

CARTILLA DE INSTRUCCIONES - PDT
IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA
EJERCICIO GRAVABLE 2005

ÍNDICE

1. Generalidades	2
a. Obligados a presentar la Declaración	2
b. Actividades generadoras de Rentas de Tercera Categoría	2
c. No obligados a presentar la Declaración	3
d. Medio para declarar	3
e. Plazo para presentar la declaración	4
f. Documentación que debe mantener el contribuyente	4
2. Determinación del Impuesto	5
a. Esquema general de la determinación del Impuesto a la Renta	5
b. Renta Bruta	6
c. Renta Neta	6
c.1 Principales deducciones sujetas a límite	8
c.2 Deducciones no admitidas	25
c.3 Inafectaciones y Exoneraciones	28
c.4 Diferencias Temporales y Permanentes en la determinación de la renta neta	29
c.5 Participación de los trabajadores en las utilidades	29
d. Impuesto a las Transacciones Financieras – ITF	29
e. Arrastre de pérdidas	30
3. Tasa del Impuesto a la Renta	33
4. Créditos contra el Impuesto	33
5. Promoción de la Inversión en la Amazonía	36
6. Empresas Industriales establecidas en la Zona de Frontera y Selva (Ley N°27158)	38
7. Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios - CETICOS	39
8. Ley de Promoción al Sector Agrario	39
9. Ley de Promoción y Desarrollo de la Acuicultura	40

Señor Contribuyente:

A continuación encontrará información sobre algunos conceptos del Impuesto a la Renta, aplicable a las actividades empresariales. Además, se ha desarrollado ejemplos de aplicación, ayuda e instrucciones para el llenado del Formulario Virtual N°656, que será de utilidad para la presentación de su Declaración Jurada Anual.

1. Generalidades

LEY	: Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF y modificatorias.
REGLAMENTO	: Decreto Supremo N° 122-94-EF y normas modificatorias.
IMPUESTO	: Impuesto a la Renta.
EJERCICIO GRAVABLE	: Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005.
UNIDAD IMPOSITIVA TRIBUTARIA (UIT)	: Tres mil trescientos Nuevos Soles (S/. 3,300).

a. Obligados a presentar la Declaración (Artículo 79° de la Ley y Artículo 47° del Reglamento)

Están obligados a presentar la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, los contribuyentes generadores de rentas de tercera categoría que pertenezcan al Régimen General, entre ellos:

- Las personas jurídicas.
- Las sociedades irregulares previstas en el Artículo 423° de la Ley General de Sociedades; la comunidad de bienes; los joint ventures, consorcios y otros contratos de colaboración empresarial que lleven contabilidad independiente de la de sus socios o partes contratantes.
- Las asociaciones de hecho de profesionales y similares.
- Las personas naturales con negocio o empresas unipersonales.

La persona natural, titular de dos o más empresas unipersonales deberá consolidar las operaciones de estas empresas, para efectos de la declaración anual del impuesto.

b. Actividades generadoras de Rentas de Tercera Categoría (Artículo 28° de la Ley)

Son Rentas de Tercera Categoría, entre otras, las originadas por:

- Actividades empresariales: comercio, industria, prestación de servicios, minería, explotación agropecuaria, etc.
- El ejercicio de una profesión, arte, ciencia u oficio, en asociación o sociedad civil.
- El ejercicio de la función notarial.
- La actividad de los agentes mediadores de comercio (comisionistas mercantiles y corredores de seguros), rematadores, martilleros y similares.

- Cualquier ganancia o beneficio obtenido por las empresas derivada de operaciones con terceros.
- Las demás rentas que obtengan las personas jurídicas y empresas domiciliadas en el país, cualquiera sea la categoría a la que deba atribuirse.
- Las rentas obtenidas por las instituciones educativas particulares.

c. No obligados a presentar la Declaración

No están obligados a presentar la Declaración Jurada Anual, los perceptores de Rentas de Tercera Categoría comprendidos en:

- El Nuevo Régimen Único Simplificado – Nuevo RUS (Decreto Legislativo N° 937) siempre que no hubieran realizado operaciones gravadas con el Impuesto a la Venta de Arroz Pilado - IVAP.
- El Régimen Especial del Impuesto a la Renta - RER (Capítulo XV de la Ley)

Sin embargo, tratándose de contribuyentes que proviniendo de estos regímenes, en el transcurso del ejercicio hubiesen ingresado al Régimen General, deberán presentar la Declaración Jurada por el período comprendido entre el primer día del mes en que ingresaron al Régimen General y el 31 de diciembre de 2005.

d. Medio para declarar

La SUNAT ha desarrollado el Formulario Virtual N°65 6, que es generado por el Programa de Declaración Telemática – PDT -Renta Anual 2005-Tercera Categoría, para facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de la obligación de presentar la declaración.

La presentación de la Declaración se podrá realizar por Internet, a través del Sistema SUNAT Operaciones en Línea (SOL), en SUNAT Virtual: www.sunat.gob.pe o llevando un disquete con el archivo de envío generado por el PDT a los bancos autorizados¹.

Recuerde que, para declarar a través de SUNAT Virtual, debe obtener previamente su Código de Usuario y Clave de Acceso al Sistema SOL en cualquier Centro de Servicios al Contribuyente o dependencia de la SUNAT de la jurisdicción que corresponda a su domicilio fiscal.

Los sujetos considerados Principales Contribuyentes sólo deberán presentar su declaración en las oficinas señaladas por la SUNAT para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Sin embargo, también se encuentran habilitados para realizar la presentación de sus declaraciones a través de SUNAT Virtual, los Principales Contribuyentes Nacionales, así como los contribuyentes comprendidos en el Anexo de la Resolución de Superintendencia N° 260-2004/SUNAT y los que hubieran sido notificados por la SUNAT para tal efecto.

Excepcionalmente, el Formulario N° 956 podrá ser presentado por:

- Personas naturales con rentas de tercera categoría que tengan domicilio fiscal en las localidades señaladas por la SUNAT (Ver Anexo N° 4) y además lo presenten en las sucursales o agencias del Banco de la Nación de dichas localidades.
- Asimismo, por personas naturales con rentas de tercera categoría cuyos ingresos netos gravados en el ejercicio 2005 no superen los Treinta y cinco mil y 00/100 Nuevos

¹ Tratándose de Medianos y Pequeños Contribuyentes (MEPECOS) la declaración en PDT con importe a pagar igual a cero (0), podrá realizarse en las agencias o sucursales bancarias autorizadas, o a través de SUNAT Virtual, siempre que dicha presentación se efectúe hasta la fecha de vencimiento que corresponda al contribuyente de conformidad con el cronograma de vencimientos aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 004-2006/SUNAT. Trascurrido dicho plazo, sólo podrán presentarse a través de SUNAT Virtual.

Soles (S/. 35,000) y lo presenten en las sucursales o agencias del Banco de la Nación a nivel nacional.

Dichos contribuyentes podrán presentar el Formulario N° 956 siempre que:

- a. No sean considerados personas jurídicas de acuerdo con el segundo párrafo del Artículo 14° de la Ley;
- b. No hayan adquirido con anterioridad a la publicación de la Resolución de Superintendencia que aprueba disposiciones y formularios para la Declaración Anual del Impuesto a la Renta y del Impuesto a las Transacciones Financieras del Ejercicio Gravable 2005, la obligación de presentar sus declaraciones determinativas mediante el PDT;
- c. No estén obligados a identificar los vehículos automotores asignados a actividades de dirección, representación y administración, de acuerdo con lo dispuesto por el tercer párrafo del numeral 4 del inciso r) del Artículo 21° del Reglamento;
- d. No hayan obtenido pérdidas tributarias en el ejercicio o no tuvieran pérdidas netas compensables correspondientes a ejercicios anteriores que aplicar en el ejercicio 2005;
- e. Los pagos realizados en el ejercicio gravable 2005, efectuados en el país y en el extranjero sin utilizar dinero en efectivo o medios de pago no excedan del 15% del total de las obligaciones del contribuyente (Artículo 5° de la Ley N° 28194).
- f. No tengan ingresos exonerados del impuesto por montos acumulados durante el ejercicio 2005 que excedan a dos (2) Unidades Impositivas Tributarias (S/. 6,600).

e. Plazo para presentar la declaración

El plazo para presentar la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta por el ejercicio 2005 culminará de acuerdo con el último dígito de su número de RUC, según el siguiente cronograma de vencimientos:

ULTIMO DIGITO DEL RUC	FECHA DE VENCIMIENTO
5	27 de Marzo de 2006
6	28 de Marzo de 2006
7	29 de Marzo de 2006
8	30 de Marzo de 2006
9	31 de Marzo de 2006
0	03 de Abril de 2006
1	04 de Abril de 2006
2	05 de Abril de 2006
3	06 de Abril de 2006
4	07 de Abril de 2006

f. Documentación que debe mantener el contribuyente

Los contribuyentes deben mantener ordenados y archivados los libros y registros de contabilidad debidamente legalizados, así como toda la documentación y antecedentes de las operaciones, los cuales servirán de sustento ante la Administración Tributaria en la oportunidad en que sean requeridos.

