

# Jurisprudencia e Informes SUNAT

Ordenados Temáticamente

© **DERECHOS RESERVADOS CONFORME A LEY**

**ENTRELÍNEAS S.R.L.**

Av. Petit Thouars N° 1400 - Santa Beatriz

☎ 265-6895 / 471-3020 / 471-5592

Lima - Perú

**ASESOR EMPRESARIAL**

[www.asesorempresarial.com](http://www.asesorempresarial.com)

[ventas@asesorempresarial.com](mailto:ventas@asesorempresarial.com)

**DISEÑO, DIAGRAMACIÓN, MONTAJE E IMPRESIÓN**

REAL TIME E.I.R.L.

Av. Petit Thouars N° 1440 - Santa Beatriz

☎ 265-6895 / Nextel: 98117\*4316

Lima - Perú

---

**IMPRESO EN PERU / PRINTED IN PERU**

---

Queda terminantemente prohibida la reproducción total o parcial de esta obra por cualquier método o forma electrónica, mecánica o química, incluyendo el sistema de fotocopiado, sin autorización escrita de ENTRELÍNEAS S.R.Ltda. quedando protegidos los derechos de propiedad intelectual y de autoría por la Legislación Peruana, que sanciona penalmente la violación de los mismos.

---

## IMPUESTO A LA RENTA

### I. CRITERIOS PARA LA DEDUCCIÓN DE GASTOS

#### 1. PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

##### RTF RELACIONADAS

##### DEFINICIÓN DEL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

**RTF N° 00835-3-1999 (28.10.1999)**

*“De acuerdo a la naturaleza del Impuesto a la Renta aplicable a las empresas, tal como está regulado en nuestra legislación, dicho impuesto debe recaer sobre las ganancias efectivamente obtenidas al final de un ejercicio, las que se determinan deduciendo del total de ingresos netos obtenidos por la empresa, los gastos y/o costos que éstos hubieran incurrido y que sean necesarios para producir dicha renta y para mantener su fuente. Estas definiciones se fundan en el Principio de Causalidad, el que se puede definir como la relación que debe existir entre los gastos y/o costos incurridos en la generación de rentas y en el mantenimiento de la fuente productora”.*

##### CUMPLIMIENTO DEL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

**RTF N° 5355-1-2002 (13.09.2002)**

*“Resulta razonable que una empresa evalúe a través de un informe técnico arquitectónico, si la inversión destinada a adquirir un local es adecuada o favorable para sus intereses, por lo que el gasto efectuado con ese fin cumple con el principio de causalidad, siendo irrelevante que dicha inversión se haya realizado”*

##### ACREDITACIÓN DEL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

**RTF N° 03942-5-2005 (24.06.2005)**

*“Es insuficiente el sustento de la Administración Tributaria referido a que los gastos efectuados (desembolsados a una empresa que le presta servicios secretariales, de mensajería, de gestiones de compra y cobranzas) no son necesarios para las actividades de la recurrente (basándose sólo en que tales gastos no son razonables pues el único negocio concretado por la recurrente en el período acotado había sido el alquiler de su planta), pues el hecho que la recurrente no haya efectuado mayores negocios, no*

*significa que no haya realizado actividades dirigidas a procurarse mayores ingresos aunque éstas no se concreten, siendo los montos razonables”.*

##### ACREDITACIÓN DEL PRINCIPIO DEL CAUSALIDAD EN SUSPENSIÓN DE ACTIVIDADES

**RTF N° 03838-5-2005 (22.06.2005)**

*“El hecho que el local este cerrado al haberse suspendido actividades, no significa que la empresa no pueda realizar gastos de limpieza, vigilancia y asesoría legal y contable, pues ello no implica que no se pueda deducir gastos vinculados con el negocio”.*

##### CAUSALIDAD DE LOS GASTOS DE SEGURIDAD

**RTF N° 00644-4-2001 (22.05.2001)**

*“Los gastos por servicios de seguridad prestados en el domicilio de sus funcionarios, son deducibles para efectos del Impuesto a la Renta por cuanto guardan una relación de causalidad con la obtención de la renta bruta”.*

##### CAUSALIDAD POR ACTIVIDADES NO REGISTRADAS ANTE SUNAT

**RTF N° 04572-4-2002 (13.08.2002)**

*“Se revoca la apelada en el extremo referido al reparo por recibos por honorarios profesionales relativos al servicio prestado en el proceso de privatización de empresas eléctricas, toda vez que no es requisito que los gastos se refieran necesariamente a las actividades registradas en el RUC pues constituye renta gravable de las empresas cualquier ganancia o beneficio derivado de sus operaciones con terceros”.*

##### NECESIDAD DE LOS GASTOS

**RTF N° 7213-5-2005 (25.11.2005)**

*“Procede el gasto por cuotas de leasing en la adquisición de vehículos asignados al jefe de reparto, al encontrarse reconocido el nexo causal entre dicha asignación y el desembolso por la transacción. Empero, se reparan aquellos gastos por vehículos asignados a trabajadores que desempeñan labores*

administrativas cuyas labores no requieren dichos vehículos”.

## 2. DEVENGO

### RTF RELACIONADAS

#### DEFINICIÓN DEL DEVENGO

**RTF Nº 01652-5-2004 (19.03.2004)**

“El concepto de devengado supone que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso o del gasto y que el compromiso no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente”.

#### RECONOCIMIENTO DE INGRESOS, COSTOS Y GASTOS

**RTF Nº 04032-1-2005 (28.06.2005)**

“Según el criterio de lo devengado, los ingresos, los costos y los gastos se reconocen cuando se ganan o se incurren y no cuando se cobran o se pagan”.

#### DEVENGO DE UN SERVICIO DE AUDITORÍA

**RTF Nº 8534-5-2001 (19.10.2001)**

“En cuanto al gasto por servicio de auditoría, se indica que la necesidad del gasto está supeditada a la culminación del servicio cuyos resultados serán consumidos o utilizados en el ejercicio en que el mismo se termina de prestar, por lo que a diferencia de los intereses, el servicio de auditoría separado no podía ser utilizado hasta el momento en el que se encontrase culminado”.

