

## **INFORME N.º 082-2016-SUNAT/5D0000**

### **MATERIA:**

Se consulta si las sumas de dinero que se otorga a los beneficiarios de las becas para la repatriación de investigadores peruanos residentes en el extranjero<sup>(1)</sup>, que se incorporen en una entidad patrocinadora<sup>(2)</sup>, constituye ingreso gravado con el Impuesto a la Renta, teniendo en cuenta que, por el otorgamiento de dicha beca, aquellos adquieren, entre otras, las siguientes obligaciones:

- Dedicarse a tiempo completo a las actividades de investigación programadas. La participación en actividades académicas y/o administrativas, de ser el caso, no podrá exceder el 10% de su tiempo.
- Presentar al programa reportes mensuales de avance de actividades y reportes anuales de resultados, validados por el supervisor de su trabajo en la entidad patrocinadora.
- Estar a disposición de la entidad patrocinadora para permanecer por un período de dos años adicionales, posteriores al término de la beca otorgada.

### **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, “la LIR”).

### **ANÁLISIS:**

1. El inciso a) del artículo 1º de la LIR establece que dicho impuesto grava las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

De la norma antes citada se puede afirmar que en ella se adopta lo que en doctrina se conoce como la teoría “renta producto”, considerándose como tal a aquella renta que proviene de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos<sup>(3)</sup>.

---

<sup>1</sup> Cuyo importe total asciende a US\$ 75 000,00, de los cuales US\$ 3 000,00 se otorga por “gastos de instalación” y US\$ 72 000,00, por “gastos de manutención”.

<sup>2</sup> De acuerdo con las Bases del Segundo Concurso de Repatriación de Investigadores Peruanos Residentes en el Extranjero - Concurso N.º 02 FINCyT – Repatriación 2015, las entidades patrocinadoras son las universidades públicas o privadas, e institutos de investigación públicos del país.

(<http://www.innovateperu.gob.pe/convocatorias/concursos-para-instituciones-del-ecosistema/101-concurso-de-becas-de-repatriacion-de-investigadores-peruanos>).

<sup>3</sup> Es pertinente indicar que en el Informe N.º 314-2005-SUNAT/2B0000 (disponible en el Portal SUNAT: <http://www.sunat.gob.pe>) se ha indicado que, en cuanto al criterio renta producto, la doctrina señala que

En ese sentido, para efectos de absolver la presente consulta, debe dilucidarse:

- a) Si las sumas de dinero que se otorga a los investigadores bajo la denominación de “gastos de instalación y mantenimiento”, como parte de las becas para la repatriación de investigadores peruanos residentes en el extranjero, constituyen ingreso para sus beneficiarios; y,
  - b) De ser así, si tales ingresos responden al criterio de renta producto adoptado en el inciso a) del artículo 1° de la LIR.
2. En cuanto a lo primero, es pertinente indicar que el Programa Nacional de Innovación para la Competitividad y Productividad, adscrito al Ministerio de la Producción<sup>4</sup>), con el objeto de contribuir a la consolidación y el dinamismo del mercado de innovación tecnológica para el incremento de la competitividad en el Perú, convoca a concurso, el cual está destinado a otorgar becas por dos años, para que investigadores peruanos residentes en el extranjero retornen al país y se incorporen en una entidad patrocinadora a través de la realización de un proyecto de investigación.

Cabe mencionar que el importe total de las aludidas becas a favor de los investigadores en mención asciende a US\$ 75 000,00, de los cuales US\$ 3 000,00 se otorga por “gastos de instalación” y US\$ 72 000,00, por “gastos de mantenimiento”; siendo las obligaciones contraídas por los beneficiarios de tales becas, las detalladas en el supuesto materia de consulta, entre otras.

---

conforme al mismo solo son categorizables como rentas, los enriquecimientos que cumplan estos requisitos:

- a) La renta debe ser un producto, es decir, una riqueza nueva, distinta y separable de la fuente que la produce: y debe ser una riqueza nueva “material”. Este carácter de “material”, pone de manifiesto que, para este concepto, la renta es el medio material para obtener satisfacciones, pero no la satisfacción en sí, lo cual deja fuera del concepto de renta a las denominadas “rentas imputadas”.
- b) Además, la renta debe provenir de una fuente productora durable; entendiéndose por fuente productora un capital, corporal o incorporeal, que teniendo un precio en dinero, es capaz de suministrar una renta a su poseedor. En ese concepto entran básicamente las cosas muebles o inmuebles, los capitales monetarios, los derechos y las actividades.  
  
