

INDICE

1. GENERALIDADES

- 1.1. Obligados a presentar la declaración jurada
- 1.2. Actividades generadoras de Rentas de Tercera Categoría
- 1.3. No obligados a presentar la declaración jurada
- 1.4. Medio para declarar
- 1.5. Plazo para presentar la declaración jurada
- 1.6. Incumplimiento de las obligaciones relacionadas con la declaración
- 1.7. Documentación que debe mantener el contribuyente

2. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

- 2.1. Esquema general de la determinación del Impuesto a la Renta
- 2.2. Renta Bruta
- 2.3. Renta Neta
 - 2.3.1 Principales gastos deducibles sujetos a límite:
 - 2.3.2 Gastos no admitidos
 - 2.3.3 Inafectaciones y exoneraciones
 - 2.3.4 Diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta
 - 2.3.5 Participación de los trabajadores en las utilidades
- 2.4 Impuesto a las transacciones financieras – ITF
- 2.5 Compensación de pérdidas de tercera categoría

3. TASA DEL IMPUESTO A LA RENTA

4. CRÉDITOS CONTRA EL IMPUESTO A LA RENTA

5. TASAS ESPECIALES DEL IMPUESTO A LA RENTA

6. EMPRESAS INDUSTRIALES ESTABLECIDAS EN LA ZONA DE FRONTERA Y SELVA

7. CENTROS DE EXPORTACIÓN, TRANSFORMACIÓN, INDUSTRIA, COMERCIALIZACIÓN Y SERVICIOS - CETICOS

8. LEY DE PROMOCIÓN AL SECTOR AGRARIO

9. LEY DE PROMOCIÓN Y DESARROLLO DE LA ACUICULTURA

CASO PRÁCTICO

IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA

1. PRESENTACIÓN
2. ADICIONES A LA UTILIDAD NETA
3. DEDUCCIONES A LA UTILIDAD NETA
4. DETERMINACIÓN DE LA RENTA IMPONIBLE Y LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA
5. ANEXOS
 - Anexo N° 1 Balance General a valores históricos al 31 de diciembre de 2009.
 - Anexo N° 2 Estado de Ganancias y Pérdidas al 31 de diciembre de 2009.
 - Anexo N° 3 Detalle de los pagos del Impuesto Temporal a los Activo Netos - ITAN.
 - Anexo N° 4 Detalle de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.
 - Anexo N° 5 Determinación de los efectos de las diferencias temporales.
 - Anexo N° 6 Impuesto a la renta neto de los efectos de las diferencias temporales.
 - Anexo N° 7 Asientos contables posteriores al Balance General.
6. TABLAS ANEXAS



CARTILLA DE INSTRUCCIONES – PDT N° 664

IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA

EJERCICIO GRAVABLE 2009

Señor Contribuyente:

A continuación encontrará información sobre algunos conceptos del Impuesto a la Renta, aplicables a las actividades empresariales. Además, se han desarrollado ejemplos de aplicación, ayudas e instrucciones para el llenado del Formulario Virtual N° 664 que serán de utilidad para la preparación de su Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta 2009.

1. GENERALIDADES

LEY	:	Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF y modificatorias.
REGLAMENTO	:	Decreto Supremo N° 122-94-EF y normas modificatorias.
IMPUESTO	:	Impuesto a la Renta.
EJERCICIO GRAVABLE	:	Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2009.
UNIDAD IMPOSITIVA TRIBUTARIA (UIT)	:	Tres mil quinientos cincuenta Nuevos Soles (S/. 3,550).

1.1 Obligados a presentar la declaración jurada

(Artículo 79° de la Ley, artículo 47° del Reglamento, inciso g) del artículo 9° de la Ley N° 28194 y artículo 9° del Reglamento de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por Decreto Supremo N° 047-2004-EF).

Están obligados a presentar la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, los sujetos, que hubieran obtenido rentas o pérdidas de tercera categoría como contribuyentes del Régimen General del Impuesto a la Renta.

Adicionalmente, se encuentran obligadas a presentar la declaración jurada, las personas o entidades generadoras de rentas de tercera categoría, que hubieran realizado operaciones gravadas con el Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) por haber realizado el pago de más del 15% de sus obligaciones sin utilizar dinero en efectivo o Medios de Pago.

La persona natural, titular de dos o más empresas unipersonales, deberá consolidar las operaciones de estas empresas para efecto de la declaración y pago mensual y anual del Impuesto a la Renta (Tercer párrafo del artículo 14° y 79° de la Ley).

Las retribuciones que se asignen los propietarios de las empresas unipersonales constituyen rentas de tercera categoría y no rentas de quinta categoría ni gastos deducibles de la renta neta de tercera categoría (Tercer párrafo del artículo 14° de la Ley y numeral 4 del inciso c) del artículo 20° del Reglamento).

1.2 Actividades generadoras de Rentas de Tercera Categoría (Artículo 28° de la Ley)

Son Rentas de Tercera Categoría, entre otras, las originadas por:

- a. Las derivadas del comercio, la industria o minería; de la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales; de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como transportes, comunicaciones, sanatorios, hoteles, depósitos, garajes, reparaciones, construcciones, bancos, financieras, seguros, fianzas y capitalización; y, en general, de cualquier otra actividad que constituya negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes.
- b. Las derivadas de la actividad de los agentes mediadores de comercio, rematadores y martilleros y de cualquier otra actividad similar.
- c. Las que obtengan los Notarios.
- d. Las ganancias de capital y los ingresos por operaciones habituales a que se refieren los artículos 2° y 4° de esta Ley, respectivamente.



- e. Las demás rentas que obtengan las personas jurídicas a que se refiere el Artículo 14° de esta Ley y las empresas domiciliadas en el país, comprendidas en los incisos a) y b) o en el penúltimo párrafo, cualquiera sea la categoría a la que debiera atribuirse.
- f. Las rentas obtenidas por el ejercicio en asociación o en sociedad civil de cualquier profesión, arte, ciencia u oficio.
- g. Cualquier otra renta no incluida en las demás categorías.
- h. La derivada de la cesión de bienes muebles o inmuebles distintos de predios, cuya depreciación o amortización admite la presente Ley, efectuada por contribuyentes generadores de renta de tercera categoría, a título gratuito, a precio no determinado o a un precio inferior al de las costumbres de la plaza; a otros contribuyentes generadores de renta de tercera categoría o a entidades comprendidas en el último párrafo del Artículo 14° de la presente Ley. Se presume, sin admitir prueba en contrario, que dicha cesión genera una renta neta anual no menor al seis por ciento (6%) del valor de adquisición producción, construcción o de ingreso al patrimonio, ajustado, de ser el caso, de los referidos bienes. Para estos efectos no se admitirá la deducción de la depreciación acumulada.

Se presume que los bienes muebles e inmuebles distintos de predios, han sido cedidos por todo el ejercicio gravable, salvo prueba en contrario a cargo del cedente de los bienes, de conformidad con lo que establezca el inciso c) del artículo 17° del Reglamento.

- i. Las rentas obtenidas por las Instituciones Educativas Particulares.
- j. Las rentas generadas por los Patrimonios Fideicometidos de Sociedades Titulizadoras, los Fideicomisos bancarios y los Fondos de Inversión Empresarial, cuando provengan del desarrollo o ejecución de un negocio o empresa.

En los casos en que las actividades incluidas por esta ley en la cuarta categoría se complementen con explotaciones comerciales o viceversa, el total de la renta que se obtenga se considerará comprendida en este artículo.

En general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros (Artículo 3° de la Ley).

1.3 No obligados a presentar la declaración jurada

No están obligados a presentar la Declaración Jurada Anual, los perceptores de Rentas de Tercera Categoría comprendidos en:

- El Nuevo Régimen Único Simplificado – Nuevo RUS (Decreto Legislativo N° 937 modificado por Decreto Legislativo N° 967).
- El Régimen Especial del Impuesto a la Renta - RER (Capítulo XV de la Ley modificado por el Decreto Legislativo N° 968 y por el artículo 26° del Decreto Legislativo N° 1086- Decreto Legislativo que aprueba la Ley de Promoción de la Competitividad, Formalización y Desarrollo de la Micro y Pequeña Empresa y del Acceso al Empleo Decente).

Sin embargo, tratándose de contribuyentes que proviniendo de estos regímenes, en el transcurso del ejercicio hubiesen ingresado al Régimen General, deberán presentar la Declaración Jurada por el período comprendido entre el primer día del mes en que ingresaron al Régimen General y el 31 de diciembre de 2009.

1.4 Medio para declarar

La SUNAT ha desarrollado el Formulario Virtual N° 664 que es generado por el Programa de Declaración Telemática – PDT -Renta Anual 2009 -Tercera Categoría, para facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de la obligación de presentar la declaración.

Asimismo, tenga presente que el Nuevo Código de Envío es un código de seguridad de 12 dígitos que deberá incluir en el envío de todas sus declaraciones elaboradas a través del PDT. Para obtenerlo, ingrese al módulo de SUNAT Operaciones en Línea, registrando su Clave SOL.

La presentación de la Declaración se podrá realizar por Internet, a través del Sistema SUNAT - Operaciones en Línea (SOL), en SUNAT Virtual: www.sunat.gob.pe, o llevando un disquete con el archivo de envío generado por el PDT a los bancos autorizados.



Recuerde que para declarar por SUNAT Virtual, debe obtener previamente su Código de Usuario y Clave SOL, en cualquier Centro de Servicios al Contribuyente o Dependencia de la SUNAT a nivel nacional.

Los Principales Contribuyentes podrán presentar su Declaración Jurada en las oficinas señaladas por la SUNAT para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias o a través de SUNAT Virtual (www.sunat.gob.pe).

Los sujetos considerados Medianos y Pequeños Contribuyentes presentarán su Declaración Jurada en las agencias bancarias autorizadas o a través de SUNAT Virtual (www.sunat.gob.pe).

No obstante lo señalado, si el importe total a pagar fuese igual a cero, la declaración se presentará sólo a través de SUNAT Virtual.

1.5 Plazo para presentar la declaración

El plazo para presentar la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta por el ejercicio gravable 2009, se desarrollará de acuerdo con el último dígito de su número de RUC, según el siguiente cronograma de vencimientos:

ÚLTIMO DÍGITO DEL RUC	FECHA DE VENCIMIENTO
9	26 de marzo de 2010
0	29 de marzo de 2010
1	30 de marzo de 2010
2	31 de marzo de 2010
3	05 de abril de 2010
4	06 de abril de 2010
5	07 de abril de 2010
6	08 de abril de 2010
7	09 de abril de 2010
8	12 de abril de 2010

1.6 El incumplimiento de las obligaciones relacionadas con la presentación de las declaraciones y comunicaciones, constituyen infracciones tributarias (Artículo 176° del Código Tributario del TUO- D.S. N° 135-99-EF)

1. No presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos. Sanción de 1UIT (Ver régimen de gradualidad del Anexo II de la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT).
2. Presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria en forma incompleta. Sanción 50% de la UIT (Ver régimen de gradualidad del Anexo II de la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT).
3. Presentar más de una declaración rectificatoria relativa al mismo tributo y periodo tributario. Sanción 30% de la UIT, se aplicará a partir de la presentación de la segunda rectificatoria, sanción que se incrementará en 10% de la UIT cada vez que se presente una nueva rectificatoria.

1.7 Documentación que debe mantener el contribuyente (Numeral 7° del artículo 87° del Código Tributario y Resolución de Superintendencia 234-2006/SUNAT y modificatorias)

Los contribuyentes deberán conservar los libros y registros, llevados en sistema manual, mecanizado o electrónico, así como toda la documentación y antecedentes de las operaciones, los cuales servirán de sustento ante la Administración Tributaria en la oportunidad en que sean requeridos.

Aquellos contribuyentes que hubieran sufrido la pérdida o destrucción de libros, registros, documentos y otros antecedentes de las operaciones, deberán comunicarlo a la SUNAT dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la fecha en que se produjeron los hechos. En este caso, el plazo para rehacer dichos libros o registros será de sesenta (60) días calendario computados a partir del día siguiente de ocurridos los hechos.

No podrán destruirse, aun cuando se hubieren conservado mediante microformas, los originales de los documentos, información y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos generadores de obligaciones tributarias, así como toda otra documentación relacionada con hechos que determinen tributación, mientras el tributo no esté prescrito (Artículo 1° de la Ley N° 28186 - Ley que establece los alcances del Decreto Legislativo N° 681, mediante el cual se regula el uso de tecnologías avanzadas en materia de archivo de documentos e información).

2. Determinación del Impuesto

2.1 Esquema general de la determinación del Impuesto a la Renta Neta



2.2 Renta Bruta (Artículo 20° de la Ley)

La renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al Impuesto a la Renta que se obtengan en el ejercicio gravable.

Cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados.

Si se trata de bienes depreciables o amortizables, a efectos de la determinación del impuesto, el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones o amortizaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo a lo dispuesto por la Ley.

El ingreso neto total resultante de la enajenación de bienes se establecerá deduciendo del ingreso bruto las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza. Por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción, o en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a Ley (Párrafo sustituido por el artículo 2° del Decreto Legislativo N° 979, vigente desde el 01.01.2008).

Para efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, entiéndase por:

1. Costo de adquisición: la contraprestación pagada por el bien adquirido, incrementada en las mejoras incorporadas con carácter permanente y los gastos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalaciones, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición o enajenación de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente.

En ningún caso los intereses formarán parte del costo de adquisición

2. Costo de producción o construcción: el costo incurrido en la producción o construcción del bien, el cual comprende los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción.
3. Valor de ingreso al patrimonio: el valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo a lo establecido en la Ley, salvo lo dispuesto en el artículo 21° de la Ley.

El Artículo 57° de la Ley, sustituido por el Artículo 19° del Decreto Legislativo N° 970, establece que las Rentas de Tercera Categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se **devenguen**. Igual regla se aplica para la imputación de los gastos.

Excepcionalmente

Los gastos a los que se refiere el inciso v) del artículo 37° de la Ley (Rentas de cuarta y quinta categorías), así como los gastos referidos en el inciso l) del artículo 37° de la Ley (aguinaldos, bonificaciones, entre otros pagos que por cualquier concepto se hagan a favor del servidor en virtud de vínculo laboral existente y con motivo del cese), que no hayan sido deducidos en el ejercicio al que corresponden, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aún cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior (Cuadragésima Octava Disposición Transitoria y Final de la Ley).

En aquellos casos en que debido a razones ajenas al contribuyente no hubiera sido posible conocer un gasto de la tercera categoría oportunamente y siempre que la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT compruebe que su imputación en el ejercicio en que se conozca no implica la obtención de algún beneficio fiscal, se podrá aceptar su deducción en dicho ejercicio, en la medida que dichos gastos sean provisionados contablemente y pagados íntegramente antes de su cierre (Último párrafo del artículo 57° de la Ley).

Ejemplo:

Concepto	S/.
Ventas brutas (ingreso bruto por la enajenación de bienes)	100,000
(-) Devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza	-10,000
(=) Ventas Netas (Ingreso neto total por la enajenación de bienes)	90,000
(-) Costo de ventas (Costo computable de bienes enajenados) (*)	-76,500
(=) Renta bruta	13,500

(*) Tratándose de bienes depreciables, el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones admitidas. En ningún caso los intereses formarán parte del costo de adquisición (Numeral 1 del artículo 20° de la Ley).

INSTRUMENTOS FINANCIEROS DERIVADOS (Inciso a) del Artículo 57° de la Ley, sustituido por el artículo 3° de la Ley N° 29306 e inciso g) del artículo 34° y artículos 2°-B y 2°-C del Reglamento)

En el caso de Instrumentos Financieros Derivados, las rentas y pérdidas se considerarán devengadas en el ejercicio en que ocurra cualquiera de los siguientes hechos:

1. Con la entrega física del elemento subyacente
2. Liquidación en efectivo
3. Cierre de posiciones
4. Abandono de la opción en la fecha en que la opción expira, sin ejercerla
5. Cesión de la posición contractual
6. Fecha fijada en el contrato de swap financiero para la realización del intercambio periódico de flujos financieros.



Para el caso de Instrumentos Financieros Derivados celebrados con fines de intermediación financiera por la empresa del Sistema Financiero reguladas por la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, Ley N° 26702, las rentas y pérdidas se imputarán de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 2) del inciso d) del artículo 5°-A de la Ley. (Párrafo sustituido por el artículo 3° de la Ley N° 29306). Las rentas de las personas jurídicas se considerarán del ejercicio gravable en que cierra su ejercicio comercial. De igual forma, las rentas provenientes de empresas unipersonales serán imputadas por el propietario al ejercicio gravable en el que cierra el ejercicio comercial (Párrafo sustituido por el artículo 3° de la Ley N° 29306). Para efecto de lo dispuesto en la Ley, se considera que un instrumento financiero derivado ha sido celebrado con fines de intermediación financiera cuando una empresa del Sistema Financiero lo celebra como parte del desarrollo de sus actividades habituales de captación y colocación de fondos, previstas en la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros – Ley N° 26702 (Párrafo incorporado por el artículo 3° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF). No se considera que tienen fines de intermediación financiera los instrumentos financieros derivados celebrados por una empresa del Sistema Financiero para eliminar, evitar o atenuar el riesgo de pasivos relacionados a la adquisición de activos fijos o de los activos no sujetos al riesgo crediticio a que se refiere el inciso h) del artículo 37° de la Ley o de los pasivos incurridos no relacionados a la actividad crediticia (Párrafo incorporado por el artículo 3° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF).

CONCEPTO DE INSTRUMENTO FINANCIERO DERIVADO (Inciso a) del artículo 5°-A de la Ley)

Los Instrumentos Financieros Derivados son contratos que involucran a contratantes que ocupan posiciones de compra o de venta y cuyo valor deriva del movimiento en el precio o valor de un elemento subyacente que le da origen. No requieren de una inversión neta inicial, o en todo caso dicha inversión suele ser mínima y se liquidan en una fecha determinada. Los Instrumentos Financieros Derivados a los que se refiere este artículo corresponden a los que conforme a las prácticas financieras generalmente aceptadas se efectúan bajo el nombre de: contratos forward, contratos de futuros, contratos de opción, swaps financieros, la combinación que resulte de los antes mencionados y otros híbridos financieros.

REQUISITOS DE UN INSTRUMENTO FINANCIERO DERIVADO CON FINES DE COBERTURA (Inciso b) del artículo 5° A de la Ley, sustituido por el artículo 2° de la Ley N° 29306)

Los Instrumentos Financieros Derivados celebrados con fines de cobertura son aquellos contratados en el curso ordinario del negocio, empresa o actividad con el objeto de evitar, atenuar o eliminar el riesgo, por el efecto de futuras fluctuaciones en precios de mercaderías, commodities, tipos de cambio, tasas de intereses o cualquier otro índice de referencia, que pueda recaer sobre:

1. Activos y bienes destinados a generar rentas o ingresos gravados con el impuesto y que sean propios del giro del negocio.
2. Obligaciones y otros pasivos incurridos para ser destinados al giro del negocio, empresa o actividad. También se consideran celebrados con fines de cobertura los Instrumentos Financieros Derivados que las personas o entidades exoneradas o inafectas del impuesto contratan sobre sus activos bienes u obligaciones y otros pasivos, cuando los mismos están destinados al cumplimiento de sus fines o al desarrollo de sus funciones.

Un Instrumento Financiero Derivado tiene fines de cobertura cuando se cumplen los siguientes requisitos.

