



FUNDAMENTOS DE IMPOSICIÓN A LAS RENTAS EMPRESARIALES

Autores:
APARICIO ENCISO, Sandra Ivonne
GUERRA SALVATIERRA, María Del Pilar Alicia
LLAQUE SANCHEZ, Fredy Richard
VÁSQUEZ TARAZONA, Catya Evelyn



FUNDAMENTOS DE IMPOSICIÓN A LAS RENTAS EMPRESARIALES

Editor:

Es una publicación producida por el Instituto Aduanero y Tributario – IAT de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT.
Primera edición digital: setiembre de 2023

Directivos

MORA INSUA, Walter Eduardo
Jefe del Instituto Aduanero y Tributario
LLAQUE SÁNCHEZ, Fredy Richard
Gerente de Formación y Capacitación

Autores

APARICIO ENCISO, Sandra Ivonne
GUERRA SALVATIERRA, María Del Pilar Alicia
LLAQUE SÁNCHEZ, Fredy Richard
VASQUEZ TARAZONA Catya Evelyn

Revisores de Estilo

DURAN CHERO, César Willian
MANNUCCI DELGADO, Hilda Jackelin
VASQUEZ GONZALES, Fabiana Catalina

Línea Gráfica

AVILA MIÑAN, Romina

Copyright © Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria- SUNAT. Instituto Aduanero y Tributario - IAT. 2023.

Av. Agustín Gamarra N° 680. Chucuito. Callao. Perú

Página web: <http://iat.sunat.gob.pe>

<http://www.sunat.gob.pe>

Reservados todos los derechos.

Está terminantemente prohibida la reproducción total o parcial de esta obra por cualquier medio, ya sea mecánico, electrónico, químico, óptico, digital informático, incluyendo el sistema de fotocopiado, escaneado, microfilmado, grabación sonora, podcast, video, entre otros, ni por cualquier medio existente o por crearse, sin la autorización previa y por escrito del titular del Copyright.

Hecho el Depósito Legal N°: 2023-08874

ISBN N° : 978-612-4205-65-1

Libro electrónico disponible en:

<https://repositorio.sunat.gob.pe/handle/SUNAT/149>

La SUNAT no se identifica necesariamente con las opiniones, comentarios, recomendaciones, conclusiones u otras expresiones vertidas por los autores, siendo estas de su exclusiva responsabilidad. Tampoco son vinculantes ni comprometen sus objetivos, programas y acciones. Del mismo modo, dichas expresiones no constituyen, en ningún aspecto o circunstancia, la posición oficial de la institución, estando prohibido citarlas como tales en cualquier publicación, bajo responsabilidad. Toda cita o mención que se haga del presente documento se debe hacer citando la fuente y respetando la normativa vigente en materia de derechos de autor.



EDICIÓN DE CIRCULACIÓN RESTRINGIDA SUSTENTADA EN EL DECRETO LEGISLATIVO N° 822,
LEY SOBRE EL DERECHO DE AUTOR Y SUS MODIFICATORIAS.

Artículo 43.- Respecto de las obras ya divulgadas lícitamente, es permitida sin autorización del autor:

- a. La reproducción por medio reprográfico, digital u otro similar para la enseñanza o la realización de exámenes en instituciones de enseñanza, siempre que no haya fines de lucro y en la medida justificada por el objetivo perseguido, de artículos, discursos, frases originales, poemas unitarios, o de breves extractos de obras o del íntegro de obras aisladas de carácter plástico y fotográfico, lícitamente publicadas y a condición de que tal utilización se haga conforme a los usos honrados (cita obligatoria del autor) y que la misma no sea objeto de venta u otra transacción a título oneroso, ni tenga directa o indirectamente fines de lucro.

Tabla de contenido

PRÓLOGO.....	5
INTRODUCCIÓN	6
CAPÍTULO I. RENTAS DE TERCERA CATEGORÍA	7
1.1. Concepto (Art. 28 de la Ley de Impuesto a la Renta [LIR]).....	7
1.2. Sujetos (Art. 14 de la LIR)	9
1.3. Criterios de Imputación (Art. 57 de la LIR).....	10
1.4. Regímenes Tributarios	11
CAPÍTULO II. RENTA BRUTA (Art. 20 de la LIR)	28
2.1. Ingreso Neto (Art. 85 de la LIR)	28
2.2. Ganancias o ingresos derivados de terceros (Art. 3 LIR):	29
2.3. Presunción por arrendamiento de bienes muebles e inmuebles (Art. 23 de la LIR)	30
2.4. Presunción de intereses (Art. 26 de la LIR)	31
2.5. Valor de mercado (Art. 32 de la LIR)	34
2.6. Costo Computable (Art. 20 de la LIR)	36
2.7. Exoneraciones e Inafectaciones (Art. 18 y 19 de la LIR)	37
CAPÍTULO III. RENTA NETA.....	42
3.1. Principio de Causalidad (Art. 37 de la LIR)	43
3.2. Gastos deducibles con límite (según tabla adjunta)	51
3.3. Gastos deducibles no sujetos a límite (según cuadro adjunto)	91
3.5. Gastos no deducibles (Art. 44 de la LIR):	109
CAPÍTULO IV. NORMAS COMPLEMENTARIAS.....	122
4.1. Arrastre de pérdidas (Art. 50 de la LIR)	122
4.2. Bancarización (Ley n.º 28194)	127
CAPÍTULO V. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO (Art. 79 de la LIR).....	131
5.1. DECLARACIÓN Y PAGO (Art. 49 del RLIR)	131
5.2. Tasa del Impuesto (Art. 55 de la LIR)	132
5.3. Pagos a Cuenta (Art. 85 de la LIR).....	132
5.4. Créditos contra el Impuesto a la Renta (Art. 55 del RLIR).....	137
ANEXO n.º 1	144
PRONUNCIAMIENTOS DE LA SUNAT	144
ANEXO n.º 2.....	257
RESOLUCIONES DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA DEL TRIBUNAL FISCAL	257

PRÓLOGO

La Colección Universitaria es el resultado del interés del Instituto Aduanero y Tributario de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria por contribuir a la adecuada formación académica de estudiantes de pregrado, en torno a la contabilidad y la normativa aduanera. Los diez libros que componen la colección servirán a quienes, en los claustros universitarios, se formen como futuros auditores fiscales.

Los títulos se centran especialmente en los tópicos contables y abordan sus temas primordiales, como las bases para entender la lógica contable (*Contabilidad tributaria* y *Contabilidad y finanzas básicas*); los principios jurídicos que orientan la tributación (*Aspectos jurídicos aplicados a la tributación*, *Derecho tributario* y *Fundamentos de la tributación internacional*); el cuerpo de reglas que ordenan la tributación en nuestro país (*Código Tributario*); y los fundamentos técnicos para la imposición de los principales tributos (*Impuesto general a las ventas*, *Fundamentos de imposición a la renta de personas naturales* y *Fundamentos de imposición a las rentas empresariales*). Asimismo, la colección incluye un título enfocado en el campo aduanero (*Curso básico de aduanas*).

A nombre del Instituto Aduanero y Tributario, celebro esta colección porque refleja el objetivo de nuestros profesionales por aportar a la comunidad aduanera y tributaria del país.

Eduardo Mora Insua

INTRODUCCIÓN

El Libro Fundamentos de Imposición a las Rentas Empresariales, es el resultado del trabajo en equipo de distintos colaboradores de la SUNAT, quienes a partir del ejercicio de investigación documental comparten doctrina asequible para estudiantes de pregrado. Se privilegió las referencias a los pronunciamientos de la SUNAT y la jurisprudencia de observancia obligatoria del Tribunal Fiscal a fin de establecer un marco inicial de referencia sobre la forma de aplicar la normativa para casos específicos.

El Libro desarrolla los aspectos básicos de la determinación del Impuesto a la Renta de las Empresas en el Perú, para ello, el contenido se ha estructurado en cinco (V) capítulos, que a continuación se detallan:

Capítulo I respecto de la Renta de Tercera Categoría, se abordan los temas referidos al concepto, sujetos, criterios de Imputación en el Impuesto a la Renta; así como los Regímenes Tributarios en el Perú

Capítulo II sobre la Renta Bruta se desarrollan los temas sobre el Ingreso Neto, las Ganancias o ingresos derivados de terceros, la Presunción por arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, Presunción de intereses. Valor de mercado, Costo Computable; y las Exoneraciones e Inafectaciones,

Capítulo IV respecto de las Normas Complementarias, se describe el procedimiento del Arrastre de pérdidas; así como la Bancarización y sus efectos en el impuesto.

Capítulo V sobre la Determinación del Impuesto se detalla el procedimiento para la Declaración y Pago, la Tasa del Impuesto aplicable, así como los pagos a cuenta y créditos contra el impuesto.

Los autores

CAPÍTULO I. RENTAS DE TERCERA CATEGORÍA

1.1. Concepto (Art. 28 de la Ley de Impuesto a la Renta [LIR])

El Impuesto a la Renta de Tercera Categoría grava la renta obtenida por la realización de actividades empresariales que desarrollan las personas naturales y jurídicas. Generalmente estas rentas se producen por la participación conjunta de la inversión del capital y el trabajo (Genesys ERP, 2019).

Nuestra legislación del Impuesto a la Renta¹ considera como Rentas de Tercera Categoría² a las siguientes:

Artículo 28.- Son rentas de tercera categoría:

- a) Las derivadas del comercio, la industria o minería; de la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales; de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como transportes, comunicaciones, sanatorios, hoteles, depósitos, garajes, reparaciones, construcciones, bancos, financieras, seguros, fianzas y capitalización; y, en general, de cualquier otra actividad que constituya negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes.
- b) Las derivadas de la actividad de los agentes mediadores de comercio, rematadores y martilleros y de cualquier otra actividad similar.
- c) Las que obtengan los Notarios.
- d) Las ganancias de capital y los ingresos por operaciones habituales a que se refieren los artículos 2 y 4 de esta Ley, respectivamente.

El artículo 2 de la LIR precisa que, “constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital, considerándose como tales a aquellos bienes que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o empresa”.

En el caso de la enajenación de inmuebles efectuada por una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó tributar como tal, se presume la habitualidad y en consecuencia renta de tercera categoría, aquella que se origina a partir de la tercera enajenación (artículo 4 de la LIR).

¹ En adelante toda referencia a la LIR, debe entenderse realizada al DS n.º 179-2004-EF, norma que aprueba el TUO de la referida Ley.

² Ver artículo 28 de la ley del Impuesto a la Renta y artículo 17 del Reglamento.

Las rentas y ganancias de capital obtenidas por la enajenación, redención o rescate de acciones, participaciones, certificados, títulos, bonos y papeles comerciales, valores representativos de cédulas hipotecarias, certificados de participación en fondos mutuos de inversión en valores, obligaciones al portador y otros valores mobiliarios, sólo calificarán como rentas de tercera categoría cuando quien las genere sea una persona jurídica (penúltimo párrafo del artículo 28 de la LIR).

Retomando el desarrollo del artículo 28 de la LIR, se considera como Rentas de Tercera Categoría a las siguientes:

- e) Las demás rentas que obtengan las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de la LIR y las empresas domiciliadas en el país, comprendidas en los incisos a) y b) o en el último párrafo del artículo 28° de la Ley, cualquiera sea la categoría a la que debiera atribuirse."
- f) Las rentas obtenidas por el ejercicio en asociación o en sociedad civil de cualquier profesión, arte, ciencia u oficio."
- g) Cualquier otra renta no incluida en las demás categorías."
- h) La derivada de la cesión de bienes muebles o inmuebles distintos de predios, cuya depreciación o amortización admite la Ley del Impuesto a la Renta, efectuada por contribuyentes generadores de renta de tercera categoría, a título gratuito, a precio no determinado o a un precio inferior al de las costumbres de la plaza; a otros contribuyentes generadores de renta de tercera categoría o a entidades comprendidas en el último párrafo del artículo 14° de dicha Ley."

Se presume, sin admitir prueba en contrario, que dicha cesión genera una renta neta anual no menor al seis por ciento (6%) del valor de adquisición producción, construcción o de ingreso al patrimonio, ajustado, de ser el caso, de los referidos bienes. Para estos efectos no se admitirá la deducción de la depreciación acumulada.

Se presume que los bienes muebles e inmuebles distintos de predios, han sido cedidos por todo el ejercicio gravable, salvo prueba en contrario a cargo del cedente de los bienes.

El inciso c) del artículo 17 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (RLIR) indica que:

Si los bienes muebles e inmuebles distintos de predios hubieren sido cedidos por un periodo menor al ejercicio gravable, la renta presunta se calculará en forma proporcional al número de meses del ejercicio por los cuales se hubiera cedido el bien, siendo de cargo del contribuyente la prueba que acredite el plazo de la cesión.

Por último, el artículo 28 de la LIR considera como Rentas de Tercera Categoría a las siguientes:

- i) Las rentas obtenidas por las Instituciones Educativas Particulares."

- j) Las rentas generadas por los Patrimonios Fideicometidos de Sociedades Tituladoras, los Fideicomisos bancarios y los Fondos de Inversión Empresarial, cuando provengan del desarrollo o ejecución de un negocio o empresa.

En los casos en que las actividades incluidas por la Ley del Impuesto a la Renta en la cuarta categoría se complementen “con explotaciones comerciales o viceversa, el total de la renta que se obtenga se considerará comprendida como renta de tercera categoría” (Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria [SUNAT], 2023a).

1.2. Sujetos (Art. 14 de la LIR)

Son sujetos del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría todas las personas que realizan actividades comprendidas en el artículo 28 de la Ley.

“Las personas jurídicas seguirán siendo sujetos del Impuesto hasta el momento en que se extingan” (Art. 15 de la LIR)

Se consideran personas jurídicas, según el artículo 14 de la LIR:

- Las sociedades anónimas, en comandita, colectivas, civiles, comerciales de responsabilidad limitada, constituidas en el país.
- Las cooperativas, incluidas las agrarias de producción.
- Las empresas de propiedad social.
- Las empresas de propiedad parcial o total del Estado.
- Las asociaciones, comunidades laborales incluidas las de compensación minera y las fundaciones no consideradas en el Artículo 18° de la LIR (rentas inafectas).
- Las empresas unipersonales, las sociedades y las entidades de cualquier naturaleza, constituidas en el exterior, que en cualquier forma perciban renta de fuente peruana.
- Las empresas individuales de responsabilidad limitada, constituidas en el país.
- Las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.
- Las sociedades agrícolas de interés social.
- 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.



¡RECUERDE!

La persona natural, titular de dos o más empresas unipersonales, deberán consolidar las operaciones de estas empresas para efecto de la declaración y pago del impuesto anual (tercer párrafo del artículo 14 y artículos 79 y 80 de la LIR). Las retribuciones que se asignen los propietarios de las empresas unipersonales constituyen rentas de tercera categoría (tercer párrafo del artículo 14 de la Ley y numeral 4 del inciso c) del artículo 20 del Reglamento).

1.3. Criterios de Imputación (Art. 57 de la LIR)

La Ley del Impuesto a la Renta recoge el principio del **devengado**. En su artículo 57 menciona que; "el ejercicio gravable comienza el 1 de enero de cada año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo coincidir en todos los casos el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción".

Es necesario establecer bajo qué criterio se van a considerar los hechos económicos, es decir, cuándo debemos reconocer los ingresos y gastos efectuados para poder determinar el impuesto del ejercicio, en el caso de la imputación de rentas de tercera categoría.

El TUO de la LIR ha incorporado en la legislación el concepto del Devengado en el cual

Se entiende que los ingresos se devengan cuando se han producido los hechos sustanciales para su generación, siempre que el derecho a obtenerlos no esté sujeto a una condición suspensiva, independientemente de la oportunidad en que se cobren y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago³.

Este principio establece que, "cuando la contraprestación o parte de esta se fije en función de un hecho o evento que se producirá en el futuro, el ingreso se devenga cuando dicho hecho o evento ocurra" (artículo 57 de la LIR).

³ Definición incluida bajo el Decreto Legislativo n.º 1425 publicado el 13 de setiembre de 2018, y vigente a partir del 1.1.2019.

1.4. Regímenes Tributarios

Los regímenes tributarios son el conjunto de categorías bajo las cuales una Persona Natural o Persona Jurídica, que posee o va a iniciar un negocio, debe acogerse y registrarse (obligatoriamente) en la SUNAT.

El régimen tributario establece la manera en la que se pagan los impuestos y los niveles de pagos que les corresponden. El contribuyente, (sea persona natural o jurídica) puede optar por uno u otro régimen dependiendo del tipo y el tamaño del negocio.

Actualmente contamos con cuatro regímenes tributarios: Nuevo Régimen Único Simplificado (NRUS), Régimen Especial de Impuesto a la Renta (RER), Régimen MYPE Tributario (RMT) y Régimen General (RG).

1.4.1. Nuevo Régimen Único Simplificado (Decreto Legislativo n.º 937)

Es un régimen tributario creado para los pequeños comerciantes y productores, el cual les permite el pago de una cuota mensual fijada en función a sus compras y/o ingresos, con la que se reemplaza el pago de diversos tributos.

Dirigido básicamente a personas naturales que realizan ventas de mercaderías o servicios a consumidores finales. También pueden acogerse al Nuevo RUS las personas que desarrollan un oficio.

Los contribuyentes del Nuevo RUS no podrán superar los siguientes límites (Art. 3 del Decreto Legislativo n.º 937 y normas modificatorias):

- Monto de ingreso bruto no mayor a S/ 96,000 en el año
- Realizar actividades en un solo establecimiento o sede productiva
- Valor de activos fijos, con excepción de predios y vehículos, no mayor a S/ 70,000
- El monto anual de adquisiciones no supere los S/ 96,000.

En el periodo en que se haya superado dichos límites, estará obligado a escoger un Régimen Tributario distinto al Nuevo RUS.

Adicionalmente, los contribuyentes que buscan acogerse a este régimen no pueden realizar alguna de las siguientes actividades (Art. 3 del Decreto Legislativo n.º 937 y normas modificatorias):

- Transporte de carga de mercancías no menor a 2 TM.
- Servicios de transporte terrestre nacional o internacional de pasajeros.
- Organizar espectáculos públicos.
- Negocios de casinos, máquinas tragamonedas y/u otros de naturaleza similar.
- Agencias de viaje, propaganda y/o publicidad.
- Realicen venta de inmuebles.
- Entreguen bienes en consignación.

- Sean notarios, martilleros, comisionistas y/o rematadores; agentes corredores de productos, de bolsa de valores y/u operadores especiales que realizan actividades en la Bolsa de Productos; agentes de aduana; los intermediarios y/o auxiliares de seguros.
- Desarrollen actividades de comercialización de combustibles líquidos y otros productos derivados de los hidrocarburos, de acuerdo con el Reglamento para la Comercialización de Combustibles Líquidos y otros productos derivados de los Hidrocarburos.
- Presten servicios de depósitos aduaneros y terminales de almacenamiento.
- Realicen alguna de las operaciones gravadas con el Impuesto Selectivo al Consumo.
- Realicen operaciones afectas al Impuesto a la Venta del Arroz Pilado.

Acogimiento (Art. 6 del Decreto Legislativo n.º 937 y normas modificatorias):

El acogimiento al presente régimen se efectuará de acuerdo con lo siguiente:

1. Contribuyentes que inicien actividades en el transcurso del ejercicio:

TABLA 1

TRATÁNDOSE DE CONTRIBUYENTES QUE INICIEN ACTIVIDADES EN EL TRANCURSO DEL EJERCICIO

El contribuyente podrá acogerse únicamente al momento de inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes."

Nota. Extraído de SUNAT (2023a)

2. Contribuyentes que provienen de otro régimen:

TABLA 2

TRATÁNDOSE DE CONTRIBUYENTES QUE PROVENGAN DEL REGIMEN GENERAL, REGIMEN ESPECIAL O REGIMEN MYPE TRIBUTARIO

El cambio solo se podrá hacer con ocasión de la declaración y pago del mes de enero de cada año. Adicionalmente:

Realizar hasta el 31 de diciembre del año anterior al que desea acogerse (el último día del período precedente al que se efectúa el cambio de régimen) la baja de las Facturas o de cualquier otro comprobante de pago en formato físico que permita sustentar el crédito fiscal, costo y/o gasto tales como las liquidaciones de compra, documentos autorizados, entre otros.

Realizar hasta el 31 de diciembre del año anterior al que desea acogerse (el último día del período precedente al que se efectúa el cambio de régimen) la baja de los establecimientos anexos que tengan autorizados.

Declarar y pagar la cuota del Nuevo RUS correspondiente al periodo de ENERO del año en que se va a acoger, esta declaración y pago se deberá presentar dentro de la fecha de vencimiento de acuerdo al último dígito del RUC.

Nota. Extraído de SUNAT (s.f.a, p. 22)

Declaración y pago en el Nuevo RUS (Art. 8 del Decreto Legislativo n.º 937 y normas modificatorias):

Cada contribuyente paga la cuota mensual del Nuevo RUS según los montos mínimos y máximos de ingresos brutos y de adquisiciones mensuales, como se detalla a continuación:

TABLA 3

CATEGORÍA	INGRESOS BRUTOS O ADQUISICIONES MENSUALES	CUOTA MENSUAL EN S/.
1	HASTA S/. 5,000	20
2	MÁS DE S/. 5,000 HASTA S/.8,000	50

Nota. Extraído de Sunat (2023b)

El Régimen Único Simplificado, además, cuenta con una categoría especial, la cual detallamos a continuación:

TABLA 4

INGRESOS BRUTOS O ADQUISICIONES	CUOTA MENSUAL
HASTA S/. 60,000 ANUALES	No paga cuota mensual
<p>Pueden acogerse a esta categoría los contribuyentes, sujetos del NRUS, que se dediquen:</p> <p>Únicamente a la venta de frutas, hortalizas, legumbres, tubérculos, raíces, semillas y demás bienes especificados en el Apéndice I de la Ley del IGV e ISC, realizada en mercados de abastos; ó,</p> <p>Exclusivamente al cultivo de productos agrícolas y que vendan sus productos en su estado natural.</p> <p>Para considerarse dentro de la Categoría Especial del NRUS es condición haber presentado el Formulario n.º 2010 en la red bancaria.</p> <p>-Si inicia actividades en el año: Presentará el formulario 2010 por el período tributario (mes) en que inicia sus actividades.</p>	

Nota. Extraído de Sunat (2023b)

Comprobantes de Pago (Art. 16 y 17 del Decreto Legislativo n.º 937 y normas modificatorias):

Los sujetos del Nuevo RUS sólo deberán emitir y entregar: boletas de venta, tickets o cintas emitidas por máquinas registradoras que no permitan ejercer el derecho al crédito fiscal ni ser utilizados para sustentar gasto y/o costo para efectos tributarios (SUNAT, 2023c).

Actualmente ya pueden emitir Boletas de Venta Electrónicas⁴.

En este régimen no es posible emitir Facturas, Liquidaciones de Compra u otros documentos que sustenten el crédito fiscal, costo o gasto.

Sólo deberán exigir facturas y/o tickets o cintas emitidas por máquinas registradoras u otros documentos autorizados que permitan ejercer el derecho al crédito fiscal o ser utilizados para sustentar gasto o costo para efectos tributarios de acuerdo a las normas pertinentes, a sus proveedores por las compras de bienes y por la prestación de servicios. (SUNAT, 2023c)

Libros o Registros Contables (Art. 20 y 22 del Decreto Legislativo n.º 937 y normas modificatorias):

“Los sujetos del Nuevo RUS no se encuentran obligados a llevar libros y registros contables; sin embargo, deben conservar los comprobantes de pago que hubieran emitido y aquellos que sustenten sus adquisiciones en orden cronológico” (SUNAT, 2023c).⁵

Es preciso señalar que las Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada no puede ser parte del Régimen Tributario Nuevo RUS, tal como lo señala la única disposición complementaria derogatoria del Decreto Legislativo n.º 1270, publicada el 20.12.2016, vigente desde el 1.1.2017.

1.4.2. Régimen Especial del Impuesto a la Renta (RER) (Art. 117 al 124-A de la LIR)

El Régimen Especial de Impuesto a la Renta está orientado a pequeñas empresas que realicen actividades de comercialización de bienes que adquieran o produzcan, así como la prestación de servicios.

A diferencia del Nuevo RUS, a este régimen tributario pueden acogerse tanto las Personas Naturales como las Personas Jurídicas, quienes podrán emitir Facturas a sus clientes.

El **carácter especial de este régimen** radica en los siguientes elementos:

- **Es de periodicidad mensual y de carácter definitivo o cancelatorio**, es decir, el tributo se determina mensualmente y no anualmente como es la naturaleza del Impuesto a la Renta.
- El tributo se calcula sobre los ingresos netos del mes, sin considerar los gastos y/o costos en que hubiesen incurrido las empresas para generar dichos ingresos.
- No requieren presentar, ante la administración, el Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultados. Esto se desprende de las dos características anteriores.

⁴ Base Legal: Resolución de Superintendencia n.º 340-2017/ SUNAT y normas modificatorias.

⁵ Base Legal: Artículos 20 y 22 del Decreto Legislativo n.º 937 y normas modificatorias.

Los contribuyentes del Régimen Especial de Renta no podrán superar los siguientes límites (Art. 118 de la LIR):

- Monto de ingresos netos anuales no mayor a S/ 525,000
- Valor de activos fijos, con excepción de predios y vehículos, no mayor a S/ 126,000
- El monto anual de adquisiciones no supere los S/ 525,000, sin considerar activos fijos.
- No más de 10 trabajadores, tratándose de actividades en las cuales se requiera más de un turno de trabajo, el número máximo de personas se entenderá por cada turno.

En el periodo en que se haya superado dichos límites, estará obligado a escoger un Régimen Tributario distinto al Régimen Especial de Renta (ya sea Régimen MYPE Tributario o al Régimen General).

Además, **no pueden realizar alguna de las siguientes actividades** (Art. 118 de la LIR):

- Actividades que sean calificadas como contratos de construcción según las normas del Impuesto General a las Ventas, aun cuando no se encuentren gravadas con el referido Impuesto.
- Servicio de transporte de carga de mercancías siempre que sus vehículos tengan una capacidad de carga mayor o igual a 2 TM (dos toneladas métricas), y/o el servicio de transporte terrestre nacional o internacional de pasajeros.
- Organizar cualquier tipo de espectáculo público.
- Notarios, martilleros, comisionistas y/o rematadores; agentes corredores de productos, de bolsa de valores y/u operadores especiales que realizan actividades en la Bolsa de Productos; agentes de aduana; los intermediarios y/o auxiliares de seguros.
- Titulares de negocios de casinos, tragamonedas y/u otros de naturaleza similar.
- Titulares de agencias de viaje, propaganda y/o publicidad.
- Comercialización de combustibles líquidos y otros productos derivados de los hidrocarburos, de acuerdo con el Reglamento para la Comercialización de Combustibles Líquidos y otros productos derivados de los Hidrocarburos.
- Venta de inmuebles.
- Realizar servicios de depósitos aduaneros y terminales de almacenamiento.

- Realizar las siguientes actividades, según la Clasificación Industrial Internacional Uniforme - CIIU Revisión 4 aplicable en el Perú según las normas correspondientes:
 - Actividades de médicos y odontólogos.
 - Actividades veterinarias.
 - Actividades jurídicas.
 - Actividades de contabilidad, teneduría de libros y auditoría, consultoría fiscal.
 - Actividades de arquitectura e ingeniería y actividades conexas de consultoría técnica.
 - Programación informática, consultoría de informática y actividades conexas; actividades de servicios de información; edición de programas de informática y de software en línea y reparación de ordenadores y equipo periféricos.
 - Actividades de asesoramiento empresarial y en materia de gestión.

- Obtener rentas de fuente extranjera.”

Acogimiento (Art. 119 de la LIR)

El acogimiento al presente régimen se efectuará de acuerdo con lo siguiente:

1. Contribuyentes que inicien actividades en el transcurso del ejercicio:

TABLA 5

TRATANDOSE DE CONTRIBUYENTES QUE INICIEN ACTIVIDADES EN EL TRANSCURSO DEL EJERCICIO
Con la declaración y el pago de la cuota que corresponda al periodo de inicio de actividades declarado en el RUC, y siempre que se efectúen dentro de la fecha de vencimiento.

2. Contribuyentes que provienen de otro régimen:

TABLA 6

TRATANDOSE DE CONTRIBUYENTES QUE PROVENGAN DE OTRO REGIMEN
Régimen MYPE tributario: El acogimiento se realizará únicamente con ocasión de la declaración y pago del periodo de enero de cada año , siempre que se efectúe dentro de la fecha de vencimiento.
Régimen General: El acogimiento se realizará únicamente con ocasión de la declaración y pago del periodo de enero de cada año , siempre que se efectúe dentro de la fecha de vencimiento.
Nuevo Régimen Único Simplificado: Puede acogerse en cualquier periodo del ejercicio.

Tasas del Impuesto (Art. 120 de la LIR)

Para el Régimen Especial de Renta se deben considerar dos (2) impuestos:

- El Impuesto a la Renta el cual tiene una tasa del 1.5% sobre los ingresos netos mensuales.
- El Impuesto General a las Ventas (IGV) e Impuesto de Promoción Municipal (IPM), teniendo una recaudación conjunta y que en suma tienen una tasa del 18%.

Declaración y pago (Art. 124-A de la LIR)

“La declaración y pago de los impuestos aplicables para las empresas acogidas al Régimen Especial del Impuesto a la Renta (RER), se realizará mensualmente de acuerdo al plazo establecido en los cronogramas mensuales” (Sunat, 2023d).

Los contribuyentes del RER se encuentran **exceptuados de la presentación de la Declaración Anual del Impuesto a la Renta** ⁶.

A pesar de la excepción del RER de presentar Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, si en el transcurso del ejercicio se hubiera acogido al Régimen General o al Régimen MYPE Tributario, deberá presentar la Declaración Jurada Anual. Con la información que comprende a los meses que estuvo en el Régimen General o Régimen MYPE Tributario.

Comprobantes de pago (Art. 4 del Reglamentos de Comprobantes de Pago)

Al **comprar** debe exigir cualquiera de los siguientes comprobantes de pago:

- Factura.
- Tickets donde se consigne su número de RUC, nombre y se discrimine el monto del impuesto.

Al **vender** debe entregar cualquiera de los siguientes comprobantes de pago:

- Boletas de venta, Boletas de venta electrónicas y/o Tickets
- Facturas y Facturas electrónicas.

Además, puede emitir otros documentos complementarios a los comprobantes de pago, tales como:

- Notas de crédito
- Notas de débito
- Guías de remisión remitente y/o transportista, en los casos que se realice traslado de mercaderías.

Libros o Registros Contables (Art. 124 de la LIR)

En cuanto a los libros contables que debe llevar al estar acogido en el RER, éstos son:

⁶ Base Legal: Artículo 120 de la Ley del Impuesto a la Renta.

- Registro de compras (debe ser legalizado antes de su uso) o en modalidad electrónica.
- Registro de ventas (debe ser legalizado antes de su uso) o en modalidad electrónica.

1.4.3. Régimen MYPE Tributario (Decreto Legislativo n.º 1269)

Con la publicación del Decreto Legislativo n.º 1269 se crea el Régimen MYPE Tributario (RMT), “que comprende a los contribuyentes a los que se refiere el artículo 14º de la LIR, domiciliados en el país; **siempre que sus ingresos netos no superen las 1700 UIT en el ejercicio gravable**” (resaltado nuestro).

“Resultan aplicables al RMT⁷ las disposiciones de la Ley del Impuesto a la Renta y sus normas reglamentarias, en lo no previsto en dicho Decreto Legislativo, en tanto no se le opongán” (Decreto Legislativo n.º 1269).

Este Régimen tributario está orientado para las medianas y pequeñas empresas, las que pueden ser Persona Naturales, Personas Jurídicas, Sucesiones Indivisas o Sociedad Conyugales.

No están comprendidos en el RMT los que incurran en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Tengan vinculación, directa o indirectamente, en función del capital con otras personas naturales o jurídicas; y, cuyos ingresos netos anuales en conjunto superen 1700 UIT.
- b) Sean sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.
- c) Hayan obtenido en el ejercicio gravable anterior ingresos netos anuales superiores a 1700 UIT.

Adicionalmente, de acuerdo con lo señalado en la tercera disposición complementaria final del Decreto Legislativo, **se encuentran excluidos del RMT** aquellos contribuyentes comprendidos en los alcances de:

- La Ley n.º 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía y norma complementaria y modificatorias;
- Ley n.º 27360, Ley que aprueba las Normas de Promoción del Sector Agrario y normas modificatorias;
- Ley n.º 29482, Ley de Promoción para el desarrollo de actividades productivas en zonas altoandinas;
- Ley n.º 27688, Ley de Zona Franca y Zona Comercial de Tacna y normas modificatorias tales como la Ley n.º 30446, Ley que establece el marco legal complementario para las Zonas Especiales de Desarrollo, la Zona Franca y la Zona Comercial de Tacna; y normas reglamentarias y modificatorias.

De acuerdo con el Decreto Legislativo n.º 1269:

⁷ Régimen MYPE Tributario

En el caso que los sujetos se hubieran encontrado en más de un régimen tributario respecto de las rentas de tercera categoría, deberán sumar todos los ingresos, de acuerdo con el siguiente detalle, de corresponder:

- Del Régimen General y del RMT se considera el ingreso neto anual;
- Del Régimen Especial deberán sumarse todos los ingresos netos mensuales según sus declaraciones juradas mensuales a que hace referencia el inciso a) del artículo 118° de la LIR;
- Del Nuevo RUS deberán sumar el total de ingresos brutos declarados en cada mes.

Acogimiento (Art. 7 del D.L. n.º 1269)

- a) Contribuyentes que inicien actividades en el transcurso del ejercicio:

TABLA 7

TRATÁNDOSE DE CONTRIBUYENTES QUE INICIEN ACTIVIDADES EN EL TRANCURSO DEL EJERCICIO
Podrá acogerse con la declaración jurada mensual del mes de inicio de actividades, efectuada dentro de la fecha de su vencimiento.

- b) Contribuyentes que provienen de otro régimen:

TABLA 8

TRATÁNDOSE DE CONTRIBUYENTES QUE PROVENGAN DE OTRO REGIMEN
Si proviene del NRUS , podrá acogerse en cualquier mes del ejercicio gravable, mediante la presentación de la declaración jurada que corresponda.
Si proviene del RER , podrá acogerse en cualquier mes del ejercicio gravable, mediante la presentación de la declaración jurada que corresponda.
Si proviene del Régimen General , podrá afectarse con la declaración del mes de enero del ejercicio gravable siguiente.

Tasas del Impuesto (Art. 5 del D.L. n.º 1269)

Para el Régimen MYPE Tributario se tendrán las siguientes tasas:

- El Impuesto General a las Ventas (IGV) e Impuesto de Promoción Municipal (IPM), teniendo una recaudación conjunta y que en suma tienen una tasa del 18%.
- El pago a cuenta del Impuesto a la Renta dependerá del siguiente cuadro:

TABLA 9

INGRESOS NETOS	TASAS
Hasta 300 UIT	1%
Mas de 300 UIT hasta 1700 UIT	Coeficiente o 1.5% (lo que resulte mayor)

D.L. n.º 1269 - Artículo 5.- Tasa del Impuesto:

El Impuesto a la Renta Anual a cargo de los sujetos del RMT (Régimen Mype Tributario) se determinará aplicando a la renta neta anual determinada de acuerdo con lo que señale la LIR, la escala progresiva acumulativa de acuerdo con el siguiente detalle:

TABLA 10

RENTA NETA ANUAL	TASAS
Hasta 15 UIT	10%
Mas de 15 UIT	29.50%

Declaración y pago (Art. 4 al 6 del D.L. n.º 1269)

La declaración y pago de los impuestos aplicables para las empresas acogidas al Régimen MYPE Tributario, se realizará mensualmente de acuerdo con el plazo establecido en los cronogramas mensuales.

Los contribuyentes que se acogen al Régimen MYPE Tributario sí deberán de presentar una **Declaración Jurada Anual** para determinar su impuesto, tomando en cuenta los pagos a cuenta mensuales que se hayan hecho como Régimen MYPE Tributario los cuales serán aplicados contra el Impuesto a la Renta Anual. Cada año se publica un reglamento con las disposiciones para presentar la Declaración Jurada Anual.

El artículo 4 numeral 4.1 del D.L. n.º 1269 indica que “los sujetos del RMT determinarán la renta neta de acuerdo con las disposiciones del Régimen General contenidas en la Ley del Impuesto a la Renta y sus normas reglamentarias”.

Adicionalmente, el artículo 6 del Reglamento del Régimen MYPE Tributario establece algunas precisiones respecto de algunos gastos contemplados en el artículo 37 de la LIR, específicamente para los sujetos del RMT cuyos ingresos netos anuales no superen las 300 UIT, resulta aplicable las siguientes disposiciones:

TABLA 11

<p>“Gastos por depreciación del activo fijo: (Art. 22 inciso b) y f) del Reglamento de la LIR). La depreciación aceptada tributariamente será aquella que se encuentre contabilizada, dentro del ejercicio gravable, en el Libro Diario de Formato Simplificado, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en la LIR y su reglamento para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente. El contribuyente deberá contar con la documentación detallada que sustente el registro contable, identificando cada activo fijo, su costo, la depreciación deducida en el ejercicio, la depreciación acumulada y el saldo de su valor al cierre del ejercicio.”</p>
<p>Castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que corresponden: El requisito sobre la provisión al cierre del ejercicio referido en el literal b) del numeral</p>

2) del inciso f) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, se cumple si figura en el Libro Diario de Formato Simplificado en forma discriminada de tal manera que pueda identificarse al deudor, el comprobante de pago u operación de la deuda a provisionar y el monto de la provisión.

"Desmedros de existencias: Se aplicará el procedimiento previsto en el tercer párrafo del inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Alternativamente, se podrá deducir el desmedro de las existencias que se destruyan en presencia del contribuyente o de su representante legal, según corresponda, a cuyo acto podrá asistir el fedatario que designe la Administración Tributaria, sujeto al procedimiento que establezca mediante resolución de superintendencia, tomando en cuenta, entre otros, los siguientes criterios: (i) la zona geográfica donde se encuentren almacenadas las existencias; (ii) la cantidad, volumen, peso o valor de las existencias; (iii) la naturaleza y condición de las existencias a destruir; y (iv) la actividad del contribuyente."

Nota. Extraído del Decreto Supremo n.º 403-2016-EF

Comprobantes de pago (Art. 4 del Reglamentos de Comprobantes de Pago)

Al **comprar** debe exigir cualquiera de los siguientes comprobantes de pago:

- Factura.
- Tickets donde se consigne su número de RUC, nombre y se discrimine el monto del impuesto.

Al **vender** debes entregar cualquiera de los siguientes comprobantes de pago:

- Boletas de venta, boleta electrónica, o Tickets.
- Facturas y Facturas electrónicas.

Además, puede emitir **otros documentos complementarios** a los comprobantes de pago, tales como:

- Notas de crédito.
- Notas de débito.
- Guías de remisión remitente y/o transportista, en los casos que se realice traslado de mercaderías.

Libros o Registros Contables (Art. 11 del D.L. n.º 1269)

Los sujetos del RMT deberán llevar los siguientes libros y registros contables en modalidad física o electrónica según corresponda:

TABLA 12

Límite de ingresos	Libros Obligados a llevar
Hasta 300 UIT de ingresos netos	Registro de Ventas "Registro de Compras" Libro Diario de Formato Simplificado
Con ingresos netos anuales Superiores a 300 hasta 500 ingresos brutos	Registro de Ventas e Ingresos "Registro de Compras" Libro Mayor "Libro Diario"
"De 500 Ingresos Brutos a 1700 Ingresos Netos"	"Registro de Ventas" "Registro de Compras" "Libro Mayor" Libro Diario "Libro de Inventarios y Balances"

Adicionalmente las empresas se encuentran obligadas a llevar, cuando les corresponda, los siguientes libros:

- Registro de Activos Fijos
- Registro de Costos
- Registro de Inventario Permanente en Unidades Físicas
- Registro de Inventario Permanente Valorizado

Recuerde también que si el negocio se ha constituido como persona jurídica entonces deberán legalizar los libros societarios que correspondan dependiendo del tipo de persona jurídica:

- Libro de actas de la EIRL
- Libro de actas de la junta general de accionistas
- Libro de actas del directorio.
- Libro de matrícula de acciones

Afectación al Impuesto Temporal a los Activos Netos (Art. 12 del D.L. n.º 1269)

Los sujetos del RMT cuyos activos netos al 31 de diciembre del ejercicio gravable anterior superen el S/ 1 000 000,00 (un millón y 00/100 soles), se encuentran afectos al Impuesto Temporal a los Activos Netos a que se refiere la Ley N° 28424 y normas modificatorias.

1.4.4. Régimen General

El Régimen General comprende a todos los contribuyentes sean personas naturales y personas jurídicas que generan rentas de tercera categoría, no tiene limitaciones por cantidad de ingresos o tipo de actividades por lo que aquí se ubicarán todos los contribuyentes que no cumplen las condiciones o requisitos para estar en el NRUS, Régimen Especial o Régimen MYPE Tributario.

Ventajas que te ofrece este Régimen Tributario:

- Pueden desarrollar cualquier actividad sin límite de ingresos.
- Pueden emitir todo tipo de comprobantes de pago.

- En caso se tengan pérdidas económicas en un año, se pueden descontar de las utilidades de los años posteriores, pudiendo llegar al caso de no pagar Impuesto a la Renta de Regularización.

Acogimiento

a) Contribuyentes que inicien actividades en el transcurso del ejercicio:

TABLA 13

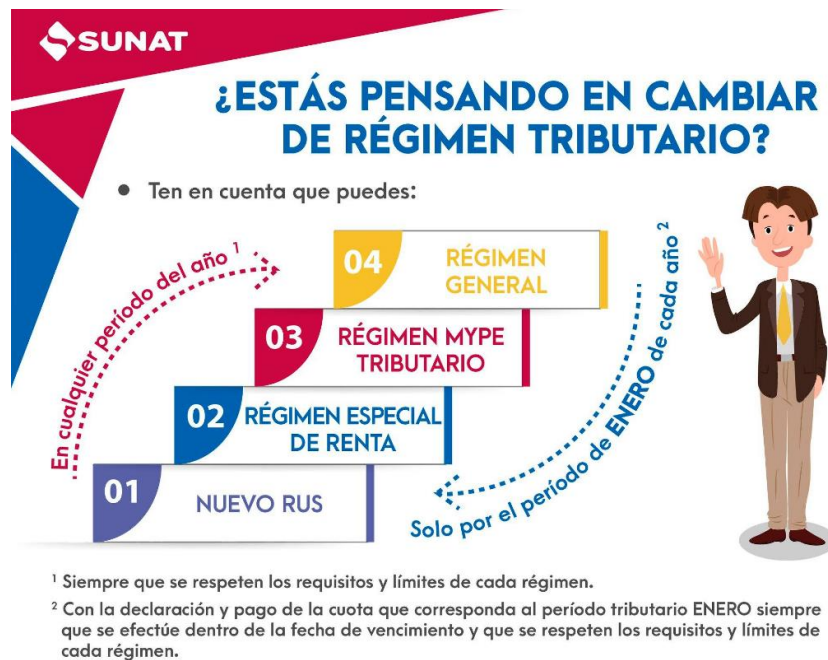
TRATANDOSE DE CONTRIBUYENTES QUE INICIEN ACTIVIDADES EN EL TRANCURSO DEL EJERCICIO
Podrá acogerse con la declaración jurada mensual del mes de inicio de actividades, efectuada dentro de la fecha de su vencimiento.

b) Contribuyentes que provienen de otro régimen:

TABLA 14

TRATANDOSE DE CONTRIBUYENTES QUE PROVENGAN DE OTRO REGIMEN
Si proviene del NRUS, podrá acogerse en cualquier mes del ejercicio gravable, mediante la presentación de la declaración jurada que corresponda.
Si proviene del RER, podrá acogerse en cualquier mes del ejercicio gravable, mediante la presentación de la declaración jurada que corresponda.
Si proviene del Régimen Mype Tributario, podrá acogerse en cualquier mes del ejercicio gravable, mediante la presentación de la declaración jurada que corresponda.

Figura 1



Nota. Extraído de SUNAT (s.f.b., p. 18)

Tasas del Impuesto (Art. 55 de la LIR)

Para el Régimen General se tendrá las siguientes tasas:

El Impuesto General a las Ventas (IGV) e Impuesto de Promoción Municipal (IPM), teniendo una recaudación conjunta y que en suma tienen una tasa del 18%.

El Impuesto a la Renta será el siguiente:

TABLA 15

TIPO DE PAGO	TASA
Pagos a cuenta mensuales	Coficiente o 1.5%
Impuesto a la Renta Anual	29.50%

Nota. Extraído de SUNAT

Para calcular el importe de los pagos a cuentas mensuales deberán seguir los siguientes pasos:

2. Determinación del coeficiente que se aplicará a los ingresos obtenidos en el mes. Para determinar el mencionado coeficiente se debe dividir:

$$\text{Coeficiente} = \frac{\text{Impuesto calculado de ejercicio anterior}}{\text{Ingresos netos del ejercicio anterior}}$$

Nota. Extraído de SUNAT (s.f, "Determinación de Pagos a Cuenta")

El coeficiente resultante se redondea en 4 decimales.

Respecto de los periodos de enero y febrero, la división se realiza de la siguiente manera:

$$\text{Coeficiente} = \frac{\text{Impuesto calculado de ejercicio precedente al anterior}}{\text{Ingresos netos del ejercicio precedente al anterior}}$$

Nota. Extraído de SUNAT (s.f, "Determinación de Pagos a Cuenta")

El coeficiente resultante se redondea en 4 decimales.

De no existir impuesto calculado del ejercicio anterior ni del precedente al anterior, a fin de determinar el pago a cuenta mensual se deberá aplicar la tasa del 1.5% a los ingresos netos obtenidos en el mes.

b. Determinación de la cuota con la aplicación del coeficiente determinado en punto "a". Una vez determinado el coeficiente, este se aplica a los ingresos netos del mes:

Ingresos Netos del mes X Coeficiente = Cuota A

Nota. Adaptado de SUNAT (s.f, "Determinación de Pagos a Cuenta")

c. Comparación de cuotas La "cuota A" se compara con la cuota resultante de la siguiente operación:

Ingresos Netos del mes X 1.5% = Cuota B

Nota. Adaptado de SUNAT (s.f, "Determinación de Pagos a Cuenta")

Se compara la "Cuota A" con la "Cuota B" y el mayor será el monto correspondiente al pago a cuenta del mes.

Declaración y pago (Art. 55 de la LIR)

La declaración y pago de los impuestos aplicables para las empresas acogidas al Régimen General, se realizará mensualmente de manera conjunta con los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de acuerdo con el plazo establecido en los cronogramas mensuales.

Los contribuyentes que se encuentran en este régimen deberán presentar una **Declaración Jurada Anual**, aplicando los pagos a cuenta mensuales efectuados contra el Impuesto a la Renta Anual resultante.

Los sujetos del Régimen General determinarán la renta neta de acuerdo con las disposiciones contenidas en la Ley del Impuesto a la Renta y sus normas reglamentarias.

Comprobantes de pago (Art. 4 del Reglamentos de Comprobantes de Pago)

Al **comprar** debe exigir cualquiera de los siguientes comprobantes de pago:

- Factura.
- Tickets donde se consigne su número de RUC, nombre y se discrimine el monto del impuesto.

Al **vender** debes entregar cualquiera de los siguientes comprobantes de pago:

- Boletas de venta, Boleta de venta electrónica o Tickets.
- Facturas y Facturas electrónicas.

Además, puede emitir **otros documentos complementarios** a los comprobantes de pago, tales como:

- Notas de crédito.
- Notas de débito.
- Guías de remisión remitente y/o transportista, en los casos que se realice traslado de mercaderías.

Libros o Registros Contables (Art. 65 de la LIR)

Los sujetos del Régimen General deberán llevar los siguientes libros y registros contables en modalidad física o electrónica de corresponder:

TABLA 16

Volumen de Ingresos Anuales	Libros y Registros obligados a llevar
Hasta 300 UIT	Registro de Compras
	“Registro de Ventas”
	Libro Diario de Formato Simplificado
Mas de 300 UIT hasta 500 UIT	Registro de Compras
	“Registro de Ventas”
	Libro Diario
	“Libro Mayor”
Más de 500 UIT hasta 1700 UIT	“Registro de Compras”
	Registro de Ventas
	“Libro Diario”
	Libro Mayor
	“Libro de Inventarios y Balances”
Más de 1,700 UIT	Contabilidad Completa, que comprende:
	Registro de Compras
	“Registro de Ventas”
	Libro Diario
	“Libro Mayor”
	Libro de Inventarios y Balances
“Libro de Caja y Bancos”	

Nota. SUNAT

Adicionalmente las empresas se encuentran obligadas a llevar, cuando les corresponda, los siguientes libros:

- Registro de Activos Fijos
- Registro de Costos
- Registro de Inventario Permanente en Unidades Físicas
- Registro de Inventario Permanente Valorizado

Recuerde también que si el contribuyente se ha constituido como persona jurídica deberá legalizar los libros societarios que correspondan dependiendo del tipo de persona jurídica:

- Libro de actas de la EIRL
- Libro de actas de la junta general de accionistas
- Libro de actas del directorio
- Libro de matrícula de acciones

CAPÍTULO II. RENTA BRUTA (Art. 20 de la LIR)

La renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable (artículo 20 LIR).

Cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentando con comprobantes de pago (SUNAT, s.f, "Determinación de la Renta Bruta")⁸.

Basándonos en esta definición, podemos concluir que:

$$\text{RENTA BRUTA} = \text{Ingreso Neto} - \text{Costo Computable}$$

2.1. Ingreso Neto (Art. 85 de la LIR)

La Ley de Impuesto a la Renta no contiene una definición de "ingresos netos"; sin embargo,

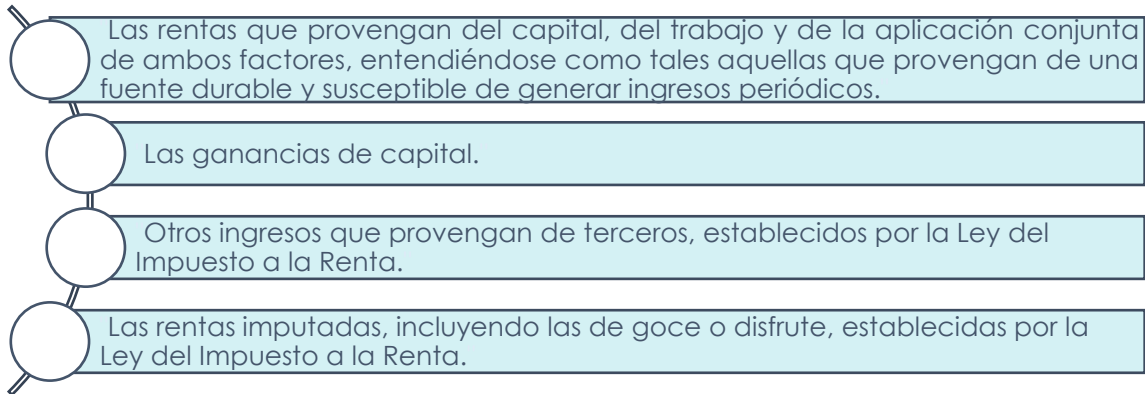
El Tribunal Fiscal ha señalado que los ingresos netos, desde el punto de vista económico, contable y tributario, son entendidos como el total de ingresos menos los descuentos, bonificaciones, devoluciones y similares conceptos que respondan a las costumbres de la plaza. Así pues, se puede afirmar que los ingresos netos son aquellos obtenidos por la empresa con ocasión del desarrollo de su actividad, menos los descuentos, bonificaciones, devoluciones y similares conceptos propios de la plaza (SUNAT, 2012)⁹.

Según establece el artículo 1 d) de la LIR, el Impuesto a la Renta grava:

⁸ En el Informe n.º 017-2016-SUNAT/5D0000 Se requiere, en general, que la sustentación de su costo de adquisición o construcción se efectúe con comprobantes de pago.

⁹ Informe 045-2012-SUNAT/4B0000

Figura 2



Nota. Adaptado del Art. 1 inciso d) de la LIR.

2.2. Ganancias o ingresos derivados de terceros (Art. 3 LIR):

Los ingresos provenientes de terceros que se encuentran gravados, de acuerdo con el artículo 3 de la LIR, cualquiera sea su denominación, especie o forma de pago son los siguientes:

- a) “Las indemnizaciones en favor de empresas por seguros de su personal y aquéllas que no impliquen la reparación de un daño, así como las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24°.”
- Se consideran ingresos gravados con el Impuesto a la Renta, aun cuando no provengan de actividad habitual
 - No se consideran ingresos gravables a la parte de las indemnizaciones que se otorgue por daños emergentes.” (RLIR, Artículo 1 inciso e)
- b) “Las indemnizaciones destinadas a reponer, total o parcialmente, un bien del activo de la empresa, en la parte que excedan del costo computable de ese bien”.
- Se consideran ingresos gravados con el Impuesto a la Renta, aun cuando no provengan de actividad habitual.
 - **RLIR – Art. 1 inciso f)**
 - f) En los casos a que se refiere el inciso b) del Artículo 3 de la Ley no se computará como ganancia el monto de la indemnización que, excediendo el costo computable del bien, sea destinado a la reposición total o parcial de dicho bien y siempre que para ese fin la adquisición se contrate dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que se perciba el monto indemnizatorio y el bien se reponga en un plazo que no deberá exceder de dieciocho (18) meses contados a partir de la referida percepción.

En casos debidamente justificados, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) autorizará un mayor plazo para la reposición física del bien. Asimismo, está facultada a autorizar, por única vez, en casos debidamente acreditados, un plazo adicional para la contratación de la adquisición del bien.

“En general, constituye renta gravada de empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, así como el resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente.” (Art. 3 de la LIR)



¡IMPORTANTE!¹⁰

La ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, se refiere a la obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones.

Constituye ganancia o ingreso para la empresa, la proveniente de:

- a) Actividades accidentales.
- b) Los ingresos eventuales.
- c) La proveniente de transferencias a título gratuito que realice un particular a su favor.

2.3. Presunción por arrendamiento de bienes muebles e inmuebles (Art. 23 de la LIR)

En caso de arrendamiento de predios amoblados o no, se presume para efectos fiscales que la merced conductiva no podrá ser inferior a seis por ciento (6%) del valor de dicho predio, Salvo que ello no sea posible por aplicación de leyes específicas sobre arrendamiento, o que se trate de predios arrendados al Sector Público Nacional o arrendados a museos, bibliotecas o zoológicos.

Asimismo, se presume que la cesión de bienes muebles o inmuebles distintos de predios, cuya depreciación o amortización admite la LIR, efectuada a título gratuito, a precio no determinado o a un precio inferior al de las costumbres de la plaza, genera una renta bruta anual no menor al ocho por ciento (8%) del valor de adquisición, producción, construcción o de ingreso al patrimonio de los referidos bienes.

¹⁰ Según el inciso g) del artículo 1 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, DS n.º 122-94-EF

En caso de no contar con documento probatorio se tomará como referencia el valor de mercado (concepto que veremos más adelante).

La **presunción no operará** para el cedente en los siguientes casos:

- Cuando sea parte integrante de las entidades a que se refiere el último párrafo del Artículo 14 de la Ley.
- Cuando la cesión se haya efectuado a favor del Sector Público Nacional, a que se refiere el inciso a) del Artículo 18 de la Ley.
- Cuando se trate de las transacciones previstas en el numeral 4 del artículo 32 de esta ley, las que se sujetarán a las normas de precios de transferencia a que se refiere el artículo 32-A de esta ley.

Asimismo, está gravado con el Impuesto a la Renta, "la **renta ficta** de predios cuya ocupación hayan cedido sus propietarios gratuitamente o a precio no determinado. La renta ficta será el seis por ciento (6%) del valor del predio declarado en el autoavalúo correspondiente al Impuesto Predial."

Cuando se trate de las transacciones entre partes vinculadas, "la renta ficta será determinada aplicando las normas de precios de transferencia a que se refiere el artículo 32-A de esta ley." (LIR, Art. 23)



¡IMPORTANTE!

Se presume que los bienes muebles e inmuebles distintos de predios han sido cedidos por todo el ejercicio gravable. El contribuyente que acredite que el arrendamiento, subarrendamiento o la cesión gratuita o a precio no determinado de predios, se realiza por un plazo menor al ejercicio gravable, calculará la renta presunta o ficta, según sea el caso, en forma proporcional al número de meses del ejercicio por los cuales hubiera arrendado o cedido el predio. ¹¹

2.4. Presunción de intereses (Art. 26 de la LIR)

Para determinar la presunción de intereses para el caso de mutuos de dinero entre partes independientes, debemos remitirnos al artículo 26 de la LIR, sin embargo, antes de analizar el artículo en mención, veremos el concepto de préstamo para la norma tributaria:

¹¹ Artículo 23 de la Ley del Impuesto a la Renta, y artículo 13 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

PRÉSTAMO¹²

Según el artículo 15 del Reglamento de la LIR, consideramos préstamo a “aquella operación de mutuo en la que medie entrega de dinero o que implique pago en dinero por cuenta de terceros, siempre que exista obligación de devolver.”

Asimismo, el citado artículo 15 indica que **no se consideran préstamos:**

- Pagos por cuenta de terceros efectuados por mandato de la ley,
- Entregas de sumas en calidad de depósito de cualquier tipo, adelantos o pagos anticipados y provisiones de fondos para su aplicación efectiva a un fin.
- Tampoco se considera préstamo a los retiros en dinero que a cuenta de utilidades y hasta el monto de las que corresponda al cierre del ejercicio del ejercicio, efectúen los socios e integrantes de las sociedades y entidades consideradas o no personas jurídicas por el artículo 14° del TUO del Impuesto a la Renta.

Con respecto a la presunción de intereses, el artículo 26 de la LIR¹³ precisa lo siguiente:

Artículo 26.- Para los efectos del impuesto se presume, salvo prueba en contrario constituida por los libros de contabilidad del deudor, que todo préstamo en dinero, cualquiera que sea su denominación, naturaleza o forma o razón, devenga un interés no inferior a la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones multiplicada por un factor de ajuste. Regirá dicha presunción aun cuando no se hubiera fijado el tipo de interés, se hubiera estipulado que el préstamo no devengará intereses, o se hubiera convenido en el pago de un interés menor. Tratándose de préstamos en moneda extranjera se presume que devengan un interés no inferior a la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda extranjera (TAMEX) que publique la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones multiplicada por un factor de ajuste. El Ministerio de Economía y Finanzas mediante decreto supremo puede actualizar los referidos factores de ajuste.

Cuando se efectúe cualquier pago a cuenta de capital e intereses, deberá determinarse la cantidad correspondiente a estos últimos en el comprobante que expida el acreedor.

En todo caso, se considerará interés, la diferencia entre la cantidad que recibe el deudor y la mayor suma que devuelva, en tanto no se acredite lo contrario.

¹² Conforme lo dispuesto en el artículo 15 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, Decreto Supremo n.º 122-94-EF.

¹³ Ley del Impuesto a la Renta, modificada por el Decreto Legislativo n.º 1545, publicado el 15.3.23, vigente a partir del 1.1.2024.

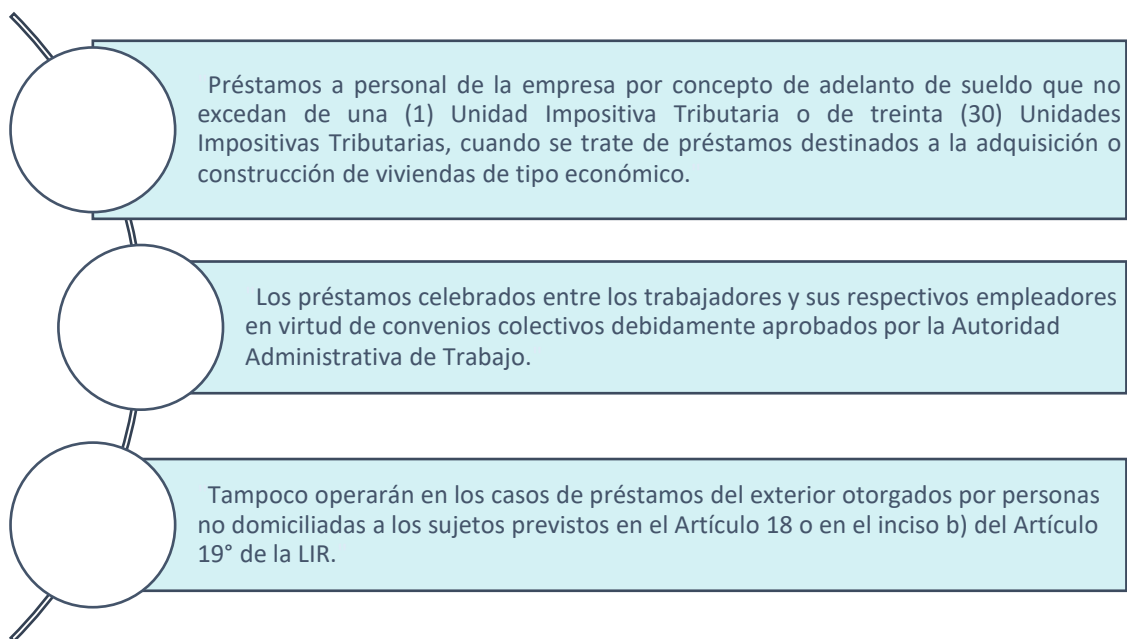
En los casos de enajenación a plazos de bienes o derechos cuyos beneficios no estén sujetos al Impuesto a la Renta, se presumirá que el saldo de precios contiene un interés gravado, que se establecerá según lo dispuesto en este artículo y se considerará percibido dicho interés a medida que opera la percepción de las cuotas pagadas para cancelar el saldo.

Cabe precisar que, mediante la Primera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo n.º 1545, publicado el 15.3.2023, el cual estará vigente a partir del 1.1.2024,

Para los préstamos en moneda nacional el factor de ajuste es 0,42, y tratándose de préstamos en moneda extranjera, el factor de ajuste es 0,65. Mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se pueden modificar los factores de ajuste señalados ..., los cuales serán mayores a 0 (cero) y menores o iguales a 1 (uno). Para actualizar dichos factores de ajuste se deben considerar las tasas de interés activas existentes en el mercado financiero nacional y/o las relaciones históricas entre estas, de ser el caso.

Casos en los que no procede u opera la presunción de intereses:

Figura 3



¡RECUERDE!

Para efectos del Impuesto a la Renta (artículo 26 de la LIR), salvo prueba en contrario, todo préstamo de dinero, cualquiera sea su denominación, devenga un interés. Esta presunción se aplica, se haya o no fijado el tipo de interés.

