



**A.- CARTILLA DE INSTRUCCIONES – PDT N° 668  
IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA  
EJERCICIO GRAVABLE 2010**

**ÍNDICE**

1	Generalidades	3
1.1.	Obligados a presentar la declaración jurada	3
1.2.	Actividades generadoras de Rentas de Tercera Categoría	3
1.3.	No obligados a presentar la declaración jurada	4
1.4.	Medio para declarar	5
1.5.	Plazo para presentar la declaración jurada	5
1.6.	Incumplimiento de las obligaciones relacionadas con la declaración	5
1.7.	Documentación que debe mantener el contribuyente	6
2.	Determinación del Impuesto	6
2.1.	Esquema general de la determinación del Impuesto a la Renta	6
2.2.	Renta Bruta	7
2.3.	Renta Neta	9
2.3.1	Principales gastos deducibles sujetos a límite:	11
2.3.2	Gastos no admitidos	34
2.3.3	Inafectaciones y exoneraciones	36
2.3.4	Diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta	38
2.3.5	Participación de los trabajadores en las utilidades	38
2.4	Impuesto a las transacciones financieras – ITF	38
2.5	Compensación de pérdidas de tercera categoría	39
3.	Tasa del Impuesto a la Renta	41
4.	Créditos contra el Impuesto a la Renta	41
5.	Tasas especiales del Impuesto a la Renta	44
6.	Empresas Industriales establecidas en la Zona de Frontera y Selva	45
7.	Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios - CETICOS	45
8.	Ley de Promoción al Sector Agrario	46
9.	Ley de Promoción y Desarrollo de la Acuicultura	46
10.	Ley de Promoción para el desarrollo de actividades productivas en Zonas Altoandinas	47

**B.- CASO PRÁCTICO - TERCERA CATEGORÍA**

**ÍNDICE**

1.	Presentación	49
2.	Adiciones a la utilidad neta	50
3.	Deducciones a la utilidad neta	54
4.	Determinación de la renta imponible y liquidación del impuesto a la renta	55
5.	Anexos	56
Anexo N° 1	Balance General a valores históricos al 31 de diciembre de 2010.	
Anexo N° 2	Estado de Ganancias y Perdidas al 31 de diciembre de 2010.	
Anexo N° 3	Detalle de los pagos del Impuesto Temporal a los Activos Netos - ITAN	
Anexo N° 4	Detalle de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.	
Anexo N° 5	Determinación de los efectos de las diferencias temporales.	
Anexo N° 6	Impuesto a la Renta neto de los efectos de las diferencias temporales.	
Anexo N° 7	Asientos contables posteriores al Balance General.	
6.	Tablas anexas	59

## Señor Contribuyente:

A continuación encontrará información sobre algunos conceptos del Impuesto a la Renta, aplicables a las actividades empresariales. Además, se han desarrollado ejemplos de aplicación, ayudas e instrucciones para el llenado del PDT N° 668 que serán de utilidad para la preparación de su Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta 2010.

### 1. GENERALIDADES

<b>LEY</b>	: Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF y modificatorias.
<b>REGLAMENTO</b>	: Decreto Supremo N° 122-94-EF y normas modificatorias.
<b>IMPUESTO</b>	: Impuesto a la Renta.
<b>EJERCICIO GRAVABLE</b>	: Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010.
<b>UNIDAD IMPOSITIVA TRIBUTARIA (UIT)</b>	: Tres mil seiscientos Nuevos Soles (S/. 3,600).

#### 1.1. Obligados a presentar la Declaración Jurada Anual (Artículo 79° de la Ley, artículo 47° del Reglamento, inciso g) del artículo 9° de la Ley N° 28194 y artículo 9° del Reglamento de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por Decreto Supremo N° 047-2004-EF).

Están obligados a presentar la **Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría**, los sujetos, que hubieran obtenido rentas o pérdidas de tercera categoría como contribuyentes del Régimen General del Impuesto a la Renta.

Adicionalmente, se encuentran obligadas a presentar la declaración jurada, las personas o entidades generadoras de rentas de tercera categoría, que hubieran realizado operaciones gravadas con el Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) por haber realizado el pago de más del 15% de sus obligaciones sin utilizar dinero en efectivo o Medios de Pago.

La persona natural, titular de dos o más empresas unipersonales, deberá consolidar las operaciones de estas empresas para efecto de la declaración y pago mensual y anual del Impuesto a la Renta (Tercer párrafo del artículo 14° y 79° de la Ley).

Las retribuciones que se asignen los propietarios de las empresas unipersonales constituyen rentas de tercera categoría y no rentas de quinta categoría ni gastos deducibles de la renta neta de tercera categoría (Tercer párrafo del artículo 14° de la Ley y numeral 4 del inciso c) del artículo 20° del Reglamento).

#### 1.2. Actividades generadoras de Rentas de Tercera Categoría (Artículo 28° de la Ley y artículo 17° del Reglamento)

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

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

- d) Las ganancias de capital y los ingresos por operaciones habituales a que se refieren los artículos 2° y 4° de esta Ley, respectivamente.

En el supuesto a que se refiere el artículo 4° de la Ley, constituye renta de tercera categoría, la que se origina a partir de la tercera enajenación, inclusive, que se produzca en el ejercicio gravable (Inciso sustituido por el artículo 8° de la Ley N° 29492).

Las rentas y ganancias de capital previstas en los incisos a) y d) de este artículo, producidas por la enajenación, redención o rescate de los bienes a que se refiere el inciso l) del artículo 24° de esta Ley, sólo calificarán como de la tercera categoría cuando quien las genere sea una persona jurídica (Segundo párrafo incorporado por el artículo 8° de la Ley N° 29492, vigente a partir del 01.01.2010).

- e) Las demás rentas que obtengan las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de esta Ley y las empresas domiciliadas en el país, comprendidas en los incisos a) y b) o en el penúltimo párrafo, cualquiera sea la categoría a la que debiera atribuirse.
- f) Las rentas obtenidas por el ejercicio en asociación o en sociedad civil de cualquier profesión, arte, ciencia u oficio.
- g) Cualquier otra renta no incluida en las demás categorías.
- h) La derivada de la cesión de bienes muebles o inmuebles distintos de predios, cuya depreciación o amortización admite la presente Ley, efectuada por contribuyentes generadores de renta de tercera categoría, a título gratuito, a precio no determinado o a un precio inferior al de la costumbre de la plaza; a otros contribuyentes generadores de renta de tercera categoría o a entidades comprendidas en el último párrafo del artículo 14° de la presente Ley.  
Se presume, sin admitir prueba en contrario, que dicha cesión genera una renta neta anual no menor al seis por ciento (6%) del valor de adquisición producción, construcción o de ingreso al patrimonio, ajustado, de ser el caso, de los referidos bienes. Para estos efectos no se admitirá la deducción de la depreciación acumulada.  
Se presume que los bienes muebles e inmuebles distintos de predios, han sido cedidos por todo el ejercicio gravable, salvo prueba en contrario a cargo del cedente de los bienes, de conformidad con lo que establezca el Reglamento.  
Si los bienes muebles e inmuebles distintos de predios hubieren sido cedidos por un periodo menor al ejercicio gravable, la renta presunta se calculará en forma proporcional al número meses del ejercicio por los cuales se hubiera cedido el bien, siendo de cargo del contribuyente la prueba que acredite el plazo de la cesión (Inciso c) del artículo 17° del Reglamento).
- i) Las rentas obtenidas por las Instituciones Educativas Particulares.
- j) Las rentas generadas por los Patrimonios Fideicometidos de Sociedades Titulizadoras, los Fideicomisos bancarios y los Fondos de Inversión Empresarial, cuando provengan del desarrollo o ejecución de un negocio o empresa.  
En los casos en que las actividades incluidas por esta Ley en la cuarta categoría se complementen con explotaciones comerciales o viceversa, el total de la renta que se obtenga se considerará comprendida como tercera categoría.  
En general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros (Artículo 3° de la Ley).

### 1.3. No obligados a presentar la declaración jurada por las rentas de 3ra categoría

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

- a) El Nuevo Régimen Único Simplificado - Nuevo RUS (Decreto Legislativo N° 937 modificado por Decreto Legislativo N° 967).
- b) El Régimen Especial del Impuesto a la Renta - RER (Capítulo XV de la Ley modificado por el Decreto Legislativo N° 968 y por el artículo 26° del Decreto Legislativo N° 1086 - Decreto Legislativo que aprueba la Ley de Promoción de la Competitividad, Formalización y Desarrollo de la Micro y Pequeña Empresa y del Acceso al Empleo Decente).  
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 del 2010.

#### 1.4. Medio para declarar

La SUNAT ha desarrollado el PDT N° 668, para facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de la obligación de presentar la declaración.

Tenga presente que para poder generar el archivo de envío del PDT, debe incluir el Código de Envío, el cual consta de 12 dígitos. Este código, lo puede obtener ingresando al módulo de SUNAT Operaciones en Línea, registrando su Clave SOL.

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](http://www.sunat.gob.pe), o llevando un disquete con el archivo de envío generado por el PDT a los bancos autorizados.

Recuerde que para declarar por SUNAT Virtual, debe obtener previamente su Código de Usuario y Clave SOL, en cualquier Centro de Servicios al Contribuyente o Dependencia de la SUNAT a nivel nacional.

Los Principales Contribuyentes podrán presentar su Declaración Jurada en las oficinas señaladas por la SUNAT para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias o a través de SUNAT Virtual ([www.sunat.gob.pe](http://www.sunat.gob.pe)).

Los sujetos considerados Medianos y Pequeños Contribuyentes presentarán su Declaración Jurada en las agencias bancarias autorizadas o a través de SUNAT Virtual ([www.sunat.gob.pe](http://www.sunat.gob.pe)).

**No obstante lo señalado, si el importe total a pagar fuese igual a cero, la declaración se presentará sólo a través de SUNAT Virtual.**

#### 1.5. Plazo para presentar la declaración

El plazo para presentar la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta por el ejercicio gravable 2010, se desarrollará de acuerdo con el último dígito de su número de RUC, según el siguiente cronograma de vencimientos:

ULTIMO DIGITO DEL RUC	FECHA DE VENCIMIENTO
9	25 de marzo de 2011
0	28 de marzo de 2011
1	29 de marzo de 2011
2	30 de marzo de 2011
3	31 de marzo de 2011
4	01 de abril de 2011
5	04 de abril de 2011
6	05 de abril de 2011
7	06 de abril de 2011
8	07 de abril de 2011

#### 1.6. El incumplimiento de las obligaciones relacionadas con la presentación de las declaraciones y comunicaciones, constituyen infracciones tributarias.

(Artículo 176° del Código Tributario del TUO- D.S. N° 135-99-EF).

1. No presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos. Sanción de 1UIT (Numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario. Ver régimen de gradualidad del Anexo II de la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT).
2. Presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria en forma incompleta. Sanción 50% de la UIT (Numeral 3 del artículo 176 del Código Tributario. Ver régimen de gradualidad del Anexo II de la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT).
3. Presentar más de una declaración rectificatoria relativa al mismo tributo y periodo tributario. Sanción 30% de la UIT, se aplicará a partir de la presentación de la segunda rectificatoria, sanción que se incrementará en 10% de la UIT cada vez que se presente una nueva rectificatoria (Numeral 6 del artículo 176 del Código Tributario)  
La presentación de una declaración jurada rectificatoria en la que se determine una obligación tributaria mayor a la que originalmente fue declarada por el deudor tributario, acredita la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario. Sanción 50% del Tributo omitido. Ver régimen de incentivos del artículo 179° del Código Tributario (RTF N°12988-1-2009 de Observancia Obligatoria).

### 1.7. Documentación que debe mantener el contribuyente

(Numeral 7° del artículo 87° del Código Tributario y Resolución de Superintendencia 234-2006/SUNAT y modificatorias y Resolución de Superintendencia 286-2009/SUNAT y modificatorias)

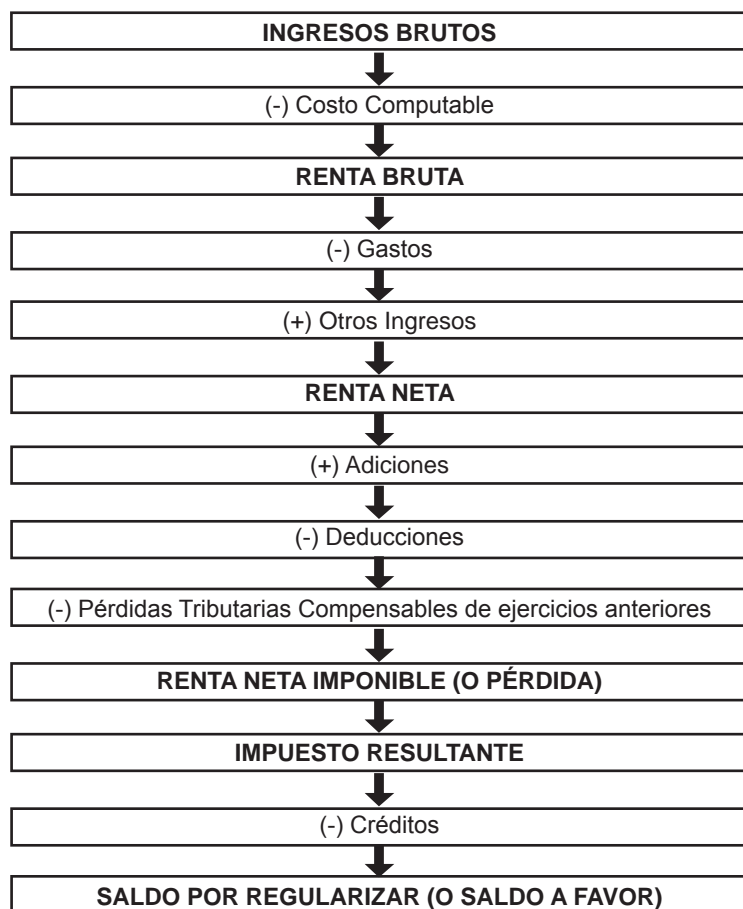
Los contribuyentes deberán conservar los libros y/o registros vinculados a asuntos tributarios llevados en forma manual, o utilizando hojassueltas o continuas, o de manera electrónica, así como toda la documentación y antecedentes de las operaciones, los cuales servirán de sustento ante la Administración 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.

**No podrán destruirse, aun cuando se hubieren conservado mediante microformas, 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 - Ley que establece los alcances del Decreto Legislativo N° 681, mediante el cual se regula el uso de tecnologías avanzadas en materia de archivo de documentos e información).**

## 2. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

### 2.1. Esquema general de la determinación del Impuesto a la Renta Neta



## 2.2. 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 obtengan en el ejercicio gravable.

Cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados.

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

El ingreso neto total resultante de la enajenación de bienes se establecerá deduciendo del ingreso bruto las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza. Por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción, o en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a Ley.

Para efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, entiéndase por:

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

**En ningún caso los intereses formarán parte del costo de adquisición**

- 2) Costo de producción o construcción: el costo incurrido en la producción o construcción del bien, el cual comprende los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción.
- 3) Valor de ingreso al patrimonio: el valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo a lo establecido en la Ley, salvo lo dispuesto en el artículo 21° de la Ley.  
Las Rentas de Tercera Categoría se consideran producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen (artículo 57° de la Ley). Igual regla se aplica para la imputación de los gastos.

### Excepcionalmente

Los gastos a los que se refiere el inciso v) del artículo 37° de la Ley (Rentas de cuarta y quinta categorías), así como los gastos referidos en el inciso l) del artículo 37° de la Ley (aguinaldos, bonificaciones, entre otros pagos que por cualquier concepto se hagan a favor del servidor en virtud de vínculo laboral existente y con motivo del cese), que no hayan sido deducidos en el ejercicio al que corresponden, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aún cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior (Cuadragésima Octava Disposición Transitoria y Final de la Ley).

En aquellos casos en que debido a razones ajenas al contribuyente no hubiera sido posible conocer un gasto de la tercera categoría oportunamente y siempre que la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT compruebe que su imputación en el ejercicio en que se conozca no implica la obtención de algún beneficio fiscal, se podrá aceptar su deducción en dicho ejercicio, en la medida que dichos gastos sean provisionados contablemente y pagados íntegramente antes de su cierre (Último párrafo del artículo 57° de la Ley).

**Ejemplo:**

Concepto	S/.
<b>Ventas brutas</b> (ingreso bruto por la enajenación de bienes)	500,000
(-) Devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza	-15,000
(=) <b>Ventas Netas</b> (Ingreso neto total por la enajenación de bienes)	485,000
(-) <b>Costo de ventas</b> (Costo computable de bienes enajenados) (*)	-350.000
<b>(=) Renta bruta</b>	<b>135,000</b>

(\*) *Tratándose de bienes depreciables, el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones admitidas. En ningún caso los intereses formarán parte del costo de adquisición (Numeral 1 del artículo 20° de la Ley).*

**INSTRUMENTOS FINANCIEROS DERIVADOS**

(Inciso a) del artículo 57° de la Ley e inciso g) del artículo 34° y artículos 2°-B y 2°-C del Reglamento)

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

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

Para el caso de Instrumentos Financieros Derivados celebrados con fines de intermediación financiera por la empresa del Sistema Financiero reguladas por la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, Ley N° 26702, las rentas y pérdidas se imputarán de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 2) del inciso d) del artículo 5°-A de la Ley.

