



## **INFORME N.º 191-2019-SUNAT/7T0000**

### **MATERIA:**

Se consulta si los ingresos por concepto de recargo al consumo, a que se refiere la quinta disposición complementaria del Decreto Ley N.º 25988, que perciben los trabajadores bajo el régimen laboral del Decreto Legislativo N.º 728<sup>(1)</sup> y del Decreto Legislativo N.º 1057<sup>(2)</sup> se encuentran afectos al Impuesto a la Renta de quinta y cuarta categoría, respectivamente.

### **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, "LIR").
- Decreto Ley N.º 25988, Ley de Racionalización del Sistema Tributario Nacional y de Eliminación de Privilegios y Sobrecostos, publicado el 24.12.1992 y normas modificatorias.

### **ANÁLISIS:**

1. El inciso a) del artículo 1º de la LIR establece que, dicho impuesto grava, entre otras, las rentas que provengan del trabajo.

Acorde con ello, el inciso a) del artículo 34º de la misma ley señala que son rentas de quinta categoría las obtenidas por concepto del trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación y, en general, toda retribución por servicios personales.

Agrega que no se considerarán como tales las cantidades que percibe el servidor por asuntos del servicio en lugar distinto al de su residencia habitual, tales como gastos de viaje, viáticos por gastos de alimentación y hospedaje, gastos de movilidad y otros gastos exigidos por la naturaleza de sus labores, siempre que no constituyan sumas que por su monto revelen el propósito de evadir el impuesto.

Al respecto, en el Informe N.º 204-2009-SUNAT/2B0000<sup>(3)</sup> se ha indicado que, en principio, todo ingreso obtenido por el trabajador con ocasión del vínculo laboral que mantiene con su empleador, estará afecto al Impuesto a

---

<sup>1</sup> Ley de Productividad y Competitividad Laboral, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N.º 003-97-TR, publicado el 27.3.1997 y normas modificatorias.

<sup>2</sup> Que regula el régimen especial de contratación administrativa de servicios (CAS), publicado el 28.6.2008 y normas modificatorias.

<sup>3</sup> Disponible en: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2009/oficios/i204-2009.htm>.

la Renta de quinta categoría, siendo irrelevante si dicho ingreso tiene o no carácter remunerativo<sup>(4)</sup>, la denominación que se le haya asignado o la entidad obligada a abonarlo<sup>(5)</sup>.

Asimismo, en el citado informe se ha señalado que la mencionada regla sólo admite excepciones en caso de que una norma jurídica de manera específica excluya del campo de aplicación del Impuesto a la Renta a determinados ingresos de los trabajadores, aun cuando estos se originen en el vínculo laboral, o los exonere del pago de este tributo.

2. Por su parte, en cuanto a las rentas que percibe un trabajador sujeto al Decreto Legislativo N.º 1057, en el Informe N.º 032-2014-SUNAT/4B0000<sup>(6)</sup> se ha reconocido que, no obstante que aquellas se originan en una modalidad especial de contratación laboral<sup>(7)</sup>, el tratamiento tributario que corresponde dar a tales ingresos es el de rentas de cuarta categoría de acuerdo con lo establecido en dicho decreto legislativo.
3. En ese sentido, teniendo en cuenta lo antes indicado, corresponde ahora determinar si el monto por recargo al consumo que perciben los trabajadores bajo el régimen laboral establecido en el Decreto Legislativo N.º 728 y del Decreto Legislativo N.º 1057, constituye un ingreso afecto al Impuesto a la Renta de quinta y cuarta categoría, respectivamente.