- 2.1. Se celebra entre partes independientes. Excepcionalmente, un Instrumento Financiero Derivado se considerará de cobertura aun cuando se celebre entre partes vinculadas si su contratación se efectúa a través de un mercado reconocido.
- 2.2. Los riesgos que cubre deben ser claramente identificables y no simplemente riesgos generales del negocio, empresa o actividad y su ocurrencia debe afectar los resultados de dicho negocio. Empresa o actividad.
- 2.3. El deudor tributario debe contar con documentación que permita identificar lo siguiente:
 - 2.3.1. El Instrumento Financiero Derivado celebrado, cómo opera y sus características
 - 2.3.2. El contratante del Instrumento Financiero Derivado, el que deberá coincidir con la empresa, persona o entidad que busca la cobertura.
 - 2.3.3. Los activos, bienes y obligaciones específicos que reciben la cobertura, detallando la cantidad, montos, plazos, precios y demás características a ser cubiertas.
 - 2.3.4. El riesgo que se busca eliminar, atenuar o evitar, tales como la variación de precios, fluctuación del tipo de cambio, variaciones en el mercado con relación a los activos o bienes que reciben la cobertura o de la tasa de interés con relación a obligaciones y otros pasivos incurridos que reciben la cobertura.

Los sujetos del impuesto, así como las personas o entidades inafectas o exoneradas del impuesto, que contratan un Instrumento Financiero Derivado celebrado con fines de cobertura deberán comunicar a la SUNAT tal hecho en la forma y condiciones que este señale por resolución de superintendencia, dejándose constancia expresa en dicha comunicación que el Instrumento Financiero Derivado celebrado tiene por finalidad la cobertura de riesgo desde la contratación del instrumento. Esta comunicación tendrá carácter de declaración jurada y deberá ser presentada en el plazo de treinta (30) días contados a partir de la celebración del Instrumento Financiero Derivado.



2.3 Renta Neta (Artículo 37° de la Ley)

A fin de establecer la Renta Neta de Tercera Categoría, denominado también como Renta Neta Empresarial, 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 la Ley.

RENTA NETA = RENTA BRUTA – GASTOS NECESARIOS

El contribuyente deberá tener en consideración que existen deducciones sujetas a límite, así como deducciones no admitidas por la Ley.

PRINCIPIO DE CAUSALIDAD (Último párrafo del artículo 37° de la Ley)

Para efecto de determinar si los gastos son necesarios para producir y mantener la fuente, éstos deberán ser **normales** para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir, entre otros, con criterios tales como:

- **Razonabilidad**, en relación con los ingresos del contribuyente.
- **Generalidad**, tratándose de retribuciones y otros conceptos que se acuerden a favor del personal a que se refieren los incisos I), II) y a.2) del artículo 37° de la Ley.

Gastos de utilización común

Asimismo, cuando existan gastos que incidan conjuntamente en la generación de rentas gravadas, exoneradas o inafectas, y éstos no sean imputables directamente a una u otra de dichas rentas, se deberá calcular los gastos inherentes a la renta gravada a fin de deducirlos para la determinación de la renta neta. **Este cálculo se realizará aplicando uno de los dos procedimientos que señala el inciso p) del artículo 21° del Reglamento:**

Procedimiento 1

Deducción en forma proporcional a los gastos directos imputables a la renta gravada.

Esta forma de cálculo sólo se aplicará cuando el contribuyente cuente con información que le permita identificar los gastos relacionados de manera directa con la generación de rentas gravadas.

Concepto	S/.
(A) Gastos directamente imputables a las rentas exoneradas e inafectas	2,460
(B) Gastos directamente imputables a las rentas gravadas	185,420
(C) Gastos de utilización común para la generación de rentas gravadas, exoneradas e inafectas	32,850
(D) Cálculo del porcentaje: $B / (A + B) \times 100$	98.69%
(E) Gastos inherentes a la renta gravada: $(C) \times (D)$	32,420
Gasto no deducible: $(C) - (E)$	430

Procedimiento 2

Consiste en aplicar a los gastos comunes el porcentaje que se obtenga de dividir la renta bruta gravada entre el total de rentas brutas gravadas, exoneradas e inafectas.

Concepto	S/.
(A) Renta bruta gravada	185,420
(B) Intereses exonerados por depósitos a plazo fijo	3,386
(C) Total Renta Bruta: $(A) + (B)$	188,806
(D) Gastos de utilización común para la generación de rentas gravadas y exoneradas	19,642
(E) Cálculo del porcentaje: $(A / C) \times 100$	98.21%
(F) Gastos inherentes a la renta gravada: $(D) \times (E)$	19,290
Gasto no deducible: $(C) - (E)$	352

Por otra parte, no se tomarán en cuenta para efectuar la atribución proporcional de gastos, los márgenes y retornos que exigen las cámaras de compensación y liquidación de instrumentos financieros derivados con el objeto de nivelar las posiciones financieras en el contrato (Tercer párrafo del inciso p) del artículo 21° del Reglamento, incorporado por el artículo 8° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF).

2.3.1 PRINCIPALES GASTOS DEDUCIBLES SUJETOS A LÍMITE:

1. Intereses de deudas (Inciso a) del artículo 37° de la Ley e inciso a) del artículo 21° del Reglamento).

- Serán deducibles los intereses de las deudas y los gastos originados por su constitución, renovación o cancelación de las mismas siempre que hayan sido contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora.
- Sólo son deducibles los intereses, en la parte que excedan el monto de los ingresos por intereses exonerados. Para tal efecto no se computarán los intereses exonerados generados por valores cuya adquisición haya sido efectuada en cumplimiento de una norma legal o disposiciones del Banco Central de Reserva del Perú, ni los generados por valores que reditúen una tasa de interés, en moneda nacional, no superior al cincuenta por ciento (50%) de la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros.
- Tratándose de bancos y empresas financieras, deberá establecer la proporción existente entre los ingresos financieros gravados e ingresos financieros exonerados y deducir como gasto, únicamente los cargos en la proporción antes establecida para los ingresos financieros gravados.
- También serán deducibles los intereses de fraccionamientos otorgados conforme al Código Tributario.
- Serán deducibles los intereses provenientes de endeudamientos del contribuyente con partes vinculadas cuando dicho endeudamiento no exceda del resultado de aplicar el coeficiente de tres (3) al patrimonio neto del contribuyente al cierre del ejercicio anterior, de acuerdo con lo señalado en el numeral 6 del inciso a) del artículo 21° del Reglamento.

Los intereses que se obtengan por el exceso de endeudamiento que resulte de la aplicación del coeficiente no serán deducibles.

Ejemplo:

Concepto	Primer Caso Gastos por intereses mayores a los ingresos por intereses exonerados S/.	Segundo Caso Gastos por intereses menores a los ingresos por intereses exonerados S/.
Cuenta 67 – Cargas Financieras Intereses de deudas por préstamos.	39,362	2,520
(A) Total gastos por intereses	39,362	2,520
Cuenta 77 - Ingresos Financieros Intereses por cuentas por cobrar comerciales	3,842	2,346
(B) Intereses exonerados por depósitos a plazo fijo en un banco.	1,956	4,810
Total Ingresos Financieros	5,798	7,156
(C) Monto deducible: A - B (*)	37,406	0
Monto no deducible: (A) - (C)	1,956	2,520

(*) Será deducible el monto de los gastos por intereses que exceda al de los ingresos por intereses exonerados.

2. Las primas de seguro de inmueble de propiedad del contribuyente destinado por la persona natural para vivienda y actividad comercial propia (Segundo párrafo del inciso c) del artículo 37° de la Ley e inciso b) del artículo 21° del Reglamento).

Tratándose de personas naturales esta deducción sólo se aceptará hasta el 30% de la prima respectiva.



Ejemplo:

El contribuyente señor José Alejandro Domínguez Bardales, ha registrado en sus libros contables la suma de S/. 5,600 como gasto del ejercicio, monto correspondiente a las primas de seguro contra incendio del inmueble ubicado en calle Las Garzas N° 244 San Isidro, lugar donde funciona su empresa, además de ser utilizada como casa-habitación.

Concepto	S/.
Monto cargado a gastos del ejercicio	5,600
Límite (30% de S/. 5,600)	- 1,680
Adición por exceso de primas cargadas a gastos	3,920

- 3. Los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que corresponden** (Inciso i) del artículo 37° de la Ley e inciso f) del artículo 21° del Reglamento)

No se reconoce el carácter de deuda incobrable a:

- I. Las deudas contraídas entre sí por partes vinculadas.
- II. Las deudas afianzadas por empresas del sistema financiero y bancario, garantizadas mediante derechos reales de garantía, depósitos dinerarios o compra venta con reserva de propiedad.
- III. Las deudas que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.

Para efectuar la provisión por deudas incobrables a que se refiere el inciso i) del artículo 37° de la Ley, deberá tener en cuenta las siguientes reglas:

1. El carácter de deuda incobrable o no deberá verificarse en el momento en que se efectúa la provisión contable.
2. Para efectuar la provisión por deudas incobrables se requiere:
 - a. Que la deuda se encuentre vencida y se demuestre la existencia de dificultades financieras del deudor que hagan previsible el riesgo de incobrabilidad, mediante análisis periódico de los créditos concedidos o por otros medios, o se demuestre la morosidad del deudor mediante la documentación que evidencie las gestiones de cobro luego del vencimiento de la deuda, o el protesto de documentos, o el inicio de procedimientos judiciales de cobranza, o que hayan transcurrido más de doce (12) meses desde la fecha de vencimiento de la obligación sin que ésta haya sido satisfecha; y
 - b. Que la provisión al cierre de cada ejercicio figure en el Libro de Inventarios y Balances en forma discriminada.

La provisión, en cuanto se refiere al monto, se considerará equitativa si guarda relación con la parte o el total si fuere el caso, que con arreglo a lo dispuesto en el literal a) de este numeral, se estime de cobranza dudosa.

Ejemplo:

La empresa "Consortio Comercial Mega Plus S.A.C", ha realizado las siguientes provisiones de cobranza dudosa, las mismas se encuentran contabilizadas como gasto en la cuenta 68 – Provisiones del Ejercicio. La suma de la provisión asciende a S/. 32,300 de acuerdo al siguiente cuadro:

Concepto	Operaciones con empresas vinculadas	Operaciones con no vinculadas afianzadas por entidad bancaria
Operaciones comerciales realizadas con la empresa vinculada "Comercial Mega Proyecto "Unión" S.A." por un monto de S/ 12,100 provisión contabilizada en la cuenta 68.	12,100	
Venta a la empresa no vinculada "Comercial Nueva Esperanza S.A." por un monto de S/ 20,200, provisión contabilizada en la cuenta 68. Respecto de dicho monto existe una fianza bancaria por una suma de S/. 15,000.		20,200
		15,000
Exceso no garantizado (deducible)		5,200
Adiciones por Provisiones no permitidas como gasto	12,100	15,000
TOTAL A ADICIONAR		27,100

4. Gastos destinados a prestar al personal servicios recreativos (Último párrafo del inciso II) del artículo 37° de la Ley).

Serán deducibles en la parte que no exceda el 0.5% de los ingresos netos del ejercicio, con un límite de 40 UIT ($40 \times S/. 3,550 = S/. 142,000$).

Se considerarán ingresos netos a los ingresos brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a las costumbres de la plaza (Cuarto párrafo del artículo 20° de la Ley).

Ejemplo:

La empresa confecciones "El Tigre" S.A.A, ha realizado gastos recreativos para sus trabajadores con ocasión del Día del Trabajo, Navidad y Año Nuevo por la suma de S/. 12,420. En el ejercicio 2009, la empresa tiene registrado ingresos netos por S/. 2, 386,468.

Concepto	S/.
Ingresos netos del ejercicio 2009	2,386,468
Gastos recreativos contabilizados	12,420
Es deducible el importe que resulte menor entre:	
El 0.5% de los ingresos netos de:	
- $S/. 2, 386,468 \times 0.5 \% = S/. 11,932$ ó	-11,932
- $40 \text{ UIT} = 40 \times 3,550 = S/. 142,000$	
Adición por exceso de gastos recreativos	488

5. Los gastos de representación propios del giro o negocio (Inciso q) del artículo 37° de la Ley e inciso m) del artículo 21° del Reglamento).

Son deducibles en la parte que, en conjunto, no exceda del 0.5% de los ingresos brutos, con un límite máximo de 40 UIT ($40 \times S/. 3,550 = S/. 142,000$).

A efecto de lo previsto en el inciso q) del artículo 37° de la Ley, se considerarán gastos de representación propios del giro del negocio:

1. Los gastos efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos.
2. Los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes.

No se encuentran comprendidos en el concepto de gastos de representación, los gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda.

Para efecto de establecer el límite a la deducción por los gastos de representación propios del giro del negocio, se considerará los ingresos brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza.

La deducción de los gastos que no excedan del límite a que alude el párrafo anterior, procederá en la medida en que aquéllos se encuentren acreditados fehacientemente mediante comprobantes de pago que den derecho a sustentar costo o gasto y siempre que pueda demostrarse su relación de causalidad con las rentas gravadas.

Ejemplo:

Se presentan dos casos de gastos de representación con los datos que se detallan en el siguiente cuadro:

Concepto	Caso 1 S/.	Caso 2 S/.
Ingresos brutos del ejercicio:	28'442,538	33,898,462
(-) Descuentos, rebajas y bonificaciones concedidas	-265,292	-487,320
(=) Ingresos Brutos Netos	28,177,246	33,411,142
(+) Otros ingresos gravados	200,773	645,348
Total Ingresos Brutos del ejercicio 2009	28,378,019	34,056,490

Gastos de representación contabilizados que afecta a resultados.	146,122	146,122
(-) Gasto máximo deducible: El importe que resulte menor entre:		
Caso 1: 0.5% de los ingresos brutos: - $0.5\% \times 28,378,019 = \text{S/ } 141,890$ Con límite de 40 UIT: - $40 \times 3,550 = \text{S/ } 142,000$	-141,890	-
Caso 2: 0.5 % de los ingresos brutos: - $0.5\% \times 34,056,490 = \text{S/ } 170,282$ Con límite de 40 UIT: - $40 \times 3,550 = \text{S/ } 142,000$		-142,000
Adición por exceso de gastos de representación	4,232	4,122

6. Las remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los directores de sociedades anónimas (Inciso m) del artículo 37° de la Ley e inciso l) del artículo 21° del Reglamento).

Serán deducibles sólo en la parte que en conjunto no exceda del seis por ciento (6%) de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta.

El importe abonado en exceso a la deducción que autoriza este inciso, constituirá renta gravada para el director que lo perciba.

El exceso de las retribuciones asignadas a los directores de sociedades que resulte en aplicación del límite previsto en el inciso m) del artículo 37° de la Ley, no será deducible a efecto de la determinación del impuesto que debe tributar la empresa.

Ejemplo:

La empresa Industrial "La Universal" S.A.C, identificada con RUC N° 20451436946, obtuvo una utilidad comercial según Balance General al 31.12.2009 de S/. 1'986,320. Ha registrado como gastos de administración las remuneraciones de los directores de la empresa por un monto de S/. 134,218.

Concepto	S/.
Utilidad Contable según Balance al 31.12.2009	1'986,320
(+) Remuneraciones de directores cargadas a gastos de administración	134,218
Total Utilidad	2,120,538

Remuneraciones de directores cargadas a gasto	134,218
(-) Deducción aceptable como gasto: 6 % de S/. 2,120,538	-127,232
Adición por exceso de remuneración de directores	6,986

(*) Los directores perceptores de las dietas las considerarán rentas de cuarta categoría en el periodo fiscal en que las perciban, conjuntamente con las que hubieran resultado deducibles para la empresa.

- 7. Las remuneraciones que por todo concepto correspondan al titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas y en general a los socios o asociados de personas jurídicas; así como de los vinculados con el empleador (entre otros, cónyuge, concubino o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad), en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración, no excede el valor de mercado (Incisos n) y ñ) del artículo 37° de la Ley sustituidos por el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 979, inciso b) del artículo 19°-A e inciso II) del artículo 21° del Reglamento).**

En todos los casos que dichas remuneraciones excedan el valor de mercado, la diferencia será considerada dividiendo a cargo de dicho propietario, titular, accionista, participacionista, socio o asociado.

Se considerará valor de mercado de las remuneraciones del titular de una EIRL, accionista, participacionista, socio o asociado de una persona jurídica que trabaja en el negocio, o, de las remuneraciones que correspondan al cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad del propietario de la empresa, titular de una EIRL, accionista, participacionista, socio o asociado de una persona jurídica, a los siguientes importes:

1. La remuneración del trabajador mejor remunerado que realice funciones similares dentro de la empresa.
2. En caso de no existir el referente señalado anteriormente, será la remuneración del trabajador mejor remunerado, entre aquellos que se ubiquen dentro del grado, categoría o nivel jerárquico equivalente dentro de la estructura organizacional de la empresa.
3. En caso de no existir los referentes anteriormente señalados, será el doble de la remuneración del trabajador mejor remunerado entre aquellos que se ubiquen dentro del grado, categoría o nivel jerárquico inmediato inferior, dentro de la estructura organizacional de la empresa.
4. De no existir los referentes anteriores, será la remuneración del trabajador de menor remuneración dentro de aquellos ubicados en el grado, categoría o nivel jerárquico inmediato superior dentro de la estructura organizacional de la empresa.
5. De no existir ninguno de los referentes señalados anteriormente, el valor de mercado será el que resulte mayor entre la remuneración convenida por las partes, sin que exceda de noventa y cinco (95) UIT anuales ($95 \times 3,550 = \text{S/. } 337,250$), y la remuneración del trabajador mejor remunerado de la empresa multiplicado por el factor de 1.5.



La remuneración del trabajador elegido como referente deberá corresponder a un trabajador que no guarde relación de parentesco hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad con alguno de los sujetos señalados en el párrafo anterior.

El valor de mercado de las remuneraciones de los sujetos en los incisos n) y ñ) del artículo 37° de la Ley se determinará en el mes de diciembre, con motivo de la regularización anual de las retenciones de renta de quinta categoría, o, de ser el caso, en el mes en que opere el cese del vínculo laboral cuando éste ocurra antes del cierre del ejercicio.

Se incorpora como condición la vinculación con el empleador para determinar el "límite del valor de mercado en las remuneraciones" cuando se trate del:

1. Titular de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; así como cuando los accionistas, participacionistas y, en general, socios o asociados de personas jurídicas califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa.
2. Cónyuge, concubino o los parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, del propietario de la empresa, titular de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; así como de los accionistas, participacionistas y en general de socios o asociados de personas jurídicas, que califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa.

El inciso II) del artículo 21° del Reglamento, sustituido por el artículo 4° del Decreto Supremo N° 177-2008-EF, establece que la deducción a que se refiere el inciso n) del artículo 37° de la Ley comprende a los ingresos a que se refiere el inciso b) del artículo 20° del Reglamento¹.

Para efecto de lo dispuesto en el inciso n) del artículo 37° de la Ley, se considerará que el accionista, participacionista y, en general, el socio o asociado de la persona jurídica empleadora califica como parte vinculada con esta, en los siguientes supuestos:

1. Posea más del treinta por ciento (30%) del capital de la persona jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.
2. Ejercza el cargo de gerente, administrador u otro cargo con funciones similares y tenga funciones de la administración general de la persona jurídica empleadora.

Asimismo, cuando ejerciendo el cargo de director o alguno de los cargos señalados en el párrafo precedente, tenga entre sus funciones la de contratación de personal o tenga injerencia directa o indirecta en el proceso de selección.

Salvo prueba en contrario, existe injerencia directa cuando el accionista, participacionista y, en general, socio o asociado de la persona jurídica empleadora, tiene un cargo superior a aquel que tiene la facultad de nombrar o contratar al personal.

3. Cuando su cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo grado de afinidad posean, individualmente, entre sí, o conjuntamente con el trabajador, la proporción del capital señalada en el numeral 1 del presente inciso, o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2 del presente inciso.
4. Cuando participe en contratos de colaboración empresarial con contabilidad independiente, directamente o por intermedio de un tercero, en más de treinta por ciento (30%) en el patrimonio del contrato, o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2 del presente inciso.