Las rentas de las personas jurídicas se considerarán del ejercicio gravable en que cierra su ejercicio comercial. De igual forma, las rentas provenientes de empresas unipersonales serán imputadas por el propietario al ejercicio gravable en el que cierra el ejercicio comercial.

Para efecto de lo dispuesto en la Ley, se considera que un instrumento financiero derivado ha sido celebrado con fines de intermediación financiera cuando una empresa del Sistema Financiero lo celebra como parte del desarrollo de sus actividades habituales de captación y colocación de fondos, previstas en la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros - Ley N° 26702 (Párrafo incorporado por el artículo 3° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF)

No se considera que tienen fines de intermediación financiera los instrumentos financieros derivados celebrados por una empresa del Sistema Financiero para eliminar, evitar o atenuar el riesgo de pasivos relacionados a la adquisición de activos fijos o de los activos no sujetos al riesgo crediticio a que se refiere el inciso h) del artículo 37° de la Ley o de los pasivos incurridos no relacionados a la actividad crediticia (Párrafo incorporado por el artículo 3° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF).



### **CONCEPTO DE INSTRUMENTO FINANCIERO DERIVADO (Inciso a) del artículo 5°-A de la Ley)**

Los Instrumentos Financieros Derivados son contratos que involucran a contratantes que ocupan posiciones de compra o de venta y cuyo valor deriva del movimiento en el precio o valor de un elemento subyacente que le da origen. No requieren de una inversión neta inicial, o en todo caso dicha inversión suele ser mínima y se liquidan en una fecha predeterminada.

Los Instrumentos Financieros Derivados a los que se refiere este artículo corresponden a los que conforme a las prácticas financieras generalmente aceptadas se efectúan bajo el nombre de: contratos forward, contratos de futuros, contratos de opción, swaps financieros, la combinación que resulte de los antes mencionados y otros híbridos financieros.

### **REQUISITOS DE UN INSTRUMENTO FINANCIERO DERIVADO CON FINES DE COBERTURA (Inciso b) del artículo 5° A de la Ley).**

Los Instrumentos Financieros Derivados celebrados con fines de cobertura son aquellos contratados en el curso ordinario del negocio, empresa o actividad con el objeto de evitar, atenuar o eliminar el riesgo, por el efecto de futuras fluctuaciones en precios de mercaderías, commodities, tipos de cambio, tasas de intereses o cualquier otro índice de referencia, que pueda recaer sobre:

1. Activos y bienes destinados a generar rentas o ingresos gravados con el impuesto y que sean propios del giro del negocio.
2. Obligaciones y otros pasivos incurridos para ser destinados al giro del negocio, empresa o actividad. También se consideran celebrados con fines de cobertura los Instrumentos Financieros Derivados que las personas o entidades exoneradas o inafectas del impuesto contratan sobre sus activos bienes u obligaciones y otros pasivos, cuando los mismos están destinados al cumplimiento de sus fines o al desarrollo de sus funciones.  
Un Instrumento Financiero Derivado tiene fines de cobertura cuando se cumplen los siguientes requisitos:
  - 2.1. Se celebra entre partes independientes. Excepcionalmente, un Instrumento Financiero Derivado se considerará de cobertura aun cuando se celebre entre partes vinculadas si su contratación se efectúa a través de un mercado reconocido.
  - 2.2. Los riesgos que cubre deben ser claramente identificables y no simplemente riesgos generales del negocio, empresa o actividad y su ocurrencia debe afectar los resultados de dicho negocio. Empresa o actividad.
  - 2.3. El deudor tributario debe contar con documentación que permita identificar lo siguiente:
    - 2.3.1. El Instrumento Financiero Derivado celebrado, cómo opera y sus características.
    - 2.3.2. El contratante del Instrumento Financiero Derivado, el que deberá coincidir con la empresa, persona o entidad que busca la cobertura.
    - 2.3.3. Los activos, bienes y obligaciones específicos que reciben la cobertura, detallando la cantidad, montos, plazos, precios y demás características a ser cubiertas.
    - 2.3.4. El riesgo que se busca eliminar, atenuar o evitar, tales como la variación de precios, fluctuación del tipo de cambio, variaciones en el mercado con relación a los activos o bienes que reciben la cobertura o de la tasa de interés con relación a obligaciones y otros pasivos incurridos que reciben la cobertura.

Los sujetos del impuesto, así como las personas o entidades inafectas o exoneradas del impuesto, que contratan un Instrumento Financiero Derivado celebrado con fines de cobertura deberán comunicar a la SUNAT tal hecho en la forma y condiciones que este señale por resolución de superintendencia, dejándose constancia expresa en dicha comunicación que el Instrumento Financiero Derivado celebrado tiene por finalidad la cobertura de riesgo desde la contratación del instrumento. Esta comunicación tendrá carácter de declaración jurada y deberá ser presentada en el plazo de treinta (30) días contados a partir de la celebración del Instrumento Financiero Derivado.

### **2.3. Renta Neta (Artículo 37° de la Ley)**

A fin de establecer la Renta Neta de Tercera Categoría, denominado también como Renta Neta Empresarial, 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.

$$\text{RENTA NETA} = \text{RENTA BRUTA} - \text{GASTOS NECESARIOS}$$

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

**PRINCIPIO DE CAUSALIDAD**  
(Último párrafo del artículo 37° de la Ley)

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), II) y a.2) del artículo 37° de la Ley.

**Gastos de utilización común.**

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 21° 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	6,380
(B) Gastos directamente imputables a las rentas gravadas	635,230
(C) Gastos de utilización común para la generación de rentas gravadas, exoneradas e inafectas	24,144
(D) Cálculo del porcentaje: $B / (A + B) \times 100$	99.01%
(E) Gastos inherentes a la renta gravada: $(C) \times (D)$	23,905
<b>Gasto no deducible: <math>(C) - (E)</math></b>	<b>239</b>

**Procedimiento 2**

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	635,230
(B) Intereses exonerados por créditos de fomento	5,380
(C) Total Renta Bruta: $(A) + (B)$	640,610
(D) Gastos de utilización común para la generación de rentas gravadas, exoneradas e inafectas	22,362
(E) Cálculo del porcentaje: $(A / C) \times 100$	99.16%
(F) Gastos inherentes a la renta gravada: $(D) \times (E)$	22,174
<b>Gasto no deducible: <math>(D) - (F)</math></b>	<b>188</b>

Por otra parte, no se tomarán en cuenta para efectuar la atribución proporcional de gastos, los márgenes y retornos que exigen las cámaras de compensación y liquidación de instrumentos financieros derivados con el objeto de nivelar las posiciones financieras en el contrato (Tercer párrafo del inciso p) del artículo 21° del Reglamento, incorporado por el artículo 8° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF).

### 2.3.1. PRINCIPALES GASTOS DEDUCIBLES SUJETOS 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 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.

- ☐ Sólo son deducibles los intereses, en la parte que excedan el monto de los ingresos por intereses exonerados e inafectos. Para tal efecto no se computarán los intereses exonerados generados por valores cuya adquisición haya sido efectuada en cumplimiento de una norma legal o disposiciones del Banco Central de Reserva del Perú, ni los generados por valores que reditúen una tasa de interés, en moneda nacional, no superior al cincuenta por ciento (50%) de la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros y Administradoras Privadas de Fondo de Pensiones (Párrafo sustituido por el artículo 11° de la Ley N° 29492 vigente a partir del 01.01.2010).

Tratándose de bancos y empresas financieras, deberá establecer la proporción existente entre los ingresos financieros gravados e ingresos financieros exonerados e inafectos y deducir como gasto, únicamente los cargos en la proporción antes establecida para los ingresos financieros gravados (Párrafo sustituido por el artículo 11° de la Ley N° 29492 vigente a partir del 01.01.2010).

- ☐ También serán deducibles los intereses de fraccionamientos otorgados conforme al Código Tributario.
- ☐ Serán deducibles los intereses provenientes de endeudamientos del contribuyente con partes vinculadas cuando dicho endeudamiento no exceda del resultado de aplicar el 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.

Los intereses que se obtengan por el exceso de endeudamiento que resulte de la aplicación del coeficiente no serán deducibles.

#### Ejemplo:

Concepto	Primer Caso	Segundo Caso
	Gastos por intereses mayores a los ingresos por intereses exonerados e inafectos S/.	Gastos por intereses menores a los ingresos por intereses exonerados e inafectos S/.
<b>Cuenta 67 – Cargas Financieras</b> Intereses de deudas por préstamos.	43,294	3,456
<b>(A) Total gastos por intereses</b>	<b>43,294</b>	<b>3,456</b>
<b>Cuenta 77 - Ingresos Financieros</b> Intereses por cuentas por cobrar comerciales	8,258	3,854
(B) Intereses inafectos provenientes de bonos emitidos por la Republica del Perú.	2,862	5,120
Total Ingresos Financieros	11,120	8,974
(C) Monto deducible: A - B (*)	40,432	0
<b>Monto no deducible: ( A ) - ( C )</b>	<b>2,862</b>	<b>3,456</b>

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

2. Las primas de seguro de inmueble de propiedad del contribuyente destinado por la persona natural para vivienda y actividad comercial propia (Segundo párrafo del inciso c) del artículo 37° de la Ley e inciso b) del artículo 21° del Reglamento).

Tratándose de personas naturales esta deducción sólo se aceptará hasta el 30% de la prima respectiva.

**Ejemplo:**

La contribuyente Gisela Nataly Chauca Chumpitaz, persona natural con negocio, ha registrado en sus libros contables la suma de S/. 8,350 como gasto del ejercicio, monto correspondiente a las primas de seguro contra incendio del inmueble ubicado en calle Las Galias N° 139 San Borja, lugar donde funciona su empresa, además de ser utilizada como casa-habitación.

CONCEPTO	S/.
Monto cargado a gastos del ejercicio	8,350
Límite (30% de S/.8,350)	- 2,505
<b>Adición por exceso de primas cargadas a gastos</b>	<b>5,845</b>

3. Los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo Concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que corresponden (Inciso i) del artículo 37° de la Ley e inciso f) del artículo 21° del Reglamento)

**No se reconoce el carácter de deuda incobrable a:**

- I. Las deudas contraídas entre sí por partes vinculadas.
- II. Las deudas afianzadas por empresas del sistema financiero y bancario, garantizadas mediante derechos reales de garantía, depósitos dinerarios o compra venta con reserva de propiedad.
- III. Las deudas que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.

**Para efectuar la provisión por deudas incobrables a que se refiere el inciso i) del artículo 37° de la Ley, deberá tener en cuenta las siguientes reglas:**

- 1.- El carácter de deuda incobrable o no deberá verificarse en el momento en que se efectúa la provisión contable.
- 2.- Para efectuar la provisión por deudas incobrables se requiere:
  - a) Que la deuda se encuentre vencida y se demuestre la existencia de dificultades financieras del deudor que hagan previsible el riesgo de incobrabilidad, mediante análisis periódico de los créditos concedidos o por otros medios, o se demuestre la morosidad del deudor mediante la documentación que evidencie las gestiones de cobro luego del vencimiento de la deuda, o el protesto de documentos, o el inicio de procedimientos judiciales de cobranza, o que hayan transcurrido más de doce (12) meses desde la fecha de vencimiento de la obligación sin que ésta haya sido satisfecha; y
  - b) Que la provisión al cierre de cada ejercicio figure en el Libro de Inventarios y Balances en forma discriminada.

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

**Ejemplo:**

La empresa "Creaciones Milagrito" S.A.C, ha realizado las siguientes provisiones de cobranza dudosa, las mismas que se encuentran contabilizadas como gasto en la cuenta 68 – Provisiones del Ejercicio. La suma de la provisión asciende a S/. 42,370, de acuerdo con el siguiente cuadro:

Concepto	Operaciones con empresas vinculadas	Operaciones con no vinculadas afianzadas por entidad bancaria
Operaciones comerciales realizadas con la empresa vinculada "Tejidos Punto Cruz" S.A.C." por un monto de S/ 18,230 provisión contabilizada en la cuenta 68.	18,230	
Venta a la empresa no vinculada Comercial Vista Alegre "S.A.C." por un monto de S/ 24,140, provisión contabilizada en la cuenta 68. Respecto de dicho monto existe una fianza bancaria por una suma de S/. 20,000.		24,140
		20,000
<b>Exceso no garantizado (deducible)</b>		4,140
<b>Adiciones por Provisiones no permitidas como gasto</b>	18,230	20,000
<b>TOTAL A ADICIONAR</b>		38,230

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

Serán deducibles en la parte que no exceda el 0.5% de los ingresos netos del ejercicio, con un límite de 40 UIT (40 x S/. 3,600 = S/. 144,000).

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 (Cuarto párrafo del artículo 20° de la Ley).

**Ejemplo:**

La empresa confecciones "Juan Lenin" S.A ha realizado gastos recreativos para sus trabajadores con ocasión del Día del Trabajo, Navidad y Año Nuevo por la suma de S/. 10,358. En el ejercicio 2010, la empresa tiene registrado ingresos netos por S/. 846,220.

Concepto	S/.
Ingresos netos del ejercicio 2010	846,220
Gastos recreativos contabilizados	10,358
Es deducible el importe que resulte menor entre:	
El 0.5% de los ingresos netos de:	
- S/. 846,220 X 0.5 % = S/. 4,231 ó	
- 40 UIT = 40 X 3,600 = S/. 144,000	-4,231
<b>Adición por exceso de gastos recreativos</b>	<b>6,127</b>

**5. Los gastos de representación propios del giro o negocio**

(Inciso q) del artículo 37° de la Ley e inciso m) del 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 x S/.3,600 = S/.144, 000).

A efecto de lo previsto en el inciso q) del artículo 37° de la Ley, se considerarán gastos de representación propios del giro del negocio:

1. Los gastos 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.

No se encuentran comprendidos en el concepto de gastos de representación, los gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda.

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

La deducción de los gastos que no excedan del límite a que alude el párrafo anterior, procederá en la medida en que aquéllos se encuentren acreditados fehacientemente mediante comprobantes de pago que den derecho a sustentar costo o gasto y siempre que pueda demostrarse su relación de causalidad con las rentas gravadas.

#### Ejemplo:

Se presentan dos casos de gastos de representación contabilizados con la suma de S/. 149,630, con el fin de apreciar en cada caso el efecto del límite en el gasto:

Concepto	Caso 1 S/.	Caso 2 S/.
Ingresos brutos del ejercicio:	24,654,298	38,129,680
(-) Descuentos, rebajas y bonificaciones concedidas	-856,336	-984,120
(=) Ingresos Brutos	23,797,962	37,145,560
(+) Otros ingresos gravados	1,054,000	798,220
<b>Total Ingresos Brutos del ejercicio 2010</b>	<b>24,851,962</b>	<b>37,943,780</b>

<b>Gastos de representación contabilizados que afecta a resultados.</b>	<b>149,630</b>	<b>149,630</b>
(-) Gasto máximo deducible:	-124,260	
El importe que resulte menor entre:		
<b>Caso1:</b> 0.5% de los ingresos brutos:		
- $0.5\% \times 24,851,962 = \text{S/ } 124,260$ Con límite de 40 UIT:		
- $40 \times 3,600 = \text{S/ } 144,000$		
<b>Caso 2:</b> 0.5 % de los ingresos brutos:		
- $0.5\% \times 37,943,780 = \text{S/ } 189,719$ Con límite máximo de 40 UIT:		
- $40 \times 3,600 = \text{S/ } 144,000$		-144,000
<b>Adición por exceso de gastos de representación</b>	<b>25,370</b>	<b>5,630</b>

**6. Las remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los directores de sociedades anónimas** (Inciso m) del artículo 37° de la Ley e inciso I) del artículo 21° del Reglamento).

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.

El importe abonado en exceso a la deducción que autoriza este inciso, constituirá renta gravada para el director que lo perciba.

**El exceso de las retribuciones asignadas a los directores de sociedades que resulte en aplicación del límite previsto en el inciso m) del artículo 37° de la Ley, no será deducible a efecto de la determinación del impuesto que debe tributar la empresa.**

**Ejemplo:**

La empresa Textil "Marcelo" S.A.C, identificada con RUC N° 20451430042, obtuvo una utilidad comercial según Balance General al 31.12.2010 de S/. 2,245,100. Ha registrado como gastos de administración las remuneraciones de los directores de la empresa por un monto de S/. 150,000.

Concepto	S/.
Utilidad Contable según Balance al 31.12.2010	2,245,100
(+) Remuneraciones de directores cargadas a gastos de administración	150,000
<b>Total Utilidad</b>	<b>2,395,100</b>

<b>Remuneraciones de directores cargadas a gasto</b>	<b>150,000</b>
(-) Deducción aceptable como gasto:	
6 % de S/. 2,395,100	- 143,706
<b>Adición por exceso de remuneración de directores</b>	<b>6,294</b>

(\*) Los directores perceptores de las dietas las considerarán rentas de cuarta categoría en el periodo fiscal en que las perciban, conjuntamente con las que hubieran resultado deducibles para la empresa.

**7. Las remuneraciones que por todo concepto correspondan al titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas y en general a los socios o asociados de personas jurídicas; así como de los vinculados con el empleador (entre otros, cónyuge, concubino o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad), en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración, no excede el valor de mercado.** (Incisos n) y ñ) del artículo 37°, inciso b) del artículo 19°-A e inciso II) del artículo 21° del Reglamento).

