

# Declara

# Renta 2011

[www.renta2011.pe](http://www.renta2011.pe)

Verifica tu fecha de vencimiento

**TERCERA CATEGORÍA**  
Cartilla de instrucciones y Caso práctico



CARTILLA DE INSTRUCCIONES – PDT N° 670  
IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA

EJERCICIO GRAVABLE 2011

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 por las Rentas de 3ra Categoría	5
1.4. Medio para declarar	5
1.5. Plazo para presentar la declaración	6
1.6. El incumplimiento de las obligaciones relacionadas con la declaración	6
1.7. Documentación que debe mantener el contribuyente	6
2. Determinación Del Impuesto	8
2.1. Esquema general de la determinación del Impuesto a la Renta	8
2.2. Renta Bruta	8
2.3. Renta Neta	12
2.3.1 Principales Gastos deducibles sujetos a límite	13
2.3.2 Gastos no admitidos	40
2.3.3 Inafectaciones y Exoneraciones	43
2.3.4 Diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta	45
2.3.5 Participación de los trabajadores en las utilidades	45
2.4. Impuesto a las transacciones financieras – ITF	45
2.5. Compensación de pérdidas de tercera categoría	47
3. Tasa del Impuesto a la Renta	49
4. Créditos contra el Impuesto .	49
5. Tasas especiales del Impuesto a la renta.	53
6. Empresas Industriales establecidas en la Zona de Frontera y Selva	54
7. Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios – CETICOS	55
8. Ley de Promoción al Sector Agrario	56
9. Ley de Promoción y Desarrollo de la Acuicultura	57
10. Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Altoandinas	57
11. CASO PRÁCTICO	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 Formulario Virtual N° 670 que serán de utilidad para la preparación de su Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta 2011.

## 1. GENERALIDADES

LEY	: Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF y modificatorias.
REGLAMENTO	: Decreto Supremo N° 122-94-EF y normas modificatorias.
IMPUESTO	: Impuesto a la Renta.
EJERCICIO GRAVABLE	: Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2011.
UNIDAD IMPOSITIVA TRIBUTARIA (UIT)	: Tres mil seiscientos Nuevos Soles (S/. 3,600).  (Decreto Supremo N° 252-2010-EF)

### 1.1. OBLIGADOS A PRESENTAR LA DECLARACIÓN JURADA

*(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°, 79° y 80° 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 2º y 4º de esta Ley, respectivamente.

En el supuesto a que se refiere el artículo 4º de la Ley, constituye rentas de tercera categoría, la que se origina a partir de la tercera enajenación, inclusive, (Inciso sustituido por el artículo 8º de la Ley N° 29492 vigente a partir del 01.01.2010).

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 24º de esta Ley, sólo calificarán como de la tercera categoría cuando quien las genere sea una persona jurídica (Párrafo incorporado por el artículo 8º 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 14º 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 las costumbres de la plaza; a otros contribuyentes generadores de renta de tercera categoría o a entidades comprendidas en el último párrafo del Artículo 14º 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 de meses del ejercicio por los cuales se hubiera cedido el bien, siendo de cargo del contribuyente la prueba que acredite el plazo de la cesión (Inciso c) del artículo 17º 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 en este artículo.

En general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros (Artículo 3º 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:

- ✓ El Nuevo Régimen Único Simplificado – Nuevo RUS (Decreto Legislativo N° 937 modificado por Decreto Legislativo N° 967).
- ✓ 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 de 2011, y en general todos aquellos que hayan pertenecido al Régimen General en algún(os) periodo(s) durante el ejercicio 2011.

### 1.4. MEDIO PARA DECLARAR

La SUNAT ha desarrollado el PDT N° 670, para facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de la obligación de presentar la declaración.

La presentación de la declaración efectuada mediante PDT N° 670 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 también llevando el disquete con el archivo de envío, generado por el PDT, a los bancos autorizados.

Para generar el medio magnético, el cual es remitido a la SUNAT, previamente se le efectuará la siguiente pregunta:

¿Su declaración jurada la presentará por?

Y se mostrarán dos opciones para que el contribuyente pueda elegir:

- Las ventanillas de SUNAT o bancos autorizados, en este caso se deberá ingresar el Nuevo Código de Envío para poder generar su PDT, el cual consta de 12 dígitos. Este código lo puede obtener ingresando al módulo de SUNAT Operaciones en Línea, registrando su Clave SOL.
- Internet: SUNAT Operaciones en línea, en este caso no se solicita el Nuevo Código de Envío y se concluye el proceso de generación del PDT.

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 a través de SUNAT Virtual ([www.sunat.gob.pe](http://www.sunat.gob.pe)) o en las oficinas señaladas por la SUNAT para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

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

**No obstante lo señalado, si el importe total a pagar fuese igual a cero (0), 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 2011, 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	26 de marzo de 2012
0	27 de marzo de 2012
1	28 de marzo de 2012
2	29 de marzo de 2012
3	30 de marzo de 2012
4	02 de abril de 2012
5	03 de abril de 2012
6	04 de abril de 2012
7	09 de abril de 2012
8	10 de abril de 2012

## 1.6. EL INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES RELACIONADAS CON LA PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES Y COMUNICACIONES, CONSTITUYEN INFRACCIONES TRIBUTARIAS (Artículo 176° y 178° 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 (Ver régimen de gradualidad del Anexo II de la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT). (Numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario).
2. Presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria en forma incompleta. Sanción 50% de la UIT (Ver régimen de gradualidad del Anexo II de la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT). (Numeral 3 del artículo 176° del Código Tributario).
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 5 del artículo 176° del Código Tributario). Multa no sujeta al régimen de gradualidad.

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 N° 234-2006/SUNAT y Resolución de Superintendencia N° 286-2009-SUNAT y modificatorias).

Los contribuyentes deberán conservar los libros y registros, vinculados a asuntos tributarios llevados en forma manual, o utilizando hojas sueltas 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. Si vencido el referido plazo, el contribuyente incumple con presentar la documentación contable

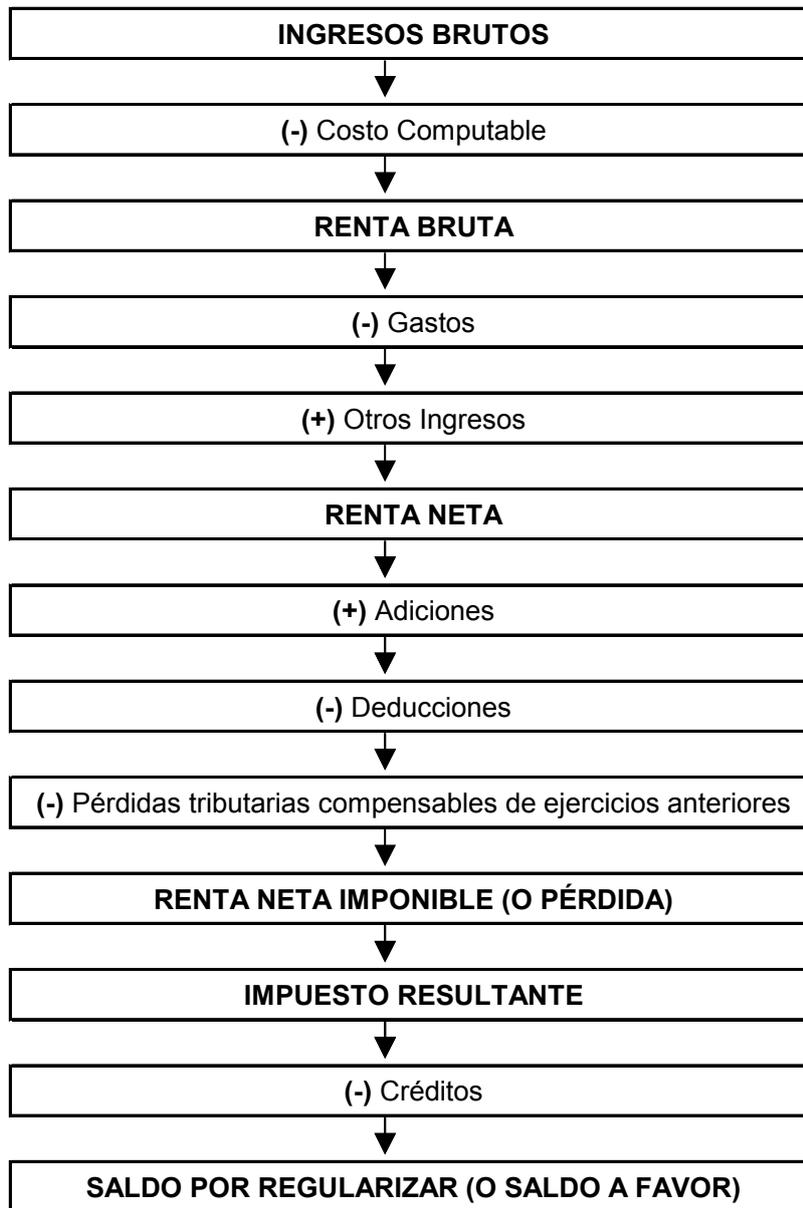
previamente solicitada por la Administración Tributaria, incurrirá en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del TÚO del Código Tributario, consistente en no exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite (Informe 035-2008-SUNAT).

***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 - CARTA N° 120-2005-SUNAT).***

***Tenga en cuenta para el cómputo de prescripción los motivos de suspensión o interrupción previstos en los Artículos 45° y 46° del TUO del Código Tributario.***

## 2. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

### 2.1. ESQUEMA GENERAL DE LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA



#### 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, de acuerdo al artículo 5° de la Ley, 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, ajustado de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda (Párrafo sustituido por el artículo 2° del Decreto Legislativo N° 979, vigente desde el 01.01.2008).

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.***

No obstante lo mencionado, existen conceptos que no van a formar parte del costo de adquisición, tal es el caso de los derechos antidumping (Informe 026-2007-SUNAT).

- 2) Costo de producción o construcción: es 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 los supuestos previstos en el artículo 21° de la Ley.

Las Rentas de Tercera Categoría se consideran producidas en el ejercicio gravable en que se devenguen (Inciso a) del artículo 57° de la Ley). Igual regla se aplica para la imputación de los gastos.

La Ley no define cuándo se considera devengado un ingreso, por lo que resulta necesaria la utilización de la definición contable del principio de lo devengado a efecto de establecer la oportunidad en la que deben imputarse los ingresos a un ejercicio determinado (Informe 085-2009-SUNAT).

Asimismo, los ingresos son computables en el ejercicio en que se adquiere el derecho a recibirlos, por lo que resulta irrelevante la fecha en que los ingresos sean percibidos. (Informe 021-2006-SUNAT).

Excepcionalmente

***Los gastos a los que se refiere el inciso v) del artículo 37° de la Ley (Rentas de segunda, 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 implique 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/.
Ventas brutas (Ingreso bruto por la enajenación de bienes)	850,000
(-) Devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza	-25,500
(=) Ventas Netas (Ingreso neto total por la enajenación de bienes)	824,500
(-) Costo de ventas (Costo computable de bienes enajenados) (*)	-595,000
(=) Renta bruta	229,500

(\*) *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.

#### 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 inciso 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:

- a) 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.
- b) 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.
- c) El deudor tributario debe contar con documentación que permita identificar lo siguiente:
  - i. El Instrumento Financiero Derivado celebrado, cómo opera y sus características.
  - ii. El contratante del Instrumento Financiero Derivado, el que deberá coincidir con la empresa, persona o entidad que busca la cobertura.
  - iii. Los activos, bienes y obligaciones específicos que reciben la cobertura, detallando la cantidad, montos, plazos, precios y demás características a ser cubiertas.
  - iv. 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.

En la Quincuagésima Segunda Disposición Transitoria y Final de la Ley, se establece un glosario de términos referidos a los Instrumentos Financieros Derivados. Este glosario le brindará un mayor alcance y comprensión del tema. Así también, hay un análisis de los elementos de los IFD en el Informe 157-2008-SUNAT.

INSTRUMENTO FINANCIERO DERIVADO CON FINES DE INTERMEDIACIÓN FINANCIERA (Inciso d) del artículo 5° A de la Ley)

Para el caso de Instrumentos Financieros Derivados celebrados con fines de intermediación financiera por las empresas 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.

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 de captación de fondos, bajo la modalidad, y su colocación mediante la realización de cualquiera de las operaciones permitidas 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*).

### 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.

#### **RENTA NETA = RENTA BRUTA – GASTOS NECESARIOS**

El contribuyente deberá tener en consideración que existen deducciones sujetas a límites y/o condiciones, 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:

Tómese en cuenta que se considera como renta inafecta a todos los ingresos que no estén comprendidos en el ámbito de aplicación del Impuesto, incluidos todos aquellos que tenga dicho carácter por disposición legal, con excepción de los ajustes valorativos contables. Asimismo, en el

caso que la renta bruta inafecta provenga de la enajenación de bienes, se deducirá el costo computable de los bienes enajenados (*Decreto Supremo N° 008-2011-EF*).