2.5. Valor de mercado (Art. 32 de la LIR)

El artículo 32 de la LIR señala que,

En los casos de ventas, aportes de bienes y demás transferencias de propiedad, de prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción a cualquier título, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del Impuesto, será el de mercado. Si el valor asignado difiere al de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT **procederá a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente.** (resaltado nuestro)

Veamos a continuación, que se considera valor de mercado, según las siguientes transacciones:

TABLA 17

Transacción	Valor de Mercado
2. Existencias	<p>Para las existencias, el que normalmente se obtiene en las operaciones onerosas que la empresa realiza con terceros. En su defecto, se considerará el valor que se obtenga en una operación entre partes independientes en condiciones iguales o similares.</p> <p>En caso no sea posible aplicar los criterios anteriores, será el valor de tasación.</p>
3. Valores	<p>Para los valores, el que resulte mayor entre el valor de transacción y el valor de cotización, si tales valores u otros que corresponden al mismo emisor y que otorgan iguales derechos cotizan en Bolsa o en algún mecanismo centralizado de negociación.</p> <p>De no resultar aplicable el valor de cotización -sea por no existir dicho valor o porque, existiendo, este no responde a condiciones similares o comparables de aquella que determinó el valor de la transacción, de acuerdo con lo que señale el reglamento-, se considera valor de mercado:</p> <p>a) Tratándose de acciones o participaciones representativas de capital, el que resulte mayor entre el valor de transacción y:</p> <p>i) El valor de mercado que se obtenga de aplicar el método de flujo de caja descontado. Este método se aplica cuando la persona jurídica evidencie un horizonte previsible de flujos futuros o cuente con elementos como licencias, autorizaciones o intangibles que permitan prever la existencia de dichos flujos.;</p>

	<p>“ ii) El valor de participación patrimonial. Este método se aplica cuando no corresponda aplicar el acápite anterior y se determina conforme a lo que establece la Ley.”</p> <p>“ b) Tratándose de otros valores:”</p> <p>“ i) El valor de participación patrimonial.”</p> <p>“ ii) Otro valor que establezca el Reglamento atendiendo a la naturaleza de los valores.”</p> <p>“Tratándose de valores transados en bolsas de productos, el valor de mercado será aquél en el que se concreten las negociaciones realizadas en rueda de bolsa.”</p>
4. Activo Fijo	<p>“ Para los bienes de activo fijo, cuando se trate de bienes respecto de los cuales se realicen transacciones frecuentes en el mercado, será el que corresponda a dichas transacciones; cuando se trate de bienes respecto de los cuales no se realicen transacciones frecuentes en el mercado, será el valor de tasación.”</p>
5. Transacciones entre partes vinculadas	<p>“ Para las transacciones entre partes vinculadas; o que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios no cooperantes o de baja o nula imposición; o que se realicen con sujetos cuyas rentas, ingresos o ganancias provenientes de dichas transacciones están sujetos a un régimen fiscal preferencial; los precios y monto de las contraprestaciones que hubieran sido acordados con o entre partes independiente en transacciones comparables, en condiciones iguales o similares, de acuerdo a lo establecido en el artículo 32-A¹⁴.”</p> <p>“ Se utilizará el mejor método según la transacción: Precio Comparable no controlado, Precio de Reventa, Costo Incrementado, Partición de Utilidades, Residual de Partición de Utilidades, Margen Neto Transaccional, Otros métodos (inciso e) del artículo 32-A de la LIR) ”</p>
6. Instrumentos Financieros Derivados	<p>“ Para las operaciones con Instrumentos Financieros Derivados celebrados en mercados reconocidos, será el que se determine de acuerdo con los precios, índices o indicadores de dichos mercados.”</p>

¹⁴ Criterio establecido en el numeral 4 del artículo 32 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por el artículo 3 del Decreto Legislativo n.º 1381, publicado el 24 de agosto del 2018 y vigente desde el 1 de enero del 2019.

Nota. Adaptado del artículo 32 de la LIR

2.6. Costo Computable (Art. 20 de la LIR)

Respecto del costo computable, el artículo 20 de la LIR establece:

Si se trata de bienes depreciables o amortizables, a efectos de la determinación del impuesto, el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones o amortizaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo con lo dispuesto por esta ley.

Por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, más los costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables, ajustados de acuerdo con las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda. **En ningún caso los intereses formarán parte del costo computable.** (Resaltado nuestro)

Asimismo, el citado artículo señala que el costo computable debe estar sustentado con comprobantes de pago, y continúa indicando que

No será deducible el costo computable sustentado con comprobantes de pago emitidos por contribuyentes que a la fecha de emisión del comprobante de pago:

- i. Tengan la condición de no habidos, según publicación realizada por la administración tributaria, salvo que al 31 de diciembre del ejercicio en que se emitió el comprobante, el contribuyente haya cumplido con levantar tal condición.
- ii. La SUNAT les haya notificado la baja de su inscripción en el Registro Único de Contribuyentes.
- iii. Tengan la condición de sujeto sin capacidad operativa, según publicación realizada por la SUNAT.

La obligación de sustentar el costo computable con comprobantes de pago no será aplicable en los siguientes casos:

- Cuando el enajenante perciba rentas de la segunda categoría por la enajenación del bien;
- Cuando de acuerdo con el Reglamento de Comprobantes de Pago no sea obligatoria su emisión; o,
- Cuando de conformidad con el artículo 37° de esta Ley, se permita la sustentación del gasto con otros documentos, en cuyo caso el costo podrá ser sustentado con tales documentos. (Resaltado nuestro)



¡RECUERDE!

Costo de adquisición: La contraprestación pagada por el bien adquirido, y los costos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente.

Costo de producción o construcción: El costo incurrido en la producción o construcción del bien, el cual comprende: los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción.

Valor de ingreso al patrimonio: El valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo con lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta. (Artículo 20 de la LIR)

Para el caso de inmuebles, Si la adquisición es a título oneroso, el costo computable será el valor de adquisición o construcción reajustado por los índices de corrección monetaria que establece el Ministerio de Economía y Finanzas sobre la base de los índices de precios al por mayor proporcionados por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI), incrementado con el importe de las mejoras incorporadas con carácter permanente.

Si la adquisición es a título gratuito, el costo computable será igual a cero. Alternativamente, se podrá considerar como costo computable el que correspondía al transferente antes de la transferencia, siempre que éste se acredite de manera fehaciente.

Nota. Adaptado del artículo 21 de la LIR

2.7. Exoneraciones e Inafectaciones (Art. 18 y 19 de la LIR)

2.7.1. Rentas Exoneradas (Art. 19 de la LIR)

Son aquellas operaciones que, siendo gravadas porque constituyen un hecho imponible del impuesto, son sujetas a una dispensa por parte de otra disposición legal, que en el caso peruano, se actualiza cada 3 años.

Precisa Bernal (2018), que, para un sector de la doctrina, la exoneración es una dispensa del pago del tributo, es decir, se produce el hecho imponible y por consiguiente, nace la obligación tributaria, pero el supuesto de la exoneración libera del cumplimiento del pago del tributo.

Para otro sector de la doctrina, la exoneración califica como la no exigibilidad de la prestación por el ente público, ya que carece de la facultad de exigir el pago de la deuda. Asimismo, un tercer sector afirma que la exoneración funciona como neutralizante de la configuración del hecho imponible que impide el nacimiento de la obligación tributaria.

Según el artículo 19 de la LIR, se encuentran exoneradas del impuesto a la renta hasta el **31 de diciembre del 2023**:

TABLA 18

a	Las rentas que, las sociedades o instituciones religiosas, destinen a la realización de sus fines específicos en el país.
b	Las rentas de fundaciones afectas y de asociaciones sin fines de lucro cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente, alguno o varios de los siguientes fines: beneficencia, asistencia social, educación, cultural, científica, artística, literaria, deportiva, política, gremiales, y/o de vivienda; siempre que destinen sus rentas a sus fines específicos en el país; no las distribuyan, directa o indirectamente, entre los asociados o partes vinculadas a estos o a aquellas, y que en sus estatutos esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines contemplados en este inciso.
c	Los intereses provenientes de créditos de fomento otorgados directamente o mediante proveedores o intermediarios financieros por organismos internacionales o instituciones gubernamentales extranjeras.
d	Las rentas de los inmuebles de propiedad de organismos internacionales que les sirvan de sede.
e	Las remuneraciones que perciban, por el ejercicio de su cargo en el país, los funcionarios y empleados considerados como tales dentro de la estructura organizacional de los gobiernos extranjeros, instituciones oficiales extranjeras y organismos internacionales, siempre que los convenios constitutivos así lo establezcan.
f	Las rentas a que se refiere el inciso g) del Artículo 24° de la presente ley.
i	Cualquier tipo de interés de tasa fija o variable, en moneda nacional o extranjera, que se pague con ocasión de un depósito o imposición conforme con la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, Ley N° 26702, así como los incrementos de capital de dichos depósitos e imposiciones en moneda nacional o extranjera, excepto cuando dichos ingresos constituyan rentas de tercera categoría.
j	Los ingresos brutos que perciben las representaciones deportivas nacionales de países extranjeros por sus actuaciones en el país.
k	Las regalías por asesoramiento técnico, económico, financiero, o de otra índole, prestados desde el exterior por entidades estatales u organismos internacionales.

n	Los ingresos brutos que perciben las representaciones de países extranjeros por los espectáculos en vivo de teatro, zarzuela, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet y folclor, calificados como espectáculos públicos culturales por el Instituto Nacional de Cultura, realizados en el país.
o	Los intereses que perciban o paguen las cooperativas de ahorro y crédito por las operaciones que realicen con sus socios.
q	Los intereses y demás ganancias provenientes de créditos externos concedidos al Sector Público Nacional.

Nota. Adaptado del artículo 19 de la LIR

Asimismo, el artículo 19 también indica que

Las entidades comprendidas en los incisos a) y b) del artículo 19° de la LIR deberán solicitar su inscripción en la SUNAT, con arreglo al reglamento.

La verificación del incumplimiento de alguno de los requisitos para el goce de la exoneración establecidos en los incisos a), b) y m) del presente artículo dará lugar a gravar la totalidad de las rentas obtenidas por las entidades contempladas en los referidos incisos, en el ejercicio gravable materia de fiscalización, resultando de aplicación inclusive, de ser el caso, lo previsto en el segundo párrafo del artículo 55° de la LIR. En los casos anteriormente mencionados son de aplicación las sanciones establecidas en el Código Tributario.

El artículo 8-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, precisa lo siguiente: "La SUNAT deberá fiscalizar no menos del 10% de las entidades inscritas en el Registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta al amparo de lo previsto en el inciso b) del artículo 19 de la Ley."

2.7.2. Rentas Inafectas

Para Bernal (2020), la inafectación (conocida también como inclusión, no sujeción, no causación o no incidencia), es un supuesto no comprendido dentro de los alcances de la norma, o sea, no incluido dentro del ámbito de aplicación normativa, y, por lo tanto, no existe nacimiento de la obligación tributaria. En la inafectación no se configura el presupuesto de hecho establecido en la norma por ausencia de cualquiera de los elementos sustanciales que deben existir para que se produzca el nacimiento de la obligación tributaria.

Dentro de las inafectaciones podemos encontrar a las lógicas o naturales, que comprenden a las operaciones que no están mencionadas en la norma y por tanto no se encuentran gravadas; y a las inafectaciones legales son todos aquellos supuestos que no se encuentran afectos al impuesto por disposición legal expresa.

No son sujetos pasivos del impuesto a la renta según el artículo 18 de la LIR:

TABLA 19

a	El Sector Público Nacional, con excepción de las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado.
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.
d	Las entidades de auxilio mutuo.
e	Las comunidades campesinas.
f	Las comunidades nativas.

Nota. Adaptación del artículo 18 de la LIR.

El artículo citado señala que “las entidades comprendidas en los incisos c) y d) de este artículo, deberán solicitar su inscripción en la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), de acuerdo con las normas que establezca el reglamento.”

Asimismo, indica que constituyen ingresos inafectos al impuesto:

TABLA 20

a	Las indemnizaciones previstas por las disposiciones laborales vigentes.
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.

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 provenientes de: i. Letras del Tesoro Público emitidas por la República del Perú. ii. Bonos y otros títulos de deuda emitidos por la República del Perú bajo el Programa de Creadores de Mercado o el mecanismo que lo sustituya, o en el mercado internacional a partir del año 2003. iii. Obligaciones del Banco Central de Reserva del Perú, salvo los originados por los depósitos de encaje que realicen las instituciones de crédito; y las provenientes de la enajenación directa o indirecta de valores que conforman o subyacen los Exchange Traded Fund (ETF) que repliquen índices contruidos teniendo como referencia instrumentos de inversión nacionales, cuando dicha enajenación se efectúe para la constitución -entrega de valores a cambio de recibir unidades de los ETF-, cancelación -entrega de unidades de los ETF a cambio de recibir valores de los ETF- o gestión de la cartera de inversiones de los ETF.

Nota. Adaptado del artículo 18 de la LIR.

CAPÍTULO III. RENTA NETA

Conforme indica el artículo 37 de la LIR,

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

$$\text{RENDA NETA} = \text{Renta Bruta} - \text{Gastos}$$

Como indica la SUNAT (2022, p. 13):

Para poder considerar los gastos necesarios que serán de utilidad para cuantificar la renta neta empresarial, la Ley del Impuesto a la Renta recurre al principio de causalidad como el vínculo necesario para permitir la deducción de gastos que guarden relación directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente.

Gastos:

Comprende todas las erogaciones incurridas por el pago de mercancías y/o servicios adquiridos, incluidas las depreciaciones y amortizaciones, todas ellas necesarias para generar las Rentas y mantener la fuente generadora.

Los gastos deben ser imputados (reconocidos) en un periodo determinado, por lo que es necesario que tengamos en cuenta los siguientes conceptos:

- Los **gastos corrientes**, serán imputados en su totalidad al ejercicio en que se devenguen.
- Las **inversiones** en tanto estén destinadas a producir efectos a largo plazo, darán lugar a depreciaciones o amortizaciones, mediante las cuales se recuperará el capital invertido, evitando que la fuente reproductora de renta se agote, posibilitando de esta manera su reposición.
- Las **provisiones** son erogaciones futuras, respecto de las cuales la Ley (en determinados países) permite se efectúen reservas, a efectos de aplicar el gasto en el ejercicio que se pague.

3.1. Principio de Causalidad (Art. 37 de la LIR)

Sólo son admisibles para efectos de la deducción de la renta bruta los gastos que guarden una **relación causal** con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad, principio previsto en el primer párrafo del artículo 37 de la LIR.

Algunos aspectos básicos con respecto al principio de causalidad que debemos tener en cuenta:

- La causalidad puede ser directa o indirecta.
- Lo que es causal para un contribuyente puede ser no causal para otro.
- Es importante analizar el modus operandi del contribuyente

Para considerar que se cumpla el Principio de Causalidad entre el gasto y la fuente productora de renta, deben confluír los siguientes requisitos:

TABLA 21

GASTOS DEDUCIBLES			
Que sean necesarios	Que estén destinados a producir renta y mantener la fuente	Que se encuentren sustentados documentariamente (*)	Que sean permitidos por ley

(*) Gastos sustentados con documentos que reúnan las características y requisitos mínimos establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago R.S. 007-1999/SUNAT (artículo. 44 inc. j) de la LIR)

Como indica Villanueva (2013, p. 103), la razonabilidad y normalidad se originan en la jurisprudencia, evaluándose su pertinencia y exigencia como complementarios a la causalidad. En ese sentido, el Tribunal Fiscal, desde la década pasada, sostuvo que el principio de causalidad requería de la aplicación de "criterios adicionales como que los gastos sean normales de acuerdo con el giro del negocio o éstos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones"¹⁵

Adicional a los criterios esbozados anteriormente, el Tribunal Fiscal y la misma Administración Tributaria han convenido tener presente, en ciertos gastos, un criterio adicional denominado "*generalidad*".

En ese sentido, pasaremos a estudiar cada uno de los criterios citados anteriormente:

¹⁵ Resolución del Tribunal Fiscal 710-2-99 del 28 de mayo de 1999, y 1275-5-2004 del 5 de marzo de 2004.

3.1.1. Razonabilidad (Art. 37 de la LIR)

Según lo establecido en el último párrafo del artículo 37 de la LIR, el criterio de razonabilidad está relacionado con los ingresos del contribuyente, lo que implica que dicho gasto sea proporcional en relación con los ingresos del contribuyente.

Conforme lo indica Villanueva, (2013, p. 103),

según la definición legal, la razonabilidad debe evaluarse en función a los ingresos del contribuyente. Este criterio es complementario de la causalidad subjetiva, en el sentido de que son gastos destinados a generar rentas gravadas, los cuales deben ser razonablemente proporcionales a los ingresos generados.



La **RTF N° 5525-4-2008** señala:

de acuerdo con lo señalado por el artículo 37° de la LIR, los gastos tienen que cumplir con el criterio de razonabilidad en relación con el ingreso del contribuyente, por lo cual la compra de combustible debe ser razonable respecto a las horas trabajadas por la maquinaria que utilizó dicho combustible a efectos de su deducibilidad .

3.1.2. Normalidad (Art. 37 de la LIR)

Como señala Villanueva (2013, p. 105),

la normalidad es un criterio complementario de la causalidad objetiva, en el sentido que los gastos deducibles son aquellos vinculados con la actividad empresarial. Este criterio, complementario de la causalidad, nos recuerda a una de las corrientes doctrinarias para la definición de la causalidad, conforme al cual el gasto necesario es el **gasto habitual** o **normal**.

Este criterio está referido principalmente a que los gastos en los cuales se incurren deben realizarse dentro del giro normal de las actividades del negocio, muy vinculado con el criterio de razonabilidad.



La **RTF n.º 7132-4-2014** señala:

A fin de que el contribuyente acredite la necesidad del gasto respecto a un servicio de “operación integral de la Planta de Producción durante tres meses con supervisión y control” realizado por un tercero, debe aportarse documentación que demuestre que el funcionamiento de la mencionada planta y las labores realizadas por un tercero en esta se encuentran relacionadas a la elaboración de los productos que comercializa el contribuyente (actividades normales) y por ende a la generación de renta o al mantenimiento de la fuente productora .

3.1.3. Generalidad (Art. 37 de la LIR)

Indica el último párrafo del artículo 37 de la LIR:

Para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, **generalidad para los gastos a que se refieren los incisos I) y II) de este artículo**; entre otros

Como señala Villanueva (2013, p. 105),

La generalidad es una limitación a la deducción de gastos que cumplen con el principio de causalidad. Por esa razón, **su exigencia sólo es aplicable a los gastos de los incisos I y II del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta**¹⁶. (resaltado nuestro)

La generalidad en el caso del inciso I del artículo 37 es condición para su deducción. En cambio, en el caso del inciso II del artículo 37, la generalidad es condición para que los gastos incurridos en favor de trabajadores no constituyan renta de quinta categoría y sean deducibles directamente por la compañía como gastos corrientes.

TABLA 22

Artículo 37 de la LIR	Ejemplos
Inciso I)	Aguinaldos Bonificaciones Gratificaciones Retribuciones al personal: - Monto dinerario - Canastas navideñas - Vales de consumo
Inciso II)	Servicios de salud Servicios recreativos Servicios culturales Gastos de enfermedad

Nota. Adaptado del artículo 37 de la LIR

La **RTF n.º 00881-10- 2016** señala:

Se señala que la recurrente no ha acreditado que la gratificación extraordinaria otorgada a dos trabajadores cumpla con el criterio de generalidad, al no haberse identificado claramente los cargos que desempeñaban. En

¹⁶ El inciso I) del artículo 37 de la LIR: "aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese". Por otro lado, el inciso II) del artículo 37 de la LIR: "gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor"

ese sentido, no resultaba posible que la Administración pudiese verificar fehacientemente si se cumplía con el criterio alegado, (similar criterio establecido en la Resolución n.º 2013-3-2009). Consecuentemente al confirmarse el reparo se han declarado cifras y datos falsos por lo que la multa girada se encuentra conforme a ley.

3.1. Principio de lo Devengado (Decreto Legislativo n.º 1425 y Art. 57 de la LIR)¹⁷

Antes de las modificaciones incorporadas a la LIR en el año 2018, el texto normativo en mención, señalaba de forma general que *las rentas de tercera categoría se consideraran producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen*, no considerando más detalle al respecto de dicho criterio existiendo una inseguridad jurídica al respecto al no poder establecer en concreto el momento en el cual se considera el reconocimiento del ingreso o la consideración del gasto debiendo, para efectos de comprenderlo, remitirnos a la NIC 18 hasta el ejercicio 2018, posteriormente a la NIIF 15 (vigente desde el 2019), así como recurrir también a la doctrina y pronunciamientos del Tribunal Fiscal.

Con el Decreto Legislativo n.º 1425 se modifica el artículo 57 de la LIR, incorporando **una definición expresa del criterio de devengado**.

En primer lugar, la norma establece que “el ejercicio gravable comienza el 1 de enero de cada año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo coincidir en todos los casos el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción”.

Con respecto al criterio de devengado el artículo citado señala lo siguiente:

Se entiende que los ingresos se devengan cuando se han producido los hechos sustanciales para su generación, siempre que el derecho a obtenerlos no esté sujeto a una condición suspensiva, independientemente de la oportunidad en que se cobren y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago.

No obstante, cuando la contraprestación o parte de esta se fije en función de un hecho o evento que se producirá en el futuro, el ingreso se devenga cuando dicho hecho o evento ocurra.

¹⁷ Al tratar este tema se debe tener en cuenta lo previsto en la Primera Disposición Final del DL n.º 940:

En las operaciones sujetas al Sistema, los adquirentes de bienes, usuarios de servicios o quienes encarguen la construcción, obligados a efectuar la detracción (...):

2. Podrán deducir los gastos y/o costos en cumplimiento del criterio de lo devengado de acuerdo a las normas del Impuesto a la Renta. Dicha deducción no se considerará válida en caso se incumpla con efectuar el depósito respectivo con anterioridad a cualquier notificación de la SUNAT respecto a las operaciones involucradas en el Sistema, aun cuando se acredite o verifique la veracidad de éstas.

Adicionalmente, se debe tener en cuenta lo siguiente:

1) Tratándose de la enajenación de bienes se considera que se han producido los hechos sustanciales para la generación del ingreso cuando se produzca lo señalado en los acápites 1.1) o 1.2), lo que ocurra primero:

1.1) El adquirente tenga el control sobre el bien, es decir, tenga el derecho a decidir sobre el uso del bien y a obtener sustancialmente los beneficios del mismo.

Para determinar si el adquirente tiene control sobre el bien no se debe tener en cuenta:

a) La existencia de pactos entre el transferente y el adquirente que otorguen a uno de ellos, el derecho a adquirir o transferir el bien o establezcan la obligación de uno de ellos, de adquirir o transferir el bien.

b) El derecho del adquirente de resolver el contrato o exigir al transferente que se efectúen las correcciones correspondientes cuando los bienes materia de la transferencia no reúnan las cualidades, características o especificaciones pactadas.

c) La existencia de una o más prestaciones que deban ser contabilizadas en forma conjunta a la transferencia del bien, debiendo para efecto del devengo ser consideradas en forma independiente.

1.2) El enajenante ha transferido al adquirente el riesgo de la pérdida de los bienes.

2) Tratándose de la **prestación de servicios** que se ejecutan en el transcurso del tiempo:

2.1) Los ingresos se devengan de acuerdo con el grado de su realización. Los métodos para medir el grado de realización son los siguientes:

a) Inspección de lo ejecutado.

b) Determinación del porcentaje que resulte de relacionar lo ejecutado con el total a ejecutar.

c) Determinación del porcentaje que resulte de relacionar los costos incurridos con el costo total de la prestación del servicio. Para este efecto, se debe considerar como costos incurridos solo aquellos vinculados con la parte ejecutada y como costo total los costos de la parte ejecutada y por ejecutar.

El método que se adopte es el que mejor se ajuste a la naturaleza y características de la prestación.

...

2.2) Tratándose de servicios de ejecución continuada:

a) Cuando se pacten por tiempo determinado, los ingresos se devengan en forma proporcional al tiempo pactado para su ejecución, salvo que exista un mejor método de medición de la ejecución del servicio, conforme a la naturaleza y características de la prestación.

b) Cuando se pacten por tiempo indeterminado, los ingresos se devengan considerando el mejor método de medición de su ejecución, conforme a la naturaleza y características de la prestación.

Una vez adoptado el método de acuerdo a lo dispuesto en los acápites 2.1) y 2.2) de este numeral, este deberá aplicarse uniformemente a otras prestaciones similares en situaciones semejantes.

Para variar el método adoptado se debe solicitar autorización a la SUNAT que la aprobará o denegará en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles. De no mediar resolución expresa al acabo de dicho plazo se dará por aprobada la solicitud. El cambio del método opera a partir del ejercicio siguiente a aquél en que se aprobó la solicitud.

En caso los contribuyentes omitan acreditar la pertinencia del método utilizado y el sustento de su aplicación, la SUNAT puede aplicar el método de medición que considere conveniente, acorde con la naturaleza y características de la prestación.

...

3) Tratándose de la **cesión temporal de bienes** por un plazo determinado, el ingreso se devenga en forma proporcional al tiempo de la cesión, salvo que exista un mejor método de medición de la ejecución de la cesión, conforme a la naturaleza y características de la prestación.

Cuando las mencionadas cesiones se efectúen por tiempo indeterminado los ingresos se devengan conforme se vaya ejecutando la cesión, para lo cual se aplicará el mejor método de medición de dicha ejecución, conforme a la naturaleza y características de esta.

Una vez adoptado el método este deberá aplicarse uniformemente a otras prestaciones similares en situaciones semejantes.

...

4) Respecto de **las obligaciones de no hacer**, el ingreso se devenga en forma proporcional al tiempo pactado para su ejecución.

Cuando las referidas obligaciones se pacten por tiempo indeterminado, el ingreso se devenga al vencimiento del o los plazos previstos para el pago de la contraprestación.

5) En las **transferencias de créditos** cuando el adquirente no asuma el riesgo crediticio del deudor, el ingreso de aquel se devenga conforme se van generando los intereses en el período comprendido entre la fecha en que el descontante o adquirente entrega al cliente o transferente el valor de la transferencia y la fecha de vencimiento del plazo otorgado al deudor para pagar.

6) En las **expropiaciones**, los ingresos se devengan en el o los ejercicios gravables en que se ponga a disposición el valor de la expropiación o el importe de las cuotas del mismo. Cuando una parte del precio de expropiación se pague en bonos, los beneficios se imputarán proporcionalmente a los ejercicios en los cuales los bonos se rediman o transfieran en propiedad.

...

En ningún caso se desconocen, disminuyen o difieren ingresos por efecto de:

i) Estimaciones que se realicen sobre la posibilidad de no recibir la contraprestación o parte de ella.

ii) Acuerdos que otorgan a la otra parte la opción de adquirir bienes o servicios adicionales en forma gratuita o a cambio de una contraprestación inferior debido a descuentos o conceptos similares. Los referidos descuentos o conceptos similares solo surten efecto en el momento en que se aplican.

iii) Contraprestaciones que el contribuyente se obliga a pagar al adquirente, usuario o terceros. Para efecto del devengo, estas deben tratarse de manera independiente a los ingresos del transferente.

En el caso de **Instrumentos Financieros Derivados**, las rentas y pérdidas se consideran devengadas en el ejercicio en que ocurra cualquiera de los siguientes hechos:

1. Entrega física del elemento subyacente.
2. Liquidación en efectivo.
3. Cierre de posiciones.
4. Abandono de la opción en la fecha en que la opción expira, sin ejercerla.
5. Cesión de la posición contractual.
6. Fecha fijada en el contrato de swap financiero para la realización del intercambio periódico de flujos financieros.

En el caso de Instrumentos Financieros Derivados que consideren como elemento subyacente exclusivamente el tipo de cambio de una moneda extranjera, las rentas y pérdidas se imputan al cierre de cada ejercicio gravable aun cuando la fecha de vencimiento del contrato corresponda a un ejercicio posterior. Para este efecto se aplica lo dispuesto en el artículo 61 de la Ley.

...

Las reglas previstas en este inciso también son de aplicación para la imputación de los ingresos para efecto del cálculo de los **pagos a cuenta**.

Veamos ahora los criterios de Imputación para:

1. Las rentas de fuentes extranjera.
2. Gastos de tercera categoría

TABLA 23

Rentas de Fuente Extranjera	Las rentas de fuentes extranjera que obtengan los contribuyentes domiciliados en el país provenientes de la explotación de un negocio o empresa en el exterior se imputarán en el ejercicio gravable en que se devenguen. Para dicho efecto, se entiende que los ingresos se devengan cuando se han producido los hechos sustanciales para su generación, siempre que el derecho a obtenerlos no esté sujeto a una condición suspensiva, independientemente de la oportunidad en que se cobren y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago.
------------------------------------	---

	No obstante, cuando la contraprestación o parte de esta se fije en función de un hecho o evento que se producirá en el futuro, el ingreso se devenga cuando dicho hecho o evento ocurra.
--	--

Nota. Adaptado del artículo 57 de la LIR.

TABLA 24

Gastos de tercera categoría	<p>Los gastos de tercera categoría se imputan en el ejercicio gravable en que se produzcan los hechos sustanciales para su generación, siempre que la obligación de pagarlos no esté sujeta a una condición suspensiva, independientemente de la oportunidad en que se paguen, y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago.</p> <p>No obstante, cuando la contraprestación o parte de ésta se fije en función de un hecho o evento que se producirá en el futuro, los gastos de tercera categoría se devengan cuando dicho hecho o evento ocurra.</p>
------------------------------------	---

Nota. Adaptado del artículo 57 de la LIR.

¡EXCEPCIÓN CON RESPECTO A LOS GASTOS DE TERCERA CATEGORIA!

Excepcionalmente, en aquellos casos en que debido a razones ajenas al contribuyente no hubiera sido posible conocer un gasto de la tercera categoría oportunamente y siempre que la SUNAT compruebe que su imputación en el ejercicio en que se conozca no implica la obtención de un beneficio fiscal, se puede aceptar su deducción en ese ejercicio, en la medida que dichos gastos sean provisionados contablemente y pagados íntegramente antes de su cierre.

Nota. Extraído del artículo 57 de la LIR

ENAJENACIÓN A PLAZOS (Art. 58 de la LIR)

Los ingresos provenientes de la enajenación de bienes a plazo, cuyas cuotas convenidas para el pago sean exigibles en un plazo mayor a un (1) año computado a partir de la fecha de la enajenación, podrán imputarse a los ejercicios comerciales en los que se hagan exigibles las cuotas convenidas para el pago. Para determinar el monto del impuesto exigible en cada ejercicio gravable se dividirá el impuesto calculado sobre el íntegro de la operación entre el ingreso total de la enajenación y el resultado se multiplicará por los ingresos efectivamente percibidos en el ejercicio.

3.2. Gastos deducibles con límite (según tabla adjunta)

En la siguiente tabla detallaremos los principales gastos deducibles sujetos a límite.

TABLA 25

GASTOS DEDUCIBLES CON LÍMITE				
	Gastos sujetos a límite	Límite	BASE LEGAL	
			TUO de la Ley del Impuesto a la Renta	Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta
1	Intereses por deudas	No son deducibles los intereses netos en la parte que excedan el treinta por ciento (30%) del EBITDA del ejercicio anterior	Inciso a) del artículo 37	Inciso a) del artículo 21
2	Los gastos de movilidad de los trabajadores	Los gastos sustentados con esta planilla no podrán exceder, por cada trabajador, del importe diario equivalente al 4% de la Remuneración Mínima Vital	Inciso a.1) del artículo 37	Inciso v) del artículo 21
3	Depreciaciones	Según tabla de la Ley del Impuesto a la Renta dependiendo del activo fijo.	Inciso f) del artículo 37 y artículos 38, 39, 40, 41, 42 y 43	Artículo 22, Segunda Disposición Final y

				Transitoria del DS n.º 194-99-EF
4	Mermas y desmedros	Deben acreditarse según lo establece la misma Ley	Inciso f) del artículo 37	Inciso c) del artículo 21
5	Los gastos destinados a prestar servicios recreativos	0.5% de los ingresos netos del ejercicio con un límite de 40 UIT	Inciso ll) del artículo 37	-
6	Gastos por dietas a los directores	En la parte que no excedan del 6% de la utilidad comercial del ejercicio antes de impuestos.	Inciso m) del artículo 37	Inciso l) del artículo 21
7	Gastos por remuneración de accionistas, titulares, remuneración del cónyuge o parientes	Serán aceptados si prueban que trabajan en el negocio y su remuneración no excede al valor de mercado	Inciso n) y ñ) del artículo 37	Inciso ll) del artículo 21 y artículo 19-A
8	Los gastos de representación propios del giro o negocio	0.5% de los ingresos brutos del ejercicio con un límite de 40 UIT	Inciso q) del artículo 37	Inciso m) del artículo 21
9	Gastos incurridos en vehículos automotores	Relacionar el número de vehículos automotores de las mencionadas	Inciso w) del artículo 37	Inciso r) del artículo 21

	de las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4	categorías según tabla con el número total de vehículos de la empresa.		
10	Los gastos por concepto de donaciones	No podrá exceder del 10% de la renta neta de 3ra categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas según el artículo 50 de la LIR.	Inciso x) del artículo 37 Inciso x.1) del artículo 37	Inciso s) del artículo 21 Inciso s.1) del artículo 21
12	Gastos por personal con discapacidad	Según tabla, dependiendo del porcentaje de trabajadores con discapacidad.	Inciso z) del artículo 37	Inciso x) del artículo 21
13	Gastos sustentados con boletas de venta o tickets emitidos por contribuyentes del Nuevo RUS	6% de los montos acreditados con comprobantes de pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo (incluido el impuesto) anotados en el registro de Compras con un límite de 200 UIT.	Segundo o penúltimo párrafo del artículo 37	Inciso ñ) del artículo 21
14	Gastos por viáticos	Según tabla, dependiendo del destino del viaje.	Inciso r) del artículo 37	Inciso n) del artículo 21

Nota. Extraído de la LIR y del RLIR

3.2.1. Intereses por deudas (inciso a) del Art. 37 de la LIR)

Vemos la definición de **intereses**, según el diccionario para contadores (Kohler, 1979):

- Cargo de servicio por el empleo de dinero o de capital que el usuario paga a intervalos convenidos y que se expresa comúnmente como un porcentaje anual de capital no pagado.
- Rendimiento de cualquier inversión de capital.
- Parte de los derechos de participación en una empresa mercantil, expresada en forma de fracción o en función de la inversión del dinero.

Con respecto a los tipos de interés, el artículo 1242 del Código Civil manifiesta lo siguiente:

- **Interés compensatorio:** “constituye la contraprestación por el uso del dinero o de cualquier otro bien”.
- **Interés moratorio:** “tiene por finalidad indemnizar la mora en el pago”.

De acuerdo con la norma tributaria son deducibles:

Los **intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación o cancelación** de estas siempre que hayan sido contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora. (Resaltado nuestro)

Para dicha deducción, debemos tener en cuenta lo siguiente, considerando lo establecido en el Decreto Legislativo n.º 1424, para los ejercicios 2019 y 2020 en adelante, tal como detallamos en cuadro adjunto:

TABLA 26

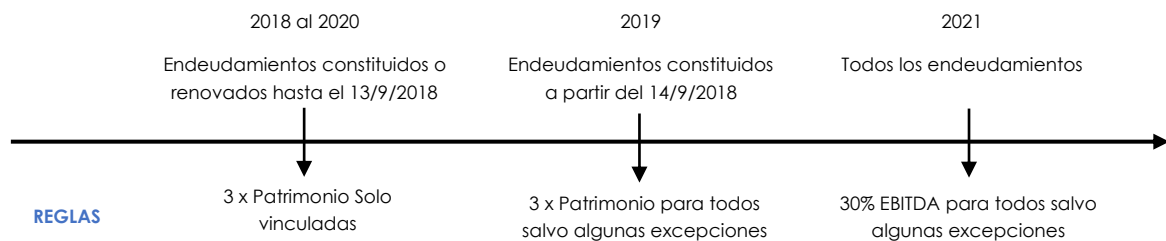
EJERCICIO 2019 – 2020	EJERCICIO 2021 EN ADELANTE
<p>Serán deducibles los intereses provenientes de endeudamientos, cuando dicho endeudamiento no exceda del resultado de aplicar el coeficiente de 3 sobre el patrimonio neto del contribuyente al cierre del ejercicio anterior; los intereses que se obtengan por el exceso de endeudamiento que resulte de la aplicación del coeficiente no serán deducibles.</p> <p>Los contribuyentes que se constituyan en el ejercicio considerarán como patrimonio neto su patrimonio inicial.</p> <p>Si en cualquier momento del ejercicio el endeudamiento excede el monto</p>	<p>No son deducibles los intereses netos en la parte que excedan el treinta por ciento (30%) del EBITDA del ejercicio anterior.</p> <p>Para tal efecto, se entiende por:</p> <p>i. Interés neto: Monto de los gastos por intereses que exceda el monto de los ingresos por intereses, computables para determinar la renta neta.</p> <p>ii. EBITDA: Renta neta luego de efectuada la compensación de pérdidas más los intereses netos, depreciación y amortización.</p> <p>Los intereses netos que no hubieran podido ser deducidos en el ejercicio por exceder el límite antes señalado,</p>

máximo determinado en el primer párrafo de este numeral, sólo serán deducibles los intereses que proporcionalmente correspondan a dicho monto máximo de endeudamiento, de acuerdo con lo que señale el Reglamento.

podrán ser adicionados a aquellos correspondientes a los cuatro (4) ejercicios inmediatos siguientes, quedando sujetos al límite conforme a lo que establezca el Reglamento.

Nota. Adaptado del artículo 37 de la LIR.

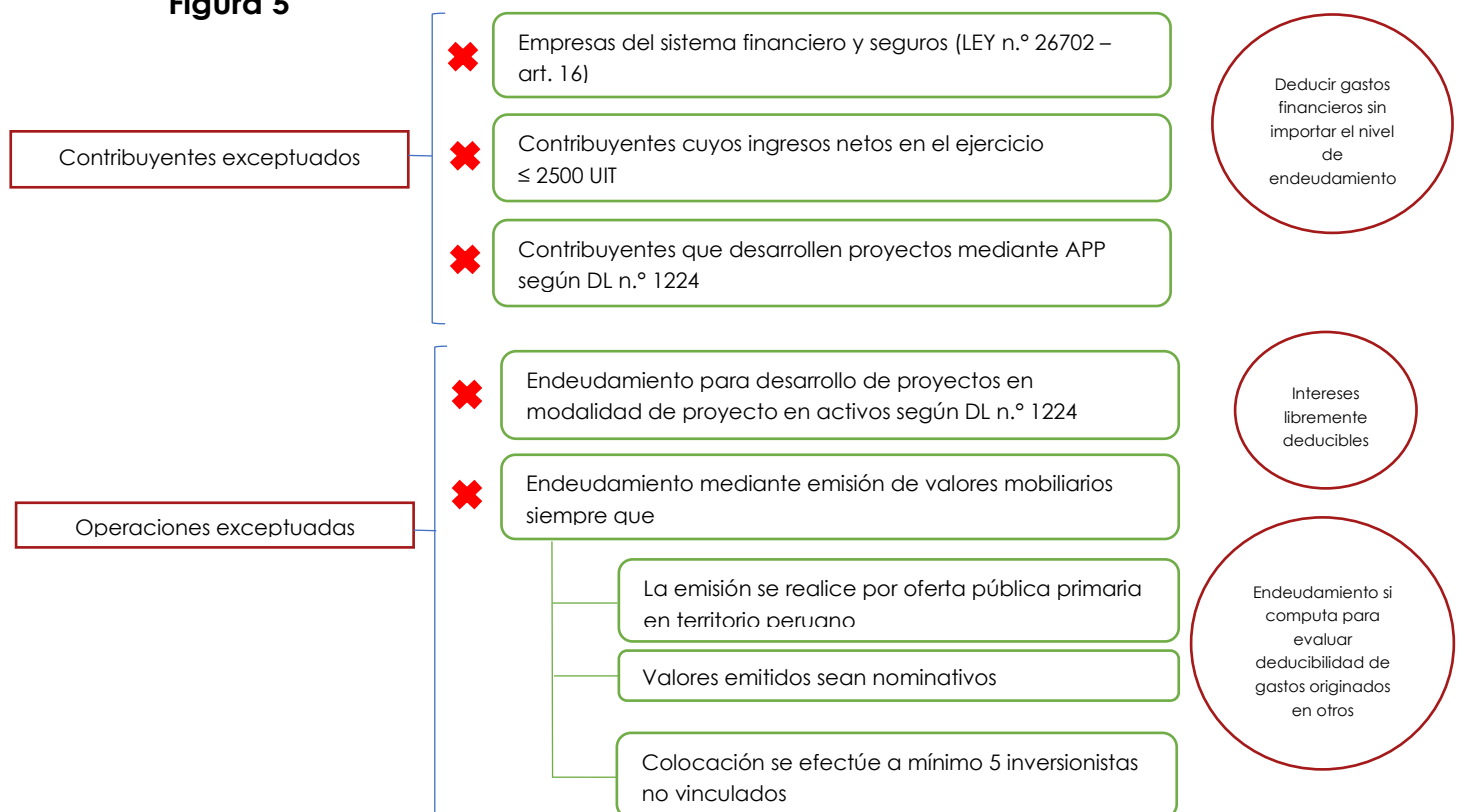
Figura 4



Hasta el ejercicio 2018, el límite de la deducción de intereses sólo está supeditado al valor de los **endeudamientos con partes vinculadas**

1. El límite establecido en párrafos anteriores no se aplica según detalle adjunto:

Figura 5



También son deducibles:

1. Los intereses de **fraccionamientos** otorgados conforme al Código Tributario.
2. En el caso de **intereses que constituyan renta de segunda categoría para su perceptor**, son deducibles como gasto de un ejercicio determinado, los intereses que hayan sido pagados dentro del plazo para la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta.



La **RTF n.º 12007-2-2015** de fecha 10.12.2015 señala:

Procede la deducción de gastos financieros si se cumple con lo siguiente: (i) la relación causal de los gastos con la actividad generadora de renta debe apreciarse bajo los criterios de razonabilidad, proporcionalidad y según “el modus operandi” de la empresa, (ii) los gastos financieros deben acreditarse no sólo con su anotación en los registros contables sino también con información y/o análisis como el flujo de caja, que permitan examinar la vinculación de los endeudamientos con la obtención de rentas gravadas y/o mantenimiento de la fuente; y, (iii) los préstamos hayan fluido a la empresa y destinados a la realización de sus fines o al mantenimiento de la fuente.

3.2.2. Los gastos de movilidad de los trabajadores (inciso a1) del Art. 37 de la LIR)

Serán deducibles “los gastos por movilidad de los trabajadores que sean necesarios para el cabal desempeño de sus funciones y que no constituyan beneficio o ventaja patrimonial directa de los mismos”.

Estos podrán ser sustentados con:

- **Comprobantes de pago**, que será deducible en su totalidad, siempre que se tenga en cuenta el criterio de proporcionalidad o
- **Planilla suscrita por el trabajador usuario de la movilidad**. “Los gastos sustentados con esta planilla no podrán exceder, por cada trabajador, del importe diario equivalente al 4% de la Remuneración Mínima Vital Mensual de los trabajadores sujetos a la actividad privada”.

Requisitos de la planilla por gastos de movilidad:

TABLA 27

REQUISITOS DE LA PLANILLA DE GASTO POR CONCEPTO DE MOVILIDAD
a. Numeración de la planilla
b. Nombre o razón social de la empresa o contribuyente
c. Identificación del día o periodo que comprende la planilla, según corresponda
d. Fecha de emisión
e. Especificar, por cada desplazamiento y por cada trabajador: (la falta de alguno de estos datos inhabilita la planilla para efectos de sustentar dicho gasto)
“i) Fecha (día, mes y año) en que incurrió en el gasto.”
ii) Nombres y apellidos de cada trabajador usuario de la movilidad.
“iii) Número de documento de identidad del trabajador.”
iv) Motivo y destino del desplazamiento.
“v) Monto gastado por cada trabajador.”

Nota. Adaptado a partir del artículo 21 del LRLIR.

Para efectos de la deducción de dicho gasto, se debe tomar en cuenta las siguientes consideraciones:

- Solo podrá ser llevada de la siguiente manera:
 - **Los gastos incurridos en uno o más días:** Solo podrá incluir la movilidad de un solo trabajador
 - **Lo gastos incurridos en un solo día:** Podrá incluir la movilidad de varios trabajadores
- La planilla de gastos de movilidad no constituye un libro ni un registro.



¡RECUERDE!

“No se aceptará la deducción de gastos de movilidad sustentados con la planilla de gastos, en el caso de trabajadores que tengan a su disposición movilidad asignada por el contribuyente”. (Artículo 37 LIR)

3.2.3. Depreciación (inciso f) del ART. 37 de la LIR)

Depreciación: Constituye la pérdida de valor que sufre la inversión en bienes percederos por haber sido puestos en estado de explotación.

Bajo el término “depreciación” se comprenden las deducciones por concepto de desgaste o agotamiento de bienes del activo fijo tangible.

Depreciación según la norma tributaria:

El inciso f) del artículo 37 de la LIR señala que:

“Son deducibles las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo”.

Es decir que, a través de las depreciaciones se compensa el desgaste u obsolescencia que sufren los bienes del activo fijo utilizados por los contribuyentes en sus actividades.

a.1) Bienes depreciables

La depreciación se aplica a los bienes del activo fijo que son utilizados por los contribuyentes en la producción de bienes o en la generación de rentas gravadas.

El artículo 38 de la LIR señala que:

El desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en esta ley.

Definiremos estos conceptos relacionados con la depreciación:

Desgaste: Se produce por el uso del activo durante el desarrollo de las operaciones de la empresa.

Obsolescencia: Significa que el activo queda desactualizado y obsoleto como consecuencia de la aparición de nuevos equipos más eficientes o de mayor capacidad de producción.

Agotamiento: Se refiere a la asignación sistemática y racional del costo de un recurso natural a través de la vida útil esperada.

Por tanto, quedan excluidos:

- Los terrenos, salvo casos excepcionales¹⁸
- Los bienes, tales como las pinturas de valor u otros objetos de arte, en cuanto pudiera considerarse que no están sujetos a pérdida en su valor por obsolescencia (ni a desgaste, por supuesto).

¹⁸ En el Informe n.º 010-2012-SUNAT/4B0000, se concluye: “el artículo 42º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta se refiere a la depreciación de los suelos destinados a explotaciones forestales y plantaciones de productos agrícolas de carácter permanente, debiendo calcularse dicha depreciación de manera proporcional al agotamiento sufrido”.

De acuerdo con el párrafo 58 de la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, “los terrenos y los edificios son activos separados, y se contabilizarán por separado, incluso si han sido adquiridos de forma conjunta. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida útil ilimitada, y por tanto no se deprecian. Los edificios tienen una vida limitada y, por tanto, son activos depreciables”.

En el caso de bienes del activo fijo que afecten parcialmente en la producción de rentas, las depreciaciones de éstos se efectuarán en la proporción correspondiente.



¡RECUERDE!

La inversión en bienes de uso cuyo costo por unidad no sobrepase de un cuarto (1/4) de la Unidad Impositiva Tributaria, a opción del contribuyente, podrá considerarse como gasto del ejercicio en que se efectúe. No será de aplicación cuando los referidos bienes de uso formen parte de un conjunto o equipo necesario para su funcionamiento .¹⁹

a.2) Valor de los bienes depreciables

El artículo 41 de la LIR manifiesta:

Las depreciaciones se calcularán sobre el costo de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al patrimonio de los bienes, o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia.

TABLA 28

"Costo Iniciales"	"Costos Posteriores"
A los costos de adquisición, producción o construcción, o al valor de ingreso al patrimonio, incurridos con anterioridad al inicio de la afectación del bien a la generación de rentas gravadas (artículo 41 de la LIR).	A los costos incurridos respecto de un bien que ha sido afectado a la generación de rentas gravadas y que, de conformidad con lo dispuesto en las normas contables, se deban reconocer como costo (artículo 41 de la LIR)



¡RECUERDE!

De acuerdo con el artículo 20 de la LIR:
 "Costo de adquisición: la contraprestación pagada por el bien adquirido, y los costos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten

¹⁹ Artículo 23 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente”.

a.3) Cálculo de la depreciación (Art. 22 del RLIR)

Para efectos tributarios, los bienes del activo sufren una depreciación fija al año, las cuales se encuentran establecidas en el artículo 22 del Reglamento de la LIR:

- a) “Los edificios y construcciones sólo serán depreciados mediante el método de línea recta, a razón de 5% anual”.
- b) “Los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas de la tercera categoría, se depreciarán aplicando el porcentaje que resulte de la siguiente tabla:”

TABLA 29

BIENES	% anual de depreciación
1. Ganado de trabajo y reproducción; redes de pesca.	25%
2. Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles); hornos en general.	20%
3. Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción; excepto muebles, enseres y equipos de oficina.	20%
4. Equipos de procesamiento de datos.	25%
5. Maquinaria y equipo adquirido a partir del 01.01.91.	10%
6. Otros bienes del activo fijo	10%

Nota. Adaptado a partir del artículo 22 del RLIR.

Formalidades a tener en cuenta: (Art. 22 del RLIR)

1. “La depreciación aceptada tributariamente será aquella que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido ... sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente”.
2. “Las depreciaciones ... se computarán a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de rentas gravadas”.
3. Ante una **suspensión temporal**²⁰ total de la actividad productiva, la empresa “podrá dejar de computar la depreciación de sus

²⁰ Suspensión temporal de actividades, según el artículo 26 de la Resolución de Superintendencia n.º 210-2004/SUNAT: Los sujetos inscritos podrán comunicar la suspensión temporal de sus

bienes del activo fijo por el periodo en que persista la suspensión temporal total de actividades”.

4. Se deberá llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en el Registro de Activos Fijos. *Los requisitos, características, contenido, formas y condiciones para dicho llevado, están establecidos en la Resolución de Superintendencia N.º 234-2006.*
5. **No se aceptará en ningún caso:** *“rectificación de las depreciaciones contabilizadas en un ejercicio gravable, una vez cerrado éste, sin perjuicio de la facultad del contribuyente de modificar el porcentaje de depreciación aplicable a ejercicios gravables futuros”.*



¡IMPORTANTE!²¹

Los costos posteriores introducidos por el arrendatario en un bien alquilado, en la parte que el propietario no se encuentre obligado a reembolsar, serán depreciados por el arrendatario con el porcentaje correspondiente a los bienes que constituyen los costos posteriores, de acuerdo con lo establecido en la LIR. Si al devolver el bien por terminación de contrato aún existiera un saldo por depreciar, el íntegro de dicho saldo se deducirá en el ejercicio en que ocurra la devolución.

De acuerdo con el inciso g) del artículo 22 del RLIR

“En los casos de bienes del activo fijo cuya adquisición, construcción o producción se efectúe por etapas, la depreciación de la parte de los bienes del activo que corresponde a cada etapa se debe computar desde el mes siguiente al que se afecta a la producción de rentas gravadas”.

Bienes que quedan obsoletos o fuera de uso (Art. 43 de la LIR)

El artículo 43 de la LIR establece:

actividades hasta (2) veces durante un mismo ejercicio gravable cuando hubieran reiniciado actividades dentro del citado ejercicio.

El período de la suspensión temporal de actividades no será superior a los doce (12) meses calendarios consecutivos contados a partir de la fecha en que empezó la referida suspensión.

Transcurrido el plazo de doce (12) meses, sin que el sujeto inscrito hubiera comunicado la fecha de reinicio de sus actividades, el número de RUC podrá ser dado de baja de oficio por la SUNAT, siempre que presuma que dicho sujeto inscrito ha dejado de realizar actividades generadoras de obligaciones tributarias.

²¹ Artículo 21 inciso h) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

Los bienes depreciables, excepto inmuebles, que queden obsoletos o fuera de uso, podrán, a opción del contribuyente, depreciarse anualmente hasta extinguir su costo o darse de baja, por el valor aún no depreciado a la fecha del desuso, debidamente comprobado .

En ese mismo sentido, el inciso i) del artículo 22 del Reglamento de la LIR manifiesta que en caso de que alguno de los bienes depreciables quedara fuera de uso u obsoleto, el contribuyente podrá optar por:

- Seguir depreciándolo anualmente hasta la total extinción de su valor aplicando los porcentajes de depreciación previstos en la Tabla a que se refiere el inciso b) de este artículo; o
- Dar de baja al bien por el valor aún no depreciado a la fecha en que el contribuyente lo retire de su activo fijo. La SUNAT dictará las normas para el registro y control contable de los bienes dados de baja.
- El desuso o la obsolescencia deberán estar debidamente acreditados y sustentados por informe técnico dictaminado por profesional competente y colegiado.

En ningún caso la SUNAT aprobará la aplicación de tasas de depreciación mayores debido a desuso u obsolescencia.

Registro contable indebido de la depreciación de activos fijos (RTF n.º 4937-9-2018).- El Tribunal Fiscal afirmó que a fin de deducir la depreciación de activos fijos, se entiende cumplido el requisito de su contabilización previsto en el literal b) del artículo 22º del RLIR, aun cuando el registro contable se haya efectuado en una cuenta de Amortización de Intangibles; toda vez que dicho error no desvirtúa que la depreciación haya sido contabilizada.

Régimen especial de Depreciación

Mediante el Decreto Legislativo n.º 1488, se establece,

de manera **excepcional y temporal**, un régimen especial de depreciación para los contribuyentes del Régimen General del impuesto a la renta, así como modificar los plazos de depreciación, mediante el incremento de los porcentajes de ésta, para determinados bienes, ello a fin de promover la inversión privada y otorgar mayor liquidez dada la actual coyuntura económica por efectos del COVID-19. (resaltado nuestro)

1. Con respecto al Régimen especial de depreciación de edificios y construcciones:

A partir del ejercicio gravable 2021, los edificios y las construcciones se podrán depreciar, para efecto del impuesto a la renta, aplicando un porcentaje anual de depreciación del veinte por ciento (20%) hasta su total depreciación,

siempre que los bienes sean destinados exclusivamente al desarrollo empresarial y cumplan con las siguientes condiciones:

TABLA 30

<p>a) La construcción se hubiera iniciado a partir del 1 de enero de 2020. Se entiende como inicio de la construcción el momento en que se obtenga la licencia de edificación o el momento en que se obtenga la autorización de construcción. Para determinar el inicio de la construcción, no se considera la licencia de edificación ni cualquier otro documento que sea emitido como consecuencia de un procedimiento de regularización de edificaciones.</p>	<p>b) Hasta el 31 de diciembre de 2022 la construcción tuviera un avance de obra de por lo menos el ochenta por ciento (80 %). Tratándose de construcciones que no hayan sido concluidas hasta el 31 de diciembre de 2022, se presume que el avance de obra a dicha fecha es menor al ochenta por ciento (80 %), salvo que el contribuyente pruebe lo contrario.</p>
--	--

Nota. Extraído del artículo 2 de la Ley n.º 31652

También puede ser aplicado por los contribuyentes que, durante los años 2020, 2021 y 2022, adquieran en propiedad los bienes que cumplan las condiciones previstas en cuadro adjunto. No se aplicará en caso dichos bienes hayan sido construidos total o parcialmente antes del 1 de enero de 2020. En caso de costos posteriores, para efectos de la depreciación, la misma se computará de manera separada respecto de la que corresponda a los edificios y las construcciones a los que se hubieran incorporado.

2. Depreciación de equipos de procesamiento de datos, maquinaria y equipo y vehículos de transporte terrestre

A partir del ejercicio gravable 2021, los bienes que se señalan a continuación, adquiridos en los ejercicios 2020 y 2021, afectados a la producción de rentas gravadas, se depreciarán aplicando sobre su valor el porcentaje que resulte de la siguiente tabla, hasta su total depreciación:

TABLA 31

	Bienes	Porcentaje anual de depreciación hasta un máximo de
1	Equipos de procesamiento de datos (excepto máquinas tragamonedas)	50,0%
2	Maquinaria y equipo	20,0%
3	Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles), con tecnología EURO IV, Tier II y EPA 2007 o de mayor exigencia (a los que les es de aplicación lo previsto en el Decreto Supremo 010- 2017-MINAM), empleados por empresas autorizadas que presten el servicio de transporte de personas y/o mercancías en los ámbitos provincial, regional y nacional	33,3%
4	Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles), híbridos (con motor de émbolo y motor eléctrico) o eléctricos (con motor eléctrico) o de gas natural vehicular	50,0%

Nota. Extraído del artículo 5 del DL 1488

A tomar en cuenta: (Artículo 6 del DL n.º 1488)

- a) El método de depreciación para edificios y construcciones es el de línea recta.
 - b) Los porcentajes de depreciación previstos en el presente capítulo son aplicados hasta que los bienes queden completamente depreciados.
 - c) Tratándose de edificios y construcciones comprendidos en el presente capítulo que empiecen a depreciarse en el ejercicio gravable 2020, se aplica la tasa de depreciación del veinte por ciento (20%) anual a partir del ejercicio gravable 2021, de ser el caso, excepto en el último ejercicio en el que se aplica el porcentaje de depreciación menor que corresponda.
 - d) Tratándose de los bienes a que se refiere el artículo 5 que empiecen a depreciarse en el ejercicio gravable 2020, se aplica la tasa que resulte de la tabla allí prevista a partir del ejercicio gravable 2021, de ser el caso, excepto en el último ejercicio en el que se aplica el porcentaje de depreciación menor que corresponda.
3. Depreciación aplicable al activo fijo de establecimientos de hospedaje, agencias de viaje y turismo, restaurantes y otros

Con respecto a la depreciación de edificios y construcciones:

De acuerdo con el artículo 7 del DL citado, "durante los ejercicios gravables 2021 y 2022, los edificios y construcciones que al 31 de diciembre de 2020 tengan un valor por depreciar, se depreciarán a razón del veinte por ciento (20%) anual". Refiriéndose a aquellos que, en los ejercicios gravables 2021 y 2022 sean parte del activo fijo afectado a la producción de las rentas de establecimientos de hospedaje, de agencias de viaje y turismo, o de restaurantes y servicios afines, o del activo fijo afectado a la producción de rentas por la realización de espectáculos públicos culturales no deportivos.

Con respecto a la depreciación de vehículos de transporte terrestre:

Durante los ejercicios gravables 2021 y 2022, los bienes que se señalan a continuación, que al 31 de diciembre de 2020 tengan un valor por depreciar, se depreciarán aplicando sobre su valor el porcentaje que resulte de la siguiente tabla:"

TABLA 32

BIENES	Porcentaje Anual de Depreciación Hasta un Máximo de
Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles) que sean parte del activo fijo afectado a la producción de las rentas de establecimientos de hospedaje, de agencias de viaje y turismo, o de restaurantes y servicios afines, o del activo fijo afectado a la producción de rentas por la realización de espectáculos públicos culturales no deportivos; así como los vehículos habilitados para prestar servicios de transporte turístico.	33,3%

Nota. Extraído del artículo 8 del Decreto Legislativo n.º 1488

Otras disposiciones: (Artículo 6 y 7 de la ley n.º 31652)

Artículo 6. Cuentas especiales de control

6.1 Los contribuyentes que utilicen los porcentajes de depreciación establecidos en la presente ley deben mantener cuentas de control especiales respecto de los bienes materia del beneficio, detallando los costos incurridos por avance de obra, de corresponder.

6.2 El registro de activos fijos debe contener el detalle individualizado de los referidos bienes y su respectiva depreciación.

Artículo 7. Aplicación de porcentajes mayores

Los contribuyentes que, en aplicación de leyes especiales, gocen de porcentajes de depreciación mayores a los establecidos en esta ley pueden aplicar esos porcentajes mayores.

3.2.4. **Mermas y Desmedros (inciso f) del Art. 37 de la LIR)**

La norma tributaria establece que son deducibles “*las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados*”.

En ese sentido, pasaremos a analizar cada uno de estos términos:

a) Merma

Concepto recogido en el numeral 1, inciso c) del artículo 21 del RLIR:

“Merma: Pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo”.

Ejemplo de merma (Alva, 2012):

- La pérdida de partes de cartón y badana en la encuadernación de agendas con cubierta de cuero, debido a los cortes que se deben realizar para los diferentes tamaños.
- La pérdida de papel de regalo, moños y cinta adhesiva en la envoltura de regalos realizada en fechas de fiestas, debido al distinto tamaño de los regalos y por la premura del corto tiempo en envolverlos.
- ...
- La pérdida del combustible que se produce en la carga y descarga de los depósitos en los grifos y estaciones de bombeo, debido al proceso de evaporación.
- La pérdida de peso de los animales cuando se produce el traslado para su comercialización por efecto de la deshidratación.

Asimismo, en el mismo artículo 21 del RLIR, el legislador ha creído pertinente establecer un requisito expreso para este tipo de desvalorización de existencias:

Cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá **acreditar las mermas** mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción. (resaltado nuestro)

b) Desmedro

Recogido en el numeral 2, inciso c) del artículo 21 del RLIR:

“Desmedro. Pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias haciéndolas inutilizables para los fines que estaban destinados”.

Ejemplo de desmedro (Alva, 2012)::

- Repuestos para máquinas que ya están discontinuadas en el mercado o que por el avance tecnológico se fabrican modelos más avanzados.
- Muñecos y peluches que estuvieron en exhibición en la época de navidad y que no lograron venderse porque presentaron manchas de suciedad o quiebre de algunas piezas que permitían su avance en el suelo.
- Un mueble que se trasladó en un camión, pero al momento de desempaquetarlo muestra una rajadura en la estructura que lo hace inestable e impide su venta.
- Un lote de espárragos empaquetados listos para ser embarcados para su exportación, pero se detecta un brote de hongos, siendo no aptos para consumo humano.
- Bobinas de papel que son utilizadas en los procesos de impresión que estuvieron en un almacén lleno de humedad, lo cual ha deteriorado en más de un 70% el contenido de estas.
- Polos empaquetados en cajas listos para ser vendidos y que cuentan con un estampado plastificado, pero que producto de un excesivo calor generado han quedado inservibles para su venta, toda vez que el estampado se arrugó.

Asimismo, se ha establecido un procedimiento para acreditar los desmedros suscitados en la empresa:

Tratándose de los **desmedros de existencias**, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuada ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que el acto de destrucción se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de dos (2) días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes. (art. 21 de la LIR)

Tabla 33

COMUNICACIÓN A SUNAT - DESMEDROS
a) Sumilla de los que se está comunicando.
b) Datos de identificación del contribuyente.
c) Sustento legal.
d) Fecha y hora de la destrucción de la destrucción de las existencias.
e) Cantidad, tipo y monto equivalente de la existencia.
f) Lugar y Notario ante quien se destruirán las existencias.
g) Fecha y firma.