Asimismo, cuando su cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad participen individualmente, entre sí o conjuntamente con el trabajador, en más del treinta por ciento (30%) en el patrimonio del contrato o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2 del presente inciso.

¹ El inciso b) del artículo 20° del Reglamento dispone que es renta de quinta categoría los ingresos que los asociados a las sociedades civiles o de hecho o miembros de asociaciones que ejerzan cualquier profesión, arte ciencia u oficio, obtengan como retribución a su trabajo personal, siempre que no participen en la gestión de las referidas entidades. En este caso, dichas rentas son consideradas de quinta categoría aún en el caso en que no cumplan con los tres requisitos establecidos en el inciso e) del artículo 34° de la Ley.

7. Cuando en el contrato de asociación en participación se encuentre establecido que el asociado participará, directamente o por intermedio de un tercero, en más del treinta por ciento (30%) en los resultados o en las utilidades generados por uno o varios negocios del asociante persona jurídica; o cuando el asociado se encuentre en el supuesto del numeral 2 del presente inciso, de uno o varios negocios del asociante persona jurídica.

Asimismo, cuando en tales contratos se encuentre establecido que su cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad participen, individualmente, entre sí o conjuntamente con el trabajador, en más del treinta por ciento (30%) en los resultados o en las utilidades generados por uno o varios negocios del asociante persona jurídica; o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2 del presente inciso, de uno o varios negocios del asociante persona jurídica.

8. Cuando en la Junta general de accionistas o de socios de la persona jurídica empleadora se ejerza influencia dominante en la adopción de los acuerdos referidos a los asuntos mencionados en el artículo 126° de la Ley General de Sociedades.

Existirá influencia dominante de la persona natural que, participando en la adopción del acuerdo, por sí misma o con la intervención de votos de terceros, tiene en el acto de votación la mayoría de los votos necesaria para la toma de decisiones en dichas juntas, siempre y cuando cuente con, al menos, el diez por ciento (10%) de los votos necesarios para dicha de toma de decisiones.

Para el efecto de lo dispuesto en el inciso ñ) del artículo 37° de la Ley, se considerará que el accionista, participacionista y, en general, el socio o asociado de la persona jurídica empleadora califica como parte vinculada con ésta, cuando se encuentre en alguno de los supuestos referidos en el segundo párrafo del presente inciso.

La vinculación quedará configurada y regirá de acuerdo con las siguientes reglas:

- En el caso de los numerales 1 al 5 del presente inciso, la vinculación se configurará desde el mes en que se verifique la causal y regirá hasta el mes en que produzca el cese de la causal.
- En el caso del numeral 6 del presente inciso, la vinculación regirá desde el mes de la fecha de adopción del acuerdo hasta el cierre del ejercicio gravable siguiente.

Ejemplo:

La empresa industrial "El Aguajal" EIRL., cuenta con la siguiente información del personal en su planilla de sueldos. Se pide determinar el valor de mercado de las remuneraciones de los trabajadores vinculados con el empleador.

Nombre	Cargo	Remuneración Mensual
Carlos Enrique Delgado Ramos	Titular Gerente	S/. 24,200
Rosa María Mendoza Porras	Gerente Financiero	S/. 10,570
Héctor Andrés Miranda Patilongo	Jefe de Recursos Humanos	S/. 5,200

Información adicional:

- El Sr. Carlos Enrique Delgado Ramos, es esposo de la Sra. Rosa María Mendoza Porras.
- El Sr. Héctor Andrés Miranda Patilongo no tiene relación de parentesco de consanguinidad o afinidad con la familia Delgado - Mendoza

Determinación del valor de mercado de la remuneración del Titular Gerente (Sr. Carlos Enrique Delgado Ramos)

ALTERNATIVAS	EVALUACIÓN	OBSERVACIONES
1	No aplicable	No existe función similar
2	No aplicable	No existe nivel equivalente
3	No aplicable	Gerente Financiero vinculado
4	No aplicable	No existe nivel superior
5	Aplicable	

Determinación de la remuneración del Gerente a valor de mercado:

Concepto	S/.
A. Remuneración total anual del Titular Gerente (S/. 24,200 x 14)	338,800
B. Límite máximo anual (95 UIT= 95 x S/. 3,550) (*)	337,250
C. Remuneración anual del Jefe de Recursos Humanos x Factor 1.5 (S/. 5,200 x 14 x 1.5)	109,200
Adición por exceso sobre el Valor de Mercado de la remuneración (A - B) (**)	1,550

(*) El valor de mercado será el mayor entre (A) y (C) sin exceder el límite máximo de (B).

(**) Además de adicionar el exceso, la empresa industrial "El Aguajal" E.I.R.L. deberá declarar y pagar la retención del 4.1% en el Formulario Virtual - PDT N° 617, por concepto de dividendos, dentro del plazo de vencimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al mes de diciembre (Literal e) del numeral 3 del inciso b) del artículo 19°-A del Reglamento).

Determinación de la remuneración a valor de mercado de la esposa del Titular Gerente (Sra. Rosa María Miranda Porras)

ALTERNATIVAS	EVALUACIÓN	OBSERVACIONES
1	No aplicable	No existe función similar
2	No aplicable	No existe nivel equivalente
3	Aplicable	El Jefe de Recursos Humanos esta en el nivel inmediato inferior

Determinación del valor de mercado del Gerente Financiero:

Concepto	S/.
A. Remuneración total anual del cónyuge (S/.10,570 x 14)	147,980
B. Doble de la remuneración anual de jefe de recursos humanos (S/. 5,200 x 14 x 2) (*)	145,600
Adición por exceso sobre el Valor de Mercado de la remuneración (A - B) (**)	2,380

(*) El valor de mercado será S/. 145,600

(**) El exceso de S/. 2,380 no es gasto deducible para la empresa. Además dicho exceso será considerado dividendos gravados con la tasa adicional de 4.1 %, que deberá ser pagado directamente por el Titular Gerente de la EIRL, señor Carlos Enrique Delgado Ramos, dentro del plazo de vencimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al mes de diciembre (Literal e) del numeral 3 del inciso b) del artículo 19°-A del Reglamento).

8. Los gastos de viaje por concepto de transporte y viáticos que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada (Inciso r) del artículo 37° de la Ley, sustituido por el artículo 14° del Decreto Legislativo N° 970 e inciso n) del artículo 21° del Reglamento).

La necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente, y los gastos de transporte con los pasajes.

Los viáticos, comprenden los gastos de alojamiento, alimentación y movilidad, los cuales no podrán exceder del doble del monto que, por este concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

En ningún caso, se admitirá la deducción de la parte de los gastos de viaje que correspondan a los acompañantes de la persona que la empresa o el contribuyente, en su caso, encomendó su representación.

Para el cálculo del límite se deberá diferenciar entre:

A. Viáticos por gastos de viaje realizados en el interior del país (Decreto Supremo N° 181-86-EF, sustituido por el Decreto Supremo N° 028-2009-EF).

Los gastos de viaje por concepto de viáticos en el interior del país, deberán estar sustentados con comprobantes de pago que, de acuerdo con las normas correspondientes, sirvan para sustentar la deducción de costos y gastos.

a. Por el periodo del 01 de enero a 05 de febrero de 2009.

El límite diario está dado por el doble del 27% de la Remuneración Mínima Vital (RMV).

Concepto	Del 01.01.2009 al 05.02.2009 (D. S. N° 022-2007-TR)
Remuneración Mínima Vital (RMV)	S/. 550.00
Límite diario a deducir: (2 x 27% de la RMV)	S/. 297.00

b. Escala de viáticos deducibles a partir de 06.02.2009

Monto de viáticos diarios a nivel nacional	
Viáticos diarios que otorga el gobierno central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía (*)	Viáticos diarios para trabajadores del sector privado
S/. 210.00	S/. 420.00

(*) Directores Generales, Jefes de Oficina General, Gerentes Generales, Gerentes Regionales, Asesores de Alta Dirección, Directores Ejecutivos y Directores, Funcionarios que desempeñen cargos equivalentes (Decreto Supremo N° 028-2009-EF de 05.02.2009).

Ejemplo:

La empresa Comercial "Los Portales" S.A. ha registrado en sus registros contables del ejercicio 2009, gastos de viaje realizados por viáticos al interior del país, por su agente vendedor para ponerse en contacto con los principales clientes de la empresa.

Los importes que aparecen registrados ascienden a S/. 5,630 respecto de su viaje a la costa norte del país del 04 al 08 de mayo y a la zona sur del país del 11 al 15 de agosto de 2009, gastos que se encuentran debidamente sustentados con los respectivos comprobantes de pago.

A. Viaje al interior del país (del 04 al 08 de mayo y del 11 al 15 de agosto)	S/.
Días de viaje	10
Gasto máximo aceptado por día	420.00
Total (10 x S/. 420.00) (A)	4,200.00
Gastos contabilizados (B)	5,630.00
Adición por exceso de viáticos (B - A)	1,430.00

B. Viáticos por gastos de viaje realizados en el exterior (Decreto Supremo N° 047-2002-PCM).

El límite está en función de la zona geográfica y por día de acuerdo a la siguiente tabla:

ESCALA DE VIÁTICOS POR DÍA Y POR ZONA GEOGRÁFICA

ZONA GEOGRÁFICA	GASTO MÁXIMO DEDUCIBLE
África	US\$ 400
América Central	US\$ 400
América del Norte	US\$ 440
América del Sur	US\$ 400
Asia	US\$ 520
Caribe	US\$ 480
Europa	US\$ 520
Oceanía	US\$ 480

Los viáticos por alimentación y movilidad en el exterior **podrán sustentarse con los documentos emitidos en el exterior** de conformidad con las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, por lo menos, el nombre, denominación o razón social y el domicilio del transferente o prestador del servicio, la naturaleza u objeto de la operación, así como la fecha y el monto pagado, **o con la declaración jurada del beneficiario de los viáticos** de acuerdo con lo que establezca el Reglamento², la cual, no debe exceder del treinta por ciento (30%) del monto máximo establecido en la tabla anterior.

Con ocasión de cada viaje se podrá sustentar los gastos por concepto de alimentación y movilidad, respecto de una misma persona, únicamente con una de las formas previstas en el párrafo anterior, la cual, deberá utilizarse para sustentar ambos conceptos.

En el caso que dichos gastos no se sustenten, únicamente, bajo una de las formas previstas, solo procederá la deducción de aquellos gastos que se encuentren acreditados con los comprobantes de pago emitidos en el exterior de conformidad con las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, por lo menos, lo señalado en el párrafo precedente al anterior.

Ejemplo:

El señor Carlos Enrique Yamamoto Salvatierra, Gerente General de la empresa "Agro Exportadora "El Tumi" S.A., con la finalidad de colocar sus productos en el mercado exterior, viajó a la ciudad de Guadalajara (México) del 22 al 26 de junio de 2009.

Los importes registrados en los libros de contables de la empresa, por conceptos de viáticos ascienden a S/ 6,980, los cuales, están sustentados únicamente con los respectivos comprobantes de pago emitidos en el exterior de conformidad con las disposiciones legales del país respectivo.

B. Viaje a Guadalajara (México del 22 al 26 de junio)	T/C	S/.
Límite por día (*):		
Día 22 : U.S.\$ 400	3.024	1,209.60
Día 23 : U.S.\$ 400	3.024	1,209.60
Día 24 : U.S.\$ 400	3.018	1,207.20
Día 25 : U.S.\$ 400	3.024	1,209.60
Día 26 : U.S.\$ 400	3.013	1,205.20
Límite acumulado (A)		6,041.20
Gastos contabilizados (B)		6,980.00
Adición por exceso de viáticos (B-A)		938.80

(*) Para el cálculo se considera el Tipo de Cambio Promedio Ponderado Venta, cotización de Oferta y Demanda, vigente a la fecha de la operación (<http://www.sbs.gob.pe>).

9. Los gastos de movilidad de los trabajadores (Inciso a1) del artículo 37° de la Ley, incorporado por el artículo 14° del Decreto Legislativo N° 970, e inciso v) del artículo 21° del Reglamento).

Los gastos por concepto de movilidad de los trabajadores que sean necesarios para el cabal desempeño de sus funciones y que no constituyan beneficio o ventaja patrimonial directa de los mismos, **podrán ser sustentados con comprobantes de pago o con una planilla de gastos de movilidad** suscrita por el trabajador en la forma y condiciones que se establece el Reglamento³.

Asimismo, se debe tener en cuenta, que por cada día, se podrá sustentar los gastos por concepto de movilidad respecto de un mismo trabajador únicamente con una de las formas previstas en el primer párrafo. En el caso, que dichos gastos no se sustenten, **únicamente** bajo una de las formas previstas en el primer párrafo, sólo procederá la deducción de aquellos gastos que se encuentren acreditados con comprobantes de pago.

La planilla de gastos de movilidad puede comprender:

- a) Los gastos incurridos en uno o más días, si incluye los gastos de un solo trabajador; o
- b) Los gastos incurridos en un solo día, si incluye los gastos de más de un trabajador. En caso, se incumpla por lo dispuesto por este inciso, la planilla queda inhabilitada para sustentar tales gastos.

Podrán coexistir planillas referidas a uno o varios trabajadores, siempre que éstas se lleven conforme a lo señalado en los incisos a y b).

²El artículo 7° del Decreto Supremo N° 159-2007-EF, ha sustituido el inciso n) del artículo 21° del Reglamento, estableciendo los requisitos mínimos que debe contener la declaración jurada.

³El artículo 8° del Decreto Supremo N° 159-2007-EF, ha incorporado el inciso v) del artículo 21° del Reglamento, estableciendo los requisitos mínimos que debe contener la planilla de movilidad.



Los gastos sustentados con esta planilla no podrán exceder, por cada trabajador, del importe diario equivalente al 4% de la Remuneración Mínima Vital Mensual de los trabajadores sujetos a la actividad privada.

A partir del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 2009:
4% de S/. 550 = S/. 22.00 Nuevos Soles.

La planilla de gastos de movilidad no constituye un libro ni un registro.

No se aceptará la deducción de gastos de movilidad sustentados con la planilla a que se hace referencia en el párrafo anterior, en el caso de trabajadores que tengan a su disposición movilidad asignada por el contribuyente.

Ejemplo:

La empresa de servicios "Servicios Generales" S.A, ha registrado gastos por concepto de movilidad de sus trabajadores, la suma de S/. 251 Nuevos Soles, correspondiente al mes de agosto de 2009, sustentado únicamente con la planilla de gastos de movilidad, llevada de acuerdo a la forma señalada por el Reglamento de la Ley.

A continuación se presenta un resumen de gastos por concepto de movilidad:

Fechas	Nombres y apellidos del trabajador	Importe S/.	Límite Máximo S/.	Gasto deducible S/.	Exceso S/.
03.08.2009	Carlos Condori Díaz	36.00	22.00	22.00	14.00
04.08.2009	Jorge Vera Caldas	22.00	22.00	22.00	---
06.08.2009	Miguel Rojas Quispe	42.00	22.00	22.00	20.00
10.08.2009	Carlos Condori Díaz	21.00	22.00	21.00	---
12.08.2009	Juan López Rivas	44.00	22.00	22.00	22.00
14.08.2009	Jorge Vera Caldas	29.00	22.00	22.00	7.00
20.08.2009	Miguel Rojas Quispe	17.00	22.00	17.00	---
26.08.2009	Juan López Rivas	40.00	22.00	22.00	18.00
Totales		251.00	---	170.00	81.00

Determinación del exceso de movilidad

Concepto	S/.
Monto cargado a gastos según planilla de movilidad	251.00
(-) Gastos de movilidad deducible (agosto 2009)	-170.00
Adición por exceso de gastos de movilidad	81.00

10. Gastos de alquiler y mantenimiento de inmuebles destinados conjuntamente para uso como vivienda y para la realización de la actividad gravada, tratándose de personas naturales (Segundo párrafo del inciso s) del artículo 37° de la Ley).

Podrán coexistir planillas referidas a uno o varios trabajadores, siempre que éstas se lleven conforme a lo señalado en los incisos a y b).

Sólo se aceptará como deducción el treinta por ciento (30%) del monto del alquiler y el cincuenta por ciento (50%) de los gastos de mantenimiento.

Ejemplo:

El contribuyente señor Pedro Pablo Miranda Gonzales, con RUC N° 10334343219, vive en un predio alquilado en la calle Las Begonias N° 200 del distrito de San Isidro, paga por concepto de merced conductiva la suma de S/. 2,300 mensuales. Dicho predio es utilizado como casa-habitación y al mismo tiempo como bodega de abarrotes.

Además, paga una suma adicional de S/. 150 mensuales por concepto de mantenimiento y vigilancia. En los registros contables de su bodega se ha contabilizado como gastos el íntegro de los alquileres y gastos de mantenimiento y vigilancia correspondiente al ejercicio gravable 2009, por la suma de S/. 29,400.

Concepto	Alquileres S/.	Mantenimiento y vigilancia S/.	Total S/.
Importes cargado a gastos en el ejercicio:			
Alquileres:			
- S/. 2,300 x 12 = 27,600	27,600		
Mantenimiento y vigilancia :			
- S/. 150 x 12 = 1,800		1,800	29,400
Límites:			
Por el alquiler: 30% de S/. 27,600	-8,280		-8,280
Por mantenimiento: 50% de S/. 1,800		-900	-900
Adición por exceso cargado a gastos	19,320	900	20,220

11. Gastos sustentados mediante boletas de venta y/o ticket que no otorguen derecho a deducir costo y/o gasto, emitidos sólo por contribuyentes que pertenezcan al Nuevo Régimen Único Simplificado – Nuevo RUS (Penúltimo párrafo del artículo 37° y numeral 1 de la Décima Disposición Transitoria y Final de la Ley).

El límite estará en función del importe total, incluidos los impuestos, de los comprobantes de pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo para efectos tributarios que se encuentren anotados en el Registro de Compras, considerando los siguientes límites:

Contribuyentes	Sujetos comprendidos en la Ley 27360 (*)	Todos los demás
Porcentaje sobre el importe total de los comprobantes que otorgan derecho a deducir costo o gasto	10%	6%
Máximo a deducir en cada caso	200 UIT S/. 710,000	200 UIT S/. 710,000

(*) La Ley N° 27360 y modificatorias aprueba las normas de promoción del Sector Agrario.

Ejemplo: A modo ilustrativo se muestran dos ejemplos de aplicación:

Primer caso en relación a las compras:

Montos acreditados mediante comprobantes de pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo.

Contribuyente: "Textil Nuevo Milenio S. A. C"			
Concepto	Emitidas por sujetos del NRUS	Emitidas por otros sujetos	Total S/.
Gasto y/o Costo sustentado con Boleta de Venta y/o Ticket	45,126	2,638	47,764
(-) Máximo deducible:			
El importe que resulte menor entre:			
6% de S/.680,240(*) = S/. 40,814	-40,814		-40,814
200 UIT= 200 x S/.3, 550 = S/. 710,000		0	
Adición por exceso de gastos	4,312	2,638	6,950
(*) Importe total de comprobantes de pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo que están anotados en el Registro de Compras			S/. 680,240

Segundo caso en relación a la UIT:

Contribuyente: Fábrica de Chocolate "La dulzura" S.A."			
Concepto	Emitidas por sujetos del NRUS	Emitidas por otros sujetos	Total S/.
Gasto y/o Costo sustentado con Boleta de Venta y/o Ticket	713,135	8,637	721,772
(-) Máximo deducible:			
El importe que resulte menor entre:			
6% de S/. 12,860,560 (*) = S/. 771,634	-710,000		-710,000
200 UIT = 200 x S/. 3,550 = S/. 710,000		0	
Adición por exceso de gastos	3,135	8,637	11,772
(*) Importe total de comprobantes de pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo que están anotados en el Registro de Compras			S/.12,860,560

12. Los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de cuarta o quinta categoría (Inciso v) del artículo 37° de la Ley y el inciso q) del artículo 21° del Reglamento).

Podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan, siempre que hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la Declaración Jurada Anual.

Ejemplo:

La Empresa comercial "Plaza Perú" S.A, ha registrado en su contabilidad como gasto de administración al 31.12.2009, los siguientes recibos por honorarios profesionales, los mismos que se encuentran pendientes de pago a la fecha de vencimiento para la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta.

Recibo por Honorarios pendientes de pago a la fecha de presentación de la Declaración Jurada Anual	S/.
Nº 01 -00102	3,500
Nº 01-00655	4,300
Importes a ser adicionados a la Renta Imponible	7,800

13. Tratándose de los gastos incurridos en vehículos automotores de las categorías A2, A3 y A4 que resulten estrictamente indispensables y se apliquen en forma permanente para el desarrollo de las actividades propias del giro de negocio o empresa (Inciso w) del artículo 37° de la Ley e inciso r) del artículo 21° del Reglamento).

A tal efecto se tiene los siguientes conceptos:

- Cualquier forma de cesión en uso, tales como arrendamiento financiero y otros;
- Funcionamiento, entendido como tales destinado a combustibles, lubricantes, mantenimiento, seguros reparación y similares; y
- Depreciación por desgaste.

También serán deducibles los gastos referidos a vehículos automotores de las citadas categorías asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, de acuerdo con la tabla que fije el reglamento en función a los ingresos netos anuales.

Para efectos de la aplicación de los límites a los gastos, se ha categorizado los vehículos de acuerdo a la siguiente tabla:

Categoría	Cilindrada
A 2	De 1,051 a 1,500 cc.
A 3	De 1,501 a 2,000 cc.
A 4	a Más de 2,000 cc.

La deducción procederá únicamente en relación con el número de vehículos automotores por aplicación de la tabla:

Determinación del número máximo de vehículos que dan derecho a deducción en función a los ingresos netos anuales.

Ingresos netos anuales (UIT)	Ingresos netos anuales S/.	Número de vehículos
Hasta 3,200	Hasta 11 '200,000	1
Hasta 16,100	Hasta 56 '350,000	2
Hasta 24,200	Hasta 84 '700,000	3
Hasta 32,300	Hasta 113 '050,000	4
Más de 32,300	Más de 113 '050,000	5

A fin de aplicar la tabla se considerará:

1. La UIT correspondiente al ejercicio gravable anterior (UIT 2008: S/. 3,500)
2. Los ingresos netos anuales devengados en el ejercicio gravable anterior, sin considerar los ingresos netos provenientes de la enajenación de bienes del activo fijo y de la realización de operaciones que no sean habitualmente realizadas en cumplimiento del giro del negocio.

La determinación del número de vehículos automotores que autoriza la deducción y su identificación producirán efectos durante cuatro (4) ejercicios gravables. Una vez transcurrido ese periodo, se deberá efectuar una nueva determinación e identificación que abarcará igual lapso, tomando en cuenta los ingresos netos devengados en el último ejercicio gravable comprendido en el periodo precedente e incluyendo en la identificación a los vehículos considerados en el anterior periodo cuya depreciación se encontrara en curso.

Cuando durante el transcurso de los periodos a que se refiere el párrafo anterior, alguno de los vehículos automotores identificados dejara de ser depreciable, se produjera su enajenación o venciera su contrato de alquiler, dicho vehículo automotor podrá ser sustituido por otro, en cuyo caso la sustitución deberá comunicarse al presentar la declaración jurada correspondiente al ejercicio gravable en el que se produjeron los hechos que la determinaron. En este supuesto, el vehículo automotor incorporado deberá incluirse obligatoriamente en la identificación relativa al periodo siguiente.

Las empresas que inicien actividades y cuyo ejercicio de iniciación tenga una duración inferior a un año establecerán el número de vehículos automotores que acuerdan derecho a deducción, considerando como ingresos netos anuales el monto que surja de multiplicar por doce (12) el promedio de ingresos netos mensuales obtenidos en el ejercicio de iniciación.

En ningún caso la deducción por gastos por cualquier forma de cesión en uso y/o funcionamiento de estos vehículos podrá superar el monto que resulta de aplicar al total de gastos realizados por dichos conceptos el porcentaje que se obtenga de relacionar el número de vehículos automotores que, según la tabla, acuerden derecho a deducción, con el número total de vehículos de propiedad y/o en posesión de la empresa.

La fórmula para hallar el porcentaje es la siguiente:

$$\% = \frac{\text{Nº de vehículos con derecho a deducción (según tabla)}}{\text{Nº total de vehículos de propiedad y/o posesión de la empresa}} \times 100$$

Ejemplo:

La empresa comercial "San Francisco" S.A.C. presenta la siguiente información de vehículos que posee la empresa, los mismos que se encuentran asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa:

Detalle de gastos por cesión en uso y funcionamiento de vehículos

Datos del Vehículo			Gasto del Ejercicio S/.
Placa de Rodaje	Categoría	Destino	
BEF 154	A2	Administración	4,562
ABU 234	A2	Dirección	3,854
BUB 004	A3	Representación	5,109
AIT 367	A4	Representación	2,410
Total de Gastos del ejercicio			15,935

Determinación del gasto deducible:

Concepto	S/.
Ingresos netos del ejercicio 2008 (*)	43' 536,139
(A) Total vehículos de propiedad o en posesión de la empresa	4
(B) Número máximo de vehículos que otorgan derecho a deducir gastos según Tabla	2
Determinación del monto deducible:	
(C) Gastos de los vehículos de placas BEF 154 y BUB 004 declarados por la empresa (**)	9,671
(D) Determinación del gasto Máximo deducible:	
- Porcentaje de deducción máxima: $(B / A) \times 100$	50%
- Total gastos por cesión en uso y/o funcionamiento de los vehículos de las categorías A2, A3 y A4 asignados a actividades de dirección, representación y administración	15,935
Máximo deducible : 50% de S/.15,935	7,967.5
Monto deducible: el que resulte menor entre (C) y (D)	7,967.5
Adición por exceso de gastos (S/. 15,935 - S/. 7,967.5)	7,967.5

(*) No incluye los ingresos netos provenientes de la enajenación de bienes del activo fijo y de la realización de operaciones que no sean habitualmente del giro del negocio.

(**) Según el ingreso neto obtenido en el ejercicio anterior, le corresponde deducir el gasto sólo de dos (2) vehículos, la empresa debe declarar en su Declaración Jurada, relativa al primer ejercicio gravable al que resulte aplicable la identificación, los vehículos sobre los que ejercerá el derecho (Producirán efectos durante cuatro (4) ejercicios gravables).

14. Los gastos por concepto de donaciones (Inciso x) del artículo 37° de la Ley e inciso s) del artículo 21° del Reglamento, sustituido por el artículo 9° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF, D. S. N° 175-2008-EF, R. M. N° 767-2008-EF/15 y R.S. N° 055-2009-SUNAT).

Las personas perceptora de rentas de tercera categoría que otorguen donaciones en favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, y a entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda uno o varios de los siguientes fines:

- i. Beneficencia
- ii. Asistencia o bienestar social
- iii. Educación
- iv. Culturales
- v. Científicas
- vi. Artísticas
- vii. Literarias
- viii. Deportivas
- ix. Salud
- x. Patrimonio histórico cultural indígena
- xi. Otras de fines semejantes.

Dichas entidades y dependencias deberán estar calificadas previamente por parte del Ministerio de Economía y Finanzas como entidad perceptora de donaciones mediante Resolución Ministerial.

Mediante Decreto Supremo N° 219-2007-EF, vigente a partir del 01.01.2008, se sustituyó el inciso s) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, señalándose, entre otras disposiciones las siguientes:

- Se elimina el registro de donantes
- Las entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, se encuentran calificadas como entidades receptoras de donaciones, con carácter permanente.

No requieren inscribirse en el "Registro de entidades receptoras de donaciones" a cargo de la SUNAT.

- Las demás entidades beneficiarias deberán estar calificadas como receptoras de donaciones por el Ministerio de Economía y Finanzas. Para estos efectos, las entidades deberán encontrarse inscritas en el Registro Único de Contribuyentes, registro de entidades inafectas del Impuesto a la Renta o en el Registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta y cumplir con los demás requisitos establecidos en la Resolución Ministerial N° 767-2008-EF/15.

La calificación otorgada tendrá una validez de tres (3) años, pudiendo ser renovada por igual plazo.

- El Ministerio de Economía y Finanzas remitirá a la SUNAT, dentro de los 10 días calendarios siguientes a su emisión, copia de la Resolución Ministerial mediante la cual califique o renueve la calificación a la entidad como receptora de donaciones, fin de que la SUNAT realice de oficio la inscripción o actualización que corresponda en el "Registro de entidades receptoras de donaciones".

La deducción no podrá exceder del 10 % de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas a que se refiere el artículo 50° de la Ley.

Para el adecuado control y la efectiva aplicación de la exoneración y del beneficio tributario, la SUNAT fiscalizará no menos del 10% de las entidades calificadas como receptoras de donaciones (Decreto Supremo N° 175-2008-EF).

15. El aporte voluntario con fin previsional abonado en la Cuenta de Capitalización Individual de los trabajadores. (Inciso a2) del artículo 37° de la Ley, incorporado por el artículo 19° de la Ley N° 28991 –Ley de Libre Desafiliación Informada, Pensiones Mínimas y Complementarias, y Régimen Especial de Jubilación Anticipada.

Es deducible como gasto el aporte voluntario con fin previsional abonado en la cuenta de capitalización individual de los trabajadores cuya remuneración no exceda de veintiocho (28) Remuneraciones Mínimas Vitales Anuales. Dicho aporte deberá constar en un acuerdo suscrito previamente entre el trabajador y el empleador, no deberá ser considerado como ingreso ni como remuneración para el trabajador.

El aporte voluntario con fin previsional realizado por trabajador no deberá exceder el cien por ciento (100%) del aporte obligatorio que realiza.

16. La deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a personas con discapacidad (Inciso z) del artículo 37° de la Ley e inciso x) del artículo 21° del Reglamento y R. S N° 296-2004/SUNAT).

Cuando se empleen personas con discapacidad, tendrán derecho a una deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a dichas personas, en un porcentaje fijado en concordancia con lo dispuesto en el artículo 35° de la Ley N° 27050- Ley General de la Persona con Discapacidad.

El generador de rentas de tercera categoría deberá acreditar la condición de discapacidad del trabajador con el certificado correspondiente que aquél le presente, emitido por el Ministerio de Salud, de Defensa y del Interior a través de sus centros hospitalarios y por el Seguro Social de Salud – ESSALUD.

A tal efecto, el empleador debe conservar una copia del citado certificado de discapacidad legalizado por notario, durante el plazo de prescripción.

El porcentaje de deducción adicional será el siguiente:

Porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de rentas de tercera categoría calculado sobre el total de trabajadores	Porcentaje de deducción adicional aplicable a las remuneraciones pagadas por cada persona con discapacidad
Hasta 30%	50%
Más de 30%	80%

Para determinar el porcentaje de deducción adicional aplicable en el ejercicio se seguirá el siguiente procedimiento:

- Se determinará el número de trabajadores que, en cada mes del ejercicio, han tenido vínculo de dependencia con el generador de rentas de tercera categoría, bajo cualquier modalidad de contratación, y se sumará los resultados mensuales.
- Se determinará el número de trabajadores discapacitados que, en cada mes del ejercicio, hayan tenido vínculo de dependencia con el empleador, bajo cualquier modalidad de contratación y se sumará los resultados mensuales.
- El monto obtenido en b) se dividirá entre el monto obtenido en a) y se multiplicará por 100. El resultado constituye el porcentaje de trabajadores discapacitados del ejercicio.
- El porcentaje de deducción aplicable en el ejercicio, se aplicará sobre la remuneración que, en el ejercicio haya percibido cada trabajador discapacitado. El monto adicional deducible no podrá exceder de 24 Remuneraciones Mínima Vitales en el ejercicio, por cada trabajador discapacitado. Tratándose de trabajadores discapacitados con menos de un año de relación laboral. El monto adicional deducible no podrá exceder de 2 Remuneraciones Mínimas Vitales por cada mes laborado por cada persona con discapacidad.

Se entiende por remuneración cualquier retribución por servicio que constituya renta de quinta categoría para la Ley.

Esta deducción adicional procederá siempre que la remuneración hubiera sido efectivamente pagada en el plazo establecido para la presentación de la Declaración Jurada Anual correspondiente al ejercicio.

Para estos efectos se tomará la remuneración mínima vital al cierre del ejercicio.

Ejemplo:

La empresa "Tele Cable" S.A.C, de enero a junio de 2009 cuenta con 129 trabajadores a su cargo, dentro de los cuales cuatro (4) son discapacitados y en el mes de julio contrata a tres (3) trabajadores, de los cuales uno (1) es trabajador discapacitado.

Las remuneraciones de cada uno de los cuatro trabajadores discapacitados con más de un año de servicios es de S/. 3,600 y la del último trabajador contratado en el mes de julio de 2009 asciende a S/. 1,800 Nuevos Soles.

Concepto	Trabajadores con antigüedad mayor a 1 año	Trabajador con antigüedad menor a 1 año
Determinación del porcentaje de trabajadores discapacitados: a) Número de trabajadores durante el ejercicio 2009: $(129 \times 6) + (132 \times 6) = 774 + 792 = 1,566$ b) Número de trabajadores discapacitados: $(4 \times 6) + (5 \times 6) = 24 + 30 = 54$ c) Porcentaje de trabajadores discapacitados: $\frac{54 \times 100}{1,566} = 3.45 \%$		
Remuneraciones Pagadas:		
a) 4 Trabajadores con más de un año de servicios: S/. 3,600 x 14 x 4	201,600	
b) Un trabajador con menos de un año de servicio: S/. 1,800 x 6 x 1 = 10,800		
Mas: Gratificación S/. 1,800		12,600
Deducción adicional: 50% (*)		
50% de S/. 201,600	100,800	
50% de S/. 12,600		6,300
Límite máximo deducible como gasto adicional:		
Trabajadores con más de un año de servicios:		
$24 \times 550 \times 4$ (**)	52,800	
Trabajador con menos de un año de servicios:		
2×550 (**) x 6 x 1		6,600
Deducción adicional por trabajador (Menor valor entre Deducción adicional y Límite máximo)	52,800	6,300
TOTAL DEDUCCIÓN ADICIONAL (***)	59,100	

(*) El empleador se encuentra en el primer tramo de la tabla señalada en el numeral 3 del inciso x) del artículo 21° del Reglamento, por lo que, tiene derecho a una deducción adicional del 50% sobre las remuneraciones efectivamente pagadas a cada persona con discapacidad.

(**) La Remuneración Mínima Vital (RMV) al cierre del ejercicio para efectos de establecer el límite es S/. 550.

(***) El Total Deducción Adicional deberá consignarse en la casilla "Deducciones por personal con discapacidad empleado" del asistente de la casilla 105 "Deducciones para determinar la Renta Neta Imponible" del Formulario Virtual N° 664.

17. Depreciaciones (Artículos 38º al 43º de la Ley, artículo 22º del Reglamento y Segunda Disposición Final y Transitoria del Decreto Supremo N° 194-99-EF)

Las depreciaciones deben computarse anualmente sobre el valor de adquisición o producción de los bienes o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance⁴.

Las depreciaciones se computarán a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de rentas gravadas.

La depreciación aceptada tributariamente será aquélla que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en la presente tabla, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente.

En ningún caso se admitirá la rectificación de las depreciaciones contabilizadas en un ejercicio gravable, una vez cerrado éste, sin perjuicio de la facultad del contribuyente de modificar el porcentaje de depreciación aplicable a ejercicios gravables futuros.

Depreciación según el porcentaje que corresponda de la siguiente tabla:

Nº	Bienes	Porcentaje máximo de depreciación anual
1	Ganado de trabajo y reproducción; redes de pesca.	25 %
2	Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles); hornos en general.	20 %
3	Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción; excepto muebles, enseres y equipos de oficina.	20 %
4	Equipos de procesamiento de datos.	25 %
5	Maquinaria y equipo adquirido a partir del 01.01.91.	10 %
6	Otros bienes del activo fijo	10 %

Además, debe considerarse lo siguiente:

1. Los edificios y construcciones sólo serán depreciados mediante el método de línea recta a razón de tres por ciento (3%) anual.
2. Las aves reproductoras serán depreciadas con la tasa fijada, de acuerdo con el procedimiento establecido en el Decreto Supremo N° 037-2000-EF. La Resolución de Superintendencia N° 018-2001/SUNAT, establece el porcentaje máximo de depreciación anual aplicable a las gallinas en 75%.
3. Tratándose de maquinarias y equipo, incluyendo los cedidos en arrendamiento, procederá la aplicación del porcentaje previsto en el numeral 3 de la tabla de depreciación que figura líneas arriba, cuando la maquinaria y equipo haya sido utilizada durante ese ejercicio exclusivamente para las actividades mineras, petroleras y de construcción (Incorporado por el artículo 12º del Decreto Supremo N° 219-2007-EF).

Cuando los bienes del activo sólo se afecten parcialmente a la producción de rentas las depreciaciones se efectuarán en la proporción correspondiente.

Ejemplo:

La empresa industrial "Manufacturas Metálicas El Trome" S.A.C., tiene registrada en la cuenta 33 -Inmueble, maquinaria y equipo, un montacarga hidráulico marca "Volvo" adquirido y puesto en funcionamiento en agosto de 2009, cuyo valor según registros contables y comprobantes de pago al 31 de diciembre de 2009 es de S/. 168,570.

La empresa ha venido depreciando dicho montacargas con una tasa de 20%, mientras que la tasa máxima de depreciación tributaria aceptable es 10%.

⁴ Se suspende la aplicación del Ajuste del Balance General con incidencia tributaria a partir del ejercicio 2005 (Artículo 1º de la Ley N° 28394).



Determinación del exceso de depreciación:

Concepto	S/.
Depreciación según registros contables: 20% de S/. 168,570 x 5/12	14,048
Depreciación aceptable como deducción: 10% de S/. 168,570 x 5/12	-7,024
Adición por exceso de depreciación	7,024

Tratamientos de depreciación establecidos en leyes especiales (Vigésima Primera Disposición Transitoria y final de la Ley)

Entre otras, las siguientes tasas especiales de depreciación:

Concepto	Depreciación
Bienes materia de concesión en obras públicas de infraestructura y de servicios públicos (Segundo párrafo de la Sexta Disposición Complementaria del Decreto Legislativo N° 839 y Artículo 22° del texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 059-96/PCM y modificado por la Ley N° 27156 y Artículos 8° y 9° de su Reglamento, aprobado por el decreto Supremo N° 132-97-EF).	20 % ⁵
Inversiones en obras de Infraestructura Hidráulica y de riego que realicen los sujetos comprendidos en los alcances de la Ley que aprueba las normas de promoción del sector agrario – Ley N° 27360	20 %

Depreciaciones aceleradas

1. Depreciación acelerada para las pequeñas empresas (Artículo 3° del Anexo del Decreto Supremo N° 007-2008-TR, TUO de la Ley de MYPE y artículo 63° del Decreto Supremo N° 008-2008-TR Reglamento del TUO de la Ley de MYPE).

Para efectos del Impuesto a la Renta, las pequeñas empresas tendrán derecho a depreciar aceleradamente en forma lineal los bienes muebles, maquinarias y equipos nuevos destinados a la realización de la actividad generadora de renta gravadas, en el plazo de tres (3) años, contados a partir del mes en que sean utilizados en la generación de rentas gravadas y siempre que su uso se inicie en cualquiera de los ejercicios gravables 2009, 2010 ó 2011.

El beneficio de depreciación acelerada, se perderá a partir del mes siguiente a aquél en el que la pequeña empresa pierde tal condición.