En relación a ello, se tiene que la quinta disposición complementaria del Decreto Ley N.º 25988 señala que los establecimientos de hospedaje o expendio de comidas y bebidas, en acuerdo con sus trabajadores, podrán fijar un recargo al consumo no mayor al 13% del valor de los servicios que presta, el mismo que, si fuera el caso, será abonado por los usuarios del servicio en la forma y modo que cada establecimiento fije. Añade que su percepción por los trabajadores no tendrá carácter remunerativo y, en consecuencia, no estará afecto a las contribuciones de Seguridad Social ni FONAVI, ni afecto a indemnización, beneficios laborales o compensación alguna, ni formará parte de la base imponible del Impuesto General a las Ventas.

Sobre el particular, esta Administración Tributaria ha señalado en el Informe N.º 049-2014-SUNAT/4B0000<sup>(8)</sup> que los montos recibidos por los

---

<sup>4</sup> Cabe indicar que el artículo 10º del Reglamento del Texto Único Ordenado de la Ley de Fomento del Empleo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 001-96-TR, publicado el 26.1.1996, dispone que el concepto de remuneración definido en los artículos 39º y 40º de dicha Ley (actualmente, tal concepto se encuentra recogido en los artículos 6º y 7º del Decreto Supremo N.º 003-97-TR), es aplicable para todo efecto legal, cuando sea considerado como base de referencia, con la única excepción del Impuesto a la Renta que se rige por sus propias normas.

<sup>5</sup> Este criterio también ha sido expuesto en el Informe N.º 105-2019-SUNAT/7T0000 (disponible en: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i105-2019-7T0000.pdf>).

<sup>6</sup> Disponible en: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2014/informe-oficios/i032-2014.pdf>.

<sup>7</sup> El artículo 3º del Decreto Legislativo N.º 1057 señala que el CAS constituye una modalidad especial de contratación laboral, privativa del Estado.

<sup>8</sup> Disponible en: [http://inj3.sunat.peru/5D0000/Escaneados\\_INJ\\_2014/2014-5D0000/INFORMES/INFORME\\_049-2014-4B0000.pdf](http://inj3.sunat.peru/5D0000/Escaneados_INJ_2014/2014-5D0000/INFORMES/INFORME_049-2014-4B0000.pdf).

establecimientos de hospedaje, restaurantes y agencias de viaje, según corresponda, por concepto del referido recargo al consumo, no tienen la naturaleza de ingresos para estas empresas por cuanto no suponen un beneficio económico suyo sino de sus trabajadores.

De lo antes expuesto fluye que, si bien el monto por concepto de recargo al consumo no tiene carácter remunerativo para los trabajadores de establecimientos de hospedaje o expendio de comidas y bebidas, ni es solventado por estos últimos, constituyen para aquellos un beneficio o ventaja patrimonial, de libre disponibilidad, que se les otorga como consecuencia de los servicios que prestan bajo dicha relación laboral.

En ese sentido, se puede afirmar que los montos otorgados por concepto del recargo a consumo, a que se refiere la quinta disposición complementaria del Decreto Ley N.º 25988, constituyen para tales trabajadores un ingreso de libre disponibilidad originado por su trabajo personal, no habiéndose establecido expresamente su inafectación respecto del Impuesto a la Renta, razón por la cual se encuentran gravados con este impuesto como rentas de quinta categoría cuando sean percibidos por trabajadores sujetos al régimen laboral del Decreto Legislativo N.º 728 y como rentas de cuarta categoría en caso sean percibidos por los trabajadores sujetos al régimen del Decreto Legislativo N.º 1057.

## **CONCLUSIÓN:**

Los montos por concepto de recargo al consumo, a que se refiere la quinta disposición complementaria del Decreto Ley N.º 25988, constituyen para su perceptor ingresos gravados con el Impuesto a la Renta de quinta categoría, cuando sean percibidos por trabajadores sujetos al régimen laboral del Decreto Legislativo N.º 728, y de cuarta categoría, en caso sean percibidos por los trabajadores sujetos al régimen del Decreto Legislativo N.º 1057.

Lima, 29.NOV.2019

Original firmado por:

**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**  
**Intendente Nacional**  
**Intendencia Nacional Jurídico Tributario**  
**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS**