

INFORME N.º 000125-2025-SUNAT/7T0000

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

LUGAR : Lima, 12 de diciembre de 2025

MATERIA:

¿Corresponde que las entidades públicas realicen la retención del impuesto a la renta de quinta categoría sobre los siguientes subsidios otorgados a los servidores públicos comprendidos en el régimen del Decreto Legislativo N.º 276, al amparo de lo dispuesto en el Decreto de Urgencia N.º 038-2019:

1. Subsidio por fallecimiento.
2. Gastos de sepelio o servicio funerario completo?

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 Legislativo N.º 276, Ley de bases de la carrera administrativa y de remuneraciones del sector público, publicado el 24.3.1984 y normas modificatorias.
- Decreto de Urgencia N.º 038-2019, que establece reglas sobre los ingresos correspondientes a los recursos humanos del Sector Público, publicado el 27.12.2019.
- Decreto Supremo N.º 420-2019-EF, disposiciones reglamentarias y complementarias para la aplicación del Decreto de Urgencia N.º 038-2019, publicado el 1.1.2020 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento del Decreto de Urgencia N.º 038-2019).

ANÁLISIS:

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 12/12/2025. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.



1. De acuerdo con el artículo 1 y el numeral 2.1 del artículo 2 del Decreto de Urgencia N.º 038-2019, este tiene por objeto establecer reglas sobre los ingresos de personal de los servidores públicos comprendidos en el régimen del Decreto Legislativo N.º 276, los cuales se componen de la siguiente manera: i) Ingreso de carácter remunerativo⁽¹⁾; e, ii) Ingreso de carácter no remunerativo, el cual puede estar integrado por los siguientes conceptos:
 - a. Beneficio Extraordinario Transitorio (BET).
 - b. Incentivo Único que se otorga a través del Comité de Administración del Fondo de Asistencia y Estímulo de los Trabajadores (Incentivo Único - CAFAE).
 - c. Ingreso por condiciones especiales.
 - d. Ingreso por situaciones específicas.

Agrega el numeral 3 del referido artículo 2, que se encuentra prohibido el otorgamiento de cualquier otro ingreso de personal, en forma adicional a los ingresos de personal que se detallan en el numeral 2.1 del aludido artículo⁽²⁾.

Ahora bien, en cuanto a los conceptos materia de consulta, se debe tener en cuenta que el numeral 6.1 del artículo 6 del aludido decreto de urgencia establece que el ingreso por condiciones especiales es el ingreso de personal del servidor público nombrado del régimen del Decreto Legislativo N.º 276 que se otorga cuando se cumple alguna circunstancia fáctica determinada y objetiva. Añade que no tiene carácter remunerativo, no constituye base de cálculo para otros beneficios. Asimismo, indica que no está afecto a cargas sociales, a excepción de la compensación vacacional.

Seguidamente en el numeral 6.2 del artículo 6 del citado decreto de urgencia se indica que son ingresos por condiciones especiales, según corresponda, entre otros, el subsidio por fallecimiento⁽³⁾ y el subsidio por gastos de sepelio o servicio funerario completo⁽⁴⁾.

En concordancia con ello, los numerales 4.6 y 4.7 del artículo 4 del Reglamento del Decreto de Urgencia N.º 038-2019 señala que son ingresos por condiciones especiales que corresponden al servidor público nombrado del régimen del Decreto Legislativo N.º 276:

-
- ¹ Es el Monto Único Consolidado (MUC), de conformidad a lo establecido en el artículo 3 del Decreto de Urgencia N.º 038-2019.
 - ² Salvo aquellos que se autoricen por norma expresa con rango de ley del Gobierno Central y/o decreto supremo en el marco de la normatividad aplicable y, previa opinión favorable de la Dirección General de Gestión Fiscal de los Recursos Humanos y de la Dirección General de Presupuesto Público del Ministerio de Economía y Finanzas, respecto a la disponibilidad presupuestal.
 - ³ Es el pago que se otorga por el fallecimiento del servidor a los deudos del mismo, en el siguiente orden excluyente: cónyuge, hijos, padres o hermanos o por fallecimiento de familiar directo del servidor: cónyuge, hijos o padres.
 - ⁴ Es el pago que se otorga por los gastos generados por el fallecimiento del servidor y sus familiares directos.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 12/12/2025. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.



- El subsídio por fallecimiento, cuya entrega económica se establece y fija en un monto único de S/ 1 500,00 (Mil Quinientos y 00/100 soles). Para su percepción se debe adjuntar copia de la documentación necesaria que acredite o sustente el deceso del servidor público nombrado que corresponda, o de ser el caso del familiar directo del servidor público nombrado. Igualmente, se indica que se otorga a pedido del beneficiario que corresponda.
- El subsídio por gastos de sepelio o servicio funerario completo, cuya entrega económica se establece y fija en un monto único de S/ 1 500,00 (Mil Quinientos y 00/100 soles) y se otorga a pedido del beneficiario que corresponda, previa verificación de la documentación que acredite o sustente los gastos de sepelio o servicio funerario completo, de corresponder.

De las normas anteriormente glosadas se tiene que, el “subsídio por fallecimiento” y “el subsidio por gastos de sepelio o servicio funerario completo” otorgados a los servidores públicos comprendidos en el régimen del Decreto Legislativo N.º 276 califican como ingresos por condiciones especiales, razón por la cual no tienen carácter remunerativo, no constituyen base de cálculo para otros beneficios y no se encuentran afectos a cargas sociales, siendo que su monto ha sido fijado, en cada caso, en el importe de S/ 1,500.00.