#### 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	4,640
(B) Gastos directamente imputables a las rentas gravadas	-25,500
(C) Gastos de utilización común para la generación de rentas gravadas, exoneradas e inafectas	542,230
(D) Cálculo del porcentaje: $B / (A + B) \times 100$	99.15%
(E) Gastos inherentes a la renta gravada: $(C) \times (D)$	32,616
Gasto no deducible: $(C) - (E)$	280

#### 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	542,230
(B) Intereses exonerados por créditos de fomento (Inciso c) del art. 19° del Regl.)	3,648
(C) Total Renta Bruta: $(A) + (B)$	545,878
(D) Gastos de utilización común para la generación de rentas gravadas, exoneradas e inafectas	32,896
(E) Cálculo del porcentaje: $(A / C) \times 100$	99.33%
(F) Gastos inherentes a la renta gravada: $(D) \times (E)$	32,676
Gasto no deducible: $(D) - (F)$	220

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. Puede revisar el análisis respecto a los intereses en los títulos valores en el Informe 032-2007-SUNAT.

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 e inafectos 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 reditúan 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 de fecha 31.12.2009*).

- ✓ 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 de fecha 31.12.2009*).

También serán deducibles los intereses de fraccionamientos otorgados conforme al Código Tributario. No son deducibles los intereses moratorios por pago fuera de los plazos establecidos.

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. Para poder verificar los supuestos en que dos o más sujetos se encuentran vinculados, puede revisar el artículo 24° del Reglamento.

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

A través del Informe 005-2002 se efectúa un análisis respecto al monto máximo de endeudamiento entre sujetos o empresas vinculadas económicamente.

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/.
Cuenta 67 – Gastos Financieros Intereses por préstamos.	32,654	3,086
(A) Total gastos por intereses	32,654	3,086
Cuenta 77 - Ingresos Financieros Intereses por cuentas por cobrar comerciales	12,358	2,192
(B) Intereses exonerados por créditos de fomento.	3,653	3,764
Total Ingresos Financieros	16,011	5,956
(C) Monto deducible: A - B (*)	29,001	0
Monto no deducible: ( A ) - ( C )	3,653	3,086

(\*) 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, cuando la casa de propiedad del contribuyente sea utilizada parcialmente como oficina o como establecimiento comercial.***

Ejemplo:

El señor Luis Alberto Castro Herrera, persona natural con negocio, tiene registrado en la cuenta 65 Otros Gastos de Gestión, la suma de S/. 6,860 como gasto, monto correspondiente a las pólizas de seguros devengados en el ejercicio contra incendio del inmueble ubicado en Av. Santa Mercedes N° 283 - Los Olivos, lugar donde funciona su empresa y además, es utilizado como casa-habitación.

CONCEPTO	S/.
Monto cargado a gastos del ejercicio	6,860
Límite (30% de S/.6,860)	- 2,058
Adición por exceso de primas cargadas a gastos	4,802

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 y el inciso f) del Art. 21° del Reglamento 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, que podrán ser acreditadas:
    - Mediante el 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
    - 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 “Confecciones Generales Buena Ventura S.A.C”, ha realizado las siguientes provisiones de cobranza dudosa, las mismas se encuentran contabilizadas como gasto en la cuenta 68 –Valuación y Deterioro de Activos y Provisiones, subcuenta 684 – Valuación de Activos – Divisionaria- 6841- Estimación de cuentas de cobranza dudosa como Provisiones del Ejercicio. La suma de la provisión asciende a S/. 38,852 de acuerdo al siguiente detalle:

Concepto	Operaciones con empresas vinculadas	Operaciones con no vinculadas afianzadas por entidad bancaria
Operaciones comerciales realizadas con la empresa vinculada "Comercial Tejidos Mano Virgen S.A.C." por un monto de S/. 10,460 provisión contabilizada en la cuenta 68.	10,460	
Venta a la empresa no vinculada Comercial Nuevo Mundo "S.A.C." por un monto de S/. 28,392, provisión contabilizada en la cuenta 68. Respecto de dicho monto existe una fianza bancaria por una suma de S/. 25,000.		28,392 25,000
Exceso no garantizado (deducible)		3,392
Adiciones por Provisiones no permitidas como gasto	10,460	25,000
<b>TOTAL A ADICIONAR</b>		<b>35,460</b>

4. Los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, incluidos los de capacitación; así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor (*Inciso II) del artículo 37° de la Ley, sustituido por el artículo 2° de la Ley N° 29498.*

Las sumas destinadas a la capacitación del personal podrán ser deducidas como gasto hasta por un monto máximo equivalente a cinco por ciento (5%) del total de los gastos deducidos en el ejercicio.

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

Para determinar el monto máximo deducible en cada ejercicio por concepto de capacitación del personal, a que se refiere el segundo párrafo del inciso II) del artículo 37° de la Ley, se debe entender que el total de los gastos deducidos en el ejercicio, es el resultado de dividir entre 0.95 los gastos distintos a la capacitación del personal que sean deducibles para determinar la renta neta de tercera categoría del ejercicio (*Incluido como tercer párrafo al inciso k) del artículo 21° del Reglamento por el artículo 4° del Decreto Supremo N° 136-2011-EF.*)

A tal efecto, existen nuevas obligaciones formales para los contribuyentes que se acogen a deducir los gastos destinados a la capacitación de sus trabajadores. Ya no sólo será necesario cumplir con acreditar la existencia del gasto, deberá cumplir con las formalidades de la presentación al Ministerio de Trabajo y promoción de Empleo del Programa de Capacitación a que se refiere la Segunda Disposición Complementaria de la Ley N° 29498, que constituye una obligación administrativa de carácter formal, y no un requisito constitutivo para deducir los gastos de capacitación de conformidad con lo establecido en el inciso II) del artículo 37° de la Ley. En ese sentido el incumplimiento de dicha obligación no constituye una infracción tributaria (*Novena Disposición Complementaria y Final del Decreto Supremo N° 136-2011-EF.*)

Ejemplo:

La empresa "Comercializadora Poseidón S.A." ha enviado a sus vendedores a varios cursos sobre "Técnicas de Ventas" durante el año 2011, el total de gasto por dichos cursos fue de S/. 6,300. El total de gastos deducibles para determinar la renta neta asciende a S/. 91,800. La empresa ha cumplido con presentar al Ministerio de Trabajo su programa de capacitación.

Concepto	S/.
• Gastos deducibles distintos a los de capacitación del personal (S/. 91,800 – S/. 6,300)	85,500
• El resultado anterior se divide entre 0.95.	90,000
• Gasto máximo es el 5% del resultado anterior (S/. 90 000 x 5%)	4,500
Adición por exceso de gastos de Capacitación (6,300 – 4500)	1,800

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

También están comprendidos los hijos del trabajador mayores de 18 años que se encuentren incapacitados. Los gastos recreativos a que se refiere el presente inciso serán deducibles en la parte que no exceda del 0.5% de los ingresos netos del ejercicio, con un límite de 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 Textil “San Judas S.A.A” ha realizado gastos recreativos para sus trabajadores con ocasión del Día del Trabajo, Navidad y Año Nuevo por la suma de S/. 13,136. En el ejercicio 2011, la empresa tiene registrado ingresos netos por S/. 1, 684,250.

Concepto	S/.
Ingresos netos del ejercicio 2011	1,684,250
Gastos recreativos contabilizados	13,136
Es deducible el importe que resulte menor entre:	
El 0.5% de los ingresos netos de:	
• S/. 1,684,250 x 0.5 % = S/. 8,421      ó	-8,421
• 40 UIT = 40 x 3,600 = S/. 144,000	
Adición por exceso de gastos recreativos	4,715

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 los siguientes conceptos:

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 por la suma de S/. 118,548 con los datos que se detallan en el siguiente cuadro:

Concepto	Caso 1 S/.	Caso 2 S/.
Ingresos brutos del ejercicio:	18'376,312	22'346,312
(-) Descuentos, rebajas y bonificaciones concedidas	-656,564	-656,564
(=) Ingresos Brutos Netos	17'719,748	21'689,748
(+) Otros ingresos gravados	2'896,372	2'896,372
<b>Total Ingresos Brutos del ejercicio 2011</b>	<b>20'616,120</b>	<b>24'586,120</b>

Gastos de representación contabilizados que afecta a resultados.	118,548	118,548
(-) Gasto máximo deducible: El importe que resulte menor entre:		
Caso 1: a) 0.5% de los ingresos brutos: ✓ $0.5\% \times 20,616,120 = S/ 103,081$	-103,081	
b) Con límite máximo de 40 UIT: ✓ $40 \times 3,600 = S/. 144,000$	144,000	
Caso 2: a) 0.5 % de los ingresos brutos: ✓ $0.5\% \times 24,586,120 = S/. 122,931$		-122,931
b) Con límite máximo de 40 UIT: ✓ $40 \times 3,600 = S/. 144,000$		-144,000
Adición por exceso de gastos de representación	15,467	0

**Nota:** Cabe recordar que el IGV que grava el retiro de bienes no podrá ser considerado como costo o gasto por la empresa que realiza el obsequio, en virtud a lo dispuesto en el inciso K) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

6. Las remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los directores de sociedades anónimas, en la parte que en conjunto no exceda del seis por ciento (6%) de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta (*Inciso m) del artículo 37° de la Ley e inciso l) 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. Por lo tanto, en la medida que no haya utilidad comercial en el ejercicio, no podrán ser deducidas las remuneraciones del directorio.

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 "Santa Teresa" S.A.C, identificada con RUC N° 20451430042, obtuvo una utilidad comercial según Balance General al 31.12.2011 de S/. 682,200.

Ha registrado como gastos las remuneraciones de los directores de la empresa por un monto de S/. 50,000.

Concepto	S/.
Utilidad Contable según Balance al 31.12.2011	682,200
(+) Remuneraciones de directores cargadas a gastos de administración	50,000
<b>Total Utilidad</b>	<b>732,200</b>

Remuneraciones de directores cargadas a gasto	50,000
(-) Deducción aceptable como gasto: 6% de S/. 732,200	43,932
<b>Adición por exceso de remuneración de directores</b>	<b>6,068</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 (EIRL), accionistas, participacioncitas y en general a los socios o asociados de personas jurídicas, en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración no exceda el valor del mercado, así como el cónyuge, concubinos o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad. (*Incisos n) y ñ) del artículo 37° de la Ley e inciso ll) del artículo 21° del Reglamento*).

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

Para hallar el valor de mercado de las remuneraciones se debe seguir el procedimiento regulado en el artículo 19°-A del Reglamento, considerando para ello 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, sustituido por el artículo 4° del Decreto Supremo N° 177-2008-EF, 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.

<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.

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 de treinta por ciento (30%) en el patrimonio del contrato, o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2 del presente inciso.

Asimismo, cuando su cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad participen individualmente, entre sí o conjuntamente con el trabajador, en más del treinta por ciento (30%) en el patrimonio del contrato o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2 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.

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:

- i.- 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.
- ii.- 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 algodonera “Rancho de La Esperanza” EIRL, cuenta con la siguiente información del personal en el Formulario Virtual -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
Luis Enrique Torres Marquez	Titular Gerente General	S/. 15,600
Luz María López Castro	Gerente Financiero	S/. 10,500
Hector Abelardo Manrique Cusipuma	Gerente de Ventas	S/. 5,200

Información adicional:

1. El Sr. Luis Enrique Torres Marquez, es esposo de la Sra. Luz María López Castro.
2. El Sr. Hector Abelardo Manrique Cusipuma no tiene relación de parentesco de consanguinidad ni afinidad con la familia Torres-López.

Determinación del valor de mercado de la remuneración del Titular Gerente General (Sr. Luis Enrique Torres Marquez)

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

A.- Determinación de la remuneración del Gerente General a valor de mercado:

Concepto	S/.
A. Remuneración Total Anual del Titular Gerente (S/. 15,600 x 14)	218,400
B. Límite máximo anual (95 UIT= 95 x S/. 3,600) (*)	342,000
C. Remuneración anual del Gerente de Ventas x Factor 1.5 (S/. 5,200 x 14 x 1.5)	109,200
No hay exceso sobre el Valor de Mercado de la remuneración (A - B) (**)	00

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

(\*\*) En efecto, en el presente caso no hay exceso en el valor de mercado de la remuneración del Titular Gerente por lo que el gasto para la empresa es totalmente deducible. Asimismo, no habiéndose producido exceso de gasto tampoco habrá dividendo que gravar con la tasa adicional de **4.1%**.