Cuando el costo de las existencias a destruir sumado al costo de las existencias destruidas con anterioridad en el mismo ejercicio sea de hasta de

diez (10) UIT, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias sustentada en un informe que debe contener la siguiente información, siempre que el acto de destrucción se comunique previamente a la SUNAT en el plazo señalado en el párrafo anterior: (art. 21 de la LIR)

TABLA 34

COMUNICACIÓN A SUNAT - DESMEDROS
i) Identificación, cantidad y costo de las existencias a destruir.
ii) Lugar, fecha y hora de inicio y culminación del acto de destrucción.
iii) Método de destrucción empleado.
iv) De corresponder, los datos de identificación del prestador del servicio de destrucción: nombre o razón social y RUC.
v) Motivo de la destrucción y sustento técnico que acredite la calidad de inutilizable de las existencias involucradas, precisándose los hechos y características que han llevado a los bienes a tal condición.
vi) Firma del contribuyente o su representante legal y de los responsables de tal destrucción, así como los nombres y apellidos y tipo y número de documento de identidad de estos últimos.

Nota. Extraído del artículo 21 del RLIR.

- A efecto de que la SUNAT acepte como prueba la destrucción de las existencias sustentada en el referido informe, este debe ser presentado a dicha superintendencia en la forma, plazo y condiciones que esta establezca.
- La SUNAT podrá designar a un funcionario para presenciar el acto de destrucción mencionado en los párrafos precedentes, así como establecerá la forma y condiciones para la presentación de las comunicaciones del acto de destrucción.
- Dicha entidad también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa o situaciones que impidan el cumplimiento de lo antes previsto.

Es necesario precisar que mediante Resolución de Superintendencia n.º 243-2013/SUNAT se publicó un procedimiento alternativo para la destrucción de mercaderías por desmedros el cual pasamos a detallar:

c) Procedimiento alternativo para la acreditación de desmedros de productos alimenticios perecibles (PAP), para su deducción en la determinación del Impuesto a la Renta:

Mediante **Resolución de Superintendencia n.º 243-2013/SUNAT**, la Administración Tributaria extendió un procedimiento adicional para la acreditación de desmedros de productos alimenticios perecibles (PAP), en el caso de **autoservicios**²².

En ese sentido, a efectos de la presente resolución, en su artículo 2 se señala que se consideraran como productos alimenticios perecibles (PAP) únicamente a los siguientes productos alimenticios frescos sin envase:

- Carnes y menudencias de animales
- Frutas
- Hortalizas
- Pescados y mariscos
- Leche, productos lácteos y embutidos, así como
- Huevos
- Comida preparada

Acreditación de desmedros de los PAP para su deducción como gasto:

Tratándose de autoservicios, a diferencia del procedimiento establecido en el Reglamento de la LIR (procedimiento ya detallado en el punto b), “alternativamente ... se podrá acreditar el desmedro de los PAP no sujetos a devolución o cambio, mediante el documento denominado **“Reporte de Desmedros de los Productos Alimenticios Perecibles”**”.

¿Qué información debe contener el **Reporte de Desmedros de los Productos Alimenticios Perecibles** para su validez?, en el siguiente cuadro detallamos las características con que debe contar este reporte de productos alimenticios perecederos (PAP).

TABLA 35

“ REPORTE DE DESMEDROS DE LOS PAP ”
a) Identificación de los PAP.
b) Cuantificación de los PAP.
c) Valorización de los PAP de acuerdo con lo dispuesto en el art. 62 ^o 23 de la LIR.

²² De acuerdo con la RS n.º 243-2013/SUNAT, se hace referencia al establecimiento en el que el comprador tiene a su alcance los productos que requiere, incluso los precios, para que pueda tomar por sí mismo, aquellos que quiera adquirir sin la intervención del vendedor, a que se refiere el Anexo 1 del Reglamento Sanitario de Funcionamiento de Autoservicios de Alimentos y Bebidas, Resolución Ministerial n.º 1653-2002-SA/DM.

²³ Los contribuyentes, empresas o sociedades que, en razón de la actividad que desarrollen, deban practicar inventario, valuarán sus existencias por su costo de adquisición o producción adoptando cualquiera de los siguientes métodos, siempre que se apliquen uniformemente de ejercicio en ejercicio.

- d) Fecha de eliminación de los PAP.
- e) Fecha de emisión del Reporte de Desmedros de los PAP, la cual debe coincidir con la fecha en que eliminen los PAP.
- f) Motivo de la eliminación de los PAP y sustento técnico mediante el cual se acredite la falta de inocuidad de dichos productos de acuerdo con las normas del sector correspondiente.
- g) Firma del gerente general y del encargado del área de aseguramiento de la calidad del autoservicio.

3.2.5. Gastos destinados a prestar servicios recreativos (inciso II) del Art. 37 de la LIR)

Precisa Arias (2019) que “Son gastos recreativos, aquellas erogaciones en las que incurre la empresa para prestar servicios recreativos a su personal”.

Ejemplo de gastos recreativos:

- Aniversario de la empresa
- Día de la madre o padre
- Fiestas navideñas o fin de año
- Eventos internos o deportivos
- Día del Trabajador

El inciso II) del artículo 37 de la LIR, precisa que “los gastos recreativos serán deducibles en la parte que **no exceda del 0.5 % de los ingresos netos del ejercicio, con un límite de 40 UIT**”. (resaltado nuestro)

INGRESOS NETOS: (artículo 20 de la LIR)

“Ingresos Brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a las costumbres de la plaza”.

Asimismo, para la deducción de dicho gasto, debemos tener en cuenta otros criterios: proporcionalidad, razonabilidad y generalidad.

¿Cómo sustentar los gastos recreativos?

1. **Comprobantes de pago respectivo**
2. **Documentos adicionales que permitan justificar el gasto**
 - a. Guías de remisión
 - b. Documento con firmas de los usuarios/beneficiarios
 - c. Órdenes de compra
 - d. Correos electrónicos, comunicación del evento
3. **Bancarización**, cuando la operación sea superior a S/ 2,000 o \$ 500.

3.2.6. Remuneraciones del Directorio (inciso m) del Art. 37 de la LIR)

Son deducibles

Las remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los directores de sociedades anónimas, en la parte que en conjunto no exceda

del seis por ciento (6%) de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta. (inc. m, art. 37 de la LIR)

Al respecto, el importe abonado en exceso constituirá renta gravada para el director que lo perciba, por lo que los directores perceptores de las retribuciones a que se refiere esta deducción las considerarán rentas de la **cuarta categoría del ejercicio gravable en el que las perciban**, computando tanto las que hubieran resultado deducibles para la sociedad, como las retribuciones que ésta le hubiera reconocido en exceso.

En la medida que no haya utilidad comercial en el ejercicio, no podrán ser deducidas las remuneraciones del directorio.

UTILIDAD COMERCIAL:

Por "utilidad comercial" debe entenderse la utilidad que arroja el balance, sin tomar en cuenta los ajustes que se efectúan en la Declaración Jurada ni los reparos que posteriormente pueda determinar la Administración Tributaria, es decir, se debe tener en consideración el importe consignado en el casillero 484 del Estado de Pérdidas y Ganancias de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta (sin considerar la participación de los trabajadores ni impuestos), monto al cual se le debe adicionar la participación al directorio y a ese resultado aplicarle el límite del 6 % (RTF 03663-1-2021)

Cabe señalar, que, en el caso de los directores de empresas, se exceptúa de la obligación de emitir comprobantes de pago (recibo por honorario) por los ingresos que perciban por sus funciones.

3.2.7. Gastos por remuneración de accionistas, titulares, remuneración del cónyuge o parientes (incisos n y ñ del Art. 37 de la LIR)

Para efectos de la determinación de la renta neta imposible, en el inciso n) del artículo 37 de la LIR se precisa que son deducibles:

Serán deducibles

las remuneraciones que por todo concepto correspondan al titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas y en general a los socios o asociados de personas jurídicas, en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración **no excede el valor de mercado**. Este último requisito será de aplicación cuando se trate del titular de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; así como cuando los accionistas, participacionistas y, en general, socios o asociados de personas jurídicas califiquen como parte **vinculada** con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa. El reglamento en el Art. 21° inciso II) establecerá los supuestos en los cuales se configura dicha vinculación.

En el caso que dichas remuneraciones excedan el valor de mercado, **la diferencia será considerada dividendo** a cargo de dicho titular, accionista, participacionista, socio o asociado. (resaltado nuestro)

En el mismo sentido, el inciso ñ) del artículo 37 de la LIR añade:

Serán deducibles

Las remuneraciones del cónyuge, concubino o **parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad**, del propietario de la empresa, titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas o socios o asociados de personas jurídicas, en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración **no excede el valor de mercado**. Este último requisito será de aplicación cuando se trate del cónyuge, concubino o los parientes antes citados, del propietario de la empresa, titular de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; así como de los accionistas, participacionistas y en general de socios o asociados de personas jurídicas que califiquen como parte **vinculada** con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa. El reglamento establecerá los supuestos en los cuales se configura dicha vinculación.

En el caso que dichas remuneraciones excedan el valor de mercado, **la diferencia será considerada dividendo** a cargo de dicho propietario, titular, accionista, participacionista, socio o asociado. (resaltado nuestro)

Veamos ciertos aspectos importantes a considerar:

- **Supuestos de vinculación:**

El Reglamento de la LIR, en su artículo 21 inciso II) manifiesta los supuestos de vinculación aplicables al inciso n) y ñ) del artículo 37 de la LIR.

TABLA 36

Numeral	Supuestos
1	Posea más de treinta por ciento (30%) del capital de la persona jurídica, directamente o por intermedio de un tercero
2	Ejerza el cargo de gerente, administrador u otro cargo con funciones similares y tenga funciones de la administración general de la persona jurídica empleadora. Asimismo, cuando ejerciendo el cargo de director o alguno de los cargos señalados en el párrafo precedente, tenga entre sus funciones la de contratación de personal o tenga injerencia directa o indirecta en el proceso de selección. Salvo prueba en contrario, existe injerencia directa cuando el accionista, participacionista y, en general, socio o asociado de la persona jurídica empleadora, tiene un cargo superior a aquél que tiene la facultad de nombrar o contratar al personal.
3	Cuando su cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad posean, individualmente, entre sí o conjuntamente con el trabajador, la proporción del capital señalada en el numeral 1 del presente inciso; o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2.
4	Cuando participe en contratos de colaboración empresarial con contabilidad independiente, directamente o por intermedio de un tercero, en más de treinta por ciento (30%) en el patrimonio del contrato; o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2 del presente inciso. Asimismo, cuando su cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de

	afinidad participen individualmente, entre sí o conjuntamente con el trabajador, en más del treinta por ciento (30%) en el patrimonio del contrato o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2.
5	Cuando en el contrato de asociación en participación se encuentre establecido que el asociado participará, directamente o por intermedio de un tercero, en más de treinta por ciento (30%) en los resultados o en las utilidades generados por uno o varios negocios de la asociante persona jurídica; o cuando el asociado se encuentre en el supuesto del numeral 2, de uno o varios negocios de la asociante persona jurídica. Asimismo, cuando en tales contratos se encuentre establecido que su cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad participen, individualmente, entre sí o conjuntamente con el trabajador, en más de treinta por ciento (30%) en los resultados o en las utilidades generados por uno o varios negocios de la asociante persona jurídica; o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2, de uno o varios negocios de la asociante persona jurídica.
6	Cuando en la junta general de accionistas o de socios de la persona jurídica empleadora se ejerza influencia dominante en la adopción de los acuerdos referidos a los asuntos mencionados en el artículo 126 de la Ley General de Sociedades. Existirá influencia dominante de la persona natural que, participando en la adopción del acuerdo, por sí misma o con la intervención de votos de terceros, tiene en el acto de votación la mayoría de votos necesaria para la toma de decisiones en dichas juntas, siempre y cuando cuente con, al menos, el diez por ciento (10%) de los votos necesarios para dicha toma de decisiones.

La vinculación quedará configurada y regirá de acuerdo con las siguientes reglas:

1. En el caso de los numerales 1 al 5, la vinculación se configurará desde el mes en que se verifique la causal y regirá hasta el mes en que se produzca el cese de la causal.
2. En el caso del numeral 6, la vinculación regirá desde el mes de la fecha de adopción del acuerdo hasta el cierre del ejercicio gravable siguiente.

- **Grado de parentesco:**

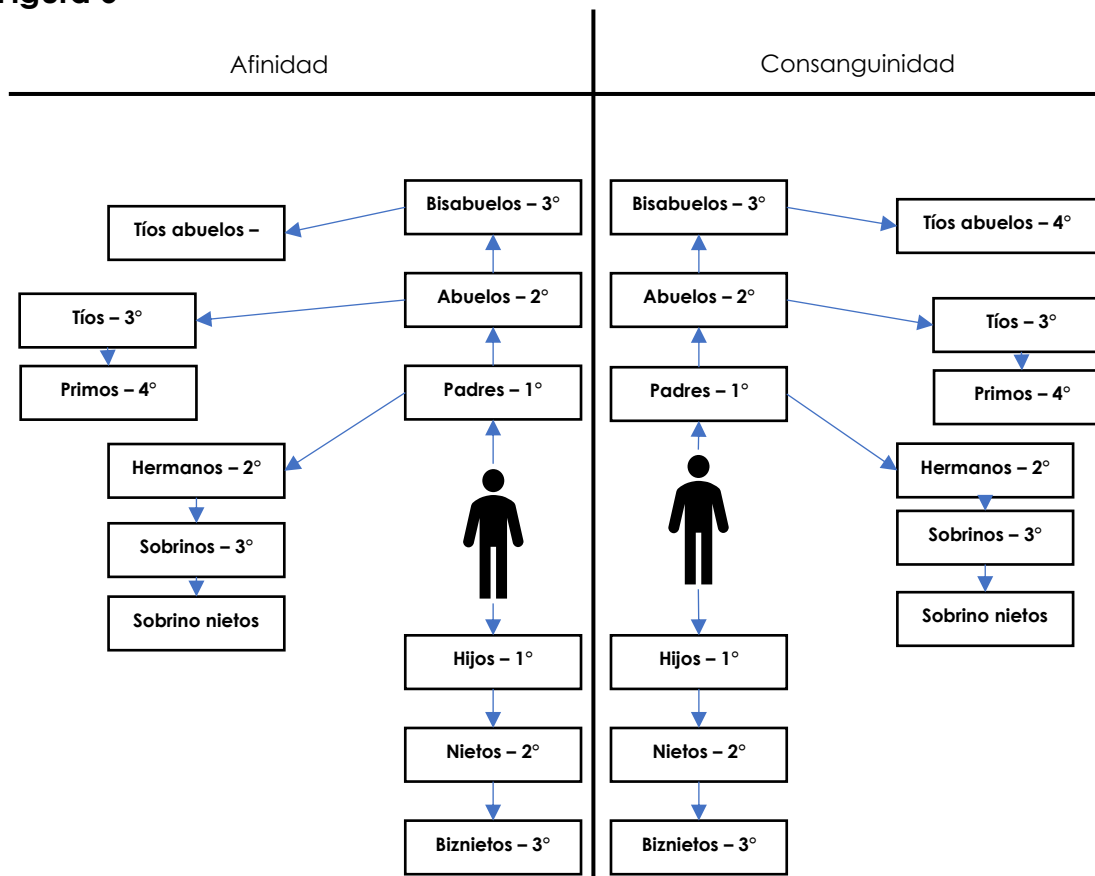
El código civil define el parentesco sanguíneo y el parentesco por afinidad:

Artículo 236 Parentesco consanguíneo: El parentesco consanguíneo es la relación familiar existente entre las personas que descienden una de otra o de un tronco común. El grado de parentesco se determina por el número de generaciones. En la línea colateral, el grado se establece subiendo de uno de los parientes al tronco común y bajando después hasta el otro. Este parentesco produce efectos civiles sólo hasta el cuarto grado.

Artículo 237 Parentesco por afinidad: El matrimonio produce parentesco de afinidad entre cada uno de los cónyuges con los parientes consanguíneos del otro. Cada cónyuge se halla en igual línea y grado de parentesco por afinidad que el otro por consanguinidad. La afinidad en línea recta no acaba por la disolución del matrimonio que la produce. Subsiste la afinidad en el segundo grado de la línea colateral en caso de divorcio y mientras viva el ex-cónyuge.

Veamos un gráfico de dicha relación:

Figura 6

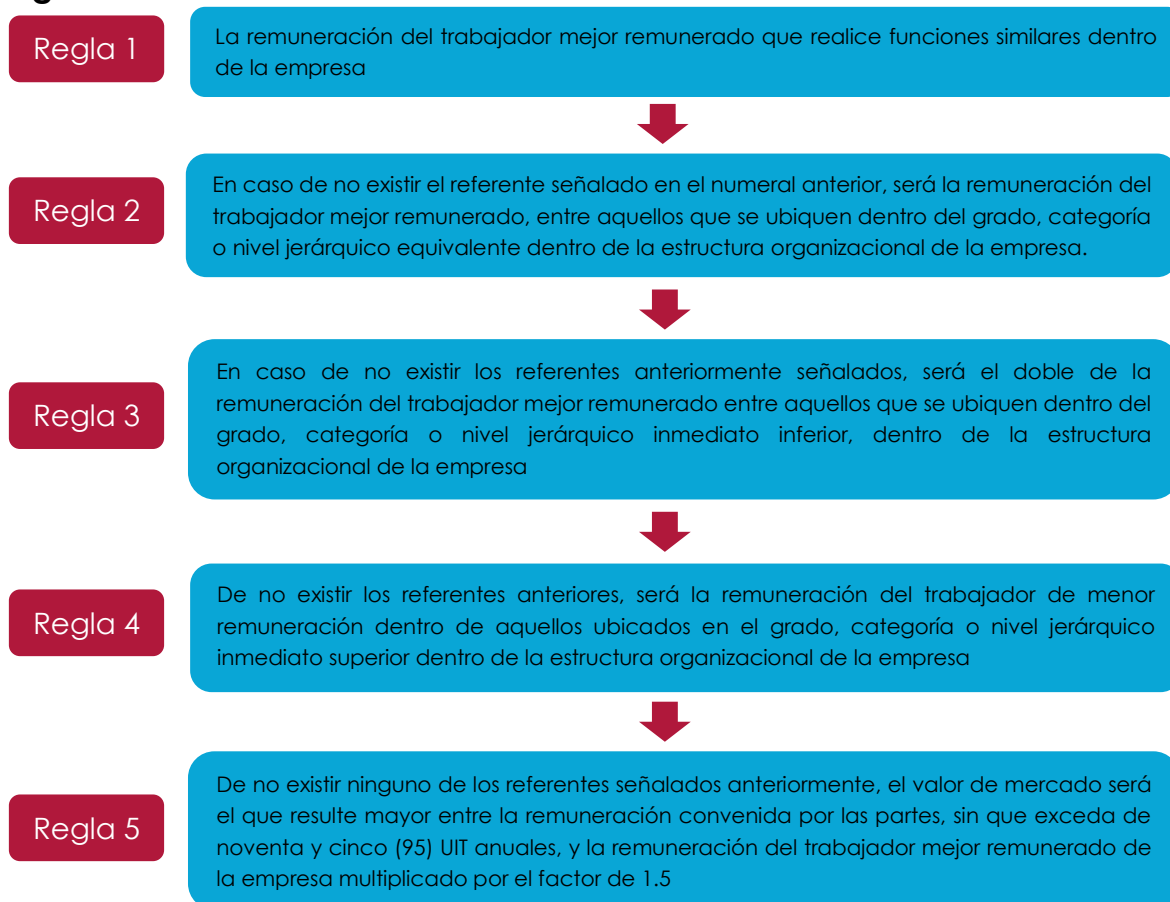


Nota. Extraído de Sandra Márquez (s.f.)

a. **Determinación del Valor de Mercado** (inciso b) de Art.19-A del RLIR)

Según lo establecido en el inciso b) del Art. 19-A del Reglamento de la LIR **el valor de mercado de las remuneraciones** del titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionista, participacionista, socio o asociado de una persona jurídica que trabaja en el negocio, o, de las remuneraciones que correspondan al cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad del propietario de la empresa, titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionista, participacionista, socio o asociado de una persona jurídica, se establece en base a las siguientes reglas:

Figura 7



Las reglas antes detalladas deben de ser aplicadas en **orden de prelación y de manera excluyente**, es decir, en la medida que sea aplicable la primera regla ya no se aplicarán las demás y si ella no es aplicable se deberá analizar si es aplicable la segunda regla y así sucesivamente.

- **Remuneración del trabajador referente**

La remuneración del trabajador elegido como referente se sujetará a lo siguiente:

2.1 Se entiende como remuneración del trabajador elegido como referente al total de rentas de quinta categoría a que se refiere el Artículo 34° de la Ley, computadas anualmente. La deducción del gasto para el pagador de la remuneración, por el importe que se considera dentro del valor de mercado, se regirá además por lo señalado en el inciso v) del Artículo 37° de la Ley.

2.2 La remuneración deberá corresponder a un trabajador que no guarde relación de parentesco hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad con alguno de los sujetos citados en los incisos n) y ñ) del Artículo 37° de la Ley.

2.3 El trabajador elegido como referente deberá haber prestado sus servicios a la empresa, dentro de cada ejercicio, durante el mismo período de tiempo que aquel por el cual se verifica el límite.

Cuando cese el vínculo laboral de este último antes del término del ejercicio o si ingresa a él luego de iniciado el mismo, el valor de mercado se determinará sumando el total de las remuneraciones puestas a disposición del trabajador elegido como referente, en dicho período.

b. Determinación y consecuencias del exceso del valor de mercado de las remuneraciones (inciso b) del artículo 19-A del RLIR)

El valor de mercado de las remuneraciones antes detallados

“se determinará en el mes de diciembre, con motivo de la regularización anual de las retenciones de renta de quinta categoría, o, de ser el caso, en el mes en que opere el cese del vínculo laboral cuando éste ocurra antes del cierre del ejercicio”. (resaltado nuestro)

Para estos efectos, se procederá a comparar la remuneración anual de aquel por el cual se verifica el límite con la remuneración anual del trabajador elegido como referente o por lo que resulte mayor entre la remuneración convenida por las partes, sin que exceda de 95 UIT anuales, y la remuneración del trabajador mejor remunerado de la empresa multiplicado por el factor de 1.5.

Todo exceso con relación a este último valor **será considerado dividendo** del titular de la EIRL, accionista, participacionista o de los socios o asociados de personas jurídicas, que califiquen como parte vinculada con el empleador, para lo cual se deberá tener en cuenta lo siguiente:

- a) El exceso sobre el valor de mercado de las remuneraciones no será deducible de la renta bruta de tercera categoría del pagador.
 - b) El exceso sobre el valor de mercado de las remuneraciones no estará sujeto a las retenciones de quinta categoría.
 - c) El exceso sobre el valor de mercado de las remuneraciones será considerado dividendo solamente para efectos del Impuesto a la Renta.
 - d) El exceso sobre el valor de mercado de las remuneraciones deberá mantenerse anotado en los libros contables o registros correspondientes, tal como se consignó inicialmente.
 - e) En todos los casos, el impuesto que corresponda por concepto de dividendos será abonado dentro del plazo de vencimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al mes de diciembre, de la siguiente manera: (art. 19-A del RLIR)
- (i) Tratándose del exceso de valor de mercado de remuneraciones que corresponda al titular de la EIRL, accionista, participacionista, entre otros, a través de la retención que efectuará el pagador de la renta. Dicha retención se declarará en el PDT n.º 617.

En caso la renta a pagar resulte insuficiente, la parte del Impuesto no cubierta por la retención será pagada directamente por el contribuyente (accionista, participacionista, socios o asociados) utilizando la Boleta de Pago n.º 1073 en caso no cuente con RUC. Para aquellas personas naturales que cuenten con número de RUC, podrán utilizar la Boleta de Pago n.º 1662.

- (ii) Tratándose del exceso del valor de mercado de remuneraciones que corresponda a los familiares hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad del titular de la EIRL, accionista, participacionista, entre otros, el contribuyente pagará directamente el Impuesto. Para tal fin, se debe utilizar la Boleta de Pago n.º 1073 en caso no cuente con RUC. Para aquellas personas naturales que cuenten con número de RUC, podrán utilizar la Boleta de Pago n.º 1662.



La **RTF n.º 5909-4-2007** de fecha 27.06.2007 manifiesta: “del inciso ñ) del artículo 37º de la LIR se infiere que no basta que se haya consignado en planillas el pago de la remuneración del cónyuge del propietario, socio o accionista de la empresa, a efectos de que dicho concepto sea deducible tributariamente, sino que debido a la especial naturaleza del vínculo (consanguíneo o de afinidad) que se tiene con el dueño de la empresa (dado que no es un tercero), la ley exige que se acredite que efectivamente realizan algún tipo de labor que motiva dicho pago.

3.2.8. Gastos de representación (inciso q) del Art. 37 de la LIR)

De acuerdo con el inciso m) del artículo 21 del RLIR,

Se **consideran gastos de representación** propios del giro del negocio:

1. Los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos.
2. Los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes.

La deducción de los gastos de representación “procederá en la medida en que aquellos se encuentren acreditados fehacientemente mediante comprobantes de pago que den derecho a sustentar costos o gastos y siempre que pueda demostrarse su relación de causalidad con las rentas gravadas”²⁴.

Es necesario tener presente tres criterios para deducir los gastos de representación: Causalidad, devengamiento y los límites fijados

No se consideran gastos de representación:

- “Los gastos de viaje; y”
- “Las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda”.

²⁴ Artículo 21 del Reglamento de la LIR

Limitación del gasto

Indica el inciso q) del artículo 37 de la LIR, que los gastos de representación a que se refiere el presente inciso serán deducibles en la parte que **no exceda del 0.5 % de los ingresos brutos del ejercicio, con un límite máximo de 40 UIT.**

Para efecto del límite a la deducción por gastos de representación propios del giro del negocio, se considerará los ingresos brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza. (art. 21 del RLIR)

¡RECUERDE!

Los gastos de publicidad y obsequios por promoción de ventas²⁵ no constituyen parte del rubro de gastos de representación; por lo tanto, no se consideran para efectos de determinar el límite máximo aceptable.

La RTF N.º 2865-10-2015 de fecha 18.3.2015 señala que el principal elemento diferenciador entre los gastos de representación y los gastos de publicidad y propaganda a que se refiere el segundo párrafo del inciso m) de artículo 21º del RLIR, está constituido por el hecho que los últimos son erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, mientras que los primeros están dirigidos a determinados clientes de la empresa.

3.2.9. Gastos incurridos en vehículos automotores de las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4 (inciso w) del Art. 37 de la LIR)

A La deducción de gastos incurridos en vehículos automotores la podemos dividir en dos grupos:

- Gastos de vehículos destinados a actividades propias del giro del negocio
- Gastos de vehículos destinados a actividades de dirección, representación y administración.

Para efectos de dicha deducción, se consideran las siguientes categorías de vehículos:

TABLA 37

CATEGORIA	CILINDRADA
Categoría A2	De 1,051 a 1,500 cc
Categoría A3	De 1,501 a 2,000 cc

²⁵ Ver inciso u) del art. 37

Categoría A4	Mas de 2,000 cc
Categoría B1.3	Camionetas, distintas a pick up y sus derivados, de tracción simple (4x2) hasta 4,000 kg de peso bruto vehicular.
Categoría B1.4	Otras camionetas, distintas a pick up y sus derivados, con tracción en las cuatro ruedas (4x4) hasta 4,000 kg de peso bruto vehicular

a. **Vehículos destinados a actividades propios del giro del negocio:**

w) Tratándose de los gastos incurridos en vehículos automotores de las categorías A2, A3 y A4 que resulten estrictamente indispensables y se apliquen en forma permanente para el desarrollo de las actividades propias del giro del negocio o empresa, los siguientes conceptos:

- (i) cualquier forma de cesión en uso, tales como arrendamiento, arrendamiento financiero y otros;
- (ii) funcionamiento, entendido como los destinados a combustible, lubricantes, mantenimiento, seguros, reparación y similares; y,
- (iii) depreciación por desgaste. (inc. w, art. 37 de la LIR)

Si bien es cierto, no hay un límite cuantitativo, y por ello se acepta como deducción la totalidad del gasto, si debe tenerse en cuenta el principio de causalidad.

b. **Vehículos destinados a actividades de dirección, representación y administración:**

Con respecto a los gastos incurridos en vehículos automotores pertenecientes a las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4, asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, serán deducibles siempre que se trate de los siguientes conceptos:

- (i) cualquier forma de cesión en uso, tales como arrendamiento financiero y otros;
- (ii) funcionamiento, entendido como tales destinado a combustibles, lubricantes, mantenimiento, seguros, reparación y similares; y
- (iii) depreciación por desgaste y; (inc. w, art. 37 de la LIR)

Sólo en relación con el número de vehículos automotores que surja por aplicación de la siguiente tabla:

Tabla 38

Ingresos Netos Anuales (UIT)	Número de vehículos
Hasta 3,200 UIT	1
Hasta 16,100 UIT	2
Hasta 24,200 UIT	3
Hasta 32,300 UIT	4
Mas de 32,300 UIT	5

Tener en cuenta:

- 1 **UIT:** Correspondiente al ejercicio gravable anterior
- 2 Los **ingresos netos anuales** devengados en el ejercicio gravable anterior, sin considerar los ingresos netos provenientes de la enajenación de bienes del activo fijo y de la realización de operaciones que no sean habitualmente realizadas en cumplimiento del giro del negocio.

IMPORTANTE:

1. No serán deducibles los gastos de vehículos automotores cuyo costo de adquisición (tratándose de adquisiciones a título oneroso) o valor de ingreso al patrimonio (tratándose de adquisiciones a título gratuito), **haya sido mayor a 30 UIT**. Para dicho efecto se considerará la UIT correspondiente al ejercicio gravable en que se efectuó la mencionada adquisición o ingreso al patrimonio.
2. Esta disposición ha sido modificada por el Decreto Supremo n.º 181-2019-EF. A partir del 1 de enero de 2020, el **referido límite será reducido a 26 UIT y se aplicará a los vehículos que se adquieran a partir del 16 de junio de 2019 y respecto de los gastos que se devenguen a partir del ejercicio 2020.**

En ningún caso la deducción por gastos por cualquier forma de cesión en uso y/o funcionamiento de los vehículos automotores de las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4 asignados a actividades de dirección, representación y administración podrá superar el monto que resulte de aplicar, al total de gastos realizados por dichos conceptos, el porcentaje que se obtenga de relacionar el número de vehículos automotores de las mencionadas categorías que según la tabla otorguen derecho a deducción (excluyendo los de costo de adquisición o valor de ingreso al patrimonio mayor a 30 UIT) con el número total de vehículos de propiedad y/o en posesión de la empresa.

La fórmula para determinar el porcentaje es la siguiente:

$$\% = \frac{\text{n.º de vehículos con derecho a deducción de las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4}}{\text{(según tabla y excluyendo a los de costos mayores a 30 UIT)}} \times 100$$

n.º total de vehículos de propiedad y/o posesión de la empresa

En el caso de

Las empresas que inician actividades y cuyo ejercicio de iniciación tenga una duración inferior a un año establecerán el número de vehículos que otorgan derecho a deducción, considerando como ingresos netos anuales el monto que surja de multiplicar por doce el promedio de ingresos netos mensuales obtenidos en el ejercicio de iniciación. (art. 21 del RLIR)

3.2.10. Donaciones (inciso x) del Art. 37 de la LIR)

Según establece la LIR, serán deducibles los siguientes gastos por concepto de **donaciones** (con los límites y requisitos que establecidos tanto en la LIR como en su Reglamento):

- i. Los gastos por concepto de **donaciones otorgadas en favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, y de entidades sin fines de lucro** cuyo objeto social comprenda uno o varios de los siguientes fines: (i) beneficencia; (ii) asistencia o bienestar social; (iii) educación; (iv) culturales; (v) científicos; (vi) artísticos; (vii) literarios; (viii) deportivos; (ix) salud; (x) patrimonio histórico cultural indígena; y otros de fines semejantes; *siempre que dichas entidades y dependencias cuenten con la calificación previa por parte de la SUNAT. La deducción no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas (según el artículo 50º de la LIR).*

IMPORTANTE:

Dichas entidades sin fines de lucro deben contar con la clasificación previa por parte de SUNAT como entidades receptoras de donaciones. Los requisitos se encuentran establecidos en la Resolución de SUNAT n.º 300-2017/SUNAT.

¿Cómo acreditar la donación?:

- Mediante el acta de entrega y recepción del bien donado y una copia autenticada de la resolución correspondiente que acredite que la donación ha sido aceptada, tratándose de donaciones a entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas.
- Mediante declaración emitida por las organizaciones u organismos internacionales, tratándose de donaciones efectuadas a favor de estas. En dicha declaración se indicará el destino de la donación, dentro del país.
- Mediante el "Comprobante de recepción de donaciones", tratándose de donaciones de las demás entidades beneficiarias.

¿En qué ejercicio se debe deducir el gasto por donaciones?:

TABLA 39

Donación de efectivo	Cuando se entregue el monto al donatario.
Donación de bienes inmuebles	Cuando la donación conste en escritura pública en la que se identifique el inmueble donado, su valor y el de las cargas que ha de satisfacer el donatario.
Donación de bienes muebles registrables	Cuando la donación conste en un documento de fecha cierta en el que se identifique dicho bien, su valor y el valor de las cargas que ha de satisfacer el donatario si corresponde.
Donación de títulos valores	Cuando estos sean cobrados.
Donación de otros bienes muebles	Cuando la donación conste en un documento de fecha cierta en el que se especifiquen sus características, valor y estado de conservación.

- Tener en cuenta que, en el documento correspondiente debe dejarse “constancia de la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso” (art. 21 del RLIR).

Límite para efectuar la deducción por donaciones:

La deducción no podrá exceder del diez por ciento (10%) de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas (según el artículo 50 de la LIR).

- ii. Los gastos por concepto de **donaciones de alimentos en buen estado que hubieran perdido valor comercial y se encuentren aptos para el consumo humano que se realicen a las entidades receptoras de donaciones**, así como los gastos necesarios que se encuentren vinculados con dichas donaciones. La deducción para estos casos **no podrá exceder del 1.5% del total de las ventas netas de alimentos del ejercicio que realice el contribuyente**,

entendiéndose por alimentos para estos efectos a cualquier sustancia comestible apta para el consumo humano. **Las referidas donaciones no son consideradas transacciones sujetas a las reglas de valor de mercado a que se refiere el artículo 32 de la presente Ley.**

Solo podrán deducir la donación que efectúen a favor de:

- Las entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, comprendidas en el inciso a) del artículo 18 de la LIR.
- Organizaciones u organismos internacionales acreditados ante el Estado Peruano y demás entidades sin fines de lucro, calificadas previamente como entidades receptoras de donaciones.

¿Cómo acreditar la donación?:

- Mediante el acta de entrega y recepción de los alimentos donados y una copia autenticada de la resolución correspondiente que acredite que la donación ha sido aceptada, tratándose de donaciones a entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas.
- Mediante declaración emitida por las organizaciones u organismos internacionales, tratándose de donaciones efectuadas a favor de estas. En dicha declaración se indicará el destino de la donación, dentro del país.
- Mediante el "Comprobante de recepción de donaciones", tratándose de donaciones de las demás entidades beneficiarias.

¿En qué ejercicio se debe deducir el gasto por donación de alimentos?:

La donación de alimentos podrá ser deducida como gasto en el **ejercicio** en el que aquella **conste en un documento de fecha cierta** en el que se especifiquen sus **características, valor y estado de conservación**.

En dicho documento se dejará constancia de la **fecha de vencimiento** que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso. (art. 21 del RLIR)

Límite para efectuar la deducción por donación de alimentos:

La deducción no podrá exceder del 1.5% de los ingresos gravables de la tercera categoría devengados en el ejercicio provenientes de la venta de alimentos, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza correspondientes a tales ventas.

Asimismo, podrán deducir los gastos necesarios vinculados a la donación efectuada. (art. 37 de la LIR)

3.2.11. Gastos por personal con discapacidad (inciso z) del Art. 37 de la LIR)

Precisa la norma que, cuando se empleen personas con discapacidad, se tendrá derecho a una deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a dichas personas de conformidad a los porcentajes establecidos en el RLIR (inciso x) del artículo 21).

Para efectos de dicha deducción debemos tener en cuenta lo siguiente:

TABLA 40

IMPORTANTE
Se considera persona con discapacidad: a aquella que tiene una o más deficiencias físicas, sensoriales, mentales o intelectuales de carácter permanente que, al interactuar con diversas barreras actitudinales y del entorno, no ejerza o pueda verse impedida en el ejercicio de sus derechos y su inclusión plena y efectiva en la sociedad, en igualdad de condiciones que las demás personas.
Remuneración: Cualquier retribución por servicios que constituya renta de quinta categoría para la Ley.
El empleador deberá acreditar la condición de discapacidad del trabajador con el certificado correspondiente que éste le presente, emitido por el Ministerio de Salud, de Defensa y del Interior a través de sus centros hospitalarios y por el Seguro Social de Salud – ESSALUD.
El empleador deberá conservar una copia del certificado de discapacidad legalizado por notario, durante el plazo de prescripción.

El porcentaje de deducción adicional será el siguiente:

TABLA 41

"Porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de rentas de tercera categoría, calculados sobre el total de trabajadores"	"Porcentaje de deducción adicional aplicable a remuneraciones pagadas por cada persona con discapacidad"
Hasta 30%	50%
Mas de 30%	80%

El porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de rentas de tercera categoría se debe calcular por cada ejercicio gravable.

Determinación del porcentaje de deducción adicional aplicable en el ejercicio:

- Se determinará el número de trabajadores que, en cada mes del ejercicio, han tenido vínculo de dependencia con el generador de rentas de tercera categoría, bajo cualquier modalidad de contratación, y se sumará los resultados mensuales.
- Se determinará el número de trabajadores discapacitados que, en cada mes del ejercicio, han tenido vínculo de dependencia con el generador de rentas de tercera categoría, bajo cualquier modalidad de contratación, y se sumará los resultados mensuales.
- La cantidad obtenida en ii) se dividirá entre la cantidad obtenida en i) y se multiplicará por 100. El resultado constituye el porcentaje de trabajadores discapacitados del ejercicio. (inc. X, art. 21 del RLIR)
- El porcentaje de deducción adicional aplicable en el ejercicio (según tabla adjunta) se aplicará sobre la remuneración que, en el ejercicio haya percibido cada trabajador discapacitado. El monto adicional deducible no podrá exceder de veinticuatro (24) *Remuneraciones Mínima Vitales* en el ejercicio, por cada trabajador discapacitado. Tratándose de trabajadores discapacitados con menos de un año de relación laboral, el monto adicional deducible no podrá exceder de 2 *Remuneraciones Mínimas Vitales* por cada mes laborado por cada persona con discapacidad.
- La presente deducción adicional procederá siempre que la remuneración hubiere sido pagada dentro del plazo establecido para presentar la declaración jurada correspondiente al ejercicio, de conformidad con lo establecido en el inciso v) del artículo 37 de la LIR. (inc. x, art. 21 del RLIR)
- “Los sujetos generadores de rentas de tercera categoría podrán aplicar la deducción establecida en el inciso z) del artículo 37° del TULO de la Ley del Impuesto a la Renta aún cuando contraten a un solo trabajador con discapacidad” (Informe n.º 084-2008-SUNAT)

Ante un inicio o reinicio de actividades por parte del empleador, se determinará el número de trabajadores discapacitados desde el inicio o reinicio de actividades. En el caso de inicio o reinicio se de en el mismo ejercicio, se determinará el número de trabajadores discapacitados de los meses en que realizó actividad.



¡IMPORTANTE!

Para efectos del presente cálculo se tomará como referencia la Remuneración Mínima Vital vigente al cierre del ejercicio.

3.2.12. Gastos sustentados con boletas de venta o tickets emitidos por contribuyentes del Nuevo RUS (penúltimo párrafo del Art. 37 de la LIR)

Si bien el Reglamento de Comprobantes de Pago²⁶ en su artículo 4 precisa que para efectos de sustentar costo o gasto por parte del comprador o usuario este debe solicitar factura (con los requisitos establecidos en dicho Reglamento), y adicionalmente, precisa que las boletas de venta y tickets no permite ejercer derecho a crédito fiscal ni puede sustentar gasto o costo para efecto tributario, también precisa que, en los casos que la Ley lo permita, si será posible que dichos comprobantes de pago sustenten gasto o costo para efectos tributarios.

Indica la norma que “podrán ser deducibles como gasto o costo aquellos sustentados con Boletas de Venta o Tickets que no otorgan dicho derecho, emitidos sólo por contribuyentes que pertenezcan al Nuevo Régimen Único Simplificado - Nuevo RUS”.

Límite:

TABLA 42

Límite 1	Límite 2
6% (seis por ciento) de los montos acreditados mediante Comprobantes de Pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo y que se encuentren anotados en el Registro de Compras.	200 UIT

3.2.13. Gastos por viáticos (“Los gastos de viaje por concepto de transporte y viáticos que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada”) (inciso r del Art. 37 de la LIR)

Al respecto de dichos gastos, precisa la LIR que, “serán deducibles los gastos de viaje por concepto de transporte y viáticos que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada”, es decir, que cumplan con el criterio de causalidad.

En este sentido, debe acreditarse la necesidad del viaje con:

- Correspondencia
- Cualquier otra documentación
- **Pasajes**, para sustentar los gastos de transporte

¿Qué conceptos comprenden los viáticos para efectos tributarios?

VIATICOS:

- Gastos de alojamiento
- Gastos de alimentación
- Gastos de movilidad

²⁶ Resolución de Superintendencia n.º 007-1999/SUNAT



¡IMPORTANTE!:

“Los **gastos de transporte** son aquellos que se realizan para el traslado del trabajador a un lugar distinto al de su residencia habitual en razón del servicio que presta”.

“Los **gastos de movilidad** son aquellos en los que se incurre para trasladarse o movilizarse de un lugar a otro cuando el servicio es prestado en un lugar distinto al de su residencia habitual”. (Informe 046-2007-SUNAT).

• **Viajes al interior del país:**

- Sustento: Los gastos de viaje por concepto de viáticos deben sustentarse con comprobantes de pago, no pudiendo sustentar ninguno de los conceptos que forman parte de los “viáticos” con declaración jurada u otro documento que no sea un comprobante de pago.
- Límite: no pueden exceder del doble del monto que, por este concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía, tal como vemos en el siguiente cuadro:

TABLA 43

Viático otorgado por el Gobierno Central, asignado al funcionario de carrera de mayor jerarquía	Viático Máximo diario para efectos tributarios
S/. 320.00	S/. 640.00

• **Viajes al exterior del país:**

- Sustento: Los gastos de viaje por concepto de viáticos en el exterior deben sustentarse:

Con los documentos a que hace referencia el artículo 51-A de la LIR:

TABLA 44

Requisitos de los documentos según el artículo 51-A de la LIR
Nombre, denominación o razón social del transferente o prestador del servicio
Domicilio del transferente o prestador del servicio

La naturaleza u objetos de la operación
Fecha de la operación
Monto de la operación

- Solo para el caso de los gastos por concepto de alimentación y movilidad, el gasto se podrá sustentar con una **declaración jurada** (en el caso que no se cuente con documentos referidos en el artículo 51°-A de la LIR). Con declaración jurada se podrá sustentar un monto que no debe exceder del treinta (30%) del doble del monto que por conceptos de viáticos concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor rango.
- *Datos de la declaración jurada:*

TABLA 45

Datos generales	Datos específicos	Datos específicos relativos a la alimentación
Nombre o razón social de la empresa o contribuyente	Día, mes y año en que se incurrió el gasto	Día, mes y año en que se incurrió el gasto
Nombres y apellidos de la persona que realiza el viaje	Detalle de monto gastado en S/.	Detalle de monto gastado por día en S/.
Número de documento de identidad de la persona	Total de gastos de movilidad	Total de gastos de alimentación
Nombre de la (s) ciudad (es) y país (es) donde se incurrieron los gastos	-	
Periodo de la declaración (duración total del viaje)	-	
Fecha de declaración	-	

- Límite: no pueden exceder del doble del monto que, por este concepto, concede del Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía, y en función de la zona geográfica y por día tal como detalla cuadro adjunto:

TABLA 46

Zona Geográfica	Viáticos que otorga el Gobierno Central - D.S. 056-2013-PCM Desde el 20.05.2013	Límite máximo deducible - Viáticos diarios (para efectos tributarios)
África	USD 480.00	USD 960.00
América Central	USD 315.00	USD 630.00
América del Norte	USD 440.00	USD 880.00
América del Sur	USD 370.00	USD 740.00
Asia	USD 500.00	USD 1,000.00
Medio Oriente	USD 510.00	USD 1,020.00
Caribe	USD 430.00	USD 480.00
Europa	USD 540.00	USD 1,080.00
Oceanía	USD 385.00	USD 770.00



¡IMPORTANTE!

“En ningún caso se admitirá la deducción de la parte de los gastos de viaje que corresponda a los acompañantes de la persona a la que la empresa o el contribuyente, en su caso, encomendó su representación”. (art. 21 RLIR)

3.3. Gastos deducibles no sujetos a límite (según cuadro adjunto)

En el presente cuadro se muestra los principales gastos deducibles no sujetos a límite.

TABLA 47

GASTOS DEDUCIBLES NO SUJETOS A LÍMITE			
	Gastos no sujetos a límite	BASE LEGAL	
		TUO de la Ley del Impuesto a la Renta	Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta
1	Gastos por tributos	Inciso b) del artículo 37	
2	Primas de seguros	Inciso c) del artículo 37	Inciso b) del artículo 21
3	Pérdidas extraordinarias	Inciso d) del artículo 37	
4	Gastos de cobranzas de rentas gravadas	Inciso e) del artículo 37	
5	Los gastos de organización y los gastos preoperativos.	Inciso g) del artículo 37	Inciso d) del artículo 21
6	Los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que corresponden	Inciso i) del artículo 37	Incisos f) y g) del artículo 21

7	Las asignaciones destinadas a constituir provisiones para beneficios sociales	Inciso j) del artículo 37	Inciso h) del artículo 21
8	Las pensiones de jubilación y montepío que paguen las empresas a sus servidores o a sus deudos y en la parte que no estén cubiertas por seguro alguno.	Inciso k) del artículo 37	
9	Los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese.	Inciso l) del artículo 37	Inciso i) del artículo 21
10	Los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal, servicios de salud, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor.	Inciso ll) del artículo 37	Inciso k) del artículo 21
12	Las regalías	Inciso p) del artículo 37	Inciso d) del artículo 21
13	Los arrendamientos que recaen sobre predios destinados a la actividad gravada.	Inciso s) del artículo 37	

14	Los gastos por premios	Inciso u) del artículo 37	
15	Los gastos o costos que constituyan para su receptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.	Inciso v) del artículo 37	Inciso q) del artículo 21

Nota. Extraído de la LIR y del RLIR

3.3.1. Tributos (inciso b) del Art. 37 de la LIR)

La Ley señala que son deducibles “los tributos que recaen sobre bienes o actividades productoras de rentas gravadas”.

Esta deducción de gastos debe ser entendida como referida a los tributos que paga el contribuyente y que no son susceptibles de ser trasladados o que forman parte del costo de la adquisición de los bienes.

3.3.2. Primas de Seguro (inciso c) del Art 37 de la LIR)

Son deducibles para la determinación del Impuesto a la Renta, “las primas de seguro que cubran riesgos sobre operaciones, servicios y bienes productores de rentas gravadas, así como las de accidentes de trabajo de su personal y lucro cesante.”

Asimismo, la norma precisa que “tratándose de personas naturales esta deducción sólo se aceptará hasta el 30% de la prima respectiva cuando la casa de propiedad del contribuyente sea utilizada parcialmente como oficina”.

3.3.3. Pérdidas extraordinarias²⁷ (inciso d) del artículo 37 de la LIR)

De acuerdo con la Ley del Impuesto a la Renta son deducibles:

Las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada o por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, en la parte que tales pérdidas no resulten cubiertas por indemnizaciones o seguros y siempre que se haya probado judicialmente el hecho delictuoso o que se acredite que es inútil ejercitar la acción judicial correspondiente.

En consecuencia, serán deducibles siempre que cumplan con los supuestos que a continuación se detallan:

- En la parte que no resulten cubiertas por indemnizaciones o seguros
- Se haya probado judicialmente el hecho delictuoso²⁸
- Que se acredite que es inútil ejercitar la acción judicial correspondiente²⁹

²⁷ Las pérdidas serán calificadas como extraordinarias de acuerdo con la naturaleza de éstas con relación a la actividad que realiza la empresa y su entorno.

²⁸ Las Resoluciones n.º 05509-2-2002, 00016-5-2004 y 13133-3-2009, entre otras, ha señalado que la copia de la denuncia policial no es prueba suficiente para acreditar la ocurrencia del hecho y de esta manera sustentar la referida deducción.

²⁹ Las Resoluciones n.º 05509-2-2002 y 06762-3-2013, entre otras, se ha señalado que, ante los casos de robos, la resolución del Ministerio Público que dispone el archivo provisional de la investigación preliminar por falta de identificación del presunto autor del delito acredita que es inútil ejercer la citada acción en forma indefinida, mientras no se produzca dicha identificación.

Como podemos observar, son deducibles las pérdidas originadas en hechos generados por situaciones exógenas y ajenas al control de la empresa. El criterio de la norma es compensar al contribuyente por pérdidas que puedan haberse producido, por las razones expuestas anteriormente, y que afecten la fuente generadora de renta.

Cabe señalar que en el caso de que el monto indemnizado supere el costo computable del bien siniestrado, este exceso no se considerará como renta gravada en tanto sea destinada a la reposición del bien dentro de los plazos establecidos³⁰.

1. Pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor (inciso d) del Art. 37 de la LIR):

Será deducible como gasto, la destrucción de bienes pertenecientes a la empresa, causada por algún hecho fortuito o fuerza mayor. Así, tenemos que por ejemplo desastres naturales o un fuerte sismo destruyeran algún activo de la empresa, la misma tendrá la opción de deducir el costo computable de dicho activo.

Dicha deducción será aceptada en la parte que tales pérdidas no resulten cubiertas por indemnizaciones o seguros.

2. Delitos cometidos en perjuicio del contribuyente (inciso d) del Art. 37 de la LIR):

Serán deducibles para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta, las pérdidas de bienes por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente, sea que dichos delitos hayan sido cometidos por terceros o por sus trabajadores.

3.3.4. Los gastos de cobranza de rentas gravadas (inciso e) del Art. 37 de la LIR)

De acuerdo con la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles “los gastos de cobranza de rentas gravadas”

Estos gastos deberán estar orientados a todos aquellos desembolsos efectuados por la empresa para realizar cobranzas relacionadas con el negocio y que, además, sean gastos de cobranza de rentas gravadas; en ese sentido, debe excluirse los gastos relacionados con ingresos no gravados.

³⁰ Inciso f) del artículo 1 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta: En los casos a que se refiere el inciso b) del artículo 3 de la Ley no se computará como ganancia el monto de la indemnización que, excediendo el costo computable del bien, sea destinado a la reposición total o parcial de dicho bien y siempre que para ese fin la adquisición se contrate dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que se perciba el monto indemnizatorio y el bien se reponga en un plazo que no deberá exceder de dieciocho (18) meses contados a partir de la referida percepción.

3.3.5. “Gastos de organización, los gastos preoperativos iniciales, los gastos preoperativos originados por la expansión de actividades de la empresa e intereses devengados durante el periodo operativo” (inc. g) del Art. 37 de la LIR)

De acuerdo con el texto normativo, son deducibles:

Los gastos de organización, los gastos preoperativos iniciales, los gastos preoperativos originados por la expansión de las actividades de la empresa y los intereses devengados durante el período preoperativo, a opción del contribuyente, podrán deducirse en el primer ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo máximo de diez (10) años.

En el mismo sentido, el inciso d) del artículo 21 del RLIR menciona:

La amortización a que se refiere el inciso g) del artículo 37° de la Ley, se efectuará a partir del ejercicio en que se inicie la producción o explotación.

Una vez fijado el plazo de amortización sólo podrá ser variado previa autorización de la SUNAT. El nuevo plazo se computará a partir del ejercicio gravable siguiente a aquél en que fuera presentada la solicitud por el contribuyente sin exceder en total el plazo máximo de diez años.

Los intereses devengados durante el período preoperativo comprenden tanto a los del período inicial como a los del período de expansión de las operaciones de la empresa.

3.3.6. Provisión y castigo de deudas incobrables (inciso i) del Art. 37 de las LIR)

Las cuentas incobrables, son aquellas que se generan del no pago de las cuentas que tienen los clientes u otros deudores para con la empresa, presentando como característica principal un alto grado de imposibilidad de cobranza.

Esta pérdida debe ser reflejada en la contabilidad de la empresa como una disminución en las cuentas por cobrar y en los resultados obtenidos. En general, existen dos métodos para contabilizar dicha pérdida:

- a) **Método directo:** En este método no se efectúa ninguna provisión previa, cancelándose directamente la cuenta incobrable, registrándose un cargo a resultados con un abono a cuentas por cobrar.
- b) **Método de provisión:** Se efectúa una estimación de la provisión de cuentas incobrables, registrándose un cargo a resultados y un abono a cuentas incobrables. En las cuentas por cobrar aún se mantienen la cuenta incobrable, efectuándose solo una reclasificación.

Al respecto, la norma tributaria manifiesta que será deducible como gasto para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta:

Los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que corresponden.

No se reconoce el carácter de deuda incobrable a:

- Las contraídas entre sí por partes vinculadas.
- Las deudas afianzadas por empresas del sistema financiero y bancario, garantizadas mediante derechos reales de garantía, depósitos dinerarios o compra venta con reserva de propiedad.
- Las deudas renovadas o con prórroga expresa.

Provisiones (inciso f) del artículo 21 del RLIR)

Según el inciso f) del artículo 21 del Reglamento de la LIR, a efectos de poder realizar la provisión de una cuenta de dudosa cobrabilidad, el carácter de deuda incobrable o no deberá verificarse en el momento que se efectúa la provisión contable, y además se requiere:

- Que la deuda se encuentre vencida y se demuestre la existencia de dificultades financieras del deudor que hagan previsible el riesgo de incobrabilidad³¹, mediante análisis periódicos de los créditos concedidos o por otros medios³², o se demuestre la morosidad del deudor mediante la documentación que evidencie las gestiones de cobro luego del vencimiento de la deuda³³, o el protesto de documentos, o el inicio de procedimientos judiciales de cobranza³⁴, o que hayan transcurrido más de doce (12) meses

³¹ A través de la RTF n.º 0567-5-2003, se ha dispuesto que: "Respecto de lo argumentado por la recurrente, en el sentido que la empresa deudora se encontraba en liquidación, cabe indicar que dicho argumento por sí solo no demuestra necesariamente las dificultades financieras del deudor o el riesgo de incobrabilidad"

³² La RTF n.º 17044-8-2010 ha señalado: "Que de la revisión de la documentación que obra en autos, se advierte que, si bien la recurrente podía contar con información histórica de sus clientes almacenada en medios informáticos, no cumplió con proporcionar documentación fehaciente que acreditara que en los ejercicios acotados efectivamente hubiera hecho uso de tal información u otra existente para llevar a cabo análisis periódicos de los créditos otorgados, o que sustentara que en dichos periodos sus clientes presentaron dificultades financieras que implicaban un riesgo de incobrabilidad, más aún si las inconsistencias halladas en la conformación de la provisión, cuya deducción ha sido reparada, como la inclusión de deudas canceladas o refinanciadas, desvirtúan que se hubiera practicado un análisis particular por cada crédito".

³³ La RTF n.º 17044-8-2010 ha señalado: "Que sobre el particular, resulta preciso anotar que la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento no han precisado la forma o procedimiento especial que se debe seguir para efectuar la cobranza de la deuda, por lo que dicha gestión se puede efectuar por distintos medios, como puede ser por escrito, por llamadas telefónicas de carácter personal, no así de manera automática, personalmente, u otros medios tales como el correo electrónico, mensajes de texto, siempre y cuando se encuentre acreditada su efectiva realización y recepción por parte del deudor"

³⁴ La RTF n.º 02235-2-2003 ha expresado que: "Asimismo, el protesto de las letras de cambio y el inicio del proceso judicial de obligación de dar suma de dinero se realizaron recién en el 2001, de lo que se concluye que durante el 2000 no había riesgo de incobrabilidad, requisito exigido por el inciso f) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

desde la fecha de vencimiento de la obligación sin que ésta haya sido satisfecha³⁵; y

- Que la provisión al cierre de cada ejercicio figure en el Libro de Inventarios y Balances en forma discriminada³⁶.

Excepcionalmente para aquellos contribuyentes que se encuentren en el **Régimen MYPE Tributario – RMT que no superen las 300 UIT de ingresos netos** anuales, el requisito sobre la provisión al cierre del ejercicio se cumple si **figura en el Libro Diario de Formato Simplificado** en forma discriminada de tal manera que pueda identificarse al deudor, el comprobante de pago u operación de la deuda a provisionar y el monto de la provisión

La provisión, en cuanto se refiere al monto, se considerará equitativa si guarda relación con la parte o el total si fuere el caso, que con arreglo al literal a) de este numeral se estime de cobranza dudosa.³⁷

En el caso de empresas del sector financiero, éstas tienen una normatividad especial, detalladas también en el inciso f) del artículo 21 del Reglamento de la LIR:

Las empresas del Sistema Financiero podrán efectuar la deducción de provisiones establecidas en el inciso i) del artículo 37° de la Ly, siempre que se encuentren vinculadas a cubrir riesgos por cuentas por cobrar diversas como reclamos a terceros, adelantos al personal, indemnizaciones reclamadas por siniestros, contratos de arrendamiento financiero resueltos pendientes de recuperación de los bienes, entre otros.

Castigos (inciso g) del Art. 21 del RLIR)

En el caso específico de deudas de cobranza dudosa, el castigo significa la eliminación total de la cuenta por cobrar de la contabilidad del

³⁵ La RTF n.º 00195-4-2010 señala: "Que conforme al Anexo n.º 01 al Resultado de Requerimiento n.º 00067248 y se verifica de autos, los únicos documentos que presentó la recurrente para sustentar la provisión de las deudas de la mencionada empresa fueron las copias de las facturas n.º 022-0000843 (fojas 1789 y 1790), en las que figura como fecha de emisión 14/05/2002 y 03/05/2002 y como fecha de vencimiento 13/06/2002 y 02/06/2002, por lo tanto, tales documentos a la fecha de la provisión (menos de 12 meses del vencimiento de la obligación) no acreditan la calidad de morosa de la deudora, y en la medida que no se ha aportado ningún medio probatorio que sustente las dificultades financieras de la mencionada deudora, o, la morosidad de la misma, corresponde mantener el reparo"

³⁶ La RTF n.º 7447-3-2008, ha señalado que: "el Tribunal Fiscal ha considerado que se cumple con el requisito de la discriminación de la provisión de cobranza dudosa en el Libro de Inventarios y Balances cuando esta figura en otros libros o registros en forma discriminada o esta información está consignada en hojas sueltas anexas legalizadas"

³⁷ La RTF n.º 01317-1-2005 ha dispuesto que: "en el Libro de Inventarios y Balances se consignaba en forma global el importe de la provisión para cuentas de cobranza dudosa, pero en hoja legalizada anexa al referido libro se había consignado el detalle de las acreencias que conforman las referidas provisiones, como son la identificación del cliente, el número del documento que tendría la condición de cobranza dudosa y el importe de la provisión, que permitirían la verificación y seguimiento de la condición de incobrable de aquellas, así como de la proporcionalidad de la deducción, que es la razón de ser del requisito discriminado de la provisión"

contribuyente, desapareciendo y no siendo susceptible de control tributario en ejercicios posteriores.

Teniendo en consideración este hecho, el artículo 21 inciso g) del Reglamento de la LIR establece requisitos muy rigurosos relacionados al castigo de deudas, señalando que:

Para efectuar el castigo de las deudas de cobranza dudosa, se requiere que la deuda haya sido provisionada y se cumpla, además, con alguna de las siguientes condiciones:

1. **Se haya ejercitado las acciones judiciales pertinentes hasta establecer la imposibilidad de la cobranza, salvo cuando se demuestre que es inútil ejercitarlas o que el monto exigible a cada deudor no exceda de tres (3) Unidades Impositivas Tributarias.** La exigencia de la acción judicial alcanza, inclusive, a los casos de deudores cuyo domicilio se desconoce, debiendo seguirse la acción judicial prescrita por el Código Procesal Civil.

Tratándose de empresas del Sistema Financiero, éstas podrán demostrar la imposibilidad de ejercitar las acciones judiciales por deudas incobrables, cuando el Directorio de las referidas empresas declare la inutilidad de iniciar las acciones judiciales correspondientes. Dicho acuerdo deberá ser ratificado por la Superintendencia de Banca y Seguros, mediante una constancia en la que certifique que las citadas empresas han demostrado la existencia de evidencia real y comprobable sobre la irrecuperabilidad de los créditos que serán materia del castigo.

La referida constancia será emitida dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada anual del ejercicio al que corresponda el castigo o hasta la fecha en que la empresa hubiera presentado dicha declaración, lo que ocurra primero. De no emitirse la constancia en los referidos plazos, no procederá el castigo.

2. Tratándose **de castigos de cuentas de cobranza dudosa a cargo de personas domiciliadas que hayan sido condonadas en vía de transacción**, deberá emitirse una nota de abono en favor del deudor. Si el deudor realiza actividad generadora de rentas de tercera categoría, considerará como ingreso gravable el monto de la deuda condonada.
3. Cuando se trate **de créditos condonados o capitalizados por acuerdos de la Junta de Acreedores conforme a la Ley General del Sistema Concursal**, en cuyo caso el acreedor deberá abrir una cuenta de control para efectos tributarios, denominada "Acciones recibidas con ocasión de un proceso de reestructuración". (inc. g, art. 21 de la LIR; resaltado nuestro)

3.3.7. Provisiones para Beneficios Sociales (inciso j) del Art. 37 de la LIR)

Son deducibles "las asignaciones destinadas a constituir provisiones para beneficios sociales, establecidas con arreglo a las normas legales pertinentes".

Los beneficios sociales³⁸, son aquellos derechos que le corresponden al trabajador conforme a las normas laborales u otras que se den por acuerdos reconocidos o aceptados por la empresa. Entre estos beneficios tenemos:

- **Vacaciones truncas:** Son originados por el cese del trabajador antes de cumplir el año de servicio.
- **Compensación por Tiempo de Servicio:** Tiene por finalidad la previsión de contingencias que origina el cese en el trabajo.
- **Gratificaciones:** Son sumas de dinero que el empleador otorga a los trabajadores sujetos al régimen de la actividad privada, de manera adicional a la remuneración, con ocasión de la celebración de determinadas festividades de carácter cívico o religioso, como son las Fiestas Patrias y la Navidad.
- Otros que se realicen en forma contractual a favor del trabajador de acuerdo con lo establecido en el Reglamento³⁹.

