



Gastos de Personal

Juan Carlos Arana

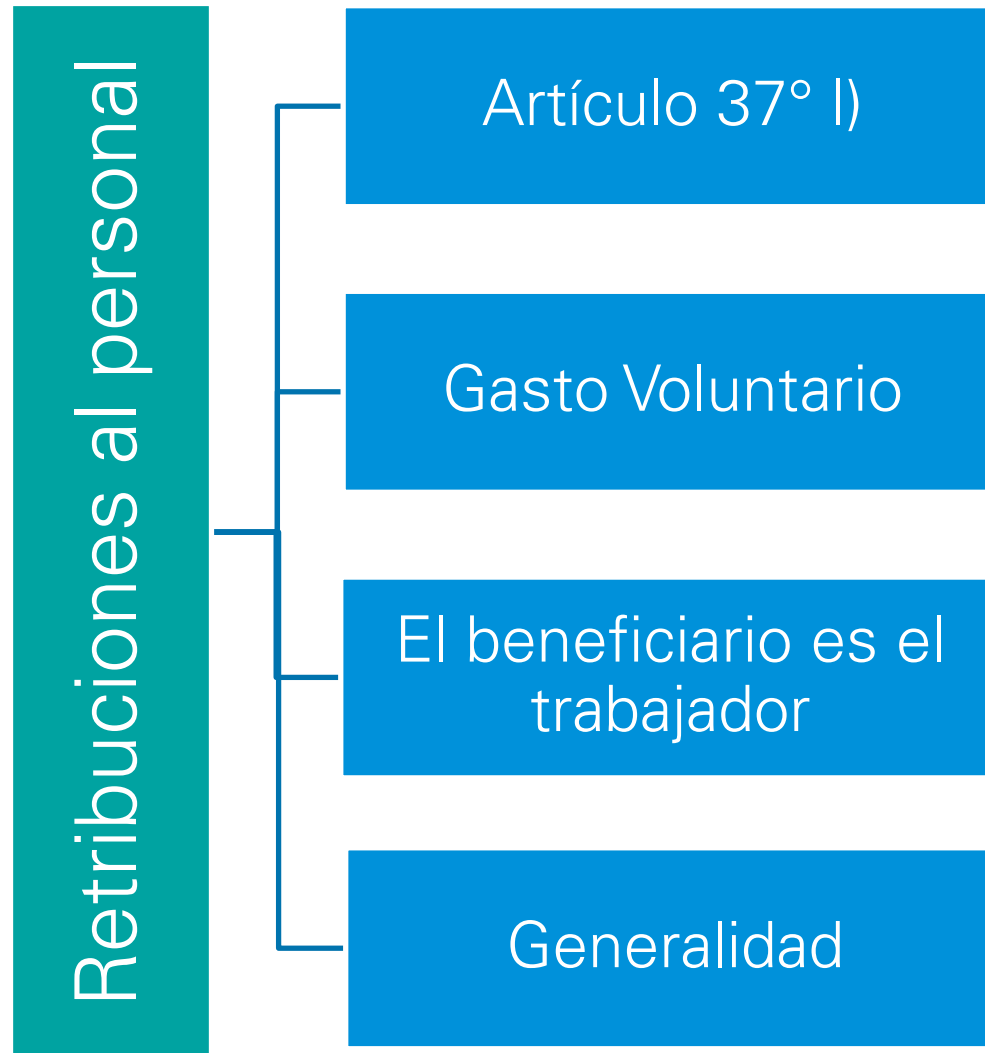
Noviembre, 2017



Temario

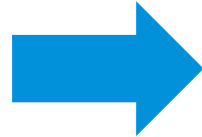


Estructura fiscal de las Retribuciones al Personal

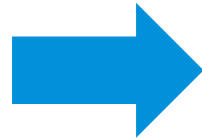


Contenido del artículo 37° I)

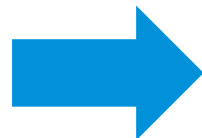
Los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se **acuerden** al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del **vínculo laboral** existente y con motivo del cese.



Que se acuerden al personal



Todos los pagos por cualquier concepto

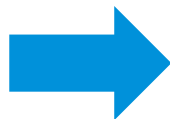


Con motivo del vínculo laboral o del cese

Contenido del artículo 37° II)

Los gastos y contribuciones destinados a prestar **al personal** servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor.

Los gastos recreativos a que se refiere el presente serán deducibles en la parte que no exceda el 0.5% de los Ingresos Netos del ejercicio.



Prestados al personal



Gastos de salud



Gastos recreativos



Gastos culturales



Gastos educativos



Gastos de enfermedad

Jurisprudencia : Que se acuerden al personal

RTF N° 7089-1-2015

El inciso l) del artículo 37° de la LIR comprende las gratificaciones y pagos extraordinarios u otros incentivos que se pacten en forma adicional a la remuneración convenida con el trabajador por sus servicios, es decir, **aquellos conceptos que se realicen de manera voluntaria por el empleador**, en virtud del vínculo laboral, pues es solo en estos casos que se estaría en el supuesto de obligaciones que “se acuerden” al personal.

RTF N° 7840-3-2010

El l) del 37° de la LIR se refiere a las gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, esto es, debe entenderse que comprende, únicamente, a aquellas remuneraciones y gratificaciones extraordinarias que **son otorgadas esporádicamente** y, que en esa medida, constituyen una liberalidad del empleador; más no a las gratificaciones y remuneraciones ordinarias, las cuales tienen carácter de obligatorias y constituyen pasivos diferidos originados en obligaciones ya determinadas.

RTF N° 5514-2-2009

El inciso l) del artículo 37° de la LIR es aplicable a **retribuciones de carácter facultativo**, es decir a aquellas originadas en virtud de obligaciones que “ se acuerdan” al personal, y **no** de aquellas retribuciones **de carácter obligatorio**.

Base legal

Último párrafo – Artículo 37° de la Ley del IR

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

Causalidad

Normalidad

Razonabilidad

Proporcionalidad

Generalidad

Normalidad

RTF N° 2455-1-2010:

En el caso de la suma entregada como “liberalidad” a la apoderada cabe precisar que ello no resulta normal para los que prestan servicios de manera independiente.

