



## **INFORME N.º 000022-2025-SUNAT/7T0000**

**ASUNTO** : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias

**LUGAR** : Lima, 12 de febrero de 2025

---

### **MATERIA:**

En relación con las adquisiciones de bienes y servicios realizadas con el dinero recibido como recurso no reembolsable por las empresas beneficiarias del Fondo MIPYME Emprendedor del Programa de Apoyo a la Internacionalización (PAI)<sup>1</sup>, se realizan las siguientes consultas:

1. ¿El importe pagado por las adquisiciones de bienes y servicios es considerado gasto deducible para efecto del IR?
2. ¿El IGV pagado por las adquisiciones de bienes y servicios puede utilizarse como crédito fiscal?

### **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").
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, "Reglamento de la LIR").
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999 y normas modificatorias (en adelante, "Ley del IGV").

---

<sup>1</sup> Cabe indicar que en el [Informe N.º 18-2017-SUNAT/5D0000](#) se ha señalado que la transferencia de fondos no reembolsables que los beneficiarios del PAI reciban del operador de dicho programa no se encuentra afecta al impuesto general a las ventas (IGV) ni al impuesto a la renta (IR); criterio que se mantiene vigente a la fecha, dado que la normatividad aplicable no ha variado sustancialmente al respecto.



- Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.° 29-94-EF, publicado el 29.3.1994 y normas modificatorias (en adelante, “Reglamento de la Ley del IGV”).
- Ley N.° 30230, Ley que establece medidas tributarias, simplificación de procedimientos y permisos para la promoción y dinamización de la inversión en el país, publicada el 12.7.2014 y normas modificatorias.
- Reglamento Operativo del Instrumento de Servicios No Financieros Denominado “Programa de Apoyo a la Internacionalización - PAI”, aprobado por Resolución Ministerial N.° 187-2021-PRODUCE, publicada el 12.7.2021 (en adelante, “Reglamento Operativo del PAI”).

## ANÁLISIS:

1. En principio, cabe indicar que las normas que regulan la transferencia de los recursos no reembolsables a las empresas beneficiarias del Fondo MIPYME Emprendedor para la ejecución del PAI no establecen ningún tratamiento tributario especial en materia de gastos deducibles y crédito fiscal, por lo que al supuesto materia de consulta le es de aplicación la normativa general del IR y del IGV.

Cabe indicar también que el Reglamento Operativo del PAI establece que:

- a) Los recursos no reembolsables otorgados a la empresa para la ejecución de cada Iniciativa de Internacionalización ratificada se destinan solo al cofinanciamiento de los gastos elegibles de cada componente<sup>2</sup>; siendo los gastos elegibles aquellos señalados en sus artículos 21, 27, 33 y 39<sup>3</sup>.
- b) Uno de los requisitos generales que deben cumplir los Beneficiarios del PAI es no haber realizado una inadecuada gestión de un proyecto culminado o en ejecución que conlleve a una sanción o a la solicitud de devolución de los recursos otorgados administrados por el Operador o con otra fuente de financiamiento al cual el Operador tenga acceso<sup>4</sup>.

De las normas citadas del Reglamento Operativo del PAI fluye que aun cuando los recursos no reembolsables otorgados a los beneficiarios del PAI

---

<sup>2</sup> Numeral 15.1 de su artículo 15.  
El Reglamento Operativo del PAI alude a los componentes I y II de las modalidades de internacionalización del PAI:  
Componente 1: Elaboración del Plan de Internacionalización.  
Componente 2: Ejecución del Plan de Internacionalización.

<sup>3</sup> Gastos relacionados directamente con la elaboración y ejecución del Plan de Internacionalización, según la modalidad de internacionalización de que se trate, que están ordenadas según su grado de avance en el proceso de internacionalización: Emprendimiento Exportador, Potenciamiento de las Exportaciones, Consolidación de la Actividad Exportadora e Implantación Comercial.