#### IMPUTACIÓN DE INGRESOS

**RTF Nº 1211-3-2000 (28.11.2000)**

“Conforme al método de lo devengado, los ingresos son computables en el ejercicio en el que se adquiere el derecho a recibirlos, independientemente que sean percibidos o no”.

#### REQUISITOS DEL DEVENGO

**RTF Nº 1652-5-2004 (19.03.2004)**

“Doctrinariamente, se ha señalado que el concepto del devengado reúne las siguientes características: a) Requiere que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso o del gasto, b) Requiere que el derecho al ingreso o compromiso no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente al momento de cumplirse lo comprometido; c) No requiere actual exigibilidad o determinación o fijación,

en término preciso para el pago, ya que puede ser obligación a plazo y de monto no determinado”.

## 3. FEHACIENCIA DE LAS OPERACIONES

### RTF RELACIONADAS

#### OBLIGACIÓN DE ACREDITAR LA FEHACIENCIA

**RTF Nº 5732-1-2005 (20.09.2005)**

“Para deducir gastos, no basta con acreditar que se cuenta con comprobantes de pago que respaldan las operaciones realizadas, ni con el registro contable de las mismas, sino que se debe mostrar que estas operaciones se han realizado. Para observar la fehaciencia de las operaciones, la Administración debe investigar todas las circunstancias del caso, actuando los medios probatorios pertinentes siempre que sean permitidos en el ordenamiento tributario valorando en forma conjunta y con apreciación razonada”.

#### DETERMINACIÓN DE LA FEHACIENCIA

**RTF Nº 06161-2-2003 (28.10.2003)**

“... la administración debe efectuar el cruce de la información respectiva con los proveedores y verificar la contabilidad de la recurrente a fin de determinar la fehaciencia de las operaciones y en caso determine la no fehaciencia de las operaciones deberá acreditar que el registro de las adquisiciones observadas hayan afectado la determinación de la renta neta de los ejercicios reparados...”

#### PRUEBA DE FEHACIENCIA

**RTF Nº 3720-3-2002 (12.07.2002)**

“El hecho que el registro contable de las operaciones y la existencia de los comprobantes de pago, constituyen en principio prueba que las operaciones fueron incurridas, ello ni impide que la Administración Tributaria, en uso de su facultad de fiscalización, compruebe si dichas operaciones son o no fehacientes y que por lo tanto, den derecho a un crédito fiscal, por lo que es necesario analizar los criterios que llevan a la Administración a cuestionar la fehaciencia de las adquisiciones de los bienes y servicios”.

#### REALIDAD DE LAS OPERACIONES

**RTF 120-5-2002 (11.01.2002)**

“Para sustentar el crédito fiscal en forma fehaciente y razonable, el adquirente no sólo debe cumplir con tener comprobantes de pago por adquisiciones que en teoría cumplan con los requisitos sustanciales y

formales establecidos en la Ley del IGV, sino que fundamentalmente es necesario que dichos comprobantes correspondan a operaciones reales”.

**¿QUIÉN DEBE DETERMINAR LA FEHACIENCIA DE LAS OPERACIONES?**

**RTF N° 372-3-97 (28.04.1997)**

“Corresponde a la Administración efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones que desarrollan el supuesto de hecho previsto en la norma”.

**¿QUIÉN DEBE DEMOSTRAR LA REALIDAD DE LA OPERACIÓN?**

**RTF N° 0667-3-2002 (06.02.2002)**

“No cabe duda que siendo el tema de las operaciones no reales uno sumamente delicado y de implicancias graves, en la medida que ello involucra simulación absoluta del acto jurídico, corresponde probar al ente administrativo que no se ha efectuado la operación, agotando todos los medios que permitan demostrar tal situación, es decir que la carga de la prueba le compete exclusivamente al órgano administrador de tributos y no al contribuyente”.

**FEHACIENCIA VS. REALIDAD DE LAS OPERACIONES**

**RTF N° 04783-5-2003 (22.08.2003)**

“De acuerdo con lo expuesto, y según lo establecido en el artículo 44° de la Ley del IGV, existen elementos suficientes que en conjunto permiten concluir que las operaciones reparadas por la Administración no eran reales, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo”.



**NECESIDAD DE DEMOSTRAR LA VINCULACIÓN DE LAS COMPRAS CON EL GIRO DEL NEGOCIO**

**RTF N° 0438-5-2001 (18.04.2001)**

Para poder sustentar en forma fehaciente y razonable, además de contar con los elementos probatorios como son el comprobante de pago y el respaldo de la disposición legal, es necesario demostrar la vinculación de las compras específicas efectuadas con el giro del negocio, identificando el destino que han tenido los bienes adquiridos, como por ejemplo, la de actividades, la relación de trabajadores que han recibido, donde figure el nombre y la firma que pruebe la recepción y cualquier otro documento que corrobore que los bienes han sido adquiridos con la finalidad de ser entregados al personal de la empresa, pues podría suceder que las adquisiciones no hayan estado destinadas a formar parte de la vestimenta usada por dicho personal.

En lo que respecta a reparos efectuados a las pensiones de enseñanza escolar, que la recurrente aduce haber pagado por cuenta de dos de sus trabajadores como parte integrante de sus remuneraciones cabe indicar que si bien es factible desde el punto de vista de la Legislación Laboral como de la Legislación Tributaria que el pago de remuneraciones pueda efectuarse bajo esta modalidad, el principio de causalidad hace indispensable que dichos egresos se sustenten y acrediten, por ejemplo, con los Contratos de Trabajo celebrados entre la empresa y el trabajador, con las normas que dicte la autoridad competente, o que se hayan efectuado las retenciones mensuales de dichos tributos que recaen sobre las remuneraciones también respecto de dichos conceptos, entre otro.

## II. GASTOS SIN LÍMITE

### 1. TRIBUTOS SOBRE BIENES O ACTIVIDADES PRODUCTORAS DE RENTAS GRAVADAS

#### RTF RELACIONADAS

#### LOS PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA ¿SON DEDUCIBLES?

**RTF N° 4379-2-2002 (02.08.2002)**

No son deducibles a efectos de determinar la renta neta de tercera categoría, las sumas por concepto de las provisiones del pago a cuenta del Impuesto a la Renta.

