



**Pasión por el
DERECHO**

Tributación Laboral

Dr. Miguel Ángel Carrillo Bautista



DIPLOMADO
**Derecho laboral y gestión
legal de recursos humanos**

Objetivos de la SUNAT en la fiscalización tributario – laboral



Determinar si los trabajadores deben o no estar en planilla



Verificar si los conceptos pueden o no ser remunerativos
(importante para fiscalización de EsSalud)



Evaluación de los gastos laborales

Tributación Laboral

Aspectos generales:

Fiscalización de obligaciones tributarias con incidencia laboral a cargo de SUNAT

Diferencias entre remuneración para efectos laborales y montos que se afectan a rentas de quinta categoría

Gastos deducibles en favor del personal en la Ley del IR

Principio de generalidad en la deducción de los gastos en favor del personal

Formalidades para la deducción de los gastos en favor del personal



Verificaciones de temas laborales con incidencia tributaria

Respecto de quienes presentan PLAME, se verifica cumplimiento de obligaciones formales respecto de los importes entregados a los trabajadores que puedan incidir en la determinación de los tributos laborales.

No se emite Resolución de Determinación, no obstante podría emitirse una Resolución de Multa en el caso de no presentar la información requerida por la SUNAT.



Carta n.º 002-2015-SUNAT/600000

Materia de consulta:

- a) ¿Es la Administración Tributaria competente para determinar, en el marco de una fiscalización tributaria, si en un caso concreto se presentan o no los elementos esenciales de una relación laboral, con el objeto de determinar la causalidad del gasto? ¿Cuál es la base legal de dicha competencia?
- b) Para determinar la causalidad del gasto en el caso de la prestación de servicios de asesoría ¿es necesario que tales servicios se acrediten documentariamente?
- De ser afirmativa la respuesta ¿cómo se acreditarían los servicios cuando no se manifiesten de manera tangible mediante informes escritos u otros documentos sino de manera oral y/o por correos electrónicos?



Carta N.º 002-2015-SUNAT/600000

- c) ¿Puede la Administración Tributaria determinar que no existe una efectiva prestación de servicios debido a la avanzada edad de los trabajadores que laboran en calidad de dependientes o independientes? ¿La Administración Tributaria puede desconocer la causalidad del gasto aun en contra de lo pactado por las partes?



Carta N.º 002-2015-SUNAT/600000

Conclusiones:

- 1.- En los casos en que, en general, para efectuar el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, y, específicamente, la correcta deducción de un gasto para efectos de establecer la correcta determinación del Impuesto a la Renta, se requiera establecer la existencia o inexistencia del vínculo laboral de determinados trabajadores, la Administración Tributaria está facultada por el artículo 62º del Código Tributario para efectuar dicha determinación.



Carta N.º 002-2015-SUNAT/600000

Conclusiones:

- 2.- Acerca de la segunda y tercera consultas, debe señalarse que en ningún caso es posible absolver consultas que no versen sobre el sentido y alcance de las normas tributarias o que, entre otros, se encuentren referidas a los medios probatorios que deban actuarse en los procedimientos administrativos, aspecto que subyace como materia de ambas consultas.
- 3.- Al respecto, se debe indicar que para la evaluación del cumplimiento del principio de causalidad así como de los criterios antes señalados, previamente debe acreditarse la fehaciencia de las operaciones que originaron los gastos, toda vez que carece de objeto efectuar cualquier análisis de causalidad del gasto si aquellas no se produjeron.



Carta N.º 002-2015-SUNAT/600000

Conclusiones:

- En ese sentido, para tener derecho a la deducción de gastos, no resulta suficiente que el desembolso sea necesario para producir o mantener la fuente productora de renta o que se cuente con el comprobante de pago respectivo, sino que, además, debe acreditarse que las operaciones que los originan realmente se hubieran realizado; siendo que dicha acreditación se realizará con los medios probatorios pertinentes, según cada caso concreto, que sean suficientes a criterio de la Administración Tributaria.



Diferencia entre remuneración (laboral) y renta (tributario)

Remuneración (laboral):

Definido en normas laborales, sirve para determinar la base de cálculo de los tributos y aportes correspondientes, así como beneficios sociales.

Art. 10, D.S. 001-96-TR

Renta: Definido en la

normatividad del IR, su definición es más amplia que la laboral, con una base de cálculo diferente a la laboral.

Art. 34, LIR.



No son remuneración:



Gratificaciones extraordinarias u otros pagos percibidos ocasionalmente, a título de liberalidad o materia de convención colectiva o aceptadas en los procedimientos de conciliación o mediación, arbitraje.



Cualquier forma de participación en las utilidades



Condiciones de trabajo.



Canasta de navidad y similares.



Movilidad supeditada a la asistencia al centro de trabajo.



No son remuneración:

Asignación por educación.