RTF N° 2455-1-2010

Las sumas entregadas a "título de liberalidad", es decir sin la existencia de una obligación legal o contractual expresa, pueden resultar normales para el caso de trabajadores de una empresa (relación laboral), las que formaran parte de su remuneración, siendo rentas de quinta categoría para su perceptor y deducibles como gastos para su pagador; sin embargo, la suma entregada al gerente general **no resulta razonable** en relación al incremento de los ingresos ni a las rentas totales obtenidas por el contribuyente, ni a la propia remuneración percibida por este, debido a que la suma entregada representa, entre otros, el **13 mil por ciento de su remuneración ordinaria.**

Generalidad

RTF N° 881-10-2016:

Para determinar si los gastos por gratificaciones a que hace referencia el inciso I) del artículo 37° de la LIR, entre otros, son deducibles a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, debe verificarse que cumplan con el criterio de generalidad, es decir, que hayan sido otorgados con carácter general a todos los trabajadores que se encuentren en condiciones similares, para lo cual deberá tomarse en cuenta, entre otros, lo siguiente: jerarquía, nivel, antigüedad, rendimiento, área, zona geográfica; y que **la generalidad** del gasto **debe verificarse** en función al beneficio obtenido por funcionarios de rango o condición similar, siendo que dentro de esta perspectiva, bien podría ocurrir que dada la característica de un puesto, el beneficio corresponda solo a una persona, sin que por ello se incumpla con el requisito de generalidad.

Pagos frecuentes que se otorgan al personal

Tipo de Gasto	Oportunidad	Beneficiario	Caracter
Indemnización por despido arbitrario	Al cese	El trabajador	Obligación legal
Suma Graciosa	Al cese	El trabajador	Voluntario
Gratificación extraordinaria	Durante el vínculo	El trabajador	Voluntario
Gratificación por matrimonio	Durante el vínculo	El trabajador	Voluntario
Financiamiento de viajes	Durante el vínculo	El trabajador	Voluntario
Premio por laborar en fiestas patrias	Durante el vínculo	El trabajador	Voluntario
Participación en las utilidades que excede el porcentaje de Ley	Durante el vínculo	El trabajador	Voluntario

Pagos frecuentes que se otorgan al personal

Tipo de Gasto	Oportunidad	Beneficiario	Caracter
Deuda de trabajadores por prestamos recibidos de la empresa.	Durante el vínculo laboral	El trabajador	Voluntario
Incentivos para constitución de empresas.	Al cese	El trabajador	Voluntario
Bonos por desempeño.	Durante el vínculo laboral	El trabajador	Voluntario
Bonos por cumplimiento de objetivos.	Durante el vínculo laboral	El trabajador	Voluntario
Bonos por permanencia o retención.	Durante el vínculo laboral	El trabajador	Voluntario
Bonos por traslado.	Durante el vínculo laboral	El trabajador	Voluntario
Participación a los Trabajadores	Durante el vínculo laboral o al cese	El trabajador	Obligatorio legal

Prestaciones frecuentes que se otorgan al personal

Tipo de Gasto	Oportunidad	Beneficiario	Caracter
Servicios de salud de padres	Durante el vínculo laboral	No es el trabajador	Voluntario
Seguros médico familiar a favor de familiares	Al cese	El trabajador	Voluntario
Gastos de viaje por accidente de trabajo	Durante el vínculo laboral	El trabajador	Voluntario
Almuerzo por aniversario de empresa	Durante el vínculo laboral	El trabajador	Voluntario
Agasajo día del trabajo	Durante el vínculo laboral	El trabajador	Voluntario
Onomásticos de trabajadores	Durante el vínculo laboral	El trabajador	Voluntario
Compra de juegos de camisetas	Durante el vínculo laboral o al cese	El trabajador	Voluntario

Prestaciones frecuentes que se otorgan al personal

Tipo de Gasto	Oportunidad	Beneficiario	Caracter
Seguridad de familiares de trabajadores extranjeros	Durante el vínculo laboral	No es el trabajador	Voluntario
Becas estudiantiles para hijos de trabajadores fallecidos	Al cese	No es el trabajador	Voluntario
Provisión para un fondo de empleados	Durante el vínculo laboral	El trabajador	Voluntario
Gastos por colegiatura	Durante el vínculo laboral	El trabajador	Voluntario
Vacaciones útiles de hijos de trabajadores	Durante el vínculo laboral	No es el trabajador	Voluntario
Servicios de Outplacement	Posterior al cese	El trabajador	Voluntario
Servicios de Outplacement	Posterior al cese	El trabajador	Obligación contractual

Categoría de la renta del perceptor

RTF N° 3876-2-2015

La AT reparó el gasto sustentado en los recibos por honorarios, debido a que los ingresos que generan las actividades por las que se emitieron no constituían rentas de cuarta categoría, toda vez que existía relación de dependencia y, por lo tanto, dicho gasto no podía respaldarse con tales comprobantes de pago.

Considerando que no existe norma en la LIR que establezca requisitos y características mínimas para la documentación que deba acreditar los aludidos gastos correspondientes a labores realizadas bajo relación de dependencia, y que no es aplicable el Reglamento de Comprobantes de Pago, el reparo no se encuentra arreglado a Ley.

Categoría de la renta del perceptor

No Admitidos:

Informe SUNAT 104-2016

En el supuesto que la SUNAT determine que los servicios prestados por los artistas a las empresas que los contratan no califican como prestación de servicios gravada con el IGV, en tanto generan rentas de quinta y no de tercera categoría, corresponde que aquella repare el crédito fiscal del IGV declarado por concepto de las facturas emitidas por tales artistas.

¿Quién es el beneficiario?

Admitidos:

Seguro de vida para gerentes

RTF 11501-8-2015

La AT señaló que los gastos por seguro de vida no cumplían con el principio de causalidad, toda vez que de ocurrir un siniestro, **los beneficiarios serían las personas detalladas en la póliza y no el contribuyente.**

El TF agregó que no resulta amparable lo señalado por la AT, pues a fin de establecer la relación causal entre el gasto en cuestión y la renta gravada lo importante es la obligación que dio origen al gasto, que en este caso es el **compromiso asumido por el contribuyente.**

¿Quién es el beneficiario?

No Admitidos:

Seguros de vida para la plana gerencial

RTF 4807-1-2014

No puede señalarse que los gastos guarden relación con el principio de causalidad ya que constituyen gastos relacionados a la protección para los deudos de algunos funcionarios en caso de muerte.

¿Quién es el beneficiario?

Admitidos:

Seguro de vida para el gerente general

RTF 15187-3-2013

La AT señala que no se cumple con el principio de causalidad ya que en caso de recibirse una indemnización por el seguro de vida, esta no se encontraría destinada a mantener la fuente productora de renta **sino a beneficiar en forma directa a los familiares del gerente general.** Añade que tales gastos no tienen por finalidad proteger la integridad de dicho trabajador.

Agrega que se cumple con el principio de causalidad cuando se acredite que existiendo riesgo sobre las operaciones productoras de rentas gravadas dicho seguro considere como beneficiario al empleador o cuando el seguro constituya una condición de trabajo.

El TF señala que los gastos por seguro de vida de los trabajadores son ajenos a la noción de un acto de liberalidad, en caso se acredite que **responden a una obligación de carácter contractual** que es asumida por los contribuyentes con ocasión que tales trabajadores deban prestarle.

¿Quién es el beneficiario?

