

INFORME N.º 0188-2015-SUNAT/5D0000

Se consulta si los sujetos que explotan juegos de casinos y máquinas tragamonedas, para efecto de determinar los ingresos netos a que se refiere el artículo 85º de la Ley del Impuesto a la Renta, deb en considerar dentro de los ingresos gravables de la tercera categoría, devengados en cada mes, el monto total recibido por las apuestas o dinero destinado al juego en cada mes, o la diferencia entre dicho monto y el monto total entregado por los premios otorgados en el mismo mes.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, Ley del Impuesto a la Renta).
- Ley N.º 27153 – Ley que regula la explotación de los juegos de casino y máquinas tragamonedas, publicada el 9.7.1999 y normas modificatorias.
- Reglamento para la explotación de juegos de casino y máquinas tragamonedas, aprobado por el Decreto Supremo N.º 009-2002-MINCETUR, publicado el 13.11.2002 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley N.º 27153).

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 85º de la Ley del Impuesto a la Renta los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo siguiente:
 - a) La cuota que resulte de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio. En el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero, se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior⁽¹⁾.
 - b) La cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

¹ Se añade que de no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes abonarán con carácter de pago a cuenta las cuotas mensuales que se determinen de acuerdo con lo establecido en el literal b) siguiente.

Agrega que para efecto de lo dispuesto en este artículo, se consideran ingresos netos el total de ingresos gravables de la tercera categoría, devengados en cada mes, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza, e impuesto calculado al importe determinado aplicando la tasa a que se refiere el primer párrafo del artículo 55° de esta Ley.

En lo que respecta a “ingresos netos”, es del caso mencionar que en el rubro análisis del Informe N.º 045-2012-SUNAT/4B000 0⁽²⁾ se ha indicado que para efectos del Impuesto a la Renta, constituyen tales ingresos los obtenidos por la empresa con ocasión del desarrollo de su actividad, menos los descuentos, bonificaciones, devoluciones y similares conceptos propios de la plaza⁽³⁾.

2. Ahora bien, toda vez que la normativa del Impuesto a la Renta no tiene una definición de “Ingresos netos”, resulta necesario recurrir, en primer lugar, a la definición de “ingreso” establecida en las normas contables⁽⁴⁾.

Así pues, el párrafo 7 de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 18 Ingresos de actividades ordinarias⁽⁵⁾, señala que un ingreso es la entrada

² Disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/>).

³ En similar sentido, en la Resolución N.º 503-3-97 el Tribunal Fiscal ha afirmado que los ingresos netos, desde el punto de vista económico, contable y de la legislación del Impuesto a la Renta, deben ser entendidos como el total de ingresos menos los descuentos, bonificaciones, devoluciones y similares conceptos en plaza.

⁴ De conformidad con lo establecido por la Norma IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF (publicado el 24.6.2013 y normas modificatorias), en lo no previsto por dicho Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios de Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.

De otro lado, cabe tener en cuenta que según lo dispuesto en el artículo 223° de la Ley N.º 26887, Ley General de Sociedades (publicada 9.12.1997 y normas modificatorias) los estados financieros se preparan y presentan de conformidad con las disposiciones legales sobre la materia y con principios de contabilidad generalmente aceptados en el país; habiéndose precisado en la Resolución N.º 013-98-EF/93.01 (publicada el 23.7.1998), que los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados a que se refiere el citado artículo comprende, substancialmente, a las NICs, oficializadas mediante Resoluciones del Consejo Normativo de Contabilidad.

⁵ Versión 2014 oficializada mediante la Resolución N.º 055-2014-EF/30 del Consejo Normativo de Contabilidad. Publicada el 26.7.2014.

Al respecto, se debe señalar que el 11.8.2015 se publicó mediante la Resolución N.º 059-2015-EF/30 la versión oficial 2015 de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIC, NIIF, CINIIF y SIC), así como el Marco Conceptual para la Información Financiera. No obstante, en el listado de las normas a oficializar contenidas en su Anexo N.º 1 no se encuentra la NIC 18.

Ahora bien, toda vez que el artículo 3° de la Resolución citada establece que las Normas Internacionales de Información Financiera oficializadas con anterioridad, mantendrán su contenido y vigencia en tanto las mismas no sean modificadas, sustituidas o entren en vigencia las normas que las sustituyen, debe entenderse que la NIC 18 continúa vigente a la fecha.

bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgido en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio.

Es del caso mencionar que si bien la NIC 18 establece que un ingreso es la entrada bruta de beneficios económicos surgido en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, no obstante cabe tener en cuenta que existen ciertos casos en los que para el reconocimiento de tales ingresos deberán considerarse otros factores, tales como, la existencia de obligaciones que tiene una entidad con terceros.