#### LOS GASTOS POR TRIBUTOS, ¿DEBEN ESTAR SUSTENTADOS CON COMPROBANTES DE PAGO?

**RTF N° 00909-4-2001 (18.07.2001)**

Se revoca el reparo sobre gastos (tributos) cuya documentación no cumple con los requisitos y características mínimas del Reglamento de Comprobantes de Pago, toda vez que los mismos representan el pago de tasas.

#### TRATÁNDOSE DE CONTRIBUYENTES QUE NO REALIZAN ACTIVIDADES GRAVADAS CON EL IGV, ¿EN QUÉ MOMENTO RECONOCEN COMO GASTO EL IGV POR UTILIZACIÓN DE SERVICIOS?

**RTF N° 01860-5-2005 (23.03.2005)**

El reconocimiento como gasto del IGV pagado por la utilización de servicios de no domiciliados se produce en el momento de su devengo, momento que ocurre en la fecha en que se anote el comprobante de pago en el Registro de Compras o en la fecha en que se pague la retribución, lo que ocurra primero.

#### ¿QUIÉNES PODÍAN DEDUCIR COMO GASTO EL IEAN?

**RTF N° 05197-5-2004 (22.07.2004)**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación presentada contra la resolución de determinación girada por Impuesto a la Renta, se indica que no es deducible como gasto el pago efectuado por concepto del Impuesto Extraordinario a los Activos Netos, dado que éste constituye un crédito

contra el pago del referido impuesto, no habiéndose configurado la excepción por la que dicho pago pueda ser deducido como gasto, pues solamente los contribuyentes no domiciliados podían ejercer tal opción, de conformidad con el artículo 7° de la Ley N° 26777 y el numeral 5 del artículo 1 del Decreto Supremo N° 020-99-EF.

#### TRATÁNDOSE DE OPERACIONES GRAVADAS Y NO GRAVADAS CON EL IGV, ¿EL IGV NO UTILIZADO ES GASTO O COSTO?

**RTF N° 00970-3-2004 (20.02.2004)**

Atendiendo a que el recurrente tenía derecho al crédito fiscal en la proporción que resultara de la aplicación del procedimiento de la prorrata y sólo la diferencia -remanente del IGV que gravó sus adquisiciones - podía ser considerado como gasto o costo para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta, el reparo formulado por la administración a dicha deducción resulta procedente.

#### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

#### PARA DEDUCIR COMO GASTOS LAS TASAS ¿ES NECESARIA LA EMISIÓN DE UN COMPROBANTE DE PAGO?

**INFORME N° 171-2001-SUNAT/K00000**

Se deducirá de la renta bruta de tercera categoría las tasas, en tanto se cumpla con el principio de causalidad, no requiriéndose de un comprobante de pago para sustentar el gasto.

#### ¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO DE TRIBUTOS ASUMIDOS POR EL ARRENDADOR?

**INFORME N° 088-2005-SUNAT/2B0000**

Si el pago del Impuesto Predial es asumido por el arrendatario de los predios alquilados, el monto del referido tributo constituirá parte de las rentas de primera categoría generadas por el arrendamiento de tales predios; en tanto que tratándose de los arbitrios cuyo contribuyente sea el arrendador de los predios alquilados, si el pago de los mismos es asumido por el arrendatario, el monto de tales arbitrios también constituirá parte de las rentas de primera categoría generadas por el arrendamiento de los referidos predios.

**¿EN QUÉ CASOS EL IGV DE COMPRAS ES GASTO O COSTO?**

**INFORME N° 230-2005-SUNAT/2B0000**

*En caso que no se cumpla con alguno de los requisitos formales del crédito fiscal previstos en el artículo 19° del TUO de la Ley del IGV y no pueda subsanarse dicho incumplimiento, el IGV que afectó las adquisiciones podrá constituir gasto o costo para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta*

**¿EN QUÉ CASOS EL IGV DE COMPRAS ES GASTO O COSTO?**

**INFORME N° 260-2005-SUNAT/2B0000**

*En caso que las adquisiciones de bienes estén destinadas a la venta para consumo en la Región Selva, operación que se encuentra exonerada del IGV, no procede utilizar como crédito fiscal el IGV trasladado en las mismas, por cuanto dichas adquisiciones no están destinadas a operaciones por las que se deba pagar el IGV.*

*En este caso, este impuesto constituirá costo o gasto para efectos del Impuesto a la Renta, de acuerdo a lo previsto en el artículo 69° del TUO de la Ley del IGV y siempre que se cumpla con el principio de causalidad y no exista prohibición legal.*

**¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO DE LOS TRIBUTOS QUE ASUMA EL ARRENDATARIO?**

**INFORME N° 154-2006-SUNAT/2B0000**

*En caso que el monto por concepto de Impuesto Predial y Arbitrios Municipales que legalmente correspondan al propietario del inmueble, así como los gastos de mantenimiento del mismo en caso que dicho gasto corresponda al arrendador, fueran asumidos por el arrendatario, dichos montos integrarán la suma total que el arrendatario queda obligado a pagar al arrendador por el bien arrendado. En consecuencia, tales conceptos también formarán parte del importe de la operación sobre la cual se calculará la detracción.*

**¿EN QUÉ MOMENTO NACE LA OBLIGACIÓN DE PAGAR EL APOORTE A ESSALUD Y A LA ONP?**

**INFORME N° 233-2006-SUNAT/2B0000**

*Tratándose de trabajadores dependientes, el aporte al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud es de cargo de la entidad empleadora, cuya obligación nace en el momento en que se devengan las remuneraciones afectas de sus trabajadores.*

*Respecto de trabajadores dependientes, el aporte al Sistema Nacional de Pensiones es de cargo del trabajador y su obligación nace en el momento en que se devengan sus remuneraciones afectas; siendo el empleador el obligado a efectuar la retención de tales aportes.*