2. Promoción de la inversión para la generación de electricidad con el uso de energías renovables con recursos Hídricos y con otros recursos renovables (Artículo 1° del Decreto Legislativo N° 1058, norma que promueve la inversión en la actividad de generación eléctrica con recursos hídricos y con otros recursos renovables y Decreto Supremo N° 050-2008-EM - Reglamento de la Generación de Electricidad con energías renovables).

Este régimen será aplicable a las centrales que entren en operación comercial a partir de la vigencia del Decreto Legislativo N° 1058, norma vigente a partir del 29.06.2008. La depreciación acelerada será aplicable a las maquinarias, equipos y obras civiles necesarias para la instalación y operación de la central, que sean adquiridos y/o construidos a partir de la vigencia de la referida norma.

Para estos efectos, la tasa anual de depreciación será no mayor de veinte por ciento (20 %) como tasa global anual.

La tasa podrá ser variada anualmente por el titular de generación, previa comunicación a la SUNAT, sin exceder el límite señalado en el párrafo que antecede, excepto en los casos en que la propia Ley del Impuesto a la Renta autorice porcentajes globales mayores.

⁵ Alternativamente, el concesionario podrá depreciar íntegramente dichos bienes durante el periodo que reste para el vencimiento del plazo de la concesión, aplicando el método lineal de depreciación.



19. Limitaciones en la aplicación de los créditos contra el Impuesto Temporal a los Activos Netos – ITAN (Artículo 15° del D. S. N° 025-2005-EF, Reglamento de la Ley N° 284245⁶)

El monto del Impuesto Temporal a los Activos Netos –ITAN- pagado por los contribuyentes obligados a tributar en el exterior, por rentas de fuente peruana, que ejerzan la opción⁷, no podrá ser acreditado contra el Impuesto a la Renta, ni será materia de devolución pudiendo ser deducido como gasto.

El monto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta que se utilice como crédito contra las cuotas del ITAN podrá ser usado únicamente como crédito sin derecho a devolución contra el Impuesto a la Renta del ejercicio. En caso que dicho monto sea mayor que el Impuesto a la Renta del ejercicio, la diferencia hasta el monto del ITAN será deducida como gasto para efecto del Impuesto a la Renta del ejercicio.

El monto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta que no se acrediten contra las cuotas del ITAN, mantienen su carácter de crédito con derecho a devolución.

Según el Decreto Legislativo N° 976, el ITAN para el ejercicio 2009 se determinará aplicando sobre la base imponible la escala progresiva acumulativa siguiente:

ACTIVOS NETOS	TASAS
Hasta S/. 1 '000,000	0.0 %
Por el exceso de S/. 1 '000,0000	0.4 %

20. Arrendamiento Financiero (Artículos 6°, 7° y 8° de la Ley N° 27394 y artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299).

Para efectos tributarios, los bienes que sean objeto de arrendamiento financiero se consideran activo fijo del arrendatario y se registrarán contablemente de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad. La depreciación se efectuará conforme a lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta.

Excepcionalmente, se podrá aplicar como tasa de depreciación máxima anual, aquella que se determine de manera lineal en función a la cantidad de años que comprende el contrato, siempre que este reúna las características establecidas en el Artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299 modificado por el artículo 6° de la Ley N° 27394.

Lo dispuesto es de aplicación a los contratos de arrendamiento financiero celebrados a partir del 1 de enero del 2001 (Artículo 7° de la Ley N° 27394).

21. Revaluación Voluntaria (Inciso b) del artículo 14° del Reglamento)

El mayor valor resultante de las revaluaciones voluntarias que se hubiera efectuado no dará lugar a modificaciones en el costo computable ni en la vida útil de los bienes, tampoco será considerado para el cálculo de la depreciación.

En el caso de reorganización de sociedades o empresas se debe tomar en cuenta lo señalado en el artículo 104° y la Décimo Quinta Disposición Transitoria y Final de la Ley, así como en el artículo 69° del Reglamento.

⁶ Ley 284245 –Ley que crea el Impuesto Temporal a los Activos Netos publicado el 15 de marzo de 2007, modificados por los Decretos Legislativos N°s 971 y 976)

⁷ La opción se ejerce con la presentación del formato aprobado por el D.S. N° 025-2005-EF.

2.3.2 GASTOS NO ADMITIDOS (Artículo 44° de la Ley y artículo 25° del Reglamento)

No son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, entre otros, los siguientes conceptos:

Concepto	Sustento
Gastos Personales	<p>Por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Gastos de alimentación, salud, vestido, recreativos, etc. Del contribuyente y sus familiares. -Adquisición de bienes para el uso particular del contribuyente y sus familiares. -Gastos de mantenimiento y reparación de bienes destinados al uso personal del contribuyente y sus familiares.
El Impuesto a la Renta	<p>El contribuyente no podrá deducir de la renta bruta el impuesto que haya asumido y que corresponda a un tercero.</p> <p>Por excepción, podrá deducirlo cuando dicho tributo grave los intereses por operaciones de crédito a favor de beneficiarios del exterior y en la medida en que el contribuyente sea el obligado directo al pago de dichos intereses (artículo 47° de la Ley).</p>
Los pagos efectuados sin utilizar los medios de pago a que se refiere la Ley N° 28194, y modificatorias, cuando exista la obligación de hacerlo.	<p>Existe la obligación de usar medios de pago:</p> <ul style="list-style-type: none"> -En obligaciones cuyo importe sea superior a S/. 3,500 o US \$ 1,000. -Cuando se entreguen o devuelvan montos de dinero por concepto de mutuos de dinero, sea cual fuere el monto.
Las multas, recargos, intereses moratorios previstos en el Código Tributario y, en general, sanciones aplicadas por el Sector Público Nacional.	<p>Por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Multas por infracciones de tránsito cometidas con vehículos de la empresa.
Las donaciones y cualquier acto de liberalidad en dinero o en especie.	<p>Salvo los gastos por concepto de donaciones otorgadas a favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto las empresas, y a entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda alguno de los fines contemplados en el inciso x) del artículo 37° de la Ley y el inciso s) del artículo 21° del Reglamento.</p>

Concepto	Sustento
Las sumas invertidas en la adquisición de bienes o mejoras de carácter permanente.	La inversión en bienes de uso cuyo costo por unidad no supere S/. 888 (1/4 de UIT), a opción del contribuyente, se podrá considerar como gasto del ejercicio, salvo que dichos bienes formen parte de un conjunto o equipo necesario para su funcionamiento (Artículo 23° del Reglamento).
Las asignaciones destinadas a la constitución de reservas o provisiones no admitidas por la Ley	Por ejemplo: Provisiones para la fluctuación de valores o la desvalorización de existencias. Sin embargo, el precio pagado por los activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de diez (10) años. La regla anterior no es aplicable a los activos aportados.
La amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación y otros activos intangibles similares.	
Las comisiones mercantiles originadas en el exterior por compra o venta de mercaderías u otra clase de bienes, por la parte que exceda del porcentaje que usualmente se abone en el país de origen.	
Las pérdidas que se originen en la venta de acciones o participaciones recibidas por reexpresión de capital como consecuencia del ajuste por inflación.	Para el caso empresas que aún aplican las normas de ajuste por inflación (Convenio de Estabilidad). Esta regla no es aplicable:
Los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobante de Pago. Tampoco será deducible el gasto sustentado en comprobante de pago emitido por contribuyente que, a la fecha de emisión del comprobante, tenía la condición de no habidos según la publicación realizada por la Administración Tributaria, salvo que al 31 de diciembre del ejercicio, el contribuyente haya cumplido con levantar tal condición. No se aplicará lo previsto en el presente inciso en los casos en que, de conformidad con el artículo 37° de la Ley, se permita la sustentación del gasto con otros documentos.	-Para los comprobantes de pago emitidos por sujetos no domiciliados (inciso o) del artículo 21° del Reglamento). Sin embargo, los gastos incurridos en el extranjero se acreditarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad con las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en éstos, por lo menos, el nombre, denominación o razón social y el domicilio del transferente o de quien presta el servicio, la naturaleza u objeto de la operación, así como la fecha y el monto pagado. -Para la deducción de los gastos comunes, realizados por los propietarios, arrendatarios u otros poseedores de inmuebles sujetos al Régimen de Unidades Inmobiliarias de Propiedad Exclusiva y de Propiedad Común, en cuyo caso se deberán sustentar con la liquidación de gastos elaborada por el administrador de la edificación, así como con la copia fotostática de los respectivos comprobantes de pago emitidos a nombre de la Junta de Propietarios (Resolución de Superintendencia N° 050-2001/SUNAT).
El Impuesto General a las Ventas cuando se tenga derecho a utilizar como crédito fiscal.	Artículo 69° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo - Decreto Supremo N° 055-99-EF.

Concepto	Sustento
El Impuesto General a las Ventas, el Impuesto de Promoción Municipal y el Impuesto Selectivo al Consumo que gravan el retiro de bienes.	Inciso k) del artículo 44° de la Ley.
El monto de la depreciación correspondiente al mayor valor atribuido como consecuencia de revaluación voluntaria de los activos con motivo de reorganización de empresas o sociedades o fuera de estos actos.	Inciso l) del artículo 44° de la Ley. Salvo lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 104° de la Ley.
Los gastos, incluida la pérdida de capital, provenientes de operaciones efectuadas con sujetos que califiquen en alguno de los siguientes supuestos: 1) Sean residentes de países o territorios de baja o nula imposición; 2) Sean establecimientos permanentes situados o establecidos en países o territorios de baja o nula imposición; o, 3) Sin quedar comprendidos en los supuestos anteriores, obtengan rentas, ingresos o ganancias a través de un país o territorio de baja o nula imposición. No están comprendidos los gastos derivados de las siguientes operaciones: i) Crédito; ii) Seguros o reaseguros; iii) Cesión en uso de naves o aeronaves; iv) Transporte que se realice desde el país hacia el exterior y desde el exterior hacia el país; y, v) Derecho de pase por el canal de Panamá. Dichos gastos serán deducibles, siempre que el precio o monto de la contraprestación sea igual al que hubieran pactado partes independientes en transacciones comparables.	Inciso m) del artículo 44° de la Ley y Capítulo XVI y Anexo del Reglamento.
Los gastos y pérdidas provenientes de la celebración de instrumentos Financieros Derivados que califique en alguno de los siguientes supuestos: 1) Si el Instrumento Financiero Derivado ha sido celebrado con residentes o establecimientos permanentes situados en países o territorios de baja o nula imposición. 2) Si el contribuyente mantiene posiciones simétricas a través de posiciones de compras y de venta en dos o más instrumentos Financieros Derivados, no se permitirá la deducción de pérdida sino hasta que exista reconocimiento de ingresos. Adicionalmente, conforme a lo indicado en el tercer párrafo del artículo 50° de esta Ley, las pérdidas de fuente peruana, provenientes de la celebración de Instrumentos Financieros Derivados que no tengan finalidad de cobertura, sólo podrán deducirse de las ganancias de fuente peruana originadas por la celebración de Instrumentos Financieros Derivados que tengan el mismo fin. Tratándose de gastos comunes a los instrumentos financieros derivados a que se refiere el numeral 1 del inciso q) del artículo 44° de la Ley, así como a otros instrumentos financieros derivados y/o a la generación de rentas distintas de las provenientes de tales contratos, no directamente imputables a ninguno de ellos, el íntegro de tales gastos no es deducible para la determinación de la renta imponible de tercera categoría.	Inciso q) del artículo 44° de la Ley, incorporado por el Decreto Legislativo N° 970 Párrafo incorporado en el inciso q) del artículo 44° de la Ley por el artículo 6° del Decreto Legislativo N° 979. Inciso e) del artículo 25° del Reglamento, Incorporado por el artículo 13° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF.

2.3.3 INAFECTACIONES Y EXONERACIONES (Artículos 18° y 19° de la Ley e Inciso b) del artículo 8° del Reglamento)

a) Inafectaciones

Están inafectas, entre otras, las indemnizaciones destinadas a reponer, total o parcialmente, un bien del activo de la empresa, siempre que la adquisición se contrate dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que se perciba el monto indemnizatorio y el bien se reponga en un plazo que no deberá exceder de dieciocho (18) meses contados a partir de la referida percepción (Inciso b) del artículo 3° de la Ley e inciso f) del artículo 1° del Reglamento), así como los subsidios por incapacidad temporal, maternidad y lactancia (Inciso e) de artículo 18° de la Ley, incorporado por el artículo 7° del Decreto Legislativo N° 970).

b) Exoneraciones

Están exonerados del Impuesto, entre otros:

- Cualquier tipo de interés, en moneda nacional o extranjera, que se pague con ocasión de depósitos en el Sistema Financiero Nacional.
- Asimismo, cualquier tipo de interés de tasa fija o variable, en moneda nacional o extranjera, así como los incrementos o reajustes de capital provenientes de valores mobiliarios, emitidos por personas jurídicas, constituidas o establecidas en el país, siempre que su colocación se efectúe mediante oferta pública, al amparo de la Ley del Mercado de Valores.
- Igualmente, cualquier tipo de interés de tasa fija o variable, en moneda nacional o extranjera, e incrementos de capital, provenientes de Cédulas Hipotecarias y Títulos de Crédito Hipotecario Negociable (Inciso i) del artículo 19° de la Ley).

Ganancia de Capital (Inciso I) y II) del artículo 19° de la Ley) (*)

La ganancia de capital proveniente de:

1. La enajenación de valores mobiliarios inscritos en el Registro Público del Mercado de Valores a través de mecanismos centralizados de negociación a los que se refiere la Ley del Mercado de Valores; así como la que proviene de la enajenación de valores mobiliarios fuera de mecanismos centralizados de negociación, siempre que el enajenante sea una persona natural, una sucesión indivisa o una sociedad conyugal que optó por tributar como tal.
2. La enajenación de los títulos representativos y de los contratos sobre bienes o servicios efectuados en las Bolsas de Productos, a que se refieren los incisos b) y c) del artículo 3° de la Ley N° 26361;
3. La redención o rescate de valores mobiliarios emitidos directamente, mediante oferta pública, por personas jurídicas constituidas o establecidas en el país; así como de la redención o rescate de los certificados de participación y otros valores mobiliarios, emitidos por oferta pública, en nombre de los fondos mutuos de inversión en valores, fondos de inversión o patrimonios fideicometidos, constituidos o establecidas en el país; de conformidad con las normas de la materia (Inciso I) del artículo 19° de la Ley).

Los intereses y reajustes de capital provenientes de letras hipotecarias de acuerdo a la legislación de la materia (Inciso II) del artículo 19° de la Ley).

Las rentas de fundaciones afectas y de asociaciones sin fines de lucro cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente alguno o varios de los siguientes fines: beneficencia, asistencia social, educación, cultural, científica, artística, literaria, deportiva, política, gremiales, y/o de vivienda; siempre que destinen sus rentas a sus fines específicos en el país; no las distribuyan, directa o indirectamente, entre los asociados y que en sus estatutos esté previsto que su patrimonio se destinará, en caso de disolución, a cualquiera de los fines señalados (Inciso b) del artículo 19° de la Ley) .

La disposición estatutaria referida en el párrafo anterior no será exigible a las entidades e instituciones de cooperación técnica internacional (ENIEX) constituidas en el extranjero, las que deberán estar inscritos en el Registro de Entidades e Instituciones de Cooperación Técnica Internacional del Ministerio de Relaciones Exteriores. (Inciso b) del artículo 19° de la Ley, sustituido por el artículo 19° del Decreto Legislativo N° 970).

Los intereses que perciban o paguen las cooperativas de ahorro y crédito por las operaciones que realicen con sus socios (Inciso o) del artículo 19° de la Ley).

Los intereses y demás ganancias provenientes de créditos concedidos por el Sector Público Nacional (Inciso h) del artículo 19° de la Ley)

La exoneración a que se refiere el inciso h) del artículo 19° de la Ley, comprende a los intereses y demás ganancias netos de la parte proporcional que corresponda al ejercicio por cualquier prima pagada o descuento obtenido sobre el valor nominal de adquisición de valores mobiliarios representativos de operaciones de créditos concedidos a los organismos y entidades a que se refiere el primer párrafo del artículo 7°, así como a las Empresas de Derecho Público sin excepción alguna y Empresas Estatales de Derecho Privado del Sector Financiero de Fomento

También están comprendidas las operaciones de préstamo, las emisiones de bonos y demás obligaciones y, en general, cualquier operación de crédito, con la excepción de los depósitos de encaje realizados por las instituciones de crédito (Inciso a) del artículo 9° del Reglamento).

2.3.4 DIFERENCIAS TEMPORALES Y PERMANENTES EN LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA (Artículo 33° del Reglamento).

La contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la Ley, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta. En consecuencia, salvo que la Ley o el Reglamento condicionen la deducción al registro contable, la forma de contabilización de las operaciones no originará la pérdida de una deducción.

Las diferencias temporales son las divergencias que existen entre el importe en libros del balance general, que obligarán a los contribuyentes hacer el ajuste del resultado tanto contable como tributario en la declaración jurada anual, generándose Impuesto a la Renta y Participación de los Trabajadores diferidos; de acuerdo a lo establecido en la NIC. 12 – Impuesto a la Renta.

2.3.5 PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES (Artículos 1°, 2°, 4° y 10° del Decreto Legislativo N° 892 y Decreto Supremo N° 009-98-TR, precisado por Ley N° 28873).

Los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada participan en las utilidades de las empresas que desarrollan actividades generadoras de rentas de tercera categoría, mediante la distribución por parte de éstas de un porcentaje de la renta anual antes de impuestos.

La referida participación constituye gasto deducible por la empresa, para efecto de la determinación de su renta neta.

La participación se calculará sobre el saldo de la renta imponible del ejercicio gravable. Dicho saldo se obtiene luego de compensar la pérdida de ejercicios anteriores con la renta neta determinada en el ejercicio, sin que ésta incluya la deducción de la participación de los trabajadores en las utilidades.

El porcentaje de participación se determinará según la actividad que realice la empresa de acuerdo al siguiente cuadro:

EMPRESAS	Depreciación
Pesqueras	10%
Telecomunicaciones	10%
Industriales	10%
Mineras	8%
Comercio al por mayor y al por menor y Restaurantes	8%
Otras actividades	5%

2.4 IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS – ITF (Texto Único Ordenado de la Ley N° 28194 - Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía – aprobado por Decreto Supremo N° 150-2007-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 975; y su Reglamento, aprobado por D. S. N° 047-2004-EF y normas modificatorias).

En la Declaración Anual del Impuesto efectuada a través de PDT se consigna el monto total de los pagos realizados en el ejercicio gravable y el monto de los pagos realizados en el ejercicio gravable, utilizando dinero en efectivo o medios de pago.

El Impuesto a las Transacciones Financieras se determina aplicando sobre el valor de la operación afecta conforme a lo establecido en el artículo 12° del TUO de la referida Ley, las alícuotas siguientes: Periodo	Alícuota
A partir del 01 de enero de 2008 hasta el 31 de diciembre de 2008	0.07 %
A partir del 01 de enero de 2009 hasta el 31 de diciembre de 2009	0.06 %
A partir del 01 de Enero de 2010	0.05 %

Recuerde que, para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar Medios de Pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios (Artículo 8° del TUO de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía).

Procedimientos:

En el caso de las operaciones gravadas por el inciso g) del artículo 9° del TUO de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, la base imponible se determinará de acuerdo al siguiente procedimiento:

- Los contribuyentes determinarán el monto total de los pagos realizados en el ejercicio gravable, tanto por obligaciones generadas en el mismo ejercicio como por obligaciones generadas en ejercicios anteriores.
- El monto determinado en a) se multiplicará por quince por ciento (15%).
- Al monto de los pagos realizados en el ejercicio sin utilizar dinero en efectivo o Medios de Pago se deducirá el resultado obtenido en b)⁸.
- La diferencia positiva determinada en c) constituye la base imponible sobre la cual se aplicará el doble de la alícuota que corresponda, prevista en el artículo 10° de la Ley.

