

## **INFORME N.º 090-2015-SUNAT/5D0000**

### **MATERIA:**

Se consulta si comete alguna infracción tributaria el trabajador contratado bajo el régimen del Contrato Administrativo de Servicios (CAS) regulado por el Decreto Legislativo N.º 1057<sup>(1)</sup>, que efectúa la solicitud de suspensión de retenciones del Impuesto a la Renta de cuarta categoría considerando un monto inferior al proyectado a percibir en el año 2015.

### **BASE LEGAL:**

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, "Ley del Impuesto a la Renta").
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, "Código Tributario").
- Decreto Supremo N.º 215-2006-EF, que regula la suspensión de retenciones y/o pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por rentas de cuarta categoría, publicado el 29.12.2006 y norma modificatoria.
- Resolución de Superintendencia N.º 013-2007/SUNAT, que dicta normas relativas a la excepción y a la suspensión de la obligación de efectuar retenciones y/o pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por rentas de cuarta categoría, publicada el 15.1.2007 y norma modificatoria.

### **ANÁLISIS:**

1. El artículo 71º de la Ley del Impuesto a la Renta señala que mediante decreto supremo se podrá establecer supuestos en los que no procederán las retenciones del impuesto o en los que se suspenderán las retenciones que dispone esta ley.
2. Así pues, en el numeral 5.1 del artículo 5º del Decreto Supremo N.º 215-2006-EF se regularon los supuestos en los que procede la suspensión de retenciones y/o pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por rentas de cuarta categoría, los cuales son los siguientes:
  - a) En el caso de los contribuyentes que inician actividades generadoras de rentas de cuarta categoría en el ejercicio gravable o en los dos (2) últimos meses del ejercicio gravable anterior, cuando los ingresos que éstos proyectan percibir en el ejercicio gravable por rentas de cuarta categoría o rentas de cuarta y quinta categorías no superen el importe que establezca la SUNAT mediante Resolución de Superintendencia.

---

<sup>1</sup> Dicho decreto regula el régimen especial de contratación administrativa de servicios, publicado el 28.6.2008 y norma modificatoria.

b) En el caso de los contribuyentes que hubieran iniciado actividades generadoras de rentas de cuarta categoría con anterioridad a los meses señalados en el literal precedente<sup>(2)</sup>:

b.1) Cuando los ingresos proyectados del ejercicio no superen el importe que establezca la SUNAT mediante Resolución de Superintendencia.

b.2) En caso los ingresos señalados en el literal b.1) anterior superen el importe que establezca la SUNAT, ésta autorizará la suspensión de retenciones y/o pagos a cuenta cuando:

b.2.1) Tratándose de solicitudes presentadas entre enero y junio, el Impuesto a la Renta por las rentas de cuarta categoría o rentas de cuarta y quinta categorías que le corresponda pagar de acuerdo a los ingresos proyectados en el ejercicio sea igual o inferior al importe que resulte de aplicar el 8% al promedio mensual de los ingresos proyectados por rentas de cuarta categoría, multiplicado por el número de meses transcurridos desde el inicio del ejercicio hasta el mes de presentación de la solicitud inclusive.

b.2.2) Tratándose de solicitudes presentadas a partir de julio, el Impuesto a la Renta por rentas de cuarta categoría o rentas de cuarta y quinta categorías que le corresponda pagar de acuerdo a los ingresos proyectados en el ejercicio sea igual o inferior al importe que resulte de sumar las retenciones de cuarta y quinta categorías y los pagos a cuenta de cuarta categoría realizados entre el mes de enero y el mes anterior a la presentación de la solicitud, y el saldo a favor del contribuyente consignado en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable anterior, siempre que dicho saldo no haya sido materia de devolución.

Además, se indica que para efecto de lo dispuesto en el inciso b), los ingresos proyectados se determinarán considerando las rentas de cuarta o las rentas de cuarta y quinta categorías, según corresponda, percibidas en los doce (12) meses anteriores al mes precedente al anterior a aquél en que se presente la solicitud de suspensión.

3. Por su parte, el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N.° 013-2007 señala que, a partir del mes de enero de cada ejercicio gravable, los contribuyentes que perciban rentas de cuarta categoría y que no se encuentren en los supuestos del artículo 2°<sup>(3)</sup>, podrán solicitar la suspensión de retenciones y/o de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, siempre que se encuentren en alguno de los siguientes supuestos:

---

<sup>2</sup> Si bien la norma señala "numeral" se entiende que se ha querido aludir al término "literal".

<sup>3</sup> Que establece los casos en los que no existe obligación de efectuar pagos a cuenta y retenciones del Impuesto a la Renta en función a los ingresos obtenidos en el mes.

3.1 Respecto de sujetos que perciban rentas de cuarta categoría a partir de noviembre del ejercicio anterior:

- a) Cuando los ingresos que proyectan percibir en el ejercicio gravable por rentas de cuarta categoría o por rentas de cuarta y quinta categorías no superen el monto que para ese ejercicio establezca la SUNAT.
- b) Tratándose de directores de empresas, síndicos, mandatarios, gestores de negocios, albaceas o similares, cuando los ingresos que proyectan percibir en el ejercicio gravable por rentas de cuarta categoría o por rentas de cuarta y quinta categorías no superen el monto que para ese ejercicio establezca la SUNAT.

3.2 Respecto de sujetos que percibieron rentas de cuarta categoría antes de noviembre del ejercicio anterior:

- a) Cuando los ingresos proyectados no superen el monto que establezca la SUNAT.
- b) Tratándose de directores de empresas, síndicos, mandatarios, gestores de negocios, albaceas o similares, cuando los ingresos proyectados no superen el monto que establezca la SUNAT.
- c) Para las solicitudes que se presenten entre los meses de enero y junio, cuando el 8% del promedio mensual de los ingresos proyectados por las rentas de cuarta categoría multiplicado por el número de meses transcurridos desde el inicio del ejercicio hasta el mes de la presentación de la solicitud inclusive, sea igual o superior al impuesto a la renta que corresponda pagar de acuerdo a los ingresos proyectados<sup>(4)</sup>.
- d) Para las solicitudes que se presenten entre julio y diciembre, cuando el importe que resulte de sumar las retenciones del Impuesto por rentas de cuarta y quinta categorías y los pagos a cuenta por rentas de cuarta categoría realizados por el ejercicio gravable hasta el mes anterior al de la presentación de la solicitud, y el saldo a favor del contribuyente consignado en la declaración jurada anual del ejercicio gravable anterior siempre que dicho saldo no haya sido materia de devolución, sea igual o superior al impuesto a la renta que corresponda pagar de acuerdo a los ingresos proyectados.

Agrega que, para efecto de lo dispuesto en el numeral 3.2, se considerará como ingresos proyectados a la suma de los ingresos por rentas de cuarta categoría o rentas de cuarta y quinta categoría percibidos en el Período de Referencia<sup>(5)</sup>, salvo que el contribuyente hubiera empezado a percibir

---

<sup>4</sup> Dicho promedio mensual se determina dividiendo los ingresos proyectados por las rentas de cuarta categoría entre 12 (doce).

<sup>5</sup> Comprendido por los doce (12) meses anteriores al mes precedente al anterior a aquél en que se presenta la solicitud de suspensión de retenciones y/o de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.

rentas de cuarta categoría durante el Período de Referencia y tuviera menos de doce (12) meses de actividad generadora de rentas de cuarta categoría o rentas de cuarta y quinta categorías en dicho período, caso en el cual para determinar sus ingresos proyectados del ejercicio, se establecerá un promedio mensual a partir de los ingresos percibidos durante el Período en Referencia por rentas de cuarta categoría, el que se proyectará para todo el ejercicio como ingresos por dichas rentas, y al que se sumará los ingresos obtenidos en el Período en Referencia por rentas de quinta categoría.

4. Cabe señalar que mediante la Resolución de Superintendencia N.º 002-2015/SUNAT<sup>(6)</sup> se estableció en S/. 33 688.00, para el ejercicio gravable 2015, el importe a que se refieren, entre otros, los supuestos previstos en los literales a) de los numerales 3.1 y 3.2 del artículo 3º de la Resolución de Superintendencia N.º 013-2007/SUNAT.
5. De otro lado, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 164º del Código Tributario, es infracción tributaria, toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias, siempre que se encuentre tipificada como tal en el Título I del Libro IV del citado Código o en otras leyes o decretos legislativos.

Al respecto, el numeral 6 del artículo 177º del Código Tributario establece que constituye infracción tributaria relacionada con la obligación de permitir el control de la Administración Tributaria, el proporcionar a ésta información no conforme con la realidad.

Ahora bien, tal como se puede apreciar del supuesto a que se refiere el literal a) del numeral 3.1 del artículo 3º de la Resolución de Superintendencia N.º 013-2007/SUNAT, la suspensión de retenciones y/o pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por rentas de cuarta categoría únicamente se sustenta en la proyección efectuada por el contribuyente acerca del total de ingresos que considera percibiría en un ejercicio gravable determinado<sup>(7)</sup>, la cual no debe superar el límite establecido para dicha suspensión.

En tal virtud, al tratarse de una mera proyección de ingresos, cuya determinación no está sujeta a parámetro alguno, no resulta posible atribuirle al contribuyente la comisión de una infracción tributaria como la tipificada por el numeral 6 del artículo 177º del Código Tributario.

Distinto es el caso de los supuestos regulados, entre otros, en el numeral 3.2 del artículo 3º de la Resolución de Superintendencia N.º 013-2007/SUNAT que, en general, consideran para efecto del cálculo de los ingresos proyectados para el ejercicio, los efectivamente percibidos en el Período de Referencia por rentas de cuarta o rentas de cuarta y quinta categorías.

---

<sup>6</sup> Que dicta normas relativas a la excepción de la obligación de efectuar pagos a cuenta y a la suspensión de la obligación de efectuar retenciones y/o pagos a cuenta, respecto del Impuesto a la Renta por rentas de cuarta categoría correspondientes al ejercicio gravable 2015, publicada el 11.1.2015.

<sup>7</sup> Nótese que la normativa que regula la suspensión en cuestión no ha establecido para este supuesto parámetro o criterio alguno que deba ser utilizado para realizar dicha proyección.

De manera que si los ingresos proyectados consignados en la solicitud de suspensión de retenciones de cuarta categoría son inferiores al monto que correspondería considerar como tal, el contribuyente se encontraría incurso en la infracción prevista por el numeral 6 del artículo 177° del Código Tributario.

## **CONCLUSIÓN:**

Tratándose de trabajadores contratados bajo el régimen del CAS que solicitan la suspensión de retenciones del Impuesto a la Renta de cuarta categoría:

1. En el supuesto a que se refiere el literal a) del numeral 3.1 del artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N.° 013-2007/SUNAT, en ningún caso es posible incurrir en la comisión de la infracción prevista por el numeral 6 del artículo 177° del Código Tributario, en razón del monto que consignen en la solicitud de suspensión de retenciones referido a los ingresos que proyectan recibir en el ejercicio gravable.
2. En los supuestos regulados en el numeral 3.2 de dicho artículo, si los ingresos proyectados consignados en la solicitud de suspensión de retenciones de cuarta categoría son inferiores al monto que correspondería considerar como tal, el contribuyente se encontraría incurso en la infracción prevista por el numeral 6 del artículo 177° del Código Tributario.

Lima, 01 JUL. 2015

**ORIGINAL FIRMADO POR**  
**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**  
**Intendente Nacional (e)**  
**Intendencia Nacional Jurídica**  
**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE**  
**DESARROLLO ESTRATÉGICO**