3.3.8. Las pensiones de jubilación y montepío (inciso k) del Art. 37 de la LIR)

Son deducibles

Las pensiones de jubilación⁴⁰ y montepío⁴¹ que paguen las empresas a sus servidores o a sus deudos y en la parte que no estén cubiertas por seguro alguno. En caso de bancos, compañías de seguros y empresas de servicios públicos, podrán constituir provisiones de jubilación para el pago de pensiones que establece la ley, siempre que lo ordene la entidad oficial encargada de su supervigilancia. (inc. k, art. 37 de la LIR)



El **montepío** es una pensión que se entrega a las viudas, familiares o deudos del personal de las Fuerzas Armadas y Fuerzas Policiales que fallecieron en acto de servicio. Es un tipo de régimen pensionario propio a la naturaleza castrense.

³⁸ Entiéndase que los beneficios sociales son diferentes a las remuneraciones o salarios.

³⁹ De acuerdo con el inciso h) del artículo 21 del Reglamento de la LIR, "serán deducibles las provisiones por obligaciones de cualquier tipo asumidas contractualmente en favor de los trabajadores del contribuyente, en tanto los acuerdos reconocidos y aceptados por la empresa se comuniquen al Ministerio de Trabajo y Promoción Social dentro de los treinta días de su celebración"

⁴⁰ Pago que se recibe sin prestación de esfuerzo actual. Su origen se encuentra en la actividad laboral desplegada en el pasado. La jubilación del trabajador es obligatoria, a solicitud del empleador, siempre que el trabajador tenga derecho a pensión de jubilación a cargo de la Oficina de Normalización Previsional (ONP) o del Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones (SPP).

⁴¹ Protegen al trabajador contra los riesgos de enfermedad o invalidez, permiten la jubilación y proporcionan una estabilidad económica mínima a los que dependen del trabajador en caso de que éste fallezca, constituyendo, por tanto, una forma de pensión.

3.3.9. Aguinaldos, Bonificaciones, Gratificaciones y Retribuciones al Personal (inciso I) del Art. 37 de la LIR)

Algunas empresas tienen como política entregar a sus trabajadores por diferentes conceptos (por ejemplo, logros anuales), reconocimientos ya sea dinerarios o en especie, fuera de su remuneración regular.

Por ello, la Ley del Impuesto a la Renta precisa que son deducibles “los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese⁴². Estas retribuciones podrán deducirse en el ejercicio comercial a que correspondan **cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.**

La parte de los costos o gastos a que se refiere este inciso y que es retenida para efectos del pago de aportes previsionales podrá deducirse en el ejercicio gravable a que corresponda cuando haya sido pagada al respectivo sistema previsional dentro del plazo señalado en el párrafo anterior. (inc. I, art. 37 de la LIR; resaltado nuestro)

Sin bien dicho gasto no exige un límite cuantitativo para su deducibilidad, se deben tener en cuenta los criterios de causalidad, razonabilidad, proporcionalidad y generalidad.

Asimismo, se deben cumplir con ciertas formalidades:

- Que dichos gastos serán reales.
- Otros documentos que acrediten fehacientemente el destino del gasto.
- Que dichos gastos se encuentren sustentados en comprobantes de pago emitidos según lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago.



¡RECUERDE!

La entrega de los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, debe considerarse mayor renta de quinta categoría para el trabajador.

Bonificaciones y gratificaciones considerados renta de quinta categoría:

Dinero en efectivo
Pasajes
Premios
Canastas
Vales de consumo

⁴² De acuerdo con el inciso i) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, “se entiende por cese del vínculo laboral la terminación de dicho vínculo bajo cualquier forma en que se produzca”.

3.3.10. Los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor (inciso II) del Art. 37 de la LIR)

Para efectos tributarios, se acepta como deducción los pagos efectuados por la empresa por concepto de:

Gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor.

Adicionalmente, serán deducibles los gastos que efectúe el empleador por las primas de seguro de salud del cónyuge e hijos del trabajador, siempre que estos últimos sean menores de 18 años.

También están comprendidos los hijos del trabajador mayores de 18 años que se encuentren incapacitados. (inc. II, art. 37 de la LIR)

3.3.11. Gastos de salud (inciso II) del Art. 37 de la LIR)

Son deducibles aquellos desembolsos destinados a atender la salud de los trabajadores (seguro, medicamentos, terapias, vacunación etc).

También serán deducibles los gastos que efectúe el empleador por las primas de seguro de salud del cónyuge e hijos del trabajador (que incluye hijos menores de 18 años e hijos mayores de 18 años que se encuentren incapacitados).

Se deben tener en cuenta los criterios de causalidad, razonabilidad, proporcionalidad y generalidad.

3.3.12. Gastos educativos (inciso II) del Art. 37 de la LIR)

Respecto de los gastos de capacitación, en la medida que los mismos respondan a una necesidad concreta del empleador de invertir en la capacitación de su personal a efectos que la misma repercuta en la generación de renta gravada y el mantenimiento de la fuente productora, no le será aplicable a esta deducción el criterio de generalidad establecido en el último párrafo del artículo 37° de la Ley, conforme a lo establecido en la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo n° 1120.

Con el Decreto Legislativo n.º 1120 a partir del 2013 los gastos de capacitación no tendrán límite en la medida que cumplan con criterios de causalidad y razonabilidad.

Además, se eliminó la obligación que tenía la empresa de presentar al Ministerio de Trabajo una declaración jurada que resumiera su programa anual de capacitación (*lo cual nunca se aplicó*).

Mediante **Decreto Supremo n.º 136-2011-EF**, como parte de la Derogada Ley n.º 29498, se incluyó el segundo párrafo del inciso k) del artículo 21 del RLIR (norma reglamentaria que no ha sido derogada) el que dispone:

“Entiéndase por sumas destinadas a la capacitación del personal, a aquéllas invertidas por los empleadores con el fin de incrementar las competencias laborales de sus trabajadores, a fin de coadyuvar a la mejora de la productividad de la empresa, incluyendo los cursos de formación profesional o que otorguen un grado académico, como cursos de carrera, postgrados y maestrías.”

Se deben tener en cuenta los criterios de causalidad, razonabilidad, proporcionalidad y generalidad.

3.3.13. Las Regalías (inciso p) del Art. 37 de la LIR)

La definición de Regalía la encontramos en el artículo 27 de la LIR:

Cualquiera sea la denominación que le acuerden las partes, **se considera regalía** a toda contraprestación en efectivo o en especie originada por el uso o por el privilegio de usar patentes, marcas, diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas y derechos de autor de trabajos literarios, artísticos o científicos, así como toda contraprestación por la cesión en uso de los programas de instrucciones para computadoras (software) y por la información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica.

A los efectos previstos en el párrafo anterior, se entiende por información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica, toda transmisión de conocimientos, secretos o no, de carácter técnico, económico, financiero o de otra índole referidos a actividades comerciales o industriales, con prescindencia de la relación que los conocimientos transmitidos tengan con la generación de rentas de quienes los reciben y del uso que éstos hagan de ellos. (resaltado nuestro)

Se deben tener en cuenta los criterios de causalidad, razonabilidad, proporcionalidad y generalidad.

3.3.14. Los arrendamientos que recaen sobre predios destinados a la actividad gravada (inciso s) del Art. 37 de la LIR)

Precisa la norma que se considera gasto deducible para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta, los arrendamientos que recaen sobre predios destinados a la actividad gravada.

Consideraciones para la deducción del gasto cuando quien arrienda sea personal natural sin negocio:

1. De acuerdo con el inciso a) del numeral 6.2. del artículo 4 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado mediante Resolución de Superintendencia n.º 007-99/SUNAT, los documentos que permitirán sustentar gasto, costo o crédito deducible para efecto tributario, según sea el caso, siempre que se identifique al adquirente o usuario, son los recibos por el arrendamiento o subarrendamiento de bienes muebles e inmuebles

- que generen rentas de primera categoría para efecto del Impuesto a la Renta, los cuales serán proporcionados por la SUNAT.
2. De acuerdo con el tercer párrafo del artículo 4 de la citada Resolución de Superintendencia n.º 099-2003/SUNAT, el deudor tributario, es decir el propietario del inmueble, entregará el Formulario N° 1683 - Impuesto a la Renta de primera categoría al arrendatario o subarrendatario, según sea el caso.
 3. Para la deducción por parte del inquilino de los gastos de servicios, tratándose de recibos emitidos a nombre del arrendador o subarrendador del inmueble, se entenderá identificado al arrendatario o subarrendatario como usuario de los servicios públicos a los que se refiere el presente literal, siempre que en el contrato de arrendamiento o subarrendamiento se estipule que la cesión del uso del inmueble incluye a los servicios públicos suministrados en beneficio del bien y que las firmas de los contratantes estén autenticadas notarialmente.

Consideraciones para la deducción del gasto cuando quien arrienda percibe rentas de tercera categoría:

- Debe emitirse una factura para efectos de la deducción del gasto por arrendamiento.
- Asimismo, dicha operación se encuentra gravada con el IGV, y por tratarse de un servicio, en la medida que el monto del mismo supere los S/ 700.00 este estará sujeto a la detracción con la tasa del 10% con el concepto "Arrendamiento de bienes" (código 019)
- Tratándose de personas naturales cuando la casa arrendada la habite el contribuyente y parte la utilice para efectos de obtener la renta de tercera categoría, sólo se aceptará como deducción el 30% del alquiler. En dicho caso sólo se aceptará como deducción el 50% de los gastos de mantenimiento.

3.3.15. Gastos por premios (inciso u) del Art. 37 de la LIR)

Serán deducibles los gastos por premios, en dinero o en especie, que realicen los contribuyentes con el fin de promocionar o colocar en el mercado sus productos o servicios, siempre que cumpla con los siguientes requisitos:

1. Los premios se ofrezcan con carácter general a los consumidores reales; y,
2. El sorteo de estos se realice ante Notario Público y
3. Se cumpla con las normas legales vigentes sobre la materia.

3.3.16. Gastos que constituyan Rentas de Segunda, Cuarta y Quinta Categoría (inciso v) del Art. 37 de la LIR)

El inciso v) del artículo 37 de la LIR señala que serán deducibles

Los gastos o costos que constituyen para su perceptor Rentas de 2da, 4ta y 5ta categoría podrá deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

La parte de los costos o gastos que constituyan para sus perceptores rentas de cuarta o quinta categoría y que es retenida para efectos del pago de aportes previsionales podrá deducirse en el ejercicio gravable a que corresponda cuando haya sido pagada al respectivo sistema previsional dentro del plazo señalado en el párrafo anterior.

De acuerdo con la RTF de observancia obligatoria n.º 7719-4-2005, El requisito del pago previo previsto en el inciso v) del artículo 37 de la LIR, no resulta aplicable a otros gastos regulados en el mencionado artículo. En caso de que dichos gastos no hayan sido deducidos en el ejercicio al que correspondan, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aun cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior, de acuerdo con lo dispuesto en la Cuadragésimo Octava Disposición Complementaria y Final de la Ley.



De acuerdo con la **Cuadragésimo Octava Disposición transitoria final de la LIR** se establece que

los gastos a que se refiere los incisos l) y v) del artículo 37º de la LIR, que no hayan sido deducidos en el ejercicio al que corresponden, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aun cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior.

De acuerdo con el criterio señalado por el Tribunal Fiscal, para los siguientes gastos, no es exigible que se hayan pagado para poder tomar el gasto, es decir, solo se debe acreditar el cumplimiento del Principio del devengado:

a) Gastos por intereses: Los mismos que si bien constituyen renta de segunda para su receptor (en el caso que el acreedor sea una persona natural sin negocio, no habitual en la realización de dichas actividades), al ser recogidos por el inciso a) del artículo 37 de la LIR, no le es imputable la regla del inciso v) del artículo 37 de la LIR.

b) Gastos por remuneración de directorio: previsto en el inciso m) del artículo 37 de la LIR, si bien gasto de renta de cuarta categoría, recogido dentro del inciso b) del artículo 33 de la LIR como otros ingresos de cuarta categoría, al estar recogido además en un inciso diferente del v) del artículo 37 de la LIR. Cabe precisar que es únicamente gasto deducible la remuneración a directorio por DIETAS, en tanto las basadas en resultados del ejercicio, o en participaciones en utilidades no tiene incidencia alguna en el ejercicio al ser su base de cálculo la determinación de la renta disponible, es decir después de la determinación del Impuesto a la Renta, reservas legales y estatutarias de corresponder.

3.5. Gastos no deducibles (Art. 44 de la LIR):

TABLA 48

GASTOS NO DEDUCIBLES		
	Gastos sujetos a límite	BASE LEGAL
		TUO de la Ley del Impuesto a la Renta
1	Gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares	Inciso a) del artículo 44
2	El Impuesto a la Renta	Inciso b) del artículo 44 y el artículo 47
3	Multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y sanciones aplicadas por el Sector Público Nacional.	Inciso c) del artículo 44
4	Las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie	Inciso d) del artículo 44
5	Las sumas invertidas en la adquisición de bienes o costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables	Inciso e) del artículo 44

6	La amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación y otros intangibles similares	Inciso g) del artículo 44
7	Gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago	Inciso j) del artículo 44
8	El Impuesto General a las Ventas, el Impuesto de Promoción Municipal y el Impuesto Selectivo al Consumo que graven el retiro de bienes	Inciso k) del artículo 44
9	Los gastos en países o territorios no cooperantes o de baja o nula imposición	Inciso m) del artículo 44

Nota. Extraído de la LIR

3.5.1. Gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares (inciso a) del Art. 44 de la LIR)

La Ley del Impuesto a la Renta precisa que no serán deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría “los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares”.

Es importante indicar que, el artículo 37 de la LIR precisa justamente que no resultan deducibles aquellos gastos que no guardan coherencia con el mantenimiento o generación de la fuente productora de rentas.

3.5.2. El Impuesto a la Renta (inciso b) del Art. 44 de la LIR)

De acuerdo con el inciso b) del artículo 44 de la LIR, dispone que no es deducible como gasto el Impuesto a la Renta, dicho impuesto es un tributo no vinculado, por el cual el cumplimiento por parte del deudor tributario no genera ninguna obligación al Estado de prestar algún servicio a favor del contribuyente ni está obligado a dar razón por el destino del pago que efectuó, además.

Tener en cuenta el artículo 47 de la LIR que precisa lo siguiente:

El contribuyente no podrá deducir de la renta bruta el Impuesto a la Renta que haya asumido y que corresponda a un tercero. Por excepción, el contribuyente podrá deducir el Impuesto a la Renta que hubiere asumido y que corresponda a un tercero, cuando dicho tributo grave los intereses por operaciones de crédito a favor de beneficiarios del exterior. Esta deducción sólo será aceptable si el contribuyente es el obligado directo al pago de dichos intereses.

De igual forma, la prohibición comprende la tasa adicional del 5%.

3.5.3. Multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y sanciones aplicadas por el Sector Público Nacional (inciso c) del Art. 44 de la LIR)

No son deducibles:

Las multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y, en general, sanciones aplicadas por el Sector Público Nacional.⁴³

1. Las Multas, que representan una sanción de tipo pecuniario que se aplica cuando existe una infracción previamente tipificada y se cumple la conducta contraria a ley. Cabe indicar que el procedimiento sancionador y la potestad sancionadora del Estado

⁴³ La Ley n.º 26199 (Ley Marco del Proceso Presupuestario para el Sector Público), dispone en su art. 7 que la Estructura Institucional del Presupuesto del Sector Público comprende; a) Organismos del Gobierno Central, b) Organismos de los Gobiernos regionales, c) Gobiernos Locales, incluyendo las entidades y empresas municipales, d) Empresas del estado de Derecho Público, Derecho Privado y de Economía Mixta, f) Instituciones Públicas Descentralizadas y Sociedades de Beneficencia Pública.

tiene sustento en lo señalado por el texto de los artículos 229° y 230° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por la Ley N° 27444.

2. Los Intereses moratorios, que podrían entenderse como un “castigo” por el pago fuera de plazo de los tributos, el mismo que también es aplicable a las multas en donde exista de por medio el pago de dinero.

Esto se sustenta en el hecho que tales desembolsos no cumplen con el principio de Causalidad, originándose por incumplimientos de obligaciones formales o el no pago de tributos oportunamente.

3.5.4. Las donaciones y cualquier acto de liberalidad en dinero o en especie (inciso d) del Art. 44 de la LIR)

Precisa la LIR que no son deducibles: Las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie, salvo lo dispuesto en el inciso x) del Artículo 37 de la Ley.

Al respecto, debemos tener en cuenta los siguiente:

- Las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie, salvo lo dispuesto en el inciso x) del Artículo 37 de la LIR.
- En ese sentido, las liberalidades y las donaciones distintas a las reguladas del inciso x) del artículo 37 de la LIR, en ningún caso califican como gasto deducible.

3.5.5. Las sumas invertidas en la adquisición de bienes o costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables (inciso d) del Art. 44 de la LIR)

No son deducibles “las sumas invertidas en la adquisición de bienes o costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables”.

Debemos tener en cuenta lo señalado por el Reglamento en su artículo 23:

La inversión en bienes de uso cuyo costo por unidad no sobrepase de un cuarto (1/4) de la Unidad Impositiva Tributaria, a opción del contribuyente, podrá considerarse como gasto del ejercicio en que se efectúe.

Lo señalado en el párrafo anterior no será de aplicación cuando los referidos bienes de uso formen parte de un conjunto o equipo necesario para su funcionamiento.

A través de las normas que rigen la depreciación y amortización, se puede deducir el costo de la mayoría de las inversiones en activo fijo.

Adquisición de bienes⁴⁴

⁴⁴ La referencia a “adquisición de bienes” es amplia y comprende, por tanto, a las inversiones en bienes del activo negociable. En efecto, las sumas invertidas en estos bienes integran el costo

Por su parte el artículo 20 de la LIR conceptualiza al costo de adquisición como:

La contraprestación pagada por el bien adquirido, y los costos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de **ser usados**, enajenados o aprovechados económicamente. (resaltado nuestro)

Por lo que, en el caso de bienes depreciables, el valor computable incluye **“los desembolsos incurridos con motivo de su compra”**, por lo tanto, no son deducibles como gasto.

Asimismo, el párrafo 16 de la NIC 16 establece un concepto afín al artículo 20 de la LIR:

El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende:

- a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio.
- b) Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.
- c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, la obligación en que incurre una entidad cuando adquiere el elemento o como consecuencia de haber utilizado dicho elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos al de producción de inventarios durante tal periodo.

En diversas jurisprudencias se han emitido pronunciamiento relacionados a casos de adquisición de inmuebles, tanto del activo fijo como del activo negociable, determinando que los gastos relacionados con la adquisición; tales como, la alcabala de enajenaciones, comisiones, gastos notariales, etc., forman parte del costo de adquisición, por tanto, no son deducibles como gasto.



La **RTF n.º 6073-5-2006** de fecha 14.11.2006 manifiesta:

“según el Plan Contable General Revisado, los bienes conformantes de la Cuenta 33 – Inmuebles, Maquinaria y Equipo, deben registrarse al costo

computable para efectos de determinar la renta bruta en el momento de su enajenación, pero no solo deducibles como “gasto”.

de adquisición o precio de compra, el cual incluye el total de los desembolsos necesarios para adquirir y colocar estos bienes en condiciones de ser usados, lo que es aplicable a los inmuebles, maquinarias y equipos, tanto construidos por la misma empresa como aportados, recibidos por donación o ingresados al patrimonio por cualquier otro concepto. Así, la LIR admite de manera general la deducción de la depreciación de los bienes del activo fijo, siempre que éstos sean utilizados en la actividad generadora de rentas gravadas, sin distinguir si tales bienes ingresaron al patrimonio a título gratuito u oneroso”.

3.5.6. La amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación y otros intangibles similares (inciso g) del Art. 44 de la LIR)

No es deducible “la amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares”. Sin embargo, el mismo artículo hace referencia a una excepción respecto a los **activos intangibles de duración limitada**, para lo cual establecen: “a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de diez (10) años” (inc. g, art. 44 de la LIR)

Asimismo, menciona que “la SUNAT, previa opinión de los organismos técnicos pertinentes, está facultada para determinar el valor real de dichos intangibles, para efectos tributarios, cuando considere que el precio consignado no corresponda a la realidad”.

Por su parte, el Reglamento de la LIR, en su artículo 25 inciso a) establece:

Para la aplicación del inciso g) del Artículo 44° de la Ley se tendrá en cuenta lo siguiente:

1. El tratamiento previsto por el inciso g) del Artículo 44° de la Ley respecto del precio pagado por activos intangibles de duración limitada, procederá cuando dicho precio se origine en la cesión de tales bienes, y no a las contraprestaciones pactadas por la concesión de uso o el uso de intangibles de terceros, supuestos que encuadran en la deducción a que se refiere el inciso p) del Artículo 37° de la Ley.
2. Se consideran activos intangibles de duración limitada a aquellos cuya vida útil está limitada por ley o por su propia naturaleza, tales como las patentes, los modelos de utilidad, los derechos de autor, los derechos de llave, los diseños o modelos planos, procesos o fórmulas secretas y los programas de instrucciones para computadoras (Software).

No se considera activos intangibles de duración limitada las marcas de fábrica y el fondo de comercio (Goodwill).

3. En el caso de que se opte por amortizar el precio pagado por la adquisición de intangibles de duración limitada, el plazo de amortización no podrá ser inferior al número de ejercicios gravables que al producirse la adquisición resten para que se extinga el derecho de uso exclusivo que le confiere. Fijado el plazo de amortización sólo podrá ser variado previa autorización de la

SUNAT y el nuevo plazo se computará a partir del ejercicio gravable en que fuera presentada la solicitud, sin exceder en total el plazo máximo de 10 años.

4. El tratamiento al que alude el numeral 1) de este inciso sólo procederá cuando los intangibles se encuentren afectados a la generación de rentas gravadas de la tercera categoría.

3.5.7. Los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidas en el Reglamento de Comprobantes de Pago (inciso j) del Art. 44 de la LIR)

Se establece expresamente que no son deducibles:

j) Los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Tampoco será deducible el gasto sustentado en comprobante de pago emitido por contribuyente que a la fecha de emisión del comprobante:

- (i) Tenga la condición de no habido, según la publicación realizada por la administración tributaria, salvo que, al 31 de diciembre del ejercicio, el contribuyente haya cumplido con levantar tal condición.
- (ii) La SUNAT le haya notificado la baja de su inscripción en el Registro Único de Contribuyentes
- (iii) Tenga la condición de sujeto sin capacidad operativa, según la publicación realizada por la SUNAT (inc. j, art. 44 de la LIR)

Excepcionalmente, el mismo cuerpo normativo expresa que no se aplicará lo previsto anteriormente en los casos en que, de conformidad con el artículo 37 de la LIR, se permita la sustentación del gasto con otros documentos.

Con respecto a los requisitos y características mínimas establecidas por el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta, si un comprobante de pago no cumple los requisitos estipulados en el artículo 8 (Requisitos de los comprobantes de pago) y 9 (Características de los Comprobantes de Pago) del reglamento de pago no se podrá deducir como gasto, a pesar de que la operación este bancarizada.

Por su parte el Reglamento de la LIR, en su artículo 21 inciso o) nos da un alcance respecto de los comprobantes emitidos por no domiciliados:

Los comprobantes de pago emitidos por no domiciliados serán deducibles aun cuando no reúnan los requisitos previstos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, pero siempre que cumplan por lo menos los requisitos establecidos en el cuarto párrafo del artículo 51°-A de la Ley.



¡RECUERDE!

Los gastos incurridos en el extranjero se acreditarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad a las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, por lo menos, el nombre, denominación o razón social y el domicilio del transferente o prestador del servicio, la naturaleza u objeto de la operación; y, la fecha y el monto de la misma.

El deudor tributario deberá presentar una traducción al castellano de tales documentos cuando así lo solicite la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. (Art. 51-A de la LIR)

Con respecto al sujeto sin capacidad operativa

El sujeto sin capacidad operativa (SSCO), es aquel que, si bien figura como emisor de los comprobantes de pago o de los documentos complementarios, no tiene los recursos económicos, financieros, materiales, humanos y/u otros, o estos no resultan idóneos, para realizar las operaciones por las que se emiten dichos documentos.

Luego de una verificación previa, la SUNAT publica en su página web y en el Diario Oficial El Peruano, el último día calendario del mes, la relación de sujetos sin capacidad operativa cuyas resoluciones de atribución de dicha condición hayan quedado firmes en dicho mes de conformidad con lo señalado sobre la resolución firma.

Esto produce los siguientes efectos a partir del día calendario siguiente a la publicación:

- La baja de las series de los comprobantes de pago físicos y de los documentos complementarios físicos del SSCO, conforme a lo que la SUNAT establezca mediante resolución de superintendencia.
- El SSCO solo podrá emitir boletas de venta y notas de débito y crédito vinculadas a aquellas, hasta que venza el plazo establecido por reglamento que no excederá de 5 años. Dichas boletas y notas deben emitirse en forma electrónica conforme a lo que la SUNAT establezca mediante resolución de superintendencia.
- Las operaciones que se realicen con el SSCO no permiten ejercer el derecho al crédito fiscal o cualquier otro derecho o beneficio derivado del IGV y/o sustentar costo o gasto para efectos del IR.
- Otros que se establezcan de acuerdo con ley.

3.5.8. El impuesto General a las Ventas, el impuesto de Promoción Municipal y el impuesto Selectivo al Consumo que graven el retiro de bienes (inciso k) del Art. 44 de la LIR)

En concordancia con lo señalado por el literal k) del artículo 44 de la LIR, no se considera para la determinación de gasto en las rentas empresariales, el Impuesto General a las Ventas, el Impuesto de

Promoción Municipal y el Impuesto Selectivo al Consumo que gravan el retiro de bienes, pues no podrán deducirse como costo o gasto.

Si bien es cierto que para efectos del IGV puede existir una neutralidad ya que se aprecia un IGV en las adquisiciones (crédito fiscal) y en la entrega gratuita se afecta el IGV como retiro de bienes (débito fiscal), para efectos del Impuesto a la Renta no se permite la deducción del gasto por el IGV del retiro de bienes.

3.5.9. Los gastos en países o territorios no cooperantes o de baja o nula imposición (inciso m) del artículo 44 de la LIR)

Es importante detallar antes de explicar las incidencias de dichos gastos no deducibles, los países que son considerados como países o territorios no cooperantes o de baja o nula imposición⁴⁵:

TABLA 49

PAÍSES O TERRITORIOS NO COOPERANTES O DE BAJA O NULA IMPOSICIÓN		
1. Anguila	16. Islas Caimán	31. Reino de Tonga
2. Antigua y Barbuda	17. Islas Cook	32. República de Chipre
3. Aruba	18. Islas Monserrat	33. República de las Islas Marshall
4. Bailía de Jersey	19. Islas Turcas y Caicos	34. República de Liberia
5. Barbados	20. Islas Vírgenes Británicas	35. República de Maldivas
6. Belice	21. Islas Vírgenes de Estados Unidos de América	36. República de Nauru
7. Bermudas	22. Labuán	37. República de Panamá
8. Curazao	23. Mancomunidad de Dominica	38. Republica de Seychelles
9. Estado Independiente de Samoa	24. Mancomunidad de las Bahamas	39. Republica de Trinidad y Tobago
10. Federación de San Cristóbal y Nieves	25. Niue	40. República de Vanuatu
11. Gibraltar	26. Principado de Andorra	41. Sint Maarten
12. Granada	27. Principado de Liechtenstein	42. San Vicente y las Granadinas
13. Guam	28. Principado de Mónaco	43. Samoa Americana
14. Guernsey	29. Región Administrativa Especial de Hong Kong	44. Santa Lucía
15. Isla de Man	30. Reino de Bahréin	

⁴⁵ Dicho listado lo encontramos en el anexo n.º 1 del Decreto Supremo n.º 340-2018-EF publicado el 30 de diciembre de 2018

El marco legal de referencia establece:

Los gastos, incluyendo la pérdida de capital, provenientes de operaciones efectuadas con sujetos que califiquen en alguno de los siguientes supuestos:

1. Son residentes de países o territorios no cooperantes o de baja o nula imposición;
2. Son establecimientos permanentes situados o establecidos en países o territorios no cooperantes de baja o nula imposición; o,
3. Sin quedar comprendidos en los numerales anteriores, obtienen rentas, ingresos o ganancias a través de un país o territorio no cooperante o de baja o nula imposición; o sujetos a un régimen fiscal preferencial por dichas operaciones.

En el mismo sentido, el mismo artículo 44 en su inciso m) manifiesta los criterios que se deben tomar en consideración para definir si estamos frente a un país o territorio no cooperante o de baja o nula imposición, o con regímenes preferenciales:

TABLA 50

	Países o territorios no cooperantes	Países o territorios de baja o nula imposición	Regímenes fiscales preferenciales
Criterios de calificación	(i) Ausencia de transparencia a nivel legal, reglamentario o de funcionamiento administrativo;	(i) Ausencia de transparencia a nivel legal, reglamentario o de funcionamiento administrativo;	(i) Ausencia de transparencia a nivel legal, reglamentario o de funcionamiento administrativo;
	(ii) Nulo intercambio de información o existencia de normas legales o prácticas administrativas que lo limiten;	(ii) Nulo intercambio de información o existencia de normas legales o prácticas administrativas que lo limiten;	(ii) Nulo intercambio de información o existencia de normas legales o prácticas administrativas que lo limiten;
	(iii) Inexistencia del requisito de presencia local sustantiva o del ejercicio de una actividad real o con sustancia económica;	(iii) Inexistencia del requisito de presencia local sustantiva o del ejercicio de una actividad real o con sustancia económica;	(iii) Inexistencia del requisito de presencia local sustantiva o del ejercicio de una actividad real o con sustancia económica;

	(iv) Imposición efectiva nula o baja.	(iv) Imposición efectiva nula o baja.	(iv) Imposición efectiva nula o baja;
			(v) Beneficios o ventajas tributarias que excluyan explícita o implícitamente a los residentes, o que los sujetos beneficiados con el régimen se encuentren impedidos, explícita o implícitamente de operar en el mercado doméstico;
			(vi) Imposición exclusiva de rentas de fuente nacional o territorial.

Asimismo, se exceptúa de esta no deducibilidad los gastos derivados de las siguientes operaciones:

- 2) crédito;
- 3) seguros o reaseguros;
- 4) cesión en uso de naves o aeronaves;
- 5) transporte que se realice desde el país hacia el exterior y desde el exterior hacia el país; y,
- 6) derecho de pase por el canal de Panamá.

“Dichos gastos serán deducibles siempre que el precio o monto de la contraprestación sea igual al que hubieran pactado partes independientes en transacciones comparables.” (art. 44 de la LIR)

Por su parte, el artículo 86 del Reglamento de la LIR, plantea una calificación mucho más específica:

TABLA 51

TIPO	CALIFICACIÓN
Son países o territorios no cooperantes o de baja o nula imposición	<p><i>Criterios para incluir a nuevos países dentro de esta calificación:</i></p> <p>a) <i>Que no tengan vigente con el Perú un Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria o Convenio para Evitar la Doble Imposición que incluya una cláusula de intercambio de información; o existiendo estos, no cumplan con el intercambio de información con el Perú o que dicho</i></p>

	<p>intercambio sea limitado por aplicación de sus normas legales o prácticas administrativas.</p>
	<p>b) Ausencia de transparencia a nivel legal, reglamentario o de funcionamiento administrativo.</p>
	<p>c) Que su tasa aplicable del impuesto a la renta empresarial, de conformidad con el artículo 87° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, cualquiera fuese la denominación que se dé a este tributo, sea cero por ciento (0%) o inferior al sesenta por ciento (60%) de la que correspondería en el Perú sobre rentas de naturaleza empresarial, de conformidad con el régimen general.</p>
	<p>Criterios para excluir a nuevos países dentro de esta calificación:</p>
	<p>a) Que sean miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos - OCDE.</p>
	<p>b) Que tengan vigente con el Perú un Convenio para Evitar la Doble Imposición que incluya una cláusula de intercambio de información.</p>
	<p>c) Que cumplan con el intercambio de información con el Perú y que este no se encuentre limitado por aplicación de sus normas legales o prácticas administrativas.</p>
	<p>Los miembros de la OCDE o aquellos países o territorios con los que el Perú tenga vigente un Convenio para Evitar la Doble Imposición que incluya una cláusula de intercambio de información que no cumplan con el intercambio de información en los términos del inciso c) del párrafo anterior, pueden ser incluidos en el Anexo 1 (lista de países o territorios no cooperantes o de baja o nula imposición)</p>
<p>Regímenes fiscales Preferenciales</p>	<p>Son aquellos que cumplan con al menos dos de los siguientes criterios:</p>
	<p>a) Que el país o territorio del régimen fiscal no tenga vigente un Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria o Convenio para Evitar la Doble Imposición que incluya una cláusula de intercambio de información; o existiendo estos, no cumplan con el intercambio de información con el Perú o que dicho intercambio sea limitado por aplicación de sus normas legales o prácticas administrativas, respecto de dicho régimen fiscal.</p>
	<p>b) Ausencia en el país o territorio del régimen fiscal de transparencia a nivel legal, reglamentario o de funcionamiento administrativo, respecto de dicho régimen.</p>

c) Que la tasa aplicable del impuesto a la renta sobre las rentas, ingresos o ganancias sujetas al régimen fiscal, de conformidad con el artículo 87° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, cualquiera fuese la denominación que se dé a este tributo, sea cero por ciento (0%) o inferior al sesenta por ciento (60%) de la que correspondería en el Perú sobre rentas de la misma naturaleza a sujetos domiciliados.

d) Que el régimen fiscal excluya, explícita o implícitamente, a los residentes del país o territorio de dicho régimen, o que los sujetos beneficiados con dicho régimen se encuentren impedidos, explícita o implícitamente, de operar en el mercado doméstico.

e) Que hayan sido calificados por la OCDE como regímenes perniciosos o potencialmente perniciosos por cumplir con el acápite (iii) del cuarto párrafo del inciso m) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, aun cuando el país o territorio del régimen se encuentre en proceso de eliminarlos o modificarlos.

CAPÍTULO IV. NORMAS COMPLEMENTARIAS

4.1. Arrastre de pérdidas (Art. 50 de la LIR)

En el presente acápite veremos el tratamiento tributario de las pérdidas tributarias arrastrables, siendo un beneficio para los contribuyentes con la finalidad de equilibrar la naturaleza de un negocio bajo el enfoque tributario por rentas empresariales.

El Art. 50 de la Ley del Impuesto a la Renta nos señala:

Los contribuyentes domiciliados en el país podrán compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable, con arreglo a alguno de los siguientes sistemas:

a) Compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable imputándola año a año, hasta agotar su importe, a las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los cuatro (4) ejercicios inmediatos posteriores computados a partir del ejercicio siguiente al de su generación. El saldo que no resulte compensado una vez transcurrido ese lapso, no podrá computarse en los ejercicios siguientes.

Asimismo, el inciso a) del Art. 29 del Reglamento de la LIR nos señala en referencia al sistema a) de la compensación de pérdidas:

- La compensación se inicia con la pérdida más antigua.
- Las pérdidas de ejercicios anteriores no compensadas podrán arrastrarse a ejercicios siguientes, siempre que no haya vencido el plazo de 4 años contados a partir del ejercicio siguientes al de la generación de cada pérdida.

Es importante mencionar que “la pérdida generada en cada ejercicio se controla de forma independiente, para efectos del cómputo de los cuatro ejercicios, en otras palabras, las pérdidas tributarias NO SE ACUMULAN” (Márquez, 2015).

En la siguiente **tabla (52)**: se puede mostrar la aplicación del método a) de la compensación de pérdidas.

Tabla 52

ARRASTRE DE PÉRDIDAS – SISTEMA “A”
CUADRO DE DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA

Descripción	Ejercicio 1	Ejercicio 1	Ejercicio 1	Ejercicio 1	Ejercicio 1	Ejercicio 1	Ejercicio 1
Resultados antes de Particp Impuest	1,000	1,105	1,010	1,080	900	1,340	1,340
(+) Adiciones	2,000	1,000	1,400	1,250	1,120	970	970
(-) Deducciones	-12,000	-900	-400	-160	-300	-150	-150
Renta Neta y/o Pérdida Tributaria	-9,000	1,205	2,010	2,170	1,720	2,160	2,160
(-) Pérdida Tributaria Ejerc Anteriores	-	- 1,205	- 2,010	- 2,170	- 1,720		
Renta Neta Imponible	-	-	-	-	-	2,160	2,160
Impuesto a la Renta (29.5%)	-	-	-	-	-	637	637

Tabla 53

Cuadro de control de la pérdida

Periodo	Pérdida Tributaria	Utilización	Saldo
1	9,000		9,000
2		-1,205	7,795
3		-2,010	5,785
4		-2,170	3,615
5		-1,720	1,895

De la **tabla (52)** que refleja el sistema a) de compensación de pérdidas se puede verificar que se utilizó la pérdida al 100% por el periodo de 4 años, sobrando un saldo no utilizado de S/ 1,895, que será irrecuperable por la naturaleza del sistema elegido.

Mediante Decreto Legislativo n.º 1481 se modifica (extensión excepcional) el plazo del arrastre de pérdidas señalado bajo el sistema a) y establece que los contribuyentes domiciliados en el país generadores de renta de tercera categoría que hubiesen optado u opten por este sistema pueden compensar la pérdida neta que registren en el ejercicio gravable 2020 imputándola año a año, hasta agotar su importe, a las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los 5 ejercicios inmediatos posteriores computados a partir del ejercicio gravable 2021. De esta manera, se amplía por un 1 año adicional el plazo ordinario de pérdidas bajo este sistema.

1. ¿Por qué es un régimen excepcional?	2. ¿Qué contribuyentes están alcanzados por el régimen excepcional?	3. ¿Qué contribuyentes NO están alcanzados por el régimen excepcional?
<ul style="list-style-type: none"> - No es una modificación de la LIR - Es aplicable excepcionalmente a la pérdida tributaria generada en el ejercicio 2020 - Esta pérdida se registrará por las reglas previstas en el DL n.º 1481. 	<p>Contribuyentes domiciliados en el país generadores de rentas de 3era categoría que hubiesen optado u opten, según — corresponda, — por compensar su pérdida neta total, bajo el sistema a) previsto en el artículo 50 de la Ley.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Contribuyentes que en ejercicios anteriores hayan aplicado el sistema b) de arrastre de pérdidas y aún mantienen saldos no aplicados (NO podrían cambiar de método en el 2020). - No arrastren pérdidas de ejercicios anteriores y opten en el 2020 por aplicar el sistema b) para el arrastre de las pérdidas.

b) Compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable imputándola año a año, hasta agotar su importe, al cincuenta por ciento (50%) de las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los ejercicios inmediatos posteriores. (Art. 50 de la LIR)

El inciso b) del artículo 29 del RLIR señala:

1. De obtenerse renta neta positiva en el ejercicio, las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores se deberán compensar hasta el 50% de la renta neta de tercera categoría. Los saldos no compensados serán considerados como la pérdida neta compensable del ejercicio que podrá ser arrastrada a los ejercicios siguientes.
2. De obtenerse pérdida en el ejercicio ésta se sumará a las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores.

Es necesario precisar que para la compensación ésta se empezará a aplicar a partir del ejercicio gravable en que exista renta neta, debido a que el cálculo del 50% se podrá determinar sólo si se hubiese obtenido un resultado positivo.

En la siguiente **tabla (54)**: se puede mostrar la aplicación del método b) de la compensación de pérdidas

TABLA 54

Arrastre de pérdidas – Sistema “B”

Cuadro de determinación de la renta neta

Descripción	Ejercicio 1	Ejercicio 2	Ejercicio 3	Ejercicio 4	Ejercicio 5	Ejercicio 6	Ejercicio 7
Resultado antes de Participación e Impuestos	1,000	2,000	3,000	2,500	2,640	3,000	5,000
(+) Adiciones	2,000	1,000	1,400	1,250	1,120	1,400	1,720
(-) Deducciones	- 12,000	- 900	- 400	- 160	- 300	- 600	- 500
Renta Neta y/o Pérdida tributaria	- 9,000	2,100	4,000	3,590	3,460	3,800	6,220
(-) Pérdida tributaria Ejerc. Anteriores	-	- 1,050	- 2,000	- 1,795	- 1,730	- 1,900	- 525
Renta neta imponible	-	1,050	2,000	1,795	1,730	1,900	5,695
Impuesto a la Renta (29.5%)	-	310	590	530	510	561	1,680

TABLA 55

Cuadro de Control de la Pérdida

Periodo	Pérdida Tributaria	Utilización	Saldo
1	9,000		9,000
2		- 1,050	7,950
3		- 2,000	5,950
4		- 1,795	4,155
5		- 1,730	2,425
6		-1,900	525
7		-525	-

De la **tabla (54)** que refleja el sistema b) de compensación de pérdidas se puede verificar que se compensó la pérdida generada en ejercicio 01 por el 50% del resultado antes de participaciones e impuestos del ejercicio 02, es decir sólo se va tributar por el 50% restante de la utilidad tributaria, es decir en el ejercicio 02 hubo un resultado de S/ 2100, se tributa por su 50% de S/ 1050 y la diferencia el 50% restante S/ 1050 se compensa la pérdida generada en el ejercicio 01, y así sucesivamente hasta agotar la pérdida total, que en el ejemplo se agota en el año 7, por lo tanto, a diferencia del sistema a) que tiene un límite para compensación de pérdidas de 4 años, en el sistema b) no hay límite de tiempo es decir se debe agotar el importe de la generada en el ejercicio 01.

Como señala Arias (2019), **“los dos métodos de arrastre de pérdidas que nuestra legislación propone podrán ser escogidos por los contribuyentes en función de las consideraciones que estimen convenientes con base en su especial situación y proyección financiera”** (resaltado es nuestro).

4.1.1. ¿En qué momento elegimos la opción del sistema a) o b) de arrastre de pérdidas estipulados en el Art. 50 de la LIR?

La opción del sistema aplicable deberá ejercerse en la oportunidad de la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta [correspondiente al ejercicio en que se genere la pérdida]. En caso de que el contribuyente obligado se abstenga de elegir uno de los sistemas de compensación de pérdidas, la Administración aplicará el sistema a).

Efectuada la opción a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes se encuentran impedidos de cambiar de sistema, salvo en el caso en que el contribuyente hubiera agotado las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores. (art. 50 de la LIR)

4.1.2. Rectificación del sistema elegido (Art. 50 de la LIR)

El quinto párrafo del Art. 50 de la LIR señala que, una vez ejercida la opción de arrastre de pérdidas, los contribuyentes se encuentran impedidos de cambiar el sistema de compensación de pérdidas. Sin embargo, y de manera excepcional, la norma en comentario libera de este impedimento a los contribuyentes que hubieran agotado las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores, sea que éstas se hayan

compensado completamente o que haya vencido el plazo máximo para su compensación, respectivamente.

En este supuesto, el cambio de sistema debe realizarse mediante la presentación de una Declaración Jurada rectificatoria de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta en la que originalmente consignaron el sistema que desean cambiar. Dicha declaración rectificatoria sólo puede ser presentada antes de la presentación de la Declaración Jurada Anual del ejercicio siguiente o la fecha de su vencimiento o que ocurra primero.

4.2. Bancarización (Ley n.º 28194)

4.2.1. Operaciones sujetas a bancarización

Las operaciones en las cuales se deben efectuar bancarización son:

- Operaciones a partir de S/. 2,000 soles o US\$ 500 dólares americanos.
- “Cuando se entregue o devuelva montos de dinero por concepto de mutuos de dinero, sea cual fuera el monto del referido contrato” (Art. 3 de la Ley n.º 28194)
- El pago de sumas de dinero de las siguientes operaciones, por importes iguales o superiores a una (1) Unidad Impositiva Tributaria (UIT), inclusive cuando se realice parcialmente, solo puede ser efectuado utilizando los Medios de Pago previstos en esta ley:
 - a) La constitución o transferencia de derechos reales sobre bienes inmuebles;
 - b) la transferencia de propiedad o constitución de derechos reales sobre vehículos, nuevos o usados, ya sean aéreos, marítimos o terrestres; y,
 - c) la adquisición, aumento y reducción de participación en el capital social de una persona jurídica.

Los sujetos obligados en materia de prevención del lavado de activos y del financiamiento del terrorismo deben dejar constancia del cumplimiento de lo dispuesto en el párrafo precedente en el respectivo acto jurídico y/o instrumento público que lo formalice, siendo obligación de los clientes adjuntar la documentación respectiva que acredite el Medio de Pago utilizado. En caso el cliente se niegue a cumplir con lo señalado, el sujeto obligado, sin perjuicio de no efectuar la operación, debe evaluar la posibilidad de efectuar un Reporte de Operaciones Sospechosas (ROS) a la UIF-Perú, de conformidad con lo establecido en el artículo 11 de la Ley N° 27693, Ley que crea la Unidad de Inteligencia Financiera - Perú.

El pago de obligaciones a personas naturales y/o jurídicas no domiciliadas que deba realizarse con los Medios de Pago a que se refiere el artículo 5, puede canalizarse a través de empresas del Sistema Financiero o de empresas bancarias o financieras no domiciliadas, en los casos que el obligado realice operaciones de comercio exterior, incluidas las originadas

por la adquisición de predios y derechos relativos a los mismos, acciones y otros valores mobiliarios, así como las operaciones previstas en el artículo 3-A.

No están comprendidas en el presente artículo las operaciones de financiamiento con empresas bancarias o financieras no domiciliadas. (Art. 3 de la Ley n.º 28194)

- Los usuarios que realizan **actividades fiscalizadas con insumos químicos y bienes fiscalizados** a las que hacen referencia los Decretos Legislativos n.º 1103 y n.º 1126 harán uso de manera obligatoria de los medios de pago señalados en el artículo 5 del Decreto Supremo n.º 150-2007-EF, para cumplir con la totalidad de sus obligaciones de pago de sumas de dinero. Quedan exceptuados de dicha obligación los pagos efectuados por los usuarios domésticos por concepto de adquisición de Bienes Fiscalizados a que se refiere el Decreto Legislativo n.º 1126, y los sujetos que desarrollen actividades con hidrocarburos distintos a los inscritos en el Registro Especial en las zonas geográficas sujetas al Régimen Complementario de Control de Insumos Químicos a que se refiere el Decreto Supremo n.º 016-2014-EM.
- La compraventa internacional de mercancías destinadas al régimen de importación para el consumo cuyo valor FOB es superior a S/ 7 000,00 (siete mil y 00/100 soles) o US\$ 2 000,00 (dos mil y 00/100 dólares americanos) se debe pagar utilizando los Medios de Pago

Cuando se evidencie la no utilización de Medios de Pago con anterioridad al levante, a opción del importador, procede el reembarque de la mercancía o la continuación del despacho previo pago de una multa por el monto determinado en la Tabla de Sanciones Aplicables a las Infracciones previstas en la Ley General de Aduanas, conforme a lo establecido en el Código Tributario. Cuando se evidencie la no utilización de Medios de Pago con posterioridad al levante se aplica la mencionada multa. En ambos casos es de aplicación lo establecido en el artículo 8. (art. 3-A de la Ley n.º 28194)

El artículo 8 al que se hace referencia precisa que,

Para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar Medios de Pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios.

Por otro lado, se debe tener presente el Informe n.º 000038-2022-SUNAT/7T0000 el cual indica que en caso de que el adquirente y proveedor del bien acordaran que el monto a cancelar deba pagarse a un tercero designado por el proveedor, se tendrá por cumplido el uso de medios de pago establecido en la Ley de Bancarización siempre que tal designación se comunique a la SUNAT con anterioridad al pago; sin que ello suponga que dicha comunicación deba ser realizada necesariamente por el adquirente.

4.2.2. Excepciones de aplicación (Art. 6 de la Ley n.º 28194)

De acuerdo con el artículo 6 de la Ley n.º 28194, los siguientes pagos están exceptuadas de seguir el procedimiento de bancarización:

- a) A las empresas del Sistema Financiero y a las cooperativas de ahorro y crédito no autorizadas a captar recursos del público.
- b) A las administraciones tributarias, por los conceptos que recaudan en cumplimiento de sus funciones. Están incluidos los pagos recibidos por los martilleros públicos a consecuencia de remates encargados por las administraciones tributarias.
- c) En virtud de un mandato judicial que autoriza la consignación con propósito de pago.

También quedan exceptuadas las obligaciones de pago, incluyendo el pago de remuneraciones, o la entrega o devolución de mutuos de dinero que se cumplan en un distrito en el que no existe agencia o sucursal de una empresa del Sistema Financiero, siempre que concurren las siguientes condiciones:

- a) Quien reciba el dinero tenga domicilio fiscal en dicho distrito. Tratándose de personas naturales no obligadas a fijar domicilio fiscal, se tendrá en consideración el lugar de su residencia habitual.
- b) En el distrito señalado en el inciso a) se ubique el bien transferido, se preste el servicio o se entregue o devuelva el mutuo de dinero.
- c) El pago, entrega o devolución del mutuo de dinero se realice en presencia de un Notario o Juez de Paz que haga sus veces, quien dará fe del acto. Mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se podrá establecer a otras entidades o personas que puedan actuar como fedatarios, así como regular la forma, plazos y otros aspectos que permitan cumplir con lo dispuesto en este inciso.

4.2.3. Efectos Tributarios (artículo 8 de la Ley n.º 28194)

De acuerdo con el artículo 8 de la Ley n.º 28194,

Para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar Medios de Pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios.

4.2.4. Medios de Pago (artículo 5 de la Ley n.º 28194)

Los medios de pago que se pueden usar son los siguiente:

- a) Depósitos en cuenta.
- b) Giros.

- c) Transferencia de fondos.
- d) Órdenes de pago.
- e) Tarjetas de débito expedidas en el país.
- f) Tarjetas de crédito expedidas.
- g) Cheques.
- h) Remesas.
- i) Cartas de crédito.

El Decreto Legislativo n.º 1529, incorpora a la Ley de la bancarización la siguiente disposición:

El uso de Medios de Pago establecido en esta Ley se tiene por cumplido solo si el pago se efectúa directamente al acreedor, proveedor del bien y/o prestador del servicio, o cuando dicho pago se realice a un tercero designado por aquel, siempre que tal designación se comunique a la SUNAT con anterioridad al pago, en la forma y condiciones que esta señale mediante resolución de superintendencia.

CAPÍTULO V. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO (Art. 79 de la LIR)

Si bien, los hechos que configuran el hecho imponible gozan de importancia conceptual, la medición de su objeto material adquiere igual significado debido a que al momento del cálculo de la misma se pone en juego un conjunto de normas complejas. El cálculo tiene importancia sustancial, ya que constituye la base para la determinación de la obligación tributaria, sobre la cual se aplica la tasa del impuesto.

Veamos el proceso de determinación del impuesto según nuestra legislación.

TABLA 56

=	Renta Bruta
(-)	Gastos necesarios para mantenerla
(+)	Otros ingresos gravables
=	Renta Neta
(-)	Pérdida tributaria compensable de ejercicios anteriores
=	Renta neta antes de participaciones e impuestos
(-)	Participaciones de utilidades
=	Renta Neta Imponible
(x)	Tasa del Impuesto a la Renta
=	Impuesto a la Renta del Ejercicio
(-)	Créditos sin derecho a devolución
(-)	Créditos con derecho a devolución
=	Impuesto a la Renta por pagar

5.1. DECLARACIÓN Y PAGO (Art. 49 del RLIR)

El Impuesto a la Renta es un tributo de periodicidad anual, en el que el ejercicio gravable comienza el 1 de enero de cada año y finaliza el 31 de diciembre; la declaración y pago de este deberá efectuarse dentro de los tres primeros meses del ejercicio siguiente (artículo 79 de la LIR y el artículo 29 del Código Tributario).

Esta declaración "deberá comprender todas las rentas gravadas, exoneradas e inafectas, y todo ingreso patrimonial del contribuyente, con inclusión de las rentas sujetas a pago definitivo y toda otra información patrimonial que sea requerida", (inc. a) art. 49 de la Reglamentación).



¡RECUERDE!

La determinación de la renta neta imponible permite definir la base: sobre la cual deberá aplicarse la alícuota o tasa para obtener el impuesto del ejercicio.

5.2. Tasa del Impuesto (Art. 55 de la LIR)

La tasa con respecto a las rentas de las empresas, que se adopta en la mayoría de las legislaciones, es la de la tasa proporcional, es decir, la tasa que permanece constante, sin importar el incremento de la riqueza⁴⁶.

Las tasas para las empresas no suelen ser progresivas debido a la magnitud de sus rentas, pues la imposición podría hacerse prohibitiva.

De acuerdo, al artículo 55 de la LIR:

El impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliados en el país se determinará aplicando la tasa de veintinueve coma cinco por ciento (29.50%) sobre su renta neta.

Las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del cinco por ciento (5%) sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24º-A. El impuesto determinado de acuerdo con lo previsto en el presente párrafo deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones tributarias de periodicidad mensual.

5.3. Pagos a Cuenta (Art. 85 de la LIR)

Los pagos a cuenta son obligaciones tributarias independientes porque la Ley los establece en base a presupuestos de hecho independientes que tienen sus propios elementos constitutivos. Esto no significa que el legislador, al momento de configurar la hipótesis de afectación de estos, pueda hacerlo en forma arbitraria. Siendo obligaciones tributarias, deberá tomar en cuenta las limitaciones constitucionales establecidas en relación con cualquier obligación de esta naturaleza.

⁴⁶ En las rentas de primera, segunda, cuarta y quinta categoría se aplica la tasa de imposición progresiva acumulativa: entiéndase por tasa progresiva, aquella que se incrementa según aumenta la base imponible y es acumulativa, porque el incremento de las tasas se aplica solo al excedente.

Existen diversas formas de establecer la base de cálculo para los pagos anticipados, entre ellas podemos mencionar los siguientes:

a) Los resultados del ejercicio anterior (artículo 54 del RLIR)

Los anticipos o pagos a cuenta se efectuarán en función al resultado del periodo anterior; es decir, los pagos a cuenta del ejercicio equivaldrán al tributo anual del año anterior, presumiendo que la renta de dicho periodo va a ser la misma que se obtenga en el ejercicio corriente.

Limitaciones:

- Se presume dos periodos idénticos.
- Los precios se presumen constantes.

b) Aplicación de un porcentaje fijado por Ley (artículo 54 del RLIR)

Consiste en la aplicación de una tasa sobre los ingresos reales del contribuyente en un periodo determinado.

Limitaciones:

Las determinantes podrían no responder a la realidad económica de la empresa.

5.3.1. Pagos a cuenta en la Ley del Impuesto a la Renta (Art. 85 de la LIR)

Debemos tener en cuenta los Art. 85 de la Ley del Impuesto a la Renta, Art. 54° del Reglamento de la LIR y el Art. 88° del Código Tributario D.S. n.º 133-2013-EF. (De la Declaración Tributaria)

El artículo 85 de la LIR, señala:

Los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo siguiente:

- a) La cuota que resulte de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado⁴⁷ **correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos⁴⁸ del mismo ejercicio**. En el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero, se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del

⁴⁷ Viene a ser el tributo resultante, luego de aplicar la tasa del Impuesto a la Renta Neta Imponible

⁴⁸ Se consideran ingresos netos al total de ingresos gravables de tercera categoría, devengados en cada mes; menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que correspondan a la costumbre de la plaza.

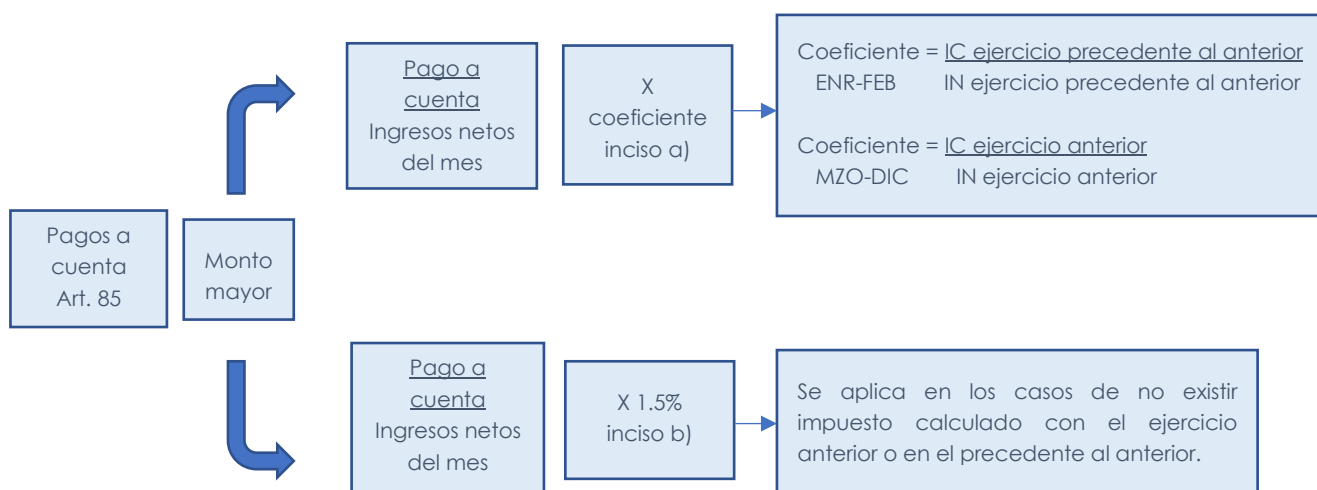
impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior.

De no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes abonarán con carácter de pago a cuenta las cuotas mensuales que se determinen de acuerdo con lo establecido en el literal siguiente.

- b) La cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes. (resaltado nuestro)

En el presente gráfico se esquematiza el tratamiento general de los pagos a cuenta.

Figura 8



Nota. Extraído de Torres (2015)

5.3.2. Suspensión o modificación de Pagos a cuenta (artículo 85 del LIR)

De acuerdo con el artículo 85 de la LIR, los contribuyentes que perciban rentas de tercera categoría podrán optar por efectuar sus pagos a cuenta mensuales o suspenderlos de acuerdo con lo siguiente:

- (i) Si el pago a cuenta es determinado según el inciso b) del primer párrafo (es decir la cuota que resulte de aplicar el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes), podrán suspenderlos a partir del pago a cuenta del mes de febrero, marzo, abril o mayo, según corresponda. Para tales efectos deberán cumplir con los requisitos señalados a continuación, los cuales estarán sujetos a evaluación por parte de la SUNAT:
- a. Presentar ante la SUNAT una solicitud, adjuntando los registros de los últimos cuatro ejercicios vencidos, a que hace referencia el artículo 35° (inventarios y contabilidad de costos) del Reglamento de la LIR, según corresponda. En caso de no estar obligado a llevar dichos registros, deberá presentar los inventarios físicos. Esta información deberá ser presentada en formato PDF, Excel u otro que se establezca

mediante Resolución de Superintendencia, la cual podrá establecer las condiciones de su presentación.

- b. El promedio de los ratios de los últimos cuatro ejercicios vencidos, de corresponder, obtenidos de dividir el costo de ventas entre las ventas netas de cada ejercicio, debe ser mayor o igual a los 95%. Este requisito no será exigible a las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior que desarrollen las actividades y determinen sus rentas de acuerdo con lo establecido en el artículo 48° [Rentas presuntas No domiciliados] de la ley.
- c. Presentar el estado de ganancias y pérdidas correspondiente al periodo señalado en la Tabla I, según el periodo del pago a cuenta a partir del cual se solicite la suspensión:"

Tabla I

Suspensión a partir de:	Estado de Ganancias y Pérdidas
Febrero	Al 31 de enero
Marzo	Al 28 o 29 de febrero
Abril	Al 31 de marzo
Mayo	Al 30 de abril

El coeficiente que se obtenga de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten del estado financiero que corresponda, no deberá exceder el límite señalado en la Tabla II:

Tabla II

Suspensión a partir de:	Coeficiente
Febrero	Hasta 0,0013
Marzo	Hasta 0,0025
Abril	Hasta 0,0038
Mayo	Hasta 0,0050

De no existir impuesto calculado, se entenderá cumplido este requisito con la presentación del estado financiero.

- d. Los coeficientes que se obtengan de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos correspondientes a cada uno de los dos últimos ejercicios vencidos no deberán exceder el límite señalado en la Tabla II.

De no existir impuesto calculado en alguno o en ambos de los referidos ejercicios, se entenderá cumplido este requisito cuando el contribuyente haya presentado la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta correspondiente.

- e. El total de los pagos a cuenta de los períodos anteriores al pago a cuenta a partir del cual se solicita la suspensión deberá ser mayor o igual al Impuesto a la Renta anual determinado en los dos últimos ejercicios vencidos, de corresponder.

La suspensión a que hace referencia este acápite será aplicable respecto de los pagos a cuenta en los meses de febrero a julio que no hubieran vencido a la fecha de notificación del acto administrativo que se emita con motivo de la solicitud.

Los pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre podrán suspenderse o modificarse sobre la base del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, de acuerdo con lo siguiente:

1. Suspenderse:

- o Cuando no exista impuesto calculado en el estado financiero, o
- o De existir impuesto calculado, el coeficiente que se obtenga de dividir dicho impuesto entre los ingresos netos que resulten del estado financiero no debe exceder el límite previsto en la Tabla II de este acápite, correspondiente al mes en que se efectuó la suspensión.

2. Modificarse:

- o Cuando el coeficiente que resulte del estado financiero exceda el límite previsto en la Tabla II de este acápite, correspondiente al mes en que se efectuó la suspensión.

De no cumplir con presentar el referido estado financiero al 31 de julio, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo previsto en el primer párrafo de este artículo (es decir el porcentaje de 1.5%) hasta que presenten dicho estado financiero.

- (ii) Los contribuyentes que determinen sus pagos a cuenta de acuerdo con lo dispuesto en el literal b) del primer párrafo (es decir aplicar el porcentaje del 1.5%), a partir del pago a cuenta del mes de mayo y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril, podrán aplicar a los ingresos netos del mes el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero. Sin embargo, si el coeficiente resultante fuese inferior al determinado considerando el impuesto calculado y los ingresos netos del ejercicio anterior, se aplicará este último."

De no existir impuesto calculado en el referido estado financiero, se suspenderán los pagos a cuenta, salvo que exista impuesto calculado en el ejercicio gravable anterior, en cuyo caso los contribuyentes aplicarán el coeficiente a que se refiere el literal a) del primer párrafo.

Los contribuyentes que hubieran ejercido la opción prevista en este acápite deberán presentar sus estados de ganancias y pérdidas al 31 de julio para determinar o suspender sus pagos a cuenta de los meses de agosto a diciembre, conforme a lo dispuesto en el acápite iii) de este artículo que pasaremos a detallar. De no cumplir con presentar el referido estado financiero al 31 de julio, los contribuyentes deberán efectuar sus pagos a cuenta de acuerdo con lo previsto en el primer párrafo de este artículo hasta que presenten dicho estado financiero.