Al respecto, el párrafo 8 de la Interpretación SIC 27 - Evaluación de la esencia de las transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento señala que, para efectos de interpretar el reconocimiento de ingresos en la prestación de servicios por arrendamiento financiero deberán considerarse factores tales como si hay una responsabilidad continuada en forma de obligaciones de desempeño, futuras y significativas, que sean necesarias para obtener las cuotas, si hay riesgos que se han retenido, los términos de cualquier acuerdo de garantía o el riesgo de reembolso de las cuotas. Entre los indicadores que, de forma individual, demuestran que es inadecuado el reconocimiento del total de la cuota como ingreso cuando se recibe, si se recibió al comienzo del acuerdo, se incluyen la existencia de obligaciones, la posibilidad de reembolsar cualquier importe de la cuota, entre otros⁽⁶⁾.

De lo expuesto, se tiene que para efectos del reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias de una empresa se deberá considerar como ingresos lo dispuesto por el párrafo 7 de la NIC 18, sin perjuicio de que por ciertas actividades se tomen en cuenta para su determinación la existencia de obligaciones que constituyen una condición para llevar a cabo la actividad que motiva el ingreso.

3. Por otro lado, cabe indicar que mediante la Ley N.º 27153 se regula la explotación de los juegos de casino⁽⁷⁾ y máquinas tragamonedas⁽⁸⁾.

⁶ Versión 2015 oficializada mediante Resolución N.º 059-2015-EF/30 del Consejo Normativo de Contabilidad.

⁷ De acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) de su artículo 4º, para efectos de dicha Ley se entiende como Juegos de Casino, todo juego de mesa en el que se utilice naipes, dados o ruletas y que admita apuestas del público, cuyo resultado dependa del azar, así como otros juegos a los que se les otorgue esta calificación de conformidad con la presente Ley.

⁸ Por su parte, el inciso b) de su artículo 4º dispone que se entiende por Máquinas Tragamonedas, todas las máquinas de juego, electrónicas o electromecánicas, cualquiera sea su denominación, que permitan al jugador un tiempo de uso a cambio del pago del precio de la jugada en función del azar y, eventualmente, la obtención de un premio de acuerdo con el programa de juego.

Por su parte, el artículo 53° del Reglamento de la Ley N.° 27153 establece que las apuestas en los juegos de casino y máquinas tragamonedas se realizarán mediante fichas u otros medios de juego autorizados y registrados en su número y valor ante la Dirección Nacional de Turismo (DNT), los mismos que canjearán en la sala de juego.

En cuanto a las características técnicas de las máquinas tragamonedas, el artículo 10° de la citada Ley establece que sólo podrán explotarse aquellas máquinas tragamonedas que cuenten con un programa de juego que tenga establecido un porcentaje de retorno al público no menor al 85% (ochenta y cinco por ciento).

De lo expuesto, se tiene que respecto de los montos ingresados a las máquinas tragamonedas existe una obligación legal de un retorno mínimo al público del 85% de tales montos.

De la misma forma tratándose de juegos de casino, el artículo 54° del Reglamento de la Ley N.° 27153 señala que al cierre de las operaciones diarias de cada mesa de juego de casino se realizará la verificación del monto, cantidad, valor y ubicación de las fichas por cada denominación, y dinero procediéndose a la determinación del resultado de las mesas de juego en la sala de conteo. Todo este proceso será filmado con imagen y audio en su integridad. Los inspectores de juego participan en este proceso en las condiciones y circunstancias que determine la DNT.

Agrega el artículo 56° de dicho Reglamento que las mesas de los juegos de casino deben contar con una caja que servirá exclusivamente para recibir de los usuarios, producto del expendio de fichas, el dinero y los documentos técnicos de control que disponga la DNT.

Así pues, se tiene que en los juegos de casino, al cierre de operaciones diarias, se procederá a la determinación del resultado de las mesas de juego en la sala de conteo; siendo que, de la misma forma que tratándose de las máquinas tragamonedas, existe la obligación por parte de los sujetos que realizan actividades de juegos de casino de retornar parte del ingreso recibido a los sujetos de las jugadas ganadoras.

4. En tal sentido, para efecto de determinar los ingresos netos a que se refiere el artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta, los sujetos que explotan juegos de casinos y máquinas tragamonedas deben considerar dentro de los ingresos gravables de la tercera categoría, devengados en cada mes, la diferencia entre el monto total recibido por las apuestas o dinero destinado al juego en cada mes, y el monto total entregado por los premios otorgados en el mismo mes, teniendo en cuenta que para efectos del reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias de estas empresas se debe considerar como ingresos lo dispuesto por el párrafo 7 de la NIC 18 menos las obligaciones que constituyen una condición para llevar a cabo la actividad que motiva el ingreso.

CONCLUSIÓN:

Para efecto de determinar los ingresos netos a que se refiere el artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta, los sujetos que explotan juegos de casinos y máquinas tragamonedas, deben considerar la diferencia entre el monto total recibido por las apuestas o dinero destinado al juego en cada mes y el monto total entregado por los premios otorgados en el mismo mes.

Lima, 24 DIC. 2015

Original firmado por

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA

Intendente Nacional (e)

Intendencia Nacional Jurídica

**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE DESARROLLO
ESTRATÉGICO**

jc

CT0231-2015

CT0235-2015

IMPUESTO A LA RENTA: Ingresos netos de los sujetos que explotan juegos de casinos y máquinas tragamonedas.