Asignaciones por cumpleaños, nacimiento, matrimonio, fallecimiento, entre otras. Así como festividades (negociación colectiva).

Bienes de propia producción de la empresa.

Montos para el cabal desempeño de su labor o funciones

Prestaciones alimentarias (vales de alimentos)



Informe N.º 017-2020-SUNAT/7T0000

MATERIA: Se consulta si los beneficios colectivos otorgados en monto dinerario en virtud a un laudo arbitral o convenio colectivo otorgados a favor de personal sujeto al régimen laboral de la actividad privada de una entidad pública, se encuentran afectos al impuesto a la renta de quinta categoría.



Informe N.º 017-2020-SUNAT/7T00000

CONCLUSIÓN:

- Los beneficios colectivos otorgados en monto dinerario en virtud a un laudo arbitral o convenio colectivo a favor de personal sujeto al régimen laboral de la actividad privada de una entidad pública, se encuentran afectos al impuesto a la renta de quinta categoría salvo que se trate de algún concepto que constituya condición de trabajo o que se encuentren excluidos del campo de aplicación del impuesto en mérito a una norma expresa, lo cual deberá analizarse en cada caso.



Criterios contenidos en el **Principio de Causalidad** para la deducción de los gastos empresariales



Miguel Ángel
Carrillo Bautista



Normalidad

Implica sustentar que el desembolso efectuado es usual en el giro del negocio de la empresa, esto es, un gasto que se encuentra asociado o que resulta cotidiano en las actividades de la empresa.



Razonabilidad

Implica demostrar que el gasto resulta proporcional en comparación con los ingresos generados en la empresa, o en proporción a la totalidad de gastos incurridos por la empresa, lo cual deberá evaluarse cada caso en concreto.



Generalidad

Implica acreditar la entrega de beneficios o sumas adicionales a las remuneraciones en favor de todos los trabajadores, salvo que se presenten criterios de diferenciación objetiva tales como: la jerarquía, función o cargo específico, antigüedad, ubicación geográfica, cumplimiento de metas, entre otros.

Asimismo, las empresas deben considerar lo siguiente:



La lista de gastos deducibles prevista en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta es meramente enunciativa, esto es, si el gasto incurrido por el contribuyente no se encuentra señalado expresamente en dicha lista, podría ser deducible en tanto cumpla con el principio de causalidad.



Si un gasto se encuentra sujeto a límite cuantitativo para su deducción, sólo se podrá considerar como gasto deducible hasta el límite fijado por la ley del Impuesto a la Renta o su reglamento, siendo reparable el exceso (diferencia permanente).



Si un gasto no se encuentra expresamente prohibido, será deducible en tanto se acredite la fehaciencia y el principio de causalidad, esto es, la vinculación con el mantenimiento de la fuente productora o la generación de ganancias de capital.

Contacto

Miguel Carrillo - Abogado tributarista

carrillo.m@gmail.com

987527476



DIPLOMADO
**Derecho laboral y gestión
legal de recursos humanos**

Generalidad

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 normalmente para la actividad que genera la renta gravada, así 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.”*



Deducción de gastos en favor del personal

01

Acreditar el vínculo laboral del trabajador con la empresa y la relación de subordinación del trabajador en la empresa, medios probatorios tales como: el PLAME, boleta de pago, registro de ingreso y salida, memorandos, correos electrónicos, informes emitidos por el trabajador, entre otros.

02

Verificar si los conceptos otorgados y/o beneficios otorgados al trabajador califican como renta de quinta categoría, o si se trata de conceptos excluidos de dicha renta, tales como la condición de trabajo, lo cual implica verificar el carácter estrictamente necesario del gasto en la prestación del servicio.

03

Considerar que los conceptos no remunerativos para efectos laborales no implican su exclusión de la renta de quinta categoría, ejemplos: gratificaciones y/o bonificaciones extraordinarias, participación adicional en las utilidades de la empresa, recargo al consumo, entre otros.

04

Tener en cuenta que los gastos o costos que para el perceptor de la renta califican renta de quinta categoría, para su deducción en el ejercicio en el cual se devengaron, deben ser pagados hasta la fecha de vencimiento para la presentación de la DDJJ Anual del Impuesto a la Renta .

05

Sustentar que el beneficio otorgado al trabajador cumpla con el principio de generalidad, y si existir razones objetivas que justifiquen hacer una diferenciación por razones de antigüedad, cargo específico, rendimiento, zona geográfica, entre otros, sustentarlo con documentación probatoria.

Costos que para su perceptor son rentas de quinta categoría

Informe No. 033-2012-SUNAT/4B0000

- *“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.”*



Obligaciones asumidas por convenio colectivo

Por lo general son deducibles, pues el incumplimiento del convenio pondría en riesgo la fuente productora de renta, dado que los trabajadores podrían emplazar judicialmente, y con éxito, a la empresa.

