

LLONA & BUSTAMANTE

ABOGADOS

T U S O C I O E S T R A T É G I C O



CIERRE TRIBUTARIO

-IR 2025-



ÍNDICE



01 – ARRASTRE DE PÉRDIDAS



02 – GASTOS NO DEDUCIBLES



03 – GASTOS DEDUCIBLES

ARRASTRE DE PÉRDIDAS

Normativa y
jurisprudencia



Ley del Impuesto a la Renta

Artículo 50:

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:

Sistema A	Sistema 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:	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.	Al cincuenta por ciento (50%) de las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los ejercicios inmediatos posteriores.

RTF N° 00859-2-2018

"Que en nuestro ordenamiento legal no se encuentra previsto como derecho generalizado de los contribuyentes el permitirles arrastrar pérdidas de un ejercicio para determinar la renta neta imponible de los ejercicios posteriores, pues únicamente se permite, con ciertas limitaciones, en las rentas de tercera categoría de fuente extranjera para el caso de sujetos domiciliados, no existiendo posibilidad de compensar y/ arrastrar pérdidas en las otras categorías del mismo impuesto o incluso si se trata de sujetos que generan rentas de tercera categoría pero son no domiciliados, por lo que no es un derecho de todos los contribuyentes arrastrar pérdidas a ejercicios posteriores, ni aun para los que generan la misma categoría de renta, por lo que carece de sustento alegado al respecto" *(pg. 6)*

RTF N° 09855-2-2007:

"Al respecto, cabe anotar que el hecho jurídico regulado en el artículo 50 de la LIR es el derecho de los contribuyentes domiciliados en el país perceptores de rentas de tercera categoría de compensar en un ejercicio gravable determinado y en los siguientes, las pérdidas tributarias generadas en ejercicios gravables pasados, imputándolas a la renta neta de tales ejercicios gravables posteriores a la generación de las pérdidas." *(pg. 5)*

Informe N° 000050-2024-SUNAT

“Teniendo en cuenta las referidas premisas, cabe indicar que, como se señaló anteriormente: i) la opción de elegir uno de los sistemas de compensación de pérdidas surge en el ejercicio en que, por primera vez, se genera una pérdida; y, ii) el cambio del sistema elegido se realiza cuando las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores se agotan, en cuyo caso deberá rectificarse la elección antes de la presentación de la declaración jurada anual del ejercicio siguiente o de la fecha de vencimiento, lo que ocurra primero.

(...)

Conforme a lo antes expuesto, la determinación de la obligación tributaria se encuentra contenida en la declaración jurada anual del impuesto a la renta, la cual no tiene carácter definitivo, en tanto puede ser modificada por el propio deudor tributario, dentro del plazo de prescripción. En ese sentido, la pérdida neta total de tercera categoría determinada en un ejercicio puede estar contenida tanto en una declaración jurada original como en una sustitutoria o rectificatoria.

En consecuencia, cuando el artículo 50 de la LIR indica que el derecho a elegir el sistema de compensación de pérdidas se ejerce con ocasión de la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta de un ejercicio determinado, está refiriéndose también a la declaración jurada rectificatoria que por primera vez determina la existencia de una pérdida tributaria del ejercicio, en tanto esta haya surtido efectos.

¿Qué método debo elegir?

SISTEMA A

- i. Bajo este método se puede compensar la pérdida neta total en un ejercicio gravable imputando año a año a las rentas que se obtengan en los 4 ejercicios inmediatos posteriores.
- ii. El saldo que no resulte compensado una vez transcurridos los 4 ejercicios posteriores a la pérdida, ya no se podrá computar en los ejercicios anteriores.

	2020	2021	2022	2023	2024
RESULTADO	-100,000	15,000	19,000	25,000	27,500
APLICACIÓN		-15,000	-19,000	-25,000	-27,500
POR ARRASTRAR		-85,000	-66,000	-41,000	-13,500



SISTEMA B

- i. Bajo este método no existe plazo para efectuar la compensación de pérdidas, y por lo tanto se podrán imputar hasta que estas se agoten.
- ii. La compensación se efectúa anualmente contra las Rentas Netas de Tercera Categoría, pero se debe realizar solo hasta el 50% de la Renta Neta anual obtenida.

	2020	2021	2022	2023	2024
RESULTADO	-100,000	15,000	19,000	25,000	27,500
50% RENTA NETA		7,500	9,500	12,500	13,750
APLICACIÓN		-7,500	-9,500	-12,500	-13,750
POR ARRASTRAR		-92,500	-83,000	-70,500	-56,500



PRINCIPIOS

Normativa y jurisprudencia

PRINCIPIOS

Principio de causalidad

Fehaciencia de
operaciones

Bancarización

Principio de lo devengado

Criterio de generalidad*

La deducción de gastos está supeditada al cumplimiento del principio de causalidad.

Artículo 37º.- 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, en consecuencia, son deducibles:

(...)

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.

La causalidad tributaria se refiere a la vinculación causal de los gastos con la generación de rentas o el mantenimiento de la fuente (actividad empresarial).

La referida noción deberá analizarse en cada caso concreto, considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad.

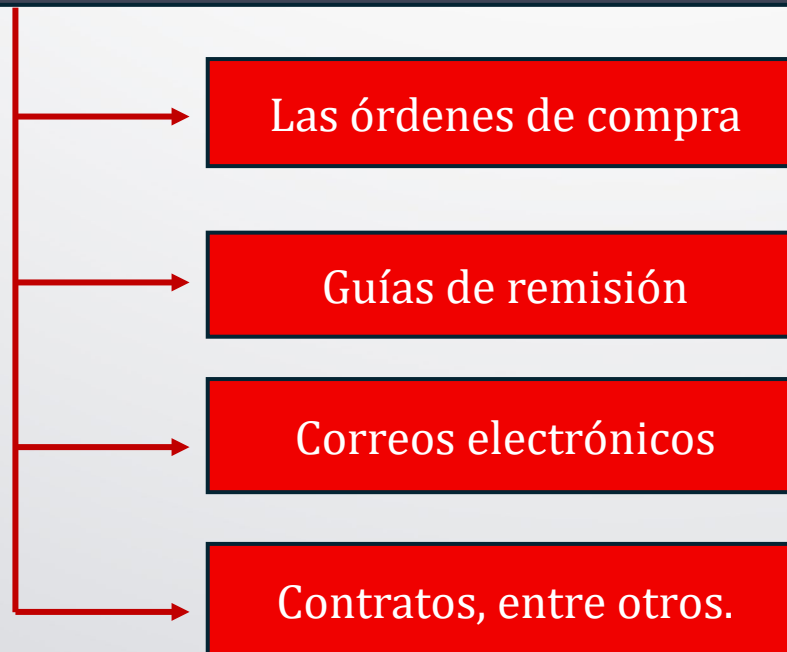
RTF N° 01027-1-2020:

“Que este Tribunal, en las Resoluciones N° 00692-5-2005 y 07707-4-2004, ha establecido **que todo ingreso debe estar relacionado directamente con un gasto cuya causa sea la obtención de renta o el mantenimiento de su fuente productora**, por lo que aquellos serán deducibles si existe relación de causalidad entre estos y la renta generada o el mantenimiento de la fuente productora, asimismo, su necesidad debe ser analizada en cada caso en particular, considerándose criterios de razonabilidad y proporcionalidad, tales como que sean normales al giro del negocio o que mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros, pues la adquisición de un mismo bien podría constituir un gasto deducible para una actividad o empresa, mientras que para otras no.” (pg. 5)

RTF N° 03625-10-2014:

“**El principio de Causalidad no puede ser analizado de una forma restrictiva, sino mas bien amplia y deben admitirse los gastos indirectos, sean estos de carácter efectivo y potencial.** En tal sentido, dado que la actividad del contribuyente consiste en la prestación de servicios de agencia naviera, no resulta razonable que la Administración Tributaria sustente sus observaciones en la falta de presentación de los conocimientos de embarque por fletes conseguidos "como consecuencia de dichos viajes realizados al exterior", ya que ello significaría circunscribir la deducibilidad tributaria a las erogaciones de carácter directo, lo cual no se encuentra arreglado a Ley.”