También podrán modificar o suspender sus pagos a cuenta de acuerdo con este acápite los contribuyentes que hayan solicitado la suspensión de los pagos a cuenta conforme el acápite i), previo desistimiento de la solicitud.

- (iii) A partir del pago a cuenta del mes de agosto y sobre la base de los resultados que arroje el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, los contribuyentes podrán aplicar a los ingresos netos del mes el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero. De no existir impuesto calculado, los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta.

Para aplicar lo previsto en el párrafo precedente, los contribuyentes deberán haber presentado la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior, de corresponder, así como los estados de ganancias y pérdidas respectivos, en el plazo, forma y condiciones que establezca el Reglamento. En el supuesto regulado en el acápite i), la obligación de presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior solo será exigible cuando se solicite la suspensión a partir del pago a cuenta de marzo.

Adicionalmente, para aplicar lo dispuesto en los acápites i) y ii) de este artículo, los contribuyentes no deberán tener deuda pendiente por los pagos a cuenta de los meses de enero a abril del ejercicio, según corresponda, a la fecha que establezca el Reglamento.

La SUNAT, en el marco de sus competencias, priorizará la verificación o fiscalización del Impuesto a la Renta de los ejercicios por los cuales se hubieran suspendido los pagos a cuenta, en aplicación del segundo párrafo del presente artículo. (art. 85 de la LIR)

5.4. Créditos contra el Impuesto a la Renta (Art. 55 del RLIR)

Conforme a lo establecido en el inicio del presente capítulo para efectos de determinar el impuesto por pagar al final del ejercicio, deberá deducirse los créditos sin derecho a devolución y los créditos con derecho a devolución. Es decir:

TABLA 57

Impuesto resultante del ejercicio
(-) Crédito sin derecho a devolución
(-) Crédito con derecho a devolución
= Impuesto por pagar

5.4.1. Créditos sin derecho a devolución (Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta)

Son conceptos que la legislación permite se deduzcan del total del Impuesto a la Renta resultante en el ejercicio gravable. La razón de estos créditos se fundamenta en decisiones de política tributaria que debe tener en cuenta el legislador cuando requiera beneficiar o incentivar a determinados sectores económicos o zonas geográficas. También se utiliza a fin de compensar y evitar, de esta manera, la doble imposición que podría darse por el pago del mismo tributo; ya sea por rentas que se generan en el exterior o por tributos internos vinculados al impuesto a la renta.

Entre los créditos sin derecho a devolución, tenemos:

a) Crédito por impuesto a la renta abonado en el exterior (artículo 58 del RLIR)

Recordemos que según nuestra legislación el Impuesto a la Renta grava las rentas de fuente mundial para contribuyentes que tengan la condición de domiciliados en el país, pagándose el impuesto por las rentas de fuente peruana como las de fuente extranjera.

Es por ello, que se permite usar como crédito deducible el impuesto pagado en el exterior, es decir, en el país donde se ubica la fuente. De esta manera, se está buscando evitar la doble imposición que se genera al existir las rentas de fuente mundial.

Respecto a los requisitos para usar el crédito contra el impuesto, el artículo 58 del Reglamento de la LIR señala:

Para efecto de deducir los créditos por los impuestos pagados en el exterior a que se refieren los incisos e) y f) del artículo 88 de la Ley, se debe tener en cuenta lo siguiente:

1. Los créditos se conceden por todo impuesto pagado en el exterior que incida sobre las rentas consideradas como gravadas por la Ley.
2. Los impuestos pagados en el extranjero, cualquiera fuese su denominación, deben reunir las características propias de la imposición a la renta.
3. Los impuestos pagados en el exterior se convierten a moneda nacional al tipo de cambio promedio ponderado compra, cotización de oferta y demanda que corresponda al 31 de diciembre del ejercicio en el que se imputa la renta, sobre la que inciden tales impuestos.

Para tal efecto, se utiliza el tipo de cambio publicado por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones, en su página web o en el diario oficial El Peruano.

Si la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones no publica el tipo de cambio promedio ponderado compra correspondiente a la fecha antes señalada, se debe utilizar el correspondiente al último día anterior. Para tal efecto, se considera como último día anterior, al último día respecto del cual la citada Superintendencia hubiere efectuado la publicación correspondiente, aun cuando dicha publicación se efectúe con posterioridad a la fecha señalada en el primer párrafo de este inciso.

En caso la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones no publique un tipo de cambio para dicha moneda extranjera, esta debe convertirse a dólares de los Estados Unidos de América y luego ser expresada en moneda nacional.

Para la conversión de la moneda extranjera a dólares se utiliza el tipo de cambio compra del país en el que el impuesto es pagado, que corresponda al 31 de diciembre del ejercicio en el que se imputa la renta o, en su defecto, el último publicado, mientras que para la conversión de dólares a moneda nacional se debe aplicar lo previsto en los párrafos anteriores.

Es crédito aplicable contra el impuesto a la renta, el que se determine de acuerdo con el siguiente procedimiento:

- El impuesto pagado en el exterior no debe ser mayor al importe que resulte de aplicar la tasa media a las rentas obtenidas en el extranjero.
- Es decir, se debe comparar los siguientes montos, eligiéndose el menor entre estas dos alternativas:
 - Rentas obtenidas en el extranjero por la tasa media
 - Impuesto efectivamente pagado en el exterior.

b) Crédito por reinversión⁴⁹(Art. 52 del RLIR)

- Las Instituciones Educativas Particulares, que reviertan total o parcialmente su renta reinvertible en sí mismas o en otras Instituciones Educativas Particulares, constituidas en el país, tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente al 30% del monto reinvertido.

La reinversión sólo podrá realizarse en infraestructura y equipamientos didácticos, exclusivos para los fines educativos y de investigación que corresponda a sus respectivos niveles o modalidades de atención, así como para las becas de estudios. (art. 13 del Decreto Legislativo n.º 882)

- Según establece la **Ley 31110, los productores agrarios**, cuyos ingresos netos no superen las 1700 UIT en el ejercicio gravable, que reinviertan sus utilidades luego del pago del Impuesto a la Renta, tienen derecho al crédito tributario del 10% de la reinversión.

Dicho crédito no puede exceder el 70% de las utilidades de libre disposición que correspondan a los resultados del ejercicio en que se efectúa la reinversión, se aplica en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable en que se efectúe la reinversión.

El saldo no aplicado del crédito tributario puede aplicarse en los ejercicios gravables siguientes hasta el ejercicio 2030.

El Reglamento señala los documentos que deberán sustentar este crédito tributario.

5.4.2. Créditos con derecho a devolución (Art. 52 del RLIR)

Estos créditos están constituidos por:

⁴⁹ Artículo 13 del D. Leg. n.º 882 y art. 5 del DS n.º 047-97-EF

- **Pagos a cuenta realizados:** Cuando los pagos a cuenta realizados hubieren excedido al monto del impuesto calculado el final del ejercicio. Estos excesos van a constituirse en un saldo a favor del contribuyente, quien podrá solicitar la devolución de este, previa verificación por parte de la administración o en su defecto podrá compensar este exceso contra los futuros pagos a cuenta del mismo impuesto.
- **Saldo a favor de ejercicios anteriores:** Son producto de los pagos a cuenta efectuados en exceso, que se vienen arrastrando de ejercicios anteriores.

Aplicación de los créditos:

El inciso a) del artículo 52 del Reglamento de la LIR, establece lo siguiente:

- a) Al Impuesto determinado por el ejercicio gravable se le deducirá los siguientes créditos, en el orden que se señala:
1. El crédito por Impuesto a la Renta de fuente extranjera.
 2. El crédito por reinversión.
 3. Otros créditos sin derecho a devolución.
 4. El saldo a favor del Impuesto de los ejercicios anteriores. Contra las rentas de tercera categoría sólo se podrá compensar el saldo a favor originado por rentas de la misma categoría.
 5. Los pagos a cuenta del Impuesto.
 6. El Impuesto percibido.
 7. El Impuesto retenido.
 8. Otros créditos con derecho a devolución.

REFERENCIAS

- Alva, M. (2012, 2 de abril). ¿Qué implicancias tributarias generan los desmedros en el impuesto a la renta? *Blog PUCP*. <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/04/02/que-implicancias-tributarias-generan-los-desmedros-en-el-impuesto-a-la-renta/>
- Arias, P. (2019). Casos Prácticos Compensación de Pérdidas Tributarias. *Revista Institucional del Colegio de Contadores Públicos de Arequipa*.
- Genesis ERP. (2019, 5 de septiembre). Impuesto a la Renta – Empresas. *Genesis ERP*. <https://www.genesys.pe/noticia-detalle/11>
- Código Civil. (1984, 25 de julio). Lima.
- Decreto Legislativo n.º 882, Ley de Promoción de la Inversión en la Educación. (1996, 9 de noviembre). Lima.
- Decreto Legislativo n.º 937, Texto del Nuevo Régimen Único Simplificado. (2003, 14 de noviembre). Lima.
- Decreto Legislativo n.º 1269, Decreto Legislativo que crea el régimen mype tributario del impuesto a la renta. (2016, 20 de diciembre). Lima.
- Decreto Legislativo n.º 1545, Decreto Legislativo que modifica la ley del impuesto a la renta. (2023, 15 de marzo). Lima
- Decreto Legislativo n.º 1425, Decreto Legislativo que modifica la ley del impuesto a la renta. (2018, 13 de septiembre). Lima
- Decreto Legislativo n.º 1488, Decreto Legislativo que establece un régimen especial de depreciación y modifica plazos de depreciación. (2020, 10 de mayo). Lima
- Decreto Supremo n.º 179-2004-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. (2004, 8 de diciembre). Lima.
- Decreto Supremo n.º 122-94-EF, Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. (1994, 21 de septiembre). Lima.
- Kohler, E. (1979). *Diccionario para contadores*. Ediciones UTEM.
- Márquez, C. (24 de julio de 2015). Sistemas de compensación de pérdidas tributarias. *Perú Contable*. <https://www.perucontable.com/tributaria/sistemas-de-compensacion-de-perdidas-tributarias/>

- Márquez, S. (s.f.). Los grados de parentesco. *Sandra Márquez Abogados*.
<https://www.sandramarquezabogados.com/los-grados-parentesco/>
- Resolución de Superintendencia n.º 007-99/SUNAT, Reglamento de Comprobantes de Pago. (1999, 24 de enero). Lima
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2012, 23 de febrero). Informe 010-2012-SUNAT/4B0000. Lima
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2012, 16 de mayo). Informe 045-2012-SUNAT/4B0000. Lima
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2012, 26 de marzo). Informe 046-2007-SUNAT/2B0000. Lima
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2008, 20 de mayo). Informe 084-2008-SUNAT/2B0000. Lima
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2022). Rentas de tercera categoría Cartilla de instrucciones. https://renta.sunat.gob.pe/sites/default/files/inline-files/cartilla%20Instrucciones%20Empresa_2_2.pdf
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2023a). Acogimiento. Orientación SUNAT. <https://orientacion.sunat.gob.pe/3099-03-acogimiento>
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2023b). Cómo determinar qué categoría te corresponde en el NRUS. Orientación SUNAT. <https://orientacion.sunat.gob.pe/3100-04-determinacion-y-pago-categorias-del-nrus>
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2023c). Otras Obligaciones. *Orientación SUNAT*. <https://orientacion.sunat.gob.pe/3101-05-otras-obligaciones>
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2023d). Declaración y pago del régimen especial. *Orientación SUNAT*. <https://orientacion.sunat.gob.pe/2946-declaracion-y-pago-del-regimen-especial>
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (s.f.a). Régimen MYPE Tributario. https://orientacion.sunat.gob.pe/sites/default/files/inline-files/Remype_02.20.pdf

- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (s.f.b).
Carpeta Régimen Especial de Renta.
https://orientacion.sunat.gob.pe/sites/default/files/inline-files/RegimenEspecial_renta.pdf
- Torres, M. (2015, 20 de enero). Pago a cuenta del impuesto a renta a partir de Enero 2015. *Noticiero Contable*. <https://noticierocontable.com/pago-a-cuenta-del-impuesto-a-renta-a-partir-de-enero-2015/>
- Tribunal Fiscal. (1999, 25 de agosto). Resolución n.º 710-2-99. Lima.
- Tribunal Fiscal. (2004). Resolución n.º 1275-5-2004. Lima.
- Tribunal Fiscal. (2006, 14 de noviembre). Resolución n.º 6073-5-2006. Lima.
- Tribunal Fiscal. (2007, 27 de junio). Resolución n.º 5909-4-2007. Lima.
- Tribunal Fiscal. (2008, 25 de abril). Resolución n.º 5525-4-2008. Lima.
- Tribunal Fiscal. (2014, 13 de junio). Resolución n.º 7132-4-2014. Lima.
- Tribunal Fiscal. (2015, 10 de diciembre). Resolución n.º 12007-2-2015. Lima.
- Tribunal Fiscal. (2016, 27 de enero). Resolución n.º 00881-10-2016. Lima.
- Villanueva Gutiérrez, W. (2013). El principio de causalidad y el concepto de gasto necesario. *THEMIS Revista De Derecho*, (64), 101-111.
<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/9575>

ANEXO n.º 1

PRONUNCIAMIENTOS DE LA SUNAT

CAPÍTULO I DEL ÁMBITO DE APLICACIÓN	
Informes art. 1	SUMILLA
INFORME n.º 9-2010-SUNAT/2B0000	El reembolso no constituye un concepto gravado con el Impuesto a la Renta para quien tiene derecho a él en virtud a un préstamo efectuado a su cliente para cancelar la retribución por un servicio de transporte. El importe desembolsado por el proveedor no constituye gasto o costo del mismo para efecto del Impuesto a la Renta.
INFORME n.º 006-2013-SUNAT/4B0000	Los ingresos por concepto de la tarifa por uso de aguas subterráneas a que se refiere la Ley n.º 24516 no se encuentran afectos al Impuesto a la Renta.
INFORME n.º 167-2015-SUNAT/5D0000	Los montos cobrados por concepto del CASEa que se refiere el artículo 2 de la Ley LASE, no forman parte de la base imponible para el cálculo del Impuesto a la Renta e IGV de las Empresas Recaudadoras de dicho cargo.
INFORME n.º 084-2015-SUNAT/5D0000	En relación con la Tarifa Regulada de Seguridad (TRS) que es recaudada por la Empresa Recaudadora en virtud de la Ley n.º 29970, Ley que afianza la seguridad energética y promueve el desarrollo de polo petroquímico en el sur del país, y que es transferida a terceros, se tendrá en cuenta lo siguiente: <ol style="list-style-type: none">1. En el caso de la Empresa Recaudadora, el monto cobrado en aplicación de la TRS en el marco de la Ley n.º 29970, no constituye ingreso gravado con el Impuesto a la Renta para dicha empresa.2. El monto antes señalado no forma parte de la base imponible del IGV para la Empresa Recaudadora, respecto de sus operaciones gravadas con dicho impuesto.3. El referido concepto no forma parte del "monto de la operación" para efectos de la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT) a las operaciones afectas de la Empresa Recaudadora.

**INFORME n.º 047-2015-
SUNAT/5D0000**

1. Los sujetos titulares de las plataformas de internet a través de las cuales se ofrecen servicios con descuento, que únicamente actúan como intermediarios entre dos sujetos que desean concretar una operación de prestación de servicio (usuario y prestador del servicio), no se encuentran obligados a emitir comprobante de pago por las transacciones que se concreten entre dicho usuario y el prestador de tal servicio.
2. En tales casos, las empresas que efectivamente presten el servicio al usuario de este, son las que deberán emitir el comprobante de pago respectivo a favor de dicho usuario.

**INFORME n.º 007-2016-
SUNAT/5D0000**

1. Los agricultores cafetaleros que en un ejercicio gravable se dediquen en forma exclusiva al cultivo de granadilla, rocoto y otros productos no contemplados por el numeral 12.3 del artículo 12º de la Ley de Amazonía, no se encuentran exonerados del Impuesto a la Renta.
2. Los contribuyentes ubicados en las provincias de Chanchamayo y Satipo del departamento de Junín y Oxapampa del departamento de Pasco que, en calidad de prestadores de servicios turísticos, se dedican principalmente al uso y explotación de máquinas tragamonedas ubicadas en dichas provincias, se encuentran sujetos a una tasa reducida de 10% para efectos del Impuesto a la Renta, siempre que cumplan con los requisitos previstos por el artículo 2º del Reglamento de la Ley de Amazonía.

**INFORME n.º 031-2016-
SUNAT/5D0000**

En el caso de las empresas, se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, como sería el caso de la proveniente de una enajenación de bienes muebles; entendiéndose por tal, todo acto de disposición por el que se transmite el dominio de tales bienes a título oneroso.

**INFORME n.º 120-2019-
SUNAT/7T0000**

No constituye renta gravable de fuente extranjera para una persona jurídica domiciliada, la entrega de nuevas acciones que reciba como consecuencia de la capitalización de utilidades obtenidas por una empresa constituida en el extranjero de la cual es accionista.

**INFORME n.º 026-2020-
SUNAT/7T0000**

En el supuesto de una persona natural sin negocio que no es habitual en la enajenación de inmuebles, quien, en un solo acto y a un único adquirente, enajena la totalidad de sus acciones y derechos (cuota ideal) que tiene sobre un terreno, del cual ambos son copropietarios; siendo que dicho inmueble cuenta con resolución de habilitación urbana según la Ley n.º 29090 obtenida por gestión de ellos, no habiéndose realizado obra sobre este, la renta que se obtenga de dicha enajenación se encuentra gravada con el impuesto a la renta como renta producto en aplicación del inciso a) del artículo 1 de la LIR.

**INFORME n.º 065-2020-
SUNAT/7T0000**

Tratándose de una persona natural sin negocio domiciliada en el Perú que suscribe acciones emitidas, por aporte de capital, por una sociedad también domiciliada por un importe equivalente a su valor nominal más una prima de capital, siendo que, con posterioridad a dicha emisión, la sociedad decide condonar (al adquirente) el pago de esta última:

1. La condonación de la prima en mención no genera renta gravada para la sociedad emisora.
2. Tal operación tampoco genera renta gravada para la persona natural.

**INFORME n.º 024-2021-
SUNAT/7T0000**

Los ingresos obtenidos por la enajenación de terrenos rústicos bajo la modalidad de parcelación realizada por una persona natural sin negocio califican como renta producto para efectos de la Ley del Impuesto a la Renta.

**INFORME n.º 044-2022-
SUNAT/7T0000**

Califican como rentas de tercera categoría los ingresos que generan las personas naturales domiciliadas en el Perú por el desarrollo de actividades en su calidad de "influencers", por las cuales obtienen pagos efectuados por:

1. Los anunciantes, ya sea en dinero o en especie, por mostrar y/o promocionar los bienes y/o servicios materia de auspicio en los canales, historias o contenido audiovisual que estos (los influencers) producen y difunden en sus redes sociales.
2. Las plataformas digitales en las que tales sujetos operan, por introducir publicidad en los videos o contenidos digitales que estos producen y difunden en dichas redes.
3. Sus seguidores en redes sociales, por obtener accesos de manera anticipada a ciertos contenidos o foros especializados en las citadas redes de los influencers.
4. Monetizar el canal o plataforma digital en la que los mencionados sujetos interactúan con sus seguidores, autorizando a dicha plataforma a colocar publicidad en sus contenidos, siendo que esta les exige a los influencers una cantidad mínima de suscripciones y/o visualizaciones del citado contenido, emitiéndoles un cheque por concepto de ganancias únicamente cuando la suma resulte mayor a un determinado monto.

**INFORME n.º 17-2010-
SUNAT/2B0000**

Respecto a la aplicación del inciso b) del artículo 3 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, referido a las indemnizaciones destinadas a reponer total o parcialmente un bien del activo de la empresa. La reposición del bien se entenderá producida no solo en el caso que la adquisición se efectúe a través de un contrato de compraventa sino también cuando se realice a través de otras figuras jurídicas onerosas.

En el supuesto en que el monto indemnizatorio se destina a la adquisición del total de acciones de una empresa titular de un bloque patrimonial que incluye un bien similar al siniestrado y, posteriormente, dichas acciones se cancelan por mérito de la absorción integral de la empresa y el bien pasa a formar parte del activo de la empresa absorbente, también será aplicable la inafectación al Impuesto a la Renta, siempre y cuando se acredite que el valor del mencionado bien es igual o superior a la indemnización.

El plazo de seis meses establecido por el inciso f) del artículo 1º del Reglamento del TUO del Impuesto a la Renta no solo resulta aplicable cuando la adquisición del bien se origina en un contrato de compraventa, sino también cuando dicha adquisición se produzca mediante otras figuras jurídicas onerosas.

**INFORME n.º 169-2016-
SUNAT/5D0000**

Conforme a la normativa vigente inmediatamente antes de la entrada en vigencia de la modificación del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta por el Decreto Legislativo n.º 1112 (LIR), en la transferencia de acciones que cotizan en bolsa, efectuada fuera de mecanismos centralizados de negociación, realizada entre partes no vinculadas, para fines del impuesto a la renta:

a) El valor de venta que debía considerarse es el valor promedio de apertura y cierre registrado en dicha bolsa o mecanismo centralizado de negociación.

b) Si las partes pactaron como precio de venta de tales acciones un monto inferior superior al valor de cotización bursátil, SUNAT debía ajustar dicho monto al valor de mercado a que alude el literal anterior.

c) La diferencia entre el valor real pactado y el valor de mercado constituirá:

(i) Renta gravada con el impuesto a la renta, en caso que aquel sea inferior al valor de mercado; no siendo, por tanto, deducible para el enajenante.

(ii) Renta gravada con el impuesto a la renta, en caso dicha diferencia se encuentre dentro de alguno de los supuestos de renta gravada a que se refieren los artículos 1º a 3º de la LIR.

**INFORME n.º 042-2018-
SUNAT/7T0000**

Las indemnizaciones que están gravadas con el Impuesto a la Renta son las que constituyen beneficio empresarial, considerando que el criterio de flujo de riqueza, que incluye a las indemnizaciones, se aplica de modo general a las empresas, y solo por excepción (cuando la norma expresamente lo señala) a los demás

sujetos que no tienen ese carácter.

INFORME n.º 113-2019-SUNAT/7T0000

Respecto a las operaciones comerciales bajo el criterio de Comercio Justo Fairtrade para producción por contrato, en las que el comprador entrega al exportador un importe por concepto de prima fairtrade (consignada de forma discriminada en la factura de exportación) para su pago a los productores, los que carecen de RUC y no se encuentran organizados bajo alguna estructura organizativa: a) El exportador, en calidad de transmisor de dicha prima, no puede emitir liquidaciones de compra a tales proveedores, respecto del importe de la prima que paga a estos. b) El exportador no debe reconocer aquel importe como ingreso gravable para efectos del impuesto a la renta.

INFORMES ART. 4 LIR

SUMILLA

INFORME n.º 042-2017-SUNAT/5D0000

En relación con la habitualidad en la venta debienes inmuebles efectuada por una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal:

1. Para efectos del cómputo de la enajenación de inmuebles a que se refiere el artículo 4º del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de verificar la existencia de habitualidad, se deberá tomar en cuenta las enajenaciones que no se hayan inscrito en registros públicos, así como aquellas efectuadas por documento privado, siempre que comprendan una obligación de transferencia de dominio a título oneroso y que no se encuentren en alguno de los supuestos del último párrafo del mencionado artículo.

2. Si un notario público determina que una operación de venta de inmueble genera habitualidad no se encontrará obligado a exigirle al enajenante un pago a cuenta por el impuesto a la renta de tercera categoría o que modifique su ficha RUC a fin de detallar que se trata de un contribuyente afecto a rentas de tercera categoría, sino que deberá insertar la comunicación del enajenante de no encontrarse obligado a efectuar el pago definitivo del impuesto a la renta de segunda categoría por enajenación de inmuebles o derechos sobre los mismos en la escritura pública y archivarla junto con el formulario registral.

INFORMES ART. 5-A LIR

SUMILLA

INFORME n.º 147-2019-SUNAT/7T0000

El Instrumento Financiero Derivado (IFD) que contrate una entidad domiciliada en el país que no tiene autorización para llevar contabilidad en moneda extranjera, con el propósito de atenuar el riesgo cambiario que se derivaría de tener una cuenta por cobrar en moneda nacional y elaborar sus estados financieros en una moneda funcional diferente, no califica como un IFD con fines de cobertura.

**CAPÍTULO II
DE LA BASE JURISDICCIONAL DEL IMPUESTO**

INFORMES ART. 6 LIR

SUMILLA

**INFORME n.º 178-2019-
SUNAT/7T0000**

En el supuesto que una entidad o empresa pública perteneciente a un Estado extranjero preste servicios íntegramente ejecutados en el país, para un mismo proyecto o servicio, por un periodo mayor a ciento ochenta y tres (183) días en un período cualquiera de doce (12) meses, a favor de una entidad del sector público nacional:

1. La retribución pagada a la entidad o empresa pública perteneciente al Estado extranjero por la prestación en el país de tales servicios se encuentra gravada con el impuesto a la renta.

2. La entidad del sector público nacional no se encuentra obligada a efectuar la retención del impuesto a la renta por la renta de fuente peruana que pague o acredite a dicho establecimiento permanente, debiendo este último tributar el referido impuesto, en su calidad de contribuyente del mismo, conforme a lo establecido en el artículo 55 de la Ley del Impuesto a la Renta.

INFORMES ART. 9 LIR

SUMILLA

**INFORME n.º 077-2007-
SUNAT/2B0000**

En el supuesto planteado, si la actividad de comercialización del software se lleva a cabo en el país, la empresa no domiciliada habría obtenido rentas de fuente peruana de conformidad con el TULO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Si la operación fuera la cesión en uso del software, por la cual la empresa domiciliada paga regalías, también se habría generado rentas de fuente peruana para el no domiciliado, conforme a lo dispuesto en el TULO de la Ley del Impuesto a la Renta.

En ambos casos, la entidad del Sector Público Nacional debe retener a la empresa no domiciliada, el Impuesto a la Renta correspondiente y abonarlo al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario.

Si la operación fuera de venta de hardware, la entidad del Sector Público Nacional está obligada a retener a la empresa no domiciliada el Impuesto a la Renta correspondiente y abonarlo al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario.

Respecto de aquellos servicios que califiquen como asistencia técnica, la tasa aplicable para la retención del Impuesto a la Renta será de 15% cuando el servicio sea prestado por una persona

jurídica no domiciliada, conforme el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

En cambio, las rentas por los otros servicios, incluyendo los servicios de asesoría que no califican como asistencia técnica están afectos a la tasa general de retención del Impuesto a la Renta de no domiciliados (30%), respecto de las rentas que califiquen como de fuente peruana.

Tratándose de servicios prestados por una empresa no domiciliada que han de ser utilizados en el país, el usuario del servicio (entidad del Sector Público Nacional) será sujeto del IGV en calidad de contribuyente, correspondiéndole pagar el impuesto por cuenta propia.

Si la operación fuera una cesión definitiva (venta) de un software, la venta no se encontraría dentro del campo de aplicación del IGV, al no tratarse de una venta en el país de bienes muebles, toda vez que -en el caso consultado- el titular del intangible es un sujeto no domiciliado en el país.

Sin embargo, debe tenerse en cuenta que de acuerdo al Reglamento de la Ley del IGV, se encuentra gravada con dicho impuesto, la importación de bienes, cualquiera sea el sujeto que la realice.

Si bien la empresa no domiciliada que efectúa la venta tiene la calidad de contribuyente del IGV; también será deudor tributario la entidad del Sector Público Nacional, como responsable solidario del pago de dicho impuesto.

Las personas o entidades que paguen o acrediten tales rentas a entidades no domiciliadas deben efectuar la retención del Impuesto a la Renta y abonarlo al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, conforme a lo dispuesto en el artículo 76° del aludido TUO teniendo en cuenta que los servicios materia de análisis son similares con los de carácter comercial, tales servicios prestados por una empresa no domiciliada a favor de una entidad del Sector Público Nacional, se encontrarán gravados con el IGV, en la medida que sean consumidos o utilizados en el país. En este caso, la entidad del Sector Público Nacional será sujeto del impuesto como contribuyente, correspondiéndole pagar el mismo por cuenta propia.

INFORME n.º 011-2005-SUNAT/2B0000

Se absuelven consultas respecto de la incidencia tributaria del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas de los servicios prestados por una empresa no domiciliada, teniendo en cuenta que parte de estos servicios se realizarán en el país; así como respecto del servicio prestado por una empresa no domiciliada, tratándose de trabajos realizados fuera del país.

INFORME n.º 021-2005-SUNAT/2B0000

El servicio de valorización de mercancías prestado en el exterior por una empresa no domiciliada que realiza labores de supervisión de comercio exterior y/o liquidación de derechos a la importación mediante el cual se proporciona al operador de comercio exterior un documento en el cual se consigna el precio, cantidad y/o calidad de una mercancía que será objeto de una operación de comercio internacional, no constituye un servicio de asistencia técnica.

En la medida que el servicio prestado por un no domiciliado consistente en la realización de pruebas y ensayos de laboratorio para determinar la pureza de los minerales (lo cual se efectúa íntegramente en el exterior), implique que se efectúen pruebas y ensayos, incluyendo el control de calidad; el indicado servicio configuraría uno de asistencia técnica, pues el mismo constituiría un "servicio de ingeniería" en los términos descritos por el inciso c) del artículo 4º-A del Reglamento de la Ley del IR.

Si un determinado servicio constituye uno de asistencia técnica, las rentas que se originen producto del mismo se consideran como rentas de fuente peruana, siempre que el servicio sea utilizado económicamente en el país.

En consecuencia, tratándose de un servicio prestado por un contribuyente no domiciliado y que califica como asistencia técnica, las rentas provenientes del mismo estarán gravadas con el Impuesto a la Renta, siempre que la asistencia técnica sea utilizada económicamente en el país.

1. Si una empresa no domiciliada, titular de acciones representativas del capital de una sociedad anónima constituida en el país, se fusiona con otra empresa no domiciliada (fusión por absorción), dicha reorganización supone la enajenación de las acciones y la generación de rentas de fuente peruana, en aplicación del inciso h) del artículo 9º del TULO de la Ley del Impuesto a la Renta.
2. Si una empresa no domiciliada, titular de acciones representativas del capital de una sociedad anónima constituida en el país, entra en un proceso de liquidación, la

INFORME n.º 229-2005-SUNAT/2B0000

transferencia de dichas acciones a otra empresa no domiciliada como parte del mencionado proceso supone la obtención de rentas de fuente peruana en aplicación del inciso

h) del artículo 9º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

3. Los contratos preparatorios de compromiso de contratar no implican la enajenación de bienes o derechos bajo

los términos del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo cual dichos contratos no pueden sustentar la emisión del certificado de recuperación del capital invertido.

4. El contrato de compraventa en el cual, al amparo del artículo 1360º del Código Civil, se ha reservado alguna estipulación cuya no satisfacción implicaría la invalidez del mismo, tampoco puede sustentar la emisión del certificado de recuperación del capital invertido.

5. El tercer párrafo del inciso a) del artículo 57º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no distingue el objeto o la finalidad del pago o abono realizado al sujeto no domiciliado con anterioridad a la expedición de la certificación de recuperación de capital invertido, por lo que cualquier pago parcial no será tomado en consideración para la deducción del capital invertido.

La certificación de recuperación de capital invertido debe ser otorgada sólo en moneda nacional.

INFORME n.º 18-2008-SUNAT/2B0000

1. La prestación efectuada por un proveedor no domiciliado que realiza en el exterior servicios de elaboración de balances de operaciones, compensaciones de divisas por deudas y acreencias, estados de cuenta y reportes estadísticos, empleando procesos "en batch", y que son remitidos al cliente ubicado y domiciliado en el país, constituye un servicio digital y genera renta de fuente peruana gravada con el Impuesto a la Renta.

2. La prestación efectuada por un proveedor no domiciliado que realiza procesos automatizados que emiten respuesta desde su servidor ubicado en territorio extranjero hasta el servidor del cliente ubicado y domiciliado en el país, constituye un servicio digital y origina renta de fuente peruana gravada con el Impuesto a la Renta.

3. La prestación efectuada por un proveedor (persona no domiciliada), el cual es contratado por una empresa domiciliada (cliente) para prestar el servicio de autorización de transacciones mediante conexión por red digital con una tercera empresa no domiciliada, la que, a su vez, por encargo de la empresa domiciliada, hace efectiva una transacción

		<p>financiera en el exterior a favor de una cuarta empresa, constituye un servicio digital y genera renta de fuente peruana gravada con el Impuesto a la Renta.</p> <p>4. Las rentas obtenidas por la prestación de los servicios a que se refieren las conclusiones anteriores tributarán con la tasa del treinta por ciento (30%) y se encontrarán sujetas a retención conforme a lo previsto en el artículo 76° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.</p>
INFORME n.º SUNAT/2B0000	50-2009-	<p>1. Una sociedad constituida en el extranjero, aun cuando sea propietaria de acciones de una empresa domiciliada en el país, no es considerada una empresa domiciliada en el Perú y, por ende, no se encuentra constituida o establecida en el territorio nacional según alude el inciso h) del artículo 9° del TUO de la Ley del impuesto a la Renta.</p> <p>2. La aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del TUO del Código Tributario, requiere efectuar el análisis de los medios probatorios correspondientes a cada caso en particular.</p>
INFORME n.º SUNAT/2B0000	112-2009-	<p>Para fines del Impuesto a la Renta, los servicios de reparación de partes, piezas o instrumentos, prestados por los fabricantes de los mismos, quienes no son domiciliados en el Perú, a empresas domiciliadas en el país, califican como asistencia técnica y se encuentran gravados con dicho Impuesto.</p>
INFORMA n.º SUNAT/4B0000	8-2012-	<p>1. Los intereses pagados por una empresa domiciliada en Perú en razón de un préstamo concedido por una empresa domiciliada en otro País Miembro de la Comunidad Andina estarán sujetos al Impuesto a la Renta en Perú.</p> <p>2. En el caso que una empresa de servicios profesionales, técnicos, de asistencia técnica y consultoría domiciliada en un País Miembro de la Comunidad Andina preste tales servicios a favor de una empresa domiciliada en Perú y el beneficio de los mismos tenga lugar en este país, la renta obtenida estará gravada con el Impuesto a la Renta en Perú en la medida que sea considerada de fuente peruana de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 9° y 10° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.</p>
INFORME n.º SUNAT/4B0000	027-2012-	<p>Tratándose de una empresa no domiciliada que presta íntegramente en el Perú un servicio de asesoría y consultoría a una empresa domiciliada en el país, con la cual no tiene vinculación económica, y por cuya prestación puede o no pactarse una retribución en dinero, asumiendo la domiciliada los gastos por concepto de pasajes aéreos, movilidad, tasas por uso de aeropuerto, alojamiento y alimentación de los trabajadores de</p>

	<p>la no domiciliada, algunos de los cuales incluyen el IGV: 1. El importe de dichos gastos constituye para la empresa no domiciliada renta de fuente peruana, sujeta a retención, independientemente de que se haya o no pactado retribución en dinero por el servicio. Dicha retención alcanza el total del importe pagado por los referidos conceptos, incluido, de ser el caso, el IGV. Lo señalado anteriormente, no varía en caso sea de aplicación la Decisión 578.</p>
<p>INFORME n.º SUNAT/4B0000</p>	<p>124-2012-</p> <p>La operación de venta de bases de datos de un proveedor no domiciliado a un cliente domiciliado a través de un medio electrónico, a propósito de una suscripción anual, no califica como un servicio digital. La referida operación, al calificar como una importación, no genera renta de fuente peruana para el sujeto no domiciliado</p>
<p>INFORME n.º SUNAT/4B0000</p>	<p>190-2013-</p> <p>La regla de ubicación física contenida en el inciso b) del artículo 9º de la Ley del Impuesto a la Renta, prevista para determinar la generación de renta de fuente peruana por la enajenación de bienes, es aplicable solo tratándose de la enajenación de bienes distintos a predios que generen ganancias de capital.</p>
<p>INFORME n.º SUNAT/4B0000</p>	<p>71-2013-</p> <p>La retribución que pague una empresa domiciliada en el país a su accionista no domiciliado por el otorgamiento de una fianza o garantía que garantice la emisión de otra fianza o garantía por parte de un banco del exterior, con la finalidad de obtener de bancos locales una carta fianza que asegure el cumplimiento de las obligaciones asumidas por aquélla en un contrato de concesión frente al Estado Peruano, constituye renta de fuente peruana de conformidad con el inciso c) del artículo 9º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>La comisión que pague la empresa domiciliada al banco del exterior por el otorgamiento de una fianza o garantía, a fin de obtener la carta fianza de bancos locales señalada en el numeral precedente, constituye renta de fuente peruana.</p>
<p>INFORME n.º SUNAT/4B0000</p>	<p>190-2013-</p> <p>La regla de ubicación física contenida en el inciso b) del artículo 9º de la Ley del Impuesto a la Renta, prevista para determinar la generación de renta de fuente peruana por la enajenación de bienes, es aplicable solo tratándose de la enajenación de bienes distintos a predios que generen ganancias de capital.</p>

INFORME n.º SUNAT/5D0000	083-2015- Para fines del Impuesto a la Renta, el servicio de mantenimiento preventivo y/o correctivo realizado por un sujeto no domiciliado a un componente de una aeronave califica como un servicio de Asistencia Técnica, específicamente, como servicios de ingeniería.
INFORME n.º SUNAT/5D0000	060-2015- <ol style="list-style-type: none"> 1. Las rentas obtenidas por el servicio realizado fuera del país por un sujeto no domiciliado en el Perú, que consiste en i) informar a empresas usuarias domiciliadas en el país de las necesidades de sus compradores también domiciliados, ii) revisar sus ofertas de venta, iii) organizar las solicitudes de compra de sus potenciales clientes, y iv) verificar la correcta ejecución de sus ofertas; servicio no esencialmente automático; viable en ausencia de tecnología de la información; y, que necesariamente involucra la intervención y análisis de su personal en el exterior; no califican como rentas de fuente peruana. 2. En la medida que la prestación del servicio detallado en el numeral anterior sea esencialmente automática y no sea viable en ausencia de tecnología de la información, calificará como servicio digital; y, de ser así, toda vez que el referido servicio es utilizado económicamente, usado o consumido en el país, las rentas obtenidas por tal servicio calificarán como rentas de fuente peruana.
INFORME n.º SUNAT/5D0000	046-2015- Los ingresos que se generan por servicios de consultoría prestados en el país por la Corporación Financiera Internacional, relacionados al costo de cumplimiento de las empresas para el pago de sus obligaciones tributarias, a favor de una Entidad del Sector Público Nacional, no se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta.
INFORME n.º SUNAT/5D0000	004-2016- Dentro de la "realización de proyectos definitivos de ingeniería", a que se refiere el numeral 1) del sexto párrafo del inciso c) del artículo 4º-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, no se encuentran comprendidos los servicios de gerenciamiento o gestión de la ejecución de las obras objeto de dichos proyectos, ni la realización de actividades previas para adquirir los equipos que luego serán suministrados al proyecto.

**INFORME n.º 144 -2016-
SUNAT/5D0000**

La persona natural de nacionalidad peruana, domiciliada en el Brasil, que retorne al país, deberá tributar el impuesto a la renta como un sujeto no domiciliado por el ejercicio en que se produjo su retorno, no siéndole aplicable la cláusula de no discriminación prevista en el apartado 1 del artículo 23º del Convenio para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto a la renta, suscrito entre la República del Perú y la República Federativa de Brasil.

**INFORME n.º 161-2016-
SUNAT/5D0000**

En relación con la regla de ubicación física contenida en el inciso b) del artículo 9º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por el Decreto Legislativo n.º 1120, prevista para determinar la generación de renta de fuente peruana por la enajenación de bienes muebles que generen ganancias de capital:

1. Para que la enajenación de tales bienes genere rentas de fuente peruana, tanto el acto en el que se establece la voluntad de enajenación (título), como el acto por el que se adquiere la propiedad como resultado de la ejecución de ese título (modo), deben haberse realizado cuando dichos bienes se hubieren encontrado ubicados físicamente en el país.
2. Para que la enajenación de tales bienes que hayan ingresado al país bajo los regímenes aduaneros suspensivos de depósito aduanero, tránsito, así como admisión temporal para reexportación en el mismo estado, efectuada por entidades no domiciliadas, genere rentas de fuente peruana, tanto el título como el modo antes aludidos, deben haberse realizado cuando dichos bienes se hubieren encontrado ubicados físicamente en el territorio nacional.
3. En el supuesto de bienes que han sido objeto, por una entidad domiciliada, del trámite aduanero de exportación definitiva, en el marco de una operación de comercio internacional para su consumo fuera del país, las entidades no domiciliadas que efectúen subsiguientes enajenaciones de tales bienes que califiquen para estas como bienes de capital, a favor de otras entidades no domiciliadas, cuando estos bienes han estado aún situados físicamente en el país, generarán rentas de fuente peruana solo en caso que tanto el título como el modo antes aludidos se hayan realizado cuando estos bienes se hubieren encontrado ubicados físicamente en el territorio nacional.

INFORME n.º 056-2017-SUNAT/7T0000

En el supuesto que una empresa extranjera escinda un bloque patrimonial conformado por acciones emitidas por una empresa constituida en el Perú, para la constitución de una nueva empresa extranjera, la cual emite acciones a favor del único accionista de la empresa escindida, quien se convierte en propietario del 100% de las acciones de la escindida así como de la nueva empresa extranjera, la aludida transferencia, al constituir una enajenación, origina una ganancia de capital gravada con el impuesto a la renta para la empresa escindida, al tratarse de rentas de fuente peruana de conformidad con lo previsto en el inciso h) del artículo 9º de la Ley IR.

INFORME n.º 110-2019-SUNAT/7T0000

En el supuesto de una empresa domiciliada en el Perú que suscribe un contrato con una persona jurídica no domiciliada mediante el cual esta última autoriza a la primera de estas a comercializar en el país claves de acceso correspondientes a una suscripción anual para el uso de un conjunto de servicios estandarizados en la nube del referido proveedor no domiciliado, los cuales consisten en la disposición en línea de un software estándar, y sus actualizaciones, correcciones y modificaciones, siendo que por tal operación:

El proveedor no domiciliado no efectúa, a favor de la empresa domiciliada, ninguna cesión de la titularidad de todos, alguno o algunos de los derechos patrimoniales sobre el referido software que conlleven el derecho a su explotación económica o le permita a esta su reproducción o modificación con cualquier otro fin que no sea habilitarlo para su uso.

No se entregan licencias de uso del aludido software al usuario final del mismo.

La retribución pagada por la empresa domiciliada en el país al proveedor no domiciliado por la referida operación constituye renta de fuente peruana por servicios digitales utilizados económicamente, usados o consumidos en el país, gravada con el impuesto a la renta.

**INFORME n.º 158-2019-
SUNAT/7T0000**

1. La contratación de un prestador de servicios que se compromete en utilizar sus habilidades mediante la aplicación de ciertos procedimientos, artes o técnicas con el objeto de proporcionar conocimientos especializados a los trabajadores y funcionarios del usuario, siendo que el propio contratante es quien proporciona dichos conocimientos especializados al prestador de servicios, no constituye un servicio de asistencia técnica.

2. Si un servicio de asistencia técnica concurre con un servicio de capacitación se deberá evaluar, en cada caso en particular, la naturaleza de dicha prestación a fin de verificar si dicha capacitación constituye el adiestramiento de personas para la aplicación de los conocimientos especializados a que se refiere el concepto de asistencia técnica, en cuyo caso, dicha capacitación formará parte del servicio de asistencia técnica; o, de no calificar como asistencia técnica, se deberá discriminar a fin de otorgar tratamiento correspondiente a cada operación individualizada o, si ello no es posible, otorgar el tratamiento que corresponda a la parte esencial y predominante de la transacción.

La sola capacitación o adiestramiento de personas en servicios de ingeniería, investigación y desarrollo de proyectos, y asesoría y consultoría financiera no califican como un servicio de asistencia técnica a que se refiere el sexto párrafo del inciso c) del artículo 4º-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, salvo que califique como tal en tanto cumpla con lo dispuesto en el primer y segundo párrafos del mencionado inciso, para lo cual se deberá verificar en cada caso en concreto si cumple con los elementos constitutivos de la asistencia técnica.

**INFORME n.º 016-2020-
SUNAT/7T0000**

En el supuesto de un fondo de inversión constituido en el Perú, que obtiene financiamiento a través de la emisión y colocación de bonos por oferta pública o privada en el Perú con cargo al fondo, y que invierte el efectivo así captado en portafolio de inversiones (en acciones y bonos) que genera rentas de fuente extranjera:

- a) Los intereses que obtengan los adquirentes de tales bonos califican como rentas de fuente peruana.
- b) La sociedad administradora de dicho fondo, al momento de atribuirles a los partícipes las utilidades, las rentas o las ganancias de capital, puede deducir los intereses derivados de los bonos para la determinación de la renta de fuente extranjera atribuible a los partícipes.

**INFORME n.º 061-2020-
SUNAT/7T0000**

En el supuesto de una operación de fusión internacional entre dos sociedades no domiciliadas, residentes en un país con el que Perú no cuenta con un Convenio Para Evitar la Doble Imposición, en la que la sociedad no domiciliada absorbida mantiene un establecimiento permanente en territorio peruano bajo la figura de lugar fijo de negocio que

cuenta con activos muebles tangibles e intangibles asignados para el desarrollo de actividades económicas en el país; y en el que la sociedad no domiciliada absorbente no cuenta con un establecimiento permanente o sucursal en el Perú:

1. El establecimiento permanente debe mantener su mismo número de RUC y comunicar a la SUNAT los cambios que correspondan a efectos de actualizar su información en dicho registro; en tanto continúe con sus actividades y la fusión implique solo el cambio de su casa matriz original.

2. Para los fines de la LIR, con ocasión de dicha fusión:

a) Respecto de tales activos no se produce una enajenación por parte del establecimiento permanente.

b) Las rentas que se pongan de manifiesto como consecuencia de la enajenación del establecimiento permanente califican como rentas gravadas de fuente peruana generadas por la sociedad absorbida.

**INFORME n.º 104 -2020-
SUNAT/7T0000**

Tratándose de los pagos que los distribuidores locales de software efectúan a empresas no domiciliadas dedicadas a la venta de dicho producto, por la adquisición de determinada cantidad de software con su respectiva licencia de uso para usuario final, que va a ser vendida posteriormente por aquellos:

1. Si se refiere a software estándar, las reglas de fuente contenidas en el primer párrafo del inciso b) del artículo 9 de la LIR no resultan aplicables a los ingresos obtenidos por estas empresas.

2. Si se refiere a software hecho a la medida del usuario final, las reglas de fuente contenidas en el inciso b) del artículo 9 de la LIR no resultan aplicables a los ingresos obtenidos por estas empresas.

**INFORME n.º 111 -2020-
SUNAT/7T0000**

Las rentas obtenidas por una persona jurídica residente en Chile que integra un contrato de consorcio sin contabilidad independiente con una empresa domiciliada en el país, por los servicios que el consorcio presta en el Perú, y que no cumple con las condiciones establecidas en el CDI Perú-Chile para que se constituya como un establecimiento permanente, no se encontrarán gravadas con el impuesto a la renta en el Perú, en tanto tales rentas se encuentren comprendidas en el artículo 7 de dicho CDI.

**INFORME n.º 113-2020-
SUNAT/7T0000**

Tratándose de una empresa domiciliada en México que, con posterioridad a la transferencia definitiva, ilimitada y exclusiva de la titularidad de todos los derechos patrimoniales sobre un software a favor de una persona jurídica domiciliada en el Perú, presta, a esta última, a través de internet el servicio de soporte técnico y mantenimiento de dicho software, el cual incluye sus actualizaciones, las rentas

	obtenidas por la empresa residente en México por la referida operación califican como beneficios empresariales de acuerdo con lo establecido en el artículo 7 del Convenio suscrito entre la República del Perú y los Estados Unidos Mexicanos.
Informe n.º 077-2022-SUNAT/7T0000	La exención prevista en el inciso b. del artículo tercero del Convenio entre el Gobierno del Perú y el Banco Interamericano de Desarrollo, sobre Privilegios e Inmunidades para el personal del Banco en el Perú, es aplicable a las rentas que perciban las personas de nacionalidad peruana en su condición de personal del BID y/o técnicos a que se refieren los incisos a. y b. del artículo segundo de dicho Convenio, por los servicios que brinden al BID en el país.

INFORMES ART. 10 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 008-2012-SUNAT/2B0000	<p>1. Los intereses pagados por una empresa domiciliada en Perú en razón de un préstamo concedido por una empresa domiciliada en otro País Miembro de la Comunidad Andina estarán sujetos al Impuesto a la Renta en Perú.</p> <p>2. En el caso que una empresa de servicios profesionales, técnicos, de asistencia técnica y consultoría domiciliada en un País Miembro de la Comunidad Andina preste tales servicios a favor de una empresa domiciliada en Perú y el beneficio de los mismos tenga lugar en este país, la renta obtenida estará gravada con el Impuesto a la Renta en Perú en la medida que sea considerada de fuente peruana de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 9º y 10º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.</p>
INFORME n.º 102-2016-SUNAT/5D0000	En el caso de una compañía holding no domiciliada en el Perú, cuyas acciones no cotizan en bolsa o mecanismo centralizado de negociación alguno, y que es titular de manera directa e indirecta de acciones y participaciones representativas del capital de sociedades domiciliadas en el país, el cambio de domicilio de dicha compañía de un país o territorio de baja o nula imposición (PTBNI) a un tercer país que no constituye PTBNI, y que no implica su liquidación o disolución ni cambio alguno en su personalidad jurídica, no supone, para efectos del impuesto a la renta, una enajenación directa o indirecta de tales acciones o participaciones.

**INFORME n.º 046-2019-
SUNAT/7T0000**

En relación a lo establecido en el inciso e) del artículo 10º de la Ley del IR, en el supuesto de una persona jurídica no domiciliada que es holding de otras personas jurídicas no domiciliadas, así como de una PJ domiciliada en el país que no cotiza en Bolsa que, a su vez, es holding de otra PJ domiciliada en el país que sí cotiza en Bolsa, que de manera previa a la enajenación indirecta de las acciones y participaciones de capital de las empresas peruanas, ha segregado los activos correspondientes a las mencionadas personas jurídicas no domiciliadas de las que es holding, para efectos de determinar si se cumple con la condición del 50% del valor de mercado a que se refiere la citada norma; y por ende, se ha producido una enajenación indirecta de acciones o participaciones, debe calcular el valor de participación patrimonial de tales acciones y participaciones sobre la base de su último balance anual auditado, esto es, el correspondiente al 31 de diciembre del año inmediato anterior, previo a la referida enajenación.

**INFORME n.º 102-2019-
SUNAT/7T0000**

En el supuesto de una persona jurídica no domiciliada que es holding de otras personas jurídicas no domiciliadas, así como de una persona jurídica domiciliada en el país, que, de manera previa a la enajenación indirecta de las acciones y participaciones representativas del capital de esta última, a que se refiere el inciso e) del artículo 10º de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR), ha efectuado una escisión por segregación transfiriendo los activos (acciones) correspondientes a las personas jurídicas no domiciliadas de la cual es holding, y produciendo con ello una reducción de su capital y la consecuente cancelación de las acciones que lo representan, el costo computable de las acciones representativas del capital de la persona jurídica no domiciliada, que sujetos no domiciliados enajenen conforme al mencionado inciso, será su costo de adquisición.

Sin embargo, para efecto de la deducción correspondiente, a fin de determinar la renta neta de los sujetos enajenantes, debe contarse con la respectiva certificación de la recuperación del capital invertido; considerándose deducible solo el importe que resulte de aplicar al costo computable de tales acciones, el porcentaje determinado en el segundo párrafo del numeral 1 del inciso e) del artículo 10º de la LIR.

En relación con el supuesto de una transferencia de créditos sin recurso a título oneroso realizada antes de la entrada en vigencia de la Ley n.º 30532 (hasta el 31.12.2016) pero bajo la vigencia de la segunda disposición complementaria final del Decreto Supremo n.º 219-2007-EF; en el cual la empresa adquirente es una no domiciliada que no cuenta con establecimiento permanente en el país, y cuyas actividades relacionadas con dicha transferencia se llevan a cabo en el extranjero; y en el que el transferente o el deudor cedido es un sujeto domiciliado en el país; se puede afirmar que:

1. Las rentas derivadas de dicha transferencia percibidas por el adquirente antes de la mencionada fecha no están gravadas con el Impuesto a la Renta.

2. Para efectos de la aplicación del inciso g) del artículo 10 de la Ley del Impuesto a la Renta, se debe tener en cuenta que para el factor o adquirente del crédito no domiciliado el hecho imponible se configura con la percepción de las rentas gravadas; y, por ende, la obligación tributaria surge cuando percibe los importes referidos al cobro de los créditos transferidos, correspondientes a la parte que excede el valor de transferencia de tales créditos.

3. El inciso g) del artículo 10 de la Ley del Impuesto a la Renta resulta aplicable al supuesto en mención, en el caso en que la cobranza del crédito se efectúe a partir del 1.1.2017.

4. La obligación tributaria de la empresa adquirente nace cuando percibe los importes referidos al cobro de los créditos que le han sido transferidos, correspondientes a la parte que excede el valor de transferencia de tales créditos, en el caso en que la cobranza del crédito se efectúe a partir del 1.1.2017.

5. En el caso se adquiriera un único crédito y el deudor cedido efectúe pagos parciales por el mismo, la obligación tributaria para el factor no domiciliado nace cuando el importe de los pagos parciales recibidos exceda el valor de la transferencia del crédito.

**INFORME n.º 105 -2020-
SUNAT/7T0000**

La persona jurídica no domiciliada que adquirió acciones emitidas por otra empresa no domiciliada que a su vez es propietaria de una persona jurídica domiciliada en el Perú y realizó el pago antes de la entrada en vigencia del literal e) del artículo 10 de la Ley del Impuesto a la Renta, no se encontraba obligada a la utilización de medios de pago, dispuesta por el Decreto Supremo n.º 150-2007-EF, por la referida adquisición de acciones, a efecto de sustentar el costo computable de estas con ocasión de su posterior enajenación.

**INFORME n.º 004-2022-
SUNAT/7T0000**

**INFORME n.º 000087-2022-
SUNAT/7T0000**

En el supuesto de una empresa extranjera (Empresa "A"), que es absorbida por otra empresa extranjera de la cual es accionista (Empresa "B") (ambas constituidas en el mismo país extranjero), a través de un proceso de fusión inversa en el exterior; en el que la Empresa A tiene como accionista a la Empresa "C" (constituida en un país extranjero distinto al de constitución de las empresas A y B); y en el que la Empresa B es accionista directamente de una empresa constituida en el Perú (Empresa "D"): 1. Para efectos de la enajenación indirecta de acciones a que se refiere el inciso e) del artículo 10 de la LIR, la fusión inversa llevada a cabo en el exterior, a través de la cual la Empresa B absorbe a la Empresa A, supone la enajenación de las acciones representativas del capital social de la Empresa B.

2. En relación con el cambio de domicilio de las empresas extranjeras, titulares de manera directa o indirecta de las acciones representativas del capital social de la Empresa D: a) En el escenario antes de la fusión inversa, y en el supuesto que la Empresa A y la Empresa B fueran domiciliadas en el exterior y decidieran cambiar su domicilio a otro país extranjero, dicho cambio de domicilio no supone, por sí solo, una enajenación directa o indirecta de las acciones de la Empresa D. b) En el escenario después de la fusión inversa, y en el supuesto que la Empresa B fuera domiciliada en el exterior y decidiera cambiar su domicilio a otro país extranjero, dicho cambio de domicilio no supone, por sí solo, una enajenación directa de las acciones representativas del capital social de la Empresa D.

**INFORME n.º 070-2016-
SUNAT/5D0000**

La expresión "transacciones realizadas en Perú" a que se refiere el literal b) del párrafo 5 del artículo 13º del CDI Perú - Suiza, aludea las ganancias de capital obtenidas por un residente de Suiza, provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones o participaciones similares u otros valores que representen el capital de una sociedad residente en el Perú realizada dentro del territorio peruano pero fuera de la Bolsa de Valores del Perú, independientemente que se encuentren inscritos o no en el Registro Público de Mercado de Valores.

**CAPÍTULO III
DE LOS CONTRIBUYENTES**

INFORMES ART. 14 LIR

SUMILLA

1. Tratándose de fideicomisos regulados por la Ley n.º 26702 que realizan actividades empresariales, gravadas con el Impuesto a la Renta de tercera categoría, que consisten en la venta o arrendamiento de bienes inmuebles, la obligación de emitir el comprobante de pago por concepto de dichas operaciones recae en el fideicomitente.
2. Tratándose de la venta o arrendamiento de

INFORME n.º 142-2015-SUNAT/5D0000

bienes inmuebles que el fideicomitente no domiciliadorealice en el país a través de un fideicomiso bancario regulado por la Ley n.º 26702, y existiendo en este caso un establecimiento permanente, se deberá emitir los comprobantes de pago respectivos cumpliendo con las características y requisitos mínimos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

INFORME n.º 040-2021-SUNAT/7T0000

En el supuesto de una sociedad peruana que cambia de domicilio societario a otro país, sin proceder a su disolución o liquidación, manteniendo su personalidad jurídica, así como todos sus activos, pasivos y operaciones en el Perú, para efectos del Impuesto a la Renta, la sociedad en mención, al encontrarse constituida en el Perú, no puede conformar un establecimiento permanente en este país.

INFORMES ART. 14-A LIR

SUMILLA

INFORME n.º 005-2022-SUNAT/7T0000

1. En relación con los partícipes de los fondos de inversión que son personas naturales domiciliadas en el Perú:

a) Los fondos de inversión que realizan inversiones en negocios inmobiliarios, considerados como empresariales por el artículo 14-A de la LIR, que no califican como fondos de inversión en renta de bienes inmuebles (FIRBI), deben distinguir y atribuir a sus partícipes o inversionistas rentas de segunda y tercera categoría, según corresponda. b) Los fondos de inversión que califican como FIRBI también deben distinguir y atribuir a sus partícipes o inversionistas rentas de segunda y tercera categoría, según corresponda. c) Las rentas de fuente peruana derivadas de la enajenación de inmuebles efectuada por los FIRBI constituyen rentas de tercera categoría. 2. En relación con las personas naturales domiciliadas en el Perú que tienen la calidad de contribuyentes del impuesto a la renta en los fideicomisos de titulización: a) Tratándose de rentas de fuente peruana, los ingresos que tales fideicomisos generen por las actividades inmobiliarias que realicen, y que se debe atribuir a dichos contribuyentes, pueden calificar como rentas de segunda o tercera categoría, dependiendo de si estas provienen o no del desarrollo o ejecución de un negocio o empresa, lo cual debe establecerse en cada caso concreto. b) Los ingresos que constituyen rentas de fuente peruana generados por los FIBRA, y que se debe atribuir a dichos contribuyentes, calificarán como rentas de segunda o tercera categoría, según corresponda. c) Las rentas de fuente peruana derivadas de la enajenación de inmuebles efectuada por los FIBRA constituyen rentas de tercera categoría

**CAPÍTULO IV
DE LAS INAFECTACIONES Y EXONERACIONES**

INFORMES ART. 18 LIR

SUMILLA

INFORME n.º 100-2020-SUNAT/7T0000

Las entidades del Sector Público Nacional que se encuentran inafectas al impuesto a la renta:

1. No tienen la obligación de cumplir con lo establecido en el literal inciso c) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta en la medida en que se encuentran fuera del ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta.

2. En tanto efectúen operaciones gravadas con el IGV por las cuales son consideradas como sujetos de dicho impuesto, les resulta de aplicación lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 22 de la Ley del IGV, para efectos del reintegro del crédito fiscal.

INFORMES ART. 19 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 37-2007-SUNAT/2B0000	Teniendo en cuenta las premisas planteadas en el presente Informe, se concluye que: El interés moratorio originado por el pago extemporáneo por parte del Estado de las valorizaciones contractuales se encuentra gravado con el Impuesto a la Renta y no goza de la exoneración contenida en el inciso h) del artículo 19º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta
INFORME n.º 164-2007-SUNAT/2B0000	Las asociaciones sin fines de lucro y las fundaciones afectas podrán afectarse al RER, siempre y cuando cumplan con lo dispuesto en los artículos 117º y 118º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta para tal efecto. Este acogimiento no es incompatible con el goce de la exoneración contemplada en el inciso b) del artículo 19º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, pues no existe norma que establezca tal limitación.
INFORME n.º 100-2008-SUNAT/2B0000	Para efecto del inciso c) del artículo 19º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, se pueden tomar balances formulados a una fecha distinta a la del fin del ejercicio gravable, siempre y cuando no tengan una antigüedad mayor a doce meses y que los mismos hayan sido formulados por el directorio de la empresa emisora.
INFORME n.º 259-2008-SUNAT/2B0000	No resulta necesario que una asociación sin fines de lucro inscriba la modificación de sus estatutos en los Registros Públicos para que goce de la exoneración dispuesta en el inciso b) del artículo 19º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.
INFORME n.º 222-2009-	La exoneración a que se refiere el inciso b) del artículo 19º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta alcanza a la totalidad de las rentas obtenidas por las fundaciones afectas y las asociaciones sin fines de lucro, siempre que tales entidades cumplan con los siguientes requisitos: Su instrumento de constitución comprenda, exclusivamente, alguno o varios de los siguientes fines: beneficencia, asistencia social, educación,

SUNAT/2B0000

cultural, científica, artística, literaria, deportiva, política, gremiales y/o de vivienda;
Las rentas se destinen a sus fines específicos en el país; Las rentas no se distribuyan entre sus asociados, directa o indirectamente; y,
En sus estatutos se prevea que, en caso de disolución, su patrimonio se destinará a cualquiera de los fines antes señalados.

**INFORME n.º 081-2012-
SUNAT/4B0000**

1. Las normas tributarias referidas a la reorganización de sociedades o empresas, contenidas en los Capítulos XIII de la Ley del Impuesto a la Renta y XIV de su Reglamento, no resultan de aplicación a aquella reorganización en la que se encuentre comprendida una asociación sin fines de lucro.
2. Para efectos del Impuesto a la Renta, la transferencia del activo ocurrida con ocasión de la absorción de una sociedad anónima por una Institución Educativa Particular constituida bajo la modalidad de una asociación sin fines de lucro, califica como una enajenación.