*En general, los empleadores deben cumplir con declarar y pagar los aportes al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud y al Sistema Nacional de Pensiones -en su calidad de contribuyentes y agentes de retención, respectivamente-, dentro de los primeros doce días hábiles del mes siguiente al período mensual de aportación correspondiente. En lo que corresponde al año 2006, las fechas límite para cumplir con dicho pago son las señaladas en el anexo 1 de la Resolución de Superintendencia N° 257-2005/SUNAT, Tabla de vencimientos para las obligaciones tributarias de vencimiento mensual.*

**2. PRIMAS DE SEGUROS**

**RTF RELACIONADAS**

**¿PARA DEDUCIR LOS GASTOS POR SEGUROS, ¿ES NECESARIO QUE LOS MISMOS SE HAYAN DEVENGADO?**

**RTF N° 11001-3-2007 (19.11.2007)**

*Se confirma la apelada en cuanto al reparo por gasto por seguro debido a que la recurrente pretende que se le reconozca como gasto del ejercicio 1998, una proporción de la provisión de la póliza de seguro contratada en 1997, no obstante, no ha acreditado el devengo del gasto reparado en el ejercicio 1998.*

**¿ES NECESARIO QUE EL SEGURO CONTRATADO ESTÉ VINCULADO CON UN BIEN EXISTENTE?**

**RTF N° 00657-5-2003 (12.02.2003)**

*La prima de seguros abonada por la recurrente no estaba vinculada a un bien productor de rentas gravadas, toda vez que el bien ya no existía, por lo que no puede considerarse que el gasto originado por el seguro contratado es un gasto deducible para efectos del Impuesto a la Renta.*

**EL GASTO POR SEGUROS, ¿DEBE ESTAR ACREDITADO?**

**RTF N° 07808-5-2005 (23.12.2005)**

*En cuanto al seguro vehicular observado por la Administración, la recurrente afirma que el vehículo asegurado lo utiliza para transportar mercadería entre sus locales; sin embargo, no solo no ha acreditado tal*

hecho sino que el referido vehículo no forma parte de su activo ni ha presentado algún documento que sustente que le fue cedido y que tenía la obligación de asumir el seguro vehicular, por lo que procede mantener el reparo.

### 3. GASTOS DE COBRANZA

#### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

##### EL SERVICIO DE COBRANZA DE FACTURAS ¿ESTÁ SUJETO A LA DETRACCIÓN?

###### INFORME Nº 154-2006-SUNAT/2B0000

El supuesto en que una empresa contrata con otra para que le preste el servicio de cobranza de sus facturas, pactándose como retribución un determinado porcentaje de la cobranza realizada, no configurará el servicio de comisión mercantil a que hace referencia el numeral 6 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004/SUNAT, en la medida que el encargo de la cobranza no implique la posibilidad de realizar uno o más actos jurídicos de contenido comercial o mercantil, en nombre propio o en el del comitente, por cuenta y en interés de este último.

### 4. REGALÍAS

#### RTF RELACIONADAS

##### ¿LAS REGALÍAS ESTÁN SUJETAS A LÍMITE?

###### RTF Nº 01499-1-2002 (19.03.2002)

La SUNAT cuestiona el gasto por regalías por considerarlos excesivos. Sin embargo, el inciso p) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta que permite la deducción de las regalías como gastos, no establece una limitación al monto de las mismas en función al costo de producción o prohibirla cuando el beneficiario de la marca sea accionista de la empresa.

##### ¿CÓMO PUEDEN ACREDITARSE LAS REGALÍAS?

###### RTF Nº 01499-1-2002 (19.03.2002)

Las regalías son deducibles, pues de la revisión de los actuados se aprecia que se encuentra acreditado que el beneficiario de las regalías es propietario de la marca cuya cesión las origina, que existe el contrato correspondiente mediante el cual se efectúa dicha transferencia y que el gasto se encuentra contabilizado, lo que no ha sido cuestionado por la SUNAT.

##### ¿EXISTE ALGUNA LIMITACIÓN PARA QUE EL ACCIONISTA DE LA EMPRESA CEDA UNA MARCA REGISTRADA A FAVOR DE LA EMPRESA?

###### RTF Nº 11663-3-2007 (07.12.2007)

No existe limitación alguna respecto del peticionario de la solicitud de registro de una marca. En ese sentido, es posible que el accionista de una empresa inscriba una marca, y la ceda a la empresa de la cual es accionista y cobre una retribución por dicha cesión (regalías).

##### PARA QUE LAS REGALÍAS SEAN DEDUCIBLES ¿DEBEN SER PAGADAS?

###### RTF Nº 05895-1-2002 (11.10.2002)

El perjuicio fiscal que origina el no pago e las regalías al dejar de percibir la retención del Impuesto a la Renta de segunda categoría que se generaría a favor del cedente, no es fundamento para sustentar la improcedencia del gasto, en tanto que el mismo sólo podría desconocerse en la medida que no existiera la relación de causalidad.

#### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

##### ¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO EN LA ADQUISICIÓN DE SOFTWARE?

###### INFORME Nº 311-2005-SUNAT/2B0000

1. Para efectos del Impuesto a la Renta, en la adquisición de copias de software, la retribución que pagan los licenciatarios a los licenciantes respecto de contratos que impliquen la simple licencia de uso personal de tales programas para computadoras no califica como regalía.
2. En la adquisición de software hecho a la medida o de programas estandarizados, la retribución que se pague será la contraprestación a una enajenación de bienes tratándose de adquisiciones que impliquen el simple otorgamiento de licencias de uso personal del software.
3. Cuando un distribuidor adquiere una o más copias de un programa estandarizado para destinarlos a su comercialización como mercadería, la retribución que pague por dicha adquisición constituirá una regalía.
4. Cuando se entrega un solo ejemplar del programa que se instala en el servidor para ser utilizado desde un número determinado de computadoras, por cada una de las cuales se paga las correspondientes licencias de uso, se está ante una enajenación para efectos del Impuesto a la Renta.