Aquellos contribuyentes que hubieran sufrido la pérdida o destrucción de libros, registros, documentos y otros antecedentes de las operaciones, deberán comunicarlo a la SUNAT dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la fecha en que se produjeron los hechos. En este

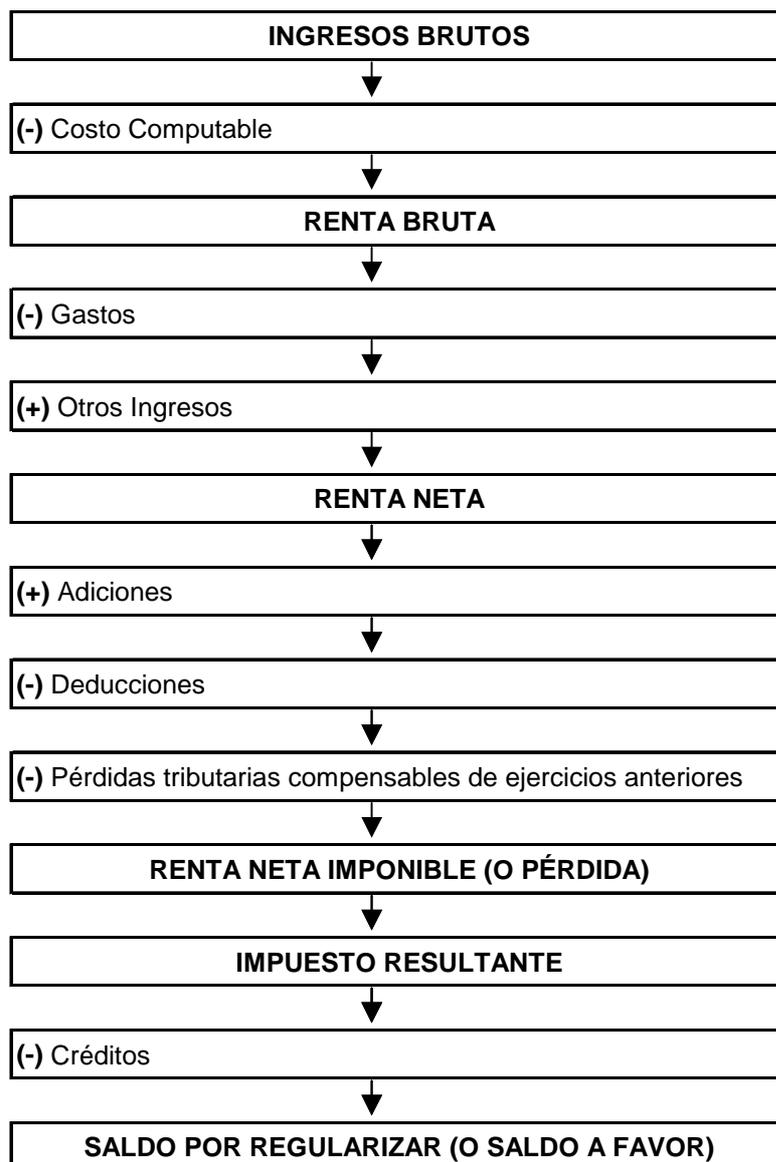
caso, el plazo para rehacer dichos libros o registros será de sesenta (60) días calendario computados a partir del día siguiente de ocurridos los hechos (Numeral 7 del Artículo 87° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y Resolución de Superintendencia N° 106-99/SUNAT).

A fin de dar cumplimiento a lo señalado en el párrafo precedente se deberán tomar en cuenta las disposiciones de la Resolución de Superintendencia N° 132-2001/SUNAT.

No podrán destruirse, aun cuando se hubieren conservado mediante micro formas, de acuerdo al Decreto Legislativo N° 681, normas modificatorias, ampliatorias y reglamentarias, los originales de los documentos, información y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos generadores de obligaciones tributarias, así como toda otra documentación relacionada con hechos que determinen tributación, mientras el tributo no esté prescrito (Artículo 1° de la Ley N° 28186).

2. Determinación del Impuesto

a. Esquema general de la determinación del Impuesto a la Renta



b. Renta Bruta (Artículo 20° de la Ley)

La renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al Impuesto a la Renta que se obtenga en el ejercicio gravable.

El Artículo 57° de la Ley establece que las Rentas de Tercera Categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen. Esta norma será de aplicación analógica para la imputación de los gastos.

Cuando los ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta se determinará como sigue:

Ejemplo:

Concepto	S/.
Ventas brutas (Ingreso bruto total por la enajenación de bienes)	5,000
(-) Devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza	-100
(=) Ventas netas (Ingreso neto total por la enajenación de bienes)	4,900
(-) Costo de ventas (Costo computable de bienes enajenados) (*)	-3,400
(=) Renta bruta	1,500

(*) Tratándose de bienes depreciables, el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones admitidas.

c. Renta Neta (Artículo 37° de la Ley)

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 la Ley.

En tal sentido, el contribuyente deberá tener en consideración que existen deducciones sujetas a límite, así como deducciones no admitidas por la Ley.

PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

Para efecto de determinar si los gastos son necesarios para producir y mantener la fuente, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir, entre otros, con criterios tales como:

- Razonabilidad, en relación con los ingresos del contribuyente.
- Generalidad, tratándose de retribuciones y otros conceptos que se acuerden a favor del personal a que se refieren los incisos I) y II) del Artículo 37° de la Ley.

Asimismo, cuando existan gastos que incidan conjuntamente en la generación de rentas gravadas, exoneradas o inafectas, y éstos no sean imputables directamente a una u otra de dichas rentas, se deberá calcular los gastos inherentes a la renta gravada a fin de deducirlos para la determinación de la renta neta. Este cálculo se realizará aplicando uno de los dos procedimientos que señala el inciso p) del Artículo 21º del Reglamento:

Procedimiento 1

Deducción en forma proporcional a los gastos directos imputables a la renta gravada.

Esta forma de cálculo sólo se aplicará cuando el contribuyente cuente con información que le permita identificar los gastos relacionados de manera directa con la generación de rentas gravadas.

Concepto	S/.
(A) Gastos directamente imputables a las rentas exoneradas e inafectas	352
(B) Gastos directamente imputables a las rentas gravadas	18,654
(C) Gastos de utilización común para la generación de rentas gravadas, exoneradas e inafectas	10,480
(D) Cálculo del porcentaje: $B / (A + B) \times 100$	98.15%
(E) Gastos inherentes a la renta gravada: (C) x (D)	10,286
Gasto no deducible: (C) - (E)	194

Procedimiento 2

Deducción en forma proporcional a los gastos directos imputables a la renta gravada

Consiste en aplicar a los gastos comunes el porcentaje que se obtenga de dividir la renta bruta gravada entre el total de rentas brutas gravadas, exoneradas e inafectas.

Concepto	S/.
(A) Renta bruta gravada	118,368
(B) Intereses exonerados por depósitos a plazo fijo	2,169
(C) Total Renta Bruta: (A) + (B)	120,537
(D) Gastos de utilización común para la generación de rentas gravadas y exoneradas	9,450
(E) Cálculo del porcentaje: $(A / C) \times 100$	98.20%
(F) Gastos inherentes a la renta gravada: (D) x (E)	9,280
Gasto no deducible: (D) - (F)	170

c.1 Principales deducciones sujetas a límite

1. Intereses de deudas (Inciso a) del Artículo 37° de la Ley e inciso a) del Artículo 21° del Reglamento)

- Serán deducibles los intereses de las deudas y los gastos originados por su constitución, renovación o cancelación, sólo en la parte que exceda al monto de los ingresos por intereses exonerados.
- También serán deducibles los intereses de fraccionamientos otorgados conforme al Código Tributario.
- Tratándose de intereses provenientes de endeudamientos del contribuyente con partes vinculadas, sólo serán deducibles aquellos intereses que no excedan el monto máximo de endeudamiento, el cual se determinará aplicando un coeficiente de tres (3) al patrimonio neto del contribuyente al cierre del ejercicio anterior, de acuerdo con lo señalado en el numeral 6 del inciso a) del Artículo 21° del Reglamento.

Ejemplo :

Concepto	Primer Caso	Segundo Caso
	Gastos por intereses mayores a los ingresos por intereses exonerados S/.	Gastos por intereses menores a los ingresos por intereses exonerados S/.
Cuenta 67 – Cargas Financieras		
Intereses de deudas	11,328	6,646
(A) Total gastos por intereses	11,328	6,646
Cuenta 77 - Ingresos Financieros		
Intereses por cuentas por cobrar comerciales	968	1,358
(B) Intereses exonerados por depósitos a plazo fijo	3,984	8,128
Total Ingresos Financieros	4,952	9,486
(C) Monto deducible: A - B (*)	7,344	0
Monto no deducible: (A) - (C)	3,984	6,646

(*) Será deducible el monto de los gastos por intereses que exceda al de los ingresos por intereses exonerados.

2. Prima de seguro de inmueble, de propiedad del contribuyente, destinado por la persona natural conjuntamente para vivienda y para su actividad comercial (Segundo párrafo del inciso c) del Artículo 37° de la Ley e inciso b) del Artículo 21° del Reglamento)

Sólo será deducible hasta el treinta por ciento (30%) de la prima respectiva.

Ejemplo:

La señorita Rosa Maria Montenegro Marquina, ha contabilizado S/. 6,200 como gasto del ejercicio, correspondiente a la prima de seguro contra incendio del inmueble ubicado en la Av. Las Artes 458 San Borja, donde funciona su negocio, además de ser su casa-habitación.

CONCEPTO	S/.
Monto cargado a gastos	6,200
Límite (30% de S/. 6,200)	-1,860
Adición por exceso de primas cargadas a gastos	4,340

3. Gastos destinados a prestar al personal servicios recreativos (Último párrafo del inciso II) del Artículo 37° de la Ley).

Son deducibles en la parte que no exceda el 0.5% de los ingresos netos del ejercicio, con un límite de 40 UIT (40 UIT x S/. 3,300 = S/. 132,000).

Se considerarán ingresos netos a los ingresos brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a las costumbres de la plaza.

Ejemplo:

La Empresa Olas Peruanas S. A. C, con ocasión del Día del Trabajo, organizó un campeonato deportivo para los trabajadores. Los gastos totales ascendieron a S/4,500.

Concepto	S/.
Ingresos netos del ejercicio	620,000
Gastos recreativos contabilizados	4,500
Máximo deducible: 0.5% de S/. 620,000	3,100
Adición por exceso de gastos recreativos	1,400

4. Gastos de representación (Inciso q) del Artículo 37° de la Ley e inciso m) d el Artículo 21° del Reglamento)

Son deducibles en la parte que en conjunto no exceda del 0.5% de los ingresos brutos, con un límite máximo de 40 UIT (40 UIT x S/.3,300 = S/. 132,000).

Se considerará los ingresos brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza.

Ejemplo :

Concepto	Caso 1 S/.	Caso 2 S/.
Ingresos brutos	25,000,000	30,000,000
(-) Descuentos, rebajas y bonificaciones concedidas	-800,000	-900,000
(=) Ingresos Brutos Netos	24,200,000	29,100,000
(+) Otros ingresos	600,000	500,000
Total Ingresos Brutos	24,800,000	29,600,000

Gastos de representación contabilizados como gasto	140,000	140,000
(-)Máximo deducible: El importe que resulte menor entre: 0.5% del Ingresos Brutos (S/. 124,000 y S/. 148,000) 40 UIT = 40 x S/. 3,300 = S/. 132,000	-124,000	-132,000
Adición por exceso de gastos de representación	16,000	8,000

5. Remuneraciones a los directores de sociedades anónimas (Inciso m) del Artículo 37° de la Ley)

Serán deducibles sólo 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.