**INFORME n.º 129-
2012-SUNAT/4B0000**

1. Al 31.12.2010, los montos adicionales a los intereses (gastos, comisiones, primas, entre otros) percibidos como consecuencia de un crédito externo cuyos intereses estaban exonerados del Impuesto a la Renta en virtud del inciso c) del artículo 19º del TULO de la Ley del Impuesto a la Renta, estaban gravados con la tasa del 4,99%, siempre que se hubieran cumplido con los requisitos establecidos en el inciso a) del artículo 56º del citado TULO.
2. Al 31.12.2010, la presentación a la SUNAT de la declaración jurada de la institución bancaria o de financiamiento que haya participado en la operación de crédito externo, en la que certifique que no ha conocido que se encubra una operación entre partes vinculadas, no constituía un requisito adicional para acceder a la tasa del 4,99%.
3. Al 31.12.2012 no se eximía a las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado, cuyo capital pertenece en su totalidad a este, de la obligación de presentar la declaración jurada a que se refiere el último párrafo del inciso i) del artículo 56º del TULO de la Ley del Impuesto a la Renta. 7/7 Sin perjuicio de ello, no resultaba exigible la presentación de la declaración jurada en comentario a fin de acceder a la tasa del 4,99% respecto de los intereses gravados con el Impuesto a la Renta y de los montos adicionales a estos (gastos, comisiones, primas, entre otros).

INFORME n.º SUNAT/2B0000 55-2010-	<p>La exoneración de 5 UIT a que se refiere el inciso p) del artículo 19º del TULO de la Ley del Impuesto a la Renta no se aplica a las ganancias de capital provenientes de la enajenación de los bienes contenidos en el inciso a) del artículo 2º del citado TULO que constituyan rentas de fuente extranjera.</p>
INFORME n.º SUNAT/2B0000 56-2010-	<p>La exoneración de 5 UIT a que se refiere el inciso p) del artículo 19º del TULO de la Ley del Impuesto a la Renta no se aplica a las ganancias de capital provenientes de la enajenación de los bienes contenidos en el inciso a) del artículo 2º del citado TULO que constituyan rentas de fuente extranjera.</p>
INFORME n.º SUNAT/5D0000 066-2015-	<p>Las entidades religiosas que soliciten su inscripción en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta deberán acreditar encontrarse inscritas en el Registro de Entidades Religiosas a cargo de la Dirección de Asuntos Interconfesionales del Ministerio de Justicia, como requisito adicional a los previstos por el numeral 1.2 del inciso b) del artículo 8º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.</p>
INFORME n.º SUNAT/5D0000 143-2016-	<ol style="list-style-type: none"> 1. El aporte al Seguro de Salud correspondiente a los trabajadores del sector agrario que perciban la remuneración diaria a que se refiere el inciso a) del numeral 7.2 del artículo 7º de la Ley n.º 27360, se debe determinar aplicando la tasa del 4% sobre el total de la remuneración que en el mes le abone su empleador, no habiéndose previsto respecto de aquellos la entrega de la compensación por tiempo de servicios ni de las gratificaciones por fiestas patrias y navidad. 2. Los centros educativos y culturales reconocidos por el Ministerio de Educación, universidades, asociaciones y fundaciones que hubieren sido designados por la Resolución de Superintendencia n.º 203- 2015/SUNAT como emisores electrónicos del Sistema de Emisión Electrónica podrán seguir emitiendo, a partir del 1.12.2016, los documentos autorizados a que se refiere el inciso b) del numeral 6.3 del artículo 4º del Reglamento de Comprobantes de Pago por sus actividades no gravadas con tributos administrados por la SUNAT. 3. En caso que en el marco de un contrato de arrendamiento financiero vehicular, la empresa locadora traslade al arrendatario un monto equivalente al del Impuesto al Patrimonio Vehicular que hubiere pagado respecto del vehículo materia de dicho contrato, se deberá aplicar el Impuesto General a las Ventas sobre tal importe. 4. La universidad privada organizada como

	<p>una asociación sin fines de lucro, que realiza venta de bienes y prestación de servicios (tanto a sus alumnos como al público en general), como parte de sus programas de aplicación profesional, destinando los ingresos generados por tales actividades al cumplimiento de sus fines educativos en el país, gozará de la exoneración del impuesto a la renta, siempre que cumpla con los demás requisitos señalados en el inciso b) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.</p>
<p>INFORME n.º 024-2017-SUNAT/7T0000</p>	<p>Respecto de la exoneración del impuesto a la renta a los intereses y demás ganancias provenientes de créditos externos concedidos al Sector Público Nacional prevista en el inciso q) del artículo 19° de la Ley del Impuesto a la Renta:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Debe entenderse por créditos externos a aquellas operaciones de endeudamiento en las que el acreedor es un sujeto no domiciliado en el Perú. 2. La referida exoneración es aplicable en el supuesto en el que una empresa pública integrante del Sector Público Nacional emita bonos sometidos a la norma peruana, respecto de aquellos que sean adquiridos por sujetos no domiciliados en el Perú
<p>INFORME n.º 042-2018-SUNAT/7T0000</p>	<p>En el supuesto de una empresa aseguradora no domiciliada que no tiene inversiones en el Perú, que califica como compañía de seguros de vida bajo la legislación del país de origen y que ofrece seguros de vida a personas naturales domiciliadas en el Perú, quienes adquieren la póliza de seguro de vida a cambio del pago de una prima, y respecto de cuyos beneficios, el contrato de seguro contempla que los beneficiarios tendrán derecho a recibir la suma asegurada y el titular de la póliza puede realizar retiros parciales de dicha suma:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. La indemnización que reciben los beneficiarios tras el deceso del asegurado no se encuentra gravada con el impuesto a la renta. 2. El retiro parcial de los rendimientos del seguro de vida por parte del titular de la póliza no se encuentra comprendido en la exoneración del impuesto a la renta prevista en el inciso f) del artículo 19° de la LIR.
<p>INFORME n.º 006-2019-SUNAT/7T0000</p>	<p>Respecto de los bonos emitidos por empresas públicas que forman parte del Sector Público Nacional se puede afirmar que:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Si tales bonos son adquiridos en el mercado primario por sujetos no domiciliados, mediante la suscripción del contrato marco de emisión de los referidos títulos y luego son transferidos en el mercado secundario, la exoneración del impuesto a la renta a los intereses que se paguen por dichos bonos será aplicable también respecto de los posteriores y sucesivos

	<p>adquirentes de estos valores mobiliarios, sean estos domiciliados o no domiciliados.</p> <p>b) En el escenario de que los bonos fueran adquiridos en el momento de su emisión por sujetos domiciliados en el país, que luego transfieren tales bonos a favor de sujetos no domiciliados, la exoneración del impuesto a la renta no aplicará respecto de los intereses que estos reciban.</p>
<p>INFORME n.º 040-2019-SUNAT/7T0000</p>	<p>1. La fecha de emisión de la resolución que declara procedente la inscripción de asociaciones deportivas sin fines de lucro en el registro a que se refiere el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta, es irrelevante para determinar el aspecto temporal de la inafectación prevista en el segundo párrafo del inciso g) del artículo 2º de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo aplicable a las instituciones deportivas.</p> <p>2. En la medida que la importación de material o equipo que efectúe una institución deportiva, se encuentre vinculada exclusivamente a sus fines propios, esto es, a la promoción y desarrollo de la práctica de una o más de las disciplinas deportivas que constituyan el fin para el que fue constituida, se encontrará comprendida dentro del inciso c) del artículo 1º del Decreto Supremo n.º 076-97-EF.</p>
<p>INFORME n.º 062-2019-SUNAT/7T0000</p>	<p>En relación con la exoneración prevista en el inciso b) del artículo 19º de la Ley del Impuesto a la Renta:</p> <p>1. Las asociaciones sin fines de lucro allí comprendidas distribuyen indirectamente rentas entre sus asociados o partes vinculadas a estos o aquellas, en el caso en que, dentro de un procedimiento de fiscalización definitiva, no se sustente documentariamente que el importe determinado como utilidad del ejercicio fiscalizado (que posteriormente ha sido cargado como gasto en la contabilidad la asociación) ha sido destinado a sus fines o a la generación de rentas destinadas a tales fines.</p> <p>2. En el caso que una asociación sin fines de lucro consigne en su estatuto que la asociación será administrada y dirigida por el consejo directivo, y que la condición de miembro del consejo es honorífica, dando lugar solo al goce de dietas, gastos de representación y viáticos sustentados y aprobados por el consejo directivo, cuyos montos son fijados por la asamblea general</p>

INFORME n.º 100-2019-SUNAT/7T0000

Durante la vigencia de la Ley n.º 23733, parafines de la exoneración del Impuesto a la Renta que se encontraba prevista en inciso m) del artículo 19º de la LIR, los pagos de bonificaciones u otros beneficios entregados a los trabajadores de una universidad privada constituida como persona jurídica sin fines delucro, que no tenían la condición de miembros de esta, no calificaban como una distribución directa del excedente. No obstante, para tal efecto, tales pagos o beneficios sí podrían considerarse como una distribución indirecta del excedente en el supuesto que hubieran tenido como beneficiarios reales a los miembros de la universidad, lo cual debe ser verificado en cada caso concreto, atendiendo a las circunstancias particulares de cada situación y a la documentación probatoria correspondiente.

INFORME n.º 128-2019-SUNAT/7T0000

1. Se entiende con relación a un producto agrícola, en concreto, de una fruta, según la definición de procesamiento y transformación prevista en el inciso h) del artículo 3º del Reglamento de la Ley de Amazonía como:

a) Modificación física a la transformación de la materia prima, para el caso de las frutas dicha transformación se define como procesamiento primario sometido a cualquiera de los siguientes procesos: remoción de pedúnculos, pre lavado, lavado, selección, enjuague, corte y separación de cáscara, despulpado, refinado, filtrado, estandarizado, pasteurizado y envasado; de modo tal que perdiendo su tamaño forma y apariencia, a su vez, mantenga sus características organolépticas (color, olor, sabor y aroma), proceso donde la influencia de factores físicos (luz, calor) son determinantes.

b) Modificación química al procesamiento al que se somete la materia prima (frutas), para modificar sus propiedades físico-químicas por adición de preservantes, estabilizadores, saborizantes, que determinan un cambio de estado como puede ser deshidratado, pulverizado, hidrolizado, liofilizado.

c) Modificación biológica (enmarcada en la biotecnología aplicada a la elaboración de alimentos), a la utilización de inóculos microbianos para potenciar propiedades, como el gusto, el aroma, prolongar la vida útil de almacenamiento, la textura o el valor nutricional. La modificación biológica es el proceso mediante el cual los microorganismos y sus enzimas producen cambios deseables en los materiales alimentarios, como la fermentación, aplicada ampliamente en la producción de cultivos microbianos, enzimas, aromas, fragancias, aditivos alimentarios y una variedad de productos de alto valor agregado.

2. La extracción de la pulpa de una fruta originaria

de la Amazonía y su correspondiente envasado como pulpa califica como una modificación física y, por ende, una actividad de procesamiento y transformación de acuerdo con lo regulado en el inciso h) del artículo 3° del Reglamento de la Ley de Amazonía.

3. La actividad de extracción y envasado de la pulpa de la fruta originaria de la Amazonía califica como una actividad manufacturera vinculada al procesamiento, transformación y comercialización de productos primarios, según lo descrito en el inciso j) del artículo 3° del Reglamento de la Ley de Amazonía, por lo que en el supuesto que una empresa ubicada en la Amazonía se dedique principalmente a esta actividad para su posterior exportación realizada directamente por aquella, le será aplicable la tasa del 10% por concepto de impuesto a la renta de tercera categoría.

En el supuesto que una empresa ubicada en la Amazonía se dedique principalmente a la extracción de pulpa de una fruta originaria de la Amazonía, calificada como cultivo nativo y/o alternativo, así como su posterior envasado y exportación realizada directamente por aquella, se encontrará exonerada del Impuesto a la Renta

INFORME n.º 056-2021-SUNAT/7T0000

1. Los ingresos de las universidades privadas asociativas están inafectos, constitucionalmente, del impuesto a la renta, excepto los generados por actividades no relacionadas con sus quehaceres educativo y cultural, o los destinados a gastos no relacionados con dichos quehaceres, así como los generados por sus centros de producción de bienes y servicios.

2. La universidad privada asociativa, organizada como una asociación sin fines de lucro, que también genere ingresos que se encuentren afectos al impuesto a la renta, puede inscribirse por estos últimos en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta, siempre que cumpla con los requisitos señalados en el inciso b) del artículo 19 de la LIR.

<p>INFORME n.º SUNAT/7T0000</p>	<p>091-2021-</p>	<p>En relación con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 19 de la LIR, se tiene que:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. En el caso de una asociación sin fines de lucro cuyo instrumento de constitución comprenda los fines de proteger, promover y difundir todas aquellas acciones que contribuyan al cuidado del medio ambiente, recursos naturales y sistemas ecológicos y promover la educación a fin de contribuir con la responsabilidad social y el desarrollo sostenible de la región y el país, dicha asociación no se encuentra exonerada del impuesto a la renta, aun si reinvierte, para los fines de la institución, los ingresos que obtenga por la prestación de servicios de asesoría en diversos temas de medio ambiente a título oneroso a todo tipo de usuarios, socios y terceros. 2. Una asociación sin fines de lucro cuyo instrumento de constitución comprende el fin de promover y difundir una cultura de paz mediante la conciliación, arbitraje y otros mecanismos de solución de conflictos, no se encuentra exonerada del impuesto a la renta, aun si reinvierte, para los fines de la institución, los ingresos que obtenga, en su centro de conciliación y arbitraje, por la prestación de servicios a título oneroso a todo tipo de usuarios, socios y terceros. 3. No se encuentra exonerada del impuesto a la renta la asociación sin fines de lucro cuyo instrumento de constitución comprende el fin de brindar servicios y actividades que fortalezcan la competitividad, gestión y liderazgo de sus asociados; y que: <ol style="list-style-type: none"> a) Presta los siguientes servicios a título oneroso a todo tipo de usuarios, socios y terceros: <ol style="list-style-type: none"> (i) Capacitación y actualización en diversos temas de orden empresarial, ambiental y jurídico. (ii) Alquiler de ambientes de la entidad como salas de conferencia y otros eventos. (iii) Publicidad en la revista que periódicamente envía a sus socios, o en sus redes sociales. b) Y reinvierte los ingresos obtenidos por tales servicios para el fin de la institución
<p>Informe n.º SUNAT/7T0000</p>	<p>003-2022-</p>	<p>Las universidades privadas creadas por ley u otro dispositivo legal como personas jurídicas a partir del 2015 se encuentran inafectas del impuesto a la renta, salvo por los ingresos que generen por actividades no relacionadas con su quehacer educativo y cultural, o los que se destinen a gastos no relacionados con dichos quehaceres, así como por los obtenidos a través de sus centros de producción de bienes y servicios; siendo que, respecto de dichos ingresos afectos, las referidas universidades estuvieron exoneradas del impuesto a la renta durante el ejercicio gravable 2015, siempre que hubiesen cumplido con los requisitos previstos en la Ley N.º 23733.</p>

DE LA RENTA BRUTA**INFORMES ART. 20 LIR****SUMILLA****INFORME n.º 91-2014-
SUNAT/5D0000**

Para fines del Impuesto a la Renta, la totalidad de los ingresos provenientes del precio a pagarse por todo concepto para la adquisición de inmuebles como consecuencia de su expropiación por trato directo, a que se refieren las Leyes Nros 27628 y 30025, se encuentra gravada con dicho impuesto, debiendo sujetarse al tratamiento de las ganancias de capital derivadas de una enajenación.

**INFORME n.º 198-2009-
SUNAT/2B0000**

Para fines de la recuperación del capital invertido por un sujeto no domiciliado en el país con motivo de la enajenación de acciones adquiridas a título oneroso, se deberá deducir el costo de adquisición de dichas acciones - entendiéndose por este el monto de la contraprestación pagada más los gastos a que se refiere el numeral 1 del artículo 20º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta-, sin importar si su valor nominal ha sufrido alguna disminución por efecto de la reducción del capital social.

**INFORME n.º 148-2015
SUNAT/5D0000**

1. Para sustentar el costo de los activos fijos adquiridos por una empresa domiciliada en el país, sujeta al Régimen General del Impuesto a la Renta, es necesario que esta cuente con el comprobante de pago a la fecha de la presentación de su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, para efecto de la deducción en este del mencionado costo.
2. Lo previsto en el artículo 20º de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por el Decreto Legislativo n.º 1112, en la parte referida a la sustentación del costo computable con el comprobante de pago correspondiente, resulta aplicable a aquellos activos que fueron adquiridos o construidos hasta el 31.12.2012, y cuya enajenación se realice a partir del 1.1.2013.

**INFORME n.º 149-2015-
SUNAT/5D0000**

1. En el supuesto que se trate de enajenaciones de inmuebles afectas con el Impuesto a la Renta, los conceptos que integran el precio de adquisición o expropiación que perciben los sujetos pasivos de los procesos de adquisición y expropiación de inmuebles, regulados en el Decreto Legislativo n.º 1192, que no se encuentran gravados con dicho impuesto son:
 - a) Tratándose de personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, las indemnizaciones por lucro cesante y daño emergente, así como el resarcimiento del Impuesto a la Renta.
 - b) Tratándose de sujetos perceptores de rentas de tercera categoría, las indemnizaciones por daño emergente y el resarcimiento del Impuesto a la Renta.

**INFORME n.º 015-2022-
SUNAT/7T0000**

Para determinar la utilidad operativa trimestral que constituye la base imponible del Impuesto Especial a la Minería resulta deducible la participación de los trabajadores en las utilidades que forme parte del costo de ventas.

INFORMES ART. 21 LIR

SUMILLA

**INFORME n.º 118-
2014-SUNAT/5D0000**

1. El criterio establecido en el Informe n.º 068-2010-SUNAT/2B0000 se mantiene vigente para los ejercicios gravables no prescritos anteriores al 2011, aun con la dación del Decreto Supremo n.º 008- 2011- EF, por lo que, para efecto del cálculo de la prorrata del gasto a que se refiere el segundo párrafo del inciso p) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, el ingreso por concepto de drawback debe considerarse como parte de las “rentas brutas inafectas”, tal como ya se había señalado en el citado informe; siendo que el mencionado criterio también resulta aplicable para los ejercicios gravables 2011 y siguientes.
2. Los ingresos distintos al drawback que no califiquen como renta gravada según el artículo 1º de la Ley del Impuesto a la Renta deben, igualmente, incluirse dentro de las “rentas brutas inafectas” para efecto del cálculo de la prorrata del gasto antes mencionada, durante los ejercicios gravables señalados en el párrafo precedente.

INFORME n.º 48-2013-SUNAT/4B0000.

1. Para efecto de determinar el costo computable de acuerdo con el procedimiento establecido en la Tercera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo n.º 972 y la Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo n.º 11-2010- EF, el costo de adquisición de las acciones listadas en la Bolsa de Valores de Lima recibidas como consecuencia de una reorganización empresarial antes del ejercicio 2010 es:
 - a. Tratándose de enajenaciones realizadas en el ejercicio 2010, en el caso de fusiones y escisiones, el costo computable, en su conjunto, de las acciones canceladas como consecuencia de la reorganización; y en el caso de reorganizaciones simples, el valor neto positivo del bloque patrimonial transferido.
 - b. Tratándose de enajenaciones realizadas a partir del 1.1.2011, el que se determine conforme con lo previsto en el inciso f) del numeral 21.2 del artículo 21º del TULO de la Ley del Impuesto a la Renta.
2. En el caso de una enajenación bursátil, el valor de mercado de las acciones transferidas es el valor de cotización que se registre con ocasión de la enajenación.

INFORME n.º 004-2022-SUNAT/7T0000

La persona jurídica no domiciliada que adquirió acciones emitidas por otra empresa no domiciliada que a su vez es propietaria de una persona jurídica domiciliada en el Perú y realizó el pago antes de la entrada en vigencia del literal e) del artículo 10 de la Ley del Impuesto a la Renta, no se encontraba obligada a la utilización de medios de pago, dispuesta por el Decreto Supremo n.º 150-2007-EF, por la referida adquisición de acciones, a efecto de sustentar el costo computable de estas con ocasión de su posterior enajenación.

INFORMES ART. 22 LIR

SUMILLA

INFORME n.º 46-2104-SUNAT/5D0000

Las dietas que paguen las Cajas Municipales de Ahorro y Crédito al representante del clero que sea parte integrante de la Iglesia Católica INFORME n.º 46-2104-SUNAT/5D0000 (sacerdotes) por su desempeño como miembros de su Comité Directivo deben ser consideradas como rentas de cuarta categoría afectas al Impuesto a la Renta y sujetas a las retenciones de dicho impuesto.

**INFORME n.º 43-2013-
SUNAT/4B0000**

2. Si el centro comercial contiene unidades inmobiliarias cuya construcción culmina en distintos momentos, siendo que unas comienzan a ser utilizadas en la generación de rentas gravadas al momento de la apertura del centro comercial, mientras las demás empiezan a ser utilizadas con posterioridad, la depreciación de las unidades inmobiliarias que correspondan a cada etapa de construcción se debe computar desde el mes siguiente a aquél en que se afectan a la producción de rentas gravadas.

**INFORME n.º 66-2006-
SUNAT/2B0000**

1. Resulta válida la deducción por la depreciación anual de bienes distintos a edificios y construcciones, siempre que no exceda el porcentaje anual máximo aceptado de acuerdo al bien de que se trate, respecto de bienes del activo fijo que debido a razones propias de la actividad productora no son utilizados constante y permanentemente sino únicamente durante los meses que se realizan las operaciones propias del giro del negocio.
2. No existe impedimento para que el contribuyente dentro de un ejercicio en curso pueda rectificar la tasa de depreciación, siempre y cuando no exceda el tope máximo establecido en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta de acuerdo al tipo de bien de que se trate.
3. De acuerdo a lo dispuesto en el inciso c) del artículo 22º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, la depreciación se computará a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de rentas gravadas.
4. En el supuesto que el contribuyente determine técnicamente que maquinarias del mismo tipo tienen distintas vidas útiles, es posible aplicar tasas diferentes de depreciación respecto de dichas maquinarias, dentro de los límites establecidos en el inciso b) del artículo 22º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

**INFORME n.º 083-2021-
SUNAT/7T0000**

1. En el supuesto de la existencia de un crédito (cuenta por cobrar), cuyo titular es una persona jurídica domiciliada en el Perú, que producto de su disolución y liquidación lo transfirió a uno de sus accionistas persona natural, que adquiere el crédito bajo la modalidad sin recurso, esto es, asumiendo el riesgo crediticio del deudor, la ganancia obtenida por dicho accionista (persona natural domiciliada o no domiciliada) constituida por el importe que este percibe producto de la cobranza de dicho crédito, en la parte que excede el valor de mercado de la cuenta por cobrar que previamente le fue transferida, no constituye

ingreso gravado con el impuesto a la renta, y, por ende, no califica en ninguna de las categorías de renta para efectos de dicho impuesto.

INFORMES ART. 23 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 251-2009-SUNAT/2B0000	<ol style="list-style-type: none">1. En la medida que respondan al criterio de “renta-producto”, las mejoras efectuadas por el poseedor inmediato de un inmueble que no ostenta el título de arrendatario constituyen rentas de primera categoría para la persona natural propietaria del bien.2. En caso que las mejoras efectuadas por el poseedor no arrendatario no puedan considerarse una “renta-producto” en los términos señalados, su valor no se encontrará gravado con el Impuesto a la Renta para el propietario persona natural.3. El numeral 3 del inciso a) del artículo 13º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no resulta aplicable para las mejoras cuyo valor se encuentre gravado con el Impuesto a la Renta que se realicen en un bien de propiedad de una persona jurídica4. La renta por una mejora obtenida por el propietario persona jurídica se imputará en el ejercicio comercial en que se devengue y el ingreso devengado por dicho concepto deberá estimarse en función al valor de mercado.5. Para fines del numeral 3 del inciso a) del artículo 13º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, en caso que el propietario enajene un inmueble entregado en arrendamiento sin consolidar previamente la posesión sobre el bien, la renta deberá imputarse en el momento en que se produzca la enajenación.6. El arrendatario que haya efectuado una mejora sobre bien ajeno deberá continuar depreciando el valor de dicha mejora mientras la utilice en la generación de rentas gravadas, aun cuando se modifique el título legal bajo el cual ejerce la posesión sobre el bien.

**INFORME n.º 142-2012-
SUNAT/4B0000**

En relación con la cesión de posición contractual en la que el arrendatario, usufructuario o poseedor de un inmueble (cedente), generador de rentas de tercera categoría, cede su posición contractual a favor de un tercero (cesionario), se deberá tener en cuenta lo siguiente:

1. El cedente que tiene derecho a recibir del propietario el pago del valor actual de las mejoras a la fecha de la restitución del bien, no podrá considerar como renta gravada con el Impuesto a la Renta tal valor a la fecha de la cesión de posición contractual. 2. Si se hubiera pactado que el arrendatario o usufructuario no cobrará al propietario el valor actual de las mejoras efectuadas, a la fecha de la restitución del bien, dicho propietario o locador, generador de rentas de tercera categoría, no deberá considerar como renta gravable el valor de dichas mejoras en el momento de la cesión de posición contractual.

**INFORME n.º 034-2019-
SUNAT/7T0000**

La cesión gratuita de predios califica como renta de primera categoría para efectos del impuesto a la renta.

INFORMES ART. 24 LIR

SUMILLA

**INFORME n.º 028-2010-
SUNAT/2B0000**

Los rendimientos provenientes de las aportaciones y depósitos de los socios de las cooperativas de ahorro y crédito se encuentran afectos al Impuesto a la Renta y constituyen rentas de segunda categoría para sus perceptores.

(...)

No obstante, los intereses que paguen las cooperativas de ahorro y crédito por operaciones que realicen con sus socios estarán exonerados del Impuesto a la Renta hasta el 31.12.2011.

**INFORME n.º 069-2015-
SUNAT/5D0000**

1. En el caso de una persona natural domiciliada en el Perú que transfiere sus acciones en una sociedad constituida en el país que realiza actividad empresarial, a favor otra; y que suscribe un "Acuerdo de No Competencia", por el que recibirá una retribución a cambio de no realizar la misma actividad económica empresarial de la sociedad cuyas acciones se transfieren, o actividades similares, vinculadas o competitivas con la de esta, la retribución correspondiente a dicha obligación de no hacer califica como renta de tercera

categoría.

2. La tasa del Impuesto a la Renta aplicable actualmente a la renta generada por el cumplimiento de la obligación de no hacer a que se refiere el numeral precedente es del 28%.

INFORME n.º 096-2016-SUNAT/5D0000

En relación con el supuesto de una persona natural domiciliada en el Perú que transfiere un paquete mayoritario de acciones de una persona jurídica domiciliada en el país, y que acuerda un precio total por esa transacción, el cual comprende la retribución derivada de un Acuerdo de No Competencia, sin que se discrimine este concepto de dicho precio; y en virtud del cual la persona natural no puede adquirir, directamente o a través de una persona jurídica, acciones o participaciones sociales en empresas ubicadas en el país que sean competencia de la persona jurídica cuyas acciones fueron transferidas, siendo que se trata de una transacción entre partes no vinculadas:

1. La tasa del Impuesto a la Renta aplicable a la renta generada por el cumplimiento de la obligación de no hacer contenida en dicho Acuerdo de No competencia, actualmente, es del 28%.

2. El importe de la retribución por dicha obligación de no hacer, acordado por las partes, será la diferencia entre el precio total de la transacción y el valor de mercado de la transferencia de las acciones. Dicho importe se considerará para el cálculo del Impuesto a la Renta.

INFORME n.º 066-2020-SUNAT/7T0000

En el supuesto que un Fondo de Inversión, adicionalmente a la obtención de rentas pasivas obtenga rentas empresariales, ambas de fuente peruana, deberá atribuir a sus partícipes personas naturales rentas de segunda categoría y rentas de tercera categoría en forma diferenciada.

INFORMES ART. 24-A LIR

SUMILLA

INFORME n.º 030-2018-SUNAT/7T0000

En el supuesto de una empresa (matriz) que es accionista de otra empresa (filial), ambas domiciliadas en el país, que acuerdan realizar una fusión inversa y que, para efectos fiscales, han optado por el régimen previsto en el numeral 3 del artículo 104º de la LIR; y en el que, con ocasión de la entrada en vigencia de la fusión, la diferencia entre el patrimonio consolidado de las dos empresas y el patrimonio de la empresa absorbente se registra en la cuenta denominada capital adicional; para efectos del impuesto a la renta, la restitución directa de dicha diferencia, a favor de los accionistas no domiciliados de la empresa absorbida, por su

	condición de tales, califica como una distribución de dividendos u otra forma de distribución de utilidades, conforme a lo establecido en el inciso a) del artículo 24°-A de la LIR, en la parte que no corresponda a una devolución de aportes que representen el capital de la empresa.
INFORME n.º 203-2019-SUNAT/7T0000	Tratándose de una persona natural o jurídica domiciliada en el Perú que es accionista de una persona jurídica domiciliada en Chile, la cual le distribuye dividendos, respecto de los cuales esta pagó en Chile el impuesto sustitutivo regulado en el artículo primero de las disposiciones transitorias de la Ley n.º 20.899, se puede aplicar, en calidad de crédito contra el impuesto a la renta en Perú, el referido impuesto sustitutivo pagado en Chile, incluyendo el IPC pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos.
INFORME n.º 018-2020-SUNAT/7T0000	Las sucursales en el país de empresas no domiciliadas no están sujetas a la tasa adicional del 5% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta.
INFORME n.º 046-2022-SUNAT/7T0000	Considerando lo previsto en la Resolución de Superintendencia n.º 042-2000/SUNAT, respecto de los rendimientos generados hasta el 31.12.2022 en el marco de un contrato de asociación en participación: <ol style="list-style-type: none"> 1. No corresponde considerar a los rendimientos obtenidos por el asociado como rentas empresariales, dado que los mismos califican como dividendos u otra forma de distribución de utilidades. 2. El pago de la participación del asociado por parte del asociante no constituye gasto deducible para el asociante para fines del impuesto a la renta.

**INFORME n.º 041-2021-
SUNAT/7T0000**

En el caso de una empresa domiciliada en el país que financia la educación de un estudiante (persona natural) y este último se compromete a la devolución del monto financiado a través de un porcentaje de los ingresos que reciba durante su etapa laboral y por un determinado número de cuotas, operación que se caracteriza por lo siguiente:

1. La obligación de devolución del capital y su rentabilidad se encuentra sujeta a una condición suspensiva constituida por el futuro empleo del estudiante en un lapso de tiempo dado contado a partir de la culminación de sus estudios.

2. De verificarse dicha condición el retorno se pacta con un componente variable constituido por los ingresos futuros del estudiante, lo que implica que el monto devuelto podría ser inferior, igual o superior al capital financiado y desembolsado por la empresa domiciliada.

No será de aplicación la presunción de intereses que prevé el artículo 26 de la LIR, en la medida que no se ha pactado la obligación de devolver un importe igual o mayor al que fue objeto del financiamiento.

INFORMES ART. 27 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 42-2014-SUNAT/5D0000	Para fines del Impuesto a la Renta, los pagos que los distribuidores locales de software efectúan a proveedores no domiciliados por la adquisición de determinada cantidad de software estándar con su respectiva licencia de uso para usuario final, que van a ser vendidos posteriormente por aquellos, no constituyen regalías.
INFORME n.º 043-2018-SUNAT/7T0000	La contraprestación pagada por el otorgamiento del derecho temporal a realizar adaptaciones en un software para su comercialización posterior, califica como regalía para efectos de la Ley del Impuesto a la Renta, en la medida que se trata de una cesión temporal de la titularidad de un derecho patrimonial que conlleva el derecho a su explotación económica.
INFORME n.º 098-2021-SUNAT/7T0000	<p>No se encuentra sujeta a la retención del impuesto a la renta la retribución pagada por una empresa distribuidora local que adquiere de un proveedor no domiciliado, a través de internet, una determinada cantidad de software estándar con su respectiva licencia de uso para usuario final, a efectos de ser comercializados en el país por aquella mediante su descarga desde la nube del referido proveedor no domiciliado, y fijación permanente en distintos dispositivos electrónicos del usuario final; en el que, por tal operación:</p> <p>a) El proveedor no domiciliado no cede, a favor de la empresa domiciliada, la titularidad de todos, alguno o algunos de los derechos patrimoniales que emanan de la creación de dicho software.</p> <p>b) La entidad no domiciliada suscribe un contrato de licencia de uso del aludido software con el usuario final del mismo, en cuyos términos la referida entidad autoriza la descarga del software, de sus actualizaciones, así como de su mantenimiento; no efectuando el usuario final ningún pago a dicha entidad, adicional a aquel que efectúe al distribuidor domiciliado en el país.</p>

INFORMES ART. 28 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 139-2012-SUNAT/4B0000	<p>Los ingresos por la venta habitual de vehículos automotores usados destinados al transporte público de pasajeros, se encuentran afectos al Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.</p> <p>La venta habitual de vehículos automotores usados destinados al transporte público de pasajeros se encuentra gravada con el IGV, salvo que sea realizada por sujetos que presten exclusivamente servicios de transporte público de pasajeros exonerados del IGV.</p> <p>El sujeto que realiza las operaciones señaladas en el numeral precedente se encuentra obligado a presentar las declaraciones juradas respectivas tanto del Impuesto a la Renta como del IGV.</p>
INFORME n.º 115-2012-SUNAT/4B0000	<p>Los recursos que los operadores de telecomunicaciones, en virtud de un financiamiento no reembolsable, reciben del Fondo de Inversión en Telecomunicaciones (FITEL) en el marco de la Ley n.º 28900 y su Reglamento aprobado por el Decreto Supremo n.º 010-2007-MTC, se encuentran afectos al Impuesto a la Renta.</p> <p>El referido financiamiento no reembolsable está afecto al Impuesto general a las Ventas.</p>
INFORME n.º 52-2009-SUNAT/2B0000	<p>Los ingresos que obtiene una persona natural, comisionista mercantil domiciliado en el Perú, que realiza labores de colocación de créditos y cobranzas califican como rentas de tercera categoría y, como tales, se encuentran afectos al Impuesto a la Renta.</p> <p>El servicio de colocación de créditos y cobranzas prestado en el país por una persona natural, comisionista mercantil domiciliado en el Perú, por el cual percibe una retribución que califica como renta de tercera categoría, se encuentra afecto al IGV.</p> <p>Por la prestación de los servicios antes referidos, el comisionista mercantil no puede emitir recibos por honorarios sino facturas o boletas de venta, según sea el caso.</p>
INFORME n.º 093-2015-SUNAT/5D0000	<ol style="list-style-type: none"> <li data-bbox="611 1366 1375 1848">1. En el caso de una persona natural domiciliada en el Perú que siendo accionista mayoritario en una sociedad constituida en el país que realiza actividad empresarial, transfiere sus acciones a favor de una persona jurídica extranjera; la renta obtenida en cumplimiento del Convenio de Obligación de No Hacer que suscribe, y por el que recibirá una compensación económica por una sola vez, a cambio de no invertir en acciones y/o participaciones representativas del capital social de personas jurídicas domiciliadas en el Perú que compitan, directa o indirectamente, con los negocios que realiza la sociedad cuyas acciones transfiere, durante un plazo determinado, califica como renta de tercera categoría. <li data-bbox="611 1850 1375 1980">2. La tasa del Impuesto a la Renta aplicable actualmente a la renta generada por el cumplimiento de la obligación de no hacer a que se refiere el numeral precedente es del 28%.

**INFORME n.º 069-2015-
SUNAT/5D0000**

1. En el caso de una persona natural domiciliada en el Perú que transfiere sus acciones en una sociedad constituida en el país que realiza actividad empresarial, a favor otra; y que suscribe un "Acuerdo de No Competencia", por el que recibirá una retribución a cambio de no realizar la misma actividad económica empresarial de la sociedad cuyas acciones se transfieren, o actividades similares, vinculadas o competitivas con la de esta, la retribución correspondiente a dicha obligación de no hacer califica como renta de tercera categoría.

2. La tasa del Impuesto a la Renta aplicable actualmente a la renta generada por el cumplimiento de la obligación de no hacer a que se refiere el numeral precedente es del 28%.

**INFORME n.º 080-2016-
SUNAT/5D0000**

Tratándose de un fondo de inversión cuyos partícipes son todas personas naturales domiciliadas en el país, que, al amparo de lo dispuesto por el inciso h) del artículo 27º de la Ley de Fondos de Inversión, realiza adquisiciones de inmuebles ubicados en el Perú con la finalidad de arrendarlos, y que se encargará de cobrar las rentas generadas en dicho arrendamiento, en tanto que el mantenimiento y administración de tales inmuebles será contratado directamente por los arrendatarios:

1. La renta que atribuye el Fondo de Inversión a sus partícipes por el referido arrendamiento es de tercera categoría.

2. La tasa del Impuesto a la Renta que se aplica sobre dicha renta es actualmente 28%.

**INFORME n.º 096-2016-
SUNAT/5D0000**

En relación con el supuesto de una persona natural domiciliada en el Perú que transfiere un paquete mayoritario de acciones de una persona jurídica domiciliada en el país, y que acuerda un precio total por esa transacción, el cual comprende la retribución derivada de un Acuerdo de No Competencia, sin que se discrimine este concepto de dicho precio; y en virtud del cual la persona natural no puede adquirir, directamente o a través de una persona jurídica, acciones o participaciones sociales en empresas ubicadas en el país que sean competencia de la persona jurídica cuyas acciones fueron transferidas, siendo que se trata de una transacción entre partes no vinculadas:

1. La tasa del Impuesto a la Renta aplicable a la renta generada por el cumplimiento de la obligación de no hacer contenida en dicho Acuerdo de No Competencia, actualmente, es del 28%.

2. El importe de la retribución por dicha obligación de no hacer, acordado por las partes, será la diferencia entre el precio total de la transacción y el valor de mercado de la transferencia de las acciones. Dicho importe se considerará para el cálculo del Impuesto a la Renta.

INFORME n.º SUNAT/7T0000	005-2017-	<p>En relación con el Régimen Mype Tributario del Impuesto a la Renta (RMT) establecido por el Decreto Legislativo n.º 1269 y sus normas reglamentarias:</p> <p>1. Respecto del límite de 1700 UIT, a fin de computar la suma de ingresos netos anuales del contribuyente y sus partes vinculadas, se deberá considerar todos los ingresos brutos que califiquen como rentas de tercera categoría a las que se refiere el artículo 28º del Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley del Impuesto a la Renta, deducidas las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza, pudiendo ser los sujetos vinculados al contribuyente personas naturales o jurídicas domiciliadas o no, siempre que sean generadores de tales ingresos, debiendo incluirse además en el cálculo, solo para el caso de personas naturales o jurídicas domiciliadas, las rentas de fuente extranjera determinadas de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 51º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>3. A efectos de determinar el límite de 1700 UIT para que un contribuyente pueda acceder al RMT en un determinado ejercicio, deberá considerarse el valor de la UIT siguiente:</p> <p>a. La UIT del ejercicio anterior, para el cálculo de los ingresos netos anuales obtenidos por el contribuyente en el ejercicio precedente al de su ingreso al RMT.</p> <p>b. La UIT del ejercicio en curso, para el cálculo de los ingresos netos anuales que obtiene el contribuyente, y sus partes vinculadas de ser el caso, durante el ejercicio en que ingresa al RMT.</p> <p>3. Respecto de la declaración del mes de enero:</p> <p>a. Accederán válidamente al RMT a través de la incorporación de oficio en el ejercicio 2017 los sujetos que no se encuentren en los supuestos del artículo 3º del Decreto Legislativo n.º 1269 y siempre que sus ingresos netos no superen en el ejercicio el importe establecido en el artículo 1º de la misma norma, aun cuando hayan presentado la declaración del mes de enero en forma extemporánea, o hubieran presentado posteriormente una declaración jurada rectificatoria consignando el RMT.</p> <p>b. Si un contribuyente proveniente del régimen general que desea cambiar al RMT presenta la declaración mensual del mes de enero fuera de los plazos establecidos, o lo hiciere bajo el régimen general y luego rectifica su declaración consignando el RMT, podrá acceder válidamente a este régimen, en tanto no incurra en los supuestos previstos en el artículo 3º del Decreto Legislativo n.º 1269.</p>
INFORME n.º SUNAT/5D0000	037-2017-	<p>En el marco de una operación de exportación de bienes, en la que el comprador paga un importe por concepto de "prima fairtrade":</p> <p>1. En caso el productor de los bienes exportados sea una organización de pequeños productores (OPP), este se encuentra obligado a consignar en la factura de</p>

exportación el monto discriminado que corresponde a la prima fairtrade, así como el nombre de tal concepto. Si el productor de la mercancía exportada es una organización de trabajo contratado (OTC), la entidad que recibe el monto de la prima fairtrade no tendrá la obligación de emitir un comprobante de pago por dicho concepto, el cual, tampoco deberá incluirse en la factura de exportación.

2. El importe que paga el comprador a una OPP por concepto de prima fairtrade en una exportación, se encontrará gravado con el impuesto a la renta para esta. Cuando el productor de los bienes exportados es una OTC, la suma que paga el comprador por concepto de prima fairtrade se encontrará gravada con el impuesto a la renta para la persona jurídica que recibe dichos importes, salvo que se trate de un sujeto inafecto del impuesto, conforme a los incisos c) y d) del artículo 18° del TULO de la Ley del Impuesto a la Renta, o que las rentas que se generen se encuentren exoneradas, según el inciso b) del artículo 19° de dicha ley.

INFORME n.º 121-2018-SUNAT/7T0000

1. Las personas naturales no inscritas en el RUC que hayan iniciado actividades generadoras de rentas de tercera categoría y sean detectadas por la SUNAT, deberán ser inscritas de oficio en dicho registro correspondiendo su acogimiento al Nuevo RUS siempre que tales actividades sean permitidas en este Régimen y se determine que tales sujetos cumplen con los requisitos para pertenecer al mismo; si ello no correspondiera, se les acogerá al RMT en caso cumplan con las condiciones establecidas para tal efecto y, si esto último tampoco fuera posible, se les afectará al Régimen General del Impuesto a la Renta.

2. Se deja sin efecto la conclusión 1 del Informe N.º 109-2010-SUNAT/2B0000.

INFORME n.º 025-2019-SUNAT/7T0000

En relación a la retribución que percibe una persona natural domiciliada en el país, que no realiza actividad empresarial, como consecuencia de actuar en calidad de fiador solidario en una operación de financiamiento ante una entidad bancaria:

1. Dicha retribución constituye ingreso gravado con el impuesto a la renta.
2. Tal retribución constituye renta de la tercera categoría.
3. La mencionada retribución se encuentra gravada con el impuesto general a las ventas.

INFORME n.º 099-2019-SUNAT/7T0000

1. Las entidades de derecho público que no realizan actividad empresarial calificarán como contribuyentes del IGV, en la medida que importen bienes afectos o realicen habitualmente las demás operaciones gravadas con este impuesto.

2. La prestación de servicios a título oneroso efectuada por una entidad de derecho público que no

			<p>realiza actividad empresarial en favor de otra entidad de la misma naturaleza, por la que se ha pactado una retribución equivalente a los costos y gastos para su ejecución, se encuentra gravada con el IGV siempre que se trate de servicios de naturaleza similar a los de carácter comercial y la retribución califique objetivamente como renta de tercera categoría, aun cuando estos sujetos no se encuentren afectos al Impuesto a la Renta.</p> <p>3. El servicio prestado a título oneroso por una entidad de derecho público que no realiza actividad empresarial, por el cual percibe una retribución que objetivamente se considere renta de tercera categoría, en ejecución de un único contrato de duración indeterminada, califica como habitual siempre que dicho servicio sea similar a los de carácter comercial.</p> <p>4. Corresponde la emisión de comprobante de pago por la prestación de servicios a título oneroso realizada por una entidad pública que no realiza actividad empresarial a favor de otra de la misma naturaleza, salvo que estos servicios generen ingresos que constituyan tasas.</p>
INFORME	n.º	075-2020-	Las Instituciones Educativas Particulares del Decreto Legislativo n.º 882 no pueden acogerse al Régimen MYPE Tributario del impuesto a la renta, resultando de aplicación la normativa sobre el régimen general para la determinación del impuesto.
SUNAT/7T0000			
INFORME	n.º	019-2020-	Considerando las normas aplicables para el ejercicio 2019: 1. Las personas naturales que perciban rentas de tercera categoría producto de la atribución realizada por fondos o fideicomisos se encuentran obligadas a incluir en sus declaraciones juradas del Impuesto a la Renta, la renta o pérdida atribuida por el fondo o fideicomiso. 2. La persona natural que recibe la atribución de rentas o pérdidas de tercera categoría de un fondo de inversión o fideicomiso que no califica como FIRBIS o FIBRA y que no percibe otras rentas de tercera categoría distintas a las atribuidas por el fondo o fideicomiso se encuentra obligada a llevar libros y registros contables
SUNAT/7T0000			
INFORME	n.º	044 -2020-	Las rentas derivadas de carteras de créditos hipotecarios adquiridas por fondos de inversión nacionales a entidades financieras locales mediante la modalidad de cesión de créditos sin recurso, que son atribuidas a sus partícipes, personas naturales domiciliadas y no domiciliadas, constituyen rentas de tercera categoría.
SUNAT/7T0000			
INFORME	n.º	044-2022-	Califican como rentas de tercera categoría los ingresos que generan las personas naturales domiciliadas en el Perú por el desarrollo de actividades en su calidad de "influencers", por las cuales obtienen pagos efectuados por: 1. Los anunciantes, ya sea en dinero o en especie, por mostrar y/o promocionar los bienes y/o servicios materia de auspicio en los canales, historias o contenido audiovisual que estos (los influencers) producen y difunden en sus redes sociales.
SUNAT/7T0000			

2. Las plataformas digitales en las que tales sujetos operan, por introducir publicidad en los videos o contenidos digitales que estos producen y difunden en dichas redes.
3. Sus seguidores en redes sociales, por obtener accesos de manera anticipada a ciertos contenidos o foros especializados en las citadas redes de los influencers.
4. Monetizar el canal o plataforma digital en la que los mencionados sujetos interactúan con sus seguidores, autorizando a dicha plataforma a colocar publicidad en sus contenidos, siendo que esta les exige a los influencers una cantidad mínima de suscripciones y/o visualizaciones del citado contenido, emitiéndoles un cheque por concepto de ganancias únicamente cuando la suma resulte mayor a un determinado monto.

INFORMES ART. 32 LIR			SUMILLA
INFORME	n.º	43-2014-	<p>1. Tratándose de operaciones de ventas internas en el país de concentrados de minerales realizadas entre partes no vinculadas, cuyo precio es determinado mediante ajustes al valor de cotización internacional del metal respectivo, es aplicable el artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta; para lo cual debe analizarse los términos contractuales pactados y los componentes específicos de la estructura de precios, a fin de determinar la inclusión o exclusión de sus componentes, como el flete y el seguro.</p> <p>2. Corresponde a los contribuyentes que venden concentrado de minerales a través de la información y/o documentación con la que pudieran contar, a propósito del requerimiento de la Administración Tributaria, probar o sustentar que el valor de la operación es el de mercado.</p> <p>No obstante, corresponde a la Administración Tributaria sustentar el valor de mercado cuando efectúe el ajuste correspondiente.</p>
SUNAT/4B0000			
INFORME	n.º	2-2011-	<p>La reposición de productos farmacéuticos que, por mandato legal, deben efectuar los titulares del Registro Sanitario a los establecimientos de los cuales la DIGEMID los ha tomado como muestra constituye un retiro de bienes y, por tanto, configura una venta para fines tributarios, encontrándose gravada con el Impuesto General a las Ventas.</p> <p>La mencionada reposición de productos farmacéuticos se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta, en virtud de lo dispuesto por el artículo 32º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Por dicha reposición se deberá emitir una factura y consignar en esta la leyenda: "Transferencia Gratuita", precisándose adicionalmente el valor de la venta que hubiera correspondido a dicha operación.</p> <p>Para sustentar el traslado de los bienes con los que se repondría los pesquisados por la DIGEMID, el titular del Registro Sanitario, en calidad de remitente, deberá emitir la respectiva guía de remisión, consignando como motivo de traslado "Otras: transferencia gratuita en aplicación de la Resolución Ministerial n.º 437- 98-SA-DM".</p>
SUNAT/2B0000			
INFORME	n.º	40-2011-	<p>Durante los ejercicios 2002 y 2003, tratándose de la prestación de un servicio efectuada por un sujeto no domiciliado en el país a otro sujeto domiciliado en el Perú vinculado a aquel, para fines de la deducción como costo o gasto por parte del usuario domiciliado en el país procedía ajustar a valor de mercado el valor de la operación cuando se hubiera establecido que el monto pactado no correspondía a aquel valor.</p> <p>En el supuesto bajo análisis, el valor de mercado relativo a la prestación de servicios podía ser fijado mediante los métodos del costo incrementado y del precio de reventa, cuando correspondiera. Al respecto, debe tenerse en cuenta que el primer método compara los márgenes de las transacciones del prestador del servicio con terceros no vinculados o con los márgenes de transacciones</p>
SUNAT/2B0000			

		celebradas entre terceros independientes; en tanto que el segundo método se basa en la comparación con las transacciones que celebra el adquirente mismo del servicio con terceros no vinculados o con las Transacciones celebradas entre partes independientes
INFORME SUNAT/2B0000	n.º 178-2009-	El pago realizado por un sujeto domiciliado en el país a favor de otro no domiciliado, con el cual no tiene vinculación, a través de un país o territorio de baja o nula imposición (cuenta localizada en el mismo) como contraprestación por un servicio prestado y facturado desde un país que no califica como tal, encuadra en el supuesto establecido en el numeral 4) del artículo 32º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.
INFORME SUNAT/2B0000	n.º 157-2007-	<p>1. Para que los contribuyentes domiciliados en el país estén en la obligación de presentar la declaración jurada anual informativa sobre precios de transferencia, bastará que se encuentren en uno de los supuestos del artículo 3º de la Resolución de Superintendencia n.º 167-2006-SUNAT.</p> <p>2. El TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento han regulado consideraciones generales a ser observadas por los contribuyentes que aplican reglas de precios de transferencia, mediante la utilización de los métodos distintos a los tradicionales, para los ajustes correspondientes.</p> <p>3. El ajuste previsto en las normas de precios de transferencia será de aplicación cuando la valorización convenida hubiera determinado un perjuicio fiscal en el país.</p>
INFORME SUNAT/2B0000	n.º 208-2007-	<p>Para evaluar si existe un Impuesto a la Renta inferior al que hubiera correspondido por aplicación de valor del mercado, deben tomarse en cuenta todas las transacciones efectuadas entre las partes vinculadas, sin limitarse a considerar únicamente las transacciones realizadas a valor inferior al de mercado.</p> <p>Para propósito de establecer si, en los términos del inciso a) del artículo 32º-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, existe un Impuesto a la Renta inferior al que hubiera correspondido por aplicación del valor de mercado, considerando el carácter bilateral del ajuste, ello sólo podrá ser estimado apreciando de modo conjunto el impacto sobre la determinación del Impuesto a la Renta de las partes intervinientes.</p>
INFORME SUNAT/2B0000	n.º 90-2006-	1. Los servicios a los que se refiere el primer párrafo del artículo 32º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta comprenden tanto a aquellos realizados a título oneroso, como a aquellos realizados a título gratuito por empresas, los cuales deberán ser ajustados al valor de mercado para efecto del Impuesto a la Renta.

. Los servicios prestados a título gratuito no se encuentran gravados con el Impuesto General a las Ventas, salvo el supuesto previsto en el numeral 2 del inciso c) del artículo 3° del TUO de la Ley del IGV.

.Tratándose de servicios prestados por los operadores de comercio exterior a sujetos que realizan despachos aduaneros, resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 32° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

INFORMES ART. 32-A LIR			SUMILLA
INFORME n.º 157 -2007- SUNAT/2B0000			El ajuste previsto en las normas de precios de transferencia será de aplicación cuando la valorización convenida hubiera determinado un perjuicio fiscal en el país.
INFORME n.º 119 -2008- SUNAT/2B0000			<p>1. Tratándose de préstamos de dinero entre partes vinculadas domiciliadas, en los que no se pactan intereses, deben aplicarse las normas de precios de transferencia reguladas por el artículo 32°-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta a fin de determinar el valor de mercado de dichas transacciones.</p> <p>2. En el caso de préstamos de dinero entre partes vinculadas domiciliadas en los que no se pacten intereses, las citadas operaciones no se deben incluir para efecto de determinar los montos de operaciones para el cumplimiento de la obligación de presentar la declaración jurada anual informativa y de contar con estudio técnico de precios de transferencia.</p>

CAPÍTULO VI DE LA RENTA NETA

INFORMES ART. 37 INCISO A LIR

INFORME n.º 182-2019- SUNAT/7T0000		Tratándose de empresas de factoring, la excepción al límite para la deducción de gastos por intereses, prevista en el literal a. del numeral 2 del inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta para las empresas del sistema financiero y de seguros señaladas en el artículo 16° de la Ley n.º 26702, Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros (en adelante LGSF), solo es aplicable a aquellas empresas de factoring que se encuentren bajo el ámbito de dicha ley, no siendo aplicable a aquellas empresas de factoring que no estando bajo el ámbito de la LGSF se encuentran obligadas a inscribirse en el Registro de Empresas de Factoring.
---	--	---

INFORME n.º 093-2020-SUNAT/7T0000 La excepción establecida en el literal e) del numeral 2 del inciso a) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, relacionada con el límite de deducibilidad de los gastos por intereses netos del 30% del EBITDA, no resulta aplicable a los intereses de endeudamiento provenientes de la emisión, en moneda nacional, de valores mobiliarios representativos de deuda que son adquiridos por inversionistas institucionales domiciliados en el país, registrados en una institución de compensación y liquidación de valores sujeta a la Supervisión de la Superintendencia del Mercado de Valores, cuya oferta cumple con los requisitos establecidos en los incisos a) y b) del artículo 5 de la Ley del Mercado de Valores.

INFORME n.º 072-2021-SUNAT/7T0000

1. El límite para la deducción de intereses a que se refiere el inciso a) del artículo 37 de la LIR es aplicable a préstamos realizados a favor de consorcios que llevan contabilidad independiente de la de sus partes contratantes.
2. Para efectos del impuesto a la renta, en el caso de los consorcios que llevan contabilidad independiente de la de sus partes contratantes el patrimonio neto está conformado por los conceptos que se encuentran comprendidos en las cuentas del elemento "Patrimonio" del Plan Contable General Empresarial, los que provienen de los activos asignados por los miembros del consorcio y de los resultados generados por el propio contrato de consorcio con contabilidad independiente, así como de las actualizaciones del valor del patrimonio.
3. En caso un consorcio que lleva contabilidad independiente de la de sus partes contratantes haya suscrito un contrato de mutuo (préstamo) con un banco local (no vinculado) hasta el 13.9.2018, y este haya realizado algunas entregas de dinero al consorcio con posterioridad a esa fecha, el límite de deducción de los intereses correspondientes a dichas entregas estará regulado, hasta el 31.12.2020, por lo establecido en el inciso a) del artículo 37 de la LIR antes de la modificatoria establecida por el artículo 3 del Decreto Legislativo n.º 1424.

INFORME n.º 094-2021-SUNAT/7T0000 Con relación al límite para la deducción de gastos por intereses que prevé el numeral 1 del inciso a) del artículo 37 de la Ley del impuesto a la renta, por el cual no son deducibles los intereses netos que excedan el treinta por ciento (30%) del EBITDA del ejercicio anterior:

1. El concepto de "renta neta" incluido en la definición del EBITDA es el monto que resulte de la aplicación de la regla dispuesta en los artículos 37 y 44 de la Ley del impuesto a la renta y cualquier otra

normativa tributaria que incida en su determinación.

2. Si en aplicación del inciso g) del artículo 44 de la Ley del impuesto a la renta, se opta por deducir como gasto la totalidad del monto pagado por un intangible de duración limitada en un solo ejercicio, no se considerará monto alguno como amortización para efecto del cálculo del EBITDA en el ejercicio en que se realizó la deducción ni en los ejercicios siguientes.

INFORME n.º 013-2021-SUNAT/7T0000

La regla para calcular el límite a la deducción de gastos por intereses prevista en el numeral 1 del inciso a) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta:

1. Resulta aplicable a los gastos por intereses derivados de las operaciones de créditos efectuadas con sujetos residentes o establecimientos permanentes situados en países o territorios no cooperantes o de baja o nula imposición, a que se refiere el inciso m) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.

2. Resulta aplicable a los intereses que forman parte de las cuotas que paga el arrendatario en los contratos de arrendamiento financiero.

3. No resulta aplicable al gasto del cedente en las operaciones de factoring sin recurso.

**INFORMES ART. 37 INCISO A1) SUMILLA
Y A3) LIR**

**INFORME n.º 046-2008-
SUNAT/2B0000**

1. Los gastos de movilidad contemplados en el inciso a1) del artículo 37º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta son los incurridos a efecto que los trabajadores puedan desplazarse de un lugar a otro, con la finalidad de cumplir las labores vinculadas con la actividad del empleador, sea utilizando sus propias unidades de transporte o no.

2. Los gastos de combustible, mantenimiento, reparación, llantas, seguro, SOAT, entre otros, en los que pueden incurrir los trabajadores que laboran con sus propias unidades de transporte, no constituyen gastos de movilidad ni tampoco son gastos incurridos en vehículos automotores deducibles al amparo de los incisos a1) y w) del artículo 37º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, respectivamente.

3. El monto entregado al trabajador que exceda el límite establecido en el inciso a1) del artículo 37º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (4% diario de la Remuneración Mínima Vital Mensual por cada trabajador, sustentado con la planilla respectiva), no puede deducirse a título de gastos incurridos en vehículos automotores a que se refiere el inciso w) de dicho artículo.

4. Los importes entregados a los trabajadores por concepto de gastos de movilidad no constituyen retribuciones por servicios personales y, por ende, no califican como rentas de quinta categoría; sin importar si tales montos superan o no el equivalente diario de 4% de la Remuneración Mínima Vital Mensual.

**INFORME n.º 108 -2020-
SUNAT/7T0000**

En relación con la Ley n.º 30309, Ley que promueve la Investigación Científica, Desarrollo Tecnológico e Innovación Tecnológica (I+D+i):

1. Para establecer si los servicios que prestan las universidades a terceros a través de sus centros de I+D+i, están gravados con el Impuesto General a las Ventas (IGV), se debe determinar si estos se encuentran o no vinculados exclusivamente a la finalidad educativa y cultural de las universidades, lo cual deberá analizarse según las características de cada caso en concreto.

2. Los gastos incurridos en un proyecto calificado por el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONCYTEC) como desarrollo tecnológico podrán ser deducidos con el beneficio adicional previsto en la Ley n.º 30309, en el ejercicio de su calificación y conforme se devenguen, aun cuando el resultado del proyecto sea enajenado en el referido ejercicio.

INFORME n.º 093-2019-SUNAT/7T0000	De acuerdo con el inciso b) del artículo 3 de la Ley n.º 30309, para que un contribuyente tenga derecho a la deducción adicional de 75 % o 50 % a que hace referencia su artículo 1(1) , el proyecto de I+D+i debe ser realizado directamente por el contribuyente o mediante centros de I+D+i, siendo que, de conformidad con lo señalado además por el artículo 4 de su reglamento, en ambos casos, deben estar autorizados por el CONCYTEC para realizar dicho proyecto.
--	---

INFORMES ART. 37 INCISO D LIR SUMILLA

INFORME n.º 053-2012-SUNAT/4B0000	Las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada o por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, en la parte que tales pérdidas no resulten cubiertas por indemnizaciones o seguros, se deducirán en el ejercicio en que se devenguen, para lo cual se debe tener en cuenta cuándo: i) ocurre el evento de caso fortuito o fuerza mayor; ii) se ha probado judicialmente el hecho delictuoso o se ha acreditado la imposibilidad de ejercer la acción judicial correspondiente.
--	--

INFORME n.º 343-2003-SUNAT/2B0000	Las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada son deducibles para la determinación de la renta neta; debiéndose entender como la causa de las referidas pérdidas a todo evento extraordinario, imprevisible e irresistible y no imputable al contribuyente que soporta dicho detrimento en su patrimonio. Toda vez que la calificación de extraordinario, imprevisible e irresistible respecto de un evento sólo puede efectuarse en cada caso concreto; en la medida que la norma que dispone la transferencia gratuita de los bienes de un sujeto gravado con el Impuesto a la Renta de tercera categoría a un tercero, pueda ser calificada como un hecho que además de irresistible sea extraordinario e imprevisible, el costo computable de los bienes transferidos en virtud de dicho mandato legal constituirá un gasto deducible para efecto de la determinación de la renta imponible.
--	--

INFORMES ART. 37 INCISO F LIR SUMILLA

INFORME n.º 009-2006-SUNAT/2B0000	Tratándose de operaciones de importación de productos a granel transportados al país por vía marítima, en las cuales existen diferencias entre la cantidad del producto comprado y embarcado en el exterior y recibido en el país, considerando que dicha diferencia detectada al momento del desembarque corresponde a condiciones de humedad propias del traslado se tiene que: 1. La
--	---

	<p>pérdida física sufrida en productos a granel, que corresponda a condiciones del traslado que afectan los bienes por las características de estos como ocurre con la humedad propia del transporte por vía marítima, califica como merma.</p>
<p>INFORME n.º 200-2016-SUNAT/5D0000</p>	<p>1. Para efectos del impuesto a la renta, la putrefacción de frutas y/o verduras, ocurrida durante el proceso de producción, en tanto que implica una pérdida de la calidad de dichos bienes que impide que puedan ser utilizados para los fines a que estaban destinados, califica como desmedro.</p> <p>2. Las empresas productoras de frutas y/o verduras que son proveedoras de autoservicios, así como exportadoras de estos bienes, no pueden utilizar el procedimiento alternativo regulado en la Resolución de Superintendencia n.º 243-2013 /SUNAT para acreditar el desmedro de dichos bienes.</p>
<p>INFORME n.º 070-2020-SUNAT/7T0000</p>	<p>Para fines del impuesto a la renta, la empresa que adquiere un inmueble constituido por terreno más edificación, con la intención de demolerla a efectos de construir una nueva edificación que será utilizada como su activo fijo, en la determinación de su renta neta, debe deducir la pérdida constituida por la parte del valor de adquisición atribuible a la edificación a demoler en el ejercicio en que sea dada de baja a consecuencia de su demolición.</p>
<p>INFORME n.º 024-2022-SUNAT/7T0000</p>	<p>En relación con el régimen especial de depreciación establecido en el Decreto Legislativo n.º 1488, tratándose de edificaciones o construcciones iniciadas a partir del 1.1.2020 y que son destinadas exclusivamente al desarrollo empresarial:</p> <p>1. Es aplicable el referido régimen aun cuando la conformidad de obra respectiva es otorgada por la dependencia municipal durante el ejercicio gravable 2023, siempre que se acredite la culminación de las obras de edificación o construcción (o un avance de obra de por lo menos el 80% determinado conforme lo establece el Reglamento) al 31.12.2022.</p> <p>2. No resulta aplicable el referido régimen a las obras exceptuadas de obtener licencia de edificación detalladas en el artículo 9 del TULO de la Ley n.º 29090.</p> <p>3. Resulta aplicable el régimen en mención cuando la construcción es encargada a un tercero, quien es contratado a través de una empresa administradora, siendo esta última quien refactura a las empresas propietarias del activo el costo de dicho servicio; siempre y cuando dichas edificaciones o construcciones califiquen como activo fijo de la empresa que pretende efectuar la deducción.</p>
<p>INFORME n.º 000029-2022-SUNAT/7T0000</p>	<p>En relación con los métodos de depreciación contenidos en el artículo 22 del TULO de la Ley de Concesiones:</p> <p>1. No es de aplicación el requisito establecido en el segundo párrafo del inciso b) del artículo 22 del</p>

Reglamento de la LIR, referido a la necesidad de contar con el registro contable de la depreciación.