Admitidos:

Seguro de vida

RTF 12212 del 14-10-1976

Declaró procedente la deducción de la prima correspondiente a una póliza tomada sobre la vida del gerente de la empresa, en la que se señalaba como único beneficiario a esta última, constando además la renuncia del gerente a cambiar de beneficiario o solicitar préstamos con garantía de la póliza, lo cual demostraba que el objetivo era proteger la empresa de los posibles perjuicios que pudieran ocasionarle el fallecimiento de su gerente.

¿Quién es el beneficiario?

No Admitidos:

Vacaciones útiles para hijos del trabajador:

RTF 915-5-2004

No se encuentran vinculados a los gastos incurridos por la empresa **directamente en el trabajador**, por lo que al no haber acreditado la recurrente que exista una obligación legal u originada en convenio colectivo con los trabajadores que la obligue a efectuar gastos en vacaciones útiles de los hijos de los trabajadores, éstos constituyen una liberalidad, debiendo mantenerse el reparo.

¿Quién es el beneficiario?

Actividades del programa navideño:

Admitidos:

RTF 701-4-00

Son deducibles los gastos por fiestas de navidad para los hijos de los trabajadores.

RTF 7209-4-2002

Son deducibles las becas estudiantiles para los hijos de trabajadores fallecidos, que se acordaron bajo un **convenio colectivo**.

¿Quién es el beneficiario?

Gastos recreativos

Admitidos:

RTF 10042-3-2007

Se aceptó el gasto por agasajo del día del trabajo para todo el “personal” al haberse cumplido con el principio de causalidad. Se mencionó que el término personal a que se refiere el inciso II) no se limita a la deducción de los gastos recreativos en relación al personal dependiente, **sino inclusive a aquellos que presten servicios bajo una relación de naturaleza civil.**

¿Quién es el beneficiario?

INFORME N. 022 -2010-SUNAT/2B0000

MATERIA:

En relación con las empresas que prestan servicios de tercerización, se formulan las siguientes consultas:

1. ¿La empresa principal, responsable solidaria junto con la empresa contratista, puede registrar en la planilla electrónica el pago que efectúe de remuneraciones, tributos y aportes correspondientes a los trabajadores impagos de esta última? De no ser ello posible, ¿de qué manera podría registrar el pago a favor de los trabajadores?
2. ¿A la empresa principal, responsable solidaria junto con la empresa contratista, le corresponde retener el Impuesto a la Renta de quinta categoría y los aportes al sistema pensionario de los trabajadores impagos de la empresa contratista?
3. ¿A la empresa principal, responsable solidaria junto con la empresa contratista, le corresponde pagar los aportes a ESSALUD de los trabajadores impagos de la empresa contratista?
4. En caso la empresa principal tuviera la obligación de retener el Impuesto a la Renta de quinta categoría y pagar los aportes a ESSALUD, ¿tal empresa podría deducir ello de su renta bruta a fin de establecer el monto de su renta neta de tercera categoría?

= -

¿Quién es el beneficiario?

CONCLUSIONES:

1. En el caso de las empresas que prestan servicios de tercerización, la empresa principal, ante el incumplimiento de la empresa tercerizadora –empleadora de los trabajadores desplazados a aquélla– debe cumplir con retener y pagar los aportes al Sistema Nacional de Pensiones de cargo de dichos trabajadores y pagar el aporte a ESSALUD (por los indicados trabajadores), en virtud de la responsabilidad solidaria establecida por la Ley N.º 29245.
2. Cuando la empresa principal pague solidariamente derechos y beneficios laborales que constituyan rentas de quinta categoría para los trabajadores de la empresa tercerizadora, deberá efectuar la retención del Impuesto a la Renta correspondiente y pagar el impuesto retenido.
3. La empresa principal no puede registrar en la Planilla Electrónica las remuneraciones y tributos correspondientes a los trabajadores impagos de la empresa tercerizadora.

Sin perjuicio de ello, la empresa principal deberá realizar el pago del Impuesto a la Renta, el aporte a ESSALUD y al Sistema Nacional de Pensiones mediante el Sistema Pago Fácil regulado por la Resolución de Superintendencia N.º 125-2003-EF.

4. Los pagos realizados por la empresa principal en aplicación de la responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 9º de la Ley N.º 29245, que regula los servicios de tercerización, no son deducibles para la determinación de su renta neta de tercera categoría.



Participación en las utilidades

Reparto voluntario de utilidades:

RTF 2335-1-2010

El pago a los trabajadores por reparto voluntario de utilidades, pese a que la empresa no tiene la obligación legal de participar sus utilidades ya que cuenta con menos de 20 trabajadores, es deducible al amparo del art. 37° inc I) de la LIR, debiendo acreditarse su pago dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada del IR del ejercicio en el que se efectúa la deducción.

Participación en las utilidades que excede el porcentaje establecido en la Ley:

RTF 274-2-2001

Es deducible, conforme al inc. l) del artículo 37° de la LIR, la participación en las utilidades que excede el porcentaje establecido por la Ley.

¿Costo o Gasto?

INFORME N.º 033-2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Tratamiento tributario aplicable a la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N.º 892, que regula el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades de las empresas que desarrollan actividades generadoras de rentas de tercera categoría, publicado el 11.11.1996, y normas modificatorias.
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias.
- Resolución N.º 046-2011-EF/94 del Consejo Normativo de Contabilidad, publicada el 3.2.2011.

¿Costo o Gasto?

CONCLUSIÓN:

Para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas en todos los casos constituye gasto deducible del ejercicio al que corresponda, siempre que se pague dentro del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada anual de ese ejercicio⁽⁵⁾.

Lima, 13 de abril de 2012

La participación en el stock de las existencias.

2016	2017
Ingreso S/ 100	Ingreso S/ 200
Costo (70)	Costo (140)
Utilidad 30	Utilidad 60
Adición 10	Adición 4
Renta Neta 40	Renta Neta 64
Participación (4)	Participación 6.4
RNI 36	RNI 54.6

Las existencias se venden.



Gastos de Personal y Reorganización empresarial

Efectos de una fusión



Adición en el cálculo del Impuesto a la Renta

Deducción en el cálculo del Impuesto a la Renta

INFORME N.º 063-2014-SUNAT/5D0000

MATERIA:

En el supuesto de una fusión por absorción de dos empresas domiciliadas, respecto al gasto por concepto de participación de utilidades de los trabajadores de la empresa absorbida, se formulan las siguientes consultas:

1. Si la empresa absorbida paga la participación legal de utilidades del ejercicio dentro del plazo para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio, dentro de los tres meses siguientes a la entrada en vigencia de la fusión por absorción, ¿el gasto por concepto de participación de los trabajadores en las utilidades es deducible para efecto del Impuesto a la Renta por la empresa absorbida?
2. Si la empresa absorbida no paga la participación legal de utilidades del ejercicio dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada de la empresa absorbida (3 meses después de la entrada en vigencia) y la empresa absorbente cumple con dicha obligación, ¿el gasto por concepto de participación de los trabajadores en las utilidades es deducible por la empresa absorbente?
3. De ser afirmativa la pregunta anterior, ¿dicha deducción puede considerarse en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio en el que se produjo la fusión, siempre que el pago de la participación se efectúe antes de que venza el plazo para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta?