No es suficiente acreditar la ocurrencia de un gasto solo con la presentación del comprobante de pago debidamente emitido por proveedores que figuren como activos y habidos en los sistemas de SUNAT, sino que además dicha entidad exige que los CP se encuentren respaldados con diversos documentos conexos, por ejemplo:



RTF N° 9593-2-2008:

“Para establecer la fehaciencia de las operaciones es necesario que: (i) el contribuyente acredite la realización de las transacciones efectuadas directamente con sus proveedores con documentación e indicios razonables, y, (ii) la Administración Tributaria lleve a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de tales operaciones, sobre la base de documentación proporcionada por el contribuyente, cruces de información con los supuestos proveedores y cualquier otra medida destinada a lograr dicho objeto.”

RTF N° 02373-4-2020:

“Que, asimismo, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004 se ha establecido que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales. En la misma línea, este Tribunal en las Resoluciones N° 01233-1-2012 y 13687-1-2011, entre otras, ha indicado que, si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de las operaciones, le corresponde a este y no a la Administración la carga de la prueba, teniendo en consideración que el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los proveedores, sino básicamente en que el contribuyente, a quien corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de las operaciones.”

LEY N° 28194

Artículo 4.- Monto a partir del cual se utilizará medios de pago

El monto a partir del cual se deberá utilizar Medios de Pago es de dos mil soles (S/ 2 000) o quinientos dólares americanos (US\$ 500).(...)

Los medios de pago son los siguientes:

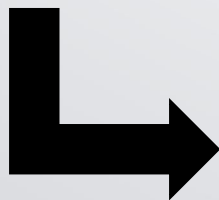
- Depósitos en cuentas
- Giros
- Transferencias de fondos
- Órdenes de pago
- Tarjetas de débito
- Tarjetas de crédito
- Cheques con la cláusula de "no negociables ", "intransferible", "no a la orden" u otro equivalente.

CONSECUENCIAS DE INCUMPLIMIENTO

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.

Para efectos de lo antes señalado, se deberá tener en cuenta, adicionalmente, lo siguiente:

- En el caso de gastos y/o costos que se hayan deducido en cumplimiento del criterio de lo devengado de acuerdo con las normas del IR, la verificación del Medio de Pago utilizado se deberá realizar cuando se efectúe el pago correspondiente a la operación que generó la obligación.
- En el caso de créditos fiscales o saldos a favor utilizados en la oportunidad prevista en las normas sobre el IGV e ISC y del IPM, la verificación del Medio de Pago utilizado se deberá realizar cuando se efectúe el pago correspondiente a la operación que generó el derecho.



En caso se haya utilizado indebidamente gastos, costos o créditos, o dichos conceptos se tornen indebidos, deberá rectificar su declaración y realizar el pago del impuesto que corresponda. De no cumplir con declarar y pagar, la SUNAT en uso de las facultades concedidas por el Código Tributario procederá a emitir y notificar la resolución de determinación respectiva

Informe N° 000038-2022-SUNAT

“Al respecto, nótese que en virtud de lo dispuesto por la citada norma se puede sostener que los efectos de la comunicación mencionada en el párrafo anterior no están condicionados a que sea realizada por determinado sujeto, sino más bien fluye que la razón de esta se circunscribe a que la Administración Tributaria reciba una comunicación sobre el particular, es decir, que tome conocimiento de que el pago será realizado a un sujeto distinto al proveedor que sea designado por este último, es decir, a un tercero; por lo que mal podría entenderse que tal disposición está orientada a regular quién realiza la comunicación(3).

Siendo ello así, atendiendo a la primera consulta, *se puede concluir 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 comuniquen a la SUNAT con anterioridad al pago; sin que ello suponga que dicha comunicación deba ser realizada necesariamente por el adquirente.*”

CONDICIONES:

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.

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.

RTF N° 088829-9-2024

"Que asimismo, en la Resolución N° 02812-2-2006, este Tribunal ha señalado que el concepto de devengado supone que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso y/o gasto y que el compromiso no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente, siendo que el hecho sustancial generador del gasto o ingreso se origina en el momento en que se genera la obligación de pagarlo o el derecho a adquirirlo, aun cuando a esa fecha no haya existido el pago efectivo, lo que supone una certeza razonable en cuanto a la obligación y a su monto.

Que en cuanto a la deducción de un servicio recibido, en la Resolución N° 5276-5-2006, entre otras, este Tribunal ha señalado que cuando un servicio no puede ser utilizado hasta el momento en el que se encuentre culminado, no cabe vincular o correlacionar el gasto con los ingresos generados en un ejercicio distinto, por lo que en aplicación del principio del devengado, el gasto incurrido por dicho servicio debe ser reconocido en el ejercicio en que el cliente tiene la posibilidad de emplearlo para los fines por el cual fue solicitado." (pg. 14)

RTF N° 08013-1-2016

"Que considerando que en el presente caso y como lo reconoce la recurrente, si bien el servicio de auditoría de los estados financieros del ejercicio 2005 se inició mediante trabajos preliminares efectuados en dicho año, y culminó en el ejercicio 2006, es recién en éste que la recurrente podía emplearlo para los fines contratados, por lo que, en aplicación del principio del devengado, no procedía su deducción en el ejercicio 2005, conforme con el criterio anteriormente expuesto; en consecuencia, corresponde mantener el presente reparo."

- La generalidad es una limitación a la deducción de gastos que cumplen con el principio de causalidad. Por esa razón, su exigencia solo es aplicable a los gastos de los incisos I y II del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.
- 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.



RTF N° 04315-4-2025

“Que asimismo, este Tribunal, en las Resoluciones N° 03716-6- 2017 y 07442-1-2018, ha establecido que el término “carácter general” hace alusión a que tales desembolsos sean efectuados a la totalidad trabajadores que cumplen con ciertas características comunes, es decir, llevan implícito el concepto de universalidad, debiendo para ello tenerse en cuenta que dichas erogaciones deberán de ser otorgadas conforme a pautas o parámetros que de manera general beneficien a todos los trabajadores de la empresa debiendo para ello considerarse criterios tales como jerarquía, nivel y antigüedad, entre otros.” (pg. 11)

RTF N° 02807-3-2021

“Que por otro lado, en las Resoluciones N° 000898-4-2008 y 00523-4-2006, este tribunal ha establecido que la generalidad de los gastos debe verificarse en función al beneficio obtenido por funcionarios de rango o condición similar, y dentro de esta perspectiva, bien podría ocurrir que, dada la característica de un puesto, el beneficio corresponde solo a una persona, sin que por ello se incumpla con el requisito de generalidad.”

LLONA & BUSTAMANTE

ABOGADOS

GASTOS NO DEDUCIBLES

01

Los gastos, incluyendo la pérdida de capital, provenientes de operaciones efectuadas con sujetos que califiquen en alguno de los siguientes supuestos:

- Residentes de países o territorios no cooperantes o de baja o nula imposición.
- Son establecimientos permanentes situados o establecidos en países o territorios no cooperantes o de baja o nula imposición.
- Obtienen rentas, ingresos o ganancias de territorios antes señalados.



No quedan comprendidos en el presente inciso los gastos derivados de las siguientes operaciones: (i) crédito; (ii) seguros o reaseguros; (iii) cesión en uso de naves o aeronaves; (iv) transporte que se realice desde el país hacia el exterior y desde el exterior hacia el país; y, (v) derecho de pase por el canal de Panamá. Dichos gastos son deducibles siempre que el precio o monto de la contraprestación sea igual al que hubiera pactado partes independientes en transacciones comparables.

02

Los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares.

03

Las donaciones y cualquier otro tipo de liberalidad en dinero o en especie, salvo las donaciones que sí se encuentran conforme lo dispuesto en el literal x) del Art. 37 de la LIR.