2. De otro lado, el artículo 75 de la LIR señala que, entre otros, las entidades públicas 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 esta ley, les corresponda tributar sobre el total de las remuneraciones gravadas a percibir en el año, dicho total se disminuirá en el importe de la deducción del monto fijo a que se refiere el primer párrafo del artículo 46 de la LIR⁽⁵⁾. Añade que, esta retención deberá abonarse al fisco dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual. Por su parte, el inciso a) del artículo 1 de la LIR grava, entre otras, las rentas que provengan del trabajo.

A su vez, el inciso a) del artículo 34 de la misma ley señala que son rentas de quinta categoría las obtenidas por el 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.

Agree 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,

⁵ Según el cual, de las rentas de cuarta y quinta categorías podrán darse anualmente, un monto fijo equivalente a siete (7) Unidades Impositivas Tributarias (UIT).



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

Al respecto, esta Administración Tributaria ha señalado en el Informe N.º 009-2025-SUNAT/7T0000⁽⁶⁾ que, en principio, todo ingreso obtenido por el trabajador con ocasión del vínculo laboral que mantiene con su empleador, estará afecto al impuesto a la renta de quinta categoría, siendo irrelevante si dicho ingreso tiene o no carácter remunerativo, la denominación que se le haya asignado o la entidad obligada a abonarlo.

Agrega que, la mencionada regla solo admite excepciones en caso 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.

Adicionalmente, señala que no es renta gravable de quinta categoría, entre otros conceptos, las condiciones de trabajo, en tanto no constituyen ingresos del trabajador⁽⁷⁾.

Con relación a las condiciones de trabajo, el Tribunal Fiscal en reiterada jurisprudencia⁽⁸⁾ ha señalado que se entiende por condición de trabajo a los bienes o pagos indispensables para viabilizar el desarrollo de la actividad laboral en la empresa, montos que se entregan para el desempeño cabal de la función de los trabajadores, sean por concepto de movilidad, viáticos, representación, vestuario, siempre que razonablemente cumplan tal objeto y no constituyan un beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador.

Conforme a las normas glosadas:

- Los ingresos percibidos por los trabajadores en virtud del vínculo laboral que mantienen con sus empleadores califican como rentas de quinta categoría, con excepción de aquellos que sean excluidos del campo de aplicación del impuesto a la renta de manera expresa mediante una norma legal; siendo que, las condiciones de trabajo no constituyen ingresos gravados con el impuesto a la renta de quinta categoría, siempre que no representen un beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador.

⁶ Sobre la base de los Informes N.ºs 204-2009-SUNAT/2B0000, 046-2010-SUNAT/2B0000, 22-2012-SUNAT/4B0000, 105-2019-SUNAT/7T0000, 163-2019-SUNAT/7T0000 y 017-2020-SUNAT/7T0000, disponibles en los siguientes enlaces, respectivamente:

<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2009/oficios/i204-2009.htm>
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2010/informe-oficios/046-2010.pdf>
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2012/informe-oficios/022-2012.pdf>
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/105-2019-7T0000.pdf>
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/163-2019-7T0000.pdf>
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2020/informe-oficios/017-2020-7T0000.pdf>

⁷ Informes N.ºs 163-2019-SUNAT/7T0000 y 017-2020-SUNAT/7T0000, sustentados en el Oficio N.º 724-2006-SUNAT/20000, disponible en:

<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2006/oficios/o7242006.htm>

⁸ En las Resoluciones N.ºs 1215-5-2002 y 5217-4-2002, 10402-2-2014, 07826-3-2018, 03575-3-2019, 02692-3-2021, 07257-2-2022, 06817-2-2022 y 06953-3-2023, entre otras.



- Las rentas de quinta categoría están sujetas a la retención del impuesto a la renta que deben realizar, entre otros, las entidades públicas a sus trabajadores.
3. Ahora bien, como se ha señalado anteriormente, el “subsidiario por fallecimiento” y “el subsidio por gastos de sepelio o servicio funerario completo”, materia de consulta, son ingresos que se otorgan por “condiciones especiales”, que no tienen carácter remunerativo, no constituyen base de cálculo para otros beneficios ni se encuentran afectos a cargas sociales.

En ese sentido, conforme a lo expuesto en el presente análisis, los referidos subsidios son ingresos que califican como rentas de quinta categoría, por las siguientes razones:

- i) Se otorgan en mérito al vínculo laboral que los servidores públicos comprendidos en el Decreto Legislativo N.º 276 mantienen con una entidad pública;
- ii) No constituyen condiciones de trabajo, toda vez que al no encontrarse sujetos a rendición de cuentas, son de libre disposición y constituyen una ventaja patrimonial para los beneficiarios; y,
- iii) No han sido excluidos del campo de aplicación del impuesto a la renta, de manera expresa mediante una norma legal.

En consecuencia, corresponde que las entidades públicas realicen la retención del impuesto a la renta de quinta categoría sobre el “subsidiario por fallecimiento” y el “subsidiario por gastos de sepelio o servicio funerario completo”, materia de consulta.

CONCLUSIÓN:

Corresponde que las entidades públicas realicen la retención del impuesto a la renta de quinta categoría sobre los siguientes subsidios otorgados a los servidores públicos comprendidos en el régimen del Decreto Legislativo N.º 276, al amparo de lo dispuesto en el Decreto de Urgencia N.º 038-2019:

1. Subsidio por fallecimiento.
2. Gastos de sepelio o servicio funerario completo.

ctc/jmm
CT00254-2025
CT00257-2025

Retenciones del IR quinta categoría - Subsidios por fallecimiento y por gastos de sepelio o servicio funerario.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 12/12/2025. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