CONCLUSIONES:

Tratándose de una fusión por absorción de dos empresas domiciliadas, para la determinación de la renta imponible de tercera categoría:

1. La participación de los trabajadores en las utilidades de las sociedades o empresas absorbidas constituye para estas gasto deducible del ejercicio por el que les corresponde presentar la declaración excepcional a que se refiere el numeral 4 del inciso d) del artículo 49° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, siempre que estas la paguen dentro del plazo previsto para la presentación de dicha declaración jurada.
2. La participación de los trabajadores en las utilidades de las sociedades o empresas absorbidas pagada por la sociedad absorbente constituye para esta gasto deducible.
3. El referido pago de la participación de los trabajadores en las utilidades es deducible respecto del ejercicio en el que se produce la fusión, siempre que se efectúe dentro del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de ese ejercicio.

Lima, 24 de setiembre de 2014



Gastos de capacitación

Base legal

Inciso k) – Artículo 21° del RLIR

Entiéndase por sumas destinadas a la capacitación del personal, a aquéllas invertidas por los empleadores con el fin de incrementar las competencias laborales de sus trabajadores, a fin de coadyuvar a la mejora de la productividad de la empresa, incluyendo los cursos de formación profesional o que otorguen un grado académico como cursos de carrera, postgrados y maestrías.

Párrafo incluido por D.S. 136-2011-EF (publicado 09-7-2011); ha quedado tácitamente derogado por el D.Leg 1120 (vigente desde el 01-1-2013).

(...)

**A partir del 1 de enero del 2013 los gastos de capacitación
ya no se encuentran sujetos a límite**

Jurisprudencia de TF e Informe SUNAT

- **Rentas de quinta categoría**

- **Generalidad**
- **Normalidad**
- **Razonabilidad**

RTF N° 9484-4-2007

Los gastos por concepto de grados académicos o de formación profesional constituyen rentas de quinta categoría para el trabajador de la empresa sujetas a retención. No reconocía como gastos de capacitación los destinados a la formación profesional o que otorgasen un grado académico.

INFORME N° 021-2009-SUNAT

No existe impedimento para que las empresas puedan deducir los gastos incurridos por concepto de maestrías, postgrados y cursos de especialización de sus trabajadores, **siempre que dichos gastos cumplan con el criterio de generalidad, entre otros criterios.**

Jurisprudencia de TF e Informe SUNAT

Gastos de Salud:

RTF: 6671-3-2004

Si el gasto por salud (seguro médico) fue incurrido en un solo trabajador, es deducible si incrementa la renta de quinta categoría del empleado.

Jurisprudencia de TF e Informe SUNAT

- **Vínculo laboral**

- **Permitan efectuar labores**
- **No sean gastos de formación profesional**

Repite el criterio del 2009

RTF N° 7070-4-2013

Los gastos educativos deben estar referidos a aquellos desembolsos que permitan efectuar de una manera adecuada la labor, por tanto **cuando no exista o no se acredite un vínculo laboral entre la persona beneficiada y la empresa dichos gastos no son deducibles.**

RTF N° 13613-4-2013

Los gastos educativos deben estar referidos a aquellos desembolsos que permitan efectuar de manera adecuada la labor, como es el caso de cursos de capacitación y **no a gastos de formación profesional o que otorguen un grado académico, como el caso de las Maestrías.**

Base legal

Aplicación del criterio de generalidad: No le resulta aplicable este criterio, en cuanto los gastos de representación respondan a una necesidad concreta del empleador de invertir en la capacitación de su personal a efectos que la misma repercuta en la generación de renta gravada y el mantenimiento de la fuente productora.

Crédito de capacitación: El artículo 23° de la Ley N° 30056 estableció un crédito por gastos de capacitación para las micro, pequeñas y medianas empresas generadoras de renta de tercera categoría que se encuentren en el régimen general, el mismo que fue comprendido en el TUO de la Ley del Impuesto al Desarrollo Productivo y al Crecimiento Empresarial, aprobado por D.S. N° 13-2013-PRODUCE.

Historia en la LIR del Gasto de Capacitación

Ejercicio Fiscal	Efecto Tributario
Hasta el 2011	<ul style="list-style-type: none">• Solo el artículo 37° II)
El 2012	<ul style="list-style-type: none">• Se incorporó definición en el Reglamento.• Aplicaba la Generalidad• Estaba limitado
A partir del 2013	<ul style="list-style-type: none">• No hay definición.• No se exige Generalidad (2da Disposición Complementaria Final del D.L 1120.• No hay límite

Oportunidad de la deducción

48° Disposición Transitoria y Final de la Ley del IR

“Precísase que los gastos a que se refieren los incisos l) y v) del Artículo 37 de la Ley, que no hayan sido deducidos en el ejercicio al que corresponden, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aun cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior.”

Inciso i) – Artículo 21° del Reglamento de la Ley del IR

“Para efecto de lo dispuesto en el inciso l) del Artículo 37 de la Ley y en el inciso b) del Artículo 19-A, se entiende por cese del vínculo laboral la terminación de dicho vínculo bajo cualquier forma en que se produzca”.

Oportunidad de la deducción-Informe SUNAT

INFORME N.º 053-2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas:

1. En relación con la deducción de determinados gastos o pérdidas a que se refiere el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta⁽¹⁾, el cual exige en algunos casos, además de la configuración del principio de causalidad, el cumplimiento de requisitos adicionales, como por ejemplo la cancelación antes de la presentación de la declaración jurada anual; ¿la deducibilidad de dichos gastos debe efectuarse sólo en el ejercicio en que se cumplen los requisitos adicionales o a partir del ejercicio en que tales requisitos son cumplidos?
2. Para acreditar las bonificaciones ordinarias y extraordinarias otorgadas a los trabajadores ¿es requisito sustancial o indispensable que dicha bonificación haya sido aprobada por el Directorio o la Junta General de Accionistas?

Oportunidad de la deducción-Informe SUNAT

Es pertinente señalar que la Cuadragésimo Octava Disposición Transitoria y Final del referido TUO precisa que los gastos a que se refiere los citados incisos l) y v), 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.

³ Cabe señalar que el inciso q) del artículo 21° de l Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que la condición establecida en el inciso v) del artículo 37° de la Ley, para que proceda la deducción del gasto o costo correspondiente a las rentas de segunda, cuarta o quinta categoría, no será de aplicación cuando la empresa hubiera cumplido con efectuar la retención y pago a que se refiere el segundo párrafo del artículo 71° de la Ley, dentro de los plazos que dicho artículo establece.