2. Lo señalado en el numeral anterior no cambiaría si es que en aplicación de normas exclusivamente contables el contribuyente hubiese modificado la forma de realizar su registro de la depreciación o haya dejado de registrarla.

INFORMES ART. 37 INCISO G LIR

INFORMES ART. 37 INCISO G LIR		SUMILLA
INFORME n.º 22-2014-SUNAT/5D0000		Los titulares de los Contratos de Licencia para explorar y explotar hidrocarburos que hayan generado ingresos durante la etapa de prueba extendida por la comercialización del petróleo obtenido en dicha etapa, no pueden iniciar la amortización a que se refiere el inciso g) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta de los gastos administrativos generales no vinculados directamente con la exploración petrolera, tales como el pago de alquiler de oficinas, fotocopias, planilla de personal de las gerencias administrativas y similares, ni de los intereses pagados por financiamientos obtenidos durante la etapa de exploración, que se hayan devengado durante la etapa de prueba extendida; sino hasta que se inicie la extracción comercial de Hidrocarburos.
INFORME n.º 132-2015-SUNAT/5D0000		Para fines del Impuesto a la Renta, los contribuyentes perceptores de renta de tercera categoría podrán amortizar los gastos preoperativos iniciales y los gastos preoperativos originados por la expansión de las actividades de la empresa, proporcionalmente, en un plazo menor a 10 años.
INFORME n.º 194-2019-SUNAT/7T0000		<p>1. Las reglas del inciso g) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta resultan de aplicación a las comisiones de financiamiento devengadas durante la etapa preoperativa.</p> <p>2. Las comisiones que formen parte integrante del interés efectivo del instrumento financiero de que se trate y las comisiones relacionadas con un acto significativo, a que se refiere el Informe N.º 030- 2017/SUNAT/7T0000, que se hayan devengado durante la etapa preoperativa, formarán parte de los gastos preoperativos y, a opción del contribuyente, se deducirán en el primer año en que se inicie la producción o explotación de las actividades de la empresa por las que se incurre en tales gastos o se amortizarán proporcionalmente en el plazo máximo de 10 años desde que se inició la</p>

		producción o explotación.
INFORME n.º SUNAT/7T0000	059-2020-	Para la deducción de gastos por intereses devengados durante el periodo preoperativo a que se refiere el inciso g) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, resulta de aplicación la regla establecida para calcular el límite a la deducción de gastos por intereses prevista en el numeral 1 del inciso a) del mismo artículo.

INFORMES ART. 37 INCISO I LIR		SUMILLA
INFORME n.º SUNAT/2B0000	141-2005-	<p>. Las deudas garantizadas en su totalidad por una hipoteca que, luego de la ejecución de ésta, no son canceladas total o parcialmente con lo obtenido en la ejecución, podrán calificar como deuda incobrable para fines de la deducción prevista en el inciso i) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, procediendo la deducción previo cumplimiento de los requisitos señalados para tal efecto.</p> <p>. No existe procedimiento alguno que permita calificar la deuda garantizada totalmente con hipoteca como deuda incobrable para efecto de lo dispuesto en el inciso i) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, con anterioridad a la ejecución de la garantía hipotecaria.</p>
INFORME n.º SUNAT/7T0000	025-2020-	<p>Para efectos del impuesto a la renta, en relación con la determinación de la renta neta de tercera categoría:</p> <p>1. En el supuesto en que con posterioridad al otorgamiento de una garantía mobiliaria, pero antes de su ejecución, los bienes que respaldan dicha garantía sufran una pérdida o deterioro que disminuya la probabilidad de recuperación del importe inicial garantizado, no es deducible como provisión de cobranza dudosa el importe de la pérdida o deterioro de tales bienes.</p> <p>. No son deducibles como provisión de cobranza dudosa las deudas contenidas en un Plan de Reestructuración o en un Acuerdo Global de Refinanciación, aprobados de acuerdo con las disposiciones de la LGSC.</p>
INFORME n.º SUNAT/7T0000	025-2022-	En el supuesto de establecimientos de salud que cumpliendo el mandato dispuesto por el artículo 39 de la Ley n.º 26842, Ley General de Salud, brinden atención médico-quirúrgica a pacientes que requieren atención de emergencia, cuyas empresas aseguradoras mantienen deudas pendientes con el establecimiento de salud, dicha atención no califica como una renovación de créditos según lo previsto en el acápite ii) del literal a) del numeral 5 del inciso f) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

INFORMES ART. 37 INCISO L) LIR SUMILLA

INFORME n.º 320-2005-SUNAT/2B0000

1. El monto de los vales y cupones que las empresas otorgan a sus trabajadores de conformidad con la Ley N° 28051 es deducible para determinar la renta neta de tercera categoría, al amparo de lo dispuesto en el inciso l) del artículo 37° del TUO de la LIR.
2. El monto de los vales y cupones que las empresas otorgan a sus trabajadores de conformidad con la Ley N° 28051 es deducible para determinar la renta neta de tercera categoría, al amparo de lo dispuesto en el inciso l) del artículo 37° del TUO de la LIR.
3. El monto de los vales y cupones que las empresas otorgan a sus trabajadores de conformidad con la Ley N° 28051 es deducible para determinar la renta neta de tercera categoría, al amparo de lo dispuesto en el inciso l) del artículo 37° del TUO de la LIR.

INFORME n.º 053-2012-SUNAT/4B0000

- (...)
2. En el caso de los gastos por concepto de aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese, además de lo indicado en la conclusión anterior, debe verificarse el criterio de generalidad.
 3. Los conceptos señalados en la conclusión anterior así como los gastos o costos que constituyan para su perceptor, entre otras, rentas de quinta categoría, se deducen en el ejercicio en que se devenguen, siempre que se paguen dentro del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada anual de ese ejercicio. En caso no hubieran sido pagados en el ejercicio en que se devenguen, serán deducibles sólo en el ejercicio en que efectivamente se paguen, incluso si hubieran sido debidamente provisionados en un ejercicio anterior.
- (...)
5. Las normas del Impuesto a la Renta no han previsto alguna forma en particular para acreditar la decisión del otorgamiento de las bonificaciones ordinarias y extraordinarias otorgadas en virtud del vínculo laboral existente, pudiendo los contribuyentes utilizar cualquier medio probatorio que resulte idóneo y que brinde certeza de la causalidad, así como del momento de su pago, lo que determinará el ejercicio en que dichas bonificaciones puedan ser deducidas

INFORMES ART. 37 INCISO N LIR		SUMILLA
INFORME n.º 156-2019-SUNAT/7T0000		<p>Tratándose de retenciones de quintacategoría del Impuesto a la Renta practicadas en exceso como consecuencia de la aplicación del inciso n) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, sobre remuneraciones al titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas y en general a los socios o asociados de personas jurídicas, el contribuyente podrá solicitar la devolución directamente a la SUNAT, de acuerdo a lo previsto en el numeral 5.6 del artículo 5° y el artículo 6° de la Ley N.º 30734</p>

INFORMES ART. 37 INCISO X LIR		SUMILLA
INFORME n.º 40-2014-SUNAT/5D0000		<p>1. En la medida que los consumidores que realizan donaciones a favor de las entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda uno o varios de los fines a los que alude los incisos x) del artículo 37° y b) del artículo 49° de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR), en supermercados o tiendas de departamento, acrediten ante los donatarios haberlas realizado, estos deben emitirles y entregarles el respectivo Comprobante de recepción de donaciones.</p> <p>2. De ser así, las donaciones en efectivo en mención podrán ser deducidas como gasto a efecto de determinar la renta neta de tercera categoría o la renta neta imponible del trabajo de los donantes, según corresponda, en el ejercicio que se entregue el monto a los donatarios; siendo que dicha deducción no podrá exceder del límite establecido en los incisos x) del artículo 37° y b) del artículo 49° de la LIR; y siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en estas normas y en el inciso s) del artículo 21° de su Reglamento.</p>
INFORME n.º 69-2014-SUNAT/5D0000		<p>En relación con la normativa del Impuesto a la Renta (IR), Impuesto General a las Ventas (IGV) y comprobantes de pago, en relación con las existencias y activos fijos considerados Residuos de Aparatos Eléctricos y Electrónicos (RAEE):</p> <p>1. El costo computable de los RAEE entregados en propiedad por sus generadores, a título gratuito, que sus adquirentes deben registrar para efectos del IR, es el valor de mercado de tales bienes, de acuerdo a lo establecido en la normativa del IR.</p> <p>2. La venta de los RAEE aún operativos, para segundo uso, efectuada en el país, se encuentra gravada con el</p>

IGV; pero no cuando dicha venta sea efectuada por quienes no realicen actividad empresarial, excepto si son habituales en la realización de este tipo de operaciones.

3. La renta proveniente de la venta de los RAEE aún operativos, para segundo uso, efectuada en el país, se encuentra gravada con el IR, en la medida que dicha operación se enmarque dentro del criterio de renta-producto, incluyendo los casos de venta habitual de tales bienes, e incluso cualquier ganancia o ingreso que obtengan las empresas derivado de tales ventas.

4. Los donatarios tienen la obligación de informar a la SUNAT de la aplicación de los RAEE recibidos en donación [1] de las entidades públicas que conforman el Sistema Nacional de Bienes Estatales, únicamente si es para efecto de la aplicación por el donante de la deducción por donaciones a que se refieren el inciso x) del artículo 37° de la LIR.

5. En el supuesto que el generador de RAEE cumpla con las condiciones para estar obligado a presentar la DAOT, no deberá considerar para el cálculo de las operaciones con terceros a declarar las entregas de RAEE a título gratuito a una empresa prestadora de servicios de residuos sólidos o a una empresa comercializadora de residuos sólidos, considerada retiro de bienes conforme a las normas del IGV.

6. Los donatarios tienen la obligación de informar a la SUNAT de la aplicación de los RAEE recibidos en donación [1] de las entidades públicas que conforman el Sistema Nacional de Bienes Estatales, únicamente si es para efecto de la aplicación por el donante de la deducción por donaciones a que se refieren el inciso x) del artículo 37° de la LIR.

7. En el supuesto que el generador de RAEE cumpla con las condiciones para estar obligado a presentar la DAOT, no deberá considerar para el cálculo de las operaciones con terceros a declarar las entregas de RAEE a título gratuito a una empresa prestadora de servicios de residuos sólidos o a una empresa comercializadora de residuos sólidos, considerada retiro de bienes conforme a las normas del IGV.

[1] Sustentada con comprobantes de pago, en la forma, plazos, medios y condiciones que esta establezca.

Cabe indicar que si bien, conforme al artículo 18° de la LIR, no es sujeto pasivo del IR el Sector Público Nacional, dicha inafectación no alcanza a las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado

INFORME n.º SUNAT/5D0000	189-2015-	La deducción por donaciones a que se refiere el inciso x) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, no incluye a la prestación de servicios a título gratuito de este tipo de operaciones.
---	------------------	--

INFORMES ART. 37 INCISO X.1 LIR SUMILLA

INFORME n.º SUNAT/5D0000	054-2015-	Cualquier provisión cuantificable y/o estimable según la NIC n.º 37, distinta a aquellas que están previstas como deducibles en el artículo 37° de la LIR, no debe considerarse como deducción para la determinación de la renta neta imponible en el periodo en que se efectúe dicha provisión.
---	------------------	--

INFORME n.º SUNAT/7T0000	140-2019-	En relación con el tratamiento tributario por concepto de impuesto a la renta que es aplicable a las donaciones de alimentos en buen estado que hubieran perdido valor comercial y se encuentren aptos para el consumo humano que efectúen los almacenes de alimentos y supermercados, a que se refiere la Ley n.º 30498: a) Al exceso del límite de 1.5% de las ventas netas del ejercicio, a que se refiere el inciso x.1) del artículo 37° de la LIR, no le es aplicable lo dispuesto en el inciso x) de dicho artículo, por lo que no es deducible como gasto.
---	------------------	---

INFORMES ART. 37 INCISO Z LIR SUMILLA

INFORME n.º SUNAT/2B0000	84-2008-	<ol style="list-style-type: none"> 1. Los sujetos generadores de rentas tercera categoría podrán aplicar la deducción establecida en el inciso z) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta aun cuando contraten a un solo trabajador con discapacidad. 2. Los Gobiernos Regionales y Locales, al no ser sujetos del Impuesto a la Renta, no pueden aplicar la deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a los trabajadores con discapacidad prevista en el inciso z) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta
---	-----------------	--

INFORMES ART. 37 LIR	SUMILLA
<p>INFORME n.º 22-2013-SUNAT/4B0000</p>	<p>Los intereses a pagar por créditos locales vinculados con inversiones en el capital de empresas constituidas en el exterior soloserán deducibles para determinar la renta neta de tercera categoría, en la parte que sean imputables a dicha renta, bajo el entendido que el contribuyente demuestre que dicha inversión es causal para la generación de renta de fuente peruana.</p> <p>La deducción de los intereses que incidan conjuntamente en rentas de fuente peruana y extranjera, sin ser imputables directamente a una u otra fuente, se determinará aplicando alguno de los procedimientos previstos en los numerales 1.1 ó 1.2 del inciso 1) del artículo 29º-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, según corresponda, salvo que el monto de los ingresos netos de las actividades generadoras de renta de fuente extranjera alas que se encuentre vinculado el gasto o los ingresos netos de fuente peruana sean iguala cero, en cuyo caso se deberá utilizar el procedimiento a que se refiere el numeral 1.3 del mismo inciso.</p>
<p>INFORME n.º 53-2012-SUNAT/4B0000</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Como regla general, para la determinación de la renta neta de tercera categoría, los gastos se rigen por el principio de lo devengado y deben cumplir con la causalidad, para efecto de lo cual se deberá verificar que sean normales para la actividad que genera la renta gravada y que cumplan, entre otros, con el criterio derazonabilidad. 2. En el caso de los gastos por concepto de aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese, además de lo indicado en la conclusión anterior, debe verificarse el criterio de generalidad. 3. Los conceptos señalados en la conclusión anterior así como los gastos o costos que constituyan para su perceptor, entre otras, rentas de quinta categoría, se deducen en el ejercicio en que se devenguen, siempre que se paguen dentro del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada anual de ese ejercicio. En caso no hubieran sido pagados en el ejercicio en que se devenguen, serán deducibles sólo en el ejercicio en que efectivamente se paguen, incluso si hubieran sido debidamente provisionados en un ejercicio anterior. 4. Las pérdidas extraordinarias sufridas por caso

fortuito o fuerza mayor en los bienesproductores de renta gravada o por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, en la parte que tales pérdidas no resulten cubiertas por indemnizaciones o seguros, se deducirán en el ejercicio en que se devenguen, para lo cual se debe tener en cuenta cuándo: ocurre el evento de caso fortuito o fuerza mayor; se ha probado judicialmente el hecho delictuoso o se ha acreditado la imposibilidad de ejercer la acción judicial correspondiente.

5. Las normas del Impuesto a la Renta no han previsto alguna forma en particular para acreditar la decisión del otorgamiento de las bonificaciones ordinarias y extraordinarias otorgadas en virtud del vínculo laboral existente, pudiendo los contribuyentes utilizar cualquier medio probatorio que resulte idóneo y que brinde certeza de la causalidad, así como del momento de su pago, lo que determinará el ejercicio en que dichas bonificaciones puedan ser deducidas

**INFORME n.º 52-2006-
SUNAT/2B0000**

En caso la empresa haya distribuido a sus trabajadores un importe que exceda el monto de la participación calculada conforme a los artículos 2º y 4º del Decreto Legislativo n.º 892, y siempre que dicha mayor distribución no sea materia de ajuste por el empleador o devolución por parte del trabajador, la misma será deducible para fines de la determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, para cuyo efecto deberá cumplir con lo establecido en el artículo 37º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento.

**INFORME n.º 53-2005-
SUNAT/2B0000**

Tratándose de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, establecida convencionalmente, por el ejercicio gravable 2000, la deducción del gasto por concepto de tales participaciones, requería como condición que las mismas hubieren sido pagadas dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio, conforme a lo dispuesto en el inciso l) del artículo 37º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, entonces vigente.

INFORME n.º SUNAT/5D0000	191-2015-	Para el cálculo del límite del crédito tributario regulado en el numeral 3.3 del artículo 3º del Decreto Supremo n.º 287-2013-EF, referido a los gastos por ajustes razonables en el lugar de trabajo para personas con discapacidad, debe considerarse el número de los trabajadores con discapacidad respecto de los cuales se efectuaron, durante el ejercicio de que se trate, ajustes razonables en el lugar de trabajo.
INFORME n.º SUNAT/5D0000	163-2015-	Para efectos de lo previsto en el acápite ii) del literal a) del numeral 5 del inciso f) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, las operaciones celebradas al contado con el mismo deudor generan un nuevo crédito que convierte a las deudas vencidas en deudas objeto de renovación.
INFORME n.º SUNAT/5D0000	092-2015-	Las regalías que deben pagar los titulares de contratos de licencia para la explotación de hidrocarburos en función de la producción fiscalizada constituyen gasto deducible para la determinación de la renta neta de tercera categoría.
INFORME n.º SUNAT/5D0000	054-2015-	<p>1. Cualquier provisión cuantificable y/o estimable según la NIC n.º 37, distinta a aquellas que están previstas como deducibles en el artículo 37º de la LIR, no debe considerarse como deducción para la determinación de la renta neta imponible en el periodo en que se efectúe dicha provisión. Ello es sin perjuicio de que se acepte la deducción de los gastos propiamente dichos (asociados a esas provisiones no previstas expresamente como deducibles en el artículo 37º de la LIR), en el ejercicio en que aquellos se devenguen, y siempre que dicha deducción se ajuste al principio de causalidad previsto en dicho artículo, salvo que una norma disponga límites a su deducibilidad o simplemente la prohíba.</p> <p>2. Si sería estimable y/o cuantificable para provisionar una tasación de tercero o carta fianza, no constituye materia que esté referida al sentido y alcance de las normas tributarias, sino a un procedimiento contable.</p> <p>Sin perjuicio de ello, si el supuesto a que se refiere el párrafo precedente calificara como una provisión, no siendo esta alguna de aquellas que están previstas como deducibles en el artículo 37º de la LIR, no debe considerarse como deducción para la determinación de la renta neta imponible en el periodo en que se efectúe dicha provisión; sin embargo, se aceptará la deducción del gasto propiamente dicho (asociado a aquella provisión), en el ejercicio en que este se devengue, siempre que dicha deducción se ajuste al principio de causalidad</p>

	<p>previsto en el artículo 37° de la LIR, salvo que una norma disponga límites a su deducibilidad o simplemente la prohíba.</p>
<p>INFORME n.º 065-2016-SUNAT/5D0000</p>	<p>Si en el marco del sistema de emisión electrónica regulado por la Resolución de Superintendencia n.º 097-2012/SUNAT, se hubiere emitido una factura electrónica con un número de serie alfa y número correlativo, y esta hubiera sido validada por dicho sistema y en base a ello la SUNAT hubiera emitido una CDR - Factura con el estado de "aceptada", dicha factura constituirá un comprobante de pago válido.</p>
<p>INFORME n.º 085-2016-SUNAT/5D0000</p>	<p>Es deducible la depreciación de los activos fijos que forman parte de los denominados Bienes de la Red de Acceso, utilizados por operadores de telecomunicaciones, aun cuando para su construcción, operación y mantenimiento se adquiera bienes y servicios en el marco de un Contrato de Financiamiento No Reembolsable (CFNR) celebrado con el Fondo de Inversión en Telecomunicaciones – FITEL.</p> <p>En el contexto antes descrito, es deducible el crédito fiscal del IGV proveniente de las citadas adquisiciones en la medida que secumplan con los requisitos legales establecidos.</p> <p>3. La renta imputada correspondiente a la transferencia de propiedad al Estado, a título gratuito, de los activos denominados Bienes de la Red de Transporte (entre ellos, las fibras ópticas), construidos en el marco del mencionado CFNR, por parte de los operadores de telecomunicaciones, se encuentra afecta al Impuesto a la Renta.</p> <p>4. En el caso de la operación antes mencionada, el costo computable de los bienes transferidos, constituido por su costo de adquisición, producción o construcción, entre otros, es deducible del ingreso neto total afecto al Impuesto a la Renta proveniente de tales operaciones, para la determinación de la renta bruta del Impuesto a la Renta.</p> <p>5. La transferencia de propiedad al Estado de los activos construidos que forman parte de los denominados Bienes de la Red de Transporte (entre ellos, las fibras ópticas), inmediatamente después de concluida su construcción por parte de los operadores de telecomunicaciones, sin haber sido utilizados por estos y en cumplimiento de lo establecido en el CFNR, se encuentra afecta al IGV.</p> <p>6. En el supuesto del numeral precedente, el IGV que hubiera sido consignado en los comprobantes de pago por las adquisiciones de bienes y servicios destinados a la construcción de los activos, puede ser deducido como crédito fiscal, siempre</p>

	que se cumpla con los requisitos legales establecidos.
INFORME n.º 132-2016-SUNAT/5D0000	<p>En el supuesto de que el contribuyente haya cumplido todos los requisitos establecidos en las normas que regulan el beneficio a que alude el artículo 3º de la Ley n.º 30309, excepto el señalado en el inciso d) de dicho artículo, procederá la deducción de 175% o 150%, según corresponda, de los gastos que efectúen los contribuyentes en proyectos de investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación tecnológica, vinculados o no al giro de negocio de la empresa, mientras las normas que regulan los registros a cargo del Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Propiedad Intelectual, no establezcan la obligación de la inscripción de los derechos que se derivarían de los resultados de tales proyectos.</p>
INFORME n.º 140-2016-SUNAT/5D0000	<p>Para efectos de cumplir lo establecido en el acápite i) del numeral 1.4 del inciso s) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, consistente en declarar las donaciones efectuadas por parte de los donantes, no corresponde el uso del formulario a que alude el artículo 2º de la Resolución de Superintendencia n.º 161-92-EF/SUNAT.</p>
INFORME n.º 190-2016-SUNAT/5D0000	<ol style="list-style-type: none"> 1. Si el tercero a quien se hubiere otorgado poder específico para realizar la venta extrajudicial de un bien mueble afectado a garantía mobiliaria, fuese una entidad autorizada para realizar remates por cuenta de terceros, deberá emitir, por dicha venta, una póliza de adjudicación al adquirente. 2. En caso que el mencionado tercero no fuese la referida entidad y el aludido bien sea de propiedad de una persona natural que no tenga la calidad de habitual de acuerdo con el Reglamento de Comprobantes de Pago, de efectuarse dicha venta, tal persona no estará obligada a emitir comprobante de pago al adquirente; sin embargo, en caso que este necesite sustentar gasto o costo para efecto tributario, aquella podrá solicitar a la SUNAT el Formulario n.º 820 - Comprobante por Operaciones No Habituales, no siendo ello necesario si la mencionada operación es inscrita en el Registro de Bienes Muebles a cargo de la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos. 3. Si el citado tercero realiza la actividad que le ha sido encargada como un intermediario mercantil, es decir, con el propósito de lucro y ánimo de explotación comercial, el ingreso que perciba será

considerado renta de tercera categoría. Por el contrario, si desarrolla dicha actividad no como un intermediario mercantil sino simplemente como un representante o mandatario a quien se le hubiere encargado la venta directa de un bien, los ingresos que perciba serán considerados renta de cuarta categoría.

**INFORME n.º 020-2017-
SUNAT/5D0000**

En relación con la Ley n.º 30309, Ley que promueve la investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación tecnológica (I+D+i):

1. En el caso de que las empresas reciban financiamiento parcial en los proyectos I+D+i por parte de entidades estatales o terceros, dicho aporte será considerado como ingreso afecto al impuesto a la renta para aquellas, siempre que se encuentre comprendido en alguno de los supuestos previstos en el artículo 1º del TULO de la Ley del Impuesto a la Renta, lo cual deberá determinarse en cada caso en concreto.

2. Los activos que se adquieran o construyan como parte de proyectos de I+D+i, afectados directamente al desarrollo de tales proyectos, podrán ser depreciados o amortizados (según se trate de activos fijos o activos intangibles), correspondiéndoles la deducción adicional del 75% o 50% que otorga la Ley n.º 30309 (según corresponda) en tanto el contribuyente cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 3º de dicha ley, no siendo deducibles los gastos que formen parte del valor de intangibles de duración ilimitada.

3. El tratamiento tributario a que se alude en el numeral precedente resulta de aplicación incluso en el supuesto de que las empresas reciban financiamiento parcial en los proyectos de I+D+i por parte de entidades estatales o terceros, y que dicho financiamiento se destine a la adquisición o construcción de activos afectados a tales actividades.

INFORME n.º SUNAT/5D0000	008-2017-	<p>En relación con el beneficio tributario aplicable los gastos en proyectos de I+D+i otorgado por la Ley n.º 30309:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Para determinar en el ejercicio de que se trate el monto de la deducción adicional del 50% o 75% a que hace referencia dicha ley, tratándose de proyectos de I+D+i que implican la construcción de un activo fijo, los gastos que integran su costo de construcción se deducirán aplicándose las reglas de depreciación establecidas en la LIR y su reglamento. 2. En el supuesto a que se refiere el numeral anterior: <ol style="list-style-type: none"> a) Los gastos por depreciación de ejercicios posteriores al de la obtención de la calificación del proyecto I+D+i, deben imputarse a los ejercicios a los que corresponde dicha depreciación. b) No es posible deducir vía depreciación las partidas asociadas al beneficio, inferiores al límite legal de 1,335 UIT después del año 2019. 3. No es posible que un contribuyente deduzca el saldo del beneficio de la deducción adicional (porción que excedió el límite anual de 1,335 UIT correspondiente al período en el cual se obtuvo la calificación del proyecto de I+D+i) de la renta de los periodos siguientes hasta agotarlo.
INFORME n.º SUNAT/7T0000	107-2018-	<p>Tratándose de la deducción de desmedros de existencias prevista en el inciso f) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, considerando lo dispuesto en el inciso c) del artículo 21º de su reglamento, la SUNAT no aceptará como prueba la destrucción de las existencias que, debido a su naturaleza nociva para el ambiente, sea realizada en territorio extranjero.</p>
INFORME n.º SUNAT/7T0000	059-2018-	<p>Para efectos del impuesto a la renta, los gastos incurridos en vehículos automotores de las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4 adquiridos en el año 2012, asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, y cuyo costo de adquisición ha sido mayor a 30 Unidades Impositivas Tributarias, no son deducibles en los ejercicios siguientes.</p>
INFORME n.º SUNAT/7T0000	009-2018-	<p>A los titulares de la actividad minera que han suscrito contratos con el Estado al amparo de los artículos 82º y 83º de la Ley General de Minería estando vigente la obligación de inscribirse en el Registro de Donantes que preveía el numeral 1.3 del inciso s) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, no les resulta exigible dicha obligación, para efectos de la deducción de donaciones a que se refiere el inciso x) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.</p>

**INFORME n.º 015-2019-
SUNAT/7T0000**

Las empresas que cumplan con los requisitos que exigen tanto la Ley n.º 27360 - Ley de Promoción del Sector Agrario, como la Ley n.º 30309 - Ley que promueve la Investigación Científica, Desarrollo Tecnológico e Innovación Tecnológica (I+D+i), pueden gozar simultáneamente de los beneficios previstos en dichos dispositivos legales.

**INFORME n.º 026-2019-
SUNAT/7T0000**

En relación con la Ley n.º 30309, Ley que promueve la Investigación Científica, Desarrollo Tecnológico e Innovación Tecnológica (I+D+i):

1. Los montos obtenidos por los contribuyentes que perciben rentas de tercera categoría por el financiamiento de proyectos I+D+i por parte del Fondo de Nacional de Desarrollo Científico, Tecnológico y de Innovación Tecnológica, que son destinados a la ejecución del proyecto y/o a la adquisición de equipos para el desarrollo de este, constituyen ingresos para dichos contribuyentes que no califican como renta gravada con el impuesto a la renta.

2. Los contribuyentes acogidos al Régimen MYPE Tributario previsto en el Decreto Legislativo n.º 1269 pueden acogerse a la deducción adicional a que se refiere la Ley n.º 30309 por gastos de I+D+i, incluyendo la depreciación de los bienes utilizados en proyectos de I+D+i, siempre que dichos contribuyentes cumplan con los requisitos establecidos para tal efecto en esta ley.

3. En el supuesto que un contribuyente desarrolle un proyecto de I+D+i a través de un centro de I+D+i, la retribución a este por el servicio de desarrollar el proyecto en cuestión, adicional a los gastos incurridos en su realización, constituye para la empresa usuaria del referido servicio gasto directamente asociado al desarrollo de dicho proyecto, y también debe tenerse en cuenta para el cálculo de la deducción adicional del 75% o 50% de dicho gasto, según corresponda.

4. Los beneficios laborales de los trabajadores que laboran en el desarrollo de un proyecto de I+D+i, serán considerados gastos de I+D+i en la medida que dichos gastos sean otorgados por la prestación de servicios directamente relacionados con el desarrollo del proyecto de I+D+i.

**INFORME n.º 093-2019-
SUNAT/7T0000**

1. En relación con la Ley n.º 30309, Ley que promueve la Investigación Científica, Desarrollo Tecnológico e Innovación Tecnológica (I+D+i):

Tratándose del desarrollo de proyectos de I+D+i bajo la modalidad indirecta (mediante centros de I+D+i) a que alude el literal b) del artículo 3º de la referida ley:

2. El desarrollo de uno de dichos proyectos puede estar a cargo conjuntamente de dos o más de tales centros, independientemente de su condición de

domiciliado o no en el país.

3. En el supuesto de contribuyentes que contratan centros de I+D+i domiciliados y no domiciliados en el país para que le presten el servicio de desarrollar el proyecto, tales contribuyentes deberán llevar cuentas de control diferenciadas a efectos de aplicar la deducción adicional del 75% o 50% a uno y a otro centro, según corresponda.

4.

En caso el Consejo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación Tecnológica deniegue la calificación del proyecto, vinculado o no al giro del negocio de la empresa, como de I+D+i, bajo el argumento de que este no cumple con las características o actividades que se atribuyen a la I+D+i, según las definiciones establecidas en el inciso a.3) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y sus normas reglamentarias sobre proyectos de I+D+i:

5. En ambos casos (sea que exista vinculación o no con el giro del negocio) no se podría deducir los gastos incurridos en dicho proyecto al amparo de lo dispuesto por el inciso a.3) del artículo 37° de la referida ley.

6. Sin embargo, dichos gastos podrían ser deducibles al amparo del encabezado del primer párrafo de dicho artículo, siempre y cuando los gastos en cuestión cumplan con el principio de causalidad, el cual debe ser entendido bajo una concepción amplia, incluso

7. si no se llegara a generar rentas, lo cual solo puede ser establecido en cada caso concreto.

INFORMES ART. 38 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 128-2015-SUNAT/5D0000	Para efecto de determinar el Impuesto a la Renta, las empresas comprendidas en el régimen general que han construido sobre terrenos de terceros en virtud de contratos que les otorgan el derecho de superficie, pueden depreciar los bienes así construidos a razón del veinte por ciento (20%) anual, siempre que califiquen como edificios y construcciones en los términos a que alude el Informe n.º 124-2010-SUNAT/2B0000, sean destinados exclusivamente al desarrollo empresarial y cumplan con las condiciones establecidas en la Ley n.º 30264.
INFORME n.º 149-2019-SUNAT/7T0000	En el supuesto que, por aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, se hubiera efectuado un ajuste rebajando el costo de adquisición o producción de un bien mueble calificado como activo fijo: 1. No corresponde deducir como gasto en la declaración jurada el importe del ajuste indicado en el último ejercicio en el que el bien mueble registre

	<p>depreciación para fines contables.</p> <p>2. Corresponde considerar dicho ajuste comoparte del costo computable del activo en caso sea enajenado antes de quedar completamente depreciado.</p> <p>3. Corresponde deducir el importe del ajuste en cuestión como gasto deducible en el caso que el bien mueble sea dado de baja por desuso u obsolescencia, en caso se opte por la segunda opción señalada en el inciso i) del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.</p>
<p>INFORME n.º 057-2020-SUNAT/7T0000</p>	<p>1. Las empresas que cuenten con bienes que cumplan las condiciones para aplicar los beneficios dispuestos por el DL 1488 y que, a su vez, hayan suscrito contratos de concesión que les habiliten a aplicar los beneficios dispuestos por el artículo 22 del TUO de la Ley de Concesiones sobre esos mismos bienes si el porcentaje de depreciación aplicable según el artículo 22 del TUO de la Ley de Concesiones resulta:</p> <p>a) Mayor al que establece el DL 1488, podrán optar por aplicar el porcentaje establecido en el referido artículo 22 o en el DL 1488.</p> <p>b) Menor al que establece el DL 1488, deberán aplicar los porcentajes que señale el DL 1488.</p> <p>2. Aquellos contribuyentes que hayan suscrito convenios de estabilidad jurídica al amparo de los Decretos Legislativos N°s 662 y 757 y otros contratos suscritos con cláusulas de estabilidad tributaria solo podrán gozar de los porcentajes de depreciación previstos en el DL 1488 si renuncian a dichos convenios o contratos. En los casos en que los contribuyentes renuncien a la estabilidad, si los bienes objeto de depreciación se encuentran comprendidos en el artículo 22 del TUO de la Ley de Concesiones, a tales contribuyentes les resulta de aplicación el tratamiento señalado en la conclusión anterior.</p> <p>3. Las empresas a las que resulte aplicable el DL 1488 respecto de los bienes contenidos en:</p> <p>a) Los artículos 5 u 8 del DL 1488, podrán utilizar cualquier método de depreciación, con la única limitación de que solo será deducible el monto que resulte de aplicar el porcentaje máximo de depreciación anual señalado en dichos artículos sobre el valor depreciable.</p> <p>b) El artículo 7 del DL 1488, deben utilizar el método de depreciación de línea recta.</p> <p>4. La determinación de los porcentajes de depreciación aplicado a los bienes recogidos en los artículos 5, 7 y 8 del DL 1488, no se realiza sobre la vida útil de los bienes sobre los que se aplican.</p>
<p>INFORME n.º 036-2020-SUNAT/7T0000</p>	<p>Tratándose del supuesto de un centro comercial que se adquiere a través de un arrendamiento financiero, el cual se construye por etapas; en el que alguna(s) de ellas, aun cuando sus instalaciones finales se encuentran todavía en</p>

proceso de ejecución, ya fue(ron) entregada(s) al arrendatario, obteniendo este el derecho a utilizar los locales que la(s) conforman, que no constituyen unidades inmobiliarias independientes; y en virtud al cual este cede en uso dichos locales a terceros, en diferentes oportunidades, para su habilitación y posterior explotación por estos, obteniendo aquel, en contraprestación por dicha cesión, rentas gravadas con anterioridad a la finalización de la ejecución de las instalaciones en cuestión; se puede afirmar que:

1. La depreciación de los locales cedidos en uso a terceros se debe iniciar a partir del mes siguiente a aquel en que se hayan efectuado dichas cesiones.
2. Una vez concluida la construcción de cada etapa, y entregada en uso por lo menos un local correspondiente a dicha etapa, el inicio de la depreciación es por cada local cedido en uso a terceros, desde el mes siguiente a aquel en que se hayan efectuado dichas cesiones.
3. La base sobre la cual se deberá aplicar la referida depreciación es únicamente la porción del capital financiado que corresponda a los locales cedidos en uso a terceros, en el estado en que se ceden.
4. En el supuesto que el centro comercial en mención sea adquirido o construido con capital propio:
 - a) La depreciación de los locales cedidos en uso a terceros se debe iniciar a partir del mes siguiente a aquel en que se hayan efectuado dichas cesiones.
 - b) La base sobre la cual se deberá aplicar la referida depreciación es únicamente la porción del costo de adquisición o construcción que corresponda a los locales cedidos en uso a terceros, en el estado en que se ceden.

INFORME n.º 079-2021-SUNAT/7T0000 La subcuenta 336 Equipos diversos, registrada en el Plan Contable General Empresarial, que incluye los equipos no utilizados directamente en el proceso productivo además de aquellos utilizados para el soporte administrativo, se encuentran comprendidos en el término "maquinaria y equipo" recogido en el artículo 5 del Decreto Legislativo n.º 1488.

INFORME n.º 054-2021-SUNAT/7T0000 1. La base imponible del ITAN comprende los activos por derecho de uso derivados de los bienes recibidos en arrendamiento operativo.
2. Para determinar la base imponible del ITAN, al valor de los activos por derecho de uso derivados de los bienes recibidos en arrendamiento operativo consignado en el balance general se le debe sumar el valor de las depreciaciones calculadas de acuerdo con las normas y principios contables; no correspondiendo restarle amortización o depreciación tributaria alguna.

INFORME n.º 048-2021-SUNAT/7T0000 Respecto de las normas sobre depreciación contenidas en el Decreto Legislativo n.º 1488:
1. Para aplicar lo dispuesto en el artículo 4 de dicho decreto legislativo, debe entenderse como costos posteriores a aquellos que califiquen como tales de acuerdo con las normas contables y que hayan sido incurridos respecto de edificios y construcciones que han

sido afectados a la generación de rentas gravadas. Lo previsto en el artículo 4 del DL 1488 es aplicable a las mejoras y mantenimientos mayores efectuados en edificios y construcciones, siempre que califiquen como costos posteriores de acuerdo con la normativa contable.

2. Las mejoras posteriores (entendidas como costos posteriores) incurridas en embarcaciones y/o buques no pueden acogerse al régimen especial previsto en el artículo 4 del DL 1488 en la medida que se trata de activos que no califican como edificios y construcciones.

INFORMES ART. 39 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 224-2008-SUNAT/2B0000	Para efectos del Impuesto a la Renta, el valor en libros pendiente de depreciación correspondiente a la edificación demolida debe formar parte del valor de la nueva edificación al integrar el costo incurrido para su construcción, el cual deberá ser depreciado de conformidad con el artículo 39º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.
INFORME n.º 224-2007-SUNAT/2B.0000	Para efectos del Impuesto a la Renta, el valor en libros pendiente de depreciación correspondiente a la edificación demolida debe formar parte del valor de la nueva edificación al integrar el costo incurrido para su construcción, el cual deberá ser depreciado de conformidad con el artículo 39º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

**INFORME n.º 65-2011-
SUNAT/2B0000**

1. El régimen de depreciación acelerada establecido por el Decreto Legislativo n.º 1058 está sujeto al plazo máximo devigencia de seis (6) años previsto en el inciso c) del artículo 2º del Decreto Legislativo n.º 977.
2. A partir del término de la vigencia del mencionado régimen, los contribuyentes deberán aplicar las tasas de depreciación previstas en el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, incluso para los bienes cuya depreciación se empezó a computar durante la vigencia del Decreto Legislativo n.º 1058.
3. El régimen de depreciación acelerada resulta aplicable a las centrales de generación de energía eléctrica a base de recursos hídricos u otros recursos renovables que entren en operación comercial a partir de la fecha de vigencia del Decreto Legislativo n.º 1058 (sea que las mismas se construyan a partir de dicha fecha o ya se hubiera iniciado su construcción), pero únicamente respecto de las maquinarias, equipos y obras civiles adquiridos y/o construidos a partir de la misma fecha para su instalación y operación.

INFORMES ART. 43 LIR

SUMILLA

**INFORME n.º 092-2022-
SUNAT/7T0000**

En el supuesto de un concesionario que construyó y transfirió al Estado (concedente) un activo tangible o físico, optando, de acuerdo con el cuarto párrafo del artículo 22 del Decreto Supremo n.º 059-96-PCM (), por amortizar el derecho de uso considerando la tasa de depreciación de acuerdo con la vida útil del activo tangible transferido; y en el que, posteriormente, dicho activo tangible queda fuera de uso durante el plazo de la concesión; no resulta de aplicación el artículo 43 de la Ley del Impuesto a la Renta al valor aún no amortizado a la fecha del desuso de dicho activo.

INFORMES ART. 44 LIR

SUMILLA

**INFORME n.º 22-2007-
SUNAT/2B0000**

El pago efectuado por la adquisición del derecho de licencia para la operación de planta de procesamiento de productos pesqueros, a opción del contribuyente, podrá amortizarse proporcionalmente en el plazo máximo de diez (10) años o considerarse como gasto, aplicándose a los resultados del negocio en un solo ejercicio, siempre que dicho intangible se encuentre afecto a la generación de rentas gravadas de la tercera categoría.

<p>INFORME n.º 171-2007-SUNAT/2B0000</p>	<p>El costo computable de bienes importados que se originan en operaciones efectuadas con sujetos que califiquen en alguno de los tres supuestos contemplados en el inciso m) del artículo 44º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta será deducible para la determinación de la renta bruta de tercera categoría.</p> <p>Los gastos provenientes de operaciones de crédito a que se refiere el inciso m) del artículo 44º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta son deducibles, para la determinación de la renta neta, aun cuando no se originen en préstamos de dinero en efectivo, sin perjuicio de la aplicación de las normas sobre IPT.</p>
<p>INFORME n.º 5-2009-SUNAT/2B0000</p>	<p>1. Es posible que la sociedad absorbente amortice aquellos intangibles de duración limitada destinados a la generación de rentas de tercera categoría, que fueron adquiridos en una fusión anterior y no amortizados en su oportunidad por la sociedad que resulta absorbida en esta segunda reorganización. Sin embargo, deberá descontarse el monto y el lapso de la amortización que corresponden a la sociedad transferente.</p> <p>2. En un proceso de fusión por absorción en el que la empresa absorbente adquiere un activo intangible de duración limitada generado internamente por la empresa absorbida, dicho activo puede ser amortizado por la absorbente teniendo en consideración el plazo establecido en el inciso g) del artículo 44º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta</p>
<p>INFORME n.º 79-2010-SUNAT/2B0000</p>	<p>Tratándose de las operaciones no reales a que se refiere el inciso b) del artículo 44º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, si un contribuyente realiza el pago de más de una factura con un solo cheque "no negociable", cumple con el requisito establecido en el literal c) del acápite ii) del numeral 2.3.2 del artículo 6º del Reglamento de dicha Ley, referido a que el total del monto consignado en el comprobante de pago haya sido cancelado con un solo cheque, incluyendo el Impuesto y el monto percibido, de corresponder.</p>
<p>INFORME n.º 125-2010-SUNAT/2B0000</p>	<p>De conformidad con el criterio señalado en el Informe n.º 213-2007-SUNAT/2B0000, a fin que el derecho de llave que se manifiesta en una adquisición de negocios sea amortizable para efecto del Impuesto a la Renta, no será suficiente con que se le asigne un valor razonable, debiendo para ello ser valorado de forma fiable, de acuerdo con las normas contables aplicables.</p> <p>A fin de establecer si el derecho de llave que se manifiesta en una adquisición de negocios tiene duración limitada será necesario en cada caso específico identificar sus componentes y en función a ello determinar si existe un límite previsible para la vida</p>

	<p>útil del mencionado derecho.</p> <p>Si efectuada la evaluación respectiva, se estableciera que el derecho de llave evidenciado en la adquisición de un negocio minero puede ser considerado como un intangible de duración limitada, el valor del mencionado derecho podrá ser deducido como gasto en un solo ejercicio o amortizarse en un plazo máximo de 10 años.</p> <p>Tratándose del supuesto en que una empresa adquiere el 100 por 100 de las acciones de otra empresa, el derecho de llave deberá ser reconocido en la oportunidad en que se produce tal adquisición, en la medida que la empresa adquirente haya asumido el control de la otra empresa</p>
<p>INFORME n.º 146-2010-SUNAT/2B0000</p>	<p>El derecho de llave calificado como activo intangible no forma parte del fondo de comercio o goodwill.</p> <p>Para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta, la deducción del precio pagado por un derecho de llave está condicionada a que se pruebe que se trata de un intangible de duración limitada.</p> <p>Tratándose de un derecho de llave que aflora con ocasión de una adquisición estructurada a partir de dos operaciones: a) adquisición del cien por ciento de las acciones de una empresa y, posteriormente, b) absorción de dicha empresa por la adquirente de las acciones; para efecto del Impuesto a la Renta, dicho derecho de llaves sólo puede amortizarse por la empresa adquirente a partir de la entrada en vigencia de la fusión, siempre que sea identificable como un activo de duración limitada.</p>
<p>INFORME n.º 017-2011-SUNAT/2B0000</p>	<p>Para que proceda la amortización de un activo intangible no se exige que su adquisición esté respaldada por un convenio o contrato suscrito por el adquirente, pero sí que se cumplan las disposiciones establecidas para tal efecto en el inciso g) del artículo 44° del TULO de la Ley del Impuesto a la Renta. El copropietario tiene el derecho a amortizar el precio pagado por la copropiedad de un software que califica como un activo intangible de duración limitada y es utilizado en la generación de sus rentas gravadas. Es posible amortizar el precio pagado por la copia de un software respecto del cual se solicite la asignación de nuevos usuarios de forma perpetua o por un software cuya licencia de uso no especifique un plazo, siempre que se acredite que tales derechos constituyen activos intangibles y que tienen una vida útil limitada. La amortización de un activo intangible de duración limitada en el plazo de diez años no supone que la deducción por tal concepto se impute en partes iguales entre los ejercicios que involucre la amortización, sino en proporción al plazo aplicable computado desde su inicio. La amortización del valor de un activo intangible de duración limitada estará sujeta a que el precio haya sido pagado previamente al enajenante.</p>

INFORME n.º 10-2011-SUNAT/2B00000	<p>Teniendo en cuenta que el permiso de pesca es un activo intangible que no puede sujetarse al régimen de depreciación establecido en el artículo 18º del Decreto Legislativo n.º 299, únicamente puede depreciarse bajo este régimen la parte del capital financiado que corresponda a la embarcación pesquera, la cual deberá estar debidamente identificada en la contabilidad del arrendatario.</p> <p>Considerando la naturaleza ilimitada del activo intangible "permiso de pesca", el precio pagado por su adquisición no es deducible para la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso g) del artículo 44º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>Se deja sin efecto el criterio contenido en la conclusión del Informe n.º 040-2007- SUNAT/2B0000.</p> <p>Para fines del Impuesto a la Renta, en ningún caso es posible que el arrendatario amortice el valor del permiso de pesca, debido a que se trata de un intangible de duración ilimitada. Tampoco es posible que el arrendatario considere como gasto las cuotas del arrendamiento financiero que correspondan al capital financiado por el mencionado intangible.</p>
INFORME n.º 088-2011-SUNAT/2B00000	<p>No procede la amortización del valor de un activo intangible de duración limitada adquirido a título gratuito.</p>
INFORME n.º 31-2013-SUNAT/4B00000	<p>La contribución pagada por el concesionario por la adquisición de la concesión, en tanto genera un activo intangible de duración limitada, puede ser amortizado, siendo que para tal efecto debe observarse las disposiciones del inciso g) del artículo 44º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.</p>
INFORME n.º 050-2015-SUNAT/5D00000	<p>La amortización de una concesión de serviciopúblico se computará a partir del mes en que ésta sea utilizada en la generación de rentas gravadas de tercera categoría</p>
INFORME n.º 016-2016-SUNAT/5D00000	<p>Tratándose de una empresa constituida y domiciliada en el exterior, que ha establecido una sucursal en el Perú y que ha suscrito un contrato de prestación de servicios en el país por el cual conviene que estos serán proporcionados directamente por dicha empresa (y no a través de su sucursal) a favor de una empresa peruana:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.No corresponde que por la prestación de tal servicio, la empresa del exterior emita el comprobante de pago por intermedio de su sucursal establecida en el Perú, al no ser ésta la prestadora del servicio. 2.La empresa peruana, usuaria del servicio, no podrá sustentar el gasto o costo y/o crédito fiscal con la factura emitida por la sucursal establecida en el Perú por dicha empresa extranjera

INFORME n.º 147-2016-

1. Si como resultado de un procedimiento de fiscalización realizado al operador de un consorcio que no lleva contabilidad independiente, se formularan reparos a los costos, gastos o crédito fiscal vinculados a las operaciones de dicho consorcio, estos no podrán ser imputados, en tal procedimiento, a los demás partícipes, al no tener en el mismo la condición de sujetos fiscalizados; correspondiendo, por tanto, la iniciación de procedimientos de fiscalización independientes a cada uno de estos, a efecto de establecer la incidencia de dichos reparos en la determinación de su obligación tributaria.

2. Corresponde que en virtud al principio del debido procedimiento, las pruebas que presente uno de los partícipes en el procedimiento de fiscalización que se le hubiere iniciado, sean valoradas en dicho procedimiento, aun cuando estas hubiesen sido requeridas y no presentadas por el operador en la fiscalización que se le hubiere efectuado.

**INFORME n.º 059-2017-
SUNAT/7T0000**

1. Si un sujeto designado como emisor electrónico del Sistema de Emisión Electrónica (SEE) emite un documento en formato pre impreso por una operación por la que está obligado a emitir un comprobante de pago electrónico, aquel documento no reunirá las características para ser considerado comprobante de pago y, por ende, no permitirá al adquirente o usuario sustentar la deducción del costo o gasto para efectos del Impuesto a la Renta (IR).

2. Si un sujeto designado como emisor electrónico del SEE emite un documento en formato pre impreso por una operación por la que está obligado a emitir un comprobante de pago electrónico, aquel documento al no reunir las características y requisitos mínimos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago no permitirá al adquirente o usuario sustentar el crédito fiscal, salvo que contenga la información señalada en el artículo 1º de la Ley n.º 29215 y se hubiera efectuado el pago del total de la operación, incluyendo el pago del Impuesto General a las Ventas y de la percepción, de ser el caso, con los medios de pago y cumpliendo los requisitos señalados para tal efecto por el Reglamento.

3. En caso que un sujeto designado como emisor electrónico del SEE emita, por encontrarse imposibilitado de emitir el comprobante de pago electrónico por causa no imputable a él, un comprobante de pago en formato pre impreso, este permitirá al adquirente o usuario sustentar gasto o costo para efecto del IR y crédito fiscal, aun cuando dicho sujeto no hubiera cumplido con la obligación de enviar a la SUNAT el "resumende comprobantes impresos" informando sobre los comprobantes de pago no emitidos

en el SEE

**INFORME n.º 055-2018-
SUNAT/7T0000**

a) El GEM pagado por la concesión o unidad que no contaba con Contrato de Garantía de Estabilidad Tributaria y por lo tanto no estaba comprendida en el convenio suscrito con el Estado para la aplicación del GEM califica como pago indebido o en exceso.

b) Este pago indebido o en exceso puede ser objeto de devolución al contribuyente en caso lo solicite, siempre que este ya no se encuentre obligado al pago del GEM, al no tener ninguna concesión minera que cuente con Contrato de Garantía de Estabilidad Tributaria al momento de la solicitud de devolución.

c) Los pagos efectuados por concepto del GEM calificados como indebidos o en exceso no son deducibles como gasto para efectos del Impuesto a la Renta.

**INFORME n.º 102-2020-
SUNAT/7T0000**

1. La imagen digital del comprobante de pago en formato físico (documento escaneado) no constituye el documento que reúne los requisitos y características para ser considerado comprobante de pago, por lo que no permitirá al adquirente o usuario sustentar la deducción del costo o gasto para efectos del impuesto a la renta.

2. La imagen digital del comprobante de pago en formato físico (documento escaneado) no constituye el documento que reúne los requisitos y características para ser considerado comprobante de pago, por lo que no permitirá al adquirente o usuario sustentar el crédito fiscal, salvo que contenga la información señalada en el artículo 1 de la Ley n.º 29215 y se hubiera efectuado el pago del total de la operación, incluyendo el pago del Impuesto General a las Ventas (IGV) y de la percepción, de ser el caso, con los medios de pago y cumpliendo los requisitos señalados para tal efecto por el Reglamento de la Ley del IGV.

3. Las conclusiones precedentes no varían por el hecho que el adquirente o usuario sea quien genere la imagen digital del comprobante de pago en formato físico (documento escaneado) y que la documentación original se conserve exclusivamente en medios magnéticos, ópticos o electrónicos a fin de sustentar costo, gasto o crédito fiscal.

INFORMES ART. 46 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 042-2015-SUNAT/5D0000	<p>Vencido el plazo señalado en el primer párrafo del artículo 31º del Decreto Ley n.º 21621, la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada mantiene su calidad de deudor tributario en tanto no sea extinguida, por lo que todos los actos administrativos que se le notifiquen surtirán efectos siempre que la notificación seaefectuada conforme a ley; pudiendo originar la interrupción o suspensión del plazo de prescripción si configuran alguna de las causales previstas en los artículos 45º o 46º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, respectivamente.</p>
INFORME n.º 027-2018-SUNAT/7T0000	<p>Los créditos hipotecarios otorgados por las cooperativas de ahorro y crédito no autorizadas a captar recursos del público no se encuentran comprendidos dentro de los créditos que pueden dar derecho a la deducción de intereses por créditos hipotecarios a que se refiere el inciso b) del artículo 46º de la Ley del Impuesto a la Renta.</p>

INFORMES ART. 47 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 12-2010-SUNAT/2B0000	<p>La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria no es competente para emitir opinión sobre aspectos relacionados con el Sistema Privado de Pensiones.</p> <p>Para efectos de la aplicación del Impuesto ala Renta de quinta categoría, el impuesto asumido por el empleador no puede ser considerado como una mayor renta para el contribuyente percceptor de las rentas de quinta categoría.</p> <p>El Impuesto a la Renta de quinta categoría asumido por el empleador forma parte de labase imponible sobre la cual se efectúa el cálculo de las aportaciones al Sistema Nacional de Pensiones.</p>

INFORMES ART. 48 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 048-2016-SUNAT/5D0000	<p>La exoneración del Impuesto a la Renta prevista en el inciso d) del artículo 48º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuestoa la Renta, resulta aplicable tratándose de contribuyentes no domiciliados en el país, que desarrollen actividades de transporte aéreo yfletamento o transporte marítimo entre el Perú y el extranjero, en los casos en que los países donde tienen su sede otorguen a las líneas peruanas que operen en dichos países laaplicación de una tasa cero para la determinación de su Impuesto a la Renta.</p>

**INFORME n.º 021-2019-
SUNAT/7T0000**

1. Los beneficios obtenidos por sobrestadía de contenedores en territorio peruano, en el marco de la prestación de los servicios de transporte marítimo en tráfico internacional, se encuentran dentro del alcance del párrafo

1 del artículo 8 del Convenio entre la República del Perú y la Confederación Suiza para evitar la doble tributación en relación con los impuestos sobre la Renta y el Patrimonio, siempre que dicha sobrestadía esté directamente relacionada con dicho transporte o sea secundaria respecto de este.

2. Los servicios auxiliares y/o complementarios al transporte marítimo en tráfico internacional que no se encuentren previstos expresamente en el numeral 9 del Protocolo, se encuentran dentro de los alcances del párrafo 1 del artículo 8 del referido Convenio siempre que estuvieren directamente relacionados con tales operaciones de transporte, o no estándolo, sean secundarios respecto de estos.

INFORMES ART. 50 LIR

SUMILLA

**INFORME n.º 1-2010-
SUNAT/2B0000**

Tratándose de pérdidas acumuladas al ejercicio 2003 inclusive, cuya compensación empezó a efectuarse a partir del ejercicio 2005 al amparo del régimen dispuesto en el artículo 50º del Decreto Legislativo n.º 774, como consecuencia de un convenio de estabilidad jurídica suscrito por el contribuyente, cuando el indicado convenio hubiera culminado, luego del ejercicio 2007, las pérdidas que no hubieran sido compensadas en su integridad deben regirse por el artículo 50º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta vigente. En tal sentido, a partir del ejercicio 2008, el contribuyente debe optar por alguna de las alternativas dispuestas por dicho artículo.

**INFORME n.º 200-2019-
SUNAT/7T0000**

Tratándose de empresas que gozan del beneficio tributario de deducción adicional a que se refiere la Ley n.º 30309, Ley que promueve la Investigación Científica, Desarrollo Tecnológico e Innovación Tecnológica (en adelante, I+D+i), y que por su aplicación generen una pérdida tributaria cuyo monto incluye los gastos incurridos por el desarrollo del proyecto de I+D+i:

1. No corresponde excluir de dicha pérdida el importe generado por la aplicación del beneficio.
2. La pérdida compensable que se genere, entre otros, por aplicación del citado beneficio durante los períodos que este se encuentre vigente podrá arrastrarse en ejercicios posteriores, incluso al término del referido beneficio, aplicando, según corresponda, alguno de los sistemas de arrastre de pérdidas previstos en el artículo 50º de la LIR.

INFORMES ART. 51 LIR

SUMILLA

**INFORME n.º 084-2010-
SUNAT/7T0000**

Si una sociedad peruana cuenta con pérdidas netas de fuente peruana generadas en el ejercicio, a estas se le sumarán las rentas netas de fuente extranjera del mismo ejercicio; no correspondiendo la compensación de pérdidas netas de fuente peruana de periodos anteriores contra las rentas netas de fuente extranjera del ejercicio de que se trate

INFORMES ART. 51-A LIR		SUMILLA
INFORME n.º 022-2013-SUNAT/4B0000		<p>Los intereses a pagar por créditos locales vinculados con inversiones en el capital de empresas constituidas en el exterior solo serán deducibles para determinar la renta neta de tercera categoría, en la parte que sean imputables a dicha renta, bajo el entendido que el contribuyente demuestre que dicha inversión es causal para la generación de renta de fuente peruana. La deducción de los intereses que incidan conjuntamente en rentas de fuente peruana y extranjera, sin ser imputables directamente a una u otra fuente, se determinará aplicando alguno de los procedimientos previstos en los numerales 1.1 ó 1.2 del inciso 1) del artículo 29º-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, según corresponda, salvo que el monto de los ingresos netos de las actividades generadoras de renta de fuente extranjera a las que se encuentre vinculado el gasto o los ingresos netos de fuente peruana sean igual a cero, en cuyo caso se deberá utilizar el procedimiento a que se refiere el numeral 1.3 del mismo inciso.</p>

CAPÍTULO VII DE LA RENTA NETA		
INFORMES ART. 55 LIR		SUMILLA
INFORME n.º 045-2021-SUNAT/7T0000		<p>En relación con el supuesto de la existencia de un crédito (cuenta por cobrar), cuyo titular es una persona jurídica domiciliada en el Perú, que producto de su disolución y liquidación lo transferirá a uno de sus accionistas persona natural, quien adquiere el crédito bajo la modalidad sin recurso, esto es, asumiendo el riesgo crediticio del deudor; se puede afirmar que:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Dicha operación constituye una distribución de dividendos en especie para sus accionistas; debiendo la persona jurídica considerar como ganancia o pérdida la diferencia entre el valor de mercado y el costo computable de las especies distribuidas a efecto de determinar el Impuesto a la Renta a su cargo, aplicando la tasa de veintinueve coma cincuenta por ciento (29,50%). 2. En caso el accionista sea una persona natural domiciliada en el Perú, genera una renta de segunda categoría gravada con la tasa del cinco por ciento (5%) por los dividendos en especie que percibe. 3. En caso el accionista sea una persona natural no domiciliada en el Perú, genera una renta de fuente peruana gravada con la tasa del cinco por ciento (5%) por los dividendos en especie que percibe.

INFORMES ART. 56 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 129-2012-SUNAT/4B0000	<p>3. Al 31.12.2012 no se eximía a las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado, cuyo capital pertenece en su totalidad a este, de la obligación de presentar la declaración jurada a que se refiere el último párrafo del inciso i) del artículo 56° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta. Sin perjuicio de ello, no resultaba exigible la presentación de la declaración jurada en comentario a fin de acceder a la tasa del 4,99% respecto de los intereses gravados con el Impuesto a la Renta y de los montos adicionales a estos (gastos, comisiones, primas, entre otros).</p> <p>4. El requisito de acreditar el ingreso de la moneda extranjera al país, tratándose de préstamos en efectivo, a que se refiere el inciso a) del artículo 56° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, debe ser entendido en su sentido estricto. A efecto de determinar el cumplimiento de dicho requisito en los términos antes indicados, corresponderá que la Administración Tributaria valore, en cada caso concreto, la pertinencia y suficiencia de los medios probatorios exhibidos por el contribuyente a fin de demostrar el ingreso de la moneda extranjera al país.</p> <p>5. El requisito establecido en el numeral 1 del inciso a) del artículo 56° del TUO del Impuesto a la Renta debe entenderse cumplido con el ingreso de la moneda extranjera al país, respecto del monto desembolsado como consecuencia del crédito, incluso luego de deducir las comisiones, portes y otros similares, siempre que estén estipulados en el contrato de crédito bancario.</p> <p>6. No se cumple con el requisito establecido en el numeral 1 del inciso a) del artículo 56° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta cuando el depósito de la moneda extranjera se realiza en cuentas bancarias en el exterior de la empresa domiciliada en el país debidamente declaradas y reflejadas en su contabilidad.</p>
INFORME n.º 018-2016-SUNAT/5D0000	<p>En relación con el supuesto de un proveedor extranjero que celebra con una empresa peruana un contrato cuyo objeto es un servicio de ingeniería que califica como asistencia técnica para efectos del Impuesto a la Renta, consistente en la realización de un estudio de factibilidad o un proyecto definitivo de ingeniería, y en el cual se establece "hitos de facturación" determinados por entregables parciales (como, por ejemplo, los estudios iniciales a nivel de perfil), la tasa del Impuesto a la Renta de 15%, a que se refiere el inciso f) del artículo 56° de la LIR, es aplicable a toda retribución por dicho concepto.</p>
INFORME n.º 012-2021-SUNAT/7T0000	<p>Los dividendos y otras formas de distribución de utilidades otorgados por los contribuyentes</p>

comprendidos en los alcances de la Ley n.º 31110, a favor de personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades conyugales domiciliadas en el país, así como de aquellas personas naturales, sucesiones indivisas y personas jurídicas no domiciliadas, están gravados con el impuesto a la renta con la tasa del 5%. No obstante, tratándose de los resultados acumulados u otros conceptos susceptibles de generar dividendos gravados, obtenidos entre el 1 de enero de 2015 y el 31 de diciembre de 2016, que formen parte de la distribución de dichos montos, resulta aplicable la tasa del 6,8% prevista en la Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo n.º 1261.

**CAPÍTULO VIII
DEL EJERCICIO GRAVABLE**

INFORMES ART. 57 LIR

SUMILLA

**INFORME n.º 68-2014-
SUNAT/5D0000**

Los ingresos recibidos por adelantado por la venta de un bien inmueble sujeta a condición suspensiva se deberán reconocer y gravar con el impuesto a la Renta en la oportunidad en la cual se cumplan todas las condiciones establecidas en el párrafo 14 de la NIC 18, pues solo una vez producido dicho cumplimiento se entenderá devengado el ingreso; lo cual solo puede ser determinado en cada caso concreto.