<sup>4</sup> Literal e) del numeral 11.2 de su artículo 11.



se deben destinar solo para realizar los gastos elegibles que dispone dicho reglamento operativo, cabe la posibilidad de que como consecuencia de una inadecuada gestión de un proyecto, no se dé dicho destino a tales recursos no reembolsables.

2. Ahora, en cuanto a la consulta referida al IR, el primer párrafo del artículo 37 de la LIR prevé que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Además, el último párrafo de dicho artículo dispone que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser normalmente para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refieren los incisos I), II) y a.2) de este artículo, entre otros.

Al respecto, en el [Informe N.º 26-2023-SUNAT/7T0000](#) se ha señalado que el artículo 37 de la LIR consagra el "principio de causalidad" por el cual todos los gastos necesarios para la generación y mantenimiento de la fuente de rentas de tercera categoría gravadas con el impuesto son deducibles de la renta bruta, salvo cuando se haya previsto límites a la deducibilidad o se prohíba expresamente; y que este principio tiene implícito que los gastos sean necesarios, entendiéndose al mismo bajo los criterios, entre otros, de normalidad y razonabilidad<sup>5</sup>.

Cabe indicar que para la deducibilidad de los gastos carece de relevancia si los recursos que el contribuyente utilice para pagar las adquisiciones de bienes y servicios que generan dichos gastos constituyen un ingreso no afecto al IR; vale decir, que para dicha deducibilidad no es relevante el título bajo los cuales ingresan al patrimonio del contribuyente tales recursos, sino el destino que este les dé<sup>6</sup>.

En ese sentido, el importe pagado por las adquisiciones de bienes y servicios con el dinero recibido como recurso no reembolsable por las empresas beneficiarias del Fondo MIPYME Emprendedor del PAI se considera gasto deducible para efecto del IR, en la medida que estos sean necesarios para la

<sup>5</sup> Criterio recogido también en los Informes N.ºs [068-2010-SUNAT/72B0000](#) y [023-2014-SUNAT/4B0000](#).

<sup>6</sup> Criterio similar al adoptado en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N.ºs [05349-3-2005](#) y [019076-10-2011](#), referidas a la deducibilidad del gasto de la depreciación de bienes donados, en las que se señala que la depreciación de los bienes recibidos en donación resulta procedente, entre otras razones por cuanto su deducción como gasto para efecto de determinar el Impuesto a la Renta de tercera categoría tiene como razón fundamental el reconocer el desgaste o agotamiento que sufren dichos bienes por haber sido utilizados por los contribuyentes en actividades productoras de rentas gravadas con el aludido impuesto, sin que la Ley del Impuesto a la Renta haya distinguido si tales bienes ingresaron al patrimonio a título gratuito u oneroso.



ANA SOFIA  
BRACAIMONTE  
CAMACHO  
ENCARGADO (E)  
12/02/2025 16:12:52

generación y mantenimiento de la fuente de rentas de tercera categoría gravadas con dicho impuesto, y siempre que tales gastos cumplan, además, con los criterios de normalidad y razonabilidad, entre otros<sup>7</sup>.

3. Con relación a la segunda consulta, se tiene que el artículo 18 de la Ley del IGV establece que el crédito fiscal está constituido por el IGV consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Asimismo, dispone que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilizaciones de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes:

- a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del IR, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto.
- b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el IGV.

A su vez, el numeral 1 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del IGV señala que los bienes, servicios y contratos de construcción que se destinen a operaciones gravadas y cuya adquisición o importación dan derecho a crédito fiscal son:

- a) Los insumos, materias primas, bienes intermedios y servicios afectos, utilizados en la elaboración de los bienes que se producen o en los servicios que se presten.
- b) Los bienes de activo fijo, tales como inmuebles, maquinarias y equipos, así como sus partes, piezas, repuestos y accesorios.
- c) Los bienes adquiridos para ser vendidos.
- d) Otros bienes, servicios y contratos de construcción cuyo uso o consumo sea necesario para la realización de las operaciones gravadas y que su importe sea permitido deducir como gasto o costo de la empresa.