04

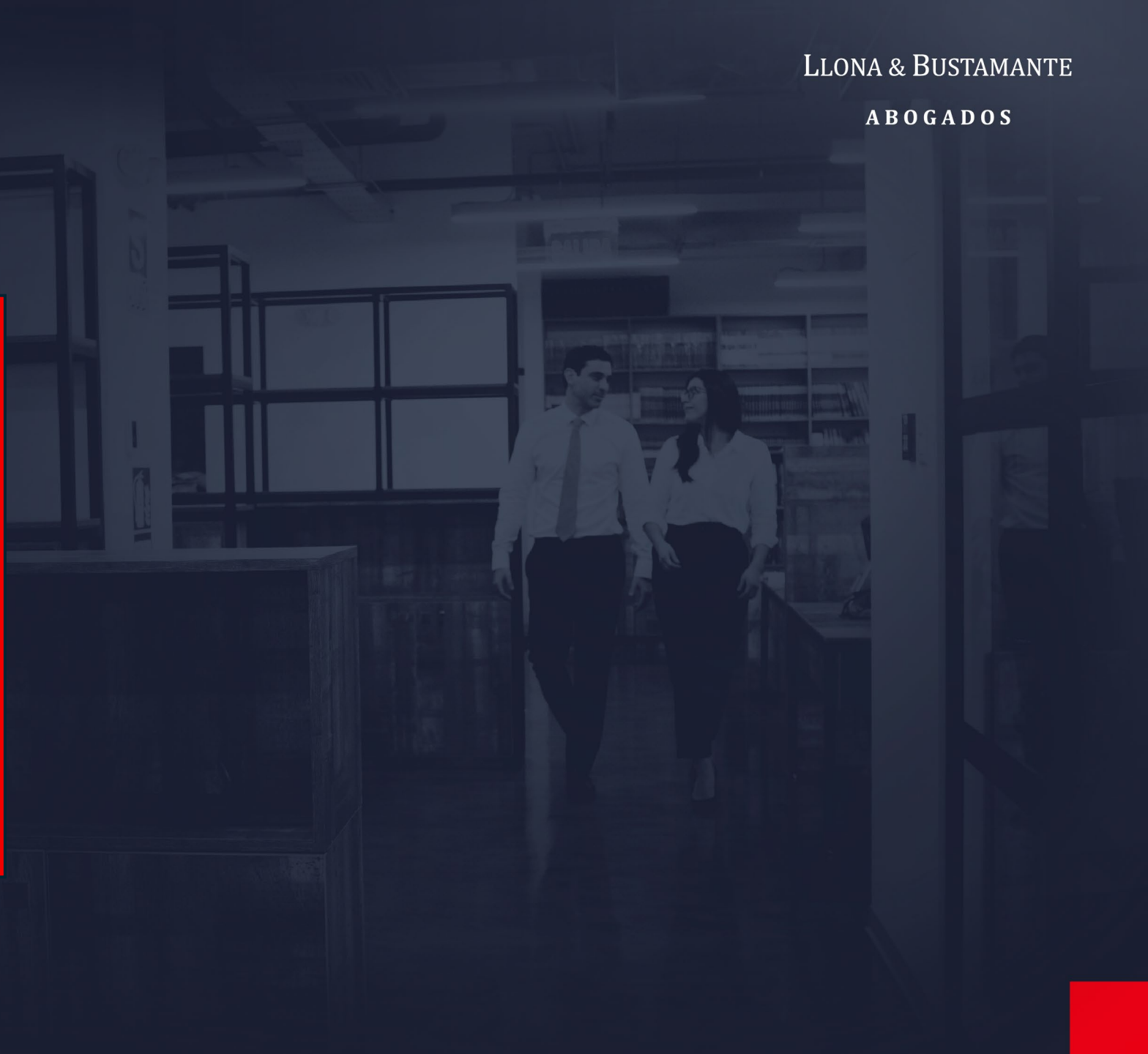
Los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Tampoco aquellos gastos cuyo comprobante haya sido emitido por un contribuyente que a la fecha de la emisión:

- Tenga la condición de no habido.
- La SUNAT le haya notificado la baja de inscripción en el RUC.
- Tenga la condición de SSCO.

GASTOS DEDUCIBLES

**Consideraciones
y jurisprudencia**



Ley del Impuesto a la Renta

- Inciso p) del artículo 37

Artículo 37º.- A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá del a 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, en consecuencia, son deducibles:

p) Las regalías.

Ley del Impuesto a la Renta

- **Artículo 27**

“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. (...)”

Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

• Artículo 16.- REGALÍAS

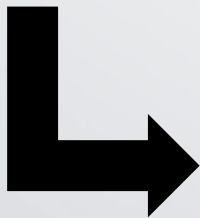
“La cesión en uso de programas de instrucciones para computadoras (software) cuya contraprestación constituye regalía según lo previsto en el primer párrafo del artículo 27 de la Ley, es aquella mediante la cual se transfiere temporalmente la titularidad de todos, alguno o algunos de los derechos patrimoniales sobre el software, que conllevan el derecho a su explotación económica. (...)”

No constituye regalía, sino el resultado de una enajenación:

- i. *La contraprestación por la transferencia definitiva, ilimitada y exclusiva de la titularidad de todos, alguno o algunos de los derechos patrimoniales sobre el software, que conllevan el derecho a su explotación económica, aun cuando éstos se restrinjan a un ámbito territorial específico.*
- ii. *La contraprestación que el titular originario o derivado de los derechos patrimoniales sobre el software, que conllevan el derecho a su explotación, de conformidad con las condiciones convenidas en un contrato de licencia.*

RTF N° 05946-1-2019

“(…) la recurrente no acreditó la utilización del logo “R”, materia del contrato de cesión, lo que habría permitido al contribuyente obtener beneficios, tales como ser “reconocida” o tener una “buena imagen que ayude a que su identidad corporativa sea sólida y bien establecida, pues los mismos beneficios podrían ser obtenidos como resultado de la gestión a largo plazo del uso de otro logo, dibujo, palabra, letra (...); asimismo, la recurrente no acreditó de qué manera el contrato firmado por la cesión del logo “R” determinó un incremento de sus ingresos o un incremento del nivel de contratación; o (...), cuál es el valor diferencial que dicho logo haya proporcionado al contribuyente y que el mismo se distinga del valor intrínseco que el propio negocio generó a través de su permanencia en el mercado”



- ¿Cómo el uso de la marca cedida consolida o ayuda a consolidar la posición comercial del contribuyente en el mercado?
- ¿Cómo el uso de la marca genera mayor renta gravada a la empresa?
- ¿Cuál es el valor comercial de la marca cedida?

Ley del Impuesto a la Renta

- Inciso f) del artículo 37

Artículo 37º.- A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá del a 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, en consecuencia, son deducibles:

f) Las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes. (...)

Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

- Inciso c) del artículo 21

“Artículo 21.- RENTA NETA DE TERCERA CATEGORÍA

Para efecto de determinar la Renta Neta de Tercera Categoría, se aplicará las siguientes disposiciones:

c) Para la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37 de la Ley, se entiende por:

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

Desmedro: Pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados. (...)



RTF N° 07893-10-2019

"Que es en tal sentido que este Tribunal en diversas resoluciones tales como las Resoluciones N° 07164- 2-2002, 01154-5-2003, 02684-4-2003, 06259-3-2003 y 3722-2-2004, ha dejado establecido que la merma implica una disminución en la cantidad del bien, como la evaporación o desaparición de insumos, materias primas o bienes intermedios como consecuencia del proceso productivo o de comercialización o por causas inherentes a su naturaleza, en tanto que el desmedro implica una disminución en la calidad del bien, como productos dañados o defectuosos dentro del proceso." (pg. 3)

RTF N° 06922-1-2024

Que de las normas y criterios jurisprudenciales expuestos se concluye que la merma implica una pérdida física de las existencias, ya sea en volumen, peso o cantidad, cuya causa obedece a la propia naturaleza del bien, al proceso productivo o a la comercialización, correspondiendo su acreditación al contribuyente mediante un informe técnico, emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por un organismo técnico competente, el cual deberá contener, por lo menos, la metodología empleada y las pruebas realizadas, demostrando el origen de la merma, su calificación como tal y si está dentro de los márgenes normales de la actividad realizada por dicho contribuyente, informe que será evaluado por la Administración quien determinará si con él se acredita la deducción por concepto de merma." (pg. 40)

MERMAS

- Informe técnico, emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por un organismo técnico competente.
- Este informe deberá contener, por lo menos, la metodología empleada y las pruebas realizadas, demostrando el origen de la merma, su calificación como tal y si está dentro de los márgenes normales de la actividad realizada por el contribuyente.
- La Administración evaluará y determinará si con él se acredita la deducción por concepto de merma.

**DESSEDROS**

- La destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de 2 días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los bienes.
- Cuando el costo de las existencias a destruir, sumado al costo de las existencias destruidas con anterioridad en el mismo ejercicio, sea de hasta 10 UIT, SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias sustentada en un informe que debe contener determinada información, siempre que el acto de destrucción se comunique previamente a la SUNAT en el plazo antes señalado.

Ley del Impuesto a la Renta

- **Inciso II) del artículo 37**

Artículo 37º.- A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá del a 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, en consecuencia, son deducibles:



II) Los 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.