**¿LAS REGALÍAS POR DERECHOS DE AUTOR ESTÁN EXONERADAS DEL IR\*?**

**INFORME Nº 051-2007-SUNAT/2B0000**

La exoneración al Impuesto a la Renta de las regalías por derechos de autor que perciban los autores y traductores nacionales y extranjeros, por concepto de libros editados e impresos en el territorio nacional, tiene una vigencia de 3 años, que comenzó a regir a partir del 1.1.2004.

**¿LAS REGALÍAS POR DERECHOS DE AUTOR A EMPRESAS TITULARES DE LOS DERECHOS PATRIMONIALES ESTÁN EXONERADAS DEL IR?**

**INFORME Nº 062-2008-SUNAT/2B0000**

La exoneración del Impuesto a la Renta establecida en el artículo 3º de la Ley Nº 29165 no alcanza a las regalías que por derechos de autor se paguen a las empresas titulares de los derechos patrimoniales de autor, referidos a la reproducción y distribución al público de la obra, cedidos de conformidad con el Decreto Legislativo Nº 822.

**5. GASTOS POR PREMIOS**

**RTF RELACIONADAS**

**¿CÓMO SE ACREDITA LOS GASTOS POR EL SORTEO REALIZADO?**

**RTF Nº 2218-5-2003 (25.04.2003)**

Como se puede observar, si bien es cierto la recurrente efectuó el sorteo de los bienes, no se acreditó que los bienes adquiridos hayan sido destinados al indicado sorteo, ya que no obra en el Expediente documento que demuestre la entrega de tales bienes a los ganadores de los premios. Además de que la fecha

de la indicada factura es posterior al sorteo realizado, razón por la cual procede confirmar el reparo.

**TRATÁNDOSE DE GASTOS POR EL SORTEO DE PREMIOS ¿SE REQUIERE LA PRESENCIA DE UN NOTARIO?**

**RTF Nº 1804-1-2006 (04.04.2006)**

Si bien la recurrente durante la fiscalización e inclusive en la etapa de apelación ha presentado los tickets del sorteo que alega haber realizado y una relación de los ganadores, conforme a lo establecido en el inciso u) del artículo 37º de la LIR se requiere que el sorteo se efectúe ante Notario Público, a fin que se deduzcan los premios para la determinación de la renta neta.

**¿ES NECESARIA LA ACREDITACIÓN DEL SORTEO PARA LA DEDUCCIÓN DEL GASTO?**

**RTF Nº 00398-1-2006 (24.01.2006)**

En el presente caso, la recurrente no ha demostrado que se hubiese realizado algún sorteo a favor de sus clientes y tampoco la entrega de los bienes a los ganadores de tal acto, por lo que corresponde confirmar los reparos relacionados con dichas facturas.

**INFORMES SUNAT RELACIONADOS**

**TRATÁNDOSE DE PROMOCIONES QUE NO IMPLIQUEN UN SORTEO ¿ES NECESARIA LA PRESENCIA DE UN NOTARIO?**

**INFORME Nº 167-2009-SUNAT/2B0000**

Para efecto de la deducción del gasto a que se refiere el inciso u) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, no es requisito la presencia de un Notario Público cuando la promoción no suponga un sorteo.

\* En relación a este informe cabe tomar en cuenta que mediante el artículo 3º de la Ley Nº 29165 se ha prorrogado por seis (6) años la exoneración al Impuesto a la Renta de las regalías que, por derechos de autor, perciban los autores y traductores nacionales y extranjeros, por concepto de libros editados e impresos en el territorio nacional. Esta exoneración rige a partir del 1 de enero del año 2008

### III. GASTOS LIMITADOS

#### 1. GASTOS POR INTERESES

##### RTF RELACIONADAS

#### ¿CÓMO SE IMPUTAN LOS GASTOS POR INTERESES?

**RTF Nº 06301-5-2003 (31.10.2003)**

Se mantiene el reparo a gastos por intereses devengados por el préstamo recibido por la recurrente, pues los gastos financieros deben considerarse devengados al cierre de cada período, en función al tiempo en que se ha empleado el capital del acreedor para la generación de ingresos gravados, independientemente que sea exigible el pago a la fecha del balance, por lo que los intereses deben ser imputados proporcionalmente a cada ejercicio.

#### ¿QUIÉN ES EL BENEFICIARIO DE LOS INTERESES?

**RTF Nº 05697-4-2002 (27.09.2002)**

Se indica que no correspondía reconocer los gastos por intereses de préstamos, toda vez que los préstamos fueron otorgados a nombre de una tercera persona que no actuó en representación de la empresa, siendo adicionalmente que el recurrente no ha acreditado haber sido beneficiario de dichos créditos ni haberlos utilizado para obtener rentas gravadas o mantener su fuente productora.

#### ¿LOS GASTOS POR INTERESES DEBEN ESTAR SUSTENTADOS NECESARIAMENTE CON COMPROBANTES DE PAGO?

**RTF Nº 08534-5-2001 (19.10.2001)**

La controversia consiste en determinar si los gastos contraídos y no pagados a la fecha del balance, respecto de los cuáles aún no se han emitido comprobantes de pago, requieren estar sustentados con dichos documentos al amparo del inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, para ser deducibles en el ejercicio. Se indica que de acuerdo con el art. 57, inciso a) de dicha ley, los gastos se imputan al ejercicio en que se devenguen, lo que implica que el hecho sustancial generador del gasto se origina al momento en que la empresa adquiere la obligación de pagar, aun cuando a esa fecha no haya existido el pago efectivo. Así, se establece que la regla sobre inadmisibilidad de la deducción de

gastos que carecen de sustento en comprobantes de pago sólo se aplica cuando exista la obligación de emitirlos (RTF 611-1-2001). En cuanto a los gastos por intereses devengados por pagarés, por alquileres y por servicios de energía eléctrica, etc., se establece que la causa eficiente o generadora es el transcurso del tiempo, por tratarse de servicios que se prestan en forma continua, según lo pactado contractualmente, sin que interese que se haya pagado la retribución o que se haya emitido el comprobante.