El contribuyente presentará la declaración y efectuará el pago del Impuesto conjuntamente con la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable en el cual se realizaron los pagos.

Ejemplo:

Concepto	S/.
A) Monto total de pagos realizados en el ejercicio gravable	432,156
B) Monto de pagos realizados en el ejercicio gravable utilizando dinero en efectivo o medios de pago	282,749
C) Pagos efectuados sin utilizar dinero en efectivo ni medios de pago (A- B)	149,407
D) 15% sobre el total de pagos realizados en el ejercicio gravable (15 % de A)	64,823
E) Base Imponible (Exceso del 15 % del total de pagos (C- D))	84,584
ITF -Impuesto a pagar = (Base Imponible X 0.06 % X 2)	102

⁸ Tratándose de empresas de seguros, adicionalmente deducirán las compensaciones de primas y siniestros que efectúen con las empresas coaseguradoras y reaseguradoras, así como los pagos de siniestros en bienes para reposición de activos.



2.5 COMPENSACIÓN DE PÉRDIDAS DE TERCERA CATEGORÍA (Artículo 50º de la Ley y artículo 29º del Reglamento).

La norma vigente establece que los contribuyentes domiciliados en el país podrán compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable, de acuerdo con alguno de los siguientes sistemas:

- Compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable, imputándola año a año, hasta agotar su importe, a las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los cuatro (4) ejercicios inmediatos posteriores computados a partir del ejercicio siguiente al de su generación. El saldo que no resulte compensado una vez transcurrido ese lapso, no podrá computarse en los ejercicios siguientes.
- Compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable imputándola año a año, hasta agotar su importe, al cincuenta por ciento (50%) de las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los ejercicios inmediatos posteriores.

En ambos sistemas, los contribuyentes que obtengan rentas exoneradas en el ejercicio deberán considerar entre los ingresos a dichas rentas a fin de determinar la pérdida neta compensable.

Adicionalmente, en ambos sistemas las pérdidas de fuente peruana provenientes de contratos de Instrumentos Financieros Derivados con fines distintos a los de cobertura sólo se podrán compensar con rentas netas de fuente peruana originadas por la contratación de Instrumentos Financieros Derivados que tengan el mismo fin.

Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a las empresas del Sistema Financiero reguladas por la ley N° 26702, en lo que se refiere a los resultados provenientes de Instrumentos Financieros Derivados celebrados con fines de intermediación financiera (Tercer párrafo del artículo 50º de la Ley, sustituido por el artículo 16º del Decreto Legislativo N° 970).

La opción del sistema aplicable deberá ejercerse en la oportunidad de la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta. En caso que el contribuyente obligado se abstenga de elegir uno de los sistemas de compensación de pérdidas, la Administración aplicará el sistema a).

Efectuada la opción a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes se encuentran impedidos de cambiar de sistema, salvo en el caso en que el contribuyente hubiera agotado las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores.

Ejemplos:

SISTEMA a) de compensación de pérdidas:

La empresa comercial "Data Traveler" S. A. C." arrastra para el ejercicio gravable 2009 una pérdida de S/.46,338 generada en el ejercicio gravable 2005 y por la que eligió el sistema "a" de arrastre de pérdidas en dicho ejercicio (PDT N° 656), además tiene una pérdida del ejercicio de S/. 10,208 y una renta exonerada de S/. 6,931 en el año 2009.

Concepto	Ejercicio Gravable				
	2006	2007	2008	2009	2010
	S/.	S/.	S/.	S/.	S/.
Renta neta o Pérdida del ejercicio	24,283	11,764	9,234	-10,208	18,360
Rentas exoneradas	0	0	0	6,931	0
Pérdida del ejercicio compensada	24,283	11,764	9,234	3,277	18,360
Pérdidas de ejercicios anteriores	-46,338	-22,055	-10,291	-1,057	-3,277
Renta Neta Imponible	0	0	0	0	15,083
Impuesto a la Renta (30%)	0	0	0	0	4,525
Pérdida neta compensable	-22,055	-10,291	-1,057	-3,277	0

Nota: Cumplidos los 4 años en el ejercicio 2009, el saldo de la pérdida (S/. 1,057) no puede arrastrarse a los siguientes ejercicios. Para efectos del arrastre de la pérdida tributaria del ejercicio 2009 (S/. 10,208), se deberá considerar las rentas exoneradas (S/. 6,931) entre los ingresos, a fin de reducir la pérdida del ejercicio (S/ 3,277), monto que puede arrastrar para el ejercicio 2010.



SISTEMA b) de compensación de pérdidas:

La empresa distribuidora "Fernandez Hnos." S. A. C., arrastra una pérdida de S/. 46,338 generada en el ejercicio gravable 2005 y por el ejercicio gravable eligió el sistema "B" de arrastre de pérdidas en dicho ejercicio (PDT N° 656), además tiene pérdida del ejercicio 2009 S/. 6,208 y una renta exonerada de S/. 6,931 en el año 2009.

Concepto	Ejercicio Gravable				
	2006	2007	2008	2009	2010
	S/.	S/.	S/.	S/.	S/.
Renta neta o Pérdida del ejercicio	22,190	26,852	29,866	-6,208	10,056
Rentas exoneradas	0	0	0	6,931	0
Pérdida del ejercicio compensada	0	0	0	0	0
Pérdidas de ejercicios anteriores	-46,338	-35,243	-21,817	-6,884	-6,884
Renta Neta Imponible (50%)	11,095	13,426	14,933	0	5,028
Impuesto a la Renta (30%)	3,329	4,028	4,480	0	1,508
Perdida neta compensable	-35,243	-21,817	-6,884	-6,884	-1,856

Nota: El saldo de la Pérdida Neta Compensable para el ejercicio 2011 es de S/. 1,856, aún cuando hayan transcurrido los 4 ejercicios.

Para efectos del arrastre de la pérdida tributaria del ejercicio 2009 (S/. 6,208), se deberá considerar las rentas exoneradas: S/. 6,931, entre los ingresos, a fin de reducir la pérdida tributaria compensable del ejercicio, por lo tanto, en el presente caso no tendría pérdida del ejercicio.

3. Tasa del Impuesto a la Renta (Artículo 55° de la Ley)

Tasa General

El impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliados en el país se determinará aplicando la tasa del treinta por ciento (30%) sobre su renta neta

Tasa Adicional (Artículo 55° de la Ley sustituido por el artículo 7° del Decreto Legislativo N° 979)

Las personas jurídicas se encuentran sujetas a una **tasa adicional del 4.1%** sobre la suma a que se refiere el inciso g) del 24°- A. El impuesto determinado deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

En caso que no sea posible determinar el momento en que se efectuó la disposición indirecta de renta, el impuesto deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente a la fecha en que se devengó el gasto. De no ser posible determinar la fecha de devengo del gasto, el impuesto se abonará en el mes de enero del ejercicio siguiente a aquel en el cual se efectuó la disponibilidad indirecta de renta (Párrafo incorporado por el artículo 7° del Decreto Legislativo N° 979).

Los montos correspondientes a la tasa adicional a la que se refiere el segundo párrafo del artículo 55° de la Ley no forma parte del impuesto calculado al que hace referencia el artículo 85° de la Ley. (Artículo 95° del Reglamento).

4. Créditos contra el Impuesto (Artículo 88° de la Ley y artículo 52° del Reglamento).

Deben considerarse los siguientes créditos en el siguiente orden de prelación:

- a. **Crédito por Impuesto a la Renta de Fuente Extranjera** (Inciso e) del artículo 88° de la Ley y artículo 58° del Reglamento)

Los contribuyentes que obtengan Rentas de Fuente Extranjera gravadas con el Impuesto tienen derecho a un crédito equivalente al monto del Impuesto a la Renta pagado en el exterior por dichas rentas, siempre que dicho monto no exceda del importe que resulte de aplicar la **tasa media** del contribuyente a las rentas obtenidas en el extranjero, ni el impuesto efectivamente pagado en el exterior.

El crédito sólo procederá cuando se acredite el pago del Impuesto en el extranjero con documento fehaciente.

El importe que por cualquier circunstancia no se utilice en el ejercicio gravable, no podrá compensarse en otros ejercicios ni dará derecho a devolución alguna.

b. Créditos por reinversiones

Entre otros:

- Las empresas beneficiadas a que se refiere el literal a) de la Quinta Disposición Complementaria de la **Ley N° 27037 - Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía**,

Saldo del crédito no utilizado podrá aplicarse únicamente contra los pagos de regularización del Impuesto de los ejercicios siguientes, dentro del plazo de ejecución del programa de inversión. El exceso no aplicado no dará derecho a devolución, ni podrá ser transferido a terceros (Numeral 19.1 del artículo 19° del Reglamento de la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, aprobado por D.S. N° 103-99-EF).

- **Ley N° 28086- Ley de Democratización del Libro y de Fomento de la Lectura**, las empresas de la industria editorial en todas sus fases, así como la circulación del libro, productos editoriales afines, a cargo de empresas constituidas como personas jurídicas domiciliadas en el país, que reinviertan total o parcialmente su renta imponible, determinada de conformidad al TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, en bienes y servicios para el desarrollo de su propia actividad empresarial o en el establecimiento de otras empresas de estos rubros, tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente a la tasa del Impuesto a la Renta vigente (30%), aplicable sobre el monto efectivamente reinvertido, de acuerdo a Ley.

El crédito será aplicado con ocasión de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio en que comience la ejecución del programa, aprobado por la Biblioteca Nacional del Perú.

En ningún caso, el crédito tributario otorgado mediante esta disposición podrá ser mayor al Impuesto a la Renta determinado por el contribuyente. En tal sentido, la parte del crédito no utilizado no podrá aplicarse contra los pagos a cuenta ni de regularización del Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes, ni dará derecho a devolución alguna, ni ser transferibles a terceros.

Las empresas receptoras y los inversionistas deberán cumplir con informar a la SUNAT, en su respectiva Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, los datos relativos a la inversión realizada. (Artículos 17° y 18° de la Ley N° 28086 y artículos 24°, 25°, 26°, 27° y segundo párrafo del artículo 31° de su Reglamento, aprobado por D. S. N° 008-2004-ED).

c. Saldos a favor del Impuesto de ejercicios anteriores (Inciso c) del artículo 88° de la Ley)

Los contribuyentes deducirán los saldos a favor del impuesto de ejercicios anteriores, reconocidos por la SUNAT o establecidos en las declaraciones juradas anteriores, siempre que no se haya solicitado su devolución, o no hayan sido aplicados contra los pagos a cuenta, y las Declaraciones Juradas no hayan sido impugnadas.

d. Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta acreditados contra el ITAN (Artículo 8° de la Ley N° 28424 y artículos 11°, 14° y 15° del D. S. N° 025-2005-EF)

Los contribuyentes obligados a tributar en el exterior por rentas de fuente peruana que ejerzan la opción de utilizar contra el Impuesto Temporal a los Activos Netos hasta el límite del mismo, el monto efectivamente pagado por concepto de pagos a cuenta del impuesto a la renta, podrán usar dichos pagos a cuenta como crédito sin derecho a devolución contra el Impuesto a la Renta del ejercicio.

e. Pagos a cuenta mensuales del ejercicio (Artículo 87° e inciso b) del artículo 88° de la Ley)

Si el monto de los pagos a cuenta excediera del impuesto anual que corresponde abonar al contribuyente, éste podrá optar por solicitar la devolución de dicho exceso o su aplicación contra los pagos a cuenta mensuales que sean de su cargo por los meses siguientes al de la presentación de la Declaración Jurada Anual.

El Tercer párrafo de la Primera Disposición Final de la Ley N° 28843- Ley que precisa la aplicación de las Normas de Ajuste por Inflación del Balance General con Incidencia Tributaria en Períodos Deflacionarios, dispone que los pagos efectuados como consecuencia de la aplicación de las Resoluciones del Tribunal Fiscal números. N° 07528-2-2005 y 01644-1-2006, constituyen pagos indebidos para el contribuyente y éste podrá optar por solicitar la devolución o por excepción, aplicarlos como crédito contra futuros pagos a cuenta o de regularización del Impuesto a la Renta.

f. Retenciones por Rentas de Tercera Categoría (Inciso f) del artículo 71° y artículo 73°-B de la Ley y artículo 54°- A del Reglamento).

Las Sociedades Administradoras de los Fondos Mutuos de Inversión en Valores y de los Fondos de Inversión, así como las Sociedades Titulizadoras de Patrimonios Fideicometidos y los Fiduciarios de Fideicomisos Bancarios, retendrán el Impuesto por las rentas que correspondan al ejercicio y que constituyan rentas de tercera categoría para los contribuyentes, aplicando la tasa de 30% sobre la renta neta devengada en dicho ejercicio.

Tratándose de retenciones efectuadas sobre rentas devengadas, el impuesto retenido sólo podrá deducirse en el ejercicio en que dichas rentas sean puestas a disposición del contribuyente y siempre que se descuente de las mismas los importes retenidos. Asimismo, los sujetos domiciliados que hayan sido objeto de retenciones de personas, empresas o entidades designadas mediante Resolución de Superintendencia.

De tal forma, que se ha aprobado, la Resolución de Superintendencia N° 234-2005/SUNAT, que regula el régimen de retenciones del Impuesto a la Renta aplicable a las operaciones por las cuales el adquirente está obligado a emitir liquidaciones de compra o que, sin estarlo, emita documentos como liquidaciones de compra. Dicha norma, señala que serán sujetos de la retención:

(i) Las personas naturales que efectúen la transferencia de los bienes contenidos en el numeral 3 del artículo 6° del Reglamento de Comprobantes de Pago, siempre que estas personas no entreguen comprobantes de pago por carecer de número de RUC.

(ii) Las personas naturales que, sin encontrarse dentro de los supuestos del numeral 3 del artículo 6° del Reglamento de Comprobantes de Pago, reciban documentos emitidos como liquidaciones de compra.

g. Saldo a favor del exportador (Artículos 34° y 35° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF)

El saldo a favor del exportador correspondiente al Impuesto General a las Ventas, originado por sus adquisiciones de bienes y servicios que no haya sido aplicado contra sus operaciones gravadas con dicho impuesto por ser éstas insuficientes para absorber dicho saldo, podrá compensarse automáticamente con la deuda tributaria por pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta.

h. Impuesto Temporal a los Activos Netos (Artículo 8° de la Ley N° 28424, modificado por Decreto Legislativo N° 976 y artículos 9° y 10° del D. S. N° 025-2005-EF)

El saldo del Impuesto Temporal a los Activos Netos efectivamente pagado que no hubiera sido acreditado contra los pagos a cuenta podrá utilizarse como crédito contra el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable al que corresponda. El saldo del Impuesto Temporal a los Activos Netos no aplicado como crédito contra los pagos a cuenta y/o de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio, no podrá ser aplicado contra los futuros pagos del Impuesto a la Renta. En caso de que se opte por la devolución del saldo no aplicado, éste derecho únicamente se generará con la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, para lo cual deberá consignar el saldo en la casilla 279 "Saldo del ITAN no aplicado como crédito" del Formulario Virtual N° 664. Los pagos por el ITAN realizados con posterioridad a la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio gravable al cual corresponden o al vencimiento de tal plazo, lo que hubiera ocurrido primero, no son susceptibles de devolución, los referidos pagos son deducibles para la determinación de la renta neta de tercera categoría de dicho ejercicio, en tanto se cumpla con el principio de causalidad (Informe N° 034-2007-SUNAT/2B0000).

i. Ley que impulsa la Inversión Pública Regional y Local con participación del sector privado (Ley N° 29230 y Decreto Supremo N° 147-2008-EF).

El Certificado "Inversión Pública Regional y Local - tesoro Público (CIPRL) es un documento emitido por el Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la Dirección Nacional del Tesoro Público, que tiene por finalidad la cancelación del monto que invierta la empresa privada en la ejecución de los proyectos de inversión. El CIPRL tendrá carácter de no negociable y tendrán una vigencia de diez (10) años contados a partir de su emisión, hasta por el monto total de la inversión que haya asumido la empresa privada.

Los CIPRL serán utilizados por la empresa privada única y exclusivamente para su aplicación contra los pagos a cuenta y de regularización del Impuesto a la Renta de tercera categoría a su cargo, hasta por un porcentaje máximo de 50% de dicho impuesto correspondiente al ejercicio gravable.



5. Tasas especiales del Impuesto a la renta.

Promoción de la Inversión en la Amazonía (Ley N° 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, modificado por Decreto Legislativo N° 1035, Decreto Legislativo que aprueba la Ley de adecuación al "acuerdo sobre las medidas en materia de inversiones relacionadas con el comercio de la OMC" y el Reglamento de la Ley de Inversión a la Amazonía, aprobado por Decreto Supremo N° 103-99-EF).

Para efecto de la aplicación de algunos de los beneficios comprendidos en el presente acápite se deberá tener en cuenta lo siguiente:

Zonas:

La clasificación de las zonas se realiza sólo para efecto de facilitar el llenado del PDT Renta Anual.

Zona 1 de la Amazonía

Los departamentos, provincias y distritos comprendidos en la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía (Ley N° 27037), no incluidos en la Zona 2.

Zona 2 de la Amazonía

Departamento de Loreto

Departamento de Madre de Dios

Distritos de Iparia y Masisea de la provincia de Coronel Portillo y provincias de Atalaya y Purús del departamento de Ucayali.

Actividades económicas

Agropecuaria

Acuicultura

Pesca

Turismo

Actividades Manufactureras vinculadas al procesamiento, transformación y comercialización de productos primarios provenientes de las actividades antes indicadas.

Transformación Forestal

Siempre que dichas actividades sean producidas en la zona.

Beneficios tributarios

Exoneración

Están exoneradas del Impuesto, las empresas ubicadas en la Amazonía que desarrollan principalmente actividades agrarias y/o de transformación o procesamiento de los productos calificados como cultivo nativo y/o alternativo en dicho ámbito (Numeral 12.3 del artículo 12° de la Ley N° 27037).

Tratándose de la palma aceitera, el café y el cacao, la exoneración sólo será de aplicación a la producción agrícola (Tercer párrafo del numeral 12.3 del artículo 12° de la Ley N° 27037).

Tasa de 5%

Las empresas ubicadas en la Zona 2 de la Amazonía aplicarán esta tasa, en los siguientes supuestos:

- Cuando se dediquen principalmente a las actividades mencionadas en el punto 2 así como a las actividades de extracción forestal (Numeral 12.2 del artículo 12° de la Ley N° 27037).

- Cuando se dediquen principalmente a actividades de transformación o procesamiento de la palma aceitera, el café y el cacao (Tercer párrafo del numeral 12.3 del artículo 12° de la Ley N° 27037).

Tasa de 10%

Las empresas ubicadas en la Zona 1 de la Amazonía aplicarán esta tasa, en los siguientes supuestos:

- Cuando se dediquen principalmente a las actividades mencionadas en el punto 2, así como a las actividades de extracción forestal (Numeral 12.1 del artículo 12° de la Ley N° 27037).

- Cuando se dediquen principalmente a actividades de transformación o procesamiento de la palma aceitera, el café y el cacao (Numeral 12.3 del artículo 12° de la Ley N° 27037).

Aplicarán la tasa más alta las empresas que realicen distintas actividades o las efectúen en distintos ámbitos geográficos cuando por dicha situación les sea de aplicación distintas tasas (Artículo 8° del Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 103-99-EF).

6. Empresas Industriales establecidas en la Zona de Frontera y Selva (Ley N° 27158 – Ley que dispone la aplicación del Impuesto a la Renta para las empresas ubicadas en Selva y Frontera comprendidas en la Ley N° 23407).