**En todos los casos que dichas remuneraciones excedan el valor de mercado, la diferencia será considerada dividendo a cargo de dicho propietario, titular, accionista, participacionista, socio o asociado.**

Se considerará valor de mercado de las remuneraciones del titular de una EIRL, 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 EIRL, 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 por las partes, sin que exceda de noventa y cinco **(95) UIT anuales** ( $95 \times 3,600 = S/. 342,000$ ), 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 de los sujetos en los incisos n) y ñ) del artículo 37° de la Ley 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.

Se incorpora como condición la vinculación con el empleador para determinar el "límite del valor de mercado en las remuneraciones" cuando se trate del:

1. Titular de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; así como cuando los accionistas, participacionistas y, en general, socios o asociados de personas jurídicas califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa.
2. Cónyuge, concubino o los parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, del propietario de la empresa, titular de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; así como de los accionistas, participacionistas y en general de socios o asociados de personas jurídicas, que califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa.

El inciso II) del artículo 21° del Reglamento, establece que la deducción a que se refiere el inciso n) del artículo 37° de la Ley comprende a los ingresos a que se refiere el inciso b) del artículo 20° del Reglamento<sup>1</sup>.

Para efecto de lo dispuesto en el inciso n) del artículo 37° de la Ley, se considerará que el accionista, participacionista y, en general, el socio o asociado de la persona jurídica empleadora califica como parte vinculada con esta, en los siguientes supuestos:

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

<sup>1</sup>El inciso b) del artículo 20° del Reglamento dispone que es renta de quinta categoría los ingresos que los asociados a las sociedades civiles o de hecho o miembros de asociaciones que ejerzan cualquier profesión, arte ciencia u oficio, obtengan como retribución a su trabajo personal, siempre que no participen en la gestión de las referidas entidades. En este caso, dichas rentas son consideradas de quinta categoría aún en el caso en que no cumplan con los tres requisitos establecidos en el inciso e) del artículo 34° de la Ley.



Asimismo, cuando en tales contratos se encuentre establecido que su cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad participen, individualmente, entre sí o conjuntamente con el trabajador, en más del treinta por ciento (30%) en los resultados o en las utilidades generados por uno o varios negocios del asociante persona jurídica; o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2 del presente inciso, de uno o varios negocios del asociante persona jurídica.

6. Cuando en la Junta general de accionistas o de socios de la persona jurídica empleadora se ejerza influencia dominante en la adopción de los acuerdos referidos a los asuntos mencionados en el artículo 126° de la Ley General de Sociedades.

Existirá influencia dominante de la persona natural que, participando en la adopción del acuerdo, por sí misma o con la intervención de votos de terceros, tiene en el acto de votación la mayoría de los votos necesaria para la toma de decisiones en dichas juntas, siempre y cuando cuente con, al menos, el diez por ciento (10%) de los votos necesarios para dicha de toma de decisiones.

Para el efecto de lo dispuesto en el inciso ñ) del artículo 37° de la Ley, se considerará que el accionista, participacionista y, en general, el socio o asociado de la persona jurídica empleadora califica como parte vinculada con ésta, cuando se encuentre en alguno de los supuestos referidos en el segundo párrafo del presente inciso.

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

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

#### Ejemplo:

La empresa industrial “Nuevo Chimbote” EIRL, cuenta con la siguiente información del personal en su PDT 601 – Planilla Electrónica. Se pide determinar el valor de mercado de las remuneraciones de los trabajadores vinculados con el empleador.

Nombre	Cargo	Remuneración Mensual
Miguel Angel Ramos Salazar	Titular Gerente General	S/. 24,800
María Luisa Torres Valderrama	Gerente Administrativo	S/. 9,200
Armando Vladimir Romero Hidalgo	Jefe de Recursos Humanos	S/. 5,600

#### Información adicional:

- El Sr. Miguel Angel Ramos Salazar, es esposo de la Sra. María Luisa Torres Valderrama.
- El Sr. Armando Vladimir Romero Hidalgo no tiene relación de parentesco de consanguinidad o afinidad con la familia Ramos-Torres.  
Determinación del valor de mercado de la remuneración del Titular Gerente (Sr. Miguel Angel Ramos Salazar)

ALTERNATIVAS	EVALUACIÓN	OBSERVACIONES
1	No aplicable	No existe función similar
2	No aplicable	No existe nivel equivalente
3	No aplicable	Gerente Administrativo vinculado
4	No aplicable	No existe nivel superior
5	Aplicable	El valor de mercado será el que resulte mayor entre la remuneración convenida, sin que exceda de noventa y cinco (95) UIT anuales ( $95 \times 3,600 = \text{S/. } 342,000$ ), y la remuneración del trabajador mejor remunerado de la empresa multiplicado por el factor de 1.5.

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

Concepto	S/.
A. Remuneración total anual del Titular Gerente (S/. 24,800 x 14)	347,200
B. Límite máximo anual (95 UIT= 95 x S/. 3,600) (*)	342,000
C. Remuneración anual del Jefe de Recursos Humanos x Factor 1.5 (S/. 5,600 x 14 x 1.5)	117,600
<b>Adición por exceso sobre el Valor de Mercado de la remuneración (A - B) (**)</b>	<b>5,200</b>

(\*) 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 industrial "Nuevo Chimbote" E.I.R.L. deberá declarar y pagar la retención del 4.1% en el PDT N° 617 Otras Retenciones, por concepto de dividendos, dentro del plazo de vencimiento del periodo tributario diciembre (Literal e) del numeral 3 del inciso b) del artículo 19°-A del Reglamento). Este exceso no califica como renta de quinta categoría para el trabajador.

**Determinación de la remuneración a valor de mercado del Gerente Administrativo (Sra. María Luisa Torres Valderrama, esposa del Titular Gerente)**

ALTERNATIVAS	EVALUACIÓN	OBSERVACIONES
1	No aplicable	No existe función similar
2	No aplicable	No existe nivel equivalente
3	Aplicable	El Jefe de Recursos Humanos esta en el nivel inmediato inferior

**Determinación del valor de mercado del Gerente Administrativo:**

Concepto	S/.
A. Remuneración total anual del cónyuge (S/.9,200 x 14)	128,800
B. Doble de la remuneración anual de Jefe de Recursos Humanos. (S/. 5,600 x 14 x 2) (*)	156,800
<b>No hay por exceso sobre el Valor de Mercado de la remuneración (A - B) (**)</b>	<b>0</b>

(\*) El valor de mercado será S/. 156,800

(\*\*) En el presente caso no hay exceso de gasto para la empresa. Por lo tanto, no habiendo producido exceso de gasto tampoco habrá dividendo que gravar con la tasa adicional de 4.1 %.

**8. Los gastos de viaje por concepto de transporte y viáticos que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada.**

(Inciso r) del artículo 37° de la Ley e inciso n) del artículo 21° del Reglamento).

La necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente, y los gastos de transporte con los pasajes.

Los viáticos, comprenden los gastos de alojamiento, alimentación y movilidad, los cuales no podrán exceder del **doble** del monto que, por este concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

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.

Para el cálculo del límite se deberá diferenciar entre:

**A. Viáticos por gastos de viaje realizados en el interior del país** (Decreto Supremo N° 181- 86-EF, sustituido por el Decreto Supremo N° 028-2009-EF).

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

**Escala de viáticos deducibles del 01.01.2010 al 31.12.2010**

Monto de viáticos diarios a nivel nacional	
Viáticos diarios que otorga el gobierno central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía (*)	Viáticos diarios para trabajadores del sector privado.
<b>S/. 210.00</b>	<b>S/. 420.00</b>

(\*) *Directores Generales, Jefes de Oficina General, Gerentes Generales, Gerentes Regionales, Asesores de Alta Dirección, Directores Ejecutivos y Directores, Funcionarios que desempeñen cargos equivalentes (Decreto Supremo N° 028-2009-EF publicado el 05.02.2009).*

**Ejemplo:**

La empresa Comercial “El Gordo” S.A. ha registrado en sus registros contables del ejercicio 2010, gastos de viaje realizados por viáticos al interior del país, por su agente vendedor para ponerse en contacto con los principales clientes de la empresa.

Los importes que aparecen registrados ascienden a S/. 8,420 respecto de su viaje a la costa norte del país del 12 al 16 de abril y a la zona sur del país del 21 al 25 de junio y del 05 al 09 de octubre de 2010, gastos que se encuentran debidamente registrados y sustentados con los respectivos comprobantes de pago.

<b>A. Viaje al interior del país (del 12 al 16 de abril, y del 21 al 25 de junio y 05 al 09 de octubre de 2010)</b>	<b>S/.</b>
Días de viaje	15
Gasto máximo aceptado por día	420.00
Total (15 x S/. 420.00) (A)	6,300.00
Gastos contabilizados (B)	8,420.00
Adición por exceso de viáticos (B - A)	<b>2,120.00</b>

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

El límite está en función de la zona geográfica y por día de acuerdo a la siguiente tabla:

**Escala de Viáticos por Día y por Zona Geográfica**

<b>ZONA GEOGRÁFICA</b>	<b>GASTO MÁXIMO DEDUCIBLE</b>
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

Los viáticos por alimentación y movilidad en el exterior **podrán sustentarse con los 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 prestador del servicio, la naturaleza u objeto de la operación, así como la fecha y el monto pagado, **o con la declaración jurada del beneficiario de los viáticos** de acuerdo con lo que establezca el Reglamento<sup>2</sup>, la cual, no debe exceder del treinta por ciento (30%) del monto máximo establecido en la tabla anterior.

Con ocasión de cada viaje se podrá sustentar los gastos por concepto de alimentación y movilidad, respecto de una misma persona, únicamente con una de las formas previstas en el párrafo anterior, la cual, deberá utilizarse para sustentar ambos conceptos.

En el caso que dichos gastos no se sustenten, únicamente, bajo una de las formas previstas, solo procederá la deducción de aquellos gastos que se encuentren acreditados con los comprobantes de pago emitidos en el exterior de conformidad con las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, por lo menos, lo señalado en el párrafo precedente al anterior.

#### **Ejemplo:**

El señor Giancarlo Gallegos, Gerente General de la empresa “Agro Exportadora “Cabo Blanco” S.A., con la finalidad de colocar sus productos en el mercado exterior, viajó a la ciudad de Miami (Estados Unidos de Norte América) del 12 al 16 de julio de 2010.

Los importes registrados en los libros de contables de la empresa, por conceptos de viáticos ascienden a S/ 7,980, los cuales, están sustentados únicamente con los respectivos comprobantes de pago emitidos en el exterior de conformidad con las disposiciones legales del país respectivo.

<b>B. Viaje a Miami (Estados Unidos del 12 al 16 de julio de 2010)</b>	<b>T/C</b>	<b>S/.</b>
Límite por día (*):		
Día 12 : U.S.\$ 440	2.824	1,242.56
Día 13 : U.S.\$ 440	2.821	1,241.24
Día 14 : U.S.\$ 440	2.815	1,238.60
Día 15 : U.S.\$ 440	2.820	1,240.80
Día 16 : U.S.\$ 440	2.824	1,242.56
<b>Límite acumulado (A)</b>		<b>6,205.76</b>
Gastos contabilizados (B)		7,980.00
<b>Adición por exceso de viáticos (B-A)</b>		<b>1,774.24</b>

(\*) Para el cálculo se considera el Tipo de Cambio Promedio Ponderado Venta, cotización de Oferta y Demanda, vigente a la fecha de la operación (<http://www.sbs.gob.pe>).

#### **9. Los gastos de movilidad de los trabajadores** (Inciso a1) del artículo 37° de la Ley, incorporado por el artículo 14° del Decreto Legislativo N° 970, e inciso v) del artículo 21° del Reglamento).

Los gastos por concepto de movilidad de los trabajadores que sean necesarios para el cabal desempeño de sus funciones y que no constituyan beneficio o ventaja patrimonial directa de los mismos, **podrán ser sustentados con comprobantes de pago o con una planilla de gastos de movilidad** suscrita por el trabajador en la forma y condiciones que se establece en el Reglamento<sup>3</sup>.

Asimismo, se debe tener en cuenta, que por cada día, se podrá sustentar los gastos por concepto de movilidad respecto de un mismo trabajador únicamente con una de las formas previstas en el primer párrafo.

En el caso, que dichos gastos no se sustenten, **únicamente** bajo una de las formas previstas en el primer párrafo, sólo procederá la deducción de aquellos gastos que se encuentren acreditados con comprobantes de pago.

<sup>2</sup> El artículo 7° del Decreto Supremo N° 159-2007-EF, ha sustituido el inciso n) del artículo 21° del Reglamento, estableciendo los requisitos mínimos que debe contener la declaración jurada.

<sup>3</sup> El artículo 8° del Decreto Supremo N° 159-2007-EF, ha incorporado el inciso v) del artículo 21° del Reglamento, estableciendo los requisitos mínimos que debe contener la planilla de movilidad.

La planilla de gastos de movilidad puede comprender:

- a) Los gastos incurridos en uno o más días, si incluye los gastos de un solo trabajador; o
- b) Los gastos incurridos en un solo día, si incluye los gastos de más de un trabajador. En caso, se incumpla por lo dispuesto por este inciso, la planilla queda inhabilitada para sustentar tales gastos. Podrán coexistir planillas referidas a uno o varios trabajadores, siempre que éstas se lleven conforme a lo señalado en los incisos a y b).

Los gastos sustentados con esta planilla no podrán exceder, por cada trabajador, del importe diario equivalente al **4%** de la Remuneración Mínima Vital Mensual de los trabajadores sujetos a la actividad privada.

Del 01 de Enero al 30 de Noviembre del 2010:  
4% de S/. 550 = S/. 22.00 Nuevos Soles.

Del 01 al 31 de Diciembre del 2010:  
4% de S/. 580 (\*) = S/. 23.20 Nuevos Soles.

La planilla de gastos de movilidad no constituye un libro ni un registro.

(\*) Remuneración Mínima Vital (RMV) incrementada por Decreto Supremo N° 011-2010-TR de fecha 11.11.2010.

No se aceptará la deducción de gastos de movilidad sustentados con la planilla a que se hace referencia en el párrafo anterior, en el caso de trabajadores que tengan a su disposición movilidad asignada por el contribuyente.

#### Ejemplo:

La empresa de servicios "Krissha" S.A, ha registrado gastos por concepto de movilidad de sus trabajadores, la suma de S/. 224.00 Nuevos Soles, correspondiente al mes de setiembre de 2010, sustentado únicamente con la planilla de gastos de movilidad, llevada de acuerdo a la forma señalada por el Reglamento de la Ley.

A continuación se presenta un resumen de gastos por concepto de movilidad:

Fechas	Nombres y apellidos del trabajador	Importe S/.	Límite Máximo S/.	Gasto deducible S/.	Exceso S/.
02.09.2010	Ricardo Quispe	28.00	22.00	22.00	6.00
04.09.2010	Noelina Meza	22.00	22.00	22.00	---
06.09.2010	Ricardo Quispe	38.00	22.00	22.00	16.00
07.09.2010	Galicia Irribarren	20.00	22.00	20.00	---
08.09.2010	Ana Perez	36.00	22.00	22.00	14.00
09.09.2010	Álvaro Malpartida	28.00	22.00	22.00	6.00
10.09.2010	Carlos Cruz	18.00	22.00	18.00	---
22.09.2010	Álvaro Malpartida	34.00	22.00	22.00	12.00
<b>Totales</b>		<b>224.00</b>	<b>---</b>	<b>170.00</b>	<b>54.00</b>

Determinación del exceso de movilidad:

Concepto	S/.
Monto cargado a gastos según planilla de movilidad	224.00
(-) Gastos de movilidad deducible (setiembre 2010)	-170.00
<b>Adición por exceso de gastos de movilidad</b>	<b>54.00</b>

**10. 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 contribuyente señor Ricardo Kaufman Torres, con RUC N° 10300343431, vive en un predio arrendado en la calle Las Palmeras N° 118 del distrito de San Isidro, paga por concepto de merced conductiva la suma de S/. 2,250 mensuales. Dicho predio es utilizado como casa-habitación y al mismo tiempo utiliza como consultorio Médico y laboratorio de análisis clínico.

Además, paga una suma adicional de S/. 180 mensuales por concepto de mantenimiento y vigilancia. En los registros contables se ha contabilizado como gastos el íntegro de los alquileres y gastos de mantenimiento y vigilancia correspondiente al ejercicio gravable 2010, por la suma de S/. 29,160.

Concepto	Alquileres S/.	Mantenimiento y vigilancia S/.	Total S/.
Importes cargado a gastos en el ejercicio:			
Alquileres:			
- S/. 2,250 x 12 = 27,000	27,000		
Mantenimiento y vigilancia :			
- S/. 180 x 12 = 2,160		2,160	29,160
Límites:			
Por el alquiler: 30% de S/. 27,000	-8,100		-8,100
Por mantenimiento: 50% de S/. 2,160		-1,080	-1,080
<b>Adición por exceso cargado a gastos</b>	<b>18,900</b>	<b>1,080</b>	<b>19,980</b>

**11. 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 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 en cada caso	200 UIT S/. 720,000	200 UIT S/. 720,000

(\*) La Ley N° 27360 y modificatorias aprueba las normas de promoción del Sector Agrario.