#### ¿LOS GASTOS POR INTERESES DEBEN ESTAR NECESARIAMENTE SUSTENTADOS?

**RTF Nº 00045-3-2002 (09.01.2002)**

Se confirma en el reparo por gastos financieros, por no presentar documentación sustentatoria.

#### ¿ES POSIBLE DEDUCIR GASTOS POR INTERESES DE TERCEROS?

**RTF Nº 00909-4-2001 (18.07.2001)**

Se confirma la apelada respecto al reparo de gastos por intereses de préstamos obtenidos y de cargo de los accionistas y no por la empresa recurrente, aún cuando el préstamo fue destinado a la conclusión y acabados del inmueble aportado por los accionistas al capital de la empresa recurrente, toda vez que con el aporte del referido inmueble los accionistas únicamente transfirieron sus derechos sobre dicho bien más no la obligación de pagar los intereses correspondientes a la citada deuda, situación que se mantiene aún cuando el referido inmueble hubiese sido dado en garantía.

##### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

#### ¿CUÁL ES EL LÍMITE DE INTERESES EN ENDEUDAMIENTOS ENTRE PARTES VINCULADAS?

**INFORME Nº 005-2002-SUNAT/K00000**

1. El monto máximo de endeudamiento con sujetos o empresas vinculados es un límite fijo durante el transcurso del ejercicio gravable.
2. El cálculo de la proporcionalidad de los intereses deducibles deberá efectuarse a partir de la fecha en que el monto total de endeudamiento con sujetos o empresas vinculados supere el monto señalado en el numeral anterior y por el lapso en que se mantenga dicha situación.

3. El cálculo de la proporcionalidad deberá hacerse respecto de los intereses devengados durante el lapso señalado en el numeral anterior, con independencia de la periodicidad de la tasa de interés.
4. El referido cálculo deberá reflejar las variaciones del monto total de endeudamiento con sujetos o empresas vinculados que se produzcan durante el ejercicio gravable.

**¿QUÉ INCLUYE LOS INTERESES DE LOS CRÉDITOS EXTERNOS DESTINADOS AL FINANCIAMIENTO DE IMPORTACIONES?**

**INFORME Nº 248-2002-SUNAT/K00000**

El supuesto previsto en el último párrafo del inciso a) del artículo 56° del TUO de la Ley del IR, no comprende los intereses de créditos externos que no han sido otorgados directamente por el proveedor.

**LOS INTERESES POR PRÉSTAMOS DE TERCEROS OBTENIDOS POR EL TITULAR DE LA ACTIVIDAD MINERA PARA FINANCIAR PROGRAMAS DE REINVERSIÓN DE SUS UTILIDADES, ¿SON DEDUCIBLES?**

**INFORME Nº 337-2003-SUNAT/2B0000**

Son deducibles para determinar la renta neta de tercera categoría los intereses por préstamos de terceros obtenidos por el titular de la actividad minera para financiar programas de reinversión de sus utilidades.

**LOS INTERESES PROVENIENTES DE CRÉDITOS EN ESPECIE ¿ESTÁN SUJETOS A LA TASA DEL 4.99%?**

**INFORME Nº 069-2006-SUNAT/2B0000**

La tasa de 4.99% establecida en el inciso a) del artículo 56° del TUO de la Ley del IR resulta de aplicación a los intereses provenientes de créditos externos efectuados en especie, siempre que los mismos no devenguen un interés anual al rebatir superior a la tasa preferencial predominante en la plaza de donde provengan más tres (3) puntos.

**¿QUÉ SE ENTIENDE POR INTERESES?**

**INFORME Nº 032-2007-SUNAT/2B0000**

Toda contraprestación por la utilización de cierta suma de dinero, incluyendo aquella comprendida en el numeral 263.3 del artículo 263° de la Ley de Títulos Valores, constituye intereses y por lo tanto su deducibilidad debe ceñirse a lo dispuesto en el inciso a) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a

la Renta, para efecto de la determinación de la renta neta de tercera categoría, con prescindencia de su forma de cálculo o su denominación.

**¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO DE LOS INTERESES QUE PERCIBEN LAS PERSONAS NATURALES SIN NEGOCIO?**

**INFORME Nº 005-2007-SUNAT/2B0000**

1. Los intereses percibidos por una persona natural sin negocio como retribución por la contribución reembolsable a que se refiere el inciso c) del artículo 83° del Decreto Ley Nº 25844 se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta como rentas de segunda categoría.
2. Las personas naturales sin negocio que no sean habituales deberán solicitar a la Administración Tributaria el Formulario Nº 820 para sustentar los intereses que constituyen la retribución por la contribución reembolsable a que se refiere el inciso c) del artículo 83° del Decreto Ley Nº 25844.

**2. GASTOS POR MOVILIDAD**

**INFORMES SUNAT RELACIONADOS**

**¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO DE LOS GASTOS DE MOVILIDAD?**

**INFORME Nº 046-2008-SUNAT/2B0000**

1. Los gastos de movilidad contemplados en el inciso a1) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta son los incurridos a efecto que los trabajadores puedan desplazarse de un lugar a otro, con la finalidad de cumplir las labores vinculadas con la actividad del empleador, sea utilizando sus propias unidades de transporte o no.
2. Los gastos de combustible, mantenimiento, reparación, llantas, seguro, SOAT, entre otros, en los que pueden incurrir los trabajadores que laboran con sus propias unidades de transporte, no constituyen gastos de movilidad ni tampoco son gastos incurridos en vehículos automotores deducibles al amparo de los incisos a1) y w) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, respectivamente.
3. El monto entregado al trabajador que exceda el límite establecido en el inciso a1) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (4% diario de la Remuneración Mínima Vital Mensual por cada trabajador, sustentado con la planilla respectiva), no puede deducirse a título

de gastos incurridos en vehículos automotores a que se refiere el inciso w) de dicho artículo.

