

MATERIA:

Respecto de las asignaciones económicas que otorgan las entidades públicas en forma periódica (mensual) a los empleados de confianza y aquellos que detenten cargos directivos o afines, las mismas que tienen carácter de extraordinarias y excepcionales, no son de naturaleza remunerativa ni pensionaria (según normas internas y que superan el mínimo no imponible) y se pagan fuera de planillas (planillas extraordinarias); se consulta lo siguiente:

- 1) ¿Están afectas a las retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría?
- 2) De no haberse retenido en ejercicios anteriores, ¿originaría sanciones administrativas fiscales y cuáles serían?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF⁽¹⁾, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF⁽²⁾, y normas modificatorias (en adelante, TUO del Código Tributario).

ANÁLISIS:

1. En cuanto a la primera consulta, cabe indicar que de acuerdo a lo establecido en el inciso a) del artículo 34º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, 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.

Añade la norma 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

¹ Publicado el 8.12.2004.

² Publicado el 19.8.1999.



sus labores, siempre que no constituyan sumas que por su monto revelen el propósito de evadir el impuesto.

Tratándose de funcionarios públicos que por razón del servicio o comisión especial se encuentren en el exterior y perciban sus haberes en moneda extranjera, se considerará renta gravada de esta categoría, únicamente la que les correspondería percibir en el país en moneda nacional conforme a su grado o categoría.

Como puede apreciarse, en principio, todos los ingresos percibidos por los trabajadores de las entidades públicas con ocasión del vínculo laboral que mantienen con su empleador, cualquiera sea la condición de dichos trabajadores o el régimen laboral en que se encuentren, estarán afectos al Impuesto a la Renta de quinta categoría, independientemente de la denominación que se le asigne a dicho ingreso, o si los mismos tienen carácter de extraordinario y excepcional y no son de naturaleza remunerativa ni pensionaria³.

De otro lado, el artículo 75° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que las personas naturales y jurídicas o entidades públicas o privadas que paguen rentas comprendidas en la quinta categoría, deberán retener mensualmente sobre las remuneraciones que abonen a sus servidores un dozavo del impuesto que, conforme a las normas de dicho TUO, les corresponda tributar sobre el total de las remuneraciones gravadas a percibir en el año, dicho total se disminuirá en el importe de las deducciones previstas por el artículo 46° de la ley.

Agrega que esta retención deberá abonarse al Fisco dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.



En consecuencia, las asignaciones económicas de carácter extraordinario y excepcional que otorgan las entidades públicas en forma mensual a los empleados de confianza y aquellos que detenten cargos directivos o afines, califican, para fines del Impuesto a la Renta, como rentas de quinta categoría y, por lo tanto, deben considerarse para el cálculo de las retenciones que por concepto de dicho impuesto deben efectuar tales entidades.

2. En lo que concierne a la segunda consulta, el artículo 78° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta prevé que cuando los agentes de retención no hubiesen cumplido con la obligación de retener el impuesto, estos serán sancionados de acuerdo con el Código Tributario.

Al respecto, el artículo 164° del TUO del Código Tributario establece que constituye infracción tributaria, toda acción u omisión que importe la violación

³ Por excepción, una norma jurídica puede excluir del campo de aplicación del Impuesto a la Renta a determinados ingresos de los trabajadores, aun cuando éstos se originen en el vínculo laboral, así como también puede exonerarlos del pago de dicho tributo; lo que no ocurre tratándose de los conceptos materia de consulta.

de normas tributarias, siempre que se encuentre tipificada como tal en el Título I del Libro Cuarto de dicho TUO o en otras leyes o decretos legislativos.

Asimismo, de acuerdo con lo señalado en el artículo 165° del citado TUO, la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente con penas pecuniarias, comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes y suspensión de licencias, permisos, concesiones o autorizaciones vigentes otorgadas por entidades del Estado para el desempeño de actividades o servicios públicos.

En ese sentido, el numeral 13 del artículo 177° del TUO del Código Tributario tipifica como una infracción relacionada con la obligación de permitir el control de la Administración Tributaria, informar y comparecer ante la misma, el "no efectuar las retenciones o percepciones establecidas por Ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir dentro de los plazos establecidos".

Ahora bien, según a la Tabla II de Infracciones y Sanciones Tributarias que forma parte del mismo TUO, la comisión de la mencionada infracción se encuentra sancionada con una multa del 50% del tributo no retenido o no percibido.

Por lo tanto, en caso que en ejercicios anteriores no se hubiera practicado las retenciones a las rentas de quinta categoría por concepto de las asignaciones económicas de carácter extraordinario y excepcional que otorgan las entidades públicas en forma mensual a los empleados de confianza y aquellos que detentan cargos directivos o afines, se habrá incurrido en la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177° del TUO del Código Tributario, siendo aplicable la multa del 50% del tributo no retenido en cada oportunidad⁽⁴⁾.

⁴ Sin perjuicio de la aplicación del Reglamento del Régimen de Gradualidad Aplicable a Infracciones del Código Tributario, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 063-2007/SUNAT, publicada el 31.3.2007.

De acuerdo con dicho Régimen la infracción bajo comentario puede ser subsanada declarando el tributo no retenido o percibido y cancelar la deuda tributaria que generó el tributo no retenido o percibido o la Resolución de Determinación de ser el caso. Así pues, la multa será rebajada de la siguiente forma:

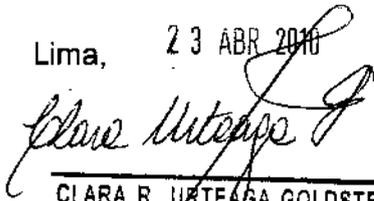
SUBSANACIÓN VOLUNTARIA		SUBSANACIÓN INDUCIDA	
Si se subsana la infracción antes que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según el caso.		Si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado desde que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según corresponda.	
Sin Pago	Con Pago	Sin Pago	Con Pago
80%	90%	50%	70%

CONCLUSIONES:

1. Las asignaciones económicas de carácter extraordinario y excepcional que otorgan las entidades públicas en forma mensual a los empleados de confianza y aquellos que detentan cargos directivos o afines, califican, para fines del Impuesto a la Renta, como rentas de quinta categoría y, por lo tanto, deben considerarse para el cálculo de las retenciones que por concepto de dicho impuesto deben efectuar tales entidades.
2. En caso que en ejercicios anteriores no se hubiera practicado las retenciones a las rentas de quinta categoría por concepto de las mencionadas asignaciones económicas, se habrá incurrido en la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177° del TULO del Código Tributario, siendo aplicable la multa del 50% del tributo no retenido en cada oportunidad.

Lima,

23 ABR 2010



CLARA R. URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA



Jmp
A0179-D10
IMPUESTO A LA RENTA - Régimen de retenciones de quinta categoría.