**INFORMA n.º 142-2012-
SUNAT/4B0000**

En relación con la cesión de posición contractual en la que el arrendatario, usufructuario o poseedor de un inmueble (cedente), generador de rentas de tercera categoría, cede su posición contractual a favor de un tercero (cesionario), se deberá tener en cuenta lo siguiente:

El cedente que tiene derecho a recibir del propietario el pago del valor actual de las mejoras a la fecha de la restitución del bien, no podrá considerar como renta gravada con el Impuesto a la Renta tal valor a la fecha de la cesión de posición ~~contractual~~

Si se hubiera pactado que el arrendatario o usufructuario no cobrará al propietario el valor actual de las mejoras efectuadas, a la fecha de la restitución del bien, dicho propietario o locador, generador de rentas de tercera categoría, no deberá considerar como renta gravable el valor de dichas mejoras en el momento de la cesión de posición contractual.

Los rendimientos que provienen de las inversiones del Encaje Legal constituido por las Administradoras de Fondo de Pensiones, incluso aquellos que se generen a partir del 1.1.2010, se encuentran afectos al Impuesto a la Renta en aplicación del inciso a) del artículo 1º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta. Los

INFORME n.º 130-2010-SUNAT/2B0000	rendimientos que provienen del Encaje Legal deben imputarse de acuerdo al principio contable del devengado a que alude el inciso a) del artículo 57º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, para lo cual debe tenerse en cuenta la naturaleza de las transacciones que originan los rendimientos.
INFORME n.º 125-2015-SUNAT/5D0000	<p>1. Tratándose de IFD sobre divisas que tengan como propósito brindar cobertura a pasivos en moneda extranjera corresponde, para efectos tributarios, reconocer las rentas y pérdidas provenientes de IFD cuando ocurra cualquiera de los hechos descritos en el inciso a) del artículo 57º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>2. Los gastos vinculados con IFD, con o sin fines de cobertura, podrán ser deducidos para la determinación de la renta neta de tercera categoría, siempre que cumplan con el principio de causalidad, y en la medida que no hayan sido celebrados con residentes o establecimientos permanentes situados en países o territorios de baja o nula imposición.</p>
INFORME n.º 030-2017-SUNAT/7T0000	<p>En el supuesto de un contrato de préstamo sindicado en el que se pacta, además de los intereses, el pago de una serie de comisiones por parte del prestatario distintas de aquellas que se acumulan (o devengan) a medida que se suministran los servicios financieros de las cuales se derivan, a las que se refiere el literal b) del párrafo 14 del Apéndice de la Norma Internacional de Contabilidad n.º 18 (NIC 18) – Ingresos de actividades ordinarias, para efectos de la determinación del impuesto a la renta de tercera categoría, el prestatario debe reconocer los gastos por concepto de tales comisiones:</p> <p>(i) En el caso de comisiones que formen parte integrante del interés efectivo del instrumento financiero de que se trate, en la misma oportunidad que se devenga el interés correspondiente al servicio financiero del cual se derivan.</p> <p>(ii) Si están relacionadas con un acto significativo, cuando se ha completado el acto significativo.</p>

INFORME n.º 005-2017-SUNAT/5D0000	<p>Para efectos de la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría que es efectuada por los contribuyentes en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, presentada dentro del plazo de prescripción y, de ser el caso, antes del vencimiento del plazo otorgado por la Administración Tributaria al contribuyente según lo dispuesto en el artículo 75° o antes de culminado el proceso de verificación o fiscalización del referido impuesto:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Son deducibles los gastos conocidos y devengados en el ejercicio de que se trate, aun cuando los comprobantes de pago que los sustentan fueron emitidos y/o entregados después del cierre del ejercicio pero hasta la fecha de presentación de la correspondiente declaración jurada anual de dicho impuesto que los incluye. 2. Tratándose de declaraciones rectificatorias, los gastos conocidos y devengados en un ejercicio son deducibles respecto de dicho ejercicio aun cuando los comprobantes de pago que los sustentan fueron emitidos y/o entregados después de la presentación de la correspondiente declaración jurada anual de dicho impuesto pero hasta la fecha de presentación de la declaración rectificatoria que los incluye.
INFORME n.º 004-2017-SUNAT/5D0000	<p>Para efectos de determinar la renta neta imponible de tercera categoría no es exigible que los gastos devengados en el ejercicio deban encontrarse contabilizados en este para reconocer su deducción en la declaración jurada anual del impuesto a la renta, salvo los casos en que así se haya dispuesto en la normativa de dicho impuesto.</p>
INFORME n.º 080-2017-SUNAT/5D0000	<p>Las rentas de tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio en que se devengaron, por lo que únicamente podrán acogerse al Régimen, aquellos ingresos netos que califiquen como rentas no declaradas que se hubieran devengado hasta el 31/12/2015, independientemente de que se hubieran percibido o no hasta tal fecha.</p>
INFORME n.º 032-2020-SUNAT/7T0000	<p>Tratándose de la participación adicional de los trabajadores en las utilidades de las empresas establecida unilateralmente por el empleador por un determinado ejercicio:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Se considera devengado el gasto por tal concepto en el ejercicio al que correspondan las utilidades. 2. En el supuesto que para el pago de dicha participación se establezca como requisito que el trabajador cuente con vínculo laboral vigente hasta un mes determinado del ejercicio siguiente al que corresponda dicha utilidad, tal requisito constituye una condición suspensiva para efectos del tercer párrafo del artículo 57 de LIR.

**INFORME n.º 043-2020-
SUNAT/7T0000**

1. El ingreso por comisión de estructuración que cobra una entidad financiera con ocasión del desembolso de los denominados préstamos estructurados se devenga en el ejercicio en que se culmina el servicio por el cual se desembolsa siempre que el derecho a obtenerlo no esté sujeto a una condición suspensiva y la contraprestación o parte de esta no se fije en función de un hecho o evento que se producirá en el futuro, de acuerdo a los términos establecidos en cada caso.

2. Los gastos por comisiones y otros gastos de estructuración tales como servicios de asesoría legal, clasificación de riesgos, auditoría externa, entre otros, incurridos por una entidad financiera para la emisión de bonos se devengan en el ejercicio en que culminan dichos servicios siempre que la obligación de pagarlos no esté sujeta a una condición suspensiva y la contraprestación o parte de esta no se fije en función de un hecho o evento que se producirá en el futuro, debiéndose verificar los términos establecidos en cada caso.

3. En el supuesto de un contrato de préstamo sindicado en el que se pacte, además de los intereses, el pago de una serie de comisiones por parte del prestatario, algunas de las cuales forman parte integrante del interés efectivo del instrumento financiero de que se trate, y otras no, para efecto del reconocimiento de los gastos por concepto de tales comisiones, actualmente resulta aplicable lo establecido en el artículo 57 de la LIR y su Reglamento en lugar del criterio contenido en el Informe n.º 030-2017-SUNAT/7T0000.

En ese sentido, en el supuesto antes descrito, el prestatario deberá reconocer los gastos por concepto de comisiones una vez que se produzcan los hechos sustanciales para su generación, esto es en el ejercicio en que culminen los servicios que retribuyen, siempre que la obligación de pagarlos no esté sujeta a condición suspensiva y la determinación de la contraprestación o parte de esta no dependa de un hecho o evento futuro, debiéndose verificar los términos que se establezcan en cada caso.

**INFORME n.º 028-2022-
SUNAT/7T0000**

En el supuesto de una enajenación de acciones y/o participaciones sociales en la que todo o parte del precio se fija sobre un porcentaje de la venta futura de los bienes que comercializa la compañía adquirida, la totalidad o parte del ingreso, respectivamente, proveniente de dicha enajenación se considera devengado cuando dicha venta futura ocurra.

INFORMES ART. 58 LIR

SUMILLA

INFORME n.º 014-2021-SUNAT/7T0000	Tratándose de una transferencia de créditos sin recurso que se configura mediante el endoso en propiedad de letras de cambio emitidas por las cuotas convenidas para el pago del precio por la enajenación de bienes efectuada a plazos mayores a un (1) año, respecto de la cual el enajenante (y transferente de los créditos contenidos en las letras de cambio) se hubiera acogido a la opción prevista en el primer párrafo del artículo 58 de la Ley del Impuesto a la Renta la obligación de reconocer el ingreso proveniente de dicha enajenación surge en la oportunidad señalada dicho artículo.
--	--

**CAPÍTULO IX
DEL REGIMEN PARA DETERMINAR LA RENTA**

INFORMES ART. 61 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 197-2006-SUNAT/2B0000	La aplicación de lo dispuesto por el artículo 61º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 34º de su Reglamento, relativo al cómputo de las diferencias de cambio, está restringida exclusivamente a las rentas de terceracategoría.
INFORME n.º 202-2008-SUNAT/2B0000	A fin de determinar la calidad de empresa similar, según lo dispuesto por el artículo 61º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, no resulta necesario que las tres empresas que se pretende tomar como muestra reúnan entre ellas las mismas condiciones establecidas en la norma.
INFORME n.º 96-2011-SUNAT/2B0000	<p>Se complementa los alcances del Informe n.º 234-2009-SUNAT/2B0000. En ese sentido, debe tenerse en cuenta lo siguiente:</p> <p>A fin de determinar la base imponible del Impuesto a la Renta, no deben computarse los resultados por diferencia de cambio que se encuentren relacionados con operaciones o los créditos para financiarlas que no tengan como finalidad el desarrollo de la actividad gravada de la empresa, tales como las operaciones cuyo destino se encuentre fuera del ámbito empresarial de la persona jurídica o cuya finalidad sea la obtención de ganancias inafectas o exoneradas del Impuesto a la Renta.</p> <p>Los resultados por diferencia de cambio que tengan conexión con operaciones destinadas a la generación de rentas gravadas de fuente extranjera sí deben computarse para la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta, incluso en el caso en que tales operaciones hayan arrojado una pérdida neta en determinado ejercicio gravable.</p>

**INFORME n.º 111-2011-
SUNAT/2B0000**

Se mantienen vigentes los criterios y conclusiones vertidos en el Informe n.º 234- 2009-SUNAT/2B0000, los mismos que han sido complementados con el Informe n.º 096- 2011- SUNAT/2B0000, en los siguientes términos:

No deberán incluirse aquellos resultados por diferencia de cambio que se encuentren vinculados con operaciones o con los créditos obtenidos para financiarlas que no tengan relación con el desarrollo de la actividad gravada del contribuyente.

No deben computarse aquellos resultados por diferencia de cambio que se encuentren vinculados con operaciones o con los créditos obtenidos para financiarlas realizadas por empresas cuya actividad no se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta; dado que el artículo 61º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta alude a la actividad gravada de la empresa.

**INFORME n.º 101-2012-
SUNAT/4B0000**

Las diferencias de cambio generadas con ocasión del depósito de dinero en el extranjero realizado por una sucursal en el Perú de una empresa constituida en el exterior, que realiza actividades gravadas con el Impuesto a la Renta, constituyen resultados computables a efectos de la determinación de su renta neta de tercera categoría.

Las diferencias de cambio vinculadas con el financiamiento obtenido para pagar dividendos a los accionistas constituyen resultados computables a efectos de la determinación de la renta neta, debiendo verificarse que se trate de una empresa que realice actividades gravadas con el Impuesto a la Renta.

**INFORME n.º 45-2012-
SUNAT/4B0000**

Las ganancias por diferencias de cambio al no ser ingresos, no deben ser consideradas para la determinación del coeficiente aplicable para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.

En el caso de una persona jurídica domiciliada (Empresa Adquirente) que contrata un préstamo en moneda extranjera para destinarlo a la adquisición de activos fijos y activos permanentes de otra persona jurídica domiciliada (Empresa Adquirida), para lo cual la Empresa Adquirente adquiere la totalidad de las acciones de la Empresa Adquirida e inmediatamente después, aquélla se fusiona absorbiendo a la Empresa Adquirida, incorporando el íntegro del patrimonio de ésta; donde como consecuencia de la fusión, para efectos tributarios, los activos fueron transferidos al mismo costo y vida útil que tenían en poder de la Empresa Adquirida:

1. La diferencia de cambio originada en el préstamo en moneda extranjera debe afectar el costo de los activos fijos y permanentes que son transferidos.

2. En el supuesto de reorganización de sociedades planteado, el costo del activo que debe considerar la Empresa Adquirente al momento de incorporar la diferencia de cambiogenerada con ocasión del préstamo es el costo computable de los activos, el cual es el que hubiera correspondido al transferente.

3. La diferencia de cambio originada en el préstamo en moneda extranjera para la adquisición de activos intangibles de duración limitada debe afectar el valor de dicho activo intangible que al momento de la fusión no ha sido amortizado totalmente por la transferente; pudiendo ser amortizado dicho valor descontando el monto y el lapso de la amortización que correspondió a la sociedad absorbida.

Si la transferente hubiera amortizado la integridad del activo intangible con anterioridad a la fusión, la diferencia de cambio que se origine en el préstamo para su adquisición no debe integrar el costo de dicho activo sino que la misma debe pasar a afectar los resultados del ejercicio

**INFORME n.º 76-2013-
SUNAT/4B0000**

Tratándose de empresas domiciliadas cuya actividad principal, regular y continua consiste, por un lado, en la adquisición y manejo de acciones de control de otras empresas (holding), por las cuales perciben dividendos inafectos del Impuesto a la Renta; y, por otro, en realizar actividades de inversión en bonos, certificados de depósito y depósitos bancarios, las cuales les generan intereses o ganancias de capital derivadas de la venta de bonos, gravados con dicho impuesto; la totalidad del resultado de las diferencias de cambio vinculadas a sus actividades generadoras de rentas gravadas y no gravadas debe necesariamente computarse para la determinación de la rentaneta al final del ejercicio, aun cuando tales rentas gravadas sean menores a las no gravadas.

INFORMES ART. 63 LIR

SUMILLA

**INFORME n.º 95-2014-
SUNAT/5D0000**

Tratándose de contratos de construcción cuya ejecución se ha iniciado antes del 1.1.2013 respecto de empresas constructoras que se han acogido al método establecido en el inciso c) del artículo 63º de la Ley del Impuesto a la Renta, se debe considerar el importe total consignado las facturas de venta – incluyendo el monto equivalente al IGV indebidamente desagregado en el comprobante de pago – como parte de las rentas derivadas de la ejecución de los contratos de obras iniciados con anterioridad al 1.1.2013, a efecto de aplicar la regulación establecida en dicho inciso.

INFORME n.º 184-2013-

1. La normativa del Impuesto a la Renta no ha previsto una formalidad en particular para el acogimiento a uno de los métodos a que se refiere el artículo 63º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que los contribuyentes pueden hacerlo por cualquier medio. En consecuencia, aun cuando la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta constituya, por excelencia, el medio por el que se exterioriza la elección del método, de no haberse presentado la referida declaración o de existir discordancia entre el acogimiento que fluye de esta y del exteriorizado por otros medios, corresponderá a la Administración Tributaria valorar, en cada caso concreto, la preeminencia de los medios que acrediten el método al cual se acogió.

2. Las disposiciones de los incisos a), b) y c) del artículo 36º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta son de aplicación únicamente para efectos de la determinación de los pagos a cuenta, aun cuando el segundo y tercer párrafos del inciso a)

SUNAT/4B0000	<p>establezcan reglas para la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable.</p> <p>3. La NIC 11 resulta aplicable para determinar la renta del ejercicio gravable de acuerdo con el método previsto en el inciso b) del artículo 63° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, en tanto permite determinar los importes cobrados o por cobrar por los trabajos ejecutados en cada obra, así como los costos correspondientes a tales trabajos.</p>
INFORME n.° 174-2013-SUNAT/4B0000	<p>Las empresas de construcción que se acojan al método previsto en el inciso a) del citado artículo 63° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta determinarán su renta bruta aplicando sobre los importes cobrados por cada obra, durante el ejercicio comercial, incluyendo el monto cobrado por adelantos de obra, el porcentaje de ganancia brutacalculado para el total de cada una.</p>
INFORME n.° 92-2009-SUNAT/2B0000	<p>1. Tratándose de obras cuya ejecución se terminará en un plazo mayor de tres (3) años, las empresas de construcción que opten por el método previsto en el inciso c) del artículo 63° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta determinarán su renta considerando la liquidación del avance de obra por el trienio (36 meses), no pudiendo diferir dicha determinación hasta el final del ejercicio gravable en el cual se cumplió el tercer año de ejecución de la obra.</p> <p>En tal supuesto, a partir del cuarto año de ejecución de la obra las empresas de construcción deben optar por alguno de los otros métodos contemplados en el mencionado artículo 63° hasta la conclusión de la obra.</p> <p>2. No se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas, la primera transferencia de un bien inmueble que fue mandado a construir por una empresa no dedicada a la venta de inmuebles, y que forma parte de su activo fijo.</p> <p>3. La venta del inmueble antes mencionado no debe formar parte del cálculo de la prorrata a que se refiere el numeral 6.2 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del IGV.</p>

**INFORME n.º 149-2007-
SUNAT/2B0000**

Para efecto del inciso c) del artículo 63º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, la duración de la ejecución del contrato se computa por "años" y no por "ejercicios gravables".

El plazo al que alude el inciso c) del artículo 63º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta debe computarse desde que se inicia la ejecución de la obra. Para tal efecto, deberá considerarse la fecha en que se inicie la ejecución de las prestaciones a cargo del contratista que integran el contrato de obra acordado entre las partes de la relación jurídica.

No existe la obligación emitir comprobante de pago por parte del empleador en la entrega de vales o cupones u otro análogos que efectúe a sus trabajadores, en el marco de la Ley n.º 28051.

**INFORME n.º 164-2006-
SUNAT/2B0000**

1. El diferimiento de resultados contenido en el inciso c) del artículo 63º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta que aplica una de las partes vinculadas es un supuesto que habilita a efectuar el ajuste al valor de mercado en las operaciones celebradas entre empresas vinculadas, cuando se determine un menor Impuesto a la Renta en un ejercicio determinado.

2. Si ambas partes vinculadas están sujetas al diferimiento de resultados a que se refiere el inciso c) del artículo 63º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, también será de aplicación el ajuste al valor de mercado de las operaciones señaladas siempre y cuando dicho tratamiento genere una menor determinación del Impuesto a la Renta en un ejercicio determinado.

3. Corresponderá efectuar el ajuste al valor de mercado en las operaciones entre partes vinculadas cuando cualquiera de ellas haya generado pérdida tributaria en alguno de los seis ejercicios gravables cuyo plazo para presentar la declaración anual ya hubiera vencido, aun cuando dicha pérdida haya sido compensada en alguno de dichos ejercicios

INFORMES ART. 64 LIR

SUMILLA

1. Tratándose de operaciones de exportación realizadas entre partes no vinculadas, cuyo valor de venta sea mayor al que se determinaría conforme al segundo párrafo del artículo 64º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta y su norma reglamentaria, el valor que debe considerarse para efecto de dicho impuesto, es el valor de venta asignado por las partes a tales operaciones.

INFORME n.º 98-2007-SUNAT/2B0000	<p>2. La salida del territorio aduanero nacional de la mercancía exportada configura una exportación definitiva, siempre que se cumplan con las formalidades aduaneras establecidas para dicho régimen.</p> <p>3. No obstante, de verificarse en una fiscalización la existencia de una simulación absoluta en la celebración de un contrato de compra-venta internacional que sustente una declaración (fraudulenta) de exportación, conllevaría al legajamiento de la DUA-Exportación; máxime si al amparo de ésta se obtiene un beneficio devolutivo.</p>
---	--

INFORMES ART. 65 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 229-2008-SUNAT/2B0000	Las modificaciones efectuadas por el Decreto Legislativo n.º 1086, con relación al RER y al artículo 65º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, entraron en vigencia el 1.10.2008. Sin embargo, la obligación de llevar el Libro Diario de Formato Simplificado está supeditada a la entrada en vigencia del artículo 13º de la Resolución de Superintendencia n.º 234- 2006/SUNAT.
INFORME n.º 076-2012-SUNAT/4B0000	En un contrato de colaboración empresarial con vencimiento a plazos menores a tres (3) años, donde interviene una empresa domiciliada y otra no domiciliada, la empresa domiciliada debe llevar la contabilidad de dicho contrato.
INFORME n.º 135-2015-SUNAT/5D0000	No existe la obligación de llevar Registro de Costos tratándose de empresas de servicios, comercialización u otra actividad que no implique la producción de bienes.
INFORME n.º 062-2016-SUNAT/5D0000	De haberse generado de manera separada en el Sistema de Libros Electrónicos-Programa de Libros Electrónicos (SLE-PLE), los Registros de Ventas e Ingresos y los Registros de Compras electrónicos antes del 9.2.2016, y la SUNAT hubiere emitido la constancia de recepción respectiva, se considerará válida la generación de tales registros.
INFORME n.º 156-2016-SUNAT/5D0000	La comunicación dentro de los cinco (5) días siguientes a la fecha de celebración de un contrato de consorcio con un plazo de duración menor a tres (3) años, a que se refiere el artículo 65º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, no tiene carácter constitutivo, y por tanto, su omisión no obligaría a dicho contrato a llevar contabilidad independiente de sus partes contratantes.
	Tratándose de empresas que aplican el "sistema del costo estándar" y el "método de valuación del costo promedio", en el Registro de Inventario Permanente Valorizado llevado de manera electrónica mediante

INFORME n.º 039-2017-SUNAT/5D0000	<p>el Programa de Libros Electrónicos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Se deberá consignar la información conforme a la normativa del impuesto a la renta de acuerdo con la estructura establecida en la R.S. n.º 286-2009/SUNAT. 2. El costo unitario del bien ingresado es aquel que corresponde al costo de adquisición, así como los demás costos incurridos con motivo de su compra, tales como fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, entre otros, según el(los) comprobante(s) de pago respectivo(s); no correspondiendo utilizar el costo estándar como costo unitario del bieningresado. 3. El costo unitario del bien retirado así como del saldo final es aquel que resulta de los cálculos o fórmula aritmética propios del método del promedio; por lo que no cabe utilizar el costo estándar como costo unitario del bien retirado o del saldo final.
INFORME n.º 114-2019-SUNAT/7T0000	<p>Las entidades del Sector Público que no realizan actividad empresarial no seencuentran obligadas a llevar el Libro Diario de manera electrónica para efectos del Impuestoa la Renta.</p>

CAPÍTULO X DE LOS RESPONSABLES Y DE LAS RETENCIONES DEL IMPUESTO	
INFORMES ART. 68 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 173-2013-SUNAT/4B0000	<p>Para efecto de lo dispuesto en el artículo 68º de la Ley del Impuesto a la Renta, es posible determinar y exigir el pago de la deuda tributaria, de ser el caso, a la persona jurídica domiciliada en el país emisora de las acciones, participaciones o de cualquier otro valor o derecho representativo a que alude dicho artículo, en calidad de responsable solidaria, sin que se requiera que, previamente, se agoten las acciones para cobrar la misma al sujeto no domiciliado enajenante de tales valores mobiliarios.</p>

INFORMES ART. 71 LIR	SUMILLA
-----------------------------	----------------

**INFORME n.º 049-2021-
SUNAT/7T0000**

Aquellos sujetos acogidos al Régimen MYPE Tributario del impuesto a la renta cuyos ingresos netos anuales no superan las 300 Unidades Impositivas Tributarias (UIT) y que solo cuentan con prestadores de servicios cuya retribución constituye para su perceptor rentas de cuarta categoría:

1. Califican como agentes de retención, respecto de dichas rentas, conforme a lo dispuesto en la Ley del Impuesto a la Renta.
2. Se encuentran obligados a presentar ante la SUNAT el PDT Planilla Electrónica – PLAME Formulario Virtual n.º 0601 por las rentas de cuarta categoría que paguen o acrediten.

INFORMES ART. 73-B LIR

SUMILLA

Tratándose de un Fondo de Inversión de acumulación o capitalización por períodos superiores a un ejercicio gravable y asumiendo que el partícipe es considerado una persona jurídica por la Ley del Impuesto a la Renta:

En el supuesto en que no se tenga previsto repartir los beneficios de un Fondo de Inversión sino hasta el cumplimiento del plazo previsto para su liquidación, el partícipe de dicho fondo debe tributar por las rentas de tercera categoría obtenidas considerando como oportunidad de imputación el cierre de cada ejercicio gravable y no el vencimiento del plazo establecido.

Tratándose de rentas obtenidas mediante un Fondo de Inversión respecto del cual no se tenga previsto repartir sus beneficios sino hasta el cumplimiento del plazo previsto para su liquidación, corresponde a la Sociedad Administradora efectuar la retención y pagarel Impuesto a la Renta del partícipe sobre la renta neta de tercera categoría devengada al cierre del ejercicio. La declaración y el pago del impuesto retenido debe efectuarse a través del PDT Fondos y Fideicomisos, Formulario Virtual n.º 618.

**INFORME n.º
9-2011-
SUNAT/2B0000**

El partícipe deberá considerar las rentas obtenidas mediante el Fondo de Inversión para la determinación de su Impuesto a la Renta de tercera categoría correspondiente al ejercicio respectivo y podrá aplicar como crédito la retención que le hubiera practicado la Sociedad Administradora de Fondos de Inversión.

No existe obligación por parte de los partícipes de efectuar pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por las rentas de tercera categoría que obtengan mediante un Fondo de Inversión.

Tratándose de retenciones relativas a rentas de

tercera categoría que deben practicarse al cierre del ejercicio gravable por una Sociedad Administradora de Fondos de Inversión, los ingresos provenientes de la valorización del portafolio de inversiones no deben considerarse para el cálculo del importe de la retención.

La suspensión parcial o total prevista en el numeral 2 del artículo 39°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, en el caso de existir pérdidas compensables de ejercicios anteriores, resulta aplicable a las retenciones que, por concepto del Impuesto a la Renta, deben efectuar las Sociedades Administradoras de Fondos de Inversión por las rentas de tercera categoría obtenidas mediante un Fondo de Inversión respecto del cual no se tenga previsto repartir sus beneficios sino hasta el cumplimiento del plazo previsto para su liquidación.

Los Fondos de Inversión no son contribuyentes del ITAN por el valor de los activos netos consignados en el balance general de dichos fondos. Sin embargo, los partícipes del fondo que sean generadores de rentas de tercera categoría sujetos al régimen general del Impuesto a la Renta, con las excepciones previstas en la legislación del ITAN, son contribuyentes de dicho impuesto y deben considerar dentro de la base imponible el valor que corresponda a su inversión.

No es posible que, al finalizar su vigencia, se pueda transferir a los partícipes el crédito fiscal del IGV no utilizado por los Fondos de Inversión.

INFORMES ART. 73-C LIR

SUMILLA

INFORME n.º 074-2013-SUNAT/4B0000

La Institución de Compensación y Liquidación de Valores (ICLV) debe efectuar las retenciones del Impuesto a la Renta por la ganancia de capital obtenida por una persona jurídica no domiciliada por la enajenación de valores mobiliarios. Si el costo computable informado por los terceros autorizados a la ICLV no fuera el correcto, la persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal, domiciliada en el país, no puede rectificarlo. No obstante, con ocasión de la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta puede determinar el costo computable correspondiente a dichos valores mobiliarios, siendo que el importe de la retención puede ser utilizado como crédito contra el Impuesto a la Renta, y de exceder este último, puede solicitar la devolución respectiva. La ICLV está obligada a determinar el costo computable de los valores mobiliarios, de acuerdo

con lo dispuesto en el numeral 2.2. de la Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N.º 011-2010-EF, aun cuando la información de dicho costo no hubiera sido proporcionada por el titular de tales valores hasta el 30.9.2011, para lo cual utilizará la última cotización de mercado registrada durante el ejercicio 2009 o, en su defecto, el valor de participación patrimonial según balance anual auditado al 31.12.2009, presentado a CONASEV (hoy, Superintendencia de Mercado de Valores).

INFORMES ART. 74 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 176-2016-SUNAT/5D0000	Para efecto de trabar un embargo en forma de retención sobre los honorarios profesionales obtenidos por la locación de servicios prestados por sujetos afectos al impuesto a la renta de cuarta categoría, depositados en cuentas bancarias, el Ejecutor Coactivo deberá respetar el límite de inembargabilidad establecido por el numeral 6 del artículo 648º del Código Procesal Civil.

INFORMES ART. 75 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 067-2011-SUNAT/2B0000	<ol style="list-style-type: none">1. Para determinar el Impuesto a la Renta proveniente de las rentas del trabajo se debe considerar la totalidad de los ingresos percibidos en un ejercicio gravable por el trabajador (contribuyente) por los servicios personales que presta en relación de dependencia, sin importar la denominación de dichos ingresos. Para realizar tal determinación, se autoriza una deducción de 7 UIT aplicándose luego la escala progresiva acumulativa prevista en el artículo 53º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, la que comprende las alícuotas de 15%, 21% y 30%, según el monto al que asciende la renta neta anual del trabajo.2. Las normas que regulan el Impuesto a la Renta obligan a la realización de retenciones mensuales que el pagador de tales rentas de quinta categoría debe practicar al trabajador, las cuales se efectúan a cuenta del impuesto que en definitiva corresponde por todo el ejercicio gravable.3. El monto de la retención mensual se calcula de acuerdo con el procedimiento dispuesto en el artículo 40º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual se aplica a todos los perceptores de rentas de quinta categoría. Este procedimiento supone, en todos los meses en que se paguen rentas de quinta categoría, el cálculo de un impuesto anual estimado conforme a las reglas establecidas en los incisos a) al e) del mencionado artículo 40º, pero, según el inciso f) del mismo artículo, dicho impuesto calculado debe ser fraccionado dependiendo del mes en que

corresponda efectuar el cálculo, con excepción de diciembre.

4. Cuando en el curso del ejercicio gravable finaliza el contrato de trabajo o vínculo laboral, debe aplicarse el inciso d) del artículo 41° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, lo cual implica la realización de un ajuste final en ese momento.

5. En caso de terminación del contrato de trabajo o cese del vínculo laboral durante el transcurso del ejercicio gravable, el empleador deberá devolver al trabajador el exceso retenido que se determine en el mes de terminación o cese. En caso que, al cierre del ejercicio gravable, se determine un exceso retenido, el trabajador podrá solicitar la devolución o compensación del exceso retenido de acuerdo con lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia n.° 036-98/SUNAT.

INFORMES ART. 76 LIR	SUMILLA
INFORME n.° 319-2005-SUNAT/2B0000	<p>Respecto de los ingresos que una entidad financiera no domiciliada en el Perú obtiene por el cobro de un crédito adquirido a una empresa domiciliada, en virtud de una operación que la doctrina denomina "factoring sin recurso", no procede la deducción del capital invertido a que hace referencia el inciso g) del artículo 76° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta; no correspondiendo, por ende, la emisión del Certificado de Recuperación del Capital Invertido exigido para efecto de tal deducción</p>
INFORME n.° 39-2006-SUNAT/2B0000	<p>De acuerdo con lo establecido en el artículo 7 del Convenio entre la República del Perú y la República de Chile para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, como regla general, los beneficios que obtenga una empresa del Estado Chileno, que no tiene establecimiento permanente en el Perú, no estarán gravados con el Impuesto a la Renta peruano y, por ende, no estarán sujetos a la retención que dispone el artículo 76° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>Tratándose de una empresa del Estado Chileno que tenga un establecimiento permanente en el Perú, a través del cual realice actividades en este país, los beneficios que se atribuyan a dicho establecimiento permanente se encontrarán gravados con el Impuesto a la Renta peruano de acuerdo con lo establecido en el artículo 7 del referido Convenio, mas no estarán sujetos a la retención contemplada en el artículo 76° del citado TUO; debiendo tales beneficios tributar el referido Impuesto conforme a lo establecido en el artículo 55° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.</p>

	<p>No obstante, si los referidos beneficios empresariales corresponden a rentas de bienes inmuebles; actividades de transporte terrestre, marítimo y aéreo; dividendos; intereses o regalías; cuyo tratamiento se encuentra regulado en los artículos 6, 8, 10, 11 y 12 del citado Convenio, respectivamente; deberá estarse a lo dispuesto en los dichos artículos.</p>
<p>INFORME n.º 30-2007-SUNAT/2B0000</p>	<p>Los beneficios empresariales por arrendamiento de bienes muebles ubicados en el Perú y servicios consistentes en el "monitoreo vía satélite" de los citados bienes, obtenidos por una Empresa residente en Canadá como retribución de una Empresa del Estado Peruano no se encuentran sujetos a la retención dispuesta en el artículo 76º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>Sin embargo, si los bienes materia de arrendamiento son equipos industriales, comerciales o científicos, el beneficio obtenido por la Empresa residente en Canadá tributará el Impuesto a la Renta Peruano con el límite previsto en el Convenio celebrado entre el Gobierno de Canadá y el de la República del Perú para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, por lo cual, en este caso, sí resultará de aplicación la retención prevista en el artículo 76º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta</p>
<p>INFORME n.º 052-2013-SUNAT/4B0000</p>	<p>Tratándose de la enajenación de inmuebles adquiridos a título oneroso efectuada por sujetos no domiciliados, para la emisión de la Certificación de la recuperación del capital invertido por parte de la SUNAT, se debe considerar el tipo de cambio vigente a la fecha de adquisición de tales inmuebles, independientemente de que dicha emisión se efectúe con posterioridad o no a dicha enajenación.</p>
<p>INFORME n.º 152-2016-SUNAT/5D0000</p>	<p>Lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 76º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta no es aplicable tratándose de contribuyentes que contabilicen como gasto o costo las regalías, y retribuciones por servicios, asistencia técnica, cesión en uso u otros de naturaleza similar, cuando con anterioridad a dicho registro contable estos hayan pagado las correspondientes rentas de fuente peruana a favor de sujetos no domiciliados por tales conceptos.</p>

**INFORME n.º 167-2016-
SUNAT/5D0000**

En relación con los intereses generados por un préstamo de dinero realizado por una persona jurídica residente en Suiza que no es banco a una persona jurídica residente en Perú (empresas vinculadas), el abono al fisco peruano que debe efectuarse por mandato del segundo párrafo del artículo 76° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, esto es cuando se ha contabilizado como gasto los intereses pero sin haber realizado su pago efectivo al no domiciliado, está sujeto a la tasa máxima de 15% establecida por el párrafo 2 del artículo 11° del Convenio entre la República del Perú y la Confederación Suiza para evitar la doble tributación en relación con los Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio y su protocolo, siempre que la empresa no domiciliada presente a la domiciliada su Certificado de Residencia que acredite ser residente de Suiza.

**INFORME n.º 089-2017-
SUNAT/5D0000**

Tratándose de los supuestos que a continuación se señalan, la solicitud de devolución del pago del monto equivalente a la retención a que se refiere el segundo párrafo del artículo 76° de la LIR, efectuado indebidamente, corresponde que sea formulada por: a) El sujeto domiciliado, quien contrató a un sujeto no domiciliado para la prestación de servicios que no llegaron a ejecutarse, y por los que, por lo tanto, no hubo retribución que pagar. b) El sujeto domiciliado, quien ha abonado al fisco el monto equivalente a la retención y aún no ha efectuado el pago de la retribución por el servicio prestado por el sujeto no domiciliado, servicio que no se encuentra gravado con el impuesto a la renta. c) El sujeto domiciliado, quien no ha efectuado retención alguna por el servicio que le prestó un sujeto no domiciliado que no se encuentra gravado con el impuesto a la renta. d) El sujeto no domiciliado, a quien se le ha efectuado la retención del impuesto a la renta por un servicio prestado a favor de un contribuyente domiciliado, que no se encuentra gravado con dicho impuesto.

**INFORME n.º 152-2019-
SUNAT/7T0000**

En el supuesto de una empresa domiciliada que pague intereses a una entidad financiera no domiciliada, como consecuencia de un préstamo otorgado por esta última, quien a su vez ha celebrado un contrato de participación con una empresa financiera domiciliada que le provee de fondos; la empresa domiciliada debe efectuar la retención del Impuesto a la Renta de cargo del contribuyente no domiciliado respecto de la integridad de los intereses pagados, en tanto ellos constituyen rentas de fuente peruana para la entidad financiera del exterior, sin discriminar la procedencia de los fondos que han sido materia del préstamo obtenido a su favor.

CAPÍTULO XI**DE LAS DECLARACIONES JURADAS, LIQUIDACIONES Y PAGO DEL IMPUESTO****INFORMES ART. 79 LIR****SUMILLA****INFORME n.º 63-2014-
SUNAT/5D0000**

Tratándose de una fusión por absorción de dos empresas domiciliadas, para la determinación de la renta imponible de tercera categoría:

1. La participación de los trabajadores en las utilidades de las sociedades o empresas absorbidas constituye para estas gasto deducible del ejercicio por el que les corresponde presentar la declaración excepcional a que se refiere el numeral 4 del inciso d) del artículo 49º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, siempre que estas la paguen dentro del plazo previsto para la presentación de dicha declaración jurada.
2. La participación de los trabajadores en las utilidades de las sociedades o empresas absorbidas pagadas por la sociedad absorbente constituye para estos gastos deducibles.
3. El referido pago de la participación de los trabajadores en las utilidades es deducible respecto del ejercicio en el que se produce la fusión, siempre que se efectúe dentro del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de ese ejercicio.

**INFORME n.º 176-2007-
SUNAT/2B0000**

El patrimonio fideicometido constituido mediante fideicomiso bancario no tiene la obligación de presentar la declaración jurada a que se refiere el artículo 79º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

INFORMES ART. 85 LIR**SUMILLA****INFORME n.º 188-2015-
SUNAT/5D0000**

Para efecto de determinar los ingresos netos a que se refiere el artículo 85º de la Ley del Impuesto a la Renta, los sujetos que explotan juegos de casinos y máquinas tragamonedas, deben considerar la diferencia entre el monto total recibido por las apuestas o dinero destinado al juego en cada mes y el monto total entregado por los premios otorgados en el mismo mes.

**INFORME n.º 083-2016-
SUNAT/5D0000**

Tratándose de un Contratista que ha suscrito diversos Contratos de Licencia para la exploración y explotación o explotación de Hidrocarburos, y a quien corresponda la determinación de su pago a cuenta del Impuesto a la Renta bajo el sistema de coeficiente, para dicha determinación debe establecerse un coeficiente por cada Contrato, según los resultados independientes de cada uno de ellos.

**INFORME n.º 29-2014-
SUNAT/5D0000**

Para determinar el coeficiente en base al cual se calculan los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, debe considerarse en el numerador el impuesto correspondiente a las rentas de fuente extranjera.

**INFORME n.º 51-2014-
SUNAT/4B0000**

1. Para efecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta a que se refiere el artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta, los ingresos originados en Instrumentos Financieros Derivados celebrados por las empresas del Sistema Financiero con fines de intermediación financiera, deben considerarse dentro del concepto de "ingresos netos" a que alude dicha norma.

2. Para establecer la proporción a que se refiere el tercer párrafo del inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, no debe considerarse dentro del concepto de "ingreso financiero" a la ganancia por diferencia de cambio.

3. Para la determinación del porcentaje a que se refiere el segundo párrafo del inciso p) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, no debe considerarse dentro del concepto de "renta bruta" a la ganancia por diferencia de cambio.

A partir del ejercicio gravable 2013:

1. Los contribuyentes que hubiesen obtenido renta imponible en el ejercicio anterior (para los pagos a cuenta de marzo a diciembre) o en el ejercicio precedente al anterior (para los pagos a cuenta de enero y febrero) se encuentran obligados a abonar con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta, el monto que resulte mayor de la comparación de las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo dispuesto en los incisos a) y b) del primer párrafo del artículo 85° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta.

De no haber obtenido renta imponible en el ejercicio anterior o en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes deben determinar sus pagos a cuenta aplicando el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en los meses de marzo a diciembre, o de enero y febrero, según corresponda.

Lo señalado en los párrafos anteriores no será de aplicación cuando el contribuyente ejerza la opción prevista en el segundo párrafo del artículo 85° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta, respecto de los pagos a cuenta a los que resulte de aplicación la referida opción.

**INFORME n.º 95-2012-
SUNAT/4B0000**

2. A partir del periodo mayo y solo hasta el periodo julio de cada ejercicio gravable, los contribuyentes a los que correspondería

determinar sus pagos a cuenta por dichos periodos aplicando el 1,5% pueden ejercer la opción prevista en el acápite i) del segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

De ejercer la opción antes señalada, deben comparar el coeficiente obtenido del estado de ganancias y pérdidas al

30 de abril con el coeficiente del ejercicio anterior, debiendo aplicar el mayor, pudiendo suspender sus pagos a cuenta únicamente si en los referidos estados financieros al 30 de abril y al cierre del ejercicio anterior no se obtiene impuesto calculado.

1. A partir del periodo agosto y solo hasta el periodo diciembre de cada ejercicio gravable, los contribuyentes pueden ejercer la opción prevista en el acápite ii) del segundo párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

A propósito de la modificación a la Ley del Impuesto a la Renta dispuesta por el Decreto Legislativo n.° 1120, se tiene que:

1. A partir del periodo tributario agosto de 2012, los contribuyentes que hubiesen obtenido renta imponible en el ejercicio anterior, se encuentran obligados a abonar con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta, el monto que resulte mayor de la comparación de las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo dispuesto en los incisos a) y b) del primer párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

2. A partir del período tributario agosto de 2012, los contribuyentes que no hubieran obtenido renta imponible en el ejercicio anterior deben determinar sus pagos a cuenta aplicando el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en el mes.

3. Por los períodos agosto a diciembre de 2012, los contribuyentes pueden optar por efectuar sus pagos a cuenta aplicando a los ingresos netos del mes el coeficiente que resulte de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos obtenidos del estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio de 2012. De no existir impuesto calculado según el referido estado de ganancias y pérdidas, los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta.

4. Para ejercer la opción a que se refiere la conclusión anterior, a partir del 31 de agosto de 2012 los contribuyentes deben presentar la

**INFORME n.° 87-2012-
SUNAT/4B0000**

		declaración jurada que contiene el estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio, de acuerdo con las disposiciones contenidas en la Resolución de Superintendencia n.º 200-2012/SUNAT.
INFORME n.º SUNAT/7T0000	054-2020-	Las reglas señaladas por el Decreto Legislativo n.º 1471 para la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de tercera categoría correspondiente a los meses de abril a julio del ejercicio gravable 2020 no son aplicables a los contribuyentes que hubieran celebrado convenios de estabilidad jurídica al amparo de los Decretos Legislativos N.os 662 y 757, en que hubieran estabilizado el régimen tributario referido al Impuesto a la Renta.

INFORMES ART. 86 LIR		SUMILLA
INFORME n.º SUNAT/4B0000	045-2012-	Las ganancias por diferencias de cambio al no ser ingresos, no deben ser consideradas para la determinación del coeficiente aplicable para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.
INFORME n.º SUNAT/5D0000	083-2016-	Tratándose de un Contratista que ha suscrito diversos Contratos de Licencia para la exploración y explotación o explotación de Hidrocarburos, y a quien corresponda la determinación de su pago a cuenta del Impuesto a la Renta bajo el sistema de coeficiente, para dicha determinación debe establecerse un coeficiente por cada Contrato, según los resultados independientes de cada uno de ellos.
INFORME n.º SUNAT/5D0000	29-2014-	Para determinar el coeficiente en base al cual se calculan los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, debe considerarse en el numerador el impuesto correspondiente a las rentas de fuente extranjera.

A partir del ejercicio gravable 2013:

1. Los contribuyentes que hubiesen obtenido renta imponible en el ejercicio anterior (para los pagos a cuenta de marzo a diciembre) o en el ejercicio precedente al anterior (para los pagos a cuenta de enero y febrero) se encuentran obligados a abonar con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta, el monto que resulte mayor de la comparación de las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo dispuesto en los incisos a) y b) del primer párrafo del artículo 85º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

De no haber obtenido renta imponible en el ejercicio anterior o en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes deben determinar sus pagos a cuenta aplicando el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en los meses de marzo a diciembre, o de enero y febrero, según corresponda.

Lo señalado en los párrafos anteriores no será de aplicación cuando el contribuyente ejerza la opción prevista en el segundo párrafo del artículo 85º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, respecto de los pagos a cuenta a los que resulte de aplicación la referida opción.

2. A partir del periodo mayo y solo hasta el periodo julio de cada ejercicio gravable, los contribuyentes a los que correspondería determinar sus pagos a cuenta por dichos periodos aplicando el 1,5% pueden ejercer la opción prevista en el acápite i) del segundo párrafo del artículo 85º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

De ejercer la opción antes señalada, deben comparar el coeficiente obtenido del estado de ganancias y pérdidas al

30 de abril con el coeficiente del ejercicio anterior, debiendo aplicar el mayor, pudiendo suspender sus pagos a cuenta únicamente si en los referidos estados financieros al 30 de abril y al cierre del ejercicio anterior no se obtiene impuesto calculado.

3. A partir del periodo agosto y solo hasta el periodo diciembre de cada ejercicio gravable, los contribuyentes pueden ejercer la opción prevista en el acápite ii) del segundo párrafo del artículo 85º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

De ejercer la opción antes señalada, deben aplicar el coeficiente obtenido del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio, pudiendo suspender sus pagos a cuenta únicamente si en el referido estado financiero no se obtiene impuesto calculado.

**INFORME n.º 87-2012-
SUNAT/4B0000**

A propósito de la modificación a la Ley del Impuesto a la Renta dispuesta por el Decreto Legislativo n.º 1120, se tiene que:

1. A partir del periodo tributario agosto de 2012, los contribuyentes que hubiesen obtenido renta imponible en el ejercicio anterior, se encuentran obligados a abonar con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta, el monto que resulte mayor de la comparación de las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo dispuesto en los incisos a) y b) del primer párrafo del artículo 85º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

2. A partir del período tributario agosto de 2012, los contribuyentes que no hubieran obtenido renta imponible en el ejercicio anterior deben determinar sus pagos a cuenta aplicando el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en el mes.

3. Por los períodos agosto a diciembre de 2012, los contribuyentes pueden optar por efectuar sus pagos a cuenta aplicando a los ingresos netos del mes el coeficiente que resulte de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos obtenidos del estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio de 2012. De no existir impuesto calculado según el referido estado de ganancias y pérdidas, los contribuyentes suspenderán el abono de sus pagos a cuenta.

4. Para ejercer la opción a que se refiere la conclusión anterior, a partir del 31 de agosto de 2012 los contribuyentes deben presentar la declaración jurada que contiene el estado de ganancias y pérdidas al 30 de junio, de acuerdo con las disposiciones contenidas en la Resolución de Superintendencia n.º 200-2012/SUNAT.

Se considerará presentada la declaración a que se refiere el párrafo anterior en caso los contribuyentes hubiesen presentado su declaración entre el 1.8.2012 y el 30.8.2012 utilizando el PDT – Formulario Virtual n.º 0625 versión 1.2.

El coeficiente determinado con el estado financiero al 30 de junio de 2012 contenido en las declaraciones a que se refieren los párrafos anteriores, es de aplicación para los pagos a cuenta que no hubieran vencido a la fecha de presentación de aquéllas

5. Los contribuyentes que hubiesen presentado su balance al 30 de junio de 2012, antes del 1.8.2012, continuarán determinando sus pagos a cuenta considerando el coeficiente que se obtenga de dividir el monto del impuesto calculado entre los ingresos netos que resulten de dicho estado financiero durante el resto del ejercicio gravable. De no existir

impuesto calculado según el referido balance, los contribuyentes mantendrán la suspensión de sus pagos a cuenta correspondientes al resto de meses del ejercicio gravable 2012.

INFORME n.º 102-2016-SUNAT/5D0000

En el caso de una compañía holding no domiciliada en el Perú, cuyas acciones no cotizan en bolsa o mecanismo centralizado de negociación alguno, y que es titular de manera directa e indirecta de acciones y participaciones representativas del capital de sociedades domiciliadas en el país, el cambio de domicilio de dicha compañía de un país o territorio de baja o nula imposición (PTBNI) a un tercer país que no constituye PTBNI, y que no implica su liquidación o disolución ni cambio alguno en su personalidad jurídica, no supone, para efectos del impuesto a la renta, una enajenación directa o indirecta de tales acciones o participaciones.

INFORMES ART. 87 LIR

SUMILLA

INFORME n.º 148-2010-SUNAT/2B0000

En el caso de contribuyentes autorizados llevar su contabilidad en moneda extranjera: Los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de tercera categoría deben ser acreditados en la determinación anual de dicho impuesto en moneda nacional considerando la conversión efectuada en la oportunidad de su vencimiento o pago, lo que hubiera ocurrido primero.

El saldo a favor del IGV declarado en moneda nacional debe ser arrastrado y aplicado en la misma moneda en los períodos tributarios subsiguientes.

**INFORME n.º 156-2007-
SUNAT/2B0000**

1. En caso el contribuyente hubiera optado por compensar automáticamente su saldo a favor del Impuesto a la Renta de tercera categoría contra los futuros pagos a cuenta del mismo Impuesto, la SUNAT, tanto en los procedimientos de fiscalización y/o verificación de la compensación automática dispuesta en los artículos 87º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y 55º de su Reglamento, como en los procedimientos de compensación iniciados a solicitud del contribuyente respecto del referido saldo, deberá observar el cumplimiento de dichas normas.

Para fines de la referida compensación automática, no resultará de aplicación lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 40º del TUO del Código Tributario.

2. Para efecto de la coexistencia de deudas y créditos señalada en el segundo párrafo del artículo 40º del TUO del Código Tributario debe entenderse como fecha de existencia del saldo a favor, la fecha de la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta donde se consigna dicho saldo, o la fecha de su vencimiento, lo que ocurra primero.

**INFORME n.º 193-20007-
SUNAT/2B0000**

Los pagos realizados contra los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de tercera categoría, en aquellos casos en los que, respecto de dichos pagos a cuenta, el deudor tributario, al presentar su Declaración Jurada Anual del citado Impuesto, hubiese ejercitado la opción de compensar automáticamente el saldo a favor del ejercicio anterior o precedente al anterior contra los mismos, establecida en el artículo 87º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 55º de su Reglamento; constituyen pagos en exceso de la obligación del contribuyente.

INFORMES ART. 88 LIR

SUMILLA

**INFORME n.º 169-2015-
SUNAT/5D0000**

En el caso de una empresa residente en el Perú, accionista principal de una sociedad residente en Chile, la cual es una holding que tiene acciones en otra empresa residente en Chile que realiza actividad operativa, el Impuesto de Primera Categoría pagado en Chile por esta última empresa no puede ser utilizado por la empresa residente en el Perú como crédito en este país.

**INFORME n.º 023-2015-
SUNAT/5D0000**

1. El Impuesto a la Renta empresarial pagado en el país en que se ha establecido una sucursal constituye crédito contra el Impuesto a la Renta que corresponde pagar a la persona jurídica domiciliada en el Perú que tiene dicha sucursal.
2. No corresponde aplicar como crédito contra el Impuesto a la Renta peruano, el impuesto pagado en el país donde se ha establecido la sucursal, si el pago se efectuó después del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de la empresa domiciliada en el Perú.
3. El Impuesto a la Renta pagado en el exterior con posterioridad al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta peruano por exigencia de la normativa legal del país donde se ha establecido la sucursal, constituye gasto deducible para la determinación de la renta neta de fuente extranjera de la empresa domiciliada en el Perú.

**INFORME n.º 074-2016-
SUNAT/5D0000**

En el supuesto de una empresa domiciliada en el Perú que tiene dos sucursales en dos países con los cuales no se ha suscrito un Convenio para evitar la doble imposición, siendo que la sucursal A ha obtenido renta de fuente extranjera y la sucursal B, pérdida de fuente extranjera:

1. No corresponde arrastrar las pérdidas de fuente extranjera de ejercicios anteriores a fin de compensarlas contra futuras rentas netas de fuente extranjera.
2. Para efecto de determinar el límite que está en función de la aplicación de la tasa media del contribuyente, a que se refiere el inciso e) del artículo 88º de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR), "las rentas obtenidas en el extranjero" a que alude dicho inciso, se determinarán sumando y compensando entre sí los resultados que arrojen sus fuentes productoras de renta extranjera, conforme lo dispone el artículo 51º de dicha ley.
3. A efecto de determinar el crédito por Impuesto a la Renta pagado en el exterior, a que se refiere el inciso e) del artículo 88º de la LIR, el cálculo del impuesto efectivamente pagado en el exterior comprende los pagos en efectivo, la compensación con saldos a favor de ejercicios anteriores y también la compensación con tributos distintos al Impuesto a la Renta, si la legislación del país de que se trate lo permite.

INFORME n.º 135-2019-SUNAT/7T0000

Tratándose de perceptores de rentas de tercera categoría, en relación con el crédito contra el impuesto a la renta por impuesto abonado en el exterior, a que se refiere el inciso e) del artículo 88º de la Ley del Impuesto a la Renta, por rentas obtenidas en el extranjero sobre cuyo importe se tiene que aplicar la tasa media a que el mencionado inciso se refiere:

a) Debe entenderse la "Renta Neta Global de Fuente Extranjera" a que aluden los artículos 51º y 51º-A de la LIR.

b) La referida renta de fuente extranjera es la totalidad de la renta neta de fuente extranjera, sea que esté integrada por rentas que han sido objeto de retención del impuesto o no.

CAPÍTULO XIII DE LA REORGANIZACIÓN DE SOCIEDADES O EMPRESAS

INFORMES ART. 103 LIR

SUMILLA

INFORME n.º 81-2012-SUNAT/4B0000

Las normas tributarias referidas a la reorganización de sociedades o empresas, contenidas en los Capítulos XIII de la Ley del Impuesto a la Renta y XIV de su Reglamento, no resultan de aplicación a aquella reorganización en la que se encuentre comprendida una asociación sin fines de lucro.

Para efectos del Impuesto a la Renta, la transferencia del activo ocurrida con ocasión de la absorción de una sociedad anónima por una Institución Educativa Particular constituida bajo la modalidad de una asociación sin fines de lucro, califica como una enajenación.

INFORMES ART. 104 LIR

SUMILLA

INFORME n.º 036-2007-SUNAT/2B0000

El ajuste de capital originado como consecuencia de una escisión parcial, en caso de la transferencia de uno o más bloques patrimoniales con un valor neto positivo, implica una reducción de capital que, de efectuarse dentro de los cuatros ejercicios gravables siguientes al ejercicio en el cual se realizó la reorganización societaria, origina que se presuma sin admitir prueba en contrario que existe una distribución de ganancia a que se refiere el numeral 2 del artículo 104º y el artículo 105º del TUO de la

Ley del Impuesto a la Renta, ganancia que resultará gravada con el citado Impuesto.

INFORME n.º 015-2010-SUNAT/2B0000	En los casos en que, conforme a lo dispuesto en numeral 1 del artículo 104º del TULO de la Ley del Impuesto a la Renta, se hubiera revaluado los activos con efecto tributario, deberá deducirse el costo computable de los bienes enajenados calculado conforme a los artículos 20º y 21º del TULO de la Ley del Impuesto a la Renta, así como los artículos 11º y 14º del Reglamento de dicha Ley.
--	--

INFORMES ART. 106 LIR	SUMILLA
Informe n.º 031-2022-SUNAT/7T0000	En el supuesto de una reorganización de empresas, donde la empresa adquirente es titular de una concesión de servicios públicos por la que cobra tarifas a los usuarios, cuyo contrato de concesión fue suscrito al amparo del Decreto Supremo n.º 059-96-PCM, y que en aplicación de las disposiciones de la Interpretación CINIIF 12 – Acuerdos de Concesión de Servicios registra todos los bienes materia de la concesión como activos intangibles, el término "activo fijo" a que alude el segundo párrafo del artículo 106 de la Ley del Impuesto a la Renta no comprende los bienes materia de la concesión registrados como activos intangibles.

INFORMES ART. 114 LIR	SUMILLA
INFORME n.º 097-2018-SUNAT/7T0000	<p>1. Las rentas netas pasivas atribuibles a un contribuyente domiciliado en el país, en el marco del régimen de transparencia fiscal internacional, son las de fuente extranjera y las de fuente peruana previstas en el numeral 9 del artículo 114º de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>2. En el supuesto que una persona natural domiciliada en el país sea titular de una Entidad Controlada No Domiciliada (ECND), la cual es una empresa holding que, a su vez, estitular de otras ECND:</p> <p>a) Los resultados de las rentas pasivas de las ECND no deben consolidarse para efectos de su atribución a los contribuyentes domiciliados en el país que sean propietarios de aquellas.</p> <p>b) La renta neta pasiva atribuible debe determinarse de manera independiente por cada una de las ECND.</p>

**CAPÍTULO XIV
DEL RÉGIMEN DE TRANSPARENCIA FISCAL INTERNACIONAL**

INFORMES ART. 115 LIR SUMILLA

INFORME n.º 020-2017-SUNAT/7T0000

1. El contribuyente que en su declaración jurada anual del impuesto a la renta consignó erradamente como renta de fuente peruana una ganancia que correspondía ser considerada como renta de fuente extranjera, no se puede acoger al régimen temporal y sustitutorio del impuesto a la renta para la declaración, repatriación e inversión de rentas no declaradas (Régimen) por dicha renta.

2. El sujeto domiciliado en el país, propietario de una entidad controlada no domiciliada, puede acoger al Régimen las rentas pasivas señaladas en el artículo

115 de la Ley del Impuesto a la Renta generadas por dicha entidad, solo si se cumple lo siguiente: (i) Declara que aquella es interpósita sociedad o entidad; y, (ii) Los bienes y/o derechos que se encuentran a nombre de aquella entidad y que representan las rentas no declaradas, sean transferidos a dicho sujeto, previamente al acogimiento.

CAPÍTULO XV DEL RÉGIMEN ESPECIAL DE RENTA

INFORMES ART. 117 LIR

SUMILLA

INFORME n.º 194-2013-SUNAT/4B0000

Los contadores públicos generadores de rentas de tercera categoría que realizan las actividades de contabilidad, teneduría de libros, auditoría y asesoramiento en materia de impuestos, y, además, efectúan tasaciones comerciales, no pueden acogerse al Régimen Especial del Impuesto a la Renta.

INFORMES ART. 119 LIR

SUMILLA

INFORME n.º 164-2007-SUNAT/2B0000

Las asociaciones sin fines de lucro y las fundaciones afectas podrán afectarse al RER, siempre y cuando cumplan con lo dispuesto en los artículos 117º y 118º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta para tal efecto.

Este acogimiento no es incompatible con el goce de la exoneración contemplada en el inciso b) del artículo 19º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, pues no existe norma que establezca tal limitación.

ANEXO n.º 2

RESOLUCIONES DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA DEL TRIBUNAL FISCAL

CAPÍTULO II DE LA BASE JURISDICCIONAL DEL IMPUESTO	
Número de RTF – ART 9	SUMILLA
RTF n.º 07645-4-2005	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.
RTF n.º 02398-11-2021	<p>La participación del asociado, para los efectos del Impuesto a la Renta, califica como dividendo u otra forma de distribución de utilidades. En tal sentido, estará o no gravada con el Impuesto según quien sea el asociado, de la siguiente manera:</p> <ol style="list-style-type: none">1. Si el asociado es una persona jurídica domiciliada en el país, dicho ingreso no está gravado con el Impuesto a la Renta.2. Si el asociado es una persona natural o un ente distinto a una persona jurídica domiciliada en el país, dicho ingreso está gravado con el Impuesto a la Renta de segunda categoría.

CAPÍTULO V DE LA RENTA BRUTA	
Número de RTF – ART 21	SUMILLA
	Para determinar el costo computable de acciones o participaciones adquiridas por sujetos no domiciliados, emitidas como consecuencia de un acuerdo de aumento de capital por capitalización de créditos otorgados a la sociedad en moneda extranjera, corresponde aplicar el tipo de cambio vigente a la fecha en la que dicho acuerdo surtió efectos mediante la inscripción de la escritura

RTF n.º 01580-10-2019

pública en los Registros Públicos. Cuando las acciones o participaciones emitidas como consecuencia de un acuerdo de aumento de capital por nuevos aportes, expresadas en moneda nacional, son canceladas por un importe equivalente en moneda extranjera por un sujeto no domiciliado, dicha operación no califica como una llevada a cabo en moneda extranjera, por lo que no es aplicable algún tipo de cambio para su conversión a moneda nacional, en consecuencia, el costo computable de dichas acciones o participaciones será aquel por las que fueron emitidas, es decir, en moneda nacional.

Número de RTF – ART 23	SUMILLA
RTF n.º 04761-4-2003	Corresponde a la Administración Tributaria probar que el predio ha estado ocupado por un tercero bajo un título distinto al de arrendamiento o subarrendamiento, debido a que ello constituye el hecho base a fin que se presuma la existencia de renta ficta por la cesión gratuita de la totalidad del mismo por todo el ejercicio gravable, prevista en el inciso d) del artículo 23 de la Ley del Impuesto a la Renta, correspondiendo al deudor tributario acreditar, de ser el caso, que el inmueble no ha sido cedido en su totalidad, por todo el ejercicio.

Número de RTF – ART 33	SUMILLA
RTF n.º 07645-4-2005	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 este último.

**CAPÍTULO VI
DE LA RENTA NETA**

Número de RTF – ART 37 inciso v)	SUMILLA
RTF n.º 04123-1-2006	Conforme a lo señalado por el numeral 1 del artículo 170 del Código Tributario, no procede aplicar intereses no sanciones por la incorrecta determinación y pago del Impuesto a la Renta que se hubiera generado por la interpretación equivocada de los alcances del inciso j) del artículo 37 de la LIR en lo que respecta al tratamiento tributario de las remuneraciones vacacionales

CAPÍTULO IX
DEL RÉGIMEN PARA DETERMINAR LA RENTA

Número de RTF – ART 61	SUMILLA
RTF n.º 01580-10-2019	Cuando las acciones o participaciones emitidas como consecuencia de un acuerdo de aumento de capital por nuevos aportes, expresadas en moneda nacional, son canceladas por un importe equivalente en moneda extranjera por un sujeto no domiciliado, dicha operación no califica como una llevada a cabo en moneda extranjera, por lo que no es aplicable algún tipo de cambio para su conversión a moneda nacional, En consecuencia, el costo computable de dichas acciones o participaciones será aquel por las que fueron emitidas, es decir, en moneda nacional.

CAPÍTULO X
DE LOS RESPONSABLES Y DE LAS RETENCIONES DEL IMPUESTO

Número de RTF – ART 76	SUMILLA
RTF n.º 03701-9-2020	En el supuesto previsto por el segundo párrafo del artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, en el que no se produce una retención, no corresponde exigir que se cuente con el Certificado de Residencia, a que se refiere el Decreto Supremo n.º 090-2008-EF, al momento de contabilizar el gasto o costo, a efectos de poder aplicar los beneficios contemplados en el CDI.



ISBN: 978-612-4205-65-1