Ejemplo :

El contribuyente tiene los siguientes datos en su contabilidad:

Concepto	S/.
Utilidad según Balance al 31.12.2005	1,200,000
(+) Remuneraciones de directores cargadas a gastos de administración	110,000
Total Utilidad	1,310,000

Remuneraciones de directores cargadas a gasto	110,000
(-) Dedución aceptable como gasto: 6 % de 1'310,000	-78,600
Adición por exceso de remuneración de directores	31,400

6. Remuneraciones del titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas y en general de los socios o asociados de personas jurídicas, así como de sus cónyuges, concubinos o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad (Incisos n) y ñ) del Artículo 37° de la Ley e inciso b) del Artículo 19° -A del Reglamento).

Sólo serán deducibles hasta el límite de su valor de mercado

Para estos efectos se considerará 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, a los siguientes importes:

1. La remuneración del trabajador mejor remunerado que realice funciones similares dentro de la empresa.
2. En caso de no existir el referente señalado anteriormente, será la remuneración del trabajador mejor remunerado, entre aquellos que se ubiquen dentro del grado, categoría o nivel jerárquico equivalente dentro de la estructura organizacional de la empresa.
3. En caso de no existir los referentes anteriormente señalados, será el doble de la remuneración del trabajador mejor remunerado entre aquellos que se ubiquen dentro del grado, categoría o nivel jerárquico inmediato inferior, dentro de la estructura organizacional de la empresa.
4. De no existir los referentes anteriores, será la remuneración del trabajador de menor remuneración dentro de aquellos ubicados en el grado, categoría o nivel jerárquico inmediato superior dentro de la estructura organizacional de la empresa.
5. De no existir ninguno de los referentes señalados anteriormente, el valor de mercado será el que resulte mayor entre la remuneración convenida entre las partes, sin que exceda de noventa y cinco (95) UIT anuales (S/. 313,500), y la remuneración del trabajador mejor remunerado de la empresa multiplicado por el factor de 1.5.

La remuneración del trabajador elegido como referente 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 señalados en el párrafo anterior.

El valor de mercado de las remuneraciones 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.

Todo exceso, con relación al valor de mercado, será considerado dividendo (sólo para efectos del Impuesto a la Renta) del titular de la E.I.R.L., accionista, participacionista, socio, asociado y por tanto está sujeto a retención por parte del empleador con una tasa de 4.1%. Dicho exceso, para efectos del Impuesto a la Renta no se encuentra sujeto a las retenciones de quinta categoría.

Ejemplo:

La empresa J. Gómez E.I.R.L., tiene la siguiente información obtenida de su Planilla:

NOMBRE	CARGO	REMUNERACIÓN MENSUAL
Juan Gómez Rey	Titular Gerente	23,000
Alberto Gómez Serrano	Sub Gerente	8,000

Claudia Muñiz López	Secretaria	2,500
---------------------	------------	-------

Información adicional::

- 1.El Sr. Juan Gómez Rey es padre de Alberto Gómez Serrano.
- 2.La Srta. Muñiz López no tiene relación de parentesco o afinidad con la familia Gómez.

Determinación del valor de mercado de la remuneración del Titular Gerente:

ALTERNATIVAS	EVALUACIÓN	OBSERVACIONES
1	No aplicable	No existe función similar
2	No Aplicable	No existe nivel equivalente
3	No Aplicable	El Sub Gerente es vinculado
4	No Aplicable	No existe nivel superior
5	Aplicable	

Determinación del valor de mercado en exceso del Titular Gerente:

Concepto	S/.
A. Remuneración total anual del Titular Gerente (S/. 23,000 x 14)	322,000
B. Límite máximo anual (95 UIT= 95 x S/. 3,300) (*)	313,500
C. Remuneración anual de la secretaria x Factor 1.5 (S/. 2,500 x 14 x 1.5)	52,500
Adición por exceso sobre el Valor de Mercado de la remuneración (A - B) (**)	8,500

(*) El valor de mercado será el mayor entre (A) y (C) sin exceder el límite máximo de (B).

(**) Además de adicionar el exceso, la empresa J. Gómez E.I.R.L. deberá declarar y pagar la retención del 4.1% en el Formulario Virtual - PDT N° 617, por concepto de dividendos, dentro del plazo de vencimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al mes de diciembre (Literal e) del numeral 3 del inciso b) del Artículo 19°-A del Reglamento).

Determinación del valor de mercado del Pariente

ALTERNATIVAS	EVALUACIÓN	OBSERVACIONES
1	No aplicable	No existe función similar
2	No aplicable	No existe nivel equivalente
3	Aplicable	La secretaria esta en el nivel inmediato inferior

Determinación del valor de mercado en exceso del Pariente (Alberto Gómez Serrano)

Concepto	S/.
A. Remuneración total anual del Pariente (S/. 8,000 x 14)	112,000
B. Doble de la remuneración anual de la secretaria (S/. 2,500 x 14 x 2) (*)	70,000
Adición por exceso sobre el Valor de Mercado de la remuneración (A - B) (**)	42,000

(*) El valor de mercado será S/. 70,000

(**) El exceso de S/. 42,000 no es gasto deducible para la empresa. Además dicho exceso será considerado dividiendo solamente para efectos del Impuesto a la Renta y deberá ser pagado directamente por el Sr. Juan Gómez Rey dentro del plazo de vencimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al mes de diciembre (Literal e) del numeral 3 del inciso b) del Artículo 19ºA del Reglamento).

7. Viáticos por gastos de viaje (Inciso r) del Artículo 37º de la Ley e inciso n) d el Artículo 21º del Reglamento)

No podrán exceder el doble del monto que el Gobierno Central concede, por ese concepto a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

Los viáticos comprenden los gastos de alojamiento y alimentación.

Para el cálculo del límite se deberá diferenciar entre:

- **Viáticos por gastos de viaje realizados en el interior del país** (Decreto Supremo N° 181-86-EF)

Los gastos correspondientes a los viáticos por viajes realizados en el interior del país deberán estar sustentados necesariamente con comprobantes de pago que, de acuerdo con las normas correspondientes, sirvan para sustentar la deducción de costos y gastos.

El límite diario está dado por el doble del 27% de la Remuneración Mínima Vital (RMV).

CONCEPTO	Del 01.01.2005 al 31.12.2005 (Decreto de Urgencia N° 022-2003)
Remuneración Mínima Vital (RMV)	460.00
Límite diario a deducir: (2 x 27% de la RMV)	248.40

- **Viáticos por gastos de viaje realizados en el exterior** (Decreto Supremo N° 047-2002-PCM):

En este caso, el límite estará en función de la zona geográfica, de acuerdo con la tabla siguiente:

ESCALA DE VIÁTICOS POR DÍA Y POR ZONA GEOGRÁFICA

ZONA GEOGRÁFICA	MÁXIMO DEDUCIBLE PARA EL IMPUESTO
África	US\$ 400
América Central	US\$ 400
América del Norte	US\$ 440
América del Sur	US\$ 400
Asia	US\$ 520
Caribe	US\$ 480
Europa	US\$ 520
Oceanía	US\$ 480

Ejemplo:

Gisella Álvarez López es representante de ventas (comisionista mercantil) y ha registrado en sus libros de contabilidad por el ejercicio 2005, gastos por viáticos en los que tuvo que incurrir durante los viajes que realizó, con la finalidad de ponerse en contacto con sus clientes. Los importes que aparecen registrados ascienden a S/. 3,600 en el caso de su viaje al interior del país del 2 al 6 de mayo y a S/. 6,800 por un viaje a Argentina, del 15 al 18 de agosto.

A. Viaje al interior del país (del 2 al 6 de mayo)	S/.
Días de viaje	5
Gasto máximo aceptado por día	248.40
Total (5 x S/. 248.40) (A)	1,242.00
Gastos contabilizados (B)	3,600.00
Adición por exceso de viáticos (B - A)	2,358.00

(*) Para el cálculo se considera el Tipo de Cambio Promedio Ponderado Venta, cotización de Oferta y Demanda, vigente a la fecha de la operación.

B. Viaje a Argentina (del 15 al 18 de agosto)	T/C	S/.
Límite por día (*):		
Día 15 : U.S.\$ 400	3.254	1,301.60
Día 16 : U.S.\$ 400	3.253	1,301.20
Día 17 : U.S.\$ 400	3.254	1,301.60
Día 18 : U.S.\$ 400	3.254	1,301.60
Límite acumulado		5,206.00
Gastos contabilizados		6,800.00
Adición por exceso de viáticos		1,594.00

En ningún caso se admitirá la deducción de la parte de los gastos de viaje que correspondan a los acompañantes de la persona que la empresa o el contribuyente, en su caso, encomendó su representación.

Los gastos incurridos en el extranjero se acreditarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad con 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 de quien presta el servicio, la naturaleza u objeto de la operación, así como la fecha y el monto pagado.

8. Gastos de alquiler y mantenimiento de inmuebles destinados conjuntamente para uso como vivienda y para la realización de la actividad gravada, tratándose de personas naturales (Segundo párrafo del inciso s) del Artículo 37° de la Ley).

Sólo se aceptará como deducción el treinta por ciento (30%) del monto del alquiler y el cincuenta por ciento (50%) de los gastos de mantenimiento.

Ejemplo:

El señor Daniel Villafuerte Solís paga la suma de S/. 1,800 mensuales por concepto de alquiler del departamento N° 802 ubicado en la Av. Grimaldo del Solar N° 420 – Miraflores. Dicho inmueble es utilizado como casa-habitación y al mismo tiempo con fines comerciales (prestación de servicios de publicidad). Asimismo, paga la suma de S/. 180 mensuales por concepto de mantenimiento del edificio. En la contabilidad de su empresa se ha cargado a gastos el íntegro de los alquileres y del mantenimiento correspondiente al ejercicio, ascendentes a S/. 23,760.

