

PONENCIA
REGIMEN CONTABLE Y TRIBUTARIO
DE SUSTANCIA SOBRE FORMA

ITALO FERNANDEZ ORIGGI
www.FactorTributario.com

NORMA XVI DEL TP DEL CT

“NORMA XVI: CALIFICACIÓN, ELUSIÓN DE NORMAS TRIBUTARIAS Y SIMULACIÓN

Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.”

Marco Conceptual para la Información Financiera

- *Representación fiel: Los informes financieros representan fenómenos económicos en palabras y números. Para ser útil, la información financiera debe no solo representar los fenómenos relevantes, sino que también debe representar fielmente los fenómenos que pretende representar. Para ser una representación fiel perfecta, una descripción tendría tres características. Sería completa, neutral y libre de error. Naturalmente, la perfección es rara vez, si lo es alguna vez, alcanzable. El objetivo del Consejo es maximizar esas cualidades en la medida de lo posible.*

Marco Conceptual para la Información Financiera

- *“La esencia sobre la forma no se considera un componente separado de la representación fiel porque sería redundante. La representación fiel significa que la información financiera representa la esencia de un fenómeno económico en lugar de meramente representar su forma legal. La representación de una forma legal que difiere de la esencia económica que subyace en el fenómeno económico podría no dar lugar a una representación fiel.”*

Cita: Normas Internacionales de Información Financiera — Parte B, FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DEL CAPITULO 3: CARACTERISTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA UTIL. Marco Conceptual para la Información Financiera. IFRS Foundation, Reino Unido, 2012, pág. B18.

Compatibilidad de los conceptos tributario y contable

- El principio de reconocer y determinar la obligación tributaria en función de la realidad de las operaciones realizadas por las partes coincide con el principio de imagen fiel y de esencia sobre forma el cual comprende.
- Idóneamente, la calificación tributaria y contable de las operaciones debe coincidir

Antecedentes: Baldwin Locomotive Works vs. McCoach

- En 1915 se resuelve el caso Baldwin Locomotive Works vs. McCoach (221 F. – 3d Cir. 1915, Estados Unidos), en el cual se establece que al margen de que el contribuyente hubiera reflejado una renta producto del registro de un ajuste de valor de un determinado activo, ello no es determinante al momento de establecer la renta gravable. Así, aun cuando la posición de la administración tributaria fue la de gravar la renta producida del ajuste contable, es decir, la forma, el colegio resolvió privilegiar la realidad de la operación, estableciendo que en el fondo no se había generado una renta gravable. **DONLADSON, Bruce.** *When Substance Over Form Argument is Available to the Taxpayer.* Marquette Law Review. Volumen 48. 1964.

Aplicación práctica: caso transporte bienes

- Una entidad contrata a una empresa de transporte para el traslado de bienes
- Se pacta en el contrato que en caso los bienes se pierdan en el traslado, la comitente se los facturará a la transportista, la cual quedará obligada al pago
- Puede la comitente facturar un bien siniestrado? No, ya no existe para el mundo jurídico
- Lo que las partes están pactando es el pago de una indemnización acorde al valor de los bienes siniestrados
- El tratamiento contable y tributario debe responder a la realidad de los hechos producidos y no a las estipulaciones contractuales, sobre todo en los casos que contienen calificaciones erróneas de la realidad

Aplicación Práctica: caso cesión créditos RTF No. 05637-4-2002

- Se recalificó la transferencia de una cartera de créditos vencida, en la modalidad de cesión de créditos (operación inafecta al IGV), como el servicio de cobranza de dichos títulos de crédito (servicio gravado con el IGV). Las partes estipularon que se transfería la cartera de créditos, al 1% de su valor nominal, más el 50% del importe que se recupere de cada crédito.
- Se examinó el texto del contrato, la ejecución de las obligaciones, la contabilización de las operaciones, el objeto social de las partes – entre otros elementos.

Conclusiones

1. La contabilización de las operaciones empresariales implica que *“la información financiera represente la esencia de un fenómeno económico en lugar de meramente representar su forma legal.”*
2. Ello coincide con el régimen para determinar las obligaciones tributarias, basado en la sustancia de las operaciones y no en su forma.
3. El principio de sustancia sobre forma supone que tanto la Administración como el contribuyente, respeten la realidad de los negocios que han generado obligaciones tributarias.