**Ejemplo:** A modo ilustrativo se muestran dos ejemplos de aplicación:

**Primer caso en relación a las compras:**

**Montos acreditados mediante comprobantes de pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo.**

Contribuyente: Textil "San Gabriel" 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	42,354	3,850	46,204
<b>(-) Máximo deducible:</b>  El importe que resulte menor entre: - 6% de S/.540,300 (*) = S/. 32,418  - 200 UIT= 200 x S/., 600 = S/. 720,000	-32,418		-32,418
<b>Adición por exceso de gastos</b>	<b>9,936</b>	<b>3,850</b>	<b>13,786</b>
(*) Importe total de comprobantes de pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo que están anotados en el Registro de Compras			S/. 540,300

**Segundo caso en relación a la UIT:**

Contribuyente: Fábrica de Chompas "La Abrigadora" S.A."			
Concepto	Emitidas por sujetos del NRUS	Emitidas por otros sujetos	Total S/.
Gasto y/o Costo sustentado con Boleta de Venta y/o Ticket	724,220	3,864	728,084
<b>(-) Máximo deducible:</b>  El importe que resulte menor entre:  6% de S/. 12,650,000 (*) = S/. 759,000  200 UIT = 200 x S/. 3,600 = S/. 720,000	-720,000		-720,000
<b>Adición por exceso de gastos</b>	<b>4,220</b>	<b>3,864</b>	<b>8,084</b>
(*) Importe total de comprobantes de pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo que están anotados en el Registro de Compras			S/.12,650,000

**12. Los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de cuarta o quinta categoría**  
(Inciso v) del artículo 37° de la Ley y el 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.

**Ejemplo:**

La Empresa comercial "Mini Plaza" S.A, ha registrado en su contabilidad como gasto de administración al 31.12.2010, los siguientes recibos por honorarios profesionales, los mismos que se encuentran pendientes de pago a la fecha de vencimiento para la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta.

<b>Recibo por Honorarios pendientes de pago a la fecha de presentación de la Declaración Jurada Anual</b>	<b>S/.</b>
N° 02 -00513	2,460
N° 02-00877	5,720
<b>Importes a ser adicionados a la Renta Imponible</b>	<b>8,180</b>

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

(Inciso w) del artículo 37° de la Ley e inciso r) del artículo 21° del Reglamento).

A tal efecto se tiene los siguientes conceptos:

- i) Cualquier forma de cesión en uso, tales como arrendamiento financiero y otros;
- ii) Funcionamiento, entendido como tales destinado a combustibles, lubricantes, mantenimiento, seguros reparación y similares; y
- iii) Depreciación por desgaste.

También serán deducibles los gastos referidos a vehículos automotores de las citadas categorías asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, de acuerdo con la tabla que fije el reglamento en función a los ingresos netos anuales.

Para efectos de la aplicación de los límites a los gastos, se ha categorizado los vehículos de acuerdo a la siguiente tabla:

<b>Categoría</b>	<b>Cilindrada</b>
A 2	De 1,051 a 1,500 cc.
A 3	De 1,501 a 2,000 cc.
A 4	Más de 2,000 cc.

La deducción procederá únicamente en relación con el número de vehículos automotores por aplicación de la 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 11'360,000	1
Hasta	16,100	Hasta 57'155,000	2
Hasta	24,200	Hasta 85'910,000	3
Hasta	32,300	Hasta 114'665,000	4
Más de	32,300	Más de 114'665,000	5

A fin de aplicar la tabla se considerará:

1. La UIT correspondiente al ejercicio gravable anterior (UIT 2009: S/. 3,550)
2. Los ingresos netos anuales devengados en el ejercicio gravable anterior, sin considerar los ingresos netos provenientes de la enajenación de bienes del activo fijo y de la realización de operaciones que no sean habitualmente realizadas en cumplimiento del giro del negocio.

La determinación del número de vehículos automotores que autoriza la deducción y su identificación producirán efectos durante cuatro (4) ejercicios gravables. Una vez transcurrido ese periodo, se deberá efectuar una nueva determinación e identificación que abarcará igual lapso, tomando en cuenta los ingresos netos devengados en el último ejercicio gravable comprendido en el periodo precedente e incluyendo en la identificación a los vehículos considerados en el anterior periodo cuya depreciación se encontrara en curso.

Cuando durante el transcurso de los periodos a que se refiere el párrafo anterior, alguno de los vehículos automotores identificados dejara de ser depreciable, se produjera su enajenación o venciera su contrato de alquiler, dicho vehículo automotor podrá ser sustituido por otro, en cuyo caso la sustitución deberá comunicarse al presentar la declaración jurada correspondiente al ejercicio gravable en el que se produjeron los hechos que la determinaron. En este supuesto, el vehículo automotor incorporado deberá incluirse obligatoriamente en la identificación relativa al periodo siguiente.

Las empresas que inicien actividades y cuyo ejercicio de iniciación tenga una duración inferior a un año establecerán el número de vehículos automotores que acuerdan derecho a deducción, considerando como ingresos netos anuales el monto que surja de multiplicar por doce (12) el promedio de ingresos netos mensuales obtenidos en el ejercicio de iniciación.

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, acuerden derecho a deducción, con el número total de vehículos de propiedad y/o en posesión de la empresa.

La fórmula para hallar el porcentaje es la siguiente:

$$\% = \frac{\text{N° de vehículos con derecho a deducción (según tabla)}}{\text{N° total de vehículos de propiedad y/o posesión de la empresa}} \times 100$$

#### Ejemplo:

La empresa comercial "Santa Catalina" S.A.C. presenta la siguiente información de vehículos que posee la empresa, los mismos que se encuentran asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa:

#### Detalle de gastos por cesión en uso y funcionamiento de vehículos

Datos del Vehículo			Gasto del Ejercicio S/.
Placa de Rodaje	Categoría	Destino	
AOS 315	A2	Administración	4,230
PQB 126	A3	Dirección	2,838
CST 609	A3	Representación	3,220
AXO 311	A2	Representación	4,560
<b>Total de Gastos del ejercicio</b>			<b>14,848</b>

**Determinación del gasto deducible:**

Concepto	S/.
Ingresos netos del ejercicio 2009 (*)	26'862,300
(A) Total vehículos de propiedad o en posesión de la empresa	4
(B) Número máximo de vehículos que otorgan derecho a deducir gastos según Tabla de referencia.	2
<b>Determinación del monto deducible:</b>	
(C) Gastos de los vehículos de placas AOS 315 y AOX 311 declarados por la empresa (**)	8,790
(D) Determinación del gasto 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 y A3 asignados a actividades de dirección, representación y administración  Máximo deducible : 50% de S/.14,848	50%       14,848  7,424
Monto deducible: el que resulte menor entre (C) y (D)	7,424
<b>Adición por exceso de gastos (S/. 14,848 - S/. 7,424)</b>	<b>7,424</b>

(\*) 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.

(\*\*) Según el ingreso neto obtenido en el ejercicio anterior, le corresponde deducir el gasto sólo de dos (2) vehículos, la empresa debe declarar en su Declaración Jurada, relativa al primer ejercicio gravable al que resulte aplicable la identificación, los vehículos sobre los que ejercerá el derecho (Producirán efectos durante cuatro (4) ejercicios gravables).

**14. Los gastos por concepto de donaciones** (Inciso x) del artículo 37° de la Ley e inciso s) del artículo 21° del Reglamento, D. S. N° 175-2008-EF, R. M. N° 767-2008-EF/15 y Resolución de Superintendencia N° 055-2009-SUNAT).

Las personas receptoras de rentas de tercera categoría que otorguen donaciones en favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, y a entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda uno o varios de los siguientes fines:

- i) Beneficencia
- ii) Asistencia o bienestar social
- iii) Educación
- iv) Culturales
- v) Científicas
- vi) Artísticas
- vii) Literarias
- viii) Deportivas
- ix) Salud
- x) Patrimonio histórico cultural indígena
- xi) Otras de fines semejantes.

Dichas entidades y dependencias deberán estar calificadas previamente por parte del Ministerio de Economía y Finanzas como entidad receptora de donaciones mediante Resolución Ministerial.

Mediante Decreto Supremo N° 219-2007-EF, vigente a partir del 01.01.2008, se sustituyó el inciso s) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, señalándose, entre otras disposiciones las siguientes:

- ☐ Se elimina el registro de donantes
- ☐ Las entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, se encuentran calificadas como entidades receptoras de donaciones, con carácter permanente.

**No requieren inscribirse en el “Registro de entidades receptoras de donaciones” a cargo de la SUNAT.**

- ☐ Las demás entidades beneficiarias deberán estar calificadas como receptoras de donaciones por el Ministerio de Economía y Finanzas. Para estos efectos, las entidades deberán encontrarse inscritas en el Registro Único de Contribuyentes, registro de entidades inafectas del Impuesto a la Renta o en el Registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta y cumplir con los demás requisitos establecidos en la Resolución Ministerial N° 767-2008-EF/15.

**La calificación otorgada tendrá una validez de tres (3) años, pudiendo ser renovada por igual plazo.**

- ☐ El Ministerio de Economía y Finanzas remitirá a la SUNAT, dentro de los 10 días calendarios siguientes a su emisión, copia de la Resolución Ministerial mediante la cual califique o renueve la calificación a la entidad como receptora de donaciones, a fin de que la SUNAT realice de oficio la inscripción o actualización que corresponda en el “Registro de entidades receptoras de donaciones”.

**La deducción no podrá exceder del 10 % de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas a que se refiere el artículo 50° de la Ley.**

Para el adecuado control y la efectiva aplicación de la exoneración y del beneficio tributario, la SUNAT **fiscalizará no menos del 10%** de las entidades calificadas como receptoras de donaciones (Decreto Supremo N° 175-2008-EF).

**15. El aporte voluntario con fin previsional abonado en la Cuenta de Capitalización Individual de los trabajadores.** (Inciso a2) del artículo 37° de la Ley, incorporado por el artículo 19° de la Ley N° 28991 –Ley de Libre Desafiliación Informada, Pensiones Mínimas y Complementarias, y Régimen Especial de Jubilación Anticipada.

Es deducible como gasto el aporte voluntario con fin previsional abonado en la cuenta de capitalización individual de los trabajadores cuya remuneración no exceda de veintiocho (28) Remuneraciones Mínimas Vitales Anuales. Dicho aporte deberá constar en un acuerdo suscrito previamente entre el trabajador y el empleador, y no deberá ser considerado como ingreso ni como remuneración para el trabajador.

**El aporte voluntario con fin previsional realizado por trabajador no deberá exceder el cien por ciento (100%) del aporte obligatorio que realiza**

**16. La deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a personas con discapacidad** (Inciso z) del artículo 37° de la Ley e inciso x) del artículo 21° del Reglamento 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 en concordancia con lo dispuesto en el artículo 35° de la Ley N° 27050- Ley General de la Persona con Discapacidad.

El generador de rentas de tercera categoría deberá acreditar la condición de discapacidad del trabajador con el certificado correspondiente que aquél le presente, emitido por el Ministerio de Salud, de Defensa y del Interior a través de sus centros hospitalarios y por el Seguro Social de Salud – ESSALUD.

Además, la Ley N° 29524 Ley que Reconoce la Sordoceguera como Discapacidad Única y establece Disposiciones para la atención de las personas Sordociegas en todo el territorio nacional.

Para los efectos de la presente Ley se señalan las siguientes definiciones:

- 1. Sordoceguera.-** Discapacidad que se manifiesta por la deficiencia auditiva y visual simultánea, en grado parcial o total, de manera suficiente y grave para comprometer la comunicación, la movilización y el acceso a la información y al entorno.
- 2. Guía interprete.-** Persona que desempeña la función de interprete y guía de las personas sordociegas, con amplios conocimientos de los sistemas de comunicación oficial ajustados a sus necesidades.

**A tal efecto, el empleador debe conservar una copia del citado certificado de discapacidad legalizado por notario, durante el plazo de prescripción.**

**El porcentaje de deducción adicional será el siguiente:**

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

Para determinar el porcentaje de deducción adicional aplicable en el ejercicio se seguirá el siguiente procedimiento:

- a. Se determinará el número de trabajadores que, en cada mes del ejercicio, han tenido vínculo de dependencia con el generador de rentas de tercera categoría, bajo cualquier modalidad de contratación, y se sumará los resultados mensuales.
- b. Se determinará el número de trabajadores discapacitados que, en cada mes del ejercicio, hayan tenido vínculo de dependencia con el empleador, 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 discapacitados del ejercicio.
- 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 Mínimas 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.

Se entiende por remuneración cualquier retribución por servicio que constituya renta de quinta categoría para la Ley.  
 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.  
 Para estos efectos se tomará la remuneración mínima vital al cierre del ejercicio.

**Ejemplo:**

La empresa de Servicios "Marcia Technologies" S.A.C, de enero a junio de 2010 cuenta con 86 trabajadores a su cargo, dentro de los cuales tres (3) son discapacitados y en el mes de Julio contrata a tres (3) trabajadores, de los cuales uno (1) es trabajador discapacitado.

Las remuneraciones de cada uno de los tres trabajadores discapacitados con más de un año de servicios es de S/. 2,800 y la del último trabajador contratado en el mes de julio de 2010 asciende a S/. 1,500 Nuevos Soles.

Concepto	Trabajadores con antigüedad mayor a 1 año	Trabajador con antigüedad menor a 1 año
<b>Determinación del porcentaje de trabajadores discapacitados:</b>  a) Número de trabajadores durante el ejercicio 2010: $(86 \times 6) + (89 \times 6) = 516 + 534 = 1,050$ b) Número de trabajadores discapacitados: $(3 \times 6) + (4 \times 6) = 18 + 24 = 42$ c) Porcentaje de trabajadores discapacitados: $\frac{42 \times 100}{1,050} = 4 \%$		
<b>Remuneraciones Pagadas:</b>  a) Tres Trabajadores con más de un año de servicios: S/. 2,800 x 14 x 3	117,600	
b) Un trabajador con menos de un año de servicio: S/. 1,500 x 6 x 1 = 9,000  Mas: Gratificación <u>S/. 1,500</u>		10,500

<b><u>Deducción adicional: 50% (*)</u></b>		
50% de S/. 117,600 50% de S/. 10,500	58,800	5,250
<b>Límite máximo deducible como gasto adicional:</b>		
Trabajadores con más de un año de servicios: : 24 x 580 x 3 (**)	41,760	
Trabajador con menos de un año de servicios: 2 x 580 (**) x 6 x 1		6,960
Deducción adicional por trabajador (Menor valor entre Deducción adicional y Límite máximo)	41,760	5,250
<b>TOTAL DEDUCCIÓN ADICIONAL (***)</b>	<b>S/ 47,010</b>	

(\*) El empleador se encuentra en el primer tramo de la tabla señalada en el numeral 3 del inciso x) del artículo 21° del Reglamento, por lo que, tiene derecho a una deducción adicional del 50% sobre las remuneraciones efectivamente pagadas a cada persona con discapacidad.

(\*\*) La Remuneración Mínima Vital (RMV) al cierre del ejercicio para efectos de establecer el límite es S/. 580.

(\*\*\*) El Total Deducción Adicional deberá consignarse en la casilla "Deducciones por personal con discapacidad empleado" del asistente de la casilla 105 "Deducciones para determinar la Renta Neta Imponible" del PDT N° 668.

**17. 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 balance <sup>4</sup>.

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 aquella 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.

En ningún caso se admitirá la rectificación de las depreciaciones contabilizadas en un ejercicio gravable, una vez cerrado éste, sin perjuicio de la facultad del contribuyente de modificar el porcentaje de depreciación aplicable a ejercicios gravables futuros.

<sup>4</sup>Se suspende la aplicación del Ajuste del Balance General con incidencia tributaria a partir del ejercicio 2005 (Artículo 1° de la Ley N° 28394).

**Depreciación según el porcentaje que corresponda de la siguiente tabla:**

<b>Nº</b>	<b>Bienes</b>	<b>Porcentaje máximo de depreciación anual</b>
1.	Ganado de trabajo y reproducción; redes de pesca.	25 %
2.	Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles); hornos en general.	20 %
3.	Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción; excepto muebles, enseres y equipos de oficina.	20 %
4.	Equipos de procesamiento de datos.	25 %
5.	Maquinaria y equipo adquirido a partir del 01.01.91.	10 %
6.	Otros bienes del activo fijo	10 %

Además, debe considerarse lo siguiente, vigente a partir del 01.01.2010:

Edificios y construcciones sólo serán depreciados, en aplicación de la Única Disposición Complementaria de la Ley N° 29342.	5 %
---	-----

1. 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. Tratándose de maquinarias y equipo, incluyendo los cedidos en arrendamiento, procederá la aplicación del porcentaje previsto en el numeral 3 de la tabla de depreciación que figura líneas arriba, cuando la maquinaria y equipo haya sido utilizada durante ese ejercicio exclusivamente para las actividades mineras, petroleras y de construcción (Incorporado por el artículo 12° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF).

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

**Ejemplo:**

La empresa industrial "Manufacturas Metálicas Bugui" S.A.A., tiene registrada en la cuenta 33 - Inmueble, maquinaria y equipo, una monta carga hidráulico marca "Volvo" adquirido y puesto en funcionamiento en julio de 2010, cuyo valor según registros contables y comprobantes de pago al 31 de diciembre de 2010 es de S/. 146,200.

La empresa ha venido depreciando dicho montacargas con una tasa de 20%, mientras que la tasa máxima de depreciación tributaria aceptable es 10%.