- Ejemplo:
- Gastos de salud y farmacia a familiares de los trabajadores, becas de estudio a hijos de trabajadores fallecidos (***RTFs. 600-1-01; 7209-4-2002; 4907-5-2012; 1090-2-2008***)



Generalidad

Se busca que no se realicen pagos con fin ajeno a la Compañía

Un pago cumple con la generalidad cuando es entregado en circunstancias equivalentes dentro de la Compañía.

No implicar otorgar el mismo beneficio o pago al universo de trabajadores de la Compañía

La generalidad puede derivar en que el beneficio se otorgue sólo a un (01) trabajador.

**(RTF Nos. 7840-3-2010;
3804-1-2009; 2506-2-2004)**



Gastos en salud

Implica todo tipo de
atención médica

Cuestionamientos a
gasto por medicinas
para enfermedad
específica (RTF No. 900-
1-2007 y 20236-5-2011)



Gastos de capacitación



Desde el año 2013, para deducir gastos de capacitación de trabajadores no es necesario que: **i)** cumplan con requisito de generalidad; y **ii)** no superen el 5% del total de gastos deducidos en el ejercicio.



El único requisito para lograr la deducibilidad es acreditar la causalidad del gasto de capacitación



Pueden calificar como “gastos de capacitación” los programas que otorgan un título profesional, las maestrías y doctorados. **(inciso k del art. 21° del reglamento de la LIR)**



Gastos recreativos



Eventos: Comidas, festejos y – en general – todo tipo de distracción (fiestas patrias, Navidad, día de la empresa, etc). En ocasiones puede comprender también a la familia del trabajador.



Obsequios: Regalos por día de la madre, navidad y otras celebraciones. Puede deducirse como gasto siempre que se acredite su realización. Por lo general se encuentra afecto al IR de quinta categoría.

Viajes pagados como estímulo

Informe 158-2003-SUNAT/2B0000

- *“Son deducibles del Impuesto a la Renta de las empresas, en los términos que establece el inciso l) del artículo 37° del TUO de la Ley del IR, los gastos en que las mismas incurren para financiar viajes a sus trabajadores como estímulo a su labor, siempre que se encuentren debidamente acreditados; dado que constituyen renta de quinta categoría para el referido personal.”*



Indemnización por no haber gozado de descanso vacacional

Informe 051-2011-SUNAT/2B00000

- *“El gasto correspondiente a la indemnización por no haber disfrutado del descanso vacacional, establecida en el inciso c) del artículo 23° del Decreto Legislativo N.° 713, será deducible en el ejercicio de su devengo, en aplicación de la regla contenida en el artículo 57° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.”*



Condición de trabajo

Son desembolsos en que se debe incurrir para dar a los trabajadores los elementos que les permitan prestar sus servicios en forma adecuada.

No cuentan con límite o condicionamiento para su deducibilidad siempre que se pruebe que son razonables y necesarios para cumplir con el encargo. Su falta de otorgamiento debe hacer peligrar la prestación debida del servicio.

No califica como mayor renta para el trabajador

- (RTFs Nos. 1640-4-2010; 3198-1-2010; 20288-1-2011; 9555-3-2008)



Condición de trabajo

No es un beneficio o ventaja patrimonial.

No es de libre disposición para el trabajador, ya que tienen un fin específico.



Liberalidades a favor de trabajadores

Cuando la Compañía otorga al colaborador mayores sumas a las indicadas por las normas legales correspondientes.

Dichos montos pueden ser deducibles en tanto se acredite que contribuyen al mantenimiento de la fuente.

No aplica el razonamiento antes indicado si las liberalidades son a favor de accionistas y sus parientes en planilla. (incisos n y ñ del artículo 37° de la LIR)

- (RTFs Nos. 3431-5-2010; 274-2-2001; 6539-5-2004)



Participación de trabajadores (legal y voluntaria) en utilidades (RTF 18554-1-2011)

*“Que dada la verificación del tratamiento contable y tributario de los bonos de productividad como pagos a cuenta de las participaciones por utilidades, **se concluye que el concepto materia de reparo, no constituye en puridad una bonificación por productividad, que genere a los trabajadores beneficiarios una remuneración adicional, por cuanto se ha previsto que serán descontados de las participaciones por utilidades que le correspondan a cada trabajador** cuando éstas se generen o cuando culmine su vínculo laboral con la recurrente, situación que no ha sido desvirtuado por la Administración.”*



Participación de trabajadores (legal y voluntaria) en utilidades (RTF 18554-1-2011)

“Que en consecuencia, al determinarse que la naturaleza de dichos pagos son adelantos de utilidades, se trataría de conceptos no remunerativos, en virtud a lo establecido en el inciso b) del artículo 19º del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo Nº 650, aprobado por Decreto Supremo Nº 001-97-TR (...).”