Concepto	Alquileres S/.	Mantenimiento S/.	Total S/.
Cargado a gastos en el ejercicio	21,600	2,160	23,760
Límites:			
Por el alquiler: 30% de S/. 21,600	-6,480		-6,480
Por mantenimiento: 50% de S/. 2,160		-1,080	-1,080
Adición por exceso cargado a gastos	15,120	1,080	16,200

9. Gastos sustentados mediante boletas de venta y/o ticket que no otorguen derecho a deducir costo y/o gasto, emitidos sólo por contribuyentes que pertenezcan al Nuevo Régimen Único Simplificado – Nuevo RUS (Penúltimo párrafo del Artículo 37° y numeral 1 de la Décima Disposición Transitoria y Final de la Ley)

El límite estará en función del importe total, incluidos los impuestos, de los comprobantes de pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo para efectos tributarios que se encuentren anotados en el Registro de Compras, considerando los siguientes límites:

Contribuyentes	Sujetos comprendidos en la Ley que aprueba las normas de promoción del Sector Agrario, Ley N° 27360	Todos los demás
Porcentaje sobre el importe total de los comprobantes que otorgan derecho a deducir costo o gasto	10%	6%
Máximo a deducir	200 UIT S/.660,000	200 UIT S/.660,000

Ejemplo:

A modo ilustrativo se muestran dos ejemplos:

Contribuyente: Todo Deportes E.I.R.L.			
Concepto	Emitidas por sujetos del NRUS	Emitidas por otros sujetos	Total S/.
Gasto y/o Costo sustentado con Boleta de Venta y/o Ticket	8,500	1,800	10,300
(-) Máximo deducible: El importe que resulte menor entre: 6% de S/. 105,000 (*) = S/. 6,300 200 UIT = 200 x S/. 3,300 = S/. 660,000	-6,300	0	-6,300
Adición por exceso de gastos	2,200	1,800	4,000
(*) Importe total de comprobantes de pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo que están anotados en el Registro de Compras:			S/.105,000

Contribuyente: Transportes "El Veloz" S.A.C.			
Concepto	Emitidas por sujetos del NRUS	Emitidas por otros sujetos	Total S/.
Gasto y/o Costo sustentado con Boleta de Venta y/o Ticket	680,000	10,500	690,500
(-) Máximo deducible: El importe que resulte menor entre: 6% de S/. 12,480,000 (*) = S/. 748,800 200 UIT = 200 x S/. 3,300 = S/. 660,000	-660,000	0	-660,000
Adición por exceso de gastos	20,000	10,500	30,500
(*) Importe total de comprobantes de pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo que están anotados en el Registro de Compras:			S/.12,480,000

10. Gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría (Inciso v) del Artículo 37° de la Ley e inciso q) del Artículo 21° del Reglamento).

Podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan, siempre que hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la Declaración Jurada Anual.

Esta condición no será de aplicación cuando la empresa hubiera cumplido con efectuar la retención y el pago correspondiente.

Ejemplo :

La Empresa "La Estrella E.I.R.L." tiene contabilizado como gasto al 31.12.2005, los siguientes recibos por honorarios, pendientes de pago a la fecha de vencimiento para la presentación de la Declaración Jurada Anual. Cabe señalar que dicha empresa no ha cumplido con efectuar las retenciones correspondientes, aún cuando se encontraba obligada a ello.

Recibo por Honorarios N°	S/.
001-0000120	3,600
001-0001230	2,800
Total adición	6,400

11. Gastos referidos a vehículos automotores de las categorías A2, A3 y A4 asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa (Inciso w) del Artículo 37° de la Ley e inciso r) del Artículo 21° del Reglamento).

La deducción procederá únicamente en relación con el número de vehículos automotores por aplicación de la siguiente tabla:

Determinación del número máximo de vehículos que dan derecho a deducción en función a los ingresos netos anuales.

Ingresos netos anuales (UIT)		Ingresos netos anuales S/.		Número de vehículos
Hasta	3,200	Hasta	10,240,000	1
Hasta	16,100	Hasta	51,520,000	2
Hasta	24,200	Hasta	77,440,000	3
Hasta	32,300	Hasta	103,360,000	4
Más de	32,300	Más de	103,360,000	5

A fin de aplicar la tabla se considerará:

- La UIT correspondiente al ejercicio gravable anterior (UIT 2004: S/. 3,200)
- 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.

En ningún caso la deducción por gastos por cualquier forma de cesión en uso y/o funcionamiento de estos vehículos podrá superar el monto que resulta de aplicar al total de gastos realizados por dichos conceptos el porcentaje que se obtenga de relacionar el número de vehículos automotores que, según la tabla, den derecho a deducción, con el número total de vehículos de propiedad y/o en posesión de la empresa.

Ejemplo :

La empresa "El Lazarillo SRL" presenta la siguiente información:

Detalle de gastos por cesión en uso y funcionamiento de vehículos

Datos del Vehículo			Gasto del Ejercicio
Placa de Rodaje	Categoría	Destino	
BIT 906	A2	Administración	3,680
BGU 118	A2	Administración	2,920
AUB 856	A3	Representación	3,350
AIR 919	A3	Representación	4,420
AAX 819	A4	Representación	3,170
Total Gasto			17,540

Concepto	S/.
Ingresos netos del ejercicio 2004 (*)	15,800,000
(A) Total vehículos de propiedad o en posesión de la empresa	5
(B) Número máximo de vehículos que otorgan derecho a deducir gastos según Tabla	2
Determinación del monto deducible:	
(C) Gastos de los vehículos de placas BIT 906 y AIR 919 declarados por la empresa (**)	8,100
(D) Determinación del Máximo deducible: - Porcentaje de deducción máxima: $(B / A) \times 100$ - Total gastos por cesión en uso y/o funcionamiento de los vehículos de las categorías A2, A3 y A4 asignados a actividades de dirección, representación y administración Máximo deducible : 40% de S/.17,540	40% 17,540 7,016
Monto deducible: el que resulte menor entre (C) y (D)	7,016
Adición por exceso de gastos (S/. 17,540 - S/. 7,016)	10,524

(*) No incluye los ingresos netos provenientes de la enajenación de bienes del activo fijo y de la realización de operaciones que no sean habitualmente del giro del negocio.

(**) Al tener derecho a deducir gastos por dos (2) vehículos, la empresa debe declarar en su Declaración Jurada, los vehículos sobre los que ejercerá el derecho.

12. Dedución adicional sobre las remuneraciones que se paguen a personas con discapacidad. (Inciso z) del Artículo 37° de la Ley, D. S. N° 102 -2004-EF y R. S. N° 296-2004/SUNAT).

Cuando se empleen personas con discapacidad, tendrán derecho a una deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a dichas personas, en un porcentaje fijado por el Decreto Supremo N° 102-2004-EF, en concordancia con lo dispuesto en el Artículo 35° de la Ley N° 27050- Ley General de la Persona con Discapacidad.

Para tal efecto, el empleador deberá acreditar la condición de discapacidad del trabajador con el certificado correspondiente, emitido por el ESSALUD y por los Ministerios de Salud, de Defensa y del Interior a través de sus centros hospitalarios.

El empleador debe conservar copia del certificado de discapacidad legalizado por notario, durante el plazo de prescripción.

Porcentaje Adicional (Tabla aprobada por D.S. N° 102-2004-EF)

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

Para establecer el porcentaje de deducción adicional se seguirá el siguiente procedimiento:

- a. Se determinará el número de trabajadores que, en cada mes del ejercicio, hayan tenido vínculo de dependencia, bajo cualquier modalidad de contratación, y se sumará los resultados mensuales.
- b. Se determinará el número de trabajadores con discapacidad que, en cada mes del ejercicio, hayan tenido vínculo de dependencia, bajo cualquier modalidad de contratación y se sumará los resultados mensuales.
- c. El monto obtenido en b) se dividirá entre el monto obtenido en a) y se multiplicará por 100. El resultado constituye el porcentaje de trabajadores con discapacidad de la primera columna de la tabla aprobada por D. S. N° 1 02-2004-EF.
- d. El porcentaje de deducción aplicable en el ejercicio, se aplicará sobre la remuneración que, en el ejercicio haya percibido cada trabajador discapacitado. El monto adicional deducible no podrá exceder de 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.

Esta deducción adicional procederá siempre que la remuneración hubiera sido efectivamente pagada en el plazo establecido para la presentación de la Declaración Jurada Anual correspondiente al ejercicio.

Ejemplo:

El restaurante "Sabor de mi Tierra" de Pedro Pablo Tasayco Candela, de enero a junio cuenta con 9 trabajadores a su cargo, dentro de los cuales uno es discapacitado y en el mes de julio contrata a un nuevo trabajador discapacitado, siendo sus remuneraciones S/. 2,400 y S/. 1,200 Nuevos Soles, respectivamente. La empresa no ha cumplido con efectuar el abono correspondiente a las gratificaciones de navidad.

Concepto	Trabajador 1 con antigüedad mayor a 1 año	Trabajador 2 con antigüedad menor a 1 año
Determinación del porcentaje de trabajadores discapacitados: a) Número de trabajadores durante el ejercicio 2005: $(9 \times 6) + (10 \times 6) = 54 + 60 = 114$ b) Número de trabajadores discapacitados: $(1 \times 6) + (2 \times 6) = 6 + 12 = 18$ c) Porcentaje de trabajadores discapacitados: $\frac{18}{114} \times 100 = 15.79\%$		
Remuneraciones Pagadas: Trabajador 1: S/. 2,400 x 13 Trabajador 2: S/. 1,200 x 6	31,200	7,200
Deducción adicional: 50% (*) 50% de S/. 31,200 50% de S/. 7,200	15,600	3,600
Límite máximo: Trabajador 1: 24 x 460 (**) Trabajador 2: 2 x 460 (**) x 6	11,040	5,520
Deducción adicional por trabajador (Menor valor entre Deducción adicional Límite máximo)	11,040	3,600
TOTAL DEDUCCIÓN ADICIONAL (***)	14,640	

(*) El empleador se encuentra en el primer tramo de la tabla señalada en el Artículo 2° del D.S. N° 102-2004-EF, por lo que tiene derecho a una deducción adicional del 50% sobre las remuneraciones efectivamente pagadas a cada persona con discapacidad.

(**) Remuneración Mínima Vital (RMV) = S/.460.

(***) El Total Deducción Adicional deberá consignarse en el rubro "Otros" del asistente de la casilla 105 "Deducciones para determinar la Renta Neta Imponible" del Formulario Virtual 656.

13. Inversión realizada al amparo del inciso b) de la Quinta y la Sexta Disposiciones Complementarias de la Ley N° 27037 - Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía (Numeral 19.2 del Artículo 19° y Artículo 31° del Reglamento, aprobado por el Decreto Supremo N° 103-99-EF)

Será deducible el monto efectivamente invertido hasta el veinte por ciento (20%) de la renta neta, luego de efectuada la compensación de pérdidas a que se refieren los Artículos 49° y 50° de la Ley y antes de la participación de utilidades.