---

<sup>7</sup> Sin perjuicio de lo señalado, cabe indicar que el inciso p) del artículo 21 del Reglamento de la LIR establece que, para efecto de determinar la renta neta de tercera categoría, cuando los gastos necesarios para producir la renta y mantener la fuente incidan conjuntamente en rentas gravadas, exoneradas o inafectas, y no sean imputables directamente a unas u otras, la deducción se efectuará en forma proporcional al gasto directo imputable a las rentas gravadas; y que en los casos en que no se pudiera establecer la proporcionalidad indicada, se considerará como gasto inherente a la renta gravada el importe que resulte de aplicar al total de los gastos comunes el porcentaje que se obtenga de dividir la renta bruta gravada entre el total de rentas brutas gravadas, exoneradas e inafectas.



De las normas anteriormente citadas se advierte que no establecen ninguna limitación tratándose de las adquisiciones efectuadas con recursos provenientes de apoyos otorgados por el Estado, por lo que, en el caso de adquisiciones de bienes y servicios realizadas con el dinero recibido como recurso no reembolsable por las empresas beneficiarias del Fondo MIPYME Emprendedor del PAI, en la medida que se cumpla con los requisitos legales establecidos antes citados<sup>8</sup>, el IGV pagado en tales adquisiciones puede utilizarse como crédito fiscal<sup>9-10</sup>.

## CONCLUSIONES:

En relación con las adquisiciones de bienes y servicios realizadas con el dinero recibido como recurso no reembolsable por las empresas beneficiarias del Fondo MIPYME Emprendedor del PAI:

1. El importe pagado por tales adquisiciones se considera gasto deducible para efecto del IR, en la medida que estas sean necesarias para la generación y mantenimiento de la fuente de rentas de tercera categoría gravadas con dicho impuesto, y siempre que tales gastos cumplan, además, con los criterios de normalidad y razonabilidad, entre otros.
2. El IGV pagado por las adquisiciones de bienes y servicios puede utilizarse como crédito fiscal en la medida que se cumpla con los requisitos establecidos en los artículos 18 y 19 de la Ley del IGV y el numeral 1 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del IGV, entre otros.



ANA SOFIA  
BRACAMONTE  
CAMACHO  
ENCARGADO (E)  
12/02/2025 16:12:52

amf/ncf

CT0742 -2018 y CT0743-2018

IMPUESTO A LA RENTA – Gastos con recursos no reembolsables del PAI.

IGV – Crédito Fiscal de adquisiciones con recursos no reembolsables del PAI.

<sup>8</sup> Además de los requisitos formales previstos en el artículo 19 de la Ley del IGV y en la Ley N.º 29215, Ley que fortalece los mecanismos de control y fiscalización de la administración tributaria respecto de la aplicación del crédito fiscal precisando y complementando la última modificación del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, publicada el 23.4.2008, y normas modificatorias.

<sup>9</sup> En el mismo sentido, respecto de un supuesto similar, en el [Informe N.º 085-2016-SUNAT/5D0000](#) se ha señalado, en relación con las mismas normas, que *“De las normas anteriormente citadas se advierte que tampoco establecen ninguna limitación tratándose de las adquisiciones efectuadas con recursos provenientes de subsidios otorgados por el Estado, por lo que en la medida que se cumplan con los requisitos legales establecidos antes citados, procederá deducir el crédito fiscal correspondiente.”* (El subrayado es agregado para efectos del presente análisis).

<sup>10</sup> Sin perjuicio de lo antes señalado, cabe precisar que conforme al artículo 23 de la Ley del IGV, cuando el sujeto del impuesto realice conjuntamente operaciones gravadas y no gravadas, solo podrá utilizar como crédito fiscal el impuesto que haya gravado la adquisición de bienes, servicios, contratos de construcción e importaciones, destinados a operaciones gravadas y de exportación; siendo que para determinar el crédito fiscal en dicho supuesto se seguirá lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del IGV.