Los gastos recreativos a que se refiere el presente inciso serán deducibles en la parte que no exceda del 0,5% de los ingresos netos del ejercicio, con un límite de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias.

Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

- **Inciso k) del artículo 21**

“Artículo 21.- RENTA NETA DE TERCERA CATEGORÍA

Para efecto de determinar la Renta Neta de Tercera Categoría, se aplicará las siguientes disposiciones:

k) Están incluidas en lo dispuesto por el inciso II) del Artículo 37 de la Ley, las contribuciones a las fundaciones constituidas de acuerdo al Decreto Ley N° 14525.

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. (...)

RTF N° 015501-10-2011

"Que ahora bien, este Tribunal en reiterada jurisprudencia como la contenida en las Resoluciones N° 02506-2-2004 y 06671-3-2004 ha interpretado, de conformidad con el numeral 3 del inciso c) del artículo 20 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, que debe cumplirse con el requisito de generalidad de los gastos previstos en el inciso II) del artículo 37° de dicha Ley, a efecto de que un gasto en beneficio del personal no constituya remuneración y en consecuencia se encuentre afecto como renta de quinta categoría, estableciendo que debe verificarse que haya sido otorgado a todos los trabajadores que se encuentren en condiciones similares para lo cual deberá tenerse en cuenta, entre otros, lo siguiente: jerarquía, nivel, antigüedad, rendimiento, área, zona geográfica" (pg. 6)

RTF N° 00523-4-2006

"Que cabe precisar que de acuerdo con el criterio expuesto por este Tribunal en su Resolución N° 02230-2-2003 del 25 de abril de 2003, ante un caso en el que se observaron los gastos por seguro médico por considerar que no se cumpliera con el requisito de generalidad, dicho requisito debía evaluarse considerando situaciones comunes del personal, como jerarquía, nivel, antigüedad, rendimiento, área, zona geográfica, concluyendo en tal caso, que " ... **la generalidad del gasto observado debió verificarse en función al beneficio obtenido por funcionarios de rango o condición similar, dentro de esta perspectiva, bien podría ocurrir que dada la característica de un puesto, el beneficio corresponda sólo a una persona, sin que por ello se incumpla con el requisito de generalidad**" (pg. 7)

Ley del Impuesto a la Renta

Literal u) del artículo 37 del TUO de la LIR

u) Los gastos por premios, en dinero o especie, que realicen los contribuyentes con el fin de promocionar o colocar en el mercado sus productos o servicios, siempre que dichos premios se ofrezcan con carácter general a los consumidores reales, el sorteo de los mismos se efectúe ante Notario Público y se cumpla con las normas legales vigentes sobre la materia.”

1

El premio debe ser ofrecido con carácter general, por lo que recomendamos que recaben constancias de cómo se lleva a cabo el todo el procedimiento.

2

El sorteo debe efectuarse ante Notario Público.

3

Se deberán cumplir con las normas legales vigentes sobre la materia: Decreto Supremo N° 010-2016-I,N que aprueba el Reglamento de Promociones comerciales, rifas con fines sociales y colectas públicas.

- Procedimiento para solicitar autorización para que se lleve a cabo el sorteo.
- Aspectos que considerar para la difusión del sorteo.
- Autoridades que participan durante el sorteo.
- Entre otros.

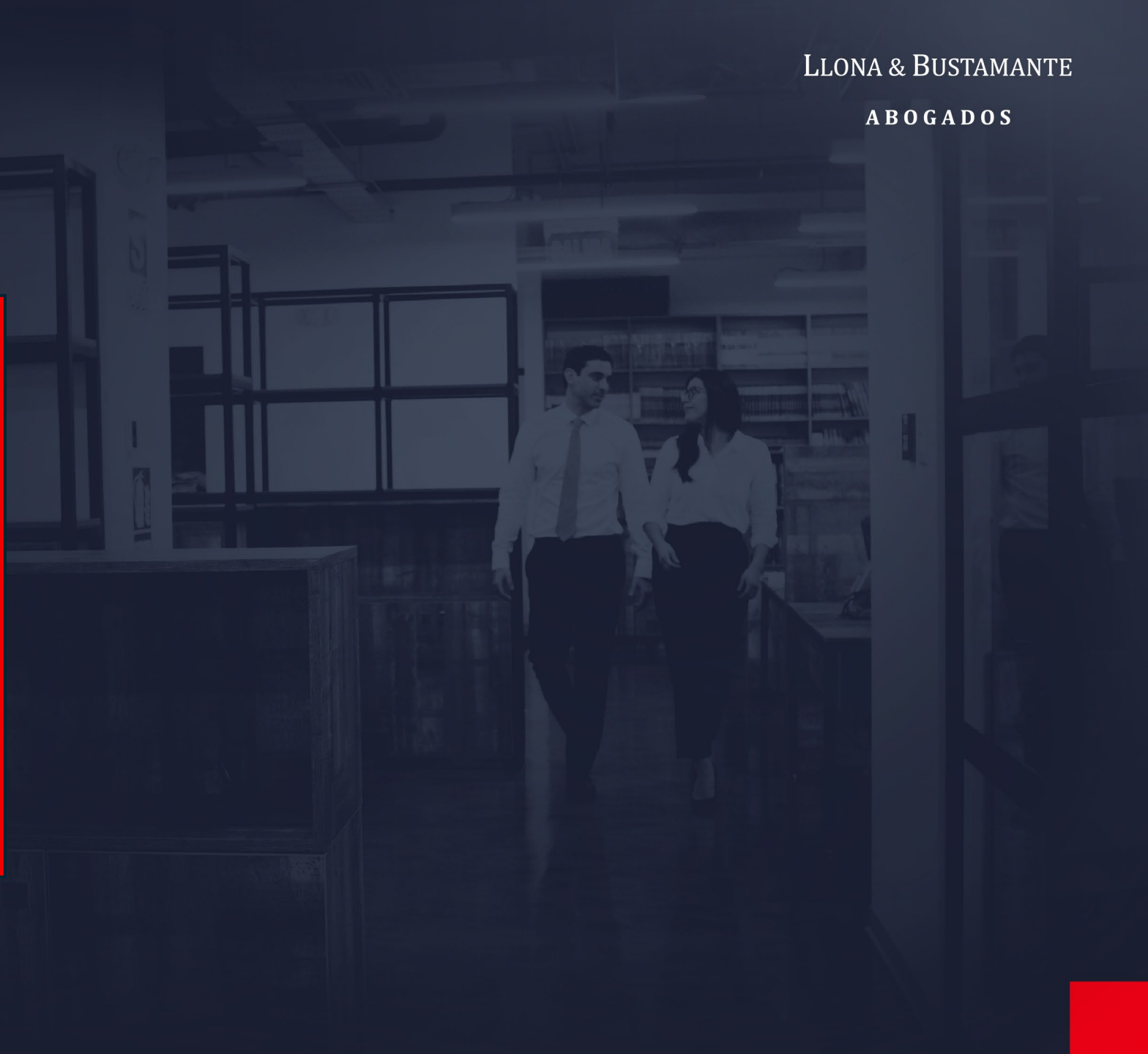
RTF N° 03008-9-2023

“Que de conformidad con lo dispuesto por el inciso u) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles los gastos por premios, en dinero o especie, que realicen los contribuyentes con el fin de promocionar o colocar en el mercado sus productos o servicios, siempre que dichos premios se ofrezcan con carácter general a los consumidores reales, el sorteo de los mismos se efectúe ante Notario Público y se cumpla con las normas legales vigentes sobre la materia.

Que en efecto, de la norma antes mencionada, se aprecia que, en el caso de premios otorgados con fines promocionales, la Ley del Impuesto a la Renta ha establecido el cumplimiento de tres requisitos para su deducibilidad: 1) los premios se ofrezcan con carácter general a los consumidores reales; 2) el sorteo de los mismos se efectúe ante Notario Público; y 3) se cumpla con las normas legales vigentes sobre la materia.” *(pg. 31)*

PENALIDADES

**CASO EN
CONTROVERSA**



RTF N° 02828-9-2023

“Que de acuerdo con lo expuesto, para tener derecho a la deducción derivado del pago de una penalidad, con incidencia en la determinación del Impuesto a la Renta, no solo se debe acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que la respalde, ni con su registro contable, sino que se debe demostrar que se tenía la obligación de efectuar el pago basado en una cláusula penal como consecuencia del incumplimiento contractual.” (pg. 12)

CASACIÓN N° 4966-2024

La Corte Suprema no ha establecido que las penalidades sean siempre no deducibles. Por el contrario, ha señalado que dichas penalidades resultan deducibles en la medida que se acrediten los supuestos y lineamientos previstos por la propia jurisprudencia:

1. Los gastos deben tener como finalidad la generación de las rentas.
2. Los gastos deben tener una vinculación objetiva con las actividades de la empresa.
3. Se deberá acreditar que los retrasos fueron propios de la actividad generadora de renta.