**Determinación del exceso de depreciación:**

Concepto	S/.
<b>Depreciación según registros contables:</b> 20% de S/. 146,200 x 6/12	14,620
<b>Depreciación aceptable como deducción:</b> 10% de S/. 146,200 x 6/12	-7,310
<b>Adición por exceso de depreciación</b>	<b>7,310</b>

**Tratamientos de depreciación establecidos en leyes especiales** (Vigésima Primera Disposición Transitoria y final de la Ley)

Entre otras, las siguientes tasas especiales de depreciación:

Concepto	Depreciación
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 % <sup>5</sup>
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 %

Régimen Especial de Depreciación (Artículos 2°, 3° y 4° de la Ley N° 29342, Ley que establece un régimen especial de depreciación para edificios y construcciones).

Concepto	Depreciación
A partir del ejercicio gravable 2010, los edificios y las construcciones se podrán depreciar, para efecto del Impuesto a la Renta, aplicando un porcentaje anual de depreciación, siempre que cumplan las siguientes condiciones:  a) La construcción se hubiera iniciado a partir del 1 de enero de 2009. b) Si hasta el 31 de diciembre de 2010 la construcción tuviera como mínimo un avance de obra del 80 %	20 %
Ampliaciones y mejoras, que reúnan las condiciones antes referidas. La depreciación se computa de manera separada a los edificios y las construcciones a las que se hubiera incorporado.	20 %

<sup>5</sup>Alternativamente, el concesionario podrá depreciar íntegramente dichos bienes durante el periodo que reste para el vencimiento del plazo de la concesión, aplicando el método lineal de depreciación.



## Depreciaciones aceleradas

1. **Depreciación acelerada para las pequeñas empresas** (Artículo 3° del Anexo del Decreto Supremo N° 007-2008-TR, TUO de la Ley de MYPE y artículo 63° del Decreto Supremo N° 008-2008-TR Reglamento del TUO de la Ley de MYPE).

Para efectos del Impuesto a la Renta, las pequeñas empresas tendrán derecho a depreciar aceleradamente en forma lineal los bienes muebles, maquinarias y equipos nuevos destinados a la realización de la actividad generadora de renta gravadas, en el plazo de tres (3) años, contados a partir del mes en que sean utilizados en la generación de rentas gravadas y siempre que su uso se inicie en cualquiera de los ejercicios gravables 2009, 2010 ó 2011.

El beneficio de depreciación acelerada, se perderá a partir del mes siguiente a aquél en el que la pequeña empresa pierde tal condición.

2. Promoción de la inversión para la generación de electricidad con el uso de energías renovables con recursos Hídricos y con otros recursos renovables (Artículo 1° del Decreto Legislativo N° 1058, norma que promueve la inversión en la actividad de generación eléctrica con recursos hídricos y con otros recursos renovables y Decreto Supremo N°050-2008-EM - Reglamento de la Generación de Electricidad con energías renovables).

Este régimen será aplicable a las centrales que entren en operación comercial a partir de la vigencia del Decreto Legislativo N° 1058, norma vigente a partir del 29.06.2008. La depreciación acelerada será aplicable a las maquinarias, equipos y obras civiles necesarias para la instalación y operación de la central, que sean adquiridos y/o construidos a partir de la vigencia de la referida norma.

Para estos efectos, la tasa anual de depreciación será no mayor de veinte por ciento (20 %) como tasa global anual.

La tasa podrá ser variada anualmente por el titular de generación, previa comunicación a la SUNAT, sin exceder el límite señalado en el párrafo que antecede, excepto en los casos en la propia Ley del Impuesto a la Renta autorice porcentajes globales mayores.

## 19. 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<sup>6</sup>)

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 opción<sup>7</sup>, 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.

Según el Decreto Legislativo N° 976, la tasa del ITAN vigente a partir del 1 de enero del 2009 (aplicable al ejercicio gravable 2010), se determinará de la siguiente forma:

ACTIVOS NETOS	TASAS
Hasta S/. 1'000,000	0.0 %
Por el exceso de S/. 1'000,000	0.4 %

<sup>6</sup>Ley 28424 –Ley que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos publicada el 21 de diciembre del 2004, modificada por los Decretos Legislativos N°s 971 y 976)

<sup>7</sup>La opción se ejerce con la presentación del formato aprobado por el D.S. N° 025-2005-EF.

**20. Arrendamiento Financiero** (Artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299 modificado por la Ley N° 27394).

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).

**21. 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.

**2.3.2 GASTOS NO ADMITIDOS** (Artículo 44° de la Ley y artículo 25° del Reglamento)

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

Concepto	Sustento
Gastos Personales	Por ejemplo: -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	El contribuyente no podrá deducir de la renta bruta el impuesto que haya asumido y que corresponda a un tercero. 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).
Los pagos efectuados sin utilizar los medios de pago a que se refiere la Ley N° 28194, y modificatorias, cuando exista la obligación de hacerlo.	Existe la obligación de usar medios de pago: -En obligaciones cuyo importe sea superior a S/. 3,500 o US \$ 1,000. -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.	Por ejemplo: -Multas por infracciones de tránsito cometidas con vehículos de la empresa.
Las donaciones y cualquier acto de liberalidad en dinero o en especie.	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 y el inciso s) del artículo 21° del Reglamento.

Las sumas invertidas en la adquisición de bienes o mejoras de carácter permanente.	La inversión en bienes de uso cuyo costo por unidad no supere S/. 900 (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).
Las asignaciones destinadas a la constitución de reservas o provisiones no admitidas por la Ley	Por ejemplo: Provisiones para la fluctuación de valores o la desvalorización de existencias.
La amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación y otros activos intangibles similares.	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 solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de diez (10) años. La regla anterior no es aplicable a los activos aportados.
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.	Para el caso empresas que aún aplican las normas de ajuste por inflación (Convenio de Estabilidad).
Los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobante de Pago. Tampoco será deducible el gasto sustentado en comprobante de pago emitido por contribuyente que, a la fecha de emisión del comprobante, tenía la condición de no habido según la publicación realizada por la Administración Tributaria, salvo que al 31 de diciembre del ejercicio, el contribuyente haya cumplido con levantar tal condición. No se aplicará lo previsto en el presente inciso en los casos en que, de conformidad con el artículo 37° de la Ley, se permita la sustentación del gasto con otros documentos.	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, realizados 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).
El Impuesto General a las Ventas cuando se tenga derecho a utilizar como crédito fiscal.	Artículo 69° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo - Decreto Supremo N° 055-99-EF.
El Impuesto General a las Ventas, el Impuesto de Promoción Municipal y el Impuesto Selectivo al Consumo que gravan el retiro de bienes.	Inciso k) del artículo 44° de la Ley.
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.	Inciso l) del artículo 44° de la Ley. Salvo lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 104° de la Ley.

<p>Los gastos, incluida la pérdida de capital, provenientes de operaciones efectuadas con sujetos que califiquen en alguno de los siguientes supuestos:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Sean residentes de países o territorios de baja o nula imposición;</li> <li>2) Sean establecimientos permanentes situados o establecidos en países o territorios de baja o nula imposición; o,</li> <li>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.</li> </ol> <p>No están comprendidos los gastos derivados de las siguientes operaciones:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>i) Crédito;</li> <li>ii) Seguros o reaseguros;</li> <li>iii) Cesión en uso de naves o aeronaves;</li> <li>iv) Transporte que se realice desde el país hacia el exterior y desde el exterior hacia el país; y,</li> <li>v) Derecho de pase por el canal de Panamá.</li> </ol> <p>Dichos gastos serán deducibles, siempre que el precio o monto de la contraprestación sea igual al que hubieran pactado partes independientes en transacciones comparables.</p>	<p>Inciso m) del artículo 44° de la Ley y Capítulo XVI y Anexo del Reglamento.</p>
<p>Los gastos y pérdidas provenientes de la celebración de instrumentos Financieros Derivados que califique en alguno de los siguientes supuestos:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Si el Instrumento Financiero Derivado ha sido celebrado con residentes o establecimientos permanentes situados en países o territorios de baja o nula imposición.</li> <li>2) Si el contribuyente mantiene posiciones simétricas a través de posiciones de compras y de venta en dos o más instrumentos Financieros Derivados, no se permitirá la deducción de pérdida sino hasta que exista reconocimiento de ingresos.</li> </ol>	<p>Inciso q) del artículo 44° de la Ley, incorporado por el Decreto Legislativo N° 970</p>
<p>Adicionalmente, conforme a lo indicado en el tercer párrafo del artículo 50° de esta Ley, las pérdidas de fuente peruana, provenientes de la celebración de Instrumentos Financieros Derivados que no tengan finalidad de cobertura, sólo podrán deducirse de las ganancias de fuente peruana originadas por la celebración de Instrumentos Financieros Derivados que tengan el mismo fin.</p> <p>Tratándose de gastos comunes a los instrumentos financieros derivados a que se refiere el numeral 1 del inciso q) del artículo 44° de la Ley, así como a otros instrumentos financieros derivados y/o a la generación de rentas distintas de las provenientes de tales contratos, no directamente imputables a ninguno de ellos, el íntegro de tales gastos no es deducible para la determinación de la renta imponible de tercera categoría.</p> <p>La remuneración que los notarios se asignan a través de su planilla, en aplicación de lo dispuesto en el inciso b) del artículo 19° del Decreto Legislativo N° 1049, no constituye gasto deducible para determinar la renta neta de tercera categoría de los notarios por el ejercicio de su función notarial.</p>	<p>Párrafo incorporado en el inciso q) del artículo 44° de la Ley por el artículo 6° del Decreto Legislativo N° 979.</p> <p>Inciso e) del artículo 25° del Reglamento, Incorporado por el artículo 13° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF.</p> <p>Inciso c) del artículo 28° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>Informe N° 009-2009-SUNAT/2B0000.</p>

### 2.3.3. INAFECTACIONES Y EXONERACIONES

(Artículos 18° y 19° de la Ley e Inciso b) del artículo 8° del Reglamento).

#### a) Inafectaciones

Están inafectas, entre otras:

Las indemnizaciones previstas por las disposiciones laborales vigentes, las cantidades que se abonen,

de producirse el cese del trabajador en el marco de las alternativas previstas en el inciso b) del artículo 88° y en la aplicación de los programas o ayudas a que hace referencia el artículo 147° del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Fomento del Empleo, hasta un monto equivalente al de la indemnización que correspondería al trabajador en caso de despido injustificado.

Las indemnizaciones que se reciban por causa de muerte o incapacidad producidas por accidentes o enfermedades.

Las compensaciones por tiempo de servicios, previstas por las disposiciones laborales vigentes.

Los subsidios por incapacidad temporal, maternidad y lactancia (Inciso e) de artículo 18° de la Ley, incorporado por el artículo 7° del Decreto Legislativo N° 970).

Las rentas y ganancias que generen los activos, que respaldan las reservas técnicas de las compañías de seguros de vida constituidas o establecidas en el país, para pensiones de jubilación. Invalidez y sobrevivencia de las rentas vitalicias provenientes del Sistema Privado de Administración de Fondo de Pensiones, constituidas de acuerdo a Ley. (Inciso f) de artículo 18° de la Ley, incorporado por el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 972, vigente a partir del 01.01.2010).

Los márgenes y retornos exigidos por la Cámara de Compensación y liquidación de Instrumento Financiero Derivados con el objeto de nivelar las posiciones financieras en el contrato (Inciso g) de artículo 18° de la Ley, incorporado por el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 972, vigente a partir del 01.01.2010).

Los intereses y ganancias de capital provenientes de bonos emitidos por la República del Perú:

- i) En el marco del Decreto Supremo N° 007-2002-EF.
- ii) Bajo el Programa de Creadores de Mercado o el mecanismo que lo sustituya. o
- iii) En el mercado internacional a partir del año 2002.

Así como los intereses y ganancias de capital provenientes de obligaciones del Banco Central de Reserva del Perú, salvo los originados por los depósitos de encaje que realicen las instituciones de crédito; y las provenientes de la enajenación directa o indirecta de valores que conforman o subyacen los Exchange Traded Fund (ETF) que repliquen índices construidos teniendo como referencia instrumentos de inversión nacionales, cuando dicha enajenación se efectúe para la constitución – entrega de valores a cambio de recibir unidades de los ETF, cancelación – entrega de unidades de los ETF a cambio de recibir valores de los ETF- o gestión de la cartera de inversiones de los ETF. (Inciso h) del artículo 18° de la Ley, incorporado por el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 972, y modificado por el artículo 4° de la Ley N° 29492, vigente a partir del 01.01.2010)

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),

## **b) Exoneraciones**

Están exonerados del Impuesto, entre otros:

Las rentas de fundaciones afectas y de asociaciones sin fines de lucro cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente alguno o varios de los siguientes fines: beneficencia, asistencia social, educación, cultural, científica, artística, literaria, deportiva, política, gremiales, y/o de vivienda; siempre que destinen sus rentas a sus fines específicos en el país; no las distribuyan, directa o indirectamente, entre los asociados 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) .

La disposición estatutaria referida en el párrafo anterior no será exigible a las entidades e instituciones de cooperación técnica internacional (ENIEX) constituidas en el extranjero, las que deberán estar inscritas en el Registro de Entidades e Instituciones de Cooperación Técnica Internacional del Ministerio de Relaciones Exteriores (Segundo párrafo del 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).

#### 2.3.4. 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 son las divergencias que existen entre el importe en libros del balance general, que obligarán a los contribuyentes hacer el ajuste del resultado tanto contable como tributario en la declaración jurada anual, generándose Impuesto a la Renta y Participación de los Trabajadores diferidos; de acuerdo a lo establecido en la NIC. 12 – Impuesto Diferido a la Renta.

#### 2.3.5. PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES (Artículos 1°, 2°, 4° y 10° de Decreto Legislativo N° 892 y Decreto Supremo N° 009-98-TR, precisado por Ley N° 28873).

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. Dicho saldo se obtiene luego de compensar la pérdida de ejercicios anteriores con la renta neta determinada en el ejercicio, sin que ésta incluya la deducción de la participación de los trabajadores en las utilidades.

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%

#### 2.4. IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS – ITF

(Texto Único Ordenado de la Ley N° 28194 - Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía – aprobado por Decreto Supremo N° 150-2007-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 975; y su Reglamento, aprobado por D. S. N° 047-2004-EF y normas modificatorias).

En la Declaración Anual del Impuesto efectuada a través de PDT se consigna 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.

El Impuesto a las Transacciones Financieras se determina aplicando sobre el valor de la operación afecta conforme a lo establecido en el artículo 12° del TUO de la referida Ley, las alícuotas siguientes:	<b>Alícuota</b>
<b>Periodo</b>	
A partir del 01 de enero de 2008 hasta el 31 de diciembre de 2008	<b>0.07 %</b>
A partir del 01 de enero de 2009 hasta el 31 de diciembre de 2009	<b>0.06 %</b>
A partir del 01 de Enero de 2010	<b>0.05 %</b>

**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° del TUO de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía).**



### Procedimientos:

En el caso de las operaciones gravadas por el inciso g) del artículo 9º del TUO de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, la base imponible se determinará de acuerdo al siguiente procedimiento:

- Los contribuyentes determinarán el monto total de los pagos realizados en el ejercicio gravable, tanto por obligaciones generadas en el mismo ejercicio como por obligaciones generadas en ejercicios anteriores.
- El monto determinado en a) se multiplicará por quince por ciento (15%).
- Al monto de los pagos realizados en el ejercicio sin utilizar dinero en efectivo o Medios de Pago se deducirá el resultado obtenido en b)<sup>8</sup>.
- La diferencia positiva determinada en c) constituye la base imponible sobre la cual se aplicará el doble de la alícuota que corresponda, prevista en el artículo 10º de la Ley.

El contribuyente presentará la declaración y efectuará el pago del Impuesto conjuntamente con la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable en el cual se realizaron los pagos.

### Ejemplo:

Concepto	S/.
A) Monto total de pagos realizados en el ejercicio gravable	648,635
B) Monto de pagos realizados en el ejercicio gravable utilizando dinero en efectivo o medios de pago	482,953
<b>C) Pagos efectuados sin utilizar dinero en efectivo ni medios de pago (A - B)</b>	<b>165,682</b>
D) 15% sobre el total de pagos realizados en el ejercicio gravable (15 % de A)	97,295
E) <b>Base Imponible</b> (Exceso del 15 % del total de pagos es igual a C-D)	68,387
<b>ITF Impuesto a pagar = (Base Imponible X 0.05 % X 2)</b>	<b>68</b>

## 2.5. COMPENSACIÓN DE PÉRDIDAS DE TERCERA CATEGORÍA

(Artículo 50º de la Ley y artículo 29º del Reglamento).

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

- 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.
- Compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable imputándola año a año, hasta agotar su importe, al cincuenta por ciento (50%) de las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los ejercicios inmediatos posteriores.

<sup>8</sup>Tratándose de empresas de seguros, adicionalmente deducirán las compensaciones de primas y siniestros que efectúen con las empresas coaseguradoras y reaseguradoras, así como los pagos de siniestros en bienes para reposición de activos.

**En ambos sistemas, los contribuyentes que obtengan rentas exoneradas en el ejercicio deberán considerar entre los ingresos a dichas rentas a fin de reducir y determinar la pérdida neta compensable por el ejercicio.**  
**En caso que el contribuyente no arroje pérdida por el ejercicio y solo cuente con pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, las rentas exoneradas no afectarán estas últimas pérdidas.(Inciso c) del artículo 29° del Reglamento)**

Adicionalmente, en ambos sistemas las pérdidas de fuente peruana provenientes de contratos de Instrumentos Financieros Derivados con fines distintos a los de cobertura sólo se podrán compensar con rentas netas de fuente peruana originadas por la contratación de Instrumentos Financieros Derivados que tengan el mismo fin.

Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a las empresas del Sistema Financiero reguladas por la ley N° 26702, en lo que se refiere a los resultados provenientes de Instrumentos Financieros Derivados celebrados con fines de intermediación financiera (Tercer párrafo del artículo 50° de la Ley). 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).

Efectuada la opción a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes se encuentran impedidos de cambiar de sistema, salvo en el caso en que el contribuyente hubiera agotado las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores.

La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria-SUNAT, fiscalizará las pérdidas que se compensen bajo cualquiera de los sistemas señalados en este artículo, en los plazos de prescripción previstos en el Código Tributario.

#### **Ejemplos:**

##### **SISTEMA a) de compensación de pérdidas:**

La empresa comercial “La Herradura” S. A. C.” arrastra para el ejercicio gravable 2010 una pérdida de S/.38,562 generada en el ejercicio gravable 2006 y por la que eligió el **sistema “a”** de arrastre de pérdidas en dicho ejercicio (PDT N° 658). Además tiene una pérdida del ejercicio de S/. 12,200 y una renta exonerada de S/. 5,360 en el año 2010.

Concepto	Ejercicio Gravable				
	2007	2008	2009	2010	2011
	S/.	S/.	S/.	S/.	S/.
Renta neta o Pérdida del ejercicio	14,387	9,654	10,268	-12,200	16,490
Rentas exoneradas	0	0	0	5,360	0
Pérdida del ejercicio compensada	0	0	0	6,840	0
Pérdidas de ejercicios anteriores	-38,562	-24,175	-14,521	-4,253	-6,840
Renta Neta Imponible	0	0	0	0	9,650
Impuesto a la Renta (30%)	0	0	0	0	2,895
<b>Pérdida neta compensable</b>	<b>-24,175</b>	<b>-14,521</b>	<b>-4,253</b>	<b>-6,840</b>	<b>0</b>

*Nota: Cumplidos los 4 años en el ejercicio 2010, el saldo de la pérdida (S/. 4,253) no puede arrastrarse a los siguientes ejercicios.*

*Para efectos del arrastre de la pérdida tributaria del ejercicio 2010 (S/. 12,200), se deberá considerar las rentas exoneradas (S/. 5,360) entre los ingresos, a fin de reducir la pérdida del ejercicio (S/ 6,840), monto que puede arrastrar para el ejercicio 2011.*

##### **SISTEMA b) de compensación de pérdidas:**

La empresa distribuidora “Huanchaco” S. A. C., arrastra una pérdida de S/. 33,000 generada en el ejercicio gravable 2006 y por la que eligió el **sistema “B”** de arrastre de pérdidas en dicho ejercicio (PDT N° 658). Además tiene pérdida de S/. 2,400 y una renta exonerada de S/. 2,600 en el año 2009.



Concepto	Ejercicio Gravable				
	2007	2008	2009	2010	2011
	S/.	S/.	S/.	S/.	S/.
Renta neta o Pérdida del ejercicio	10,000	8,200	-2,400	30,000	16,000
Rentas exoneradas	0	0	2,600	0	0
Pérdida del ejercicio compensada	0	0	0	0	0
Pérdidas de ejercicios anteriores	-33,000	-28,000	-23,900	-23,900	-8,900
Renta Neta Imponible (50%)	5,000	4,100	0	15,000	8,000
Impuesto a la Renta (30%)	1,500	1,230	0	4,500	2,400
<b>Pérdida neta compensable</b>	<b>-28,000</b>	<b>-23,900</b>	<b>-23,900</b>	<b>-8,900</b>	<b>-900</b>

*Nota: El saldo de la Pérdida Neta Compensable correspondiente al ejercicio 2011 es S/. 900 y puede seguir arrastrándose hasta que se agote sin importar el número de años.*

*Para efectos de la pérdida tributaria del ejercicio 2009 (S/. 2,400), se consideró las rentas exoneradas: S/. 2,600, entre los ingresos, a fin de reducir la pérdida tributaria compensable del ejercicio, por lo tanto, en el presente caso no tendría pérdida del ejercicio 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

(Segundo párrafo del artículo 55° de la Ley). Las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del **4.1%** sobre la suma a que se refiere el inciso g) del 24° - A. El impuesto determinado deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

En caso que no sea posible determinar el momento en que se efectuó la disposición indirecta de renta, el impuesto deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente a la fecha en que se devengó el gasto. De no ser posible determinar la fecha de devengo del gasto, el impuesto se abonará en el mes de enero del ejercicio siguiente a aquel en el cual se efectuó la disponibilidad indirecta de renta.

Los montos correspondientes a la tasa adicional a la que se refiere el segundo párrafo del artículo 55° de la Ley no forma parte del impuesto calculado al que hace referencia el artículo 85° de la Ley (Artículo 95° del Reglamento).

### 4. Créditos contra el Impuesto

(Artículo 88° de la Ley y artículo 52° del Reglamento).

Deben considerarse los siguientes créditos en el siguiente orden de prelación:

#### a. Crédito por Impuesto a la Renta de Fuente Extranjera (Inciso e) del artículo 88° de la Ley y 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. Créditos por reinversiones**

Entre otros:

- ☐ 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**, Saldo 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%), 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).

La Constancia de Ejecución del Programa de Reinversión emitida por la Biblioteca Nacional del Perú, tendrá validez para la aplicación de Crédito Tributario por Reinversión en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta (Informe N° 093-2009-SUNAT/2B0000).

**c. Saldos a favor del Impuesto de ejercicios anteriores** (Inciso c) del artículo 88° de la Ley)

Los contribuyentes deducirán los saldos a favor del impuesto de ejercicios anteriores, reconocidos por la SUNAT o establecidos en las declaraciones juradas anteriores, siempre que no se haya solicitado su devolución, o no hayan sido aplicados contra los pagos a cuenta, y las Declaraciones Juradas no hayan sido impugnadas.

**d. 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.

**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 anual que corresponde abonar al contribuyente, éste podrá optar por solicitar la devolución de dicho exceso o aplicarlo contra los pagos a cuenta mensuales que sean de su cargo por los meses siguientes al de la presentación de la Declaración Jurada Anual.

El Tercer párrafo de la Primera Disposición Final de la Ley N° 28843- Ley que precisa la aplicación de las Normas de Ajuste por Inflación del Balance General con Incidencia Tributaria en Períodos Deflacionarios, dispone que los pagos efectuados como consecuencia de la aplicación de las Resoluciones del Tribunal Fiscal números. N° 07528-2-2005 y 01644-1-2006, constituyen pagos indebidos para el contribuyente y éste podrá optar por solicitar la devolución o por excepción, aplicarlos como crédito contra futuros pagos a cuenta o de regularización del Impuesto a la Renta.

**f. Retenciones por Rentas de Tercera Categoría** (Inciso f) del artículo 71° y artículo 73°-B de la Ley y artículo 54°- A del Reglamento).

Las Sociedades Administradoras de los Fondos Mutuos de Inversión en Valores y de los Fondos de Inversión, así como las Sociedades Titulizadoras de Patrimonios Fideicometidos y los Fiduciarios de Fideicomisos Bancarios, retendrán el Impuesto por las rentas que correspondan al ejercicio y que constituyan rentas de tercera categoría para los contribuyentes, aplicando la tasa de 30% sobre la renta neta devengada en dicho ejercicio.

Tratándose de retenciones efectuadas sobre rentas devengadas, el impuesto retenido sólo podrá deducirse en el ejercicio en que dichas rentas sean puestas a disposición del contribuyente y siempre que se des-cuente de las mismas los importes retenidos.

Asimismo, los sujetos domiciliados que hayan sido objeto de retenciones de personas, empresas o entidades designadas mediante Resolución de Superintendencia.

De tal forma, que se ha aprobado, la Resolución de Superintendencia N° 234-2005/SUNAT, que regula el régimen de retenciones del Impuesto a la Renta aplicable a las operaciones por las cuales el adquirente está obligado a emitir liquidaciones de compra o que, sin estarlo, emita documentos como liquidaciones de compra.

Dicha norma, señala que serán sujetos de la retención:

- (i) Las personas naturales que efectúen la transferencia de los bienes contenidos en el numeral 3 del artículo 6° del Reglamento de Comprobantes de Pago, siempre que estas personas no entreguen comprobantes de pago por carecer de número de RUC.
- (ii) Las personas naturales que, sin encontrarse dentro de los supuestos del numeral 3 del artículo 6° del Reglamento de Comprobantes de Pago, reciban documentos emitidos como liquidaciones de compra.

**g. 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.

**h. Impuesto Temporal a los Activos Netos** (Artículo 8° de la Ley N° 28424, modificado por Decreto Legislativo N° 976 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, 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 PDT N° 668.

Los pagos por el ITAN realizados con posterioridad a la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable al cual corresponden o al vencimiento de tal plazo, lo que hubiera ocurrido primero, no son susceptibles de devolución; los referidos pagos son deducibles para la determinación de la renta neta de tercera categoría de dicho ejercicio, en tanto se cumpla con el principio de causalidad (Informe N° 034-2007-SUNAT/2B0000).

**i. Ley que impulsa la Inversión Pública Regional y Local con participación del sector privado (Ley N° 29230 y Decreto Supremo N° 248-2009-EF).**

El Certificado “Inversión Pública Regional y Local - Tesoro Público (CIPRL) es un documento emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la Dirección Nacional del Tesoro Público, que tiene por finalidad la cancelación del monto que invierta la empresa privada en la ejecución de los proyectos de inversión. El CIPRL tendrá carácter de no negociable y tendrán una vigencia de diez (10) años contados a partir de su emisión, hasta por el monto total de la inversión que haya asumido la empresa privada.

Los CIPRL serán utilizados por la empresa privada única y exclusivamente para su aplicación contra los pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta de tercera categoría a su cargo, hasta por un porcentaje máximo de 50% de dicho impuesto correspondiente al ejercicio gravable.

## 5. Tasas especiales del Impuesto a la renta.

- **Promoción de la Inversión en la Amazonía** (Ley N° 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, modificado por Decreto Legislativo N° 1035, Decreto Legislativo que aprueba la Ley de adecuación al “acuerdo sobre las medidas en materia de inversiones relacionadas con el comercio de la OMC” y el Reglamento de la Ley de Inversión a la Amazonía, 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:

### 5.1. Zonas:

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

#### **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.

### 5.2. 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.

#### **Beneficios tributarios**

##### **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).

##### **Tasa de 5%**

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

- Cuando se dediquen principalmente a las actividades mencionadas en el punto 5.2. así como a las actividades de extracción forestal (Numeral 12.2 del artículo 12° de la Ley N° 27037).
- 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).

##### **Tasa de 10%**

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

- Cuando se dediquen principalmente a las actividades mencionadas en el punto 5.2., así como a las actividades de extracción forestal (Numeral 12.1 del artículo 12° de la Ley N° 27037).
- 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).

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 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)

### **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 2 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 la tasa mencionada 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).

### **Tasa de 10% (Zona 1)**

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 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 la tasa mencionada 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).

- Las empresas ubicadas en Zona de Frontera 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, 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.

La Ley N° 29014, publicada el 12 de mayo de 2007, adscribe los CETICOS de Ilo, Matarani y Paita a los Gobiernos Regionales de Moquegua, Arequipa y Piura, respectivamente; el Comité de Administración de la Zona Franca y Zona Comercial de Tacna - ZOFRATACNA al Gobierno Regional de Tacna; y el Comité de Administración de la Zona Económica Especial de Puno - ZEEDEPUNO al Gobierno Regional de Puno.

Estas entidades mantendrán la personería jurídica de derecho público, autonomía administrativa, técnica, económica, financiera y operativa, otorgada por la Ley N° 28569, Ley que otorga autonomía a los CETICOS; Ley N° 27688 y modificatorias, Ley de Zona Franca y Zona Comercial de Tacna; Ley N° 28864, Ley de la Zona Económica Especial de Puno - ZEEDEPUNO, así como por sus normas de creación y las que regulan su organización y su funcionamiento.

El CETICOS Loreto, creado por la Ley N° 26953, será adscrito al Gobierno Regional de Loreto, una vez que se emita el reglamento de la mencionada norma, manteniendo su personería jurídica y autonomía en los mismos términos y condiciones establecidos en el párrafo anterior para los CETICOS de Ilo, Matarani y Paita; para ZOFRATACNA y para ZEEDEPUNO.

#### **Exoneración del Impuesto:**

Están exoneradas del Impuesto a la Renta, las empresas constituidas o establecidas en los CETICOS de Ilo, Matarani, Tacna y Paita, hasta el 31 de diciembre de 2012 <sup>9</sup>.

Asimismo, 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 reexpedición al exterior de mercancías extranjeras desde un CETICOS están exonerados del Impuesto a la Renta (Artículo 8° del Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 112-97-EF).

### **8. Ley de Promoción al Sector Agrario**

(Ley N° 27360<sup>10</sup> y su Reglamento, aprobado por el Decreto Supremo N° 049-2002-AG y el artículo 2° del Decreto Legislativo N° 1035- Decreto Legislativo que aprueba la Ley de adecuación al “acuerdo sobre las medidas en materia de inversiones relacionadas con el comercio de la OMC”

#### **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

De acuerdo al Decreto Legislativo N° 1035, también se encuentran dentro de los alcances de la Ley N° 27360, las personas naturales o jurídicas que realicen actividad agroindustrial, siempre que utilicen principalmente productos agropecuarios, fuera de la provincia de Lima y provincia Constitucional del Callao.

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).

#### **Deducciones sujetas a límite**

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).

#### **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).

También se encuentran comprendidos como beneficiarios de la Ley de Promoción al Sector Agrario los productores agropecuarios organizados en Cadenas Productivas y Conglomerados, en lo que les fuera aplicable (Artículo 7° de la Ley N° 28846 – Ley para el Fortalecimiento de las Cadenas Productivas y Conglomerados).

### **9. Ley de Promoción y Desarrollo de la Acuicultura**

(Artículo 26° de la 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.

<sup>9</sup>Primera Disposición Modificatoria de la Ley N° 28569 – Ley que otorga autonomía a los CETICOS.

<sup>10</sup> La Ley N° 28810, publicada el 22 de julio de 2006, amplía la vigencia de la Ley N° 27360 hasta el 31 de diciembre de 2021



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).

#### 10. Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas

(Ley N° 29482, publicada el 19.12.2009 y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 051-2010-EF, publicado el 31.1.2010)

La Ley tiene el objeto de promover y fomentar el desarrollo de actividades productivas y de servicios, que generen valor agregado y uso de mano de obra en zonas Altoandinas.

##### Exoneración del Impuesto:

Están exoneradas del Impuesto a la Renta, las personas naturales o jurídicas comprendidas dentro de los alcances del artículo 2° de la Ley N° 29482, hasta el 31 de diciembre de 2019.

##### Obligación de los beneficiarios

Para gozar de la exoneración, los beneficiarios deben mantenerse al día en el pago de sus obligaciones tributarias.

En caso de incumplimiento se pierden los beneficios otorgados, quedando el contribuyente obligado al pago de tributos e intereses legales respectivos.

#### Sujetos y actividades comprendidos dentro de los alcances de la Ley N° 29482:

		Actividades Económicas	Altitud
UNIDADES PRODUCTIVAS	Personas naturales	1. Acuicultura y Piscicultura (reguladas por Ley 27460).	<b>A partir de los 2,500 metros sobre el nivel del mar.</b>  Si su domicilio fiscal, centro de operaciones y centro de producción se encuentran ubicados en las zonas altoandinas a partir de los 2,500 metros sobre el nivel del mar.  <b>Exclusión</b> Se encuentran excluidos los distritos donde se encuentran ubicadas las capitales de departamento.
	Micro y Pequeñas Empresas inscritas en el REMYPE	2. Procesamiento de carnes en general (CIU – Clase 1511).	
	Cooperativas constituidas al amparo del D.S. 074-90-TR	3. Plantaciones forestales para fines comerciales o industriales. (Literal a. numeral 2 del art.8° Ley 27308 - Ley Forestal).	
	Empresas Comunales y Multicomunales constituidas al amparo del D.S: 045-93-AG	4. Producción láctea (actividades CIU 1520). 5. Crianza y explotación de fibra de camélidos sudamericanos 6. Agroindustria: comprende la actividad productiva dedicada a transformación primaria de productos agropecuarios, efectuada directamente por el propio productor o por otro distinto a éste.	
EMPRESAS	Las demás personas jurídicas consideradas como tales para efecto del Impuesto a la Renta no incluidas como Unidades Productivas, con ventas superiores a límite máximo establecido para las pequeñas empresas	7. Artesanía <sup>11</sup>	<b>A partir de los 3,200 metros sobre el nivel del mar.</b> Si su domicilio fiscal, centro de operaciones y centro de producción se encuentran ubicados en las zonas altoandinas a partir de los 3,200 metros sobre el nivel del mar.  <b>Exclusión</b> Se encuentran excluidos los distritos donde se encuentran ubicadas las capitales de departamento.
		8. Textiles (actividades descritas en División 17, y en la clase 1810 de la División 18 CIU).  - Se excluyen: • Las actividades de comercio, entendidas como aquellas que venden, sin transformar, bienes al por mayor o por menor. • Los servicios realizados por terceros aún cuando formen parte del proceso productivo.	

<sup>11</sup> Comprende actividades destinadas a la elaboración y producción de bienes, ya sea totalmente a mano o con ayuda de herramientas manuales, e incluso medios mecánicos, siempre y cuando el valor agregado principal sea compuesto por la mano de obra directa y esta continúe siendo el componente más importante del producto acabado.