14. Depreciaciones (Artículos 38° al 43° de la Ley, Artículo 22° del Reglamento y Segunda Disposición Final y Transitoria del Decreto Supremo N° 194-99-EF)

Las depreciaciones deben computarse anualmente sobre el valor de adquisición o producción de los bienes o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance².

Las depreciaciones se computarán a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de rentas gravadas.

La depreciación aceptada tributariamente será aquélla que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en la presente tabla, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente:

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

Además, debe considerarse lo siguiente:

- Los edificios y construcciones sólo serán depreciados mediante el método de línea recta a razón de tres por ciento (3%) anual.
- Las aves reproductoras serán depreciadas con la tasa fijada, de acuerdo con el procedimiento establecido en el Decreto Supremo N° 037-2000-EF.

La Resolución de Superintendencia N° 018-2001/SUNAT, establece el porcentaje máximo de depreciación anual aplicable a las gallinas en 75%.

² Se suspende la aplicación del Ajuste del Balance General con incidencia tributaria a partir del ejercicio 2005. Artículo 1° de la Ley N° 28394.

Cuando los bienes del activo sólo se afecten parcialmente a la producción de rentas las depreciaciones se efectuarán en la proporción correspondiente.

Ejemplo:

En el análisis de la cuenta Inmueble, Maquinaria y Equipo se encontró una máquina guillotina marca NOLTEK adquirida en julio de 2003, cuyo valor según balance al 31 de diciembre de 2005 es de S/. 56,860. La depreciación correspondiente al ejercicio 2005 ha sido calculada con la tasa del 20%, siendo la tasa máxima aceptable 10%.

Determinación del exceso de depreciación :

Concepto	S/.
Depreciación según registros contables: 20% de S/. 56,860	11,372
Depreciación aceptable como deducción: 10% de S/. 56,860	-5,686
Adición por exceso de depreciación	5,686

Normas especiales de depreciación

Entre otras, las siguientes:

Concepto	Depreciación Anual
Inmuebles de propiedad de empresas de servicios de establecimiento de hospedaje que hayan iniciado o ampliado sus operaciones antes del 31.12.03 (Decreto Legislativo N° 820, modificado por la Ley N°26962 y Decreto Supremo N° 089-96-EF).	10 % ⁽¹⁾
Bienes materia de concesión en obras públicas de infraestructura y de servicios públicos (Segundo párrafo de la Sexta Disposición Complementaria del Decreto Legislativo N° 839 y Artículo 22° del Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 059-96/PCM y modificado por la Ley N° 27156 y Artículos 8° y 9° de su Reglamento, aprobado por el Decreto Supremo N° 132-97-EF).	20 % ⁽²⁾
Inversiones en obras de infraestructura hidráulica y de riego que realicen los sujetos comprendidos en los alcances de la Ley que aprueba las normas de promoción del sector agrario – Ley N°27360	20%
Los bienes del activo que las Micro y Pequeñas Empresas Descentralizadas (MYPE Descentralizadas) utilicen en sus actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría (Artículo 28° de la Ley N° 28304-Ley de Promoción del Desarrollo Económico y Productivo)	33.30%

⁽¹⁾ Este beneficio tendrá vigencia de cinco (5) años, tratándose de establecimientos de hospedaje ubicados fuera de la Provincia de Lima y Callao, y de tres (3) años, tratándose de establecimientos de hospedaje ubicados dentro de la Provincia de Lima y Callao.

⁽²⁾ Alternativamente, el concesionario podrá depreciar íntegramente dichos bienes durante el período que reste para el vencimiento del plazo de la concesión, aplicando el método lineal de depreciación.

15. Limitaciones en la aplicación de los créditos contra el Impuesto Temporal a los Activos Netos – ITAN (Artículo 15° del D.S N°025-2005-EF, Reglamento de la Ley N°28424)

El monto del Impuesto Temporal a los Activos Netos –ITAN- pagado por los contribuyentes obligados a tributar en el exterior, por rentas de fuente peruana, que ejerzan la Opción³, no podrá ser acreditado contra el Impuesto a la Renta, ni será materia de devolución pudiendo ser deducido como gasto.

El monto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta que se utilice como crédito contra las cuotas del ITAN podrá ser usado únicamente como crédito sin derecho a devolución contra el Impuesto a la Renta del ejercicio. En caso que dicho monto sea mayor que el Impuesto a la Renta del ejercicio, la diferencia hasta el monto del ITAN será deducida como gasto para efecto del Impuesto a la Renta del ejercicio.

El monto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta que no se acrediten contra las cuotas del ITAN, mantienen su carácter de crédito con derecho a devolución.

16. Arrendamiento Financiero (Artículos 6°, 7° y 8° de la Ley N°27394 y Decreto Legislativo N° 299)

Para efectos tributarios, los bienes que sean objeto de arrendamiento financiero se consideran activo fijo del arrendatario y se registrarán contablemente de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad. La depreciación se efectuará conforme a lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta.

Excepcionalmente, se podrá aplicar como tasa de depreciación máxima anual, aquella que se determine de manera lineal en función a la cantidad de años que comprende el contrato, siempre que este reúna las características establecidas en el Artículo 18° del Decreto Legislativo N°299 modificado por el Artículo 6° de la Ley N°27394.

Lo dispuesto es de aplicación a los contratos de arrendamiento financiero celebrados a partir del 1 de enero del 2001 (Artículo 7° de la Ley N°27394).

17. Revaluación Voluntaria (Inciso b) del Artículo 14° del Reglamento)

El mayor valor resultante de las revaluaciones voluntarias que se hubiera efectuado no dará lugar a modificaciones en el costo computable ni en la vida útil de los bienes, tampoco será considerado para el cálculo de la depreciación.

En el caso de reorganización de sociedades o empresas se debe tomar en cuenta lo señalado en el Artículo 104° y la Décimo Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley, así como en el Artículo 69° del Reglamento.

c.2 Deduciones no admitidas (Artículo 44° de la Ley y Artículo 25° del Reglamento)

³ La opción se ejerce con la presentación del formato aprobado por el D.S. N°025-2005-EF.

No son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, entre otros:

Gastos personales.	<p>Por ejemplo :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Gastos de alimentación, salud, vestido, recreativos, etc. del contribuyente y sus familiares. - Adquisición de bienes para el uso particular del contribuyente y sus familiares. - Gastos de mantenimiento y reparación de bienes destinados al uso personal del contribuyente y sus familiares.
El Impuesto a la Renta.	<p>El contribuyente no podrá deducir de la renta bruta el impuesto que haya asumido y que corresponda a un tercero.</p> <p>Por excepción, podrá deducirlo cuando dicho tributo grave los intereses por operaciones de crédito a favor de beneficiarios del exterior y en la medida en que el contribuyente sea el obligado directo al pago de dichos intereses (Artículo 47° de la Ley).</p>
Los pagos efectuados sin utilizar los medios de pago a que se refiere la Ley N°28194, cuando exista la obligación de hacerlo.	<p>Existe la obligación de usar medios de pago:</p> <ul style="list-style-type: none"> - En obligaciones cuyo importe sea superior a S/. 5,000 o US \$ 1,500. - Cuando se entreguen o devuelvan montos de dinero por concepto de mutuos de dinero, sea cual fuere el monto.
Las multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y, en general, sanciones aplicadas por el Sector Público Nacional.	<p>Por ejemplo:</p> <p>Multas por infracciones de tránsito cometidas con vehículos de la empresa.</p>
Las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie.	<p>Salvo los gastos por concepto de donaciones otorgadas a favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto las empresas, y a entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda alguno de los fines contemplados en el inciso x) del artículo 37° de la Ley.</p>
Las sumas invertidas en la adquisición de bienes o mejoras de carácter permanente.	<p>La inversión en bienes de uso cuyo costo por unidad no supere S/.825 (1/4 de UIT), a opción del contribuyente, se podrá considerar como gasto del ejercicio, salvo que dichos bienes formen parte de un conjunto o equipo necesario para su funcionamiento (Artículo 23° del Reglamento).</p>
Las asignaciones destinadas a la constitución de reservas o provisiones no admitidas por la Ley.	<p>Por ejemplo :</p> <p>Provisiones para la fluctuación de valores o la desvalorización de existencias.</p>
La amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación y otros activos intangibles similares.	<p>Sin embargo, el precio pagado por los activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un sólo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de diez (10) años.</p> <p>La regla anterior no es aplicable a los intangibles aportados.</p>

Las comisiones mercantiles originadas en el exterior por compra o venta de mercaderías u otra clase de bienes, por la parte que exceda del porcentaje que usualmente se abone en el país de origen.	
Las pérdidas que se originen en la venta de acciones o participaciones recibidas por reexpresión de capital como consecuencia del ajuste por inflación.	
Los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago.	Esta regla no es aplicable : - Para los comprobantes de pago emitidos por sujetos no domiciliados (inciso o) del Artículo 21° del Reglamento). Sin embargo, los gastos incurridos en el extranjero se acreditarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad con las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en éstos, por lo menos, el nombre, denominación o razón social y el domicilio del transferente o de quien presta el servicio, la naturaleza u objeto de la operación, así como la fecha y el monto pagado. - Para la deducción de los gastos comunes, realizada por los propietarios, arrendatarios u otros poseedores de inmuebles sujetos al Régimen de Unidades Inmobiliarias de Propiedad Exclusiva y de Propiedad Común, en cuyo caso se deberán sustentar con la liquidación de gastos elaborada por el administrador de la edificación, así como con la copia fotostática de los respectivos comprobantes de pago emitidos a nombre de la Junta de Propietarios (Resolución de Superintendencia N°050-2001/SUNAT).
Los gastos sustentados en comprobantes de pago emitidos por contribuyentes que, a la fecha de emisión del comprobante, tenían la condición de No Habidos, según la publicación realizada por la Administración Tributaria, salvo que el contribuyente haya cumplido con levantar tal condición al 31 de diciembre.	
El Impuesto General a las Ventas cuando se tenga derecho a utilizar como crédito fiscal.	Artículo 69° de la Ley del IGV
El Impuesto General a las Ventas, el Impuesto de Promoción Municipal y el Impuesto Selectivo al Consumo que gravan el retiro de bienes.	