DEPRECIACIÓN TRIBUTARIA

COMPONETIZACIÓN
DISTINTAS PARTES
DISTINTAS TASAS
DE DEPRECIACIÓN



PRACTICA COMÚN:

- El registro de los bienes del activo fijo no contempla reconocerlos por componentes importantes.

NIIF:

- Se debe depreciar de forma separada cada componente de cada elemento de activo fijo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento.



EJEMPLO PRÁCTICO

LLONA & BUSTAMANTE

ABOGADOS

Maquinaria XX con 4 componentes:

- Tanque Reactor
- Bombas de circulación
- Equipo de cómputo
- Compresor

	COSTO	VIDA ÚTIL FINANCIERA
TANQUE	300	4 años
BOMBA	400	5 años
EQUIPOS DE COMPUTO	400	2 años
MOTOR	600	2 años
	1, 700	

	COSTO	TASA	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	TOTAL
FINAN.	1,700	20%	340	340	340	340	340					1,700	
TRIBUT.	1,700	10%	170	170	170	170	170	170	170	170	170	1,700	
			170	170	170	170	170	(170)	(170)	(170)	(170)	0	
Diferencias													

Deducción : IR Diferido

POSICIÓN I

LLONA & BUSTAMANTE

ABOGADOS

<u>FINANCIERO</u>	COSTO	TASA	2015	2016	2017	2018	2019						TOTAL
TANQUE	300	25%	75	75	75	75	0						300
BOMBA	400	20%	80	80	80	80	80						400
EQUIPO DE COMPUTO	400	50%	200	200	0	0	0						400
MOTOR	600	50%	300	300	0	0	0						600
TOTAL	1,700		655	655	155	155	80						1,700

<u>TIBUTARIO</u>	COSTO	TASA	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	TOTAL
TANQUE	300	10%	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	300
BOMBA	400	10%	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	400
EQUIPO DE COMPUTO	400	25%	100	100	100	100	0	0	0	0	0	0	400
MOTOR	600	10%	60	60	60	60	60	60	60	60	60	60	600
TOTAL	1,700												
Diferencias			230	230	230	230	130	130	130	130	130	130	1,700
			425	425	(75)	(75)	(50)	(130)	(130)	(130)	(130)	(130)	0

Deducción : IR Diferido



POSICIÓN II

LLONA & BUSTAMANTE

ABOGADOS

FINANCIERO

	COSTO	TASA	2015	2016	2017	2018	2019						TOTAL
TANQUE	300	25%	75	75	75	75	0						300
BOMBA	400	20%	80	80	80	80	80						400
EQUIPO DE COMPUTO	400	50%	200	200	0	0	0						400
MOTOR	600	50%	300	300	0	0	0						600
TOTAL	1,700		655	655	155	155	80						1,700

TIBUTARIO

	COSTO	TASA	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	TOTAL
MAQUINA XX	1,700	10%	170	170	170	170	170	170	170	170	170	170	1,700
Diferencias			485	485	(15)	(15)	(90)	(170)	(170)	(170)	(170)	(170)	0

Deducción : IR Diferido

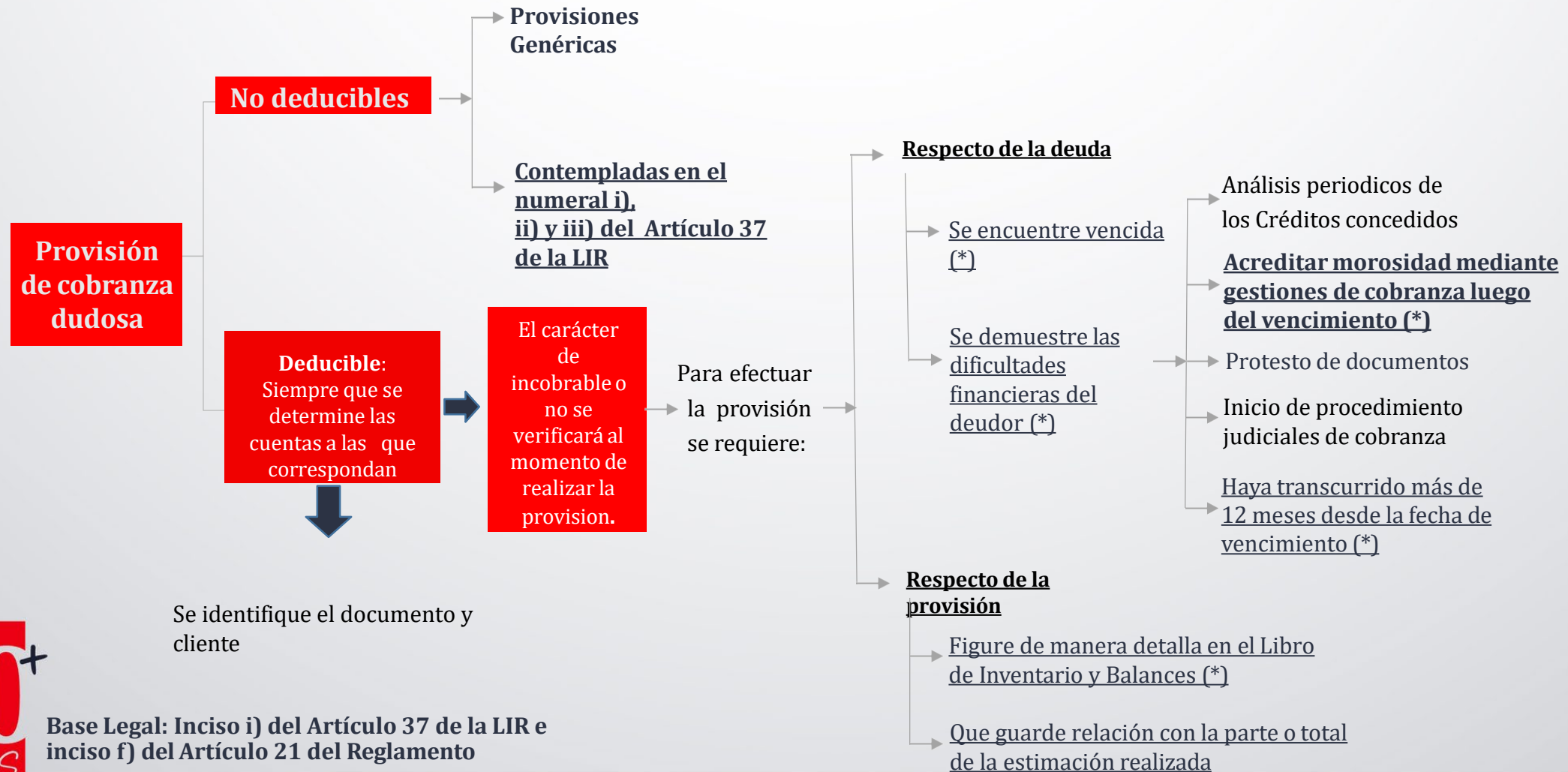
COBRANZA DUDOSA

Provisión de Cobranza Dudosa
Castigo de Deudas Incobrables

PROVISION DE COBRANZA DUDOSA – TRATAMIENTO TRIBUTARIO

LLONA & BUSTAMANTE

ABOGADOS



CASTIGO DE DEUDAS EN COBRANZA DUDOSA – TRATAMIENTO TRIBUTARIO

LLONA & BUSTAMANTE
ABOGADOS

Castigo de deudas en cobranza dudosa

La deuda debe
estar provisionada

Que se cumpla
con algunas de
las siguientes
condiciones

Se haya ejercitado
acciones judiciales

Cuando sea imposible
iniciar acciones
judiciales (*)

Monto exigible a cada
deudor no exceda de 3
UIT

Condonación en vía
de transacción

Capitalizados por
acuerdo de acreedores



- Hasta establecer la imposibilidad de cobranza
- La acción judicial alcanza inclusive a los casos en que se desconoce el domicilio del deudor.