**B.- CASO PRÁCTICO**  
**IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA**  
**EJERCICIO GRAVABLE 2010**  
**(CONTRIBUYENTES QUE DECLARAN EN EL PDT N° 668)**

**ÍNDICE**

1.- PRESENTACIÓN

2.- ADICIONES A LA UTILIDAD NETA

3.- DEDUCCIONES A LA UTILIDAD NETA

4.- DETERMINACIÓN DE LA RENTA IMPONIBLE Y LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA

5.- ANEXOS

Anexo N° 1      Balance General a valores históricos al 31 de diciembre de 2010.

Anexo N° 2      Estado de Ganancias y Pérdidas al 31 de diciembre de 2010.

Anexo N° 3      Detalle de los pagos del Impuesto Temporal a los Activo Netos - ITAN.

Anexo N° 4      Detalle de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.

Anexo N° 5      Determinación de los efectos de las diferencias temporales.

Anexo N° 6      Impuesto a la Renta neto de los efectos de las diferencias temporales.

Anexo N° 7      Asientos contables posteriores al Balance General.

6.- TABLAS ANEXAS



## 1. PRESENTACIÓN

### Señor Contribuyente:

La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, con la finalidad de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de aquellos contribuyentes obligados a presentar su declaración jurada correspondiente al ejercicio gravable 2010, mediante el PDT N° 668, ha desarrollado el siguiente caso práctico de determinación y cálculo del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, debiendo tener en cuenta las definiciones siguientes:

<b>LEY</b>	:	Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF y modificatorias.
<b>REGLAMENTO</b>	:	Decreto Supremo N° 122-94-EF y normas modificatorias.
<b>IMPUESTO</b>	:	Impuesto a la Renta.
<b>ITF</b>	:	Impuesto a las Transacciones Financieras - Ley N° 28194 y modificatoria, Decreto Supremo N° 047-2004-EF y modificatorias.
<b>ITAN</b>	:	Impuesto Temporal a los Activos Netos - Ley N° 28424 y modificatorias y Decreto Supremo N° 025-2005-EF.
<b>EJERCICIO GRAVABLE:</b>		Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2010.
<b>UNIDAD IMPOSITIVA TRIBUTARIA (UIT)</b>	:	Tres mil seiscientos Nuevos Soles (S/. 3,600).

### Enunciado:

La empresa comercial “Representaciones Agrarias” S.A.C. identificada con RUC N° 20484095704 y domicilio en la Av. Argentina N° 2340 – Lima Cercado; tiene como actividad principal la comercialización en el país y en el exterior de productos agrarios y desarrolla actividades desde el año 2000.

Para efectos de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio gravable 2010 presenta la siguiente información:

- 1) El Balance General a valores históricos al 31.12.2010 (Ver Anexo N° 1), refleja una utilidad antes del cálculo del Impuesto de S/. 10'140,146. Partiendo de este monto, que deberá consignarse en la casilla 484 del Estado de Ganancias y Pérdidas del PDT N° 668, se efectuarán los ajustes tributarios pertinentes a fin de determinar la Renta Neta Imponible.
- 2) Ha realizado pagos a cuenta del Impuesto a la Renta correspondientes al ejercicio 2010 en base al sistema al que se refiere el inciso a) del artículo 85° de la Ley (Sistema de Coeficientes) por un importe total de S/. 2,575,427. Cabe indicar que la empresa ha compensado contra sus pagos a cuenta mensuales el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) efectivamente pagado (S/. 310,286) (Ver anexos N° 3 y 4).
- 3) Al 31 de diciembre de 2010, la empresa cuenta con un total de setenta y cuatro (74) trabajadores bajo relación de dependencia, por consiguiente, se encuentra obligada a otorgar una participación en las utilidades a los trabajadores del 8 % de la Renta Anual antes de Impuestos, alícuota que le corresponde por tratarse de una empresa comercial (Artículo 2° del Decreto Legislativo N° 892). Asimismo, la empresa cumplió con efectuar el pago dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada anual.
- 4) La empresa desde el año 2007 tiene contratados a dos (2) trabajadores discapacitados, los cuales perciben una remuneración mensual de S/. 1,250 Nuevos Soles. Adicionalmente, en el mes de agosto de 2010, ingresa a laborar a la empresa un (1) trabajador discapacitado con una remuneración mensual de S/. 1,010 Nuevos Soles.
- 5) La empresa no tiene:
  - i) Pérdida de ejercicios anteriores que compensar.
  - ii) Activos ni pasivos diferidos de ejercicios anteriores.
  - iii) Vinculación económica con otras empresas.
- 6) La empresa es representada por su Gerente General, señorita Gisela Nataly Chauca Chumpitaz, identificada con DNI N° 42566479
- 7) Del análisis de las cuentas del Balance General y del Estado de Ganancias y Pérdidas, se han determinado los siguientes reparos tributarios:

## 2. ADICIONES A LA UTILIDAD NETA

CONCEPTO	ADICIONES S/.		DIFERENCIA
	PARCIAL	TOTAL	
<b>1) Intereses no deducibles</b> <b>S/.</b> (A) Total gastos por intereses 98,436 (B) Total ingresos por Intereses inafectos (Bonos soberanos) 40,275 (C) Monto deducible: A - B <u>58,161</u> <b>Monto no deducible (A - C)</b> 40,275  <b>Base Legal:</b> Inciso a) del Artículo 37° de la Ley e inciso a) del Artículo 21° del Reglamento.		40,275	Permanente
<b>2) Gastos recreativos del personal</b> Por el día del trabajo, día de la madre y día del padre se organizaron agasajos para el personal <b>S/.</b> A) Ingresos netos del ejercicio (ventas netas más otros ingresos gravados) 86,338,311 B) Gastos recreativos contabilizados 158,428 C) Límite máximo deducible <sup>(1)</sup> : S/. 144,000 (40 UIT: 40 x S/. 3,600) <u>144,000</u> <b>Monto no deducible (B - C)</b> 14,428  <i><sup>(1)</sup> No se ha considerado el límite del 0.5% de los ingresos netos S/. 431,692 (0.5% de S/. 86,338,311) debido a que éste monto es mayor que el límite de S/. 144,000 (40 UIT: 40 x S/. 3,600)</i>  <b>Base Legal:</b> Último párrafo del inciso II) del Artículo 37° de la Ley.		14,428	Permanente
<b>3) Exceso de remuneraciones del Directorio</b> Las remuneraciones de directores de la empresa, cargadas a gastos de administración, ascienden a S/. 662,444. <b>S/.</b> A) Utilidad según Balance al 31.12.2010 10,140,146 B) (+) Remuneraciones a Directores cargadas a gastos <u>662,444</u> Total Utilidad 10,802,590 C) Deducción aceptable como gasto: 6% de S/. 10,802,591 <u>648,155</u> <b>Monto no deducible (B - C)</b> 14,289  <b>Base Legal:</b> Inciso m) del Artículo 37° de la Ley e inciso I) del Artículo 21° del Reglamento.		14,289	Permanente
<b>4) Exceso de gastos de representación</b> Se registraron en la contabilidad gastos de representación por el importe de S/. 174,320  A) Ingresos brutos del ejercicio 86,338,311 B) Gastos de representación contabilizados 174,320 C) Límite máximo deducible <sup>(1)</sup> : S/. 144,000 (40 UIT: 40 x S/. 3,600) <u>144,000</u> <b>Monto no deducible (B - C)</b> 30,320  <i><sup>(1)</sup> No se ha considerado el límite del 0.5% de los ingresos brutos S/. 431,692 (0.5% de S/. 86,338,311) debido a que este monto es mayor que el límite de S/. 144,000 (40 UIT: 40 x S/. 3,600).</i>  <b>Base Legal:</b> Inciso q) del Artículo 37° de la Ley e inciso m) del Artículo 21° del Reglamento.		30,320	Permanente
<b>5) Gastos por viáticos en el exterior</b> El gerente de ventas viajó a la ciudad de Rio de Janeiro (Brasil) en búsqueda de nuevos clientes y permaneció 5 días, del 23 al 27 de agosto de 2010. Se registraron gastos de alimentación por S/. 4,740 y movilidad por S/. 1,570 sustentados sólo mediante declaración jurada. <b>S/.</b> Límite por día: Día 23 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.800 336.00 Día 24 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.799 335.88 Día 25 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.799 335.88 Día 26 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.796 335.52 Día 27 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.799 <u>335.88</u> (A) Límite acumulado 1,679.00 (B) Gastos contabilizados según declaración jurada (4,740 + 1,570) <u>6,310.00</u> <b>Monto no deducible (B - A)</b> 4,631.00  <b>Base Legal:</b> Inciso r) del Artículo 37° de la Ley, inciso n) del Artículo 21° del Reglamento y Decreto N° 047-2002-PCM.		4,631	Permanente
VAN...		103,943	

CONCEPTO	ADICIONES S/.		DIFERENCIA
	PARCIAL	TOTAL	
... VIENEN		103,943	
<b>6) Gastos por viáticos en el interior del país</b> Se ha contabilizado gastos por viáticos por viajes a provincias por un importe de S/. 12,420. Los viajes fueron realizados por el gerente comercial a la zona norte del país del 01 al 10 de Septiembre. Los gastos se encuentran sustentados con los respectivos comprobantes de pago <div style="text-align: right;">S/.</div> Gasto máximo aceptado por día (01 al 10 de septiembre) 420.00 (A) Total (10 x S/. 420.00) 4,200.00 (B) Gastos contabilizados <u>12,420.00</u> <b>Monto no deducible (B - A )</b> 8,220.00 <b>Base Legal:</b> Inciso r) del Artículo 37° de la Ley, inciso n) del Artículo 21° del Reglamento y Decreto Supremo N° 028-2009-EF.		8,220	Permanente
<b>7) Gastos no sustentados con comprobantes de pago</b> Se ha registrado como sustento de gasto por servicio de edición de video para la publicidad comercial una orden de servicio por S/. 7,870. -Se ha registrado como sustento de gasto por el mantenimiento de Equipos de aire acondicionado el Presupuesto Técnico N° AA-310, por un importe de S/. 2,440. -Se ha registrado gastos diversos sustentados con Notas de Ventas por un monto de S/. 3,850. <b>Base Legal:</b> Inciso j) del Artículo 44° de la Ley e inciso b) del Artículo 25° del Reglamento.	7,870  2,440 3,850	14,160	Permanente
<b>8) Utilización de una mayor tasa de depreciación</b> La empresa ha utilizado una tasa de 25% para depreciar una máquina detectora de impurezas, la cual fue puesta en funcionamiento en abril del 2010. El valor histórico de este activo al 31.12.2010 es S/. 93,400. <div style="text-align: right;">S/.</div> Depreciación contabilizada: <u>S/. 93,400 x 25%</u> x 9 meses 17,513 <div style="text-align: center;">12</div> Menos : Depreciación <u>S/. 93,400 x 10%</u> x 9 meses <u>7,005</u> <div style="text-align: center;">12</div> <b>Monto no deducible</b> 10,508 <b>Base Legal:</b> Inciso f) del Artículo 37°, Artículos 40° y 41° de la Ley y Artículo 22° del Reglamento		10,508	Temporal
<b>9) Gastos ajenos al negocio</b> Se han contabilizado los siguientes gastos ajenos al giro del negocio: -Gastos de Viajes de persona con vinculo familiar con el Gerente General y que no presta servicios en la empresa, cuyo gasto es de S/. 12,310 -Compra de bienes de recreación infantil según facturas de Tiendas de productos importados -Servicios de vigilancia prestados en domicilios que no son locales o establecimientos de la empresa y que correspondan a viviendas particulares. <b>Base Legal:</b> Inciso a) del Artículo 44° de la Ley.	12,310 4,370 4,800	21,480	Permanente
<b>10) Multas e Intereses cargados a gastos.</b> La empresa cargó a gastos administrativos lo siguiente: - Multa por infracciones de tránsito de los vehículos de la empresa, impuesta por la Municipalidad Provincial del Callao. -Multa impuesta por Municipalidad de Canas por infracción a Limpieza Pública. -Multa más intereses moratorios por el Ministerio de Trabajo <b>Base Legal:</b> Inciso c) del Artículo 44° de la Ley.	7,410 10,650 5,272	23,332	Permanente
VAN...		181,643	

CONCEPTO	ADICIONES S/.		DIFERENCIA																								
	PARCIAL	TOTAL																									
... VIENEN		181,643																									
11) Retiro de bienes por uno de los socios de la empresa cuyo cargo es Gerente de Administración																											
El gerente de administración ha retirado bienes en desuso, valorizados en S/. 3,530 para su uso personal.	S/.																										
-Valor de mercado de los bienes retirados	3,530																										
-IGV que grava el retiro cargado a gastos (19% de S/3,350)	671																										
Monto no deducible :	4,201																										
Base Legal: Artículo 31° e Inciso k) del Artículo 44° de la Ley.		4,201	Permanente																								
12) Provisiones no admitidas																											
Se ha registado una provisión para reconocer la pérdida de valor de existencias, por un monto de S/. 12,530, sin efectuar la destrucción correspondiente.																											
Base Legal: Inciso f) del Artículo 44° de la Ley y el Tercer párrafo del inciso c) del Artículo 21° del Reglamento		12,530	Temporal																								
13) Gastos de Vehículos																											
Los ingresos netos devengados permiten a la empresa tener como número máximo de vehículos asignados a actividades de dirección, representación y administración: dos vehículos. Tales vehículos son los de placa RQO 815, GOT 772 cuyo gastos de mantenimiento ascienden a S/. 9,940. En el siguiente cuadro se observan los gastos incurridos por el total de vehículos que utiliza la empresa para desarrollar su actividad y que servirán para la determinación del límite del monto deducible:																											
<table><tr><th colspan="2">Datos del Vehículo</th><th rowspan="2">Gasto del Ejercicio</th></tr><tr><th>Placa de Rodaje</th><th>Categoría</th></tr><tr><td>RQO 815</td><td>A3</td><td>5,260</td></tr><tr><td>GOT 772</td><td>A3</td><td>4,680</td></tr><tr><td>KGE 117</td><td>A2</td><td>4,260</td></tr><tr><td>BCA 242</td><td>A2</td><td>3,950</td></tr><tr><td colspan="2">Total Gasto S/.</td><td>18,150</td></tr></table>			Datos del Vehículo		Gasto del Ejercicio	Placa de Rodaje	Categoría	RQO 815	A3	5,260	GOT 772	A3	4,680	KGE 117	A2	4,260	BCA 242	A2	3,950	Total Gasto S/.		18,150					
Datos del Vehículo		Gasto del Ejercicio																									
Placa de Rodaje	Categoría																										
RQO 815	A3	5,260																									
GOT 772	A3	4,680																									
KGE 117	A2	4,260																									
BCA 242	A2	3,950																									
Total Gasto S/.		18,150																									
<table><tr><td></td><td>S/.</td></tr><tr><td>Ingresos netos del ejercicio 2009</td><td>24,850,700</td></tr><tr><td>(A) Total vehículos de propiedad o en posesión de la empresa</td><td>4</td></tr><tr><td>(B) Número máximo de vehículos que otorgan derecho a deducir gastos según Tabla</td><td>2</td></tr><tr><td colspan="2">Determinación del monto deducible:</td></tr><tr><td>(C) Gastos de los vehículos de placas RQO 815, GOT 772, declarados por la empresa.</td><td>9,940</td></tr><tr><td>(D) Determinaión del Máximo deducible:</td><td></td></tr><tr><td>-Porcentaje de deducción máxima: (B / A) x 100</td><td>50%</td></tr><tr><td>-Total gastos por cesión en uso y/o funcionamiento de los vehículos de las categorías A2 y A3 asignados a actividades de dirección, representación y administración</td><td>18,150</td></tr><tr><td>Máximo deducible: 50% de S/18,150</td><td>9,075</td></tr><tr><td>Monto deducible: el que resulte menor entre (C) y (D)</td><td>9,075</td></tr><tr><td>Monto no deducible (S/ 18,150 - S/. 9,075)</td><td>9,075</td></tr></table>				S/.	Ingresos netos del ejercicio 2009	24,850,700	(A) Total vehículos de propiedad o en posesión de la empresa	4	(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 RQO 815, GOT 772, declarados por la empresa.	9,940	(D) Determinaión del Máximo deducible:		-Porcentaje de deducción máxima: (B / A) x 100	50%	-Total gastos por cesión en uso y/o funcionamiento de los vehículos de las categorías A2 y A3 asignados a actividades de dirección, representación y administración	18,150	Máximo deducible: 50% de S/18,150	9,075	Monto deducible: el que resulte menor entre (C) y (D)	9,075	Monto no deducible (S/ 18,150 - S/. 9,075)	9,075	
	S/.																										
Ingresos netos del ejercicio 2009	24,850,700																										
(A) Total vehículos de propiedad o en posesión de la empresa	4																										
(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 RQO 815, GOT 772, declarados por la empresa.	9,940																										
(D) Determinaión del Máximo deducible:																											
-Porcentaje de deducción máxima: (B / A) x 100	50%																										
-Total gastos por cesión en uso y/o funcionamiento de los vehículos de las categorías A2 y A3 asignados a actividades de dirección, representación y administración	18,150																										
Máximo deducible: 50% de S/18,150	9,075																										
Monto deducible: el que resulte menor entre (C) y (D)	9,075																										
Monto no deducible (S/ 18,150 - S/. 9,075)	9,075																										
Base Legal: Inciso w) del Artículo 37° de la Ley del inciso r) del Artículo 21° del Reglamento		9,075	Permanente																								
VAN...		207,449																									