Determinación de la remuneración a valor de mercado de la esposa del Titular Gerente (Sra. Luz María López Castro)

ALTERNATIVAS	EVALUACIÓN	OBSERVACIONES
1	No aplicable	No existe función similar
2	No aplicable	No existe nivel equivalente
3	Aplicable	El Gerente de Ventas está en el nivel inmediato inferior

B.- Determinación del valor de mercado del Gerente Financiero:

Concepto	S/.
A. Remuneración total anual del cónyuge (S/.10,500 x 14)	147.000
B. Doble de la remuneración anual del Gerente de Ventas. (S/. 5,200 x 14 x 2) (*)	145,600
Adicionar por exceso sobre el Valor de Mercado de la remuneración (A - B) (**)	1,400

(\*) El valor de mercado será S/. 145,600

(\*\*) Además de adicionar para efectos del Impuesto a la Renta, el contribuyente (titular de la EIRL) pagará directamente el Impuesto del 4.1% a través de la Boleta de Pago 1662, en ca-so de contar con número de RUC, o a través del Formulario 1073, en caso de no tener RUC, dentro del plazo de vencimiento de las obligaciones tributarias correspondiente al mes de diciembre (literal e) del numeral 3 del inciso b) del artículo 19°-A del Reglamento).

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.

Los gastos de transporte son aquellos que se realizan para el traslado del trabajador a un lugar distinto del de su residencia habitual en razón del servicio que presta; y los gastos de movilidad son aquellos en los que se incurre para trasladarse o movilizarse de un lugar a otro cuando el servicio es prestado en un lugar distinto al de su residencia habitual. Estas son las conclusiones a la que se llega en el Informe 046-2007-SUNAT.

Cabe recordar que este tipo de gastos sólo se pueden hacer a favor de los trabajadores de la empresa. Además, que si sustenta los gastos por alojamiento y viáticos de una manera distinta a la señalada, no podrá sustentar el gasto y tendrá que ser reparado, como se señala en el Informe 022-2009-SUNAT. 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, sólo podrán ser sustentados con los comprobantes de pago que, de acuerdo con las normas correspondientes, sirvan para sustentar la deducción de costos y gastos.

Escala vigente de viáticos deducibles del 01.01.2011 al 31.12.2011

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.
S/. 210.00	S/. 420.00

(\*) 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 "San Miguel" S.A. ha registrado en sus registros contables del ejercicio 2011, 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/. 6,562 respecto de su viaje a la sierra norte del país del 09 al 13 de mayo y a la zona sur del país del 22 al 26 de agosto de 2011, gastos que se encuentran debidamente registrados y sustentados con los respectivos com-probantes de pago.

A. Viaje al interior del país (del 09 al 13 de mayo y del 22 al 26 de agosto de 2011)	S/.
Días de viaje	10
Gasto máximo aceptado por día	420.00
Total (10 x S/. 420.00) (A)	4,200.00
Gastos contabilizados (B)	6,562.00
Adición por exceso de viáticos a nivel nacional (B - A)	2,362.00

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

ZONA GEOGRÁFICA	GASTO MÁXIMO DEDUCIBLE
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

Para sustentar los gastos incurridos en el extranjero se podrán sustentar 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, según el artículo 51°-A de la Ley; o también se podrá sustentar con la declaración jurada del beneficiario de los viáticos (alimentación y movilidad) 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.

Los gastos por alojamiento sólo podrán ser sustentados con los documentos emitidos en el exterior, con los requisitos ya señalados.

Con ocasión de cada viaje se podrá sustentar los gastos por concepto de alimentación y movilidad, respecto de una misma persona, únicamente con los comprobantes emitidos en el exterior o con la declaración jurada hasta por el límite señalado.

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.

<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.

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

Ejemplo:

El señor Carlos Alberto Bustamante Vilchez, Gerente de Ventas de la empresa Agro Exportadora “El Manantial” S.A., con la finalidad de colocar sus productos en el mercado exterior, viajó a la ciudad de Nueva York (Estado Unidos de Norte América) del 18 al 22 de julio de 2011.

Los importes registrados en los libros de contables de la empresa, por conceptos de viáticos ascienden a S/. 6,980, 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. Viaje a Nueva York (Estados Unidos del 18 al 22 de julio de 2011)	T/C	S/.
Límite por día (*):		
Día 18 : U.S.\$ 440	2.738	1,204.72
Día 19 : U.S.\$ 440	2.737	1,204.28
Día 20 : U.S.\$ 440	2.739	1,205.16
Día 21 : U.S.\$ 440	2.736	1,203.84
Día 22 : U.S.\$ 440	2.738	1,204.72
Límite acumulado (A)		6,022.72
Gastos contabilizados (B)		6,980.00
Adición por exceso de viáticos realizados al exterior (B - A)		957.28

(\*) 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 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 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.

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 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).

<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.

**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 31 de enero de 2011:**  
4% de S/. 580.00 = S/. 23.20 Nuevos Soles (\*)
- **Del 01 de febrero al 14 de Agosto de 2011:**  
4% de S/. 600.00 = S/. 24.00 Nuevos Soles (\*)
- **Del 15 de agosto al 31 de diciembre de 2011**  
4% de S/. 675.00 = S/. 27.00 Nuevos Soles (\*\*)

(\*) Decreto Supremo N° 011-2010-TR publicado el 11.11.2010

(\*\*) Decreto Supremo N° 011-2011-TR publicado el 14.08.2011

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

No se aceptará la deducción de gastos sustentados con la planilla de movilidad, en el caso de trabajadores que tengan a su disposición movilidad asignada por el contribuyente. Así tampoco se deben considerar los gastos de movilidad por concepto de viáticos, los mismos que tienen su propio tratamiento.

Puede revisar el Informe 046-2008-SUNAT, donde se tratan aspectos relacionados con este tipo de gasto.

Ejemplo:

La empresa de servicios "El Trome" S.A, ha registrado gastos por concepto de movilidad de sus trabajadores, la suma de S/. 308.00 Nuevos Soles, correspondiente al mes de agosto de 2011, 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/.
01.08.2011	Sergio Lara Soto	26.00	24.00	24.00	2.00
02.08.2011	Leonardo Miranda Guerra	21.00	24.00	21.00	0
04.08.2011	Sergio Lara Soto	32.00	24.00	24.00	8.00
05.08.2011	Manuel Escalante Guzmán	24.00	24.00	24.00	0
12.08.2011	Jorge Espinoza Vargas	30.00	24.00	24.00	6.00
15.08.2011	Leonardo Miranda Guerra	28.00	27.00	27.00 (*)	1.00
17.08.2011	Carlos Ramos Meza	22.00	27.00	22.00	0
23.08.2011	Jorge Espinoza Varas	36.00	27.00	27.00	9.00
	Totales	219.00	-----	193.00	26.00

Determinación del exceso de movilidad

Concepto	S/.
Monto cargado a gastos según planilla de movilidad	219
(-) Gastos de movilidad deducible (agosto 2011)	-193.00
Adición por exceso de gastos de movilidad	26.00

(\*) A partir del 15 de agosto de 2011 se incrementa la RMV de los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada de S/.600.00 a S/. 675.00 Nuevos Soles (Decreto Supremo N° 011-2011-TR publicado el 14.08.2011).

10. Tratándose de personas naturales cuando la casa arrendada la habite el contribuyente y parte la utilice para efectos de obtener la renta de tercera categoría. Gastos de alquiler y mantenimiento de inmuebles destinados conjuntamente para uso como vivienda y para la realización de la actividad gravada (*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 Mario Moreno Ferraro con RUC N° 10200343035, vive en un predio arrendado en la calle Las Magnolias N° 2854 del distrito de San Borja, paga por concepto de merced conductiva la suma de S/. 2,760.00 mensuales. Dicho predio es utilizado como casa-habitación y al mismo tiempo utiliza como Notaría y estudio de Abogados.

Además, paga una suma adicional de S/. 250.00 mensuales por concepto de mantenimiento y vigilancia. En los registros contables de la Notaría se ha contabilizado como gastos el íntegro de los alquileres y gastos de mantenimiento y vigilancia correspondiente al ejercicio gravable 2011, por la suma de S/. 36,120.00.

Concepto	Alquileres S/.	Mantenimiento y vigilancia S/.	Total S/.
Importes cargado a gastos en el ejercicio:			
<u>Alquileres:</u> S/. 2,760 x 12 = 33,120	33,120		
<u>Mantenimiento y vigilancia:</u> S/. 250 x 12 = 3,000		3,000	36,120
<u>Límites:</u>			
Por el alquiler: 30% de S/. 33,120	-9,936		-9,936
Por mantenimiento: 50% de S/. 3,000		-1,500	-1,500
Adición por exceso cargado a gastos	23,184	1,500	24,684

11. Podrán ser deducibles como gastos o costo aquellos sustentados con Boletas de Venta o Ticket que no otorgan dicho derecho, emitidos sólo por contribuyentes que pertenezcan al Nuevo Régimen Único Simplificado – Nuevo RUS, hasta el límite del seis por ciento (6%) de los montos acreditados mediante Comprobantes de Pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo y se encuentren anotados en el Registro de Compras. Dicho límite no podrá superar, en el ejercicio gravable, las doscientas (200) Unidades Impositivas Tributarias (UIT) (*Penúltimo párrafo del artículo 37°*).

Además, los sujetos comprendidos en la Ley que aprueba las normas de Promoción del Sector Agrario –Ley N° 27360 y normas modificatorias, podrán deducir como gasto o costo aquellos sustentados con Boletas de Ventas o Ticket que no otorgan dicho derecho, emitidos sólo por contribuyentes que pertenezcan al Nuevo Régimen Único Simplificado –NRUS, hasta el límite del diez por ciento (10%) de los montos acreditados mediante Comprobantes de Pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo y que encuentren anotados en el Registro de Compras. Limite que no podrá superar, en el ejercicio gravable las doscientas (200) UIT. (*Numeral 1 de la Décima Disposición Transitoria y Final de la Ley del Impuesto a la Renta*).

Para que se pueda realizar el sustento de gastos, se debe identificar en la boleta de venta al adquirente o usuario con su número de RUC, así como con sus apellidos y nombres o denominación o razón social, de acuerdo al numeral 3.2 del artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago (Resolución de Superintendencia 007-99/SUNAT).

Considerando los límites establecidos se ilustra en el siguiente cuadro:

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:

A.- Primer caso en relación a las compras:

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

Contribuyente: Textil "Mágico 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	36,530	2,340	38,870
(-) Máximo deducible: El importe que resulte menor entre:			
• 6 % de S/. 582, 372 (*) = S/. 34,942			
• 200 UIT = 200 x 3,600 = S/. 720,000	-34,942		-34,942
Adición por exceso de gastos	1,588	2,340	3,928
(*) Importe total de comprobantes de pago incluido el impuesto que otorgan derecho a deducir gasto o costo que están anotados en el Registro de Compras			S/. 582,372

B.- Segundo caso en relación a la UIT:

Contribuyente: Textiles Beta " San Martin 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	722,380	4,560	726,940
(-) Máximo deducible: El importe que resulte menor entre:			
• 6% de S/. 13,220,456 (*) = S/. 793,227			
• 200 UIT = 200 x S/. 3,600 = S/. 720,000	720,000		720,000
Adición por exceso de gastos	2,380	4,560	6,940
(*) Importe total de comprobantes de pago incluido el impuesto que otorgan derecho a deducir gasto o costo que están anotados en el Registro de Compras			S/. 13,220,456

12. Los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quintacategoría *(Inciso v) del artículo 37° de la Ley).*

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 correspondiente a dicho ejercicio.

De acuerdo a la RTF N° 7719-4-2005, de observancia obligatoria, el requisito del pago previo previsto en el inciso v) del artículo 37° de la Ley, no es aplicable a otros gastos regulados en el artículo citado.

Hay que tener en cuenta además que en caso no hayan sido deducidos en el ejercicio al que correspondan, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aún cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior, de acuerdo a la Cuadragésimo Octava Disposición Complementaria y Final de la Ley.

Tómese en cuenta que el gasto correspondiente a la indemnización por no haber disfrutado del descanso vacacional, establecida en el inciso c) del artículo 23° del Decreto Legislativo N° 713, será deducible en el ejercicio de su devengo en aplicación de la regla contenida en el artículo 57° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, según lo indica el Informe 051-2011-SUNAT.

Ejemplo:

La Empresa comercial “Plaza Sur Medio” S.A, ha registrado en su contabilidad como gasto de administración al 31.12.2011, 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.

Recibo por Honorarios pendientes de pago a la fecha de presentación de la Declaración Jurada Anual	S/.
N° 01 -00049	3,600
N° 01-00077	2,400
Importes a ser adicionados a la Renta Imponible	6,000

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.

Los vehículos se han categorizado de acuerdo a la siguiente tabla:

Categoría	Cilindrada
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.