Tasa de 5% (Zona 2)

Aplicarán esta tasa reducida los siguientes sujetos:

Desde el 1 de enero de 1999 hasta el 31 de diciembre del año 2010, las empresas industriales, ubicadas en la Zona de Selva comprendidas dentro de los alcances de la Ley N° 23407 - Ley general de Industrias y normas modificatorias, que se dediquen al procesamiento, transformación o manufactura de recursos naturales de origen agropecuario o pesquero provenientes de dicha zona y que durante el ejercicio del año 1998 hubieran gozado de la exoneración del Impuesto a la Renta; y que se encuentren ubicadas en la Zona 2 de la amazonia, aplicarán para efecto de dicho Impuesto una tasa de 5% (cinco por ciento).

Las empresas ubicadas en Zona de Selva a que se refiere el párrafo anterior, que durante el ejercicio del año 1999 o del 2000 continúen exoneradas del Impuesto a la Renta, aplicarán la tasa mencionada en el párrafo anterior, desde el 1 de enero del año 2000 hasta el 31 de diciembre del año 2010 o desde el 1 de enero del año 2001 hasta el 31 de diciembre del año 2010, según corresponda (Cuarta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037, modificada por el artículo 2° de la Ley N° 27158).

Tasa de 10% (Zona 1)

Aplicarán esta tasa reducida los siguientes sujetos:

- Desde el 1 de enero de 1999 hasta el 31 de diciembre del año 2010, las empresas industriales, ubicadas en la Zona de Selva comprendidas dentro de los alcances de la Ley N° 23407 - Ley general de Industrias y normas modificatorias, que se dediquen al procesamiento, transformación o manufactura de recursos naturales de origen agropecuario o pesquero provenientes de dicha zona y que durante el ejercicio del año 1998 hubieran gozado de la exoneración del Impuesto a la Renta; y que se encuentren ubicadas en la Zona 1 de la amazonia, aplicarán para efecto de dicho Impuesto una tasa de 10% (diez por ciento).
- Las empresas ubicadas en Zona de Selva a que se refiere el párrafo anterior, que durante el ejercicio del año 1999 o del 2000 continúen exoneradas del Impuesto a la Renta, aplicarán la tasa mencionada en el párrafo anterior, desde el 1 de enero del año 2000 hasta el 31 de diciembre del año 2010 o desde el 1 de enero del año 2001 hasta el 31 de diciembre del año 2010, según corresponda (Cuarta Disposición Complementaria de la Ley N° 27037, modificada por el artículo 2° de la Ley N° 27158).
- Las empresas ubicadas en Zona de Frontera comprendidas dentro de los alcances de la Ley N° 23407 – Ley General de Industria y normas modificatorias, que se dediquen al procesamiento, transformación o manufactura de recursos naturales de origen agropecuario o pesquero provenientes de dicha zona y que durante el ejercicio del año 1998 hubieran gozado de la exoneración del Impuesto a la Renta, aplicarán para efecto de dicho Impuesto desde el 1 de enero de 1999 hasta el 31 de diciembre del año 2010, la tasa del 10% (diez por ciento).
- Las empresas ubicadas en zona de frontera a que se refiere el párrafo anterior, que durante el ejercicio del año 1999 o del 2000 continúen exoneradas del Impuesto a la Renta, aplicarán, desde el 1 de enero del 2000 hasta el 31 de diciembre del año 2010 o desde el 1 de enero del año 2001 hasta el 31 de diciembre del año 2010, la tasa de 10% (diez por ciento), según corresponda.

IMPORTANTE:

- A fin de constatar que se encuentra en la Zona de Frontera revisar el Decreto Supremo N° 019-99-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 040-99-EF.
- Las actividades económicas vinculadas al procesamiento, transformación o manufactura de recursos naturales de origen agropecuario o pesquero, han sido señaladas mediante Decreto Supremo N° 196-99-EF.

7. Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios - CETICOS

Texto Único Ordenado de normas con rango de Ley emitidas en relación a los CETICOS aprobado por Decreto Supremo N° 112-97-EF y normas modificatorias y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 023-96-ITINCI, y normas modificatorias.

La Ley N° 29014, publicada el 12 de mayo de 2007, adscribe los CETICOS de Ilo, Matarani y Paita a los Gobiernos Regionales de Moquegua, Arequipa y Piura, respectivamente; el Comité de Administración de la Zona Franca y Zona Comercial de Tacna - ZOFRATACNA al Gobierno Regional de Tacna; y el Comité de Administración de la Zona Económica Especial de Puno - ZEEDEPUNO al Gobierno Regional de Puno.

Estas entidades mantendrán la personería jurídica de derecho público, autonomía administrativa, técnica, económica, financiera y operativa, otorgada por la Ley N° 28569, Ley que otorga autonomía a los CETICOS; Ley N° 27688 y modificatorias, Ley de Zona Franca y Zona Comercial de Tacna; Ley N° 28864, Ley de la Zona Económica Especial de Puno - ZEEDEPUNO, así como por sus normas de creación y las que regulan su organización y su funcionamiento.

El CETICOS Loreto, creado por la Ley N° 26953, será adscrito al Gobierno Regional de Loreto, una vez que se emita el reglamento de la mencionada norma, manteniendo su personería jurídica y autonomía en los mismos términos y condiciones establecidos en el párrafo anterior para los CETICOS de Ilo, Matarani y Paita; para ZOFRATACNA y para ZEEDEPUNO.

Exoneración del Impuesto:

Están exoneradas del Impuesto a la Renta, las empresas constituidas o establecidas en los CETICOS de Ilo, Matarani, Tacna y Paita, hasta el 31 de diciembre de 2012⁹.

Asimismo, a partir de la vigencia de la Ley N° 26831 y hasta el 31 de diciembre de 2012, los ingresos que se obtengan por la reexportación al exterior de mercancías extranjeras desde un CETICOS están exoneradas del Impuesto a la Renta (Artículo 8° del Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 112-97-EF).

8. Ley de Promoción al Sector Agrario (Ley N° 27360¹⁰ y su Reglamento, aprobado por el Decreto Supremo N° 049-2002-AG y el artículo 2° del Decreto Legislativo N° 1035- Decreto Legislativo que aprueba la Ley de adecuación al "acuerdo sobre las medidas en materia de inversiones relacionadas con el comercio de la OMC"

Tasa de 15%

Aplicarán esta tasa reducida los siguientes sujetos:

Los beneficiarios de la Ley de Promoción del Sector Agrario, es decir las personas naturales o jurídicas que desarrollen principalmente actividades de cultivos y/o crianzas, con excepción de la industria forestal, siempre que cumplan con los requisitos exigidos por las normas de la materia

De acuerdo al Decreto Legislativo N° 1035, también se encuentran dentro de los alcances de la Ley N° 27360, las personas naturales o jurídicas que realicen actividad agro industrial, siempre que utilicen principalmente productos agropecuarios, fuera de la provincia de Lima y provincia Constitucional del Callao.

No están comprendidas en los beneficios las actividades agroindustriales relacionadas con trigo, tabaco, semillas oleaginosas, aceites y cerveza y la actividad avícola cuando utilice maíz amarillo duro importado en su proceso productivo. (Artículos 2,° 4° y 6° de la Ley N° 27360 y Reglamento).

Deducciones sujetas a límite

Los sujetos comprendidos en los alcances de la Ley de Promoción del Sector Agrario podrán deducir como gasto o costo aquellos sustentados con boletas de venta o tickets que no otorgan dicho derecho, hasta el límite de diez por ciento (10%) de los montos acreditados mediante comprobantes de pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo y que se encuentren anotados en el Registro de Compras. Dicho límite no podrá superar, en el ejercicio gravable las doscientas (200) UIT (Décima Disposición Transitoria y Final de la Ley).

⁹ Primera Disposición Modificatoria de la Ley N° 28569 – Ley que otorga autonomía a los CETICOS.

¹⁰ La Ley N° 28810, publicada el 22 de julio de 2006, amplía la vigencia de la Ley N° 27360 hasta el 31 de diciembre de 2021.



Depreciación

Las personas naturales y jurídicas comprendidas en los alcances de la Ley de Promoción del Sector Agrario, podrán depreciar a razón de veinte por ciento anual (20%), el monto de las inversiones en obras de infraestructura hidráulica y obras de riego que realicen durante la vigencia de dicha Ley (Numeral 4.2 del artículo 4° de la Ley N° 27360).

También se encuentran comprendidos como beneficiarios de la Ley de Promoción al Sector Agrario los productores agropecuarios organizados en Cadenas Productivas y Conglomerados, en lo que les fuera aplicable (Artículo 7° de la Ley N° 28846 – Ley para el Fortalecimiento de las Cadenas Productivas y Conglomerados).

9. Ley de Promoción y Desarrollo de la Acuicultura (Artículo 26° de la Ley N° 27460, modificada por la Ley N° 28326 y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 030-2001-PE)

Tasa de 15 %

Es de aplicación esta tasa reducida a la actividad de la acuicultura.

Están comprendidos en los alcances de esta Ley las personas naturales o jurídicas que desarrollen actividades acuícolas, las cuales comprenden el cultivo de especies hidrobiológicas en forma organizada y tecnificada, en medios o ambientes seleccionados, controlados, naturales, acondicionados o artificiales, ya sea que realicen el ciclo biológico parcial o completo, en aguas marinas, continentales o salobres. La actividad acuícola comprende también la investigación y, para efectos de esta Ley, el procesamiento primario de los productos provenientes de dicha actividad (Artículo 3° de la Ley N° 27460)

Los beneficios tributarios tendrán vigencia hasta el 31 de diciembre del año 2010, y se aplicarán sin perjuicio de cualquier otro beneficio tributario establecido con el fin de promover actividades económicas en zonas específicas del país, los que mantendrán su vigencia de acuerdo a la legislación vigente (Artículo 27° de la Ley N° 27460).

CARTILLA CASO PRÁCTICO – PDT N° 664

IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA

EJERCICIO GRAVABLE 2009

1. PRESENTACIÓN

Señor Contribuyente:

La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, con la finalidad de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de aquellos contribuyentes obligados a presentar su declaración jurada correspondiente al ejercicio gravable 2009, mediante el Formulario Virtual N° 664, ha desarrollado el siguiente caso práctico de determinación y cálculo del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría, debiendo tener en cuenta las definiciones siguientes:

LEY	:	Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF y modificatorias.
REGLAMENTO	:	Decreto Supremo N° 122-94-EF y normas modificatorias.
IMPUESTO	:	Impuesto a la Renta.
ITF	:	Impuesto a las Transacciones Financieras - Ley N° 28194 y modificatoria, Decreto Supremo N° 047-2004-EF y modificatorias.
ITAN	:	Impuesto Temporal a los Activos Netos - Ley N° 28424 y modificatorias y Decreto Supremo N° 025-2005-EF.
EJERCICIO GRAVABLE	:	Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2009.
UNIDAD IMPOSITIVA TRIBUTARIA (UIT)	:	Tres mil quinientos cincuenta Nuevos Soles (S/. 3,550).

IMPORTANTE

El Régimen de Ajuste por Inflación con Incidencia Tributaria referido en el Decreto Legislativo N° 797 y normas modificatorias y complementarias, ha sido suspendido por la Ley N° 28394 a partir del ejercicio gravable 2005.

En tal sentido, se considerarán como saldos iniciales de las partidas del Balance General para el ejercicio 2009 los saldos a valores históricos al 31 de diciembre de 2008, efectuados de conformidad con los Principios de Contabilidad General Aceptados.

Enunciado:

La empresa "Pacífico Norte" S.A. identificada con RUC N° 20484095704 y domicilio en la Av. Garcilaso de la Vega N° 1420 – Lima Cercado; tiene como actividad principal la elaboración de productos para la pesca deportiva en general y desarrolla sus actividades desde el año 2003.

Para efectos de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio gravable 2009 presenta la siguiente información:

1. 1) El Balance General a valores históricos al 31.12.2009 (Ver Anexo N° 1), refleja una utilidad antes del cálculo del Impuesto de S/.33,800,487. Partiendo de este monto, que deberá consignarse en la casilla 484 del Estado de Ganancias y Pérdidas del Formulario Virtual N° 664, se efectuarán los ajustes tributarios pertinentes a fin de determinar la Renta Neta Imponible.
2. Ha realizado pagos a cuenta del Impuesto a la Renta en base al sistema referido en el inciso a) del artículo 85° de la Ley (Sistema de Coeficientes). El Impuesto a la Renta resultante de los pagos a cuenta del ejercicio 2009, asciende a S/ 5,306,768. Cabe indicar que la empresa ha compensado contra sus pagos a cuenta mensuales el Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) efectivamente pagado (S/.723,697) (Ver anexos N° 3 y 4).
3. Al 31 de diciembre de 2009, la empresa cuenta con un total de cuatrocientos treinta y dos (432) trabajadores bajo relación de dependencia, por consiguiente, se encuentra obligada a otorgar una participación en las utilidades a los trabajadores del 10% de la Renta Anual antes de Impuestos (Artículo 2° del Decreto Legislativo N° 892). Asimismo, la empresa cumplió con efectuar el pago dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada anual.
4. La empresa desde el año 2005 tiene contratados a tres (3) trabajadores discapacitados, los cuales perciben una remuneración mensual de S/. 2,600 Nuevos Soles. Adicionalmente, en el mes de julio de 2009, ingresaron a laborar a la empresa dos (2) trabajadores discapacitados con una remuneración mensual de S/. 1,200 Nuevos Soles.
5. La empresa no tiene:
 - i. Pérdida de ejercicios anteriores que compensar.
 - ii. Activos ni pasivos diferidos de ejercicios anteriores.
 - iii. Vinculación económica con otras empresas.
6. La empresa es representada por su Gerente General, la señorita Nataly Gallegos Chumpitaz, identificada con DNI N° 42566479.
7. Del análisis de las cuentas del Balance General y del Estado de Ganancias y Pérdidas, se han determinado los siguientes reparos tributarios:



2. ADICIONES A LA UTILIDAD NETA

CONCEPTO		ADICIONES S/.		DIFERENCIA
		PARCIAL	TOTAL	
1)	<p>Intereses no deducibles S/.</p> <p>(A) Total gastos por intereses 328,120</p> <p>(B) Total ingresos por Intereses exonerados 134,250</p> <p>(C) Monto deducible: A - B 193,870</p> <p>Monto no deducible (A - C) 134,250</p> <p>Base Legal: Inciso a) del Artículo 37° de la Ley e inciso a) del Artículo 21° del Reglamento.</p>		134,250	Permanente
2)	<p>Gastos recreativos del personal</p> <p>Por el día del trabajo, día de la madre y día del padre se organizaron agasajos para el personal</p> <p>A) Ingresos netos del ejercicio (ventas netas más otros ingresos gravados) S/. 287,794,370</p> <p>B) Gastos recreativos contabilizados 158,428</p> <p>C) Límite máximo deducible(1): S/. 142,000 (40 UIT: 40 x S/. 3,550) 142,000</p> <p>Monto no deducible (B - C) 16,428</p> <p>(1) No se ha considerado el límite del 0.5% de los ingresos netos S/. 1,438,970 (0.5% de S/. 287,794,370) debido a que éste monto es mayor que el límite de S/. 142,000 (40 UIT: 40 x S/. 3,550).</p> <p>Base Legal: Último párrafo del inciso II) del Artículo 37° de la Ley.</p>		16,428	Permanente
3)	<p>Exceso de remuneraciones del Directorio</p> <p>Las remuneraciones de directores de la empresa, cargadas a gastos de administración, ascienden a S/. 2'208,147.</p> <p>S/.</p> <p>A) Utilidad según Balance al 31.12.2009 33,800,487</p> <p>B) (+) Remuneraciones a Directores cargadas a gastos 2,208,147</p> <p>Total Utilidad 36,008,634</p> <p>C) Deducción aceptable como gasto: 6% de S/. 36,008,634 2,160,518</p> <p>Monto no deducible (B - C) 47,629</p> <p>Base Legal: Inciso m) del Artículo 37° de la Ley e inciso I) del Artículo 21° del Reglamento.</p>		47,629	Permanente
4)	<p>Exceso de gastos de representación</p> <p>Se registraron en la contabilidad gastos de representación por el importe de S/. 148,416 152,462</p> <p>A) Ingresos brutos del ejercicio 287,794,370</p> <p>B) Gastos de representación contabilizados 152,462</p> <p>C) Límite máximo deducible(1): S/. 142,000 (40 UIT: 40 x S/. 3,550) 142,000</p> <p>Monto no deducible (B - C) 10,462</p> <p>(1) No se ha considerado el límite del 0.5% de los ingresos brutos S/. 1,438,972 (0.5% de S/. 287,794,370) debido a que éste monto es mayor que el límite de S/. 142,000 (40 UIT: 40 x S/. 3,550).</p> <p>Base Legal: Inciso q) del Artículo 37° de la Ley e inciso m) del Artículo 21° del Reglamento.</p>		10,462	Permanente
VAN...			208,769	

CONCEPTO		ADICIONES S/.		DIFERENCIA
		PARCIAL	TOTAL	
VIENEN...		208,769		
5)	Gastos por viáticos en el exterior El gerente general realizó un viaje a la ciudad de Buenos Aires (Argentina) en búsqueda de nuevos clientes y permaneció 5 días, del 02 al 06 de noviembre de 2009. Se registraron gastos de alimentación por S/. 3,260 y movilidad por S/.1,234 sustentados sólo mediante declaración jurada. Límite por día: S/. Día 02 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.902 348.24 Día 03 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.901 348.12 Día 04 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.909 349.08 Día 05 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.899 347.88 Día 06 : U.S.\$ 400 x 30% = \$ 120 x T/C 2.896 347.52 (A) Límite acumulado 1,741 (B) Gastos contabilizados según declaración jurada 4,494 Monto no deducible (B - A) 2,753 Base Legal: Inciso r) del Artículo 37° de la Ley, inciso n) del Artículo 21° del Reglamento y Decreto Supremo N° 047-2002-PCM.			
6)	Gastos por viáticos en el interior del país Se ha contabilizado gastos por viáticos por viajes a provincias por un importe de S/. 8,628. Los viajes fueron realizados por el gerente comercial a la zona norte del país del 11 al 14 de agosto y a la zona sur y oriente 19 al 22 de octubre. Los gastos se encuentran sustentados con los respectivos comprobantes de pago. <div style="text-align: right;">S/.</div> Gasto máximo aceptado por día (11 al 14 de agosto) 420.00 Gasto máximo aceptado por día (19 al 22 de octubre) 420.00 (A) Total (4 x S/. 420.00 + 4 x S/. 420.00) 3,360.00 (B) Gastos contabilizados 8,628.00 Monto no deducible (B - A) 5,268.00 Base Legal: Inciso r) del Artículo 37° de la Ley, inciso n) del Artículo 21° del Reglamento y Decreto Supremo N° 181-86-EF.			
7)	Gastos no sustentados con comprobantes de pago Se ha registrado como sustento de gasto por servicio de mantenimiento del local comercial una orden de trabajo por S/ 6,324. - Se ha registrado como sustento del pago del pintado del local el voucher de caja N° 02, por un importe de S/. 1,356. - Se ha registrado gastos con Notas de Venta por un monto de S/. 3,120. Base Legal: Inciso j) del Artículo 44° de la Ley e inciso b) del Artículo 25° del Reglamento.	6,324 1,356 3,120	10,800	Permanente
VAN...		227,410		