La fuente para ser tal debe ser durable, en el sentido que sobreviva a la producción de la renta, manteniendo su capacidad para repetir en el futuro ese acto.
- c) Asimismo, la renta debe ser periódica, característica derivada del carácter durable de la fuente; pero es importante destacar que no es necesario que la periodicidad se concrete en los hechos, sino que basta con que sea posible.
- d) Finalmente, a efectos de producir renta, es necesario que la fuente haya sido habilitada racionalmente para ello o sea afectada a destinos productores de renta (la fuente haya sido puesta en explotación).

<sup>4</sup> Creado mediante Decreto Supremo N.° 003-2014-PRO DUCE (publicado el 24.7.2014), con el fin de potenciar la innovación productiva, el emprendimiento innovador, la difusión tecnológica y la calidad en los procesos productivos como estrategias centrales para la diversificación productiva y competitividad de la economía.

Dicho programa es conocido como INNÓVATE PERÚ.

Ahora bien, considerando las aludidas obligaciones de los investigadores en mención, y que su contraprestación está dada por las sumas que se va a otorgar a título de “gastos de instalación” y “gastos de manutención”, respecto de los cuales no se exige a sus perceptores que sustenten tales gastos, por lo que, se entiende, son de su libre disposición; se puede afirmar que las referidas sumas de dinero constituyen ingresos que redundan en el incremento del patrimonio de los referidos investigadores.

Incluso si se requiriese la sustentación de tales “gastos de instalación” y “gastos de manutención”, cabe indicar que estos son gastos personales en los que los investigadores incurrirían o debieran incurrir normalmente si viniendo al país temporalmente no se incorporaran a una entidad patrocinadora; por lo que con la percepción de las sumas de dinero en cuestión el investigador disminuye sus egresos liberándose de los aludidos gastos personales; de donde fluye que ello está asociado directamente al concepto de ahorro; pudiéndose afirmar, entonces, que al disminuirse los egresos de los investigadores con la percepción de dichas sumas de dinero, ello constituye también una forma de percepción de renta que incrementa su patrimonio<sup>5</sup>).

3. Ahora solo resta determinar si la aludida renta que obtienen los investigadores a que se refiere el supuesto bajo análisis, responde al criterio de renta producto adoptado en el inciso a) del artículo 1° de la LIR.

Al respecto, como ya se ha señalado en el numeral 1 del presente informe, conforme a dicha teoría, se considera renta gravada con el impuesto bajo análisis, toda aquella renta que proviene de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

---

<sup>5</sup> En similar sentido, si bien no respecto de casos idénticos al supuesto materia de consulta pero que sí tienen alguna similitud, el Tribunal Fiscal y esta Administración Tributaria han señalado lo siguiente:

- a) Resolución del Tribunal Fiscal N.°00054-4-2006:

*El trabajador evalúa los costos y beneficios antes de aceptar y perfeccionar el acto jurídico o contrato laboral, y en tal sentido los gastos que le demande vivir en determinada localidad, corresponden a erogaciones que provienen de consideraciones personales ajenas a la actividad gravada, y que forman parte de los costos que demanda el aceptar la oferta de trabajo, siendo que el hecho que el empleador asuma el pago de estos conceptos, que son de carácter personal del trabajador, representan para este último, un beneficio patrimonial proveniente de la relación laboral que forma parte de las contraprestaciones por los servicios prestados.*

- b) Informe N.°200-2006-SUNAT/2B0000:

*Respecto de los conceptos otorgados por el sujeto domiciliado al no domiciliado como pasajes, hospedaje y viáticos no reembolsables, los mismos constituyen parte de la retribución del servicio prestado.*

*En efecto, cuando el sujeto no domiciliado fija la retribución por su servicio, el importe de dicha retribución supone la inclusión del costo del desplazamiento a un lugar distinto al de su residencia habitual. Así, el hecho que los mencionados conceptos -pasajes, hospedaje y viáticos- se encuentren desagregados en el contrato respectivo no enerva su naturaleza de retribución, toda vez que forman parte de la rentabilidad implícita en el cálculo de la contraprestación.*

*En tal sentido, si un sujeto domiciliado asume "el gasto por pasajes, alojamiento y viáticos de sujetos no domiciliados" y no existe reembolso por parte de estos últimos, dichos montos constituyen parte de la retribución por el servicio prestado en el país, el cual genera renta de fuente peruana.*

En relación con ello, cabe indicar que, de todo lo antes señalado, se tiene que:

- a) El factor productivo de la renta bajo análisis es el trabajo que van a realizar los investigadores que se incorporan a alguna entidad patrocinadora; el cual tiene como característica su perdurabilidad, entendida esta, como lo ha indicado la doctrina antes citada, en el sentido que sobrevive a la producción de la renta, manteniendo su capacidad para repetir en el futuro ese acto.
- b) La renta en cuestión tiene por característica el que ella es periódica, lo cual se deriva del carácter durable de su fuente; siendo que aquello tan solo supone la simple potencialidad o posibilidad de que se repita la renta cuando la fuente es nuevamente habilitada a tal efecto.

En consecuencia, se puede afirmar que la renta en cuestión que obtienen los investigadores a que se refiere el supuesto bajo análisis, responde al criterio de renta producto adoptado en el inciso a) del artículo 1° de la LIR.

4. Por lo tanto, las sumas de dinero que se otorga a los beneficiarios de las becas para la repatriación de investigadores peruanos residentes en el extranjero, que se incorporen en una entidad patrocinadora, y que contraen las obligaciones detalladas en el supuesto materia de la presente consulta, constituye ingreso gravado con el Impuesto a la Renta<sup>(6)</sup>.

## **CONCLUSIÓN:**

Constituye ingreso gravado con el Impuesto a la Renta, las sumas de dinero que se otorga a los beneficiarios de las becas para la repatriación de investigadores peruanos residentes en el extranjero, que se incorporen en una entidad patrocinadora, y que contraen, entre otras, las siguientes obligaciones:

---

<sup>6</sup> Cabe mencionar que el numeral 1 del inciso c) del artículo 20° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (aprobado por el Decreto Supremo N.° 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias) establece que no constituyen renta gravable de quinta categoría:

1. Las sumas que se paguen al servidor que al ser contratado fuera del país tuviera la condición de no domiciliado y las que el empleador pague por los gastos de dicho servidor, su cónyuge e hijos por los conceptos siguientes:
  - 1.1. Pasajes al inicio y al término del contrato de trabajo.
  - 1.2. Alimentación hospedaje generados durante los tres primeros meses de residencia en el país.
  - 1.3. Transporte al país e internación del equipaje menaje de casa, al inicio del contrato.
  - 1.4. Pasajes a su país de origen por vacaciones devengadas durante el plazo de vigencia del contrato de trabajo.
  - 1.5. Transporte y salida del país del equipaje y menaje de casa, al término del contrato.

Añade que para que sea de aplicación lo dispuesto en este numeral, en el contrato de trabajo aprobado por la autoridad competente, deberá constar que tales gastos serán asumidos por el empleador.

Sin embargo, del supuesto materia de consulta no fluye que este se encuentre dentro de los alcances de la mencionada norma.

- Dedicarse a tiempo completo a las actividades de investigación programadas. La participación en actividades académicas y/o administrativas, se ser el caso, no podrá exceder el 10% de su tiempo.
- Presentar al programa reportes mensuales de avance de actividades y reportes anuales de resultados, validados por el supervisor de su trabajo en la entidad patrocinadora.
- Estar a disposición de la entidad patrocinadora para permanecer por un período de dos años adicionales, posteriores al término de la beca otorgada.

Lima, 28 ABR. 2016

Original firmado por:

**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**  
Intendente Nacional  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE  
DESARROLLO ESTRATÉGICO

rmh

CT0196-2016

CT0231-2016

IMPUESTO A LA RENTA: Retribución económica otorgada a los beneficiarios de las becas para la repatriación de investigadores peruanos residentes en el extranjero.