Y para la deducción del gasto, se han clasificado en dos grupos, con sus respectivos límites para la deducción, que son:

- Por un lado, los gastos de los vehículos que resulten estrictamente indispensables y se apliquen en forma permanente para el desarrollo de las actividades propias del giro de negocio o empresa, como por ejemplo se dediquen al servicio de taxi, al transporte turístico, al arrendamiento o cualquier otra forma de cesión en uso de automóviles, así como de empresas que realicen otras actividades que se encuentren en situación similar, cuyo límite del gasto se registrará por el principio de causalidad.
- Los gastos de los vehículos automotores asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa. En este caso, el número de vehículos permitidos para poder deducir estos tipos de gastos está en función a los ingresos netos anuales, de acuerdo a la siguiente tabla:

Ingresos netos anuales (UIT)		Ingresos netos anuales S/.		Número de vehículos
Hasta	3,200	Hasta	11'520,000	1
Hasta	16,100	Hasta	57'960,000	2
Hasta	24,200	Hasta	87'120,000	3
Hasta	32,300	Hasta	116'280,000	4
Más de	32,300	Más de	116'280.000	5

A fin de aplicar la tabla se considerará:

1. La UIT correspondiente al ejercicio gravable anterior (UIT 2010: S/. 3,600)
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:

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

Ejemplo:

La empresa comercial “Pueblo Libre” 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	
A5S 967	A2	Administración	3,834
PQB 009	A3	Dirección	2,966
C6T 209	A3	Representación	2,650
AXO 064	A2	Representación	2,760
Total de Gastos del ejercicio			12,210

Detalle de gastos por cesión en uso y funcionamiento de vehículos

Concepto	S/.
Ingresos netos del ejercicio 2010 (*)	16'692,366
(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
Determinación del monto deducible:	
(C) Gastos de los vehículos de placas A5S-967 y PQB-009 declarados por la empresa (**)	6,800
(D) Determinación del gasto 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	12,210
Máximo deducible : 50% de S/.12,210	6,105
Monto deducible: el que resulte menor entre (C) y (D)	6,105
Adición por exceso de gastos (S/. 12,210 - S/. 6,105)	6,105

(\*) 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).

De acuerdo al Informe 007-2003-SUNAT, los vehículos diferentes a las categorías A2, A3 y A4, serán deducibles en la medida que se acredite la relación de causalidad de dichos gastos con la generación de la renta y el mantenimiento de su fuente, no siéndoles de aplicación lo dispuesto el inciso w) del artículo 37° de la Ley.

A través de la Carta 092-2010-SUNAT se ha indicado que las camionetas tipo pick up de tracción doble 4 x 4 no les resulta de aplicación las disposiciones del inciso w) del artículo 37°, al no encontrarse comprendidas en las categorías A2, A3 y A4.

14. Los gastos por concepto de donaciones (*Inciso x) del artículo 37° de la Ley e inciso s) del artículo 21° del Reglamento, sustituido por el artículo 9° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF, D. S. N° 175-2008-EF, R. M. N° 767-2008-EF/15 y R.S. N° 055-2009-SUNAT*).

Los generadores de rentas de tercera categoría podrán deducir como gasto las donaciones que otorguen 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.

**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.**

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

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

No requieren inscribirse en el "Registro de entidades receptoras de donaciones" a cargo de la SUNAT

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.**

- En el caso de donaciones en bienes muebles e inmuebles, el valor de las mismas no podrá ser en ningún caso superior al costo computable de los bienes donados.
- La donación de dinero se deberá realizar utilizando Medios de Pago, cuando corresponda, de conformidad con lo establecido en el artículo 3° de la Ley N° 28194.
- 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.
- 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”.

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).

Asimismo, a través de la Séptima Disposición Complementaria Final de la Ley 29565 – Ley de Creación del Ministerio de Cultura, se estableció a partir del 01.01.2011 y hasta el 31.12.2013, que los donantes pueden deducir como gasto el 100% del importe donado, siempre que dicha deducción no exceda el 15% de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas a que se refiere el artículo 50° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Además señala, que los donantes que realicen donaciones al amparo de tal disposición y donaciones al amparo del artículo 37° inciso x) de la Ley del Impuesto a la Renta, el porcentaje máximo de deducción se determina en base al promedio ponderado de los límites establecidos por las referidas normas.

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, 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.

Los sujetos generadores de rentas de tercera categoría podrán aplicar esta deducción, aún cuando contraten a un solo trabajador con discapacidad, de acuerdo con el Informe 084-2008-SUNAT.

***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:

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

Para 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 Mínima Vitales en el ejercicio, por cada trabajador discapacitado. Tratándose de trabajadores discapacitados con menos de un año de relación laboral. El monto adicional deducible no podrá exceder de 2 Remuneraciones Mínimas Vitales por cada mes laborado por cada persona con discapacidad.

***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 “Cable Virtual” S.A.C, de enero a junio de 2011 cuenta con 42 trabajadores a su cargo, dentro de los cuales dos (2) son discapacitados y en el mes de julio contrata a dos (2) trabajadores, de los cuales uno (1) es trabajador discapacitado.

Las remuneraciones de cada uno de los dos trabajadores discapacitados con más de un año de servicios es de S/. 2,500 y la del último trabajador contratado en el mes de julio de 2011 asciende a S/. 1,000 Nuevos Soles.

Concepto	Trabajadores con antigüedad mayor a 1 año	Trabajador con antigüedad menor a 1 año
1. Determinación del porcentaje de trabajadores discapacitados: a) Número de trabajadores durante el ejercicio 2011: $(42 \times 6) + (44 \times 6) = 252 + 264 = 516$ b) Número de trabajadores discapacitados: $(2 \times 6) + (3 \times 6) = 12 + 18 = 30$ c) Porcentaje de trabajadores discapacitados: $30 \times 100 = 5.88 \%$ 510		
2. Remuneraciones Pagadas: a) Dos Trabajadores con más de un año de servicios: S/. 2,500 x 14 x 2 b) Un trabajador con menos de un año de servicio: S/. 1,000 x 6 x 1 = 6,000 Mas: Gratificación S/. 1,000	70,000	
3. Dedución adicional: 50% (*) a) 50% de S/. 70,000 b) 50% de S/. 7,000	35,000	7,000
4. Límite máximo deducible como gasto adicional: Trabajadores con más de un año de servicios: • De enero a diciembre de 2011 $24 \times 675 \times 2 (**)$ Trabajador con menos de un año de servicios: $2 \times 675 (**) \times 6 \times 1$	32,400	8,100
Dedución adicional por trabajador (Menor valor entre Dedución adicional y Límite máximo)	32,400	3,500
<b>TOTAL DEDUCCIÓN ADICIONAL (***)</b>		<b>35,900</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/. 675, de acuerdo a lo dispuesto por el Decreto supremo N° 011-2011-TR de fecha 14 de agosto de 2011.

(\*\*\*) El Total Dedución 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 Formulario Virtual N° 670.

17. Depreciaciones (Artículos 38º al 43º de la Ley, artículo 22º 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 para cada unidad del activo fijo, 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.

No hay impedimento para que el contribuyente, en el curso del ejercicio, pueda rectificar la tasa de depreciación, siempre y cuando no exceda el tipo máximo establecido en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta de acuerdo al tipo de bien de que se trate, según lo indicado en el Informe 066-2006-SUNAT.

Depreciación según el porcentaje que corresponda de la siguiente tabla:

Nº	Bienes	Porcentaje máximo de depreciación anual
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, de conformidad con el artículo 39º de la Ley, los edificios y construcciones sólo serán depreciados mediante el método de línea recta, a razón de cinco por ciento (5%) anual. (Ley 29342)

La depreciación de activos fijos adquiridos a partir del 01.01.2001 mediante arrendamiento financiero se realiza de acuerdo a las normas del Impuesto a la Renta, excepcionalmente se podrá depreciar en función al contrato (Art. 6º de la Ley N° 27394).

Otras depreciaciones por actividades específicas:

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 (20%) cuando la maquinaria y equipo haya sido utilizada durante ese ejercicio exclusivamente para las actividades mineras, petroleras y de construcción.

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

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

Ejemplo:

La empresa industrial “Manufacturas Metálicas El Mago” S.A.A., tiene registrada en la cuenta 33 – Inmuebles, maquinaria y equipo, una monta carga hidráulico marca “Volvo” adquirido y puesto en funcionamiento en mayo de 2011, cuyo valor según registros contables y comprobantes de pago al 31 de diciembre de 2011 es de S/. 120,500.

La empresa ha depreciado 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/.
Depreciación según registros contables: 20% de S/. 120,500 x 8/12	16,067
Depreciación aceptable como deducción: 10% de S/. 120,500 x 8/12	-8,033
Adición por exceso de depreciación	8,034

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 de fecha 07.04.2009)

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 a que refiere el primer párrafo del artículo 2° de la Ley, de manera separada a los de edificios y las construcciones.	20%
Edificios y construcciones comprendidos en la presente Ley que empiecen a depreciarse en el ejercicio gravable 2009. El método de depreciación es el de línea recta.	20%

Tenga en cuenta que el plazo especial de depreciación establecida en esta ley, no es de aplicación para los inmuebles que se cedan en arrendamiento financiero, según Informe 073-2010-SUNAT.

<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 que la propia Ley del Impuesto a la Renta autorice porcentajes globales mayores.

Beneficio tributario se ha prorrogado por el Decreto Legislativo N° 1058- Decreto Legislativo que Promueve la Inversión en la Actividad de Generación Eléctrica con Recursos Hídricos y con otros recursos renovables hasta el 31 de diciembre de 2020 (*Artículo 1° de la Ley N° 29764 de fecha 22.07.2011*),

18. 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 cuyos accionistas, socios, principal o casa matriz se encuentran obligados a tributar en el exterior por rentas de fuente peruana, y 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.

La Opción a la que se hace referencia, consiste en aplicar los pagos a cuenta efectivamente pagados del Impuesto a la Renta como crédito contra las cuotas del ITAN.

Cuando se haya ejercido la opción y 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.

<sup>6</sup> Ley 28424 –Ley que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos publicado el 15 de marzo de 2007, modificados 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.

Según el Decreto Legislativo N° 976, el ITAN se determinará aplicando sobre la base imponible la escala progresiva acumulativa siguiente:

ACTIVOS NETOS	TASAS
Hasta S/. 1'000,000	0.0 %
Por el exceso de S/. 1'000,0000	0.4 %

19. Arrendamiento Financiero (*Artículos 6°, 7° y 8° de la Ley N° 27394 y artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299*).

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

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

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

20. 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	<p>Por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Gastos de alimentación, salud, vestido, recreativos, etc. del contribuyente y sus familiares.</li> <li>- Adquisición de bienes para el uso particular del contribuyente y sus familiares.</li> <li>- Gastos de mantenimiento y reparación de bienes destinados al uso personal del contribuyente y sus familiares.</li> </ul>
El Impuesto a la Renta	<p>El contribuyente no podrá deducir de la renta bruta el Impuesto que haya asumido y que corresponda a un tercero. Por excepción, podrá deducirlo cuando dicho tributo grave los intereses por operaciones de crédito a favor de beneficiarios del exterior y en la medida en que el contribuyente sea el obligado directo al pago de dichos intereses (artículo 47° de la Ley).</p>

<p>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.</p>	<p>Existe la obligación de usar medios de pago:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- En obligaciones cuyo importe sea superior a S/. 3,500 o US \$ 1,000.</li> <li>- Cuando se entreguen o devuelvan montos de dinero por concepto de mutuos de dinero, sea cual fuere el monto.</li> </ul>
<p>Las multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y, en general, sanciones aplicadas por el Sector Público Nacional.</p>	<p>Por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Multas por infracciones de tránsito cometidas con vehículos de la empresa.</li> <li>- Los pagos por derechos antidumping que haya efectuado.</li> </ul>
<p>Las donaciones y cualquier acto de liberalidad en dinero o en especie.</p>	<p>Salvo los gastos por concepto de donaciones otorgadas a favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto las empresas, y a entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda alguno de los fines contemplados en el inciso x) del artículo 37° de la Ley y el inciso s) del artículo 21° del Reglamento.</p>
<p>Las sumas invertidas en la adquisición de bienes o mejoras de carácter permanente.</p>	<p>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).</p>
<p>Las asignaciones destinadas a la constitución de reservas o provisiones no admitidas por la Ley.</p>	<p>Por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Provisiones para la fluctuación de valores o la desvalorización de existencias.</li> </ul>
<p>La amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación y otros activos intangibles similares.</p>	<p>Sin embargo, el precio pagado por los activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de diez (10) años.</p> <p>La regla anterior no es aplicable a los activos aportados.</p>
<p>Las comisiones mercantiles originadas en el exterior por compra o venta de mercaderías u otra clase de bienes, por la parte que exceda del porcentaje que usualmente se abone en el país de origen.</p>	
<p>Las pérdidas que se originen en la venta de acciones o participaciones recibidas por reexpresión de capital como consecuencia del ajuste por inflación.</p>	<p>Para el caso empresas que aún aplican las normas de ajuste por inflación (Convenio de Estabilidad).</p>

<p>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 habidos según la publicación realizada por la Administración Tributaria, salvo que al 31 de diciembre del ejercicio, el contribuyente haya cumplido con levantar tal condición.</p> <p>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.</p>	<p>Esta regla no es aplicable:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Para los comprobantes de pago emitidos por sujetos no domiciliados (inciso o) del artículo 21° del Reglamento).</li> </ul> <p>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.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 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).</li> </ul>
<p>El Impuesto General a las Ventas cuando se tenga derecho a utilizar como crédito fiscal.</p>	<p>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.</p>
<p>El Impuesto General a las Ventas, el Impuesto de Promoción Municipal y el Impuesto Selectivo al Consumo que gravan el retiro de bienes.</p>	<p>Inciso k) del artículo 44° de la Ley.</p>
<p>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.</p>	<p>Inciso l) del artículo 44° de la Ley. Salvo lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 104° de la Ley.</p>

<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 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 reconoci-miento 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>Párrafo incorporado en el inciso q) del artículo 44° de la Ley por el artículo 6° del Decreto Legis-lativo N° 979.</p> <p>Inciso e) del artículo 25° del Reglamento, Incorporado por el artículo 13° del Decreto Supre-mo N° 219-2007-EF.</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>Inciso del artículo 28° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>Informe N° 009-2009-SUNAT.</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).