- Deberá emitirse una nota de abono (*)
- Si el deudor realiza actividad generadora de renta de tercera categoría, considerará como ingreso gravable el importe condonado

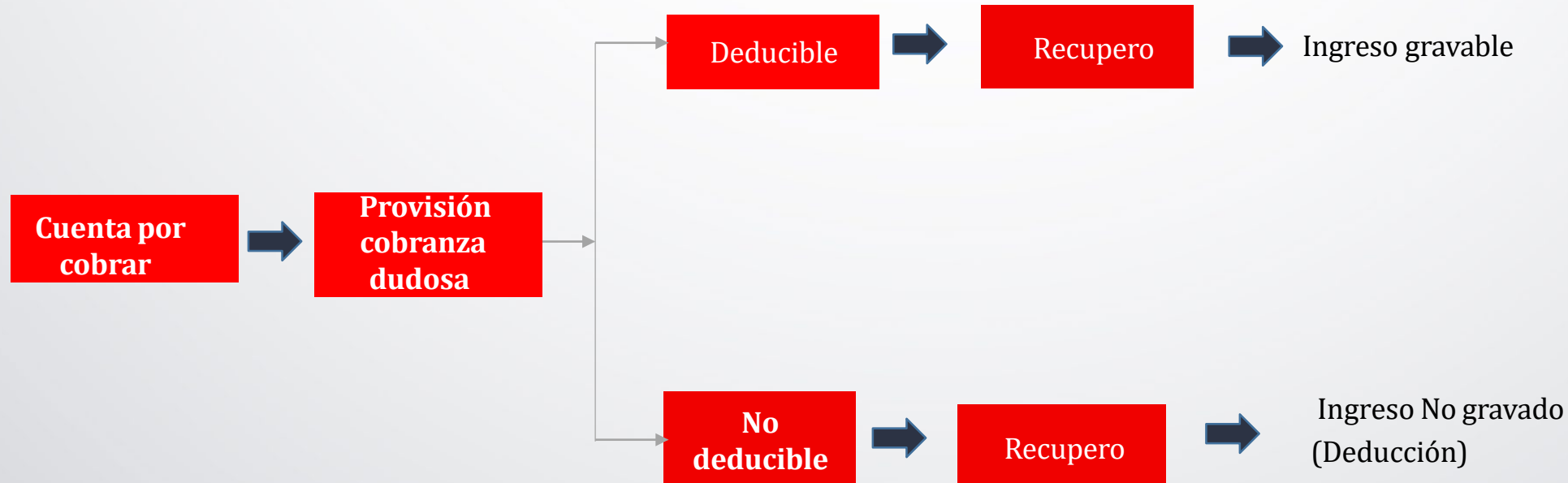


El acreedor deberá abrir una cuenta de control para efectos tributarios denominados “ Acciones recibidas con ocasion de un proceso de reestructuración”

Base Legal: Inciso i) del Artículo 37 de la LIR e
inciso g) del Artículo 21 del Reglamento

DEUDAS RECUPERADAS CON POSTERIORIDAD A LA PROVISION DE COBRANZA DUDOSA

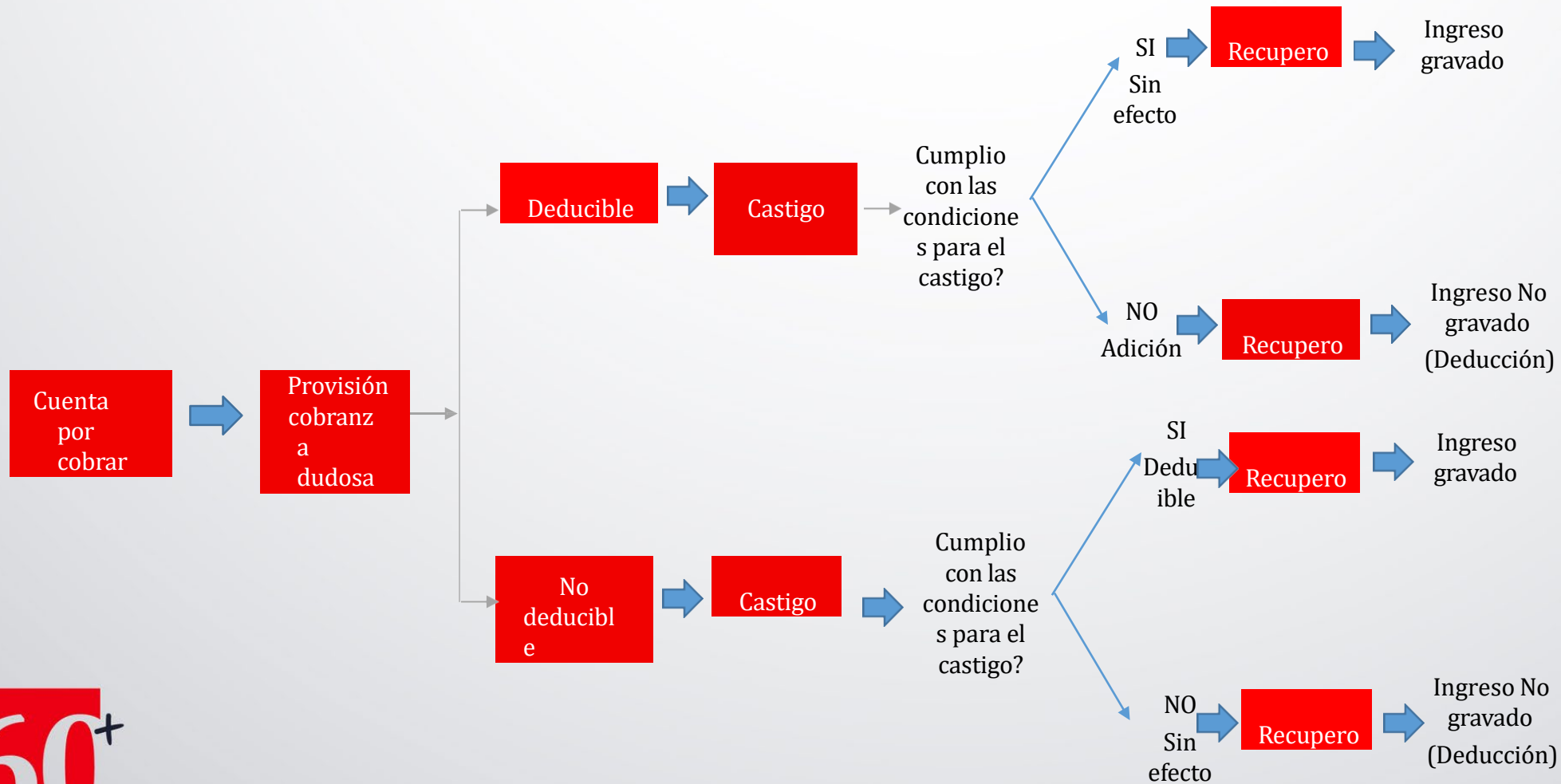
LLONA & BUSTAMANTE
ABOGADOS



DEUDAS RECUPERADAS CON POSTERIORIDAD AL CASTIGO

LLONA & BUSTAMANTE

ABOGADOS



CASO PRÁCTICO

La Compañía presenta el siguiente movimiento de sus cuenta por cobrar comerciales:						
Client e	Saldo inicial	Ventas	Cobranzas	Recuperos	Castigo	Saldo final
B	80,000.00	20,000.00	80,000.00		20,000.00	-
C	69,000.00					69,000.00
G	130,000.00			130,000.00		-
	279,000.00	20,000.00	80,000.00	130,000.00	20,000.00	69,000.00

La Compañía presenta un saldo inicial de provisión de cobranza dudosa, según el siguiente detalle:

Cliente	S/
G	130,000.00
Durante el ejercicio la Compañía registra como cobranza dudosa los siguientes importes:	
Cliente	Importe
C	34,500.00

Datos adicionales
Cliente B
- La Compañía castiga la cuenta por cobrar al cliente B por S/ 20,000 afectando al resultado del ejercicio. El cliente B paga el saldo inicial de S/ 80,000.
Cliente C
- El cliente C tiene una deuda con 95 días de atraso al. 31.12.2025, la Compañía política provisiona el 50% de la deuda cuando se tiene un atraso mayor a 90 días
Cliente G
- En octubre 2025 la Compañía recupera la deuda en cobranza dudosa, el recupero es por el 100% de la deuda
- La provisión de cobranza dudosa del ejercicio 2024 fue considerado como no deducible en ese ejercicio