El monto de la depreciación correspondiente al mayor valor atribuido como consecuencia de revaluación voluntaria de los activos con motivo de reorganización de empresas o sociedades o fuera de estos actos.	Salvo lo dispuesto en el numeral 1 del Artículo 104° de la Ley.
Los gastos, incluida la pérdida de capital, provenientes de operaciones efectuadas con sujetos que califiquen en alguno de los siguientes supuestos: 1) Sean residentes de países o territorios de baja o nula imposición; 2) Sean establecimientos permanentes situados o establecidos en países o territorios de baja o nula imposición; o, 3) Sin quedar comprendidos en los supuestos anteriores, obtengan rentas, ingresos o ganancias a través de un país o territorio de baja o nula imposición. No están comprendidos 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 serán deducibles, siempre que el precio o monto de la contraprestación sea igual al que hubieran pactado partes independientes en transacciones comparables.	Inciso m) del Artículo 44° de la Ley y Capítulo XVI y Anexo del Reglamento. En el Anexo N°2 se muestra la lista de países o territorios considerados de baja o nula imposición.

c.3 Inafectaciones y Exoneraciones (Artículos 18° y 19° de la Ley)

1. Inafectaciones

Están inafectas, entre otras, las indemnizaciones destinadas a reponer, total o parcialmente, un bien del activo de la empresa, siempre que 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 (Inciso b) del Artículo 3° de la Ley e inciso f) del Artículo 1° del Reglamento).

2. Exoneraciones

Están exonerados del Impuesto, entre otros:

- Cualquier tipo de interés, en moneda nacional o extranjera, que se pague con ocasión de depósitos en el Sistema Financiero Nacional.

Asimismo, cualquier tipo de interés de tasa fija o variable, en moneda nacional o extranjera, así como los incrementos o reajustes de capital provenientes de valores mobiliarios, emitidos por personas jurídicas, constituidas o establecidas en el país, siempre que su colocación se efectúe mediante oferta pública, al amparo de la Ley del Mercado de Valores.

Igualmente, cualquier tipo de interés de tasa fija o variable, en moneda nacional o extranjera, e incrementos de capital, provenientes de Cédulas Hipotecarias y Títulos de Crédito Hipotecario Negociable (Inciso i) del Artículo 19° de la Ley).

- La ganancia de capital proveniente de:
 1. La enajenación de valores mobiliarios inscritos en el Registro Público del Mercado de Valores a través de mecanismos centralizados de negociación a los que se refiere la Ley del Mercado de Valores; así como la que proviene de la enajenación de valores mobiliarios fuera de mecanismos centralizados de negociación, siempre que el enajenante sea una persona natural, una sucesión indivisa o una sociedad conyugal que optó por tributar como tal.
 2. La enajenación de los títulos representativos y de los contratos sobre bienes o servicios efectuados en las Bolsas de Productos, a que se refieren los incisos b) y c) del Artículo 3° de la Ley N° 26361;
 3. La redención o rescate de valores mobiliarios emitidos directamente, mediante oferta pública, por personas jurídicas constituidas o establecidas en el país; así como de la redención o rescate de los certificados de participación y otros valores mobiliarios, emitidos por oferta pública, en nombre de los fondos mutuos de inversión en valores, fondos de inversión o patrimonios fideicometidos, constituidos o establecidas en el país; de conformidad con las normas de la materia (Inciso l) del Artículo 19° de la Ley).
- Los intereses y reajustes de capital provenientes de letras hipotecarias de acuerdo a la legislación de la materia (Inciso ll) del Artículo 19° de la Ley).
- Las rentas destinadas a sus fines específicos en el país, 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, de

vivienda; siempre que no se distribuyan, directa o indirectamente, entre los asociados y que en sus estatutos esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines señalados (Inciso b) del Artículo 19° de la Ley).

- Los intereses que perciban o paguen las cooperativas de ahorro y crédito por las operaciones que realicen con sus socios (Inciso o) del Artículo 19° de la Ley).

c.4 Diferencias Temporales y Permanentes en la determinación de la renta neta (Artículo 33° del Reglamento)

La contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la Ley, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta. En consecuencia, salvo que la Ley o el Reglamento condicionen la deducción al registro contable, la forma de contabilización de las operaciones no originará la pérdida de una deducción.

Las diferencias temporales y permanentes obligarán al ajuste del resultado en la Declaración Jurada Anual, según los registros contables.

c.5 Participación de los trabajadores en las utilidades (Artículos 1°, 2°, 4° y 10° del Decreto Legislativo N° 892 y Decreto Supremo N° 009-98 -TR)

Los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada participan en las utilidades de las empresas que desarrollan actividades generadoras de rentas de tercera categoría, mediante la distribución por parte de éstas de un porcentaje de la renta anual antes de impuestos.

La referida participación constituye gasto deducible por la empresa, para efecto de la determinación de su renta neta.

La participación se calculará sobre el saldo de la renta imponible del ejercicio gravable que resulte después de haber compensado las pérdidas de ejercicios anteriores.

El porcentaje de participación se determinará según la actividad que realice la empresa de acuerdo al siguiente cuadro:

EMPRESAS	PARTICIPACIÓN
Pesqueras	10%
Telecomunicaciones	10%
Industriales	10%
Mineras	8%
Comercio al por mayor y al por menor y Restaurantes	8%
Otras actividades	5%

d. Impuesto a las Transacciones Financieras – ITF

Consigne el monto total de los pagos realizados en el ejercicio gravable y el monto de los pagos realizados en el ejercicio gravable, utilizando dinero en efectivo o medios de pago.

Recuerde 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 (Artículo 8° d e la Ley N° 28194).

Por ejemplo:

Concepto	S/.
A) Monto total de pagos realizados en el ejercicio gravable	261,654
B) Monto de pagos realizados en el ejercicio gravable utilizando dinero en efectivo o medios de pago	196,241
C) Pagos efectuados sin utilizar dinero en efectivo ni medios de pago (A - B)	65,413
D) 15% sobre el total de pagos realizados en el ejercicio gravable [15% de (A)]	39,248
E) Base Imponible - Alícuota del ejercicio - Exceso del 15% del total de pagos (C - D)	26,165
ITF - Impuesto a pagar: (E x 0.08% x 2)	42

e. Arrastre de pérdidas (Artículo 50° de la Ley y Artículo 29° del Reglamento)

La norma vigente establece que los contribuyentes domiciliados en el país podrán compensar su pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable, de acuerdo con alguno de los siguientes sistemas:

A) Compensarla, imputándola año a año, hasta agotar su importe, contra 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.

B) Compensarla, 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.

En ambos sistemas, los contribuyentes que obtengan rentas exoneradas en el ejercicio deberán considerar entre los ingresos a dichas rentas a fin de determinar la pérdida neta compensable.

En caso que el contribuyente no arroje pérdidas por el ejercicio y sólo cuente pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, las rentas exoneradas del ejercicio no afectarán éstas últimas pérdidas.

La Pérdida Neta Compensable del ejercicio estará conformada por las pérdidas del ejercicio reducidas por las rentas exoneradas, en su caso, y las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, de existir.

La opción del sistema aplicable deberá ejercerse en la oportunidad de la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta. En caso que el contribuyente obligado se abstenga de elegir uno de los sistemas de compensación de pérdidas, la Administración aplicará el sistema a).

Una vez ejercida la opción, no se podrá cambiar de sistema, salvo en el caso en que no existan pérdidas de ejercicios anteriores, sea que éstas se hayan compensado completamente o que haya vencido el plazo máximo para su compensación respectivamente.

Tratamientos Transitorios de Arrastre de Pérdidas

- Pérdidas generadas durante el ejercicio 2001(Cuarta Disposición Final del Decreto Supremo N°017-2003-EF):

- Se les viene aplicando el plazo de cuatro (4) años contados a partir del ejercicio 2002, inclusive.
- Pérdidas acumuladas hasta el ejercicio 2003 (Cuadragésimo Primera Disposición Transitoria y Final del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF y Sexta Disposición Transitoria del Decreto Supremo N° 134-2004-EF):
 1. Aquellas pérdidas cuyo plazo de cuatro (4) ejercicios ya hubiera empezado a computarse, terminarán el cómputo de dicho plazo.

Dichas pérdidas se compensarán en primer orden a fin de hallar la Pérdida Neta Compensable del ejercicio y se registrarán por las normas bajo las cuales surgieron, compensándose sobre el 100% de las rentas netas futuras que se generen desde el 2004, hasta que las mismas se extingan completamente o venza el plazo máximo para su compensación, lo que ocurra primero.
 2. A partir del agotamiento de las pérdidas que hubieran empezado a computarse conforme al párrafo anterior, podrán compensarse las pérdidas según la elección de alguno de los sistemas elegido en el PDT N°654 (PDT Renta Anual 2004 – Tercera Categoría e ITF) según lo previsto en el Artículo 50° de la Ley

La opción del sistema de compensación elegido para las pérdidas de ejercicios anteriores en tanto éstas no se hayan agotado, será aplicable para las nuevas pérdidas que se generen desde el 2004 en adelante.
- Pérdidas generadas a partir del ejercicio 2004 se registrarán por lo dispuesto en el Artículo 50° de la Ley y bajo las condiciones que dicho Artículo establece.

Ejemplos:

SISTEMA A

La empresa "Calidad Total S.R.L" arrastra una pérdida de 10,000 generada en el ejercicio gravable 2004 y por la que eligió el sistema "A" de arrastre de pérdidas en dicho ejercicio (PDT N°654), además tiene un renta exonerada de S/. 2,000 en el año 2008.

Concepto	Ejercicio Gravable				
	2005	2006	2007	2008	2009
Renta neta o Pérdida del ejercicio	2,000	2,400	1,800	-2,400	1,500
Rentas exoneradas	0	0	0	2,000	0
Pérdida del ejercicio compensada	0	0	0	-400	1,500
Pérdidas de ejercicios anteriores	-10,000	-8,000	-5,600	-3,800	-400
Renta Neta Imponible	0	0	0	0	1,100
Impuesto a la Renta (30%)	0	0	0	0	330
Pérdida neta compensable	-8,000	-5,600	-3,800	-4,200	0

Nota: Cumplidos los 4 años en el ejercicio 2008, el saldo de la pérdida (3,800) no puede arrastrarse a los siguientes ejercicios.

Para efectos del arrastre de la pérdida tributaria del ejercicio 2008 (S/. 2,400), se deberá considerar las rentas exoneradas (S/. 2,000) entre los ingresos, a fin de reducir la pérdida del ejercicio.

SISTEMA B

La empresa "Miramar S.A.C", arrastra una pérdida de S/. 15,000 generada en el ejercicio gravable en el 2004 y por la que eligió el sistema "B" de arrastre de pérdidas en dicho ejercicio (PDT N°654), además tiene una renta exonerada de 3,000 en el año 2008.