4. Los importes entregados a los trabajadores por concepto de gastos de movilidad no constituyen retribuciones por servicios personales y, por ende, no califican como rentas de quinta categoría; sin importar si tales montos superan o no el equivalente diario de 4% de la Remuneración Mínima Vital Mensual.
5. En caso los trabajadores empleen sus propias unidades de transporte para realizar las funciones y labores asignadas por su empleador, ello no constituye una cesión de bienes a este último, por lo que no se configuraría el supuesto para aplicar la renta presunta contenida en el segundo párrafo del inciso b) del artículo 23° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

### 3. DEPRECIACIÓN

#### RTF RELACIONADOS

#### ¿TODA CONSTRUCCIÓN SE DEPRECIA A RAZÓN DEL 3% ANUAL?

**RTF Nº 07724-2-2005 (16.12.2005)**

Se indica que la Administración consideró que los galpones debían ser depreciados de acuerdo con las reglas de edificaciones y construcciones, señalando que éstas se pueden hacer con cualquier material. Sin embargo, dependiendo de los materiales empleados, la duración de la edificación puede ser distinta, por lo que no puede asignarse el mismo porcentaje de depreciación o la misma vida útil a una construcción realizada con material noble y a otra efectuada con adobe, palos, mantas y esteras, por lo que a efecto de determinar si una construcción corresponde al grupo de "edificios y edificaciones" previsto por la Ley del Impuesto a la Renta se deben tener en cuenta sus características. Ninguno de los bienes observados podía considerarse en el citado grupo y por tanto asignársele una tasa de depreciación de 3% anual ya que por su menor expectativa de vida útil procedería que se ubicara dentro de "los demás bienes", precisándose que el hecho que la recurrente haya registrado contablemente los bienes como "edificios y construcciones" no desvirtúa lo concluido. La Administración debe recalcular el reparo teniendo en cuenta que se encuentra acreditada la procedencia de las tasas de depreciación aplicadas por la recurrente respecto de galpones, almacenes, caminos internos y cerco perimétrico.

#### ¿ES POSIBLE DEDUCIR LA DEPRECIACIÓN DE PERÍODOS EN LOS QUE NO SE TUVO ACTIVIDADES?

**RTF Nº 02198-5-2005 (08.04.2005)**

Procede aceptar tributariamente y en su integridad, la depreciación de bienes del activo fijo aún cuando no hayan sido utilizados en el ejercicio o a lo largo del mismo o, se evidencien períodos de inactividad.

#### ¿ES NECESARIA LA ACREDITACIÓN DE LA DEPRECIACIÓN?

**RTF Nº 2654-3-2002 (21.05.2002)**

La recurrente se limita a señalar que, respecto de la discrepancia entre la relación de equipos dado de baja y sus inventarios, que algunos bienes no superan el porcentaje de la UIT vigente en ese momento y que otros por su antigüedad no habrían sido registrados, manifestando que estos activos requería de una regularización sólo en los libros contables, además se evidencia que la cuenta 33-Inmuebles, Maquinaria y Equipo no refleja el total de los activos fijos, que posee la recurrente, por lo que procede confirmar el presente reparo.

#### ¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO DE LAS MEJORAS DE CARÁCTER PERMANENTE?

**RTF Nº 1215-5-2002 (06.03.2002)**

En la deducción de mejoras de carácter permanente y adquisición de bienes de uso cuyo valor sobrepasa  $\frac{1}{4}$  de la UIT, se aprecia que a través de los mismos la Administración ha objetado la deducción de los egresos en que incurrió la empresa al habilitar un terreno como playa de estacionamiento (trabajo de albañilería) así como adquirir un grupo electrógeno, apreciándose que estos se ajustan al Artículo 38° de la Ley de Renta y el Artículo 23° del Reglamento, de acuerdo con los cuales los bienes del activo fijo y mejoras de carácter permanente que exceden el valor antes indicado no son deducibles como gasto, sino que deben depreciarse conforme a Ley a fin de compensar su desgaste o agotamiento, por lo que procede mantenerlos

#### ¿CUÁLES SON LAS CONDICIONES PARA RECONOCER UN ACTIVO?

**RTF Nº 01229-2-2002 (07.03.2002)**

Se indica que para que una partida sea reconocida en el balance general y de manera particular, como activo, es necesario que exista certidumbre con relación a los beneficios que generará a la empresa.

**¿EN QUÉ CASOS ESTAMOS ANTE UN ACTIVO PERMANENTE?**

**RTF N° 01285-4-2000 (15.12.2000)**

Se levanta el reparo del gasto por la construcción de stand ferial, por cuanto no constituye activo fijo como lo afirma la Administración, al no ser un bien de carácter permanente.

**¿CUÁNDO UN BIEN CALIFICA COMO ACTIVO FIJO?**

**RTF N° 04618-1-2006 (24.08.2006)**

El hecho que se haya concluido que las disposiciones de la NIC 16 no eran aplicables a las plataformas de lixiviación, por encontrarse dentro de los conceptos excluidos de su alcance, de ninguna manera implica que no puedan calificar como activo fijo y que a fin de determinar tal condición resultaba pertinente tener en cuenta lo señalado por el Plan Contable General Revisado, aprobado por Resolución CONASEV N° 006-84-EFC/94-10, lo que no vulnera el artículo 223° de la Ley General de Sociedades, ni la Resolución del Consejo Normativo de Contabilidad N° 013-98-EF/93.01. RTF 4618-1-2006

**INFORMES SUNAT RELACIONADOS**

**¿CUÁL ES EL PORCENTAJE DE DEPRECIACIÓN DE GALLINAS?**

**INFORME N° 049-2001-SUNAT/K00000**

La Resolución de Superintendencia 018-2001/SUNAT sólo establece el porcentaje máximo de depreciación anual aplicable a las gallinas.

**¿CUÁL ES EL LÍMITE PARA LA DEDUCCIÓN DE LA DEPRECIACIÓN?**

**INFORME N° 187-2001-SUNAT/K00000**

Resulta válida la deducción por la depreciación anual de bienes distintos a edificios y construcciones, siempre que no exceda el porcentaje anual máximo aceptado de acuerdo al bien de que se trate, respecto de bienes del activo fijo que debido a razones propias de la actividad productiva no son utilizados constante y permanentemente, sino únicamente durante los meses que se realizan las operaciones propias del giro del negocio.

