Límite de viáticos sustentado con declaración jurada

Zona geográfica	Con declaración jurada
África	USD 288.00
América Central	USD 189.00
América del Norte	USD 264.00
América del Sur	USD 222.00
Asia	USD 300.00
Medio Oriente	USD 306.00
Caribe	USD 258.00
Europa	USD 324.00
Oceanía	USD 231.00

6. Otras consideraciones a tener en cuenta

6.1. Deducción de los gastos de representación incurridos en el viaje:

para la deducción de los gastos de representación incurridos con motivos del viaje, deberá acreditarse la necesidad de dichos gastos y la realización de los mismos con los respectivos documentos, quedando por su naturaleza sujetos al límite máximo señalado. En ningún caso se aceptará su sustentación con la declaración jurada anual.

6.2. Gastos que correspondan a los acompañantes:

en ningún caso la norma admite la deducción de los gastos de viaje (llámense pasajes y viáticos) que corresponden a los acompañantes de la persona a la que la empresa o el contribuyente, en su caso, encomendó su representación.

6.3. Gastos de viaje asumidos en favor de sujetos no domiciliados:

citamos la **RTF de observancia obligatoria N.º 07645-4-2005**, la cual indica lo siguiente: "Los gastos por concepto de pasajes, hospedaje y viáticos asumidos por un sujeto domiciliado con ocasión de la actividad

artística de un sujeto no domiciliado constituyen renta gravable de éste último.”



Caso práctico

La empresa La Central SA decide enviar al ingeniero de la empresa, Sr. Jorge Pisantes a supervisar la remodelación de su establecimiento anexo ubicado en el interior de país. El viaje se programa del 1 al 3 de agosto de 2015. La realización del viaje se acredita con los boletos de viaje aéreo, los cuales ascienden a S/. 900.00. Se le entrega al Sr. Pisantes el monto de S/. 3,000.00 a rendir cuentas, para cubrir los viáticos en los que se incurran durante el viaje. Diariamente, el Sr. Pisantes incurre en los siguientes gastos:

Concepto	Importe por día en nuevos soles			Total
	Día 01-08-15	Día 02-08-15	Día 03-08-15	
Gastos de hospedaje	S/. 400.00	S/. 400.00	S/. 400.00	S/. 1,200.00
Movilidad	S/. 80.00	S/. 200.00	S/. 80.00	S/. 360.00
Alimentación	S/. 150.00	S/. 150.00	S/. 150.00	S/. 450.00
Movilidad local	S/. 10.00	S/. 10.00	S/. 10.00	S/. 30.00
Llamadas telefónicas	S/. 15.00	S/. 15.00	S/. 15.00	S/. 45.00
Otros gastos	S/. 5.00	S/. 5.00	S/. 5.00	S/. 15.00
Total	S/. 660.00	S/. 780.00	S/. 660.00	S/. 2,100.00

El Sr. Pisantes solo sustenta con comprobantes de pago los gastos de hospedaje, movilidad y alimentación (de acuerdo con la revisión de dichos comprobantes de pago hecha por parte del área contable, estos reúnen los requisitos y características de acuerdo con el Reglamento de comprobantes de pago) los demás gastos, al no contar con comprobantes de pago, no serán aceptados tributariamente a efectos de determinar la renta neta de tercera categoría. Dichos gastos sin sustento tendrán que ser adicionados a fin de año en la declaración jurada anual.

Solución

Necesidad del viaje. Era necesario que se haga una supervisión de las obras de remodelación de un nuevo local de la empresa, pues este hecho significará a futuro mayores ingresos a la empresa, cumpliéndose con el principio de causalidad. Asimismo, la necesidad del viaje deberá acreditarse fehacientemente a través del informe emitido por el ejecutivo, respecto de la supervisión realizada.

Límite de los viáticos. Los gastos de viaje al interior no pueden exceder del doble del monto que, por este concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía, por lo tanto el limita máximo diario sería de S/. 640.00

Importe diario aceptado para ser deducido como gasto. Aquellos gastos que no cuentan con comprobante de pago que sustente el desembolso, tales como los gastos por movilidad local, llamadas telefónicas y otros gastos (los cuales en conjunto ascienden a S/. 90.00), tendrán que ser reparados tributariamente (adicionado vía declaración jurada anual del impuesto a la renta). Con respecto a los gastos de hospedaje, movilidad y alimentación que sí cuentan con comprobantes de pago que sustente el desembolso, veremos cuánto es el monto diario que efectivamente podremos tomar como gasto a efectos tributarios.

Fecha	Gastos de hospedaje	Gastos de movilidad	Gastos de alimentación	Total	Limite	Exceso
01-08-15	S/. 400.00	S/. 80.00	S/. 150.00	S/. 630.00	S/. 640.00	S/. 0.00
02-08-15	S/. 400.00	S/. 200.00	S/. 150.00	S/. 750.00	S/. 640.00	S/. 110.00
03-08-15	S/. 400.00	S/. 80.00	S/. 150.00	S/. 630.00	S/. 640.00	S/. 0.00
Total	S/. 1,200.00	S/. 360.00	S/. 450.00	S/. 2,010.00	S/. 1,920.00	S/. 110.00

El exceso de S/. 110.00 no será deducible a efectos del impuesto a la renta, por lo que a fin de año tendrá que ser adicionado vía declaración jurada anual del impuesto a la renta.

Tratamiento contable

1. Por la entrega del efectivo para posterior sustento

x		DEBE	HABER
14 CUENTAS POR COBRAR AL PERSONAL, A LOS ACCIONISTAS (SOCIOS), DIRECTORES Y GERENTES		3,000.00	
141 Personal			
1413 Entrega a rendir cuentas			
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO			3,000.00
104 Cuentas corrientes en instituciones financieras			
1041 Cuentas corrientes operativas			
x/x 01/08 Por la entrega de dinero a rendir al Sr. Jorge Pisantes			

2. Por la rendición de los gastos

x		DEBE	HABER
63 GASTOS DE SERVICIOS PRESTADOS POR TERCEROS		2,100.00	
631 Transporte, correos y gastos de viaje			
6313 Hospedaje	1,200.00		
6314 Alimentación	450.00		
6315 Movilidad	360.00		
6319 Otros	90.00		
40 TRIBUTOS, CONTRAPRESTACIONES Y APORTES AL SISTEMA DE PENSIONES Y DE ESSALUD POR PAGAR		361.80	
401 Gobierno Central			
4011 Impuesto general a las ventas			
42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES TERCEROS			2,461.80
421 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar			
4212 Emitidas			
x/x 01/08 Por el registro de gastos de viajes			
x			
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO		538.20	
101 Caja			
42 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES TERCEROS			2,461.80
421 Facturas, boletas y otros comprobantes por pagar			
4212 Emitidas			
14 CUENTAS POR COBRAR AL PERSONAL, A LOS ACCIONISTAS (SOCIOS), DIRECTORES Y GERENTES			3,000.00
141 Personal			
1413 Entrega a rendir cuentas			
x/x 01/08 Por la rendición de gastos por viáticos y devolución de la diferencia			