Concepto	Ejercicio Gravable				
	2005	2006	2007	2008	2009
Renta neta o Pérdida del ejercicio	8,000	10,400	8,800	-2,500	18,600
Rentas exoneradas	0	0	0	3,000	0
Pérdida del ejercicio compensada	0	0	0	0	0
Pérdidas de ejercicios anteriores	-15,000	-11,000	-5,800	-1,400	-1,400
Renta Neta Imponible (50 %)	4,000	5,200	4,400	0	17,200
Impuesto a la Renta (30%)	1,200	1,560	1,320	0	5,160
Pérdida neta compensable	-11,000	-5,800	-1,400	-1,400	0

Nota: El saldo de la Pérdida Neta Compensable para el ejercicio 2009 (S/. 1,400) es menor al 50% de la renta neta del ejercicio 2009 (S/. 9,300), por lo que se aplica hasta ese límite, agotándose dicha pérdida en el año 2009.

3. Tasa del Impuesto a la Renta (Artículo 55° de la Ley)

Tasa General

El impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliados en el país se determinará aplicando la tasa del treinta por ciento (**30%**) sobre su renta neta.

Tasa Adicional (Inciso g) del Artículo 24°-A de la Ley)

Las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del **4.1%** sobre toda suma o entrega en especie que al practicarse la fiscalización respectiva, resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta, no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gasto e ingresos no declarados.

4. Créditos contra el Impuesto

Deben considerarse, entre otros, a los siguientes:

a. Crédito por Impuesto a la Renta de Fuente Extranjera (Inciso e) del Artículo 88° de la Ley e inciso a) del Artículo 58° del Reglamento)

Los contribuyentes que obtengan Rentas de Fuente Extranjera gravadas con el Impuesto tienen derecho a un crédito equivalente al monto del Impuesto a la Renta pagado en el

exterior por dichas rentas, siempre que dicho monto no exceda del importe que resulte de aplicar la **tasa media** del contribuyente a las rentas obtenidas en el extranjero, ni el impuesto efectivamente pagado en el exterior.

El crédito sólo procederá cuando se acredite el pago del Impuesto en el extranjero con documento fehaciente.

El importe que por cualquier circunstancia no se utilice en el ejercicio gravable, no podrá compensarse en otros ejercicios ni dará derecho a devolución alguna.

b. Crédito por reinversiones

Entre otros:

- **Las Instituciones Educativas Particulares** que reinviertan 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 a treinta por ciento (30%) del monto reinvertido (Artículo 13° del Decreto Legislativo N°882 y Artículo 5° del Decreto Supremo N°047-97-EF).

La parte del crédito no utilizado en un ejercicio podrá aplicarse contra el Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes hasta agotarlo.

- Las empresas beneficiadas a que se refiere el literal a) de la Quinta Disposición Complementaria de la **Ley N° 27037 - Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía**, que reinviertan total o parcialmente su renta neta, en programas de inversión a su cargo, tendrán derecho a un crédito tributario equivalente a cinco por ciento (5 %) del monto efectivamente invertido en la ejecución del programa.

La parte del crédito no utilizado podrá aplicarse únicamente contra los pagos de regularización del Impuesto de los ejercicios siguientes, dentro del plazo de ejecución del programa de inversión. El exceso no aplicado no dará derecho a devolución, ni podrá ser transferido a terceros (Numeral 19.1 del Artículo 19° del Reglamento de la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, aprobado por D.S. N°103-99-EF).

- **Ley N° 28086- Ley de Democratización del Libro y de Fomento de la Lectura**, las empresas de la industria editorial en todas sus fases, así como la circulación del libro, productos editoriales afines, a cargo de empresas constituidas como personas jurídicas domiciliadas en el país, que reinviertan total o parcialmente su renta imponible, determinada de conformidad al TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, en bienes y servicios para el desarrollo de su propia actividad empresarial o en el establecimiento de otras empresas de estos rubros, tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente a la tasa del Impuesto a la Renta vigente (30% para el año 2005), aplicable sobre el monto efectivamente reinvertido, de acuerdo a Ley.

El crédito será aplicado con ocasión de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio en que comience la ejecución del programa, aprobado por la Biblioteca Nacional del Perú.

En ningún caso, el crédito tributario otorgado mediante esta disposición podrá ser mayor al Impuesto a la Renta determinado por el contribuyente. En tal sentido, la parte del crédito no utilizado no podrá aplicarse contra los pagos a cuenta ni de regularización del Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes, ni dará derecho a devolución alguna, ni ser transferibles a terceros.

Las empresas receptoras y los inversionistas deberán cumplir con informar a la

SUNAT, en su respectiva Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, los datos relativos a la inversión realizada.

(Artículos 17° y 18° de la Ley N° 28086 y Artículos 24°, 25°, 26°, 27° y segundo párrafo del Artículo 31° de su Reglamento, aprobado por D. S. N°008-2004-ED).

c. Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta acreditados contra el ITAN (Artículo 8° de la Ley N°28424 y Artículos 11°, 14° y 15° del D. S. N°025-2005-EF)

Los contribuyentes obligados a tributar en el exterior por rentas de fuente peruana que ejerzan la opción de utilizar contra el impuesto temporal a los activos netos hasta el límite del mismo, el monto efectivamente pagado por concepto de pagos a cuenta del impuesto a la renta, podrán usar dichos pagos a cuenta como crédito sin derecho a devolución contra el Impuesto a la Renta del ejercicio.

d. Saldos a favor del Impuesto (Inciso c) del Artículo 88° de la Ley)

Los saldos a favor del contribuyente reconocidos por la SUNAT o establecidos en la Declaración Jurada, siempre que no se haya solicitado su devolución, no hayan sido aplicados contra los pagos a cuenta y las Declaraciones Juradas no hayan sido impugnadas.

e. Pagos a cuenta mensuales del ejercicio (Artículo 87° e inciso b) del Artículo 88° de la Ley)

Si el monto de los pagos a cuenta excediera del Impuesto que corresponda abonar al contribuyente, éste podrá optar por solicitar la devolución de dicho exceso o su aplicación contra los pagos a cuenta que sean de su cargo por los meses siguientes al de la presentación de la Declaración Jurada Anual.

f. Saldo a favor del exportador (Artículos 34° y 35° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N°055-99-EF)

El saldo a favor del exportador correspondiente al Impuesto General a las Ventas, originado por sus adquisiciones de bienes y servicios que no haya sido aplicado contra sus operaciones gravadas con dicho impuesto por ser éstas insuficientes para absorber dicho saldo, podrá compensarse automáticamente con la deuda tributaria por pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta.

g. Impuesto Temporal a los Activos Netos (Artículo 8° de la Ley N° 28424 y Artículos 9° y 10° del D. S. N°025-2005-EF)

El saldo del Impuesto Temporal a los Activos Netos efectivamente pagado que no hubiera sido acreditado contra los pagos a cuenta podrá utilizarse como crédito contra el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable al que corresponda.

El saldo del Impuesto Temporal a los Activos Netos no aplicado como crédito contra los pagos a cuenta y/o de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, no podrá ser aplicado contra los futuros pagos del Impuesto a la Renta.

En caso de que se opte por la devolución del saldo no aplicado, éste derecho únicamente se generará con la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, para lo cual deberá consignar el saldo en la casilla 279 "Saldo del ITAN no aplicado como crédito" del rubro "Información Complementaria del Formulario Virtual N°656.

5. Promoción de la Inversión en la Amazonía (Ley N° 27037 y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 103-99-EF).

Para efecto de la aplicación de algunos de los beneficios comprendidos en el presente acápite se deberá tener en cuenta lo siguiente:

1. Zonas:

La clasificación de las zonas se realiza sólo para efecto de facilitar el llenado del PDT Renta 2005.

Zona 1 de la Amazonía

Los departamentos, provincias y distritos comprendidos en la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía (Ley N° 27037), no incluidos en la Zona 2.

Zona 2 de la Amazonía

Departamento de Loreto

Departamento de Madre de Dios

Distritos de Iparia y Masisea de la provincia de Coronel Portillo y provincias de Atalaya y Purús del departamento de Ucayali.

2. Actividades Económicas

Agropecuaria

Acuicultura

Pesca

Turismo

Actividades Manufactureras vinculadas al procesamiento, transformación y comercialización de productos primarios provenientes de las actividades antes indicadas.

Transformación Forestal

Siempre que dichas actividades sean producidas en la zona.

3. Beneficios Tributarios

3.1 Exoneración

Están exoneradas del Impuesto, las empresas ubicadas en la Amazonía que desarrollan principalmente actividades agrarias y/o de transformación o procesamiento de los productos calificados como cultivo nativo y/o alternativo en dicho ámbito (Numeral 12.3 del Artículo 12° de la Ley N° 27037).

Tratándose de la palma aceitera, el café y el cacao, la exoneración sólo será de aplicación a la producción agrícola (Tercer párrafo del numeral 12.3 del Artículo 12° de la Ley N° 27037).

3.2 Tasa de 5%

Las empresas ubicadas en la Zona 2 de la Amazonía aplicarán esta tasa, en los siguientes supuestos:

3.2.1 Cuando se dediquen principalmente a las actividades mencionadas en el punto 2 así como a las actividades de extracción forestal (Numeral 12.2 del Artículo 12° de la Ley N° 27037).

3.2.2 Cuando se dediquen principalmente a actividades de transformación o procesamiento de la palma aceitera, el café y el cacao (Tercer párrafo del numeral 12.3 del Artículo 12° de la Ley N° 27037).

3.2.3 Cuando se dediquen principalmente a la actividad de comercio en la Amazonía que

reinvirtan no menos de treinta por ciento **(30%)** de su renta neta, en los Programas de Inversión a que se refiere la Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037 (Numeral 12.4 del Artículo 12° de la Ley N° 27037, inciso k) de l Artículo 3° y Artículo 9° de su Reglamento).

3.3 Tasa de 10%

Las empresas ubicadas en la Zona 1 de la Amazonía aplicarán esta tasa, en los siguientes supuestos:

3.3.1 Cuando se dediquen principalmente a las actividades mencionadas en el punto 2, así como a las actividades de extracción forestal (Numeral 12.1 del Artículo 12° de la Ley N° 27037).

3.3.2 Cuando se dediquen principalmente a actividades de transformación o procesamiento de la palma aceitera, el café y el cacao (Numeral 12.3 del Artículo 12° de la Ley N° 27037).