**¿CUÁL ES EL LÍMITE PARA LA DEDUCCIÓN DE LA DEPRECIACIÓN?**

**INFORME N° 066-2006-SUNAT/2B0000**

1. Resulta válida la deducción por la depreciación anual de bienes distintos a edificios y construcciones,

siempre que no exceda el porcentaje anual máximo aceptado de acuerdo al bien de que se trate, respecto de bienes del activo fijo que debido a razones propias de la actividad productora no son utilizados constante y permanentemente sino únicamente durante los meses que se realizan las operaciones propias del giro del negocio.

2. No existe impedimento para que el contribuyente dentro de un ejercicio en curso pueda rectificar la tasa de depreciación, siempre y cuando no exceda el tope máximo establecido en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta de acuerdo al tipo de bien de que se trate.
3. De acuerdo a lo dispuesto en el inciso c) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, la depreciación se computará a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de rentas gravadas.
4. En el supuesto que el contribuyente determine técnicamente que maquinarias del mismo tipo tienen distintas vidas útiles, es posible aplicar tasas diferentes de depreciación respecto de dichas maquinarias, dentro de los límites establecidos en el inciso b) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

**¿CUÁL ES EL PORCENTAJE DE DEPRECIACIÓN DE MAQUINARIA DE CONSTRUCCIÓN ARRENDADA?**

**INFORME N° 196-2006-SUNAT/2B0000**

Tratándose de maquinaria que es arrendada exclusivamente para su uso en la actividad de construcción, el propietario de dicha maquinaria, para los fines de la determinación del Impuesto a la Renta de su cargo debe aplicar como porcentaje anual máximo de depreciación el 20%.

**¿DESDE CUÁNDO SE DEPRECIA UN BIEN DADO EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO?**

**INFORME N° 219-2007-SUNAT/2B0000**

1. Corresponde depreciar un bien inmueble dado en arrendamiento financiero desde que el mismo es utilizado por la empresa arrendataria, independientemente de que el contrato haya iniciado su vigencia en fecha anterior a dicha situación.
2. En caso de ejercerse la opción contemplada en el segundo párrafo del artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299, el bien inmueble materia del contrato de arrendamiento financiero deberá depreciarse íntegramente considerando como tasa de depreciación máxima anual a la que se establezca linealmente en relación con el número

de años de duración del contrato, aun cuando la vigencia de éste cese antes de que termine de computarse la depreciación del inmueble.

#### 4. REMUNERACIONES AL PERSONAL VINCULADO CON LA EMPRESA

##### RTF RELACIONADOS

#### ¿EN QUÉ CASOS SE ESTÁ ANTE UNA RENTA DE QUINTA CATEGORÍA?

**RTF Nº 10030-5-2001(19.12.2001)**

Un pago efectuado a los socios para que pueda ser considerado como retribución por servicios prestados en relación de dependencia y por ende una renta de quinta categoría deducible del Impuesto a la Renta de tercera categoría, se deberá cumplir con anotarlo en el Libro de Planillas, pues en caso contrario será considerado como utilidades distribuidas (o anticipos de utilidades) no siendo deducible para efectos de la determinación de la renta neta de tercera categoría

#### ¿ES POSIBLE QUE LA ESPOSA DEL GERENTE GENERE RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA?

**RTF Nº 06749-3-2003 (20.11.2003)**

La recurrente sustenta las deducciones de la esposa del gerente con el certificado de rentas y retenciones y el respectivo contrato, sin embargo la Administración por su parte no precisa las razones por las cuales considera que no se ha prestado el servicio, por lo que procede que se emita pronunciamiento sobre este aspecto.

#### ¿CÓMO SE ACREDITA EL GASTO POR RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA?

**RTF Nº 0611-5-2001 (20.06.2001)**

El Libro de planillas legalizado y autorizado con posterioridad al inicio del proceso de fiscalización, le resta valor probatorio, resultando insuficiente para sustentar el gasto por remuneraciones del personal de la empresa que se objeta.

#### ¿CÓMO SE ACREDITA EL GASTO POR RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA?

**RTF Nº 09624-4-2004 (09.12.2004)**

Para demostrar la prestación de servicios por parte de accionistas hacia la empresa en donde participan como tales, el Libro Planillas constituye prueba de la labor desempeñada en la empresa. Sin embargo, y adicionalmente a ello, se debe mostrar la veracidad

de la prestaciones a través de cartas, memorandus, entre otra documentación fehaciente.

#### LAS REMUNERACIONES VACACIONALES ¿DEBEN SER PAGADAS DENTRO DEL PLAZO PARA LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA ANUAL DEL IMPUESTO A LA RENTA PARA SU DEDUCCIÓN?

**RTF Nº 10167-2-2007 (26.10.2007)**

Las remuneraciones vacacionales se rigen por lo dispuesto por el inciso v) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta y no por el inciso j) del citado artículo. Por ello, para que sean deducibles debe cumplirse con el requisito que sean pagadas dentro del plazo para la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta.

##### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

#### ¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO DE LAS RETRIBUCIONES QUE PERCIBAN LOS SOCIOS EN SOCIEDADES CIVILES?

**INFORME Nº 205-2002-SUNAT/K00000**

Los socios de sociedades civiles pueden obtener rentas de quinta categoría por el trabajo que le presten de forma dependiente o independiente.

Los socios que se encargan de la gestión de dichas sociedades pueden percibir de ellas rentas de cuarta o quinta categoría.

En ambos casos, las retribuciones que deban abonarse a los socios son deducibles para determinar la renta neta.

#### ¿QUIÉNES DEBEN EFECTUAR LA RETENCIÓN POR IMPUESTO A LA RENTA DE QUINTA CATEGORÍA?

**INFORME Nº 304-2002-SUNAT/K00000**

El único requisito que establece la Ley para que una persona se constituya en agente de retención del Impuesto a la Renta por rentas de quinta categoría, es abonar ingresos que sean calificados como tales.

El procedimiento para efectuar la retención de tributos de quinta categoría se encuentra definido en el artículo 75º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y en los artículos 40º y 41º del Reglamento de dicho impuesto.

Las reglas que se deben aplicar para