Informe N.º 032-2020-SUNAT/7T0000

MATERIA:

- Tratándose de la participación adicional de los trabajadores en las utilidades de las empresas establecida unilateralmente por el empleador por un determinado ejercicio, se consulta:
- 1. ¿Cuándo se considera devengado el gasto por tal concepto?
- 2. En el supuesto que para el pago de dicha participación se establezca como requisito que el trabajador cuente con vínculo laboral vigente hasta un mes determinado del ejercicio siguiente al que corresponda dicha utilidad, ¿tal requisito constituye una condición suspensiva para efectos del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta?



Informe N.º 032-2020-SUNAT/7T0000

CONCLUSIONES:

- Tratándose de la participación adicional de los trabajadores en las utilidades de las empresas establecida unilateralmente por el empleador por un determinado ejercicio:
- 1. Se considera devengado el gasto por tal concepto en el ejercicio al que correspondan las utilidades.
- 2. En el supuesto que para el pago de dicha participación se establezca como requisito que el trabajador cuente con vínculo laboral vigente hasta un mes determinado del ejercicio siguiente al que corresponda dicha utilidad, tal requisito constituye una condición suspensiva para efectos del tercer párrafo del artículo 57 de LIR.



Formalidad de bonificaciones

Informe 053-2012-SUNAT/4B0000

- “Las normas del Impuesto a la Renta no han previsto alguna forma en particular para acreditar la decisión del otorgamiento de las bonificaciones ordinarias y extraordinarias otorgadas en virtud del vínculo laboral existente, pudiendo los contribuyentes utilizar cualquier medio probatorio que resulte idóneo y que brinde certeza de la causalidad, así como del momento de su pago, lo que determinará el ejercicio en que dichas bonificaciones puedan ser deducidas.”



Informe N.º034-2020-SUNAT/7T00000



MATERIA:

- Tratándose del bono de productividad que otorgan las empresas a sus trabajadores por cumplimiento de objetivos en un ejercicio cuya entrega está condicionada a que el trabajador se encuentre en planilla a la fecha de pago, lo que ocurre en el ejercicio siguiente, se consulta en qué ejercicio se considera devengado el gasto por tal concepto.

Informe N.º034-2020-SUNAT/7T0000

CONCLUSIONES:

- Tratándose del bono de productividad que otorgan las empresas a sus trabajadores por cumplimiento de objetivos en un determinado ejercicio, cuya entrega está condicionada a que el trabajador se encuentre en planilla a la fecha de pago, lo que ocurre en el siguiente ejercicio, el gasto por tal concepto se considera devengado en este último ejercicio.

Gastos por pago de indemnización por despido arbitrario dispuesta por mandato legal

SUNAT concluye que el pago de la indemnización laboral establecida en el artículo 34 del LPCL constituye gasto deducible para la determinación del impuesto a la renta de la tercera categoría.

Informe N° 062-2020-SUNAT/7T0000



Trabajadores que prestan servicios independientes a su empleador

Servicios independientes como generadores de rentas de quinta categoría (inciso f del artículo 34° de la LIR)

- *“Los ingresos obtenidos por la prestación de servicios considerados dentro de la cuarta categoría, efectuados para un contratante con el cual se mantenga simultáneamente una relación laboral de dependencia.”*

IMPORTANTE: No aplica respecto del desempeño de funciones de director de empresas o cargos similares en que sólo se perciben dietas.



Trabajadores que prestan servicios independientes a su empleador

Informe 007-2015-SUNAT

- *“Las rentas generadas por el titular-gerente de una EIRL por la prestación de sus servicios como profesional independiente a favor de dicha EIRL, califican como rentas de quinta categoría.”*



Informe N.º 181-2019-SUNAT/7T0000

MATERIA:

- En relación con los gastos de viaje y viáticos por gastos de alojamiento, alimentación y movilidad asumidos por una empresa domiciliada, con ocasión del servicio prestado por una persona natural domiciliada, con la cual no tiene una relación laboral y cuya retribución constituye renta de cuarta categoría, se formulan las siguientes consultas:

1. ¿Procede deducir tales gastos al amparo del inciso r) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta?

2. De no ser aplicable la norma antes citada, ¿podría realizarse la deducción de dichos gastos sobre la base del principio de causalidad?



Informe N.º 181-2019-SUNAT/7T0000

CONCLUSIONES:

- En relación con los gastos de viaje y viáticos por gastos de alojamiento, alimentación y movilidad asumidos por una empresa domiciliada, con ocasión del servicio prestado por una persona natural domiciliada, con la cual no tiene una relación laboral y cuya retribución constituye renta de cuarta categoría:
- 1. No resulta aplicable el inciso r) del artículo 37° de la LIR.
- 2. Son deducibles para la empresa de acuerdo con el inciso v) del artículo 37° de la LIR, en tanto no hayan sido reembolsados por el prestador del servicio, siempre que cumplan con el principio de causalidad y en tanto el gasto no se encuentre limitado o prohibido por ley.