CONCEPTO		ADICIONES S/.		DIFERENCIA
		PARCIAL	TOTAL	
VIENEN...		227,410		
8) Utilización de una mayor tasa de depreciación.				
La empresa ha utilizado una tasa de 20% para depreciar una máquina cortadora, la cual fue puesta en funcionamiento en agosto de 2009. El valor histórico de este activo al 31.12.2009 es S/. 142,200.				
Depreciación contabilizada:				
S/. 142,200 x 20% x 5 meses		S/.		
12		11,850.00		
Menos : Depreciación máxima aceptable				
S/. 142,200 x 10% x 5 meses		5,925.00		
12				
Monto no deducible		5,925.00	5,925	Temporal
Base Legal: Inciso f) del Artículo 37°, Artículos 40° y 41° de la Ley y Artículo 22° del Reglamento.				
9) Gastos ajenos al negocio				
Se han contabilizado los siguientes gastos ajenos al giro del negocio:				
- Pensión de enseñanza del hijo del Gerente General por un monto de S/. 8,580 en el Colegio Particular "San Agustín", sustentada con facturas.		8,580		
- Compra de víveres para consumo personal según varios tickets del Supermercado.		6,289		
- Tickets por consumo de gasolina de un vehículo de propiedad del Gerente General (Placa de Rodaje N° SGS 086), no destinado para uso de la empresa.		3,630	18,499	Permanente
Base Legal: Inciso a) del Artículo 44° de la Ley.				
10) Multas e Intereses cargados a gastos.				
La empresa cargó a gastos administrativos lo siguiente:				
- Multa más intereses impuesta por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones		9,536		
- Multa más intereses moratorios por presentación extemporánea del PDT 621 del periodo mayo de 2009.		2,840		
- Multa más intereses moratorios emitidos por la Municipalidad de Lima (SAT).		710	13,086	Permanente
Base Legal: Inciso c) del Artículo 44° de la Ley.				
11) Retiro de mercaderías por el accionista principal (Gerente General).				
El gerente general ha retirado mercadería en remate, valorizada en S/. 6,832 para su uso personal.				
- Valor de mercado de los bienes retirados		6,832		
- IGV que grava el retiro cargado a gastos (19% de S/. 6,832)		1,298	8,130	Permanente
Base Legal: Artículo 31° e Inciso k) del Artículo 44° de la Ley.				
12) Provisiones no admitidas				
- Se ha registrado una provisión para reconocer la pérdida de valor de existencias, por un monto de S/. 19,690, sin efectuar la destrucción correspondiente.			19,690	Temporal
Base Legal: Inciso f) del Artículo 44° de la Ley y el Tercer párrafo del inciso c) del Artículo 21° del Reglamento.				
VAN...		292,740		

CONCEPTO		ADICIONES S/.		DIFERENCIA																				
		PARCIAL	TOTAL																					
VIENEN...		292,740																						
13)	Gastos de Vehículos Los ingresos netos devengados permiten a la empresa tener como número máximo de vehículos asignados a actividades de dirección, representación y administración; dos vehículos. Tales vehículos son los de placa BOT 614,BGU 120, SGS 086 y BGT 356, cuyo gastos de mantenimiento ascienden a S/. 6,244. En el siguiente cuadro se observan los gastos incurridos por el total de vehículos que utiliza la empresa para desarrollar su actividad y que servirán para la determinación del límite del monto deducible:																							
<table><tr><th colspan="2">Datos del Vehículo</th><th rowspan="2">Gasto del Ejercicio</th></tr><tr><th>Placa de Rodaje</th><th>Categoría</th></tr><tr><td>1) BOT 614</td><td>A3</td><td>4,298</td></tr><tr><td>2) BGU 120</td><td>A3</td><td>5,763</td></tr><tr><td>3) SGS 086</td><td>A2</td><td>8,122</td></tr><tr><td>4) BGT 356</td><td>A2</td><td>3,684</td></tr><tr><td colspan="2">Total Gasto S/.</td><td>21,867</td></tr></table>		Datos del Vehículo		Gasto del Ejercicio	Placa de Rodaje	Categoría	1) BOT 614	A3	4,298	2) BGU 120	A3	5,763	3) SGS 086	A2	8,122	4) BGT 356	A2	3,684	Total Gasto S/.		21,867			
Datos del Vehículo		Gasto del Ejercicio																						
Placa de Rodaje	Categoría																							
1) BOT 614	A3	4,298																						
2) BGU 120	A3	5,763																						
3) SGS 086	A2	8,122																						
4) BGT 356	A2	3,684																						
Total Gasto S/.		21,867																						
<table><tr><td></td><td>S/.</td></tr><tr><td>Datos del Vehículo</td><td>82,862,335</td></tr><tr><td>(A) Total vehículos de propiedad o en posesión de la empresa</td><td>4</td></tr><tr><td>(B) Número máximo de vehículos que otorgan derecho a deducir gastos según Tabla</td><td>3</td></tr><tr><td colspan="2">Determinación del monto deducible:</td></tr><tr><td>(C) Gastos de los vehículos de placas BOT 614 , BGU 120 y SGS 086, declarados por la empresa</td><td>18,183</td></tr><tr><td>D) Determinación del Máximo deducible: - Porcentaje de deducción máxima: (B / A) x 100 - Total gastos por cesión en uso y/o funcionamiento de los vehículos de las categorías A2 y A3 asignados a actividades de dirección, representación y administración Máximo deducible: 75% de S/.21,867</td><td>75% 21,867 16,400</td></tr><tr><td>Monto deducible: el que resulte menor entre (C) y (D)</td><td>16,400</td></tr><tr><td>Monto no deducible (S/. 21,867 - S/. 16,400)</td><td>5,467</td></tr></table>			S/.	Datos del Vehículo	82,862,335	(A) Total vehículos de propiedad o en posesión de la empresa	4	(B) Número máximo de vehículos que otorgan derecho a deducir gastos según Tabla	3	Determinación del monto deducible:		(C) Gastos de los vehículos de placas BOT 614 , BGU 120 y SGS 086, declarados por la empresa	18,183	D) Determinación del Máximo deducible: - Porcentaje de deducción máxima: (B / A) x 100 - Total gastos por cesión en uso y/o funcionamiento de los vehículos de las categorías A2 y A3 asignados a actividades de dirección, representación y administración Máximo deducible: 75% de S/.21,867	75% 21,867 16,400	Monto deducible: el que resulte menor entre (C) y (D)	16,400	Monto no deducible (S/. 21,867 - S/. 16,400)	5,467					
	S/.																							
Datos del Vehículo	82,862,335																							
(A) Total vehículos de propiedad o en posesión de la empresa	4																							
(B) Número máximo de vehículos que otorgan derecho a deducir gastos según Tabla	3																							
Determinación del monto deducible:																								
(C) Gastos de los vehículos de placas BOT 614 , BGU 120 y SGS 086, declarados por la empresa	18,183																							
D) Determinación del Máximo deducible: - Porcentaje de deducción máxima: (B / A) x 100 - Total gastos por cesión en uso y/o funcionamiento de los vehículos de las categorías A2 y A3 asignados a actividades de dirección, representación y administración Máximo deducible: 75% de S/.21,867	75% 21,867 16,400																							
Monto deducible: el que resulte menor entre (C) y (D)	16,400																							
Monto no deducible (S/. 21,867 - S/. 16,400)	5,467																							
Base Legal: Inciso w) del Artículo 37° de la Ley e inciso r) del Artículo 21° del Reglamento.			5,467	Permanente																				
VAN...		298,207																						

CONCEPTO		ADICIONES S/.		DIFERENCIA
		PARCIAL	TOTAL	
VIENEN...		298,207		
14)	<p>Compras pagadas sin utilizar Medios de Pago o dinero en efectivo. Se registró como costo o gasto en su contabilidad el importe de S/. 53,280 que corresponde a adquisiciones pagadas con cheques al portador, a diferentes proveedores, por montos superiores a los señalados en el artículo 3° de la Ley N° 28194 (S/. 3,500 o US\$ 1,000).</p> <p>Para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar Medios de Pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios.</p> <p>Base Legal: Artículos 3° y 8° de la Ley N° 28194 e inciso d) del Artículo 25° del Reglamento del Impuesto a la Renta.</p>		53,280	Permanente
TOTAL ADICIONES		351,667		

3. DEDUCCIONES A LA UTILIDAD NETA

CONCEPTO			ADICIONES S/.		DIFERENCIA
			PARCIAL	TOTAL	
1) Deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a personas con discapacidad La empresa desde el año 2005 tiene contratados a tres (3) trabajadores discapacitados, los cuales perciben una remuneración mensual de S/. 2,600 Nuevos Soles. Adicionalmente, en el mes de julio de 2009, ingresaron a laborar a la empresa dos (2) trabajadores discapacitados con un sueldo de S/.1,200 Nuevos Soles.					Permanente
Monto no deducible: (A) - (C)	Cuatro trabajadores con antigüedad mayor a 1 año	Dos trabajadores con antigüedad menor a 1 año			
Determinación del porcentaje de trabajadores discapacitados: a) Número de trabajadores durante el ejercicio 2009: $(430 \times 6) + (432 \times 6) = 2,580 + 2,592 = 5,172$. b) Número de trabajadores discapacitados: $(3 \times 6) + (5 \times 6) = 18 + 30 = 48$ c) Porcentaje de trabajadores discapacitados: $48 \times 100 = 0.93 \%$ 5,172					
Remuneraciones Pagadas: 3 Trabajadores con más de un año: S/. 2,600 x 14 2 Trabajadores con menos de un año: S/. 1,200 x 7	109,200	16,800			
Deducción adicional: 50% 50% de S/. 109,200 50% de S/. 16,800	54,600	8,400			
Límite máximo: Trabajadores con más de un año: $3 \times 24 \times 550$ Trabajadores con menos de un año: $2 \times 550 \times 6 \times 2$	39,600	13,200			
Deducción adicional por trabajador (Menor valor entre Deducción adicional y Límite máximo)	39,600	8,400			
TOTAL DEDUCCIÓN ADICIONAL		48,000		48,000	
Base Legal: Inciso z) del Artículo 37° de la Ley					
TOTAL DEDUCCIONES				48,000	

4. DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA IMPONIBLE Y LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA

	S/.
Utilidad Neta antes de Participaciones e Impuesto	33,800,487
(+) Más adiciones:	351,667
(-) Menos deducciones:	(48,000)
RENTA NETA IMPONIBLE	34,104,154
 PARTICIPACIONES DE LOS TRABAJADORES	
10% de S/. 34,104,154	(3,410,415)
Utilidad Neta antes de Impuesto	30,693,739
 LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA	
Impuesto Resultante	9,208,122
30% de 30,693,739	
Menos:	
(-) Pagos a cuenta (Ver Anexo N° 4)	(4,583,071)
SALDO POR REGULARIZAR	4,625,051

5. ANEXOS

ANEXO N° 1

BALANCE GENERAL A VALORES HISTÓRICOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2009 (en Nuevos Soles)						
Cuentas	31 diciembre 2009 (Histórico)		Asientos posteriores al Balance (1)		Balance Final al 31.12.2009	
	Activo S/.	Pasivo y Patrim. S/.	Debe S/.	Haber S/.	Activo S/.	Pasivo y Patrim. S/.
Caja y Bancos	49,550,540				49,550,540	
Clientes	23,645,880				23,645,880	
Cuentas por cobrar a accionistas y personal	9,111,440				9,111,440	
Cuentas por cobrar diversas					0	
Provisión por cuentas de cobranza dudosa	(130,840)				(130,840)	
Mercaderías					0	
Productos terminados						
Subprod. desechos y desperdicios						
Productos en proceso						
Materias primas y auxiliares	49,148,000				49,148,000	
Envases y embalajes						
Suministros diversos	15,144,740				15,144,740	
Existencias por recibir						
Otras cuentas del activo corriente						
Provisión para desvalorización de existencias						
Valores						
Inmuebles, maquinarias y equipos	104,501,510				104,501,510	
Depreciación inmuebl. maq. y equip.	(28,526,440)				(28,526,440)	
Intangibles						
Amortización de intangibles						
Cargas Diferidas	16,712,090		9,477		16,721,567	
Otras cuentas del activo no corriente						
Sobregiros bancarios						
Tributos por pagar				9,208,122		9,208,122
Remuneraciones y participaciones por pagar		9,220,190		3,410,415		12,630,605
Proveedores		29,271,170				29,271,170
Dividendos por pagar						
Cuentas por pagar diversas		423,730				423,730
Beneficios sociales de los trabajadores		383,150				383,150
Provisiones diversas						



BALANCE GENERAL A VALORES HISTÓRICOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2009 (en Nuevos Soles)						
CUENTAS	31 diciembre 2009 (Histórico)		Asientos posteriores al Balance (1)		Balance Final al 31.12.2009	
	Activo S/.	Pasivo y Patrim. S/.	Debe S/.	Haber S/.	Activo S/.	Pasivo y Patrim. S/.
Ganancias diferidas						
Otras cuentas del pasivo						
Capital		149,212,050				149,212,050
Accionariado laboral						
Capital adicional						
Excedente de revaluación						
Utilidades reinvertidas Ley 27394						
Reservas		9,297,410				9,297,410
Otras cuentas del patrimonio neto						
Resultados acumulados positivos		7,548,733				7,548,733
Resultados acumulados negativos						
Utilidad del ejercicio		33,800,487	12,609,060			33,800,487
Pérdida del ejercicio						
TOTALES	239,156,920	239,156,92	12,618,537	12,618,537	239,166,397	239,166,397

ANEXO N° 2

ESTADO DE GANANCIAS Y PÉRDIDAS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2009 (en Nuevos Soles)		
Ventas Netas		287,391,640
Costo de Ventas		(225,429,720)
UTILIDAD BRUTA		61,961,920
Gastos de Operación		
Gastos de Ventas	(10,903,041)	
Gastos de Administración	(17,440,572)	(28,343,613)
Otros Ingresos y Gastos		0
Gastos Financieros		(328,120)
Ingresos Financieros Gravados		402,730
Ingresos Financieros No Gravados		134,250
Cargas Excepcionales		(26,680)
UTILIDAD ANTES DE PARTICIPACIONES E IMPUESTO		33,800,487
Menos: Participación de los trabajadores (10%) (Ver Anexo N° 8)		(3,407,854)
(33,800,487 + 278,052 = 34,078,539) (1)		
UTILIDAD ANTES DEL IMPUESTO		30,392,633
Impuesto a la Renta (Ver Anexo N° 7)		(9,201,206)
(9,208,122- 6,916 = 9,201,206) (2)		
UTILIDAD DEL EJERCICIO		21,191,427

(1) Participación de los trabajadores deducida la parte diferida: $2373,05419,6 - 6\ 174 - ,4683,00\ 0=0\ 2 -2225,,461195.= 278,052$

(2) Impuesto a la Renta deducida la parte diferida: $9,208,122 - 6,916 = 9,201,206$

ANEXO N° 3

DETALLE DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO TEMPORAL A LOS ACTIVOS NETOS - ITAN Ejercicio Gravable 2,009			
MES DE PAGO DEL IMPUESTO	SE APLICA CONTRA EL PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA	IMPUESTO RESULTANTE	IMPUESTO PAGADO S/.
ABRIL	Desde marzo a diciembre	S/.80,411	80,411
MAYO	Desde abril a diciembre	80,409	80,409
JUNIO	Desde mayo a diciembre	80,411	80,411
JULIO	Desde junio a diciembre	80,411	80,411
AGOSTO	Desde julio a diciembre	80,411	80,411
SETIEMBRE	Desde agosto a diciembre	80,411	80,411
OCTUBRE	Desde setiembre a diciembre	80,411	80,411
NOVIEMBRE	Desde octubre a diciembre	80,411	80,411
DICIEMBRE	Noviembre y diciembre	80,411	80,411
TOTALES		723,697	723,697

A) CALCULO DE LA BASE IMPONIBLE DEL ITAN

CONCEPTO	S/.
TOTAL ACTIVO AL 31.12.2008	190,482,230
(-)DEPRECIACIÓN ACUMULADA	(8,557,932)
TOTAL ACTIVO NETO AL 31.12.2008	181,924,298
TOTAL ACTIVO NETO ACTUALIZADO AL 31.03.20079	181,924,298

B) DETERMINACION DE LA TASA DEL ITAN

CONCEPTO	TASA	BASE	ITAN
Hasta 1'000,000	0.0%	1,000,000	0
Exceso de 1'000,000	0.4%	180,924,298	723,697
TOTAL		S/.181,924,298	S/.723,697

C) DECLARACIÓN Y PAGO

Nueve cuotas = S/. 723,697 / 9 = S/. 80,411

Base legal: Decreto Legislativo N° 971.

ANEXO N° 4

DETALLE DE LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA Ejercicio Gravable 2,009				
PERIODO TRIBUTARIO	MES DE PAGO	IMPUESTO RESULTANTE	PAGOS DEL ITAN	IMPUESTO PAGADO S/.
ENERO	FEBRERO	386,694		386,694
FEBRERO	MARZO	405,652		405,652
MARZO	ABRIL	426,586	80,411	346,175
ABRIL	MAYO	416,977	80,409	336,568
MAYO	JUNIO	436,128	80,411	355,717
JUNIO	JULIO	425,449	80,411	345,038
JULIO	AGOSTO	498,534	80,411	418,123
AGOSTO	SETIEMBRE	432,808	80,411	352,397
SETIEMBRE	OCTUBRE	428,923	80,411	348,512
OCTUBRE	NOVIEMBRE	415,695	80,411	335,284
NOVIEMBRE	DICIEMBRE	465,200	80,411	384,789
DICIEMBRE	ENERO 2010	568,122		568,122
TOTALES		5,306,768	723,697	4,583,071



ANEXO N° 5

DETERMINACIÓN DE LOS EFECTOS DE LAS DIFERENCIAS TEMPORALES				
CONCEPTO	DIFERENCIA TEMPORAL	PARTICIPACIÓN DE TRAB. 10%	DIFERENCIA TEMPORAL NETA	IMPUESTO A LA RENTA (30%)
Depreciación	5,925	593	5,332	1,600
Provisión	19,690	1,969	17,721	5,316
TOTALES	25,615	2,562	23,053	6,916

ANEXO N° 6

IMPUESTO A LA RENTA NETO DE LOS EFECTOS DE LAS DIFERENCIAS TEMPORALES	
CONCEPTO	IMPUESTO A LA RENTA
Impuesto resultante (Ver Rubro N° 4)	9,208,122
Impuesto a la renta diferido (Ver Anexo N° 6)	(6,916)
Impuesto a la Renta Neto	9,201,206

ANEXO N° 7

ASIENTOS CONTABLES POSTERIORES AL BALANCE GENERAL		
----- 1 -----		
86.- Distribución legal de la renta	3,407,853	
38.- Participación de los trabajadores - Diferida (Ver anexo N° 6)	2,562	
41.- Remuneraciones y Participaciones por pagar		3,410,415
Participación de utilidades de los trabajadores D.Leg. 892		
----- 2 -----		
88.- Impuesto a la Renta	9,201,206	
38.- Impuesto a la renta - Diferido (Ver anexo N° 6)	6,916	
40.- Tributos por Pagar		9,208,122
Impuesto a la Renta del Ejercicio		
----- 3 -----		
89.- Resultado del Ejercicio	12,609,059	
86.- Distribución legal de la renta		3,407,853
88.- Impuesto a la Renta		9,201,206
Traslado a la cuenta 89 del Impuesto a la Renta del Ejercicio		
----- 4 -----		
89.- Resultado del Ejercicio	21,191,427	
59.- Resultados Acumulados		21,191,427
Traslado a la cuenta 59 de la utilidad neta del ejercicio		

6. TABLAS ANEXOS

6.1 TIPOS DE CAMBIO AL CIERRE DEL EJERCICIO (Inciso d) del artículo 34° del Reglamento)

- Superintendencia de Banca y Seguros: Compra y Venta de Moneda Extranjera al cierre de operaciones del año 2009¹:

MONEDA	COMPRA	VENTA
DOLAR N. A.	S/. 2.888	S/. 2.891

6.2 REMUNERACIÓN MÍNIMA VITAL – RMV -- (D. S. N° 022-2007-TR)

Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2009	S/. 550
---	---------

¹ Cotización de oferta y demanda tipo de cambio promedio ponderado (Resolución Cambiaria N° 007-91-EF/90).