El Artículo 3° de la Ley N° 29683 de fecha 13.05.2011, precisa que, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 66° del Decreto Legislativo N° 85, Ley General de Cooperativas, cuyo TUO fue aprobado por Decreto Supremo N° 074-90-TR, las cooperativas están INAFECTAS al Impuesto a la Renta por los ingresos netos provenientes de las operaciones que realicen con sus socios.

#### b) Exoneraciones

Están exonerados del Impuesto, entre otros:

- ✓ Cualquier tipo de interés de tasa fija o variable, en moneda nacional o extranjera, que se pague con ocasión de depósitos imposición conforme con la Ley General de Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, Ley N° 26702, así como los incrementos de capital de dichos depósitos e imposiciones en moneda nacional o extranjera, excepto cuando dichos ingresos constituyan rentas de tercera categoría (Inciso i) del artículo 19° de la Ley sustituido por el artículo 6° del Decreto Legislativo N° 972, vigente desde 01.01.2010).
- ✓ 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 inscritos en el Registro de Entidades e Instituciones de Cooperación Técnica Internacional del Ministerio de Relaciones Exteriores. (Inciso b) del artículo 19° de la Ley, sustituido por el artículo 19° del Decreto Legislativo N° 970).

- ✓ 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 33º 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.

2.3.5 PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES (*Artículos 1º, 2º, 4º y 10º del 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%

Nota Importante:

Para efectos de su contabilización, el Consejo Normativo de Contabilidad con Resolución N° 046-2011-EF/94, ha precisado que para el reconocimiento de las participaciones de los trabajadores en las utilidades de las empresas determinadas sobre BASE TRIBUTARIA, se deberá hacer de acuerdo con la NIC-19 Beneficios a los Empleados y no por analogía con la NIC 12 Impuesto a las Ganancias o la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.

La presente Resolución entra en vigencia a partir del ejercicio 2011, siendo opcional la aplicación en las empresas, en la presentación de sus Estados Financieros del ejercicio 2010.

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.

Periodo	Alícuota
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:	
A partir del 01 de enero de 2008 hasta el 31 de diciembre de 2008	0.07 %
A partir del 01 de enero de 2009 hasta el 31 de diciembre de 2009	0.06 %
A partir del 01 de Enero de 2010 al 31 de marzo de 2011.	0.05 %
A partir del 01.de abril de 2011 (*)	0.005 %

(\*) La alícuota del ITF es cero coma cero cinco por ciento (0.005%). El Impuesto se determina aplicando la tasa sobre el valor de la operación afecta, conforme a lo establecido en el artículo 12° de la Ley (Ley N° 29667 de 20 de febrero de 2011).

**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 por 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 9° 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 10° 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	854,238
B) Monto de pagos realizados en el ejercicio gravable utilizando dinero en efectivo o medios de pago	565,530
C) Pagos efectuados sin utilizar dinero en efectivo ni medios de pago (A- B)	288,708
D) 15% sobre el total de pagos realizados en el ejercicio gravable (15 % de A)	128,136
E) Base Imponible (Exceso del 15 % del total de pagos (C- D))	160,572
ITF - Impuesto a pagar = (Base Imponible x 0.005 % x 2)	16

<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.

## 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:

- a) Compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable, imputándola año a año, hasta agotar su importe, a las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los cuatro (4) ejercicios inmediatos posteriores computados a partir del ejercicio siguiente al de su generación. El saldo que no resulte compensado una vez transcurrido ese lapso, no podrá computarse en los ejercicios siguientes.
- b) Compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable imputándola año a año, hasta agotar su importe, al cincuenta por ciento (50%) de las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los ejercicios inmediatos posteriores.

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 contribuyentes no arroje pérdida por el ejercicio y sólo cuente con pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, las rentas exoneradas no afectarán estas últimas pérdidas (Inciso c) del artículo 29º 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 50º de la Ley, sustituido por el artículo 16º del Decreto Legislativo N° 970).

La opción del sistema aplicable deberá ejercerse en la oportunidad de la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta y en el ejercicio que se genere dicha pérdida. Sólo se podrá cambiar de sistema de compensación en el ejercicio en que no se tengan pérdidas de ejercicios anteriores.

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. Sin embargo, podría rectificar el sistema de arrastre de pérdidas elegido si presenta la rectificatoria de la declaración anual donde ha elegido el sistema y hasta antes del vencimiento de la declaración anual del siguiente ejercicio, según el Informe 069-2010-SUNAT.

En caso que el contribuyente obligado se abstenga de elegir uno de los sistemas de compensación de pérdidas, la Administración aplicará el sistema a).

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 Servicios "La Florida" S. A. C." arrastra para el ejercicio gravable 2011 una pérdida de S/.16,380 generada en el ejercicio gravable 2007 y por la que eligió el sistema "A" de arrastre de pérdidas en dicho ejercicio (PDT N° 660), además tiene una pérdida del ejercicio 2011 de S/. 4,734 y una renta exonerada de S/.850 en el año 2011.

Concepto	Ejercicio Gravable				
	2008	2009	2010	2011	2012
	S/.	S/.	S/.	S/.	S/.
Renta neta o Pérdida del ejercicio	6,496	5,082	3,960	-4,734	6,850
Rentas exoneradas	0	0	0	850	0
Pérdida del ejercicio compensada	6,496	5,082	3,960		6,850
Pérdidas de ejercicios anteriores	-16,380	-9,884	-4,802	-842	-3,884
Renta Neta Imponible	0	0	0	0	2,966
Impuesto a la Renta (30%)	0	0	0	0	890
Pérdida neta compensable	-9,884	-4,802	-842	-3,884	0

Nota: Cumplidos los 4 años en el ejercicio 2011, el saldo de la pérdida (S/.842) no puede arrastrarse a los siguientes ejercicios.

Para efectos del arrastre de la pérdida tributaria del ejercicio 2011 (S/. 4,734), se deberá considerar las rentas exoneradas (S/. 850) entre los ingresos, a fin de reducir la pérdida del ejercicio (S/. 3,884), monto que puede arrastrar para el ejercicio 2012.

SISTEMA b) de compensación de pérdidas:

La empresa distribuidora "El Caminante." S. A. C., arrastra una pérdida de S/. 16,380 generada en el ejercicio gravable 2007 y por el ejercicio gravable eligió el sistema "B" de arrastre de pérdidas en dicho ejercicio (PDT N° 660), además tiene pérdida del ejercicio 2011 S/. 5,240 y una renta exonerada de S/. 850 en el año 2011.

Concepto	Ejercicio Gravable				
	2008	2009	2010	2011	2012
	S/.	S/.	S/.	S/.	S/.
Renta neta o pérdida del ejercicio	6,490	8,642	10,200	-5,240	12,380
Rentas Exoneradas	0	0	0	860	0
Perdida del ejercicio compensada	0	0	0	- 4,380	0
Pérdida de ejercicios anteriores	-16,380	-13,135	-8,814	-3,714	-8,094
Renta Neta Imponible (50%)	3,245	4,321	5,100	0	6,190
Impuesto a la Renta (30%)	974	1,296	1,530	0	1,857
Pérdida neta compensable	-13,135	-8,814	-3,714	-8,094	-1,904

Nota: El saldo de la Pérdida Neta Compensable para el ejercicio 2011 es de S/. -1,904, aún cuando hayan transcurrido los 4 ejercicios hasta su agotamiento.

Para efectos del arrastre de la pérdida tributaria del ejercicio 2011 (S/. 5,240), se deberá considerar las rentas exoneradas: S/. 860, entre los ingresos, a fin de reducir la pérdida tributaria compensable del ejercicio, por lo tanto, en el presente caso tendría una pérdida del ejercicio a compensar de S/. 4,380.

### 3. TASA DEL IMPUESTO A LA RENTA (ARTÍCULO 55° DE LA LEY Y ARTÍCULO 95° DEL REGLAMENTO).

#### 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, 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.

En el artículo 13°-B del Reglamento hay una relación de otros gastos que deben ser considerados para calcular la tasa adicional.

Esta tasa procede independientemente del resultado del ejercicio, incluso en el supuesto que haya pérdida tributaria arrastrable (Art. 6° DS. 086-2004-EF).

### 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, tendrán derecho a un crédito tributario equivalente al 5% del monto reinvertido.

El crédito se utilizará a partir del ejercicio en que comience la ejecución del programa de reinversión, y el 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*).

**La Ley N° 29742 publicada el 9 de julio de 2011, restituye la Plena Vigencia de la Ley N° 27037, hasta el 31 de diciembre del año 2015, los beneficios para programas de Inversión dispuesto en la Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037- Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía.**

- ✓ Ley N° 28086- Ley de Democratización del Libro y de Fomento de la Lectura y el Decreto Supremo N° 008-2004-ED del Reglamento, 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 siendo de competencia de esta entidad determinar las adquisiciones de bienes o contrataciones de servicios que deben considerarse a efecto de aprobar los Programas de Reinversión (Informe N° 093-2009-SUNAT). La facultad de fiscalización de SUNAT no se enerva porque sea la Biblioteca Nacional la que emita la Constancia de Ejecución del Programa de Reinversión. (Informe N° 242-2005-SUNAT).

#### Otros Beneficios

- ✓ Ley N° 29475, Ley que modifica la Ley N° 28583, Ley de Reactivación y Promoción de la Marina Mercante y el Decreto Supremo N° 014-2011-MTC, los navieros nacionales o empresas navieras nacionales- pueden reinvertir anualmente, libre de pago del Impuesto a la Renta, hasta el ochenta por ciento (80%) de su renta neta en programas destinados a la adquisición de buques, en cualquiera de las formas previstas en la presente Ley, así como para la adquisición de partes integrantes y accesorias, incluidos motores, equipos de navegación y repuestos en general necesarios para el funcionamiento de sus buques ya adquiridos o por adquirirse.

Para el goce de este beneficio, será suficiente la presentación del programa de reinversión ante la Dirección General de Transporte Acuático del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, acompañando un informe técnico preparado por el propio contribuyente, que tiene carácter de declaración jurada, el deberá contener el detalle, características y valorización de la inversión.

El beneficio que se aplicará sobre las rentas que se devenguen a partir del 01 de enero de 2009 hasta el 31 de diciembre de 2014.

- 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*)

Los pagos a cuenta realizados durante el ejercicio, de acuerdo a alguno de los sistemas revistos en el artículo 85° de la Ley, se aplicarán contra la regularización del Impuesto. 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 su aplicación contra los pagos a cuenta mensuales que sean de su cargo a partir del mes siguiente 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 Periodos 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 Tituladoras de Patrimonios Fideicomitidos 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 descuenta de las mismas los importes retenidos.

- ✓ En el caso de enajenación de los valores mobiliarios previstos en el inciso a) del artículo 2° de la Ley a través de la Bolsa de Valores de Lima, así como intereses provenientes de valores mobiliarios representativos de deuda (por ejemplo, bonos), operaciones de reporte y operaciones de préstamos bursátiles que sean liquidados por las Instituciones de Compensación y Liquidación de Valores - ICLV., tenga en cuenta lo siguiente:

- a) Si es persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que ha optado por tributar como tal, en caso genere rentas de tercera categoría se le retendrá el 5% sobre la diferencia entre el ingreso producto de la enajenación y el costo computable, tratándose de enajenaciones de valores mobiliarios previstos en el inciso a) del artículo 2° de la Ley. Tratándose de los otros rendimientos (intereses antes señalados) la retención será del 5% sobre el importe pagado por tales conceptos. La retención será efectuada por la Institución de Compensación y Liquidación de Valores – CAVALI en nuestro país – a las operaciones liquidadas a partir del 01 de noviembre del 2011, y será utilizada como crédito contra los pagos a cuenta de tercera categoría de acuerdo al artículo 73°-C de la Ley, el artículo 39°- E del Reglamento y la Segunda Disposición Complementaria y Final del Decreto Supremo N° 136-2011-EF (publicado el 9 de julio del 2011).

- b) Si es persona jurídica no deberán efectuarle la retención por la enajenación de estos valores.

- ✓ 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 Formulario Virtual N° 670.

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° 147-2008-EF, modificado por el artículo 16° del Decreto Supremo N° 220-2010-EF- Utilización de los CIPRL**).