Afectación (general) de condiciones laborales



Servicios de “Outplacement” – RTF 17929-3-2013

“(...) se advierte que la recurrente –en su calidad de empleadora contaba con una política de incentivos a fin de lograr que el trabajador optara en forma voluntaria por la extinción del vínculo laboral, incentivos entre los cuales se encontraba, entre otros, un programa de apoyo para la reinserción o recolocación en el mercado laboral denominado “outplacement” (...) servicio prestado a partir del cese laboral.



Servicios de “Outplacement” – RTF 17929-3-2013

*Si bien en el presente caso el servicio de outplacement beneficia a ex trabajadores, esto es, (...) cuando ya no existe vínculo laboral, **este servicio es contratado (...) en estricto cumplimiento de una obligación contraída entre el empleador y trabajador con motivo del cese (...) conforme se desprende del convenio [colectivo] suscrito.***

- *Que por tanto en el presente caso los gastos por servicio de outplacement cumplen con el principio de causalidad.*”



Gastos por concepto de “outplacement” o capacitación a personal cesado

Tribunal Fiscal concluye que los gastos por concepto de outplacement para su deducción, deben formar parte de los beneficios otorgados al extrabajador contenidos en el convenio de extinción del vínculo laboral.

- **Resolución del Tribunal Fiscal N° 6518-3-2021**



Seguro de vida – RTF 8622-5-2014

“(...) la Administración mantuvo el reparo toda vez que el gasto por pago de prima de seguro de vida no cumplía con el requisito de generalidad previsto en el inciso l) del artículo 37° del la Ley del Impuesto a la Renta, dado que en el Libro de Planillas de la recurrente figuraban registrados dos trabajadores, uno de ellos con el cargo de gerente general y el otro con el cargo de auditor, siendo que ambos viajan por motivos de los contratos de auditoría celebrados, sin embargo, solo el primero contaba con una póliza de vida”



Seguro de vida – RTF 8622-5-2014

“(...) pese que ambos trabajadores (gerente general y auditora) se trasladan frecuentemente para cumplir sus funciones, lo que no ha sido cuestionado ni desvirtuado por la recurrente, encontrándose, por ende, ambos en un situación similar, el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley, al no respetar el principio de generalidad (...).”



Gastos por aguinaldos, bonificaciones y gratificaciones a favor del personal

Inciso l) del artículo 37° del Código Tributario:

Son deducibles:

- L) 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. Estas retribuciones podrán deducirse en el ejercicio fiscal a que correspondan cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el Reglamento con la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.**



Gastos por pago de gratificación extraordinaria en favor del gerente general

Tribunal Fiscal concluye que el pago de una gratificación extraordinaria en favor del gerente general no requiere tener una motivación determinada debido a que no existe obligación legal o contractual de efectuarla, debiendo cumplir con el criterio de generalidad para su deducción.

- Resolución del Tribunal Fiscal N° 04475-1-2021



Gastos por participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa

Tribunal Fiscal concluye que la sola emisión de cheques en favor de los trabajadores por participación en las utilidades con anterioridad al vencimiento de la presentación de la DDJJ Anual del Impuesto a la Renta, no acredita que éstos hayan tomado conocimiento que los cheques pueden ser cobrados o su puesta a disposición a dicha fecha.

- Resolución del Tribunal Fiscal N° 07061-3-2020.



Gastos o costos que para su perceptor configuren rentas de 2da, 4ta o 5ta categoría

Inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta

- Los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.
- La parte de los costos o gastos que constituyan para sus perceptores rentas de cuarta o quinta categoría y que es retenida para efectos del pago de aportes previsionales podrá deducirse en el ejercicio gravable a que corresponda cuando haya sido pagada al respectivo sistema previsional dentro del plazo señalado en el párrafo anterior.



Gastos por servicios prestados por una persona residente en un territorio de baja o nula imposición cuando se acredita la existencia de relación laboral

Tribunal Fiscal concluye que los servicios prestados por una persona residente en un territorio de baja o nula imposición constituyen gastos deducibles para la empresa si se acredita la existencia de una relación laboral.