Agrega que, tratándose de retenciones por rentas de quinta categoría que correspondan a la participación de los trabajadores en las utilidades y por rentas de cuarta categoría, a que se refiere el segundo párrafo del artículo 166° de la Ley General de Sociedades, no será de aplicación la condición prevista en el inciso v) del artículo 37° de la Ley, cuando las retenciones y pagos se efectúen en los plazos dispuestos en el segundo y tercer párrafos del inciso a) del artículo 39° del Reglamento.

Oportunidad de la deducción-Jurisprudencia

Pago de utilidades:
RTF 12554-8-2013

Se aclara que la publicación en un diario de circulación nacional resulta insuficiente para lograr que los ex trabajadores pudieran haber cobrado las rentas en referencia.



Personal Extranjero

RTF N° 11808-7-2014

Gastos incurridos respecto de un trabajador extranjero en período previo a su contratación:

Los gastos de hospedaje y alimentación incurridos respecto de un servidor extranjero con anterioridad a su contratación laboral, durante el período en que tomó conocimiento de las responsabilidades del cargo que ejercería en caso de aceptarlo son deducibles siempre y cuando se acredite tal situación mediante comunicaciones, correos, acuerdos previos a la contratación, o convenio que obligue a cubrir tales gastos, así como las labores previas a su contratación realizados por dicho servidor.

RTF N° 04953-1-2014

Gastos de asesoría a personal extranjero para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias en su país de origen:

Son deducibles los gastos por la asesoría brindada por una firma consultora para el cumplimiento de las normas tributarias en el país de origen de trabajadores extranjeros de la contribuyente; no así los gastos por igual concepto de personas cuya vinculación laboral con la empresa no ha sido acreditada.

RTF N° 5217-4-2002

Gastos de Alquileres

Constituye un acto de liberalidad, y por ende no deducible, el pago del alquiler al trabajador no domiciliado que no constituye condición de trabajo y no forma parte de la remuneración por no haberse incluido en el contrato de trabajo.



Pagos producidos al cese del vínculo laboral

Pagos producidos al cese del vínculo laboral

Gastos deducibles:

- Indemnizaciones: Despido arbitrario; despido nulo
- Incentivo a la renuncia
- Constitución de empresas

Gastos no deducibles:

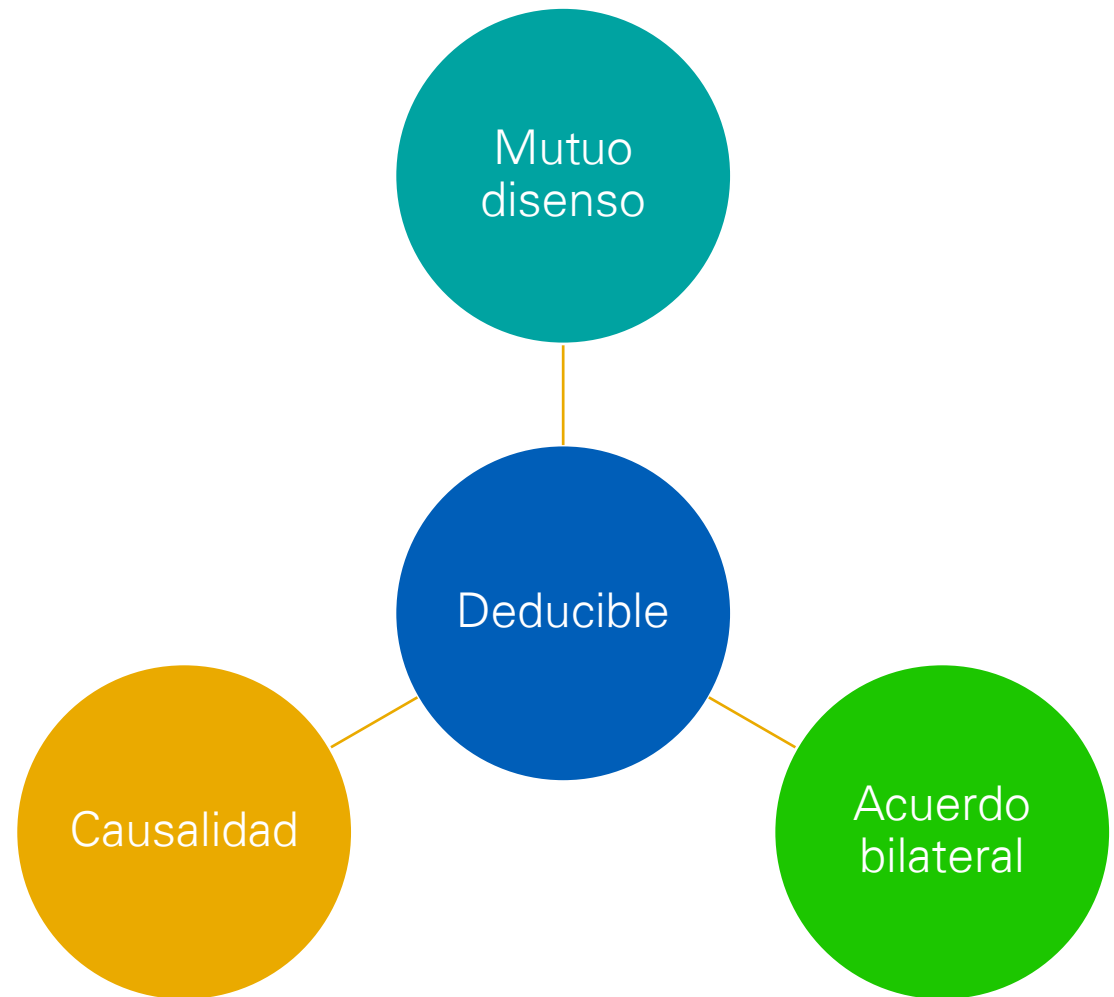
- ¿Sumas graciosas?

Suma Graciosa

Monto que la empresa puede otorgar al trabajador al momento de su cese.

RTF N° 05981-4-2012

Está afecta al Impuesto a la Renta de Quinta Categoría.



Indemnización por despido arbitrario

El artículo 34° del Decreto Supremo N° 003-97-TR, Ley de Competitividad y Productividad Laboral, establece que el despido es arbitrario por no haberse expresado causa o no poderse demostrar ésta en juicio.

En ese caso, el trabajador tiene derecho al pago de la indemnización

No aplica Inc. I) del Art. 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Admitida:

Indemnizaciones por cese de vínculo laboral

La Administración reparó los gastos por indemnizaciones diversas, al considerarlas actos de liberalidad, por haberse efectuado luego del cese del vínculo laboral.

Agrega que dicha indemnización se refería a asumir obligaciones de un tercero al encontrarse supeditada a que éste cesara laboralmente en forma arbitraria al referido ex trabajador lo que implicaba asumir gastos de un tercero.