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. Este tiene carácter de no negociable y una validez de diez años contados a partir de su emisión, hasta por el monto total de la inversión que haya asumido la empresa privada.

La Empresa Privada utilizará los “Certificados Inversión Pública Regional y Local - Tesoro Público” (CIPRL), única y exclusivamente para sus pagos a cuenta y de regularización de Impuesto a la Renta de tercera categoría a su cargo, incluyendo los intereses moratorios del artículo 33° del TUO del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y sus modificatorias de ser el caso.

Los CIPRL, no podrán ser aplicados contra el pago de multas.

La empresa privada utilizará los CIPRL en el ejercicio corriente hasta por un porcentaje máximo de cincuenta por ciento (50%) del Impuesto a la Renta calculado en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio anterior, presentada a la SUNAT. Para tal efecto:

- a) Se considerará la D.J.A. del Impuesto a la Renta original, sustitutoria o rectificatoria siempre que esta última hubiera sufrido a la fecha de utilización de los CIPRL y se hubiera presentado con una anticipación no menor de diez (10) días hábiles a dicha utilización.
- b) Se entenderá por Impuesto a la Renta calculado al importe resultante de aplicar sobre la renta neta la tasa (30%) del citado impuesto a que se refiere el primer párrafo del artículo 55° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF y normas modificatorias, o aquella a la que se encuentre sujeta la Empresa Privada.

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, cuya plena vigencia ha sido restituida por la Ley 29742, publicada el 9 de julio del 2011.

Para efectos de la aplicación de los beneficios comprendidos en los artículos 11° y 12° de la Ley N° 27037, modificados 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), deberá tener en cuenta lo siguiente:

Para efecto de la aplicación en el presente acápites se:

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.

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 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 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 Industria y normas modificatorias, que se dediquen al procesamiento, transformación o manufactura de recursos naturales de origen agropecuario o pesquero provenientes de dicha zona y que durante el ejercicio del año 1998 hubieran gozado de la exoneración del Impuesto a la Renta, aplicarán para efecto de dicho Impuesto desde el 1 de enero de 1999 hasta el 31 de diciembre del año 2010, la tasa del 10% (diez por ciento).
- Las empresas ubicadas en zona de frontera a que se refiere el párrafo anterior, que durante el ejercicio del año 1999 o del 2000 continúen exoneradas del Impuesto a la Renta, aplicarán, desde el 1 de enero del 2000 hasta el 31 de diciembre del año 2010 o desde el 1 de enero del año 2001 hasta el 31 de diciembre del año 2010, la tasa de 10% (diez por ciento), según corresponda.

IMPORTANTE:

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

#### 7. CENTROS DE EXPORTACIÓN, TRANSFORMACIÓN, INDUSTRIA, COMERCIALIZACIÓN Y SERVICIOS - CETICOS

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

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).

Además, La Ley N° 29710- Ley de Fortalecimiento de los centros de exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios (CETICOS), establece el desarrollo de las actividades autorizadas en los CETICOS

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

del país está exonerado del Impuesto a la Renta, IGV, ISC, IPM, así como de todo tributo, tanto del Gobierno Central como de los Gobiernos Regionales y de las Municipalidades, creados o por crearse, incluso de los que requieran de norma exoneratoria expresa, excepto las aportaciones y las tasas.

La transferencia de bienes y la prestación de servicios entre los usuarios instalados en los Ceticos están exoneradas del Impuesto a la Renta, IGV, ISC y de cualquier otro impuesto creado o por crearse, incluso de los que requieran exoneración expresa.

Estas exoneraciones se aplican hasta el 31 de diciembre de 2022 conforme al plazo establece la Ley N° 29479, Ley que proroga el plazo de las exoneraciones de los Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios (CETICOS)

#### 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 persona naturales o jurídicas que realicen actividad agro industrial, 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. (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

<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. Además, los ingresos de la contratación de Instrumentos Financieros Derivados deben considerarse parte de los ingresos anuales de la Ley N° 27360 (Informe N° 069-2011-SUNAT/2B0000).

Artículo 26° y 27° de la Ley N° 27460, modificada por la Ley N° 29644 y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 030-2001-PE

Tasa de 15%

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

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

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

#### 10. LEY DE PROMOCIÓN PARA EL DESARROLLO DE ACTIVIDADES PRODUCTIVAS EN ZONAS ALTOANDINAS (Ley N° 29482 y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 051-2010-EF)

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, para aliviar la pobreza.

Exoneraciones

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 los contribuyentes obligado al pago de tributos e intereses legales respectivos.***

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

Sujeto		Actividades Económicas	Altitud
UNIDADES PRODUCTIVAS	Altitud	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Acuicultura y Piscicultura (reguladas por Ley 27460).</li> <li>2. Procesamiento de carnes en general (CIU – Clase 1511).</li> <li>3. Plantaciones forestales para fines comerciales o industriales. (Literal a. numeral 2 del art. 8° Ley 27308 - Ley Forestal).</li> <li>4. Producción láctea (actividades CIU 1520).</li> <li>5. Crianza y explotación de fibra de camélidos sudamericanos</li> <li>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.</li> <li>7. Artesanía<sup>11</sup></li> <li>8. Textiles (actividades descritas en División 17, y en la clase 1810 de la División 18 CIU).</li> </ol> <p>✓ Se excluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Las actividades de comercio, entendidas como aquellas que venden, sin transformar, bienes al por mayor o por menor.</li> <li>• Los servicios realizados por terceros aún cuando formen parte del proceso productivo.</li> </ul>	<p>A partir de los 2,500 metros sobre el nivel del mar.</p> <p>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.</p> <p>Exclusión</p> <p>Se encuentran excluidos los distritos donde se encuentran ubicadas las capitales de departamento.</p>
	Micro y Pequeñas Empresas inscritas en el REMYPE		
	Cooperativas constituidas al amparo del D.S. 074-90-TR		
	Empresas Comunales y Multicomunales constituidas al amparo del D.S: 045-93-AG		
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		<p>A partir de los 3,200 metros sobre el nivel del mar.</p> <p>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.</p> <p>Exclusión</p> <p>Se encuentran excluidos los distritos donde se encuentran ubicadas las capitales de departamento.</p>

<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.

11.- CARTILLA CASO PRÁCTICO - IMPUESTO A LA RENTA TERCERA CATEGORÍA

EJERCICIO GRAVABLE 2011

(CONTRIBUYENTES QUE DECLARAN EN EL PDT N° 670)

1.- PRESENTACIÓN	60	
2.- ADICIONES A LA UTILIDAD NETA	62	
3.- DEDUCCIONES A LA UTILIDAD NETA	66	
4.- DETERMINACIÓN DE LA RENTA IMPONIBLE Y LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA	67	
5.- ANEXOS	68	
Anexo N° 1	Balance General a valores históricos al 31 de diciembre de 2011.	69
Anexo N° 2	Estado de Ganancias y Pérdidas al 31 de diciembre de 2011.	70
Anexo N° 3	Detalle de los pagos del Impuesto Temporal a los Activo Netos - ITAN.	71
Anexo N° 4	Detalle de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.	72
Anexo N° 5	Determinación de los efectos de las diferencias temporales.	73
Anexo N° 6	Impuesto a la Renta neto de los efectos de las diferencias temporales.	73
Anexo N° 7	Asientos contables posteriores al Balance General.	74
6.- TABLAS ANEXAS	75	

## 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 2011, mediante el PDT N° 670, 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:

LEY	:	Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF y modificatorias.
REGLAMENTO	:	Decreto Supremo N° 122-94-EF y normas modificatorias.
IMPUESTO :		Impuesto a la Renta.
ITF	:	Impuesto a las Transacciones Financieras – Ley N° 28194 y modificatorias, Decreto Supremo N° 047-2004-EF y modificatorias.
ITAN	:	Impuesto Temporal a los Activos Netos – Ley N° 28424 y modificatorias, Decreto Supremo N° 025-2005-EF.
EJERCICIO :		Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2011.
GRAVABLE		
UNIDAD IMPOSITIVA		Tres mil seiscientos Nuevos Soles (S/. 3,600).
TRIBUTARIA (UIT):		(Decreto Supremo N° 252-2010-EF)

Enunciado:

La empresa comercial "Lactmasi" S.A.C. identificada con RUC N° 20484095704 y domicilio en la Av. Perú N° 1820 – Cercado de Lima; tiene como actividad principal la comercialización en el país y en el exterior de productos naturales y desarrolla actividades desde el año 1980. Para efectos de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio gravable 2011 presenta la siguiente información:

- 1) El Balance General a valores históricos al 31.12.2011 (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° 670, 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 2011 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 2011, la empresa cuenta con un total de setenta y cinco (75) 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 2004 tiene contratados a cuatro (04) trabajadores discapacitados, los cuales perciben una remuneración mensual de S/. 2,200 Nuevos Soles. Adicionalmente, en el mes de agosto de 2011, ingresa a laborar a la empresa dos (02) trabajadores discapacitados con una remuneración mensual de S/. 1,500 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 Mariela Espinal Coronado, identificada con DNI N° 07038755.
- 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	
<p><b>1) Intereses no deducibles</b> <span style="float: right;">S/.</span></p> <p>(A) Total gastos por intereses <span style="float: right;">98,436</span></p> <p>(B) Total ingresos por Intereses exonerados <span style="float: right;"><u>40,275</u></span></p> <p>(C) Monto deducible: A - B <span style="float: right;">58,161</span></p> <p><b>Monto no deducible (A - C)</b> <span style="float: right;"><u>40,275</u></span></p> <p><b>Base Legal:</b> Inciso a) del Artículo 37° de la Ley e inciso a) del Artículo 21° del Reglamento.</p>		40,275	Permanente
<p><b>2) Gastos recreativos del personal</b></p> <p>Por el día del trabajo, día de la madre y día del padre se organizaron agasajos para el personal</p> <p style="text-align: right;"><b>S/.</b></p> <p>A) Ingresos netos del ejercicio (ventas netas más otros ingresos gravados) <span style="float: right;">86,338,311</span></p> <p><b>B) Gastos recreativos contabilizados</b> <span style="float: right;"><u>158,428</u></span></p> <p>C) Límite máximo deducible<sup>(1)</sup>: S/. 144,000 (40 UIT: 40 x S/. 3,600) <span style="float: right;">144,000</span></p> <p><b>Monto no deducible (B - C)</b> <span style="float: right;"><u>14,428</u></span></p> <p><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 este monto es mayor que el límite de S/. 144,000 (40 UIT: 40 x S/. 3,600).</p> <p><b>Base Legal:</b> Último párrafo del inciso II) del Artículo 37° de la Ley.</p>		14,428	Permanente
<p><b>3) Exceso de remuneraciones del Directorio</b></p> <p>Las remuneraciones de directores de la empresa, cargadas a gastos de administración, ascienden a S/.662,444</p> <p style="text-align: right;"><b>S/.</b></p> <p>A) Utilidad según Balance al 31.12.2011 <span style="float: right;">10,140,146</span></p> <p><b>B) (+) Remuneraciones a Directores cargadas a gastos</b> <span style="float: right;"><u>662,444</u></span></p> <p>Total Utilidad <span style="float: right;"><u>10,802,590</u></span></p> <p>C) Deducción aceptable como gasto: 6% de S/. 10,802,590 <span style="float: right;">648,155</span></p> <p><b>Monto no deducible (B - C)</b> <span style="float: right;"><u>14,289</u></span></p> <p><b>Base Legal:</b> Inciso m) del Artículo 37° de la Ley e inciso I) del Artículo 21° del Reglamento.</p>		14,289	Permanente
<p><b>4) Exceso de gastos de representación</b></p> <p>Se registraron en la contabilidad gastos de representación por el importe de S/. 174,320</p> <p>A) Ingresos brutos del ejercicio <span style="float: right;">86,338,311</span></p> <p><b>B) Gastos de representación contabilizados</b> <span style="float: right;"><u>174,320</u></span></p> <p>C) Límite máximo deducible<sup>(1)</sup>: S/. 144,000 (40 UIT: 40 x S/. 3,600) <span style="float: right;">144,000</span></p> <p><b>Monto no deducible (B - C)</b> <span style="float: right;"><u>30,320</u></span></p> <p><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).</p> <p><b>Base Legal:</b> Inciso q) del Artículo 37° de la Ley e inciso m) del Artículo 21° del Reglamento.</p>		30,320	Permanente
<p><b>5) Gastos por viáticos en el exterior</b></p> <p>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 2011. Se registraron gastos de alimentación por S/. 4,740 y movilidad por S/.1,570 sustentados sólo mediante declaración jurada.</p> <p><b>Límite por día:</b> <span style="float: right;"><b>S/.</b></span></p> <p>Día 23 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.733 <span style="float: right;">327.96</span></p> <p>Día 24 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.733 <span style="float: right;">327.96</span></p> <p>Día 25 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.732 <span style="float: right;">327.84</span></p> <p>Día 26 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.731 <span style="float: right;">327.72</span></p> <p>Día 27 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.731 <span style="float: right;"><u>327.72</u></span></p> <p><span style="float: right;">1,639.20</span></p> <p>(B) Gastos contabilizados según declaración jurada (S/.4,740 + S/.1,570) <span style="float: right;">6,310</span></p> <p><b>Monto no deducible (B - A)</b> <span style="float: right;"><u>4,670.80</u></span></p> <p><b>Base Legal:</b> Inciso r) del Artículo 37° de la Ley, inciso n) del Artículo 21° del Reglamento y Decreto Supremo N° 047-2002-PCM.</p>		4,671	Permanente
<b>VAN...</b>		<b>103,983</b>	