**Resolución del Tribunal Fiscal N°
02441-9-2020**



Informe N° 093-2018-SUNAT/7T00000

Materia de Consulta y Conclusiones:

- En el supuesto de una persona natural que otorga un recibo por honorarios a una empresa por el monto total de los honorarios a cuyo cobro tiene derecho de acuerdo a convenios suscritos con dicha empresa, por haber culminado sus servicios profesionales a favor de esta; en el que la retribución por los servicios profesionales es abonada a la persona natural por partes en el transcurso de varios ejercicios:
- 1. La persona natural que cobra su retribución por servicios profesionales en el transcurso de varios ejercicios deberá pagar el Impuesto a la Renta por los montos parciales cobrados en cada ejercicio, siendo irrelevante la oportunidad en que se emitió el recibo por honorarios por la totalidad de la retribución.



Informe N° 093-2018-SUNAT/7T00000

2. La empresa a la que se emitió el recibo por honorarios deberá imputar el gasto correspondiente a la retribución por los servicios profesionales de la siguiente manera:

- a) La parte del gasto devengado que se haya pagado dentro del plazo establecido para la presentación de la respectiva declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, será imputado al ejercicio en que se haya devengado dicho gasto.
- b) La parte del gasto devengado que no se haya deducido en el ejercicio de su devengo se imputará a los ejercicios en que efectivamente se pague.

3. En caso de ocurrir el fallecimiento de dicha persona natural, es válido el recibo por honorarios emitido por el causante por la prestación de sus servicios profesionales por el total de la retribución convenida con la empresa, no correspondiendo que la sucesión indivisa o los herederos emitan recibos por honorarios adicionales en cada ocasión que la empresa realice el o los pagos restantes de dicha retribución.



RTF N° 02496-3-2019 (14/03/2019)

Deducción de incentivo para renuncia de trabajadores

- Se revoca la apelada y se deja sin efecto los valores impugnados dado que de la documentación que obra en autos se establece que el importe de dinero otorgado por la recurrente a sus trabajadores tenía por objeto promover la constitución de una nueva empresa, conforme a lo indicado por estos, dada sus decisiones de extinguir el vínculo laboral, siendo dicha entrega el resultado de un acuerdo entre los trabajadores y el empleador, y no de una decisión unilateral por parte de la recurrente, razón de ser de la inafectación establecida por la Ley del Impuesto a la Renta, encontrándose enmarcada en lo dispuesto por el artículo 47 de la Ley de Formación y Promoción Laboral, tal como se señala expresamente en los Convenios de Cese por Muto Acuerdo y las respectivas Liquidaciones de Beneficios Sociales.



Gratificación extraordinaria otorgada al gerente general como gasto deducible

RTF N° 197-4-2017



Resolución del Tribunal Fiscal N° 197-4-2017

En el caso que motivó la emisión de la RTF N° 0197-4-2017, la contribuyente alegó que otorgó una gratificación extraordinaria a su gerente general en el ejercicio 2001, la cual fue aprobada en sesión de directorio del 7 de diciembre de 2001, con la finalidad de reconocer el buen desempeño por éste y como un incentivo para que permanezca en la institución, siendo que el desempeño de la gerencia no se mide únicamente por los ingresos generados en un determinado ejercicio, sino que se consideran otros factores, siendo que el éxito de la gestión del gerente tuvo que ver con el manejo acertado y eficiente de la empresa, así como la obtención de resultados positivos en épocas de crisis.

De otro lado, SUNAT reparó la entrega de la gratificación extraordinaria al gerente general aduciendo que dicha gratificación no cumplía con el principio de causalidad, ni con los requisitos de razonabilidad, proporcionalidad y generalidad toda vez que la empresa no obtuvo mayores ingresos en el ejercicio 2001, habiendo sido entregada por un importe mayor a la remuneración promedio de la empresa y de las gratificaciones extraordinarias entregadas a sus trabajadores.



Resolución del Tribunal Fiscal N° 197-4-2017

El Tribunal Fiscal revocó la resolución apelada en el extremo referido a la gratificación extraordinaria otorgada al gerente general, toda vez que se acreditó del certificado de retenciones, acuerdo del directorio y lo indicado por ambas partes, que la gratificación se otorgó al gerente general, quien tiene vínculo laboral con la empresa y que conforme al certificado de retenciones, se efectuó la retención de la renta de quinta categoría; siendo que al tratarse de una gratificación extraordinaria no requiere tener una motivación determinada, al no existir obligación legal o contractual de entregarla, no habiendo acreditado SUNAT que la misma no cumpla con el principio de causalidad, no los criterios de razonabilidad, proporcionalidad y generalidad del gasto.

De otro lado, el Tribunal Fiscal verificó que SUNAT no indicó los supuestos de hecho que evidencien que la gratificación no guarda proporcionalidad con el volumen de operaciones o generalidad, esto es, que existiendo otros trabajadores en la misma condición, no se les hubiere otorgado una gratificación, precisándose, en cuanto a la razonabilidad, que la gratificación es equivalente al 1.07% del total de ingresos de la empresa, en consecuencia, no se afectó dicho requisito para la deducción del gasto, levantándose el reparo y revocándose la apelada en dicho extremo.