Obra en la “**carta de compromiso**”, donde la recurrente se dirige al trabajador a fin de confirmar el compromiso acordado de que al cese laboralmente y pase a formar parte de la planilla de otra empresa, conviniendo en otorgarle una determinada suma de dinero como indemnización en caso que su nuevo empleador lo cesara de forma arbitraria.

La suma de dinero entregada no responde a una liberalidad, puesto que no se desembolsó sin una finalidad concreta, sino que proviene de **una obligación contractual** asumida por la recurrente como parte de una negociación para la extinción del vínculo laboral.

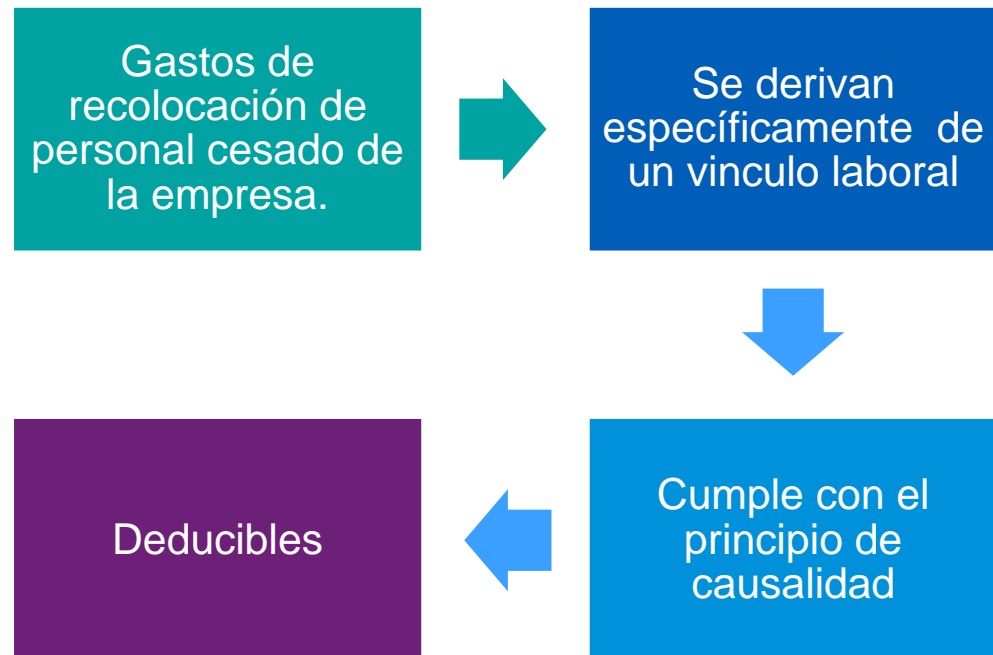


Outplacement

Outplacement

Si los servicios de outplacement benefician a trabajadores, es decir un servicio que se prestan cuando ya no existe vinculo laboral, el mismo es contratado por el contribuyente en favor de aquellos en estricto cumplimiento de una obligación contraída por la empresa con motivo de cese de relación laboral según convenio colectivo.

RTF 11284-8-2015



Outplacement

No Admitidos:

RTF N° 17929-3-2013

La AT reparó los montos por concepto de Outplacement, al considerar que no cumplía con el principio de causalidad por tratarse de beneficios para ex trabajadores que ya no tienen vínculo laboral con la empresa, al amparo del primer párrafo del inciso l) del artículo 37° de la LIR.

El TF establece que si bien el servicio de outplacement beneficia a ex trabajadores, esto es, que **el servicio se presta cuando ya no existe vínculo laboral**, el mismo es contratado por el contribuyente en favor de aquellos en estricto cumplimiento de una obligación contraída al cese de la relación laboral conforme se desprende del **convenio suscrito entre empleador y trabajador**, de lo que se verifica que los gastos realizados se encuentran dentro del supuesto previsto en el inciso l) del artículo 37° de la LIR.



Gastos de Alimentación

Condición de Trabajo

No Admitidos:

RTF N° 6437-1-2015

Cuando la alimentación adicional otorgada a los trabajadores constituya remuneración o **condición de trabajo**, tal concepto sería deducible al cumplirse con el principio de Causalidad, y en el supuesto que la alimentación reparada constituya remuneración, la omisión de la obligación del pago del IR de quinta categoría u otros tributos que gravan este ingreso en especie no supone que se pueda presumir que se trata de actos de liberalidad ajenos a la actividad gravada.

RTF N° 798-3-2001

Que obra en el expediente el comunicado de la recurrente a sus trabajadores en el que se señala que la empresa requiere un funcionamiento continuo y sin interrupciones en la producción **durante 24 horas** del día para lo cual es indispensable que el personal de planta esté siempre atendiendo sus labores, por lo que la empresa ha decidido otorgar refrigerios al personal en el comedor instalado para tal fin, pues de esta manera no se producirán interrupciones en el proceso productivo.

RTF N° 6522-4-2008

Para la deducción de gastos por alimentación o refrigerio a favor de los trabajadores no basta con presentar los contratos de trabajo, máxime si en ellos no existe obligación del contribuyente para brindarlos.



¡Gracias!

Juan Carlos Arana
Supervisor
jcarana@kpmg.com



EMPRESA
SOCIALMENTE
RESPONSABLE





Gastos sujetos a límite

Miluska Solano

Noviembre, 2017





Gastos recreativos del personal

Son deducibles:

Los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, **recreativos**, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor.

Inciso II) del Artículo 37° de la Ley del IR.

- ¿Qué es recreativo?
- ¿Cómo lo sustento?



Gastos recreativos del personal

- No existe definición en las normas del IR.
- Jurisprudencia del Tribunal Fiscal



Actividades contribuyen a la **formación de un ambiente propicio para la productividad del personal**:

- Festividades: Navidad y Año Nuevo, Fiestas Patrias, Aniversario de la empresa, Día de la Madre, Día del Padre, etc.
- Eventos deportivos, etc.

Comprobantes de pago,

Toda documentación que acredite la realización de las actividades.