CONCEPTO	ADICIONES S/.		DIFERENCIA
	PARCIAL	TOTAL	
<b>...VIENEN</b>		<b>103,983</b>	
<p><b>6) Gastos por viáticos en el interior del país</b></p> <p>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 setiembre . Los gastos se encuentran sustentados con los respectivos comprobantes de pago.</p> <p style="text-align: right;">S/.</p> <p>Gasto máximo aceptado por día (01 al 10 de setiembre) 420.00</p> <p>(A) Total (10 x S/. 420.00) 4,200.00</p> <p>(B) Gastos contabilizados 12,420.00</p> <p><b>Monto no deducible (B - A) 8,220.00</b></p> <p><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.</p>		8,220	Permanente
<p><b>7) Gastos no sustentados con comprobantes de pago</b></p> <p>- Se ha registrado como sustento de gasto por servicio de edición de video para publicidad comercial una orden de servicio por S/. 7,870.</p> <p>- Se ha registrado como sustento del gasto por el mantenimiento de Equipos de aire acondicionado el Presupuesto Técnico N° AA- 310, por un importe de S/. 2,440.</p> <p>- Se ha registrado gastos diversos sustentados con Notas de Venta por un monto de S/. 3,850.</p> <p><b>Base Legal:</b> Inciso j) del Artículo 44° de la Ley e inciso b) del Artículo 25° del Reglamento.</p>	7,870 2,440 3,850	14,160	Permanente
<p><b>8) Utilización de una mayor tasa de depreciación.</b></p> <p>La empresa ha utilizado una tasa de 25% para depreciar una máquina detectora de impurezas, la cual fue puesta en funcionamiento en abril de 2011. El valor histórico de este activo al 31.12.2011 es S/. 93,400.</p> <p style="text-align: right;">S/.</p> <p>Depreciación contabilizada: <math>\frac{S/. 93,400 \times 25\% \times 9 \text{ meses}}{12}</math> 17,513</p> <p>Menos : Depreciación máxima aceptable <math>\frac{S/. 93,400 \times 10\% \times 9 \text{ meses}}{12}</math> 7,005</p> <p><b>Monto no deducible 10,508</b></p> <p><b>Base Legal:</b> Inciso f) del Artículo 37°, Artículos 40° y 41° de la Ley y Artículo 22° del Reglamento.</p>		10,508	Temporal
<p><b>9) Gastos ajenos al negocio</b></p> <p>Se han contabilizado los siguientes gastos ajenos al giro del negocio:</p> <p>- Gastos de Viaje de persona con vínculo familiar con el Gerente General y que no presta servicios en la empresa, cuyo gasto es de S/. 12,310.</p> <p>- Compra de bienes de recreación infantil según facturas de Tiendas de productos importados 4,370</p> <p>- Servicios de vigilancia prestados en domicilios que no son locales o establecimientos de la empresa y que corresponden a viviendas particulares. 4,800</p> <p><b>Base Legal:</b> Inciso a) del Artículo 44° de la Ley.</p>	12,310 4,370 4,800	21,480	Permanente
<p><b>10) Multas e Intereses cargados a gastos.</b></p> <p>La empresa cargó a gastos administrativos lo siguiente:</p> <p>- Multa por infracciones de tránsito de los vehículos de la empresa, impuesta por la Municipalidad Provincial del Callao. 7,410</p> <p>- Multa impuesta por Municipalidad de Lima por infracción a Limpieza Pública. 10,650</p> <p>- Multa más intereses moratorios emitidos por el Ministerio de Trabajo. 5,272</p> <p><b>Base Legal:</b> Inciso c) del Artículo 44° de la Ley.</p>	7,410 10,650 5,272	23,332	Permanente
<b>VAN...</b>		<b>181,683</b>	

CONCEPTO	ADICIONES S/.		DIFERENCIA																																													
	PARCIAL	TOTAL																																														
...VIENEN		181,683																																														
<p><b>11) Retiro de bienes por uno de los socios de la empresa cuyo cargo es Gerente de Administración.</b></p> <p>El gerente de administración ha retirado bienes en desuso, valorizados en S/. 3,530 para su uso personal, el retiro fue realizado el 31.01.2011</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Valor de mercado de los bienes retirados</li> <li>- IGV que grava el retiro cargado a gastos (19% de S/. 3,530)</li> </ul> <p><b>Base Legal:</b> Artículo 31° e Inciso k) del Artículo 44° de la Ley.</p>	3,530 671 4,201	4,201	Permanente																																													
<p><b>12) Provisiones no admitidas</b></p> <p>- Se ha registrado una provisión para reconocer la pérdida de valor de existencias, por un monto de S/. 12,530, sin efectuar la destrucción correspondiente.</p> <p><b>Base Legal:</b> Inciso f) del Artículo 44° de la Ley y el Tercer párrafo del inciso c) del Artículo 21° del Reglamento.</p>		12,530	Temporal																																													
<p><b>13) Gastos de Vehículos</b></p> <p>De acuerdo con el monto de ingresos netos devengados en el ejercicio anterior (2010) se permite a la empresa deducir los gastos de mantenimiento correspondientes a un máximo de dos (2) vehículos asignados a actividades de dirección, representación y administración. Durante el ejercicio 2010, la empresa registra dentro de sus activos cuatro (4) vehículos, identificados con número de placa RQO 815, GOT 772, KGE 117 y BCA 242, cuyos gastos de mantenimiento ascienden en total a S/. 18,150. En el siguiente cuadro se observa el detalle de los gastos incurridos por cada uno de estos vehículos:</p> <table border="1" style="width: 100%; margin: 10px 0;"> <thead> <tr> <th colspan="2">Datos del Vehículo</th> <th>Gasto del Ejercicio</th> </tr> <tr> <th>Placa de Rodaje</th> <th>Categoría</th> <th></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1) RQO 815</td> <td>A3</td> <td style="text-align: right;">3,950</td> </tr> <tr> <td>2) GOT 772</td> <td>A3</td> <td style="text-align: right;">4,260</td> </tr> <tr> <td>3) KGE 117</td> <td>A2</td> <td style="text-align: right;">5,260</td> </tr> <tr> <td>4) BCA 242</td> <td>A2</td> <td style="text-align: right;">4,680</td> </tr> <tr> <td colspan="2"><b>Total Gasto S/.</b></td> <td style="text-align: right;"><b>18,150</b></td> </tr> </tbody> </table> <table border="1" style="width: 100%; margin: 10px 0;"> <thead> <tr> <th></th> <th style="text-align: center;">S/.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td><b>Ingresos netos del ejercicio anterior (2010)</b></td> <td style="text-align: right;">24,850,700</td> </tr> <tr> <td><b>(A) Total vehículos de propiedad o en posesión de la empresa</b></td> <td style="text-align: center;">4</td> </tr> <tr> <td><b>(B) Número máximo de vehículos que otorgan derecho a deducir gastos según Tabla</b></td> <td style="text-align: center;">2</td> </tr> <tr> <td colspan="2"><b>Determinación del monto deducible:</b></td> </tr> <tr> <td><b>(C) Gastos de los vehículos de placas: RQO 815, GOT 772, KGE 117 y BCA 242, declarados por la empresa</b></td> <td style="text-align: right;">18,150</td> </tr> <tr> <td><b>(D) Determinación del Máximo deducible:</b></td> <td></td> </tr> <tr> <td>- Porcentaje de deducción máxima: ( B / A ) x 100</td> <td style="text-align: right;">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 style="text-align: right;">18,150</td> </tr> <tr> <td>Máximo deducible: 50% de S/.18,150</td> <td style="text-align: right;">9,075</td> </tr> <tr> <td>Monto deducible: el que resulte menor entre (C) y (D)</td> <td style="text-align: right;">9,075</td> </tr> <tr> <td><b>Monto no deducible (S/. 18,150 - S/. 9,075)</b></td> <td style="text-align: right;"><b>9,075</b></td> </tr> </tbody> </table> <p><b>Base Legal:</b> Inciso w) del Artículo 37° de la Ley e inciso r) del Artículo 21° del Reglamento.</p>	Datos del Vehículo		Gasto del Ejercicio	Placa de Rodaje	Categoría		1) RQO 815	A3	3,950	2) GOT 772	A3	4,260	3) KGE 117	A2	5,260	4) BCA 242	A2	4,680	<b>Total Gasto S/.</b>		<b>18,150</b>		S/.	<b>Ingresos netos del ejercicio anterior (2010)</b>	24,850,700	<b>(A) Total vehículos de propiedad o en posesión de la empresa</b>	4	<b>(B) Número máximo de vehículos que otorgan derecho a deducir gastos según Tabla</b>	2	<b>Determinación del monto deducible:</b>		<b>(C) Gastos de los vehículos de placas: RQO 815, GOT 772, KGE 117 y BCA 242, declarados por la empresa</b>	18,150	<b>(D) Determinación del Máximo deducible:</b>		- 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	<b>Monto no deducible (S/. 18,150 - S/. 9,075)</b>	<b>9,075</b>		9,075	Permanente
Datos del Vehículo		Gasto del Ejercicio																																														
Placa de Rodaje	Categoría																																															
1) RQO 815	A3	3,950																																														
2) GOT 772	A3	4,260																																														
3) KGE 117	A2	5,260																																														
4) BCA 242	A2	4,680																																														
<b>Total Gasto S/.</b>		<b>18,150</b>																																														
	S/.																																															
<b>Ingresos netos del ejercicio anterior (2010)</b>	24,850,700																																															
<b>(A) Total vehículos de propiedad o en posesión de la empresa</b>	4																																															
<b>(B) Número máximo de vehículos que otorgan derecho a deducir gastos según Tabla</b>	2																																															
<b>Determinación del monto deducible:</b>																																																
<b>(C) Gastos de los vehículos de placas: RQO 815, GOT 772, KGE 117 y BCA 242, declarados por la empresa</b>	18,150																																															
<b>(D) Determinación del Máximo deducible:</b>																																																
- 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																																															
<b>Monto no deducible (S/. 18,150 - S/. 9,075)</b>	<b>9,075</b>																																															
<b>VAN...</b>		<b>207,489</b>																																														

CONCEPTO	ADICIONES S/.		DIFERENCIA
	PARCIAL	TOTAL	
...VIENEN		207,489	
<p><b>14) Compras pagadas sin utilizar Medios de Pago o dinero en efectivo.</b>                      Se registró como costo o gasto en su contabilidad 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).                      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.</p> <p><b>Base Legal:</b> Artículos 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>249,839</b>	