Gastos de asignación por educación mediante convenio con el trabajador

RTF N° 08955-4-2017



DIPLOMADO
**Derecho laboral y gestión
legal de recursos humanos**

Resolución del Tribunal Fiscal N° 08955-4-2017

Deducción de asignación por educación establecida mediante convenio. Debe acreditarse que la asignación convenida formó parte de la remuneración y además debe cumplirse con el criterio de generalidad.

- **Se confirma la apelada.** Se señala que la Administración reparó gastos que consideró como actos de liberalidad (Impuesto a la Renta 2010), referidos a las pensiones de enseñanza y gastos universitarios vinculados con las hijas de los gerentes de la empresa, siendo que la recurrente alega que los pagos por derechos académicos mencionados formaron parte de la remuneración de dichos trabajadores, por lo que se retuvo el impuesto a la renta de quinta categoría, siendo materia de retención, siendo además que suscribió convenios por escrito con aquéllos para tal efecto, por lo que el concepto analizado es un compromiso asumido y que tiene origen en el vínculo laboral.

Se señala que obran en autos los convenios celebrados entre la recurrente y dos gerentes en los que se señaló que la empresa otorgaría a cada uno una asignación por educación variable, cuyo importe sería la pensión mensual debidamente sustentada con los comprobantes de pago.



Resolución del Tribunal Fiscal N° 08955-4-2017

Asimismo, se acordó que la remuneración básica y la asignación por educación constituían la remuneración total. No obstante, conforme se aprecia de las boletas de pago de un gerente, **se consigna el rubro "convenio educativo", no obstante en las correspondientes a enero y marzo a mayo de 2010, se consignan importes que no fueron considerados parte de los haberes ni se afectaron a descuentos y cargas laborales**, siendo que igual situación se presentó en el caso del otro gerente en los meses de enero, marzo a mayo, julio y diciembre, asimismo, en ambos casos, en los demás meses se consignó el monto de cero.

Se precisa que si bien la retribución que se pague a los trabajadores pueden ser deducibles como gasto, **en este caso no está acreditado que los montos hubieran sido otorgados a título de remuneración, toda vez que no fueron sumados a esta ni afectados a retenciones y cargas laborales.**

A ello **se agrega que tampoco se cumplió con otorgar el beneficio con carácter general** puesto que según consta en autos, una tercera persona se desempeñaba como gerente de ventas y no se ha acreditado los motivos por los que a éste no se le otorgó el mismo beneficio.



Causalidad del gasto con recibos por honorarios a pesar de acreditarse el vínculo laboral?



Resolución del Tribunal Fiscal N° 03876-2-2015

- “Que obran en autos los contratos celebrados entre el recurrente y María Jeny Quispe Ayala, Ronald Alexander Pacheco Cerdán y Christian J. Rojas Terrones (folios 223 a 236), en los que se indican en la Cláusula Primera que el recurrente requiere contratar un “Camarógrafo” (Ronald Alexander Pacheco Cerdán), una “Secretaria” (María Jeny Quiliche Ayala) y un “Editor Productor” (Christian J. Rojas Terrones), por la retribución mensual de S/. 650.00 (Camarógrafo), por la retribución quincenal de S/. 600.00 (Editor Productor) y de S/. 350,00 (Secretaria), en éste último caso posteriormente fue aumentada a S/. 400,00 y finalmente a S/. 500.00.



Resolución del Tribunal Fiscal N° 03876-2-2015

Que de lo expuesto, se tiene que Ronald Alexander Pacheco Cerdán, María Jeny Quiliche Ayala y Christian J. Rojas Terrones realizaban sus labores a título personal, asistieron en el horario establecido y percibieron una contraprestación por la labor realizada, bajo relación de dependencia, por lo que mantuvieron un vínculo laboral con el recurrente.

Que en tal sentido, considerando que no existe norma en la Ley del Impuesto a la Renta 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 materia de análisis no se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde levantarlo, y en consecuencia revocar la apelada en este extremo, y disponer que la Administración reliquide la deuda contenida en la Resolución de Determinación N° 164-003-0001357.



Resolución del Tribunal Fiscal N° 03876-2-2015

Voto Discrepante en parte del Vocal Velásquez López Raygada.

- “Que de lo expuesto, se tiene que Ronald Alexander Pacheco Cerdán, María Jeny Quiliche Ayala y Christian J. Rojas Terrones realizaban sus labores a título personal, debiendo asistir en el horario establecido y percibieron una contraprestación por la labor realizada bajo relación de dependencia, por lo que se concluye que aquéllos mantuvieron un vínculo laboral con la recurrente, aspecto que no ha sido cuestionado por él, siendo importante precisar que los pagos efectuados a trabajadores no pueden ser sustentados con recibos por honorarios profesionales.
- (...)