ANALISIS TRIBUTARIO					
Cliente	Operación	Situación	Análisis	Adicion /deducción	Importe
B	Castigo de cuenta por cobrar	Se castiga la cuenta por cobrar afectando el resultado del ejercicio.	- No se realiza provisión de cobranza dudosa. - Al ser eliminada de la cuenta por cobrar no figurará en Libro de Inventarios y Balances, por tanto no se cumple con el requisito establecido por la norma	Adición	20,000.00
C	Provisión de cobranza dudosa establecida según política de la Compañía	Se provisiona la cobranza dudosa	- La Compañía efectúa la provisión de cobranza dudosa según lo establecido en la política. - Al cierre del ejercicio la deuda no tiene 12 meses de atraso desde la fecha de vencimiento, por lo cual no procede su deducción	Adición	34,500.00
G	Recupero de cobranza dudosa de ejercicios anteriores	La Compañía recupero al 100% la cuenta por cobrar que fue objeto de cobranza dudosa el ejercicio anterior	- La provision de cobranza dudosa del ejercicio anterior fue considerada no deducible. - El recupero será considerado como un ingreso no gravado, el cual deberá deducirle en la determinación del Impuesto a la Renta	Deducción	-130,000.00
				Importe a reparar	-75,500.00

DEDUCCIÓN DE GASTOS DE VEHÍCULOS

Gastos deducibles
Limites a considerar

¿ Son deducibles los gastos de vehículos automotores en Perú?

Sí, pero con ciertas condiciones establecidas por la Ley del Impuesto a la Renta. Base legal: Artículo 37 inciso w) de la LIR y su reglamento

¿ Qué gastos son deducibles?

- ☐ Combustible, mantenimiento, seguros y depreciación de vehículos.
- ☐ Aplicable a vehículos de categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4.
- ☐ Deben estar asignados a actividades de dirección, representación o administración.

Límites a considerar:

- ✓ El número de vehículos deducibles depende de los ingresos netos anuales de la empresa.
- ✓ El costo de adquisición del vehículo no debe superar las 26 UIT.



CASO PRÁCTICO

N.º	Categoría	Adquisición		Actividad	Asignación	Gastos Contabilizados	Límite 26 UIT		Determinación Porcentaje
		Fecha	Costo				UIT	Importe	
1	A4	25/03/2024	138,355	Propio Giro	LOGISTICA	15,571	5,150	133,900	Propio Giro
2	A4	14/07/2025	145,212	DAR	CFO	32,940	5,350	139,100	NO
3	A3	22/09/2025	101,118	DAR	INFRAESTRUCTURA	24,568	5,350	139,100	SI
4	A4	01/04/2023	123,065	DAR	DESARROLLO	36,200	4,950	128,700	SI
						109,279			

INGRESOS NETOS EJERCICIO ANTERIOR	
CONCEPTO	MONTO
VENTA BRUTA PERIODO 2024	132,707,388
BONIFICACIONES	-8,283,585
VENTA NETA	124,423,803

CALCULO CANTIDAD DE VEHICULOS				
LIMITE	TOPE EN UIT/ALOR UT INA SOLES			Nº DE VEH
HASTA	3,200	5,150	16,480,000	1
HASTA	16,100	5,150	82,915,000	2
HASTA	24,200	5,150	124,630,000	3
HASTA	32,300	5,150	166,345,000	4
MAS DE	32,300	5,150	166,345,000	5

Determinación del Gasto Deducible	
Ingresos netos del ejercicio 2024	124,423,803
(A) Total vehículos de propiedad o en posesión de la empresa	4
(B) Número máximo de vehículos que otorgan derecho a deducir gas-tos según tabla.	2
C) Gtos de Vehículos con derecho a deducción	60,768
(D) Determinación del gasto máximo deducible: Porcentaje de deducción máxima: (B/A) x 100	50.00
Total gastos por cesión en uso y/o funcionamiento de los vehí-culos de las categorías A3, A4, B1.3 y B1.4 asignados a activi-dades de dirección, representación y administración.	109,270
Máximo deducible :	54,635
Monto deducible: el que resulte menor entre (C) y (D)	60,768
Adición por exceso de gastos	6,133
Gastos de vehículos superan las 26 UIT	32,940
Total de gastos reparables	39,073

Ley del Impuesto a la Renta

- Inciso d) del artículo 37

Artículo 37º.- 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, en consecuencia, son deducibles:

d) 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. (...)

RTF N° 10532-4-2011

“Que conforme al criterio establecido por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06972-4-2004 del 15 de setiembre de 2004, entre otras, el caso fortuito o fuerza mayor consiste en un evento inusual (extraordinario), no esperado al no existir elementos para considerar que pueda ocurrir (imprevisible), e independiente de la voluntad del deudor, proveniente de la naturaleza o de terceros, ajeno a su control o manejo (irresistible), que imposibilita la ejecución de la obligación o determina su cumplimiento parcial, tardío o defectuoso.” *(pg. 2)*

RTF N° 06690-2-2010

“Que de lo expuesto, se tiene que para acreditar la baja del activo fijo por robo o hurto, la recurrente se limitó a presentar copia de una denuncia policial en la que si bien se da cuenta de la pérdida de un bien que coincide con las características del que fue materia de reparo, no se especifica que era de su propiedad, más aún si el hecho delictuoso habría ocurrido en un lugar que no corresponde a su domicilio fiscal o establecimiento anexo, según su Comprobante de Información Registrada (folios 4763 a 4770), por lo que no cumplió con presentar la documentación que acreditara judicialmente el hecho delictuoso o que fuera inútil ejercitar la acción judicial respectiva.”

RTF N° 01908-9-2023

"Que sobre el particular, cabe mencionar que, de acuerdo a lo señalado por este Tribunal en la Resolución N° 17950-1-2012, entre otras, corresponderá que la inutilidad del ejercicio de acción judicial sea acreditada en cada caso, atendiendo a las particularidades del mismo, sin que exista una prueba preestablecida para ello, debiendo meritarse todos los elementos de prueba aportados al procedimiento a fin de generar convicción de certeza en el juzgador." (pg. 15)

RTF N° 07581-3-2019

"Que como se aprecia de las normas, jurisprudencia y doctrina citada, nuestra ley del impuesto a la renta admite la deducción de pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes afectos a la generación de renta gravada, en tanto resulta razonable que el contribuyente recupere el costo invertido no depreciado del bien que ya no será utilizado en las actividades generadoras de renta; sin embargo, cuando dicho costo no depreciado se encuentre cubierto por una indemnización o el seguro contratado para tal fin, ya no tendría sentido aceptar dicha pérdida, toda vez que la esfera patrimonial del contribuyente no sufre merma o disminución alguna al haberse percibido tal indemnización. En concordancia con ello, en el supuesto que se hubiere contratado un seguro, no obstante, ello la aseguradora no efectúa el pago de la indemnización correspondiente, la pérdida extraordinaria sufrida sería deducible debido a que no fue efectivamente cubierta por el seguro contratado, al no haberse percibido la indemnización y en consecuencia, no se hubiese verificado la restitución del patrimonio del contribuyente." (pg. 7)

Ley del Impuesto a la Renta

- Inciso l) del artículo 37

Artículo 37º.- 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, en consecuencia, son deducibles:



l) 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. 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.

Ley del Impuesto a la Renta

- Inciso q) del artículo 37

Artículo 37º.- A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá del a 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, en consecuencia, son deducibles:



q) Los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no exceda del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias.”

Ley del Impuesto a la Renta – Artículo 37°

q) Los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no exceda del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias.”

Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

“Artículo 21.- RENTA NETA DE TERCERA CATEGORÍA
Para efecto de determinar la Renta Neta de Tercera Categoría, se aplicará las siguientes disposiciones:

m) A efecto de lo previsto en el inciso q) del Artículo 37 de la Ley, 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. (...)

RTF N° 05913-3-2019

“Que este Tribunal ha dejado establecido, en la Resolución N° 5995-1-2008, entre otras, que en el caso de un gasto de representación el objeto de promoción es la imagen misma de la empresa.

Que este Tribunal mediante las Resoluciones N° 11915-3-2007 y 16577-9-2011, entre otras, ha señalado que el principal elemento diferenciador entre los gastos de representación y los gastos a que se refiere el segundo párrafo del citado inciso m) del artículo 21, entre éstos, los gastos de publicidad son como se muestra a continuación:

Gastos de representación

Contiene elementos promocionales ya que su objetivo de la promoción es la imagen misma de la empresa, siendo que de acuerdo con la definición de “masivo” y “masa” contenida en el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, y del término “consumidores” o “usuarios” y “proveedores”.