- Directiva - SUNAT

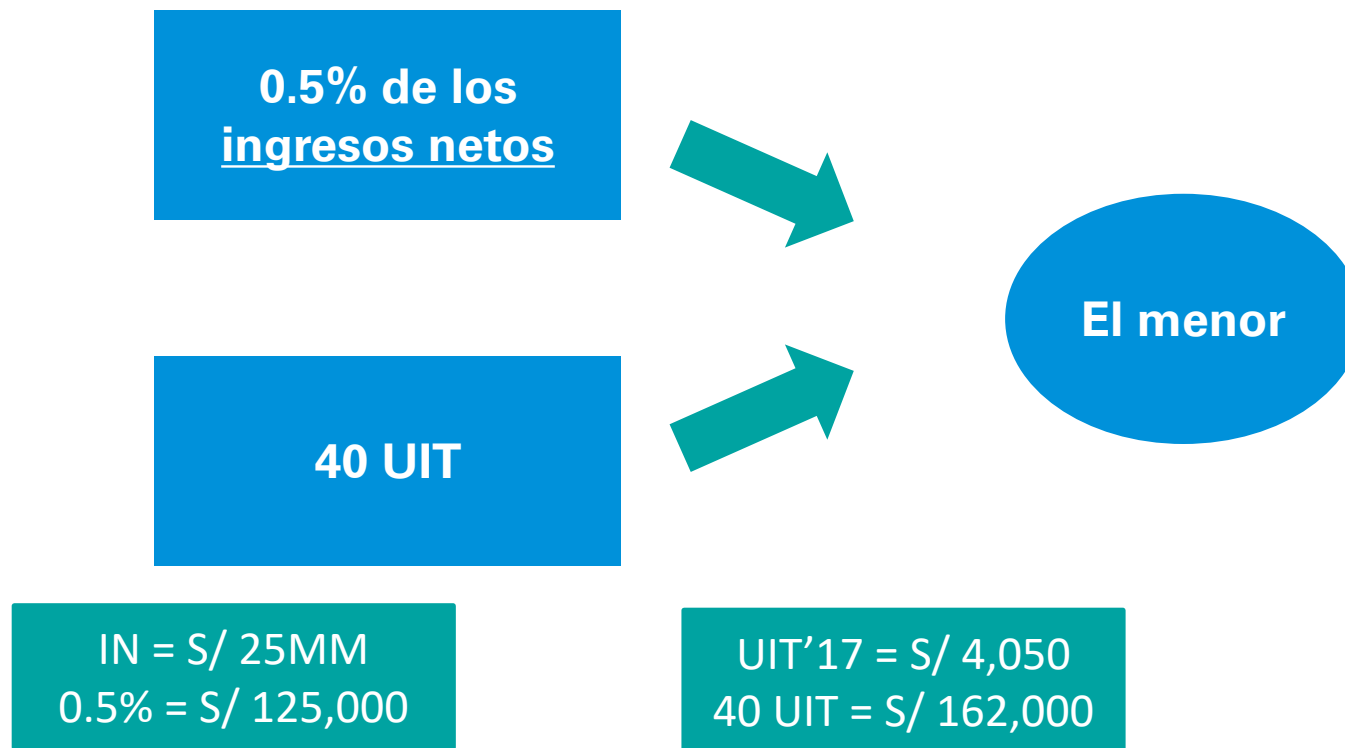


Tienen una clara **finalidad motivadora de la fuerza laboral** que es indispensable para la generación de la renta gravada; por lo cual la propia legislación admite la deducibilidad de dichas erogaciones, entendiéndose que sí existe una relación causal gasto-renta.

Los desembolsos efectuados por la empresa destinados a agasajar a sus trabajadores por la celebración de determinadas festividades, como son por ejemplo el aniversario de la empresa, día de la madre, día de la secretaria o navidad, pueden considerarse deducibles para la determinación de la renta neta de tercera categoría, en la medida que se encuentre debidamente acreditada la relación de causalidad entre el motivo de la celebración y el destino del gasto realizado.

Gastos recreativos del personal

Límites



Se denomina **ingreso neto** del ejercicio a los ingresos brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás de naturaleza similar que respondan a las costumbres del mercado.

Gastos de representación

Son deducibles:

Los **gastos de representación propios del giro o negocio**, en la parte que, en conjunto, no exceda del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias.

Inciso q) del Artículo 37° de la Ley del IR.

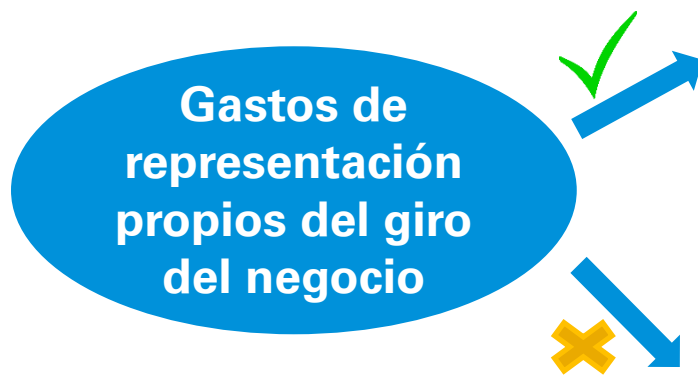
¿Qué son gastos de presentación?

Límite: Se considerará los ingresos brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza.

Para establecer el límite a la deducción de los gastos de representación, no debe considerarse dentro del concepto de “ingresos brutos” a la ganancia por diferencia de cambio.

Informe SUNAT N° 051-2014-SUNAT/4B000

Gastos de representación



1. Los 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 están comprendidos: Gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda.

- La deducción de los gastos que no excedan del límite, procederá, siempre que:
 - Acreditados fehacientemente mediante comprobantes de pago que den derecho a sustentar costo o gasto
 - Cumplimiento del principio de causalidad.

Gastos de vehículos

Son deducibles:

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 del negocio o empresa**, los siguientes conceptos:

- Cualquier forma de cesión en uso (arrendamiento, arrendamiento financiero y otros);
- Funcionamiento: Combustible, lubricantes, mantenimiento, seguros, reparación y similares; y,
- Depreciación por desgaste.

Inciso w) del Artículo 37° de la Ley del IR.

(...) tratándose de empresas que se dedican al servicio de taxi, al transporte turístico, al arrendamiento o cualquier otra forma de cesión en uso de automóviles, así como de empresas que realicen otras actividades que se encuentren en situación similar (los vehículos automotores resultan estrictamente indispensables para la obtención de la renta y se aplican en forma permanente al desarrollo de las actividades propias del giro del negocio o empresa.



Gastos de vehículos

- Se considerará que los vehículos pertenecen a las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4 de acuerdo a la siguiente tabla:

Categoría	Características
Categoría A2	De 1 051 a 1 500 cc.
Categoría A3	De 1 501 a 2 000 cc.
Categoría A4	Más de 2 000 cc.
Categoría B1.3	Camionetas, distintas a pick-up y sus derivados, de tracción simple (4x2) hasta de 4 000Kg. de peso bruto vehicular.
Categoría B1.4	Otras camionetas, distintas a pick-up y sus derivados, con tracción en las cuatro ruedas (4x4) hasta de 4 000Kg. de peso bruto vehicular.

- No se considera como actividades propias del giro del negocio o empresa las de **dirección, representación y administración** de la misma.

Existen límites cuantitativos en la deducción de gastos en función de:

- i) Dimensión de la empresa;**
- ii) Naturaleza de los activos; y**
- iii) Conformación de los activos.**

Gastos de vehículos

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

Ingresos netos anuales	Número de vehículos
Hasta 3,200 UIT	1
Hasta 16,100 UIT	2
Hasta 24,200 UIT	3
Hasta 32,300 UIT	4
Más de 32,300 UIT	5

- La UIT correspondiente al ejercicio gravable anterior.