Resolución del Tribunal Fiscal N° 03876-2-2015

Que al respecto cabe señalar que el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta antes citada, señala que los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que por su parte el artículo 18° del Decreto Supremo N° 001-98-TR, dispone que el pago de las remuneraciones se acredita con la boleta firmada por el trabajador o con la constancia respectiva, cuando aquél se haga a través de terceros, sin perjuicio de la entrega de la boleta correspondiente dentro del plazo establecido en el artículo siguiente. En los casos en que el pago se realice a través de empresas del sistema financiero, el pago se acredita con la constancia de depósito en la cuenta de ahorros a nombre del trabajador.



Resolución del Tribunal Fiscal N° 03876-2-2015

Que por lo expuesto, dado que las sumas pagadas a las personas contratadas por el recurrente constituyen remuneraciones abonadas en el seno de una relación laboral y, por ende, rentas de quinta categoría, no correspondía emitir por ellas recibos por honorarios, sino boletas de pago de remuneraciones, por lo que, por los fundamentos expuestos, soy de opinión de que este reparo debe ser mantenido y confirmarse la apelada en este extremo, así como en el extremo de la sanción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, calculada sobre la base de dicho reparo, estando al valor de la mayoría en lo demás que contiene”.



Principio de generalidad en la deducción de los gastos en favor del personal



RTF N° 00881-10-2016 (27/01/2016)

Gratificación extraordinaria otorgada a trabajadores no cumple con el criterio de generalidad.

- Se confirma la apelada en el extremo referido al reparo por gratificaciones extraordinarias no sustentadas, así como la multa vinculada girada por el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario.
- Se señala que la recurrente no ha acreditado que la gratificación extraordinaria otorgada a dos trabajadores cumple con el criterio de generalidad, al no haberse identificado claramente los cargos que desempeñaban tales trabajadores; en ese sentido, no resultaba posible que la Administración pudiese verificar fehacientemente si se cumplía con el criterio mencionado.



Gastos de vigilancia y seguridad en favor de directivos de la empresa



Resolución N° 08084-8-2016

Tribunal Fiscal concluye que es razonable y por tanto causal que una empresa asuma el gasto de vigilancia personal, incluso en sus domicilios, de sus miembros de directorio y directivos en general. Resolución N° 08084-8-2016 del 25 de agosto de 2016.



Mediante Resolución N° 08084-8-2016 del 25 de agosto de 2016, el Tribunal Fiscal revocó la resolución apelada en el extremo del reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas y la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada con gastos por servicios de vigilancia.

Resolución N° 08084-8-2016

Al respecto, SUNAT como consecuencia del procedimiento de fiscalización seguido a la contribuyente por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2007, reparó el crédito fiscal de los periodos enero, marzo y mayo a diciembre de 2007, sustentando el reparo en que no se acreditó la causalidad del gasto al ser los beneficiarios de los servicios de vigilancia miembros del Directorio, incluso en sus domicilios.

Asimismo, SUNAT alegó que la contribuyente no acreditó que el servicio de vigilancia formara parte del costo de los servicios que normalmente brinda y que los miembros del directorio de la contribuyente también eran miembros del directorio de otras empresas del grupo y en consecuencia terceros se beneficiarían del gasto efectuado.



Resolución N° 08084-8-2016

El Tribunal Fiscal luego de analizar los contratos de prestación de servicios de seguridad y el principio de causalidad previsto en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, concluye que resulta razonable, y por tanto causal que una empresa asuma el gasto de vigilancia personal, incluido en sus domicilios, de sus miembros del directorio y directivos en general, precisando además que, para sustentar la causalidad del gasto, basta acreditar una relación razonable en el caso concreto entre el gasto efectuado y la obtención de rentas o el mantenimiento de la fuente que las genera, relación que puede ser indirecta.

De otro lado, el colegiado refiere que el hecho que los miembros del directorio de la contribuyente sean también miembros de otras empresas del grupo, no niega la causal del gasto respecto a la empresa, y en relación al argumento referido a que no se acreditó que el servicio formara parte del costo de los servicios que normalmente brinda la contribuyente, señala que no se está reparando el costo sino el gasto, siendo además que tal acreditación específica no es un requisito para sustentar la causalidad del gasto.



Gastos por servicio de seguridad personal en favor de accionistas y directores de la empresa

Tribunal Fiscal concluye que los gastos por servicios de seguridad personal prestados a accionistas, directores y representantes legales serán deducibles solo si acredita que tales servicios tienen vinculación con las actividades o gestión empresarial que dichos funcionarios realizan para la empresa.

Resolución del Tribunal Fiscal 07186-3-2020



Gracias



DIPLOMADO
**Derecho laboral y gestión
legal de recursos humanos**



**Pasión por el
DERECHO**