Gastos de publicidad

Son erogaciones dirigidas a “la masa de consumidores reales o potenciales” y no un el elemento netamente promocional.

RTF N° 07716-10-2014

“Que con relación a los gastos de representación, este Tribunal en las Resoluciones N° 04549-3-2003 Y 07840-3-2010, precisó que estos gastos no solo deben acreditarse con el comprobante de pago, sino también demostrarse la vinculación con la generación de rentas para aceptar su deducción” (pg. 7)

RTF N° 06831-1-2026

“Que en relación de los gastos de representación de acuerdo al artículo 37 de la Ley del Impuesto a al Renta, todo gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que desarrolla, debiendo apreciarse ello considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, así el “modus operandi” de la empresa, criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07722-1-2014.”

GASTOS DE 2º, 4º y 5º categoría para su perceptor

LLONA & BUSTAMANTE

ABOGADOS

Ley del Impuesto a la Renta

- Inciso v) del artículo 37

“Los gastos o costos que constituyan para su perceptor 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.”

- Diferimiento de la deducción

Si la deducción no se efectúa en el ejercicio en que se devenga por la falta de pago, se deducirá en el ejercicio en que efectivamente se pague.
(48ª DTF LIR / Informe 53-2012-SUNAT)

Participación de los Trabajadores en las Utilidades

*“La participación en las utilidades fijadas en este Decreto Legislativo y las que el empleador otorgue unilateralmente a sus trabajadores o por convenio individual o convención colectiva, constituyen gastos deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría.”
(art. 10 DL 892).*

RTF N° 10167-2-2007

“Al respecto este Tribunal en la Resolución N.º 7719-4-2005 de 16 de diciembre del 2005, con el carácter de observancia obligatoria, ha establecido que la remuneración vacacional, dada su condición de tales y por tanto renta de quinta categoría, son deducibles como gasto de conformidad con lo dispuesto en el inciso v) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. En dicha resolución se precisó que las vacaciones entendidas como descanso físico son un beneficio social, debido a que están establecidas como protección de salud de los trabajadores, mientras que la remuneración vacacional tiene la naturaleza de una remuneración, ya sea que se la entienda como remuneración diferida, por pagarse como contraprestación por el trabajo realizado en el periodo en el que se completa el récord vacacional, o remuneración inmediata, por pagarse como consecuencia de la subsistencia de la relación laboral no obstante el descanso físico.”

Acuerdo de Sala Plena N° 2005-28

“Atendiendo a una interpretación sistemática por ubicación de la norma, si se toma en cuenta que el inciso v) incorporado por la Ley No. 27356 al artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, entró en vigencia con posterioridad a los demás Incisos del mismo artículo y que además fue ubicado en un inciso aparte, debe entenderse que el inciso v) se está refiriendo a aquellos gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría y que sean distintos a los previstos en los otros incisos del referido artículo 37°.

A esto debe agregarse que el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, al señalar enunciativamente aquellos gastos que son deducibles para establecer la renta neta de tercera categoría -de cumplir con el principio de causalidad-, está enumerando inciso supuestos sistemáticamente excluyentes, por lo que mal podría afirmarse que desde que entró en vigencia el v), los demás incisos estaban supeditados al inciso v), debiendo anotarse que, si el legislador hubiera pretendido condicionar dicha deducción al cumplimiento del requisito del pago, lo hubiera establecido expresamente en los demás incisos del mismo artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta o en un párrafo aparte aplicable a todos los incisos.

En efecto, los demás incisos del artículo 37° contienen, de ser el caso, las condiciones, requisitos o límites que el legislador ha previsto que deben aplicarse exclusivamente a los supuestos en ellos contenidos, ya que al ser expresos no pueden extenderse a supuestos distintos.

Los empleadores públicos y privados generadores de renta de tercera categoría, que emplean personas con discapacidad tiene una deducción adicional en el pago al impuesto a la Renta sobre dos rubros:

- 1. Respecto a las remuneraciones que corresponden a personas con discapacidad que han sido empleadas
- 2. Respecto a gastos que se hayan realizado por el otorgamiento de ajustes razonables en el lugar de trabajo. (Artículo 47 y 50 de la Ley N° 29973, Ley General de la Persona con Discapacidad).

Ley del Impuesto a la Renta

Inciso z) del artículo 37

z) Cuando se empleen personas con discapacidad, tendrán derecho a una **deducción adicional** sobre las remuneraciones que se paguen a estas personas en un porcentaje que será fijado por decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas

3.2 Para la aplicación del crédito tributario a que se refiere el numeral 47.2 del artículo 47 de la Ley, se debe tener en cuenta lo siguiente:

a. El importe del crédito equivale al 3% (tres por ciento) de la remuneración anual de los trabajadores con discapacidad, que devengue y se pague en el mismo ejercicio. Para tales efectos, se entiende por remuneración a cualquier retribución por servicios que constituya renta de quinta categoría para la Ley del Impuesto a la Renta, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF y normas modificatorias. El monto de dicho crédito no deberá exceder al importe que resulte de multiplicar el factor 1,44 por la Remuneración Mínima Vital (RMV) y por el número de trabajadores con discapacidad sobre el cual se estima la remuneración anual.

Decreto Supremo N° 287-2013-EF

Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

- Inciso x) del artículo 21

“Artículo 21.- RENTA NETA DE TERCERA CATEGORÍA

Para efecto de determinar la Renta Neta de Tercera Categoría, se aplicará las siguientes disposiciones:

x) Para efecto de aplicar el porcentaje adicional a que se refiere el inciso z) del artículo 37 de la Ley, se tomará en cuenta lo siguiente

Entiéndase 1. 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. (...)

GASTOS FINANCIEROS Y REGLA DE SUBCAPITALIZACIÓN

LLONA & BUSTAMANTE

ABOGADOS

a) Los intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de las mismas 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.

Para efecto de los gastos previstos en este inciso, se tendrá en cuenta lo siguiente:

1. No son deducibles los intereses netos en la parte que excedan el treinta por ciento (30%) del EBITDA del ejercicio anterior.

Para tal efecto, se entiende por:

i. Interés neto: Monto de los gastos por intereses que exceda el monto de los ingresos por intereses, computables para determinar la renta neta.

ii. EBITDA: Renta neta luego de efectuada la compensación de pérdidas más los intereses netos, depreciación y amortización.

*Los intereses netos que no hubieran podido ser deducidos en el ejercicio por exceder el límite antes señalado, podrán ser adicionados a aquellos correspondientes a los cuatro (4) ejercicios inmediatos siguientes, quedando sujetos al límite conforme a lo que establezca el Reglamento.

Decreto Supremo Nº 219-2007-EF

“Segunda.- Efectos de las transferencias de créditos provenientes de operaciones de factoring
(...)

2. En las transferencias de créditos en las que el adquirente asume el riesgo crediticio del deudor:

2.1 Para el factor o adquirente del crédito: La diferencia entre el valor nominal del crédito y el valor de transferencia constituye un ingreso por servicios, gravable con el Impuesto a la Renta.

2.2 Para el cliente o transferente del crédito: La transferencia del crédito le genera un gasto deducible, determinado por la diferencia entre el valor nominal del crédito y el valor de transferencia.

3. En las transferencias de créditos en las que el adquirente no asume el riesgo crediticio del deudor:

3.1 Para el descontante o adquirente del crédito: La diferencia entre el valor nominal del crédito y el valor de transferencia constituirá interés por el servicio de financiamiento.

3.2 Para el cliente o transferente del crédito: La diferencia entre el valor nominal del crédito y el valor de transferencia constituirá gasto deducible por concepto de intereses por el servicio de financiamiento.”



Los “intereses” generados por la operación de *factoring* constituyen un gasto por servicios deducible y no están sujetos al límite del inciso a) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta

GRACIAS

LLONA & BUSTAMANTE
ABOGADOS

T U S O C I O E S T R A T É G I C O

CARLOS BASSALLO
SOCIO Y DIRECTOR DEL ÁREA
TRIBUTARIA
ANDREA TOVAR
ASOCIADA DEL ÁREA TRIBUTARIA
D'ANGELO ARROYO
ASOCIADO DEL ÁREA TRIBUTARIA