- Los ingresos netos anuales devengados en el ejercicio gravable anterior, con exclusión de 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.

Desde el 0.01.2013: No son deducibles los gastos de vehículos automotores cuyo costo de adquisición o valor de ingreso al patrimonio, según se trate de adquisiciones a título oneroso o gratuito, haya sido mayor a 30 UIT. A tal efecto, se considerará la UIT correspondiente al ejercicio gravable en que se efectuó la mencionada adquisición o ingreso al patrimonio.

Gastos de vehículos

- Los contribuyentes deberán identificar a los vehículos automotores que componen dicho número en la forma y condiciones que establezca la SUNAT, en la oportunidad fijada para la presentación de la declaración jurada relativa al primer ejercicio gravable al que resulte aplicable la identificación.
- La determinación del número de vehículos automotores que autoriza la deducción y su identificación producirán efectos durante cuatro ejercicios gravables. Una vez transcurrido ese período, 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 período precedente e incluyendo en la identificación a los vehículos considerados en el anterior período cuya depreciación se encontrara en curso.

Identificar vehículos en la DJ presentada

El número de vehículo declarados: Producen efectos durante 4 años

Gastos de vehículos

- 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 el promedio de ingresos netos mensuales obtenidos en el ejercicio de iniciación.
- Lo dispuesto en el párrafo anterior también es de aplicación respecto de los gastos incurridos en la etapa preoperativa.

Sustitución por vida útil, venta, vencimiento de alquiler, etc.; deberá ser comunicado en la DJ presentada.

Empresas que inicien actividades

Empresas en etapa preoperativa

Gastos de vehículos

En ningún caso la deducción por gastos por cualquier forma de cesión en uso y/o funcionamiento de los vehículos automotores de las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4 asignados a actividades de dirección, representación y administración podrá superar el monto que resulte de aplicar al total de gastos realizados por dichos conceptos el **porcentaje que se obtenga de relacionar el número de vehículos automotores de las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4** que, según la tabla y lo indicado en el tercer y cuarto párrafos del numeral anterior otorguen derecho a deducción con **el número total de vehículos de propiedad y/o en posesión de la empresa.**

Limite para deducción de gastos
Cantidad de vehículos permitidos
Total de vehículos de propiedad
y/o posesión de la empresa

Remuneraciones al Directorio

Son deducibles:

Las remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los directores de sociedades anónimas, 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.

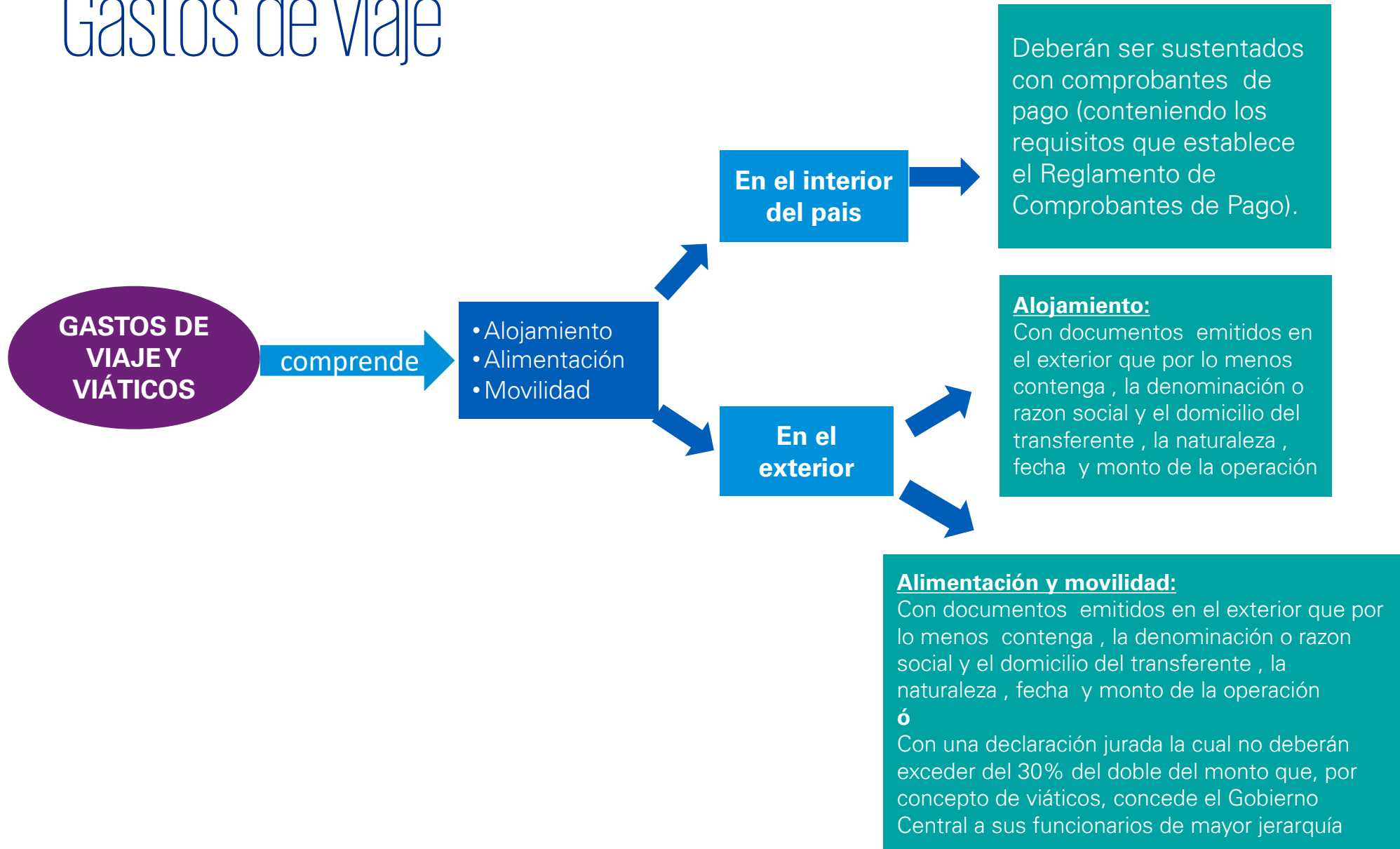
El importe abonado en exceso a la deducción que autoriza este inciso, constituirá renta gravada para el director que lo perciba.

Inciso m) del Artículo 37° de la Ley del IR.

$$\begin{array}{c} \text{Utilidad comercial} \\ \text{antes del IR} \end{array} \times 6\% = \begin{array}{c} \text{Gasto máximo} \\ \text{deducible} \end{array}$$

- ¿Cómo se calcula la utilidad comercial?
- ¿Debería pagarse antes del vencimiento de la DJ?
- ¿Qué sucede si se obtiene pérdida financiera y utilidad tributaria?

Gastos de viaje





¡Gracias!

Miluska Solano
Supervisor
lsolano@kpmg.com