CONCEPTO	ADICIONES S/.		DIFERENCIA
	PARCIAL	TOTAL	
... VIENEN		207,449	
<p><b>14) Compras pagadas sin utilizar Medios de Pago o dinero en efectivo.</b>  Se registró costo o gastos en su contabilidad por el importe de S/. 42,350 que corresponde a adquisiciones pagadas con cheques al portador, a diferentes proveedores, por montos superiores a los señalados en el artículo 3° de la Ley N° 28194 (S/. 3,500 o US\$ 1,000).  <b>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.</b></p> <p><b>Base Legal:</b> Artículo 3° y 8° de la Ley N° 28194 e inciso d) del Artículo 25° del Reglamento del Impuesto a la Renta</p>		42,350	Permanente
<b>TOTAL ADICIONES</b>		<b>249,799</b>	

### 3. DEDUCCIONES A LA UTILIDAD NETA

CONCEPTO	DEDUCCIONES S/.		DIFERENCIA																					
	PARCIAL	TOTAL																						
1) Deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a personas con discapacidad																								
La empresa desde el año 2007 tiene contratados a dos (2) trabajadores discapacitados, los cuales perciben una remuneración mensual de S/. 1,250 Nuevos Soles. Adicionalmente, en el mes de agosto de 2010, ingresa a laborar a la empresa un (1) trabajador discapacitado con un sueldo de S/. 1,010 Nuevos Soles. La empresa inició el año con 73 trabajadores.																								
<table><tr><th>Monto no deducible: ( A ) - ( C )</th><th>Dos trabajadores con antigüedad mayor a 1 año</th><th>Un trabajador con antigüedad menor a 1 año</th></tr><tr><td><b>Determinación del porcentaje de trabajadores discapacitados a:</b> a) Número de trabajadores durante el ejercicio 2010, calculados mensualmente y totalizados por año:  (73 x 7) + (74 x 5) = 511 +370 = 881  b) Número de trabajadores discapacitados:  (2 x 7) + (3 x 5) = 14 + 15 = 29  c) Porcentaje de trabajadores discapacitados <u>29</u> x 100 = 3.29 % 881</td><td></td><td></td></tr><tr><td><b>Remuneraciones Pagadas:</b>  2 Trabajadores con más de un año: S/. 1,250 x 14 1 Trabajador con menos de un año: S/. 1,010 x 5</td><td>35,000</td><td>5,050</td></tr><tr><td><b>Deducción adicional: 50%</b>  50% de S/. 35,000 50% de S/. 5,050</td><td>17,500</td><td>2,525</td></tr><tr><td><b>Límite máximo:</b>  Trabajadores con más de un año: 2 x 24 x 580  Trabajadores con menos de un año: 1 x 580 x 5 x 2</td><td>27,840</td><td>5,800</td></tr><tr><td>Deducción adicional por trabajador (Menor valor entre Deducción adicional y Límite máximo)</td><td>17,500</td><td>2,525</td></tr><tr><td><b>TOTAL DEDUCCIÓN ADICIONAL</b></td><td colspan="2"><b>20,025</b></td></tr></table>	Monto no deducible: ( A ) - ( C )	Dos trabajadores con antigüedad mayor a 1 año	Un trabajador con antigüedad menor a 1 año	<b>Determinación del porcentaje de trabajadores discapacitados a:</b> a) Número de trabajadores durante el ejercicio 2010, calculados mensualmente y totalizados por año:  (73 x 7) + (74 x 5) = 511 +370 = 881  b) Número de trabajadores discapacitados:  (2 x 7) + (3 x 5) = 14 + 15 = 29  c) Porcentaje de trabajadores discapacitados <u>29</u> x 100 = 3.29 % 881			<b>Remuneraciones Pagadas:</b>  2 Trabajadores con más de un año: S/. 1,250 x 14 1 Trabajador con menos de un año: S/. 1,010 x 5	35,000	5,050	<b>Deducción adicional: 50%</b>  50% de S/. 35,000 50% de S/. 5,050	17,500	2,525	<b>Límite máximo:</b>  Trabajadores con más de un año: 2 x 24 x 580  Trabajadores con menos de un año: 1 x 580 x 5 x 2	27,840	5,800	Deducción adicional por trabajador (Menor valor entre Deducción adicional y Límite máximo)	17,500	2,525	<b>TOTAL DEDUCCIÓN ADICIONAL</b>	<b>20,025</b>			20,025	Permanente
Monto no deducible: ( A ) - ( C )	Dos trabajadores con antigüedad mayor a 1 año	Un trabajador con antigüedad menor a 1 año																						
<b>Determinación del porcentaje de trabajadores discapacitados a:</b> a) Número de trabajadores durante el ejercicio 2010, calculados mensualmente y totalizados por año:  (73 x 7) + (74 x 5) = 511 +370 = 881  b) Número de trabajadores discapacitados:  (2 x 7) + (3 x 5) = 14 + 15 = 29  c) Porcentaje de trabajadores discapacitados <u>29</u> x 100 = 3.29 % 881																								
<b>Remuneraciones Pagadas:</b>  2 Trabajadores con más de un año: S/. 1,250 x 14 1 Trabajador con menos de un año: S/. 1,010 x 5	35,000	5,050																						
<b>Deducción adicional: 50%</b>  50% de S/. 35,000 50% de S/. 5,050	17,500	2,525																						
<b>Límite máximo:</b>  Trabajadores con más de un año: 2 x 24 x 580  Trabajadores con menos de un año: 1 x 580 x 5 x 2	27,840	5,800																						
Deducción adicional por trabajador (Menor valor entre Deducción adicional y Límite máximo)	17,500	2,525																						
<b>TOTAL DEDUCCIÓN ADICIONAL</b>	<b>20,025</b>																							
Base Legal: inciso z) del Artículo 37° de la Ley																								
2) Deducción por ingresos financieros inafectos																								
Total de Intereses inafectos por bonos soberanos		40,275	40,275																					
Base Legal : Inciso a) del Artículo 37° de la Ley e inciso a) del Artículo 21° del Reglamento.																								
TOTAL DEDUCCIONES			60,300																					

#### 4. DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA IMPONIBLE Y LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA

Utilidad Neta antes de Participaciones e Impuesto	s/. 10,140,146	Consignar en la casilla 103
(+) Más adiciones:	249,799	
(-) Menos deducciones:	(60,300)	
<b>RENTA NETA IMPONIBLE</b>	<b>10,329,645</b>	Consignar en la casilla 105
<b><u>PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES</u></b>		
8% de S/. 10,329,645	(826,372)	
<b>Utilidad Neta antes de Impuesto</b>	<b>9,503,273</b>	
<b>LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA</b>		
<b>IMPUESTO RESULTANTE</b>	<b>2,850,982</b>	
30% DE 9,503,273		
<b>Menos:</b>		
(-) Pagos a cuenta (Ver Anexo N°4)	(2,575,427)	
<b>SALDO POR REGULARIZAR</b>	<b>275,555</b>	Consignar en la casilla 128

## 5. ANEXOS

### ANEXO N° 1

BALANCE GENERAL A VALORES HISTÓRICOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010 (en Nuevos Soles)						
Cuentas	31 de diciembre 2010 (Histórico)		Asientos posteriores al Balance (1)		Balance Final al 31.12.2010	
	Activo S/.	Pasivo y Patrim. S/.	Debe S/.	Haber S/.	Activo S/.	Pasivo y Patrim. S/.
Caja y Bancos	14,865,162				14,865,162	
Clientes	7,093,764				7,093,764	
Cuentas por cobrar a accionistas y personal	2,733,432				2,733,432	
Cuentas por cobrar diversas					0	
Provisión por cuentas de cobranza dudosa	(39,252)				(39,252)	
Mercaderías						
Productos terminados					0	
Subprod. desechos y desperdicios						
Productos en proceso						
Matrias primas y auxiliares	14,744,400				14,744,400	
Envases y embalajes						
Suministros diversos	4,543,422				4,543,422	
Existencias por recibir						
Otras cuentas del activo corriente						
Provisión para desvalorización de existencias						
Valores						
Inmuebles, maquinas y equipos	31,350,453				31,350,453	
Depreciación inmuebl. maq. y equip.	(8,557,932)				(8,557,932)	
Intangibles						
Amortización de intangibles						
Cargas Diferidas	5,013,627		8,201		5,021,828	
Otras cuentas del activo no corriente						
Sobregiros bancarios				2,850,982		2,850,982
Tributos por pagar				826,372		3,592,429
Remuneraciones y participaciones por pagar		2,766,057				8,781,351
Proveedores		8,781,351				8,781,351
Dividendos por pagar						
Cuentas por pagar diversas		127,119				127,119
Beneficios sociales de los trabajadores		114,945				114,945
Provisiones diversas						
Ganancias diferidas						
Otras cuentas del pasivo						
Capital		44,763,615				44,763,615
Accionariado laboral						
Capital adicional						
Excedente de revaluación						
Utilidades reinvertidas Ley 27394						
Reservas		2,789,233				2,789,233
Otras cuentas del patrimonio neto						
Resultados acumulados positivos		2,264,620				2,264,620
Resultados acumulados negativos						
Utilidad del ejercicio		10,140,146	3,669,153			6,470,933
Pérdida del ejercicio						
<b>TOTALES</b>	<b>71,747,076</b>	<b>71,747,076</b>	<b>3,677,354</b>	<b>3,677,354</b>	<b>71,755,277</b>	<b>71,755,277</b>

(1) Ver detalle en el Anexo N° 7



**ANEXO N° 2**

<b>ESTADO DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010</b> (en Nuevos Soles)			
<b>Venta Netas</b>			86,217,491
Costo de Ventas			(67,628,916)
<b>UTILIDAD BRUTA</b>			<u>18,588,575</u>
<b>Gastos de Operación</b>			
Gastos de Ventas	(3,270,912)		
Gastos de Administración	(5,232,171)		(8,503,083)
<b>UTILIDAD DE OPERACIÓN</b>			10,085,492
Otros Ingresos y Gastos			0
Gastos Financieros			(98,436)
Ingresos Financieros Gravados			120,819
Ingresos Financieros No Gravados			40,275
Cargas Excepcionales			(8,004)
<b>UTILIDAD ANTES DE PARTICIPACION E IMPUESTO</b>			<u>10,140,146</u>
Menos Participación de los trabajadores (8%)(Ver Anexo N°7)			(824,529)
(10,140,146 + 166,461 = 10,306,607) (1)			
<b>UTILIDAD ANTES DEL IMPUESTO</b>			<u>9,315,617</u>
Impuesto a la Renta (Ver Anexo N°6)			(2,844,624)
(2,850,982- 6,358 = 2,844,624) (2)			
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>			<b>6,470,993</b>

(1) Participación de los trabajadores deducida la parte diferida: 249,799- 60,300 - 23,038 = 166,461

(2) Impuesto a la Renta deducida la parte diferida: 2,850,982 - 6,358 = 2,844,624

**ANEXO N° 3**

<b>DETALLE DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO TEMPORAL A LOS</b> <b>ACTIVOS NETOS - ITAN</b>			
Ejercicio Gravable 2,010			
<b>MES DE PAGO DEL</b> <b>IMPUESTO</b>	<b>SE APLICA CONTRA EL PAGO</b> <b>A CUENTA DEL IMPUESTO A LA</b> <b>RENTA</b>	<b>IMPUESTO</b> <b>RESULTANTE</b>	<b>IMPUESTO</b> <b>PAGADO</b> <b>S/.</b>
ABRIL	Desde marzo a diciembre	S/. 34,476	34,476
MAYO	Desde abril a diciembre	34,478	34,478
JUNIO	Desde mayo a diciembre	34,476	34,476
JULIO	Desde junio a diciembre	34,476	34,476
AGOSTO	Desde julio a diciembre	34,476	34,476
SETIEMBRE	Desde agosto a diciembre	34,476	34,476
OCTUBRE	Desde setiembre a diciembre	34,476	34,476
NOVIEMBRE	Desde octubre a diciembre	34,476	34,476
DICIEMBRE	Noviembre y diciembre	34,476	34,476
<b>TOTALES</b>		<b>310,286</b>	<b>310,286</b>

**A) CALCULO DE LA BASE IMPONIBLE DEL ITAN**

<b>Concepto</b>	<b>S/.</b>
TOTAL ACTIVO AL 31.12.2009	82,370,410
(-)DEPRECIACIÓN ACUMULADA	(3,798,894)
TOTAL ACTIVO NETO AL 31.12.2009	78,571,516
<b>TOTAL ACTIVO NETO ACTUALIZADO AL 31.03.2010</b>	<b>78,571,516</b>

**B) DETERMINACION DEL ITAN**

BASE	TASA	BASE	ITAN
Hasta 1'000,000	0.0%	1,000,000	0
Exceso de 1'000,000	0.4%	77.571.516	310,286
<b>TOTAL</b>		<b>S/. 78.571.516</b>	<b>S/. 310,286</b>

**C) DECLARACIÓN Y PAGO**

Nueve cuotas =  $\frac{S/. 310,286}{9} = S/. 34,476$

Base legal: Decreto Legislativo N° 971.

**ANEXO N° 4**

DETALLE DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA Ejercicio Gravable 2,010				
PERIODO TRIBUTARIO	MES DE PAGO	IMPUESTO RESULTANTE	PAGOS DEL ITAN	IMPUESTO PAGADO S/.
ENERO	FEBRERO	126,888		126,888
FEBRERO	MARZO	168,898		168,898
MARZO	ABRIL	178,793	34,476	144,317
ABRIL	MAYO	188,746	34,478	154,268
MAYO	JUNIO	389,921	34,476	355,445
JUNIO	JULIO	408,731	34,476	374,255
JULIO	AGOSTO	363,683	34,476	329,207
AGOSTO	SEPTIEMBRE	179,239	34,476	144,763
SEPTIEMBRE	OCTUBRE	176,936	34,476	142,460
OCTUBRE	NOVIEMBRE	122,467	34,476	87,991
NOVIEMBRE	DICIEMBRE	124,352	34,476	89,876
DICIEMBRE	ENERO 2011	146,773		146,773
<b>TOTALES</b>		<b>2,575,427</b>	<b>310,286</b>	<b>2,265,141</b>

**ANEXO N° 5**

DETERMINACIÓN DE LOS EFECTOS DE LAS DIFERENCIAS TEMPORALES				
CONCEPTO	DIFERENCIA TEMPORAL	PARTICIPACIÓN DE TRAB. 8%	DIFERENCIA TEMPORAL NETA	IMPUESTO A LA RENTA(30%)
Depreciación	10,508	841	9,667	S/ 2,900
Provisión	12,530	1,002	11,528	3,458
<b>TOTALES</b>	<b>S/ 23,038</b>	<b>S/ 1,843</b>	<b>S/ 21,195</b>	<b>S/ 6,358</b>

**ANEXO N° 6**

IMPUESTO A LA RENTA NETO DE LOS EFECTOS DE LAS DIFERENCIAS TEMPORALES	
CONCEPTO	IMPUESTO A LA RENTA
Impuesto resultante (Ver Rubro N°4)	S/ 2,850,982
Impuesto a la Renta diferido (Ver Anexo N°5)	(6,358)
<b>Impuesto a la Renta Neto</b>	<b>S/ 2,844,624</b>

**ANEXO N° 7**

<b>ASIENTOS CONTABLES POSTERIORES AL BALANCE GENERAL</b>		
<b>1</b>		
86.- Distribución legal de la renta	824,529	
38.- Participación de los trabajadores - Diferida (Ver anexo N°5)	1,843	
41.- Remuneraciones y Participaciones por pagar		826,372
Participación de utilidades de los trabajadores D. Leg 892		
<b>2</b>		
88.- Impuesto a la Renta	2,844,624	
38.- Impuesto a la renta - Diferido (Ver anexo N°5)	6,358	
40.- Tributos por pagar		2,850,982
Impuesto a la Renta del Ejercicio		
<b>3</b>		
89.- Resultado del Ejercicio	3,669,153	
86.- Distribución legal de la renta		824,529
88.- Impuesto a la Renta		2,844,624
Traslado a la cuenta 89 del Impuesto a la Renta del Ejercicio		
<b>4</b>		
89.- Resultado del Ejercicio	6,470,993	
59.- Resultados Acumulados		6,470,993
Traslado a la cuenta 59 de la utilidad neta del ejercicio		

**6. TABLAS ANEXAS**

**6.1 TIPOS DE CAMBIO AL CIERRE DEL EJERCICIO** (Inciso d) del artículo 34° del Reglamento).

•Superintendencia de Banca y Seguros: Compra y Venta de Moneda Extranjera al cierre de operaciones del año 2010<sup>1</sup>

<b>MONEDA</b>	<b>COMPRA</b>	<b>VENTA</b>
DOLAR N.A	S/. 2.808	S/. 2.809

**6.2 REMUNERACIÓN MÍNIMA VITAL – RMV --** (D. S. N° 022-2007-TR y D.S N° 011-2010-TR<sup>2</sup>)

<b>Del 1 de enero al 30 de noviembre del 2010</b>	<b>S/. 550</b>
<b>Del 1 de diciembre al 31 de diciembre de 2010</b>	<b>S/. 580</b>

<sup>1</sup> Cotización de oferta y demanda tipo de cambio promedio ponderado (Resolución Cambiaria N° 007-91-EF/90)

<sup>2</sup> Publicado en el diario oficial el Peruano el día 11.11.2010.