3.3.3 Cuando se dediquen principalmente a la actividad de comercio en la Amazonía que reinviertan no menos del treinta por ciento **(30%)** de su renta neta, en los Programas de Inversión a que se refiere la Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037 (Numeral 12.4 del Artículo 12° de la Ley N° 27037, inciso k) de l Artículo 3° y Artículo 9° de su Reglamento).

Aplicarán la tasa más alta las empresas que realicen distintas actividades o las efectúen en distintos ámbitos geográficos cuando por dicha situación les sea de aplicación distintas tasas (Artículo 8° del Reglamento aprobado por Decreto Sup remo N° 103-99-EF).

4. Crédito contra el Impuesto

Las sociedades ubicadas en la Zona 1 de la Amazonía que realicen las actividades mencionadas en el punto 2, que reinviertan total o parcialmente su renta neta en los Programas de Inversión a su cargo, tendrán derecho a un crédito contra el Impuesto equivalente al cinco por ciento **(5%)** del monto efectivamente invertido en la ejecución del Programa (Inciso a) de la Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037, numeral 15 del Artículo 1° y el numeral 19.1 del Artículo 19° de su Reglamento).

Los Programas de Inversión sólo pueden estar referidos a obras de infraestructura y/o adquisición de los bienes de capital orientados a incrementar los niveles de producción de las empresas beneficiadas y deben ser aprobados por el Comité Ejecutivo.

El crédito será aplicado con ocasión de la determinación del Impuesto del ejercicio en que comience la ejecución del programa, no siendo transferible a terceros.

La parte del crédito no utilizado podrá aplicarse únicamente contra los pagos de regularización del Impuesto de los ejercicios siguientes, dentro del plazo de ejecución del programa de inversión; no dando derecho a devolución el exceso no aplicado (Numeral 19.1 del Artículo 19° del Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 103-99-EF).

5. Deducción de la Renta Neta

Las personas naturales y/o jurídicas que inviertan en los sujetos indicados en el inciso a) de la Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037 - es decir, en los comprendidos en el literal precedente - y en los Programas de Inversión en la Selva, tienen derecho a deducir al final del ejercicio los montos efectivamente invertidos en diferentes Programas de Inversión de terceros al amparo de la Ley N° 27037 o leyes sectoriales, siempre que en conjunto, la deducción no supere el veinte por ciento **(20%)** de su renta neta, luego de compensadas las pérdidas a que se refieren los Artículos 49° y 50° d e la Ley y antes de la participación de utilidades establecida por Ley (Inciso b) de la Quinta y la Sexta Disposiciones Complementarias

de la Ley N° 27037, numeral 15 del Artículo 1°, numeral 19.2 del Artículo 19° y Artículo 31° de su Reglamento).

Los programas de inversión con beneficio tributario tendrán un plazo máximo de cuatro (4) años. (Último párrafo de la Quinta Disposición Complementaria de la Ley 27037)

Este beneficio no será de aplicación a las empresas dedicadas a la actividad de comercio gravadas con la tasa de **5%** o **10%** (Artículo 9° del Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 103-99-EF).

6. Empresas Industriales establecidas en la Zona de Frontera y Selva (Ley N° 27158 – Ley que dispone la aplicación del Impuesto a la Renta para las empresas ubicadas en Selva y Frontera comprendidas en la Ley N° 23407)

1. Tasa de 5% (Zona 2)

Aplicarán esta tasa reducida los siguientes sujetos:

Desde el 1 de enero de 1999 hasta el 31 de diciembre del año 2010, las empresas industriales, ubicadas en la Zona de Selva comprendidas dentro de los alcances de la Ley N° 23407 - Ley general de Industrias y normas modificatorias, que se dediquen al procesamiento, transformación o manufactura de recursos naturales de origen agropecuario o pesquero provenientes de dicha zona y que durante el ejercicio del año 1998 hubieran gozado de la exoneración del Impuesto a la Renta; y que se encuentren ubicadas en la Zona 1 de la amazonia, aplicarán para efecto de dicho Impuesto una tasa de 5% (cinco por ciento).

Las empresas ubicadas en Zona de Selva a que se refiere el párrafo anterior, que durante el ejercicio del año 1999 o del 2000 continúen exoneradas del Impuesto a la Renta, aplicarán las tasas mencionadas en el párrafo anterior, desde el 1 de enero del año 2000 hasta el 31 de diciembre del año 2010 o desde el 1 de enero del año 2001 hasta el 31 de diciembre del año 2010, según corresponda (Cuarta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037, modificada por el Artículo 2° de la Ley N° 27158).

2. Tasa de 10% (Zona 1)

Aplicarán esta tasa reducida los siguientes sujetos:

2.1 Desde el 1 de enero de 1999 hasta el 31 de diciembre del año 2010, las empresas industriales, ubicadas en la Zona de Selva comprendidas dentro de los alcances de la Ley N° 23407 - Ley general de Industrias y normas modificatorias, que se dediquen al procesamiento, transformación o manufactura de recursos naturales de origen agropecuario o pesquero provenientes de dicha zona y que durante el ejercicio del año 1998 hubieran gozado de la exoneración del Impuesto a la Renta; y que se encuentren ubicadas en la Zona 2 de la amazonia, aplicarán para efecto de dicho Impuesto una tasa de 10% (diez por ciento).

Las empresas ubicadas en Zona de Selva a que se refiere el párrafo anterior, que durante el ejercicio del año 1999 o del 2000 continúen exoneradas del Impuesto a la Renta, aplicarán las tasas mencionadas en el párrafo anterior, desde el 1 de enero del año 2000 hasta el 31 de diciembre del año 2010 o desde el 1 de enero del año 2001 hasta el 31 de diciembre del año 2010, según corresponda (Cuarta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037, modificada por el Artículo 2° de la Ley N° 27158).

2.2 Las empresas ubicadas en Zona de Frontera comprendidas dentro de los alcances de la Ley N° 23407 –Ley General de Industria y normas modificatorias, que se dediquen al procesamiento, transformación o manufactura de recursos naturales de origen agropecuario o pesquero provenientes de dicha zona y que durante el ejercicio del año 1998 hubieran

gozado de la exoneración del Impuesto a la Renta, aplicarán para efecto de dicho Impuesto desde el 1 de enero de 1999 hasta el 31 de diciembre del año 2010, la tasa del 10% (diez por ciento).

Las empresas ubicadas en zona de frontera a que se refiere el párrafo anterior, que durante el ejercicio del año 1999 o del 2000 continúen exoneradas del Impuesto a la Renta, aplicarán, desde el 1 de enero del 2000 hasta el 31 de diciembre del año 2010 o desde el 1 de enero del año 2001 hasta el 31 de diciembre del año 2010, la tasa de 10% (diez por ciento), según corresponda.

IMPORTANTE:

- A fin de constatar que se encuentra en la Zona de Frontera revisar el Decreto Supremo N° 019-99-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 040 -99-EF.
- Las actividades económicas vinculadas al procesamiento, transformación o manufactura de recursos naturales de origen agropecuario o pesquero, han sido señaladas mediante Decreto Supremo N° 196-99-EF.

7. Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios - CETICOS

Texto Único Ordenado de normas con rango de Ley emitidas en relación a los CETICOS aprobado por Decreto Supremo N° 112-97-EF y normas modificatorias y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 023-96-ITINCI, y normas modificatorias.

Están exoneradas del Impuesto:

Las empresas constituidas o establecidas en los CETICOS de Ilo, Matarani, Tacna y Paita, hasta el 31 de diciembre de 2012⁴.

A partir de la vigencia de la Ley N° 26831 y hasta el 31 de diciembre de 2012, los ingresos que se obtengan por la reexportación al exterior de mercancías extranjeras desde un CETICOS (Artículo 8° del Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 112-97-EF).

8. Ley de Promoción al Sector Agrario

Ley N° 27360 y su Reglamento, aprobado por el Decreto Supremo N° 049-2002-AG.

1. Tasa de 15%

Aplicarán esta tasa reducida los siguientes sujetos:

Los beneficiarios de la Ley de Promoción del Sector Agrario, es decir las personas naturales o jurídicas que desarrollen principalmente actividades de cultivos y/o crianzas, con excepción de la industria forestal, siempre que cumplan con los requisitos exigidos por las normas de la materia

No están comprendidas en los beneficios las actividades agroindustriales relacionadas con trigo, tabaco, semillas oleaginosas, aceites y cerveza y la actividad avícola cuando utilice maíz amarillo duro importado en su proceso productivo. (Artículos 2,° 4° y 6° de la Ley N° 27360 y Reglamento).

2. Deducciones sujetas a límite

⁴ Ley 28569 – Ley que otorga autonomía a los CETICOS

Los sujetos comprendidos en los alcances de la Ley de Promoción del Sector Agrario podrán deducir como gasto o costo aquellos sustentados con boletas de venta o tickets que no otorgan dicho derecho, hasta el límite de diez por ciento (**10%**) 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. Dicho límite no podrá superar, en el ejercicio gravable las doscientas (200) UIT (Décima Disposición Transitoria y Final de la Ley).

3. Depreciación

Las personas naturales y jurídicas comprendidas en los alcances de la Ley de Promoción del Sector Agrario, podrán depreciar a razón de veinte por ciento anual (20%), el monto de las inversiones en obras de infraestructura hidráulica y obras de riego que realicen durante la vigencia de dicha Ley (Numeral 4.2 del Artículo 4° de la Ley N°27360).

9. Ley de Promoción y Desarrollo de la Acuicultura

(Ley N°27460, modificada por la Ley N°28326 y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo N°030-2001-PE)

Tasa de 15 %

Es de aplicación esta tasa reducida a la actividad de la acuicultura.

Están comprendidos en los alcances de esta Ley las personas naturales o jurídicas que desarrollen actividades acuícolas, las cuales comprenden el cultivo de especies hidrobiológicas en forma organizada y tecnificada, en medios o ambientes seleccionados, controlados, naturales, acondicionados o artificiales, ya sea que realicen el ciclo biológico parcial o completo, en aguas marinas, continentales o salobres. La actividad acuícola comprende también la investigación y, para efectos de esta Ley, el procesamiento primario de los productos provenientes de dicha actividad (Artículo 3° de la Ley N°27460)

Los beneficios tributarios tendrán vigencia hasta el 31 de diciembre del año 2010, y se aplicarán sin perjuicio de cualquier otro beneficio tributario establecido con el fin de promover actividades económicas en zonas específicas del país, los que mantendrán su vigencia de acuerdo a la legislación vigente. (Artículo 27° de la Ley N°27460)