3.- DEDUCCIONES A LA UTILIDAD NETA

CONCEPTO	DEDUCCIONES S/.		DIFERENCIA																																																			
	PARCIAL	TOTAL																																																				
<p><b>1) Dedución adicional sobre las remuneraciones que se paguen a personas con discapacidad</b></p> <p>La empresa desde el año 2004 tiene contratados a cuatro (4) trabajadores discapacitados, los cuales perciben una remuneración mensual de S/. 2,200 Nuevos Soles. Adicionalmente, en el mes de agosto de 2011, ingresaron a laborar a la empresa dos (2) trabajadores discapacitados con un sueldo de S/. 1,500 Nuevos Soles. La empresa inició el año con 73 trabajadores.</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 50%;">Monto no deducible: ( A ) - ( C )</th> <th style="width: 25%;">Cuatro trabajadores con antigüedad mayor a 1 año</th> <th style="width: 25%;">Dos trabajadores con antigüedad menor a 1 año</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td colspan="3"><b>Determinación del porcentaje de trabajadores discapacitados:</b></td> </tr> <tr> <td>a) Número de trabajadores durante el ejercicio 2011, calculados mensualmente y totalizados por año: <math>(73 \times 7) + (75 \times 5) = 511 + 375 = 886.</math></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>b) Número de trabajadores discapacitados: <math>(4 \times 7) + (6 \times 5) = 28 + 30 = 58</math></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>c) Porcentaje de trabajadores discapacitados: <math>\frac{58}{886} \times 100 = 6.55\%</math></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Corresponderá entonces un porcentaje de deducción adicional de 50%</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td><b>Remuneraciones Pagadas:</b></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>4 Trabajadores con más de un año: <math>4 \times S/. 2,200 \times 14</math></td> <td style="text-align: center;">123,200</td> <td></td> </tr> <tr> <td>2 Trabajadores con menos de un año: <math>2 \times S/. 1,500 \times 5</math></td> <td></td> <td style="text-align: center;">15,000</td> </tr> <tr> <td><b>Deducción adicional: 50%</b></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>50% de S/. 123,200</td> <td style="text-align: center;">61,600</td> <td></td> </tr> <tr> <td>50% de S/. 15,000</td> <td></td> <td style="text-align: center;">7,500</td> </tr> <tr> <td><b>Límite máximo:</b></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Trabajadores con más de un año: <math>4 \times 24 \times 675</math></td> <td style="text-align: center;">64,800</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Trabajadores con menos de un año: <math>2 \times 675 \times 5 \times 2</math></td> <td></td> <td style="text-align: center;">13,500</td> </tr> <tr> <td>Deducción adicional por trabajador (Menor valor entre Deducción adicional y Límite máximo)</td> <td style="text-align: center;">61,600</td> <td style="text-align: center;">7,500</td> </tr> <tr> <td><b>TOTAL DEDUCCIÓN ADICIONAL</b></td> <td colspan="2" style="text-align: center;"><b>69,100</b></td> </tr> </tbody> </table>	Monto no deducible: ( A ) - ( C )	Cuatro trabajadores con antigüedad mayor a 1 año	Dos trabajadores con antigüedad menor a 1 año	<b>Determinación del porcentaje de trabajadores discapacitados:</b>			a) Número de trabajadores durante el ejercicio 2011, calculados mensualmente y totalizados por año: $(73 \times 7) + (75 \times 5) = 511 + 375 = 886.$			b) Número de trabajadores discapacitados: $(4 \times 7) + (6 \times 5) = 28 + 30 = 58$			c) Porcentaje de trabajadores discapacitados: $\frac{58}{886} \times 100 = 6.55\%$			Corresponderá entonces un porcentaje de deducción adicional de 50%			<b>Remuneraciones Pagadas:</b>			4 Trabajadores con más de un año: $4 \times S/. 2,200 \times 14$	123,200		2 Trabajadores con menos de un año: $2 \times S/. 1,500 \times 5$		15,000	<b>Deducción adicional: 50%</b>			50% de S/. 123,200	61,600		50% de S/. 15,000		7,500	<b>Límite máximo:</b>			Trabajadores con más de un año: $4 \times 24 \times 675$	64,800		Trabajadores con menos de un año: $2 \times 675 \times 5 \times 2$		13,500	Deducción adicional por trabajador (Menor valor entre Deducción adicional y Límite máximo)	61,600	7,500	<b>TOTAL DEDUCCIÓN ADICIONAL</b>	<b>69,100</b>				Permanente
Monto no deducible: ( A ) - ( C )	Cuatro trabajadores con antigüedad mayor a 1 año	Dos trabajadores con antigüedad menor a 1 año																																																				
<b>Determinación del porcentaje de trabajadores discapacitados:</b>																																																						
a) Número de trabajadores durante el ejercicio 2011, calculados mensualmente y totalizados por año: $(73 \times 7) + (75 \times 5) = 511 + 375 = 886.$																																																						
b) Número de trabajadores discapacitados: $(4 \times 7) + (6 \times 5) = 28 + 30 = 58$																																																						
c) Porcentaje de trabajadores discapacitados: $\frac{58}{886} \times 100 = 6.55\%$																																																						
Corresponderá entonces un porcentaje de deducción adicional de 50%																																																						
<b>Remuneraciones Pagadas:</b>																																																						
4 Trabajadores con más de un año: $4 \times S/. 2,200 \times 14$	123,200																																																					
2 Trabajadores con menos de un año: $2 \times S/. 1,500 \times 5$		15,000																																																				
<b>Deducción adicional: 50%</b>																																																						
50% de S/. 123,200	61,600																																																					
50% de S/. 15,000		7,500																																																				
<b>Límite máximo:</b>																																																						
Trabajadores con más de un año: $4 \times 24 \times 675$	64,800																																																					
Trabajadores con menos de un año: $2 \times 675 \times 5 \times 2$		13,500																																																				
Deducción adicional por trabajador (Menor valor entre Deducción adicional y Límite máximo)	61,600	7,500																																																				
<b>TOTAL DEDUCCIÓN ADICIONAL</b>	<b>69,100</b>																																																					
<b>Base Legal:</b> Inciso z) del Artículo 37° de la Ley																																																						
<b>TOTAL DEDUCCIONES</b>		<b>69,100</b>																																																				

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

	S/.	
Utilidad Neta antes de Participaciones e Impuesto *	10,140,146	Consignar en la casilla 103.
(+) Más adiciones:	249,839	
(-) Menos deducciones:	(69,100)	Consignar en la casilla 105.
<b>RENTA NETA IMPONIBLE</b>	<b>10,320,885</b>	
<b><u>PARTICIPACIONES DE LOS TRABAJADORES</u></b>		
8% de S/. 10,320,885	(825,671)	
<b>Utilidad Neta antes de Impuesto</b>	<b><u>9,495,214</u></b>	
<b><u>LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA</u></b>		
<b>Impuesto Resultante</b>	<b>2,848,564</b>	
30% de 9,495,214		
Menos:		
(-) Pagos a cuenta (Ver Anexo N° 4)	(2,575,427)	Consignar en la casilla 128.
<b>SALDO POR REGULARIZAR</b>	<b><u>273,137</u></b>	

\* El importe de la Utilidad Neta antes de Participaciones e Impuesto es el resultado de sumar el importe de la Utilidad antes de Impuesto del Anexo 2 (Estado de Ganancias y Pérdidas al 31.12.2011) más el Importe de la Participación de los trabajadores de dicho Anexo 2.

## 5.- ANEXOS

- ANEXO 1 Balance General a valores históricos al 31 de diciembre de 2011.
- ANEXO 2 Estado de Ganancias y Pérdidas al 31 de diciembre de 2011.
- ANEXO 3 Detalle de los pagos del Impuesto Temporal a los Activo Netos - ITAN.
- ANEXO 4 Detalle de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.
- ANEXO 5 Determinación de los efectos de las diferencias temporales.
- ANEXO 6 Impuesto a la Renta neto de los efectos de las diferencias temporales.
- ANEXO 7 Asientos contables posteriores al Balance General.

ANEXO 1

<b>BALANCE GENERAL A VALORES HISTÓRICOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011</b>						
<b>(en Nuevos Soles)</b>						
CUENTAS	31 diciembre 2011 (Histórico)		Asientos posteriores al Balance (1)		Balance Final al 31.12.2011	
	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						
Materias 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, maquinarias 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		6,911		5,020,538	
Otras cuentas del activo no corriente						
Sobregiros bancarios				2,848,564		
Tributos por pagar						2,848,564
Remuneraciones y participaciones por pagar		3,591,728				3,591,728
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		2,789,223				2,789,223
Otras cuentas del patrimonio neto						
Resultados acumulados positivos		2,264,620				2,264,620
Resultados acumulados negativos						
Utilidad del ejercicio		9,314,475	2,841,653			6,472,822
Pérdida del ejercicio						
<b>TOTALES</b>	<b>71,747,076</b>	<b>71,747,076</b>	<b>2,848,564</b>	<b>2,848,564</b>	<b>71,753,987</b>	<b>71,753,987</b>

(1) Ver detalle en el Anexo N° 7.

## ANEXO 2

<b>ESTADO DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011</b>		
<b>(en Nuevos Soles)</b>		
<b>Ventas Netas</b>		86,217,491
Costo de Ventas		(67,628,916)
<b>UTILIDAD BRUTA</b>		<b>18,588,575</b>
<b>Gastos de Operación</b>		
Participación de los trabajadores (8%) (Ver Rubro N° 4 - Determ. Renta)	(825,671)	
Gastos de Ventas	(3,270,912)	
Gastos de Administración	<u>(5,232,171)</u>	<u>(9,328,754)</u>
<b>UTILIDAD DE OPERACIÓN</b>		<b>9,259,821</b>
Gastos Financieros		(98,436)
Ingresos Financieros Gravados		120,819
Ingresos Financieros No Gravados		40,275
Cargas Excepcionales		<u>(8,004)</u>
<b>UTILIDAD ANTES DEL IMPUESTO</b>		<b>9,314,475</b>
Impuesto a la Renta (Ver Anexo N° 6)		(2,841,653)
(2,848,564 - 6,911 = 2,841,653) (1)		
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>		<b><u>6,472,822</u></b>

\* La participación en las utilidades de los trabajadores es calculada sobre el importe resultante de la utilidad contable neta antes de impuestos más las adiciones y deducciones establecidas en la Ley del Impuesto a la Renta.

(1) Impuesto a la Renta deducida la parte diferida: 2,848,564 - 6,911 = 2,841,653

ANEXO 3

<b>DETALLE DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO TEMPORAL A LOS ACTIVOS NETOS - ITAN</b> Ejercicio Gravable 2,011			
<b>MES DE PAGO DEL IMPUESTO</b>	<b>SE APLICA CONTRA EL PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA</b>	<b>IMPUESTO RESULTANTE</b>	<b>IMPUESTO PAGADO 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
SEPTIEMBRE	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) CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE DEL ITAN**

<b>CONCEPTO</b>	<b>S/.</b>
TOTAL ACTIVO AL 31.12.2010	82,370,410
(-)DEPRECIACIÓN ACUMULADA	(3,798,894)
TOTAL ACTIVO NETO AL 31.12.2010	78,571,516
<b>TOTAL ACTIVO NETO ACTU. ALIZADO AL 31.03.2011</b>	<b>78,571,516</b>

**B) DETERMINACIÓN DE LA TASA DEL ITAN**

<b>BASE</b>	<b>TASA</b>	<b>BASE</b>	<b>ITAN</b>
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 4

<b>DETALLE DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA</b>				
<b>Ejercicio Gravable 2,011</b>				
<b>PERIODO TRIBUTARIO</b>	<b>MES DE PAGO</b>	<b>IMPUESTO RESULTANTE</b>	<b>PAGOS DEL ITAN</b>	<b>IMPUESTO PAGADO S/.</b>
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 2012	146,773		146,773
<b>TOTALES</b>		<b>2,575,427</b>	<b>310,286</b>	<b>2,265,141</b>

ANEXO 5

<b>DETERMINACIÓN DE LOS EFECTOS DE LAS DIFERENCIAS TEMPORALES</b>					
<b>Concepto</b>	<b>Diferencia de Bases</b>		<b>Diferencia Temporal</b>		<b>IMPUESTO A LA RENTA (30%)</b>
	<b>Contable</b>	<b>Tributaria</b>	<b>Activa</b>	<b>Pasiva</b>	
Inmueble, Maquinaria y Equipo	31,350,453	31,350,453			
Depreciación Acumulada	(8,557,932)	(8,568,440)	(10,508)		(3,152)
Productos Terminado	12,530	12,530	S/ -		
Provisión Desvalorización Exis.	(12,530)		(12,530)		(3,759)
<b>TOTALES</b>	<b>(8,570,462)</b>		<b>(23,038)</b>	<b>0.00</b>	<b>(6,911)</b>

ANEXO 6

<b>IMPUESTO A LA RENTA NETO DE LOS EFECTOS DE LAS DIFERENCIAS TEMPORALES</b>	
<b>CONCEPTO</b>	<b>IMPUESTO A LA RENTA</b>
Impuesto resultante (Ver Rubro N° 4)	2,848,564
Impuesto a la renta diferido (Ver Anexo N° 5)	(6,911)
<b>Impuesto a la Renta Neto</b>	<b>2,841,653</b>

<b>ASIENTOS CONTABLES POSTERIORES AL BALANCE GENERAL</b>		
-----	1	-----
88.- Impuesto a la Renta		2,841,653
38.- Impuesto a la renta - Diferido (Ver anexo N° 5)		6,911
40.- Tributos por Pagar		2,848,564
Impuesto a la Renta del Ejercicio		
-----	2	-----
89.- Resultado del Ejercicio		2,841,653
88.- Impuesto a la Renta		2,841,653
Traslado a la cuenta 89 del Impuesto a la Renta del Ejercicio.		
-----	3	-----
89.- Resultado del Ejercicio		6,472,822
59.- Resultados Acumulados		6,472,822
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 34º del Reglamento).

Superintendencia de Banca y Seguros: Compra y Venta de Moneda Extranjera al cierre de operaciones del año 2011 (1):

MONEDA	COMPRA	VENTA
DOLAR N.A.	S/. 2.695	S/. 2.697

6.2 REMUNERACIÓN MÍNIMA VITAL - RMV (D. S. N° 011-2010-TR(2) y D.S N° 011-2011-TR(2))

Del 01 de enero al 31 de enero de 2011	S/. 580
Del 01 de febrero al 14 de agosto de 2011	S/. 600
Del 15 de agosto al 31 de diciembre de 2011	S/. 675

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

(2) Publicado en el diario oficial el Peruano el día 11.11.2010 y 14.08.2011, respectivamente.

## Central de Consultas Tributarias:

**0-801-12-100**

(Desde telefonos fijos, al costo de una llamada local)

**(01) 315-0730**

(Desde celulares)



renta2011



Captura el código QR  
y obtén más información  
en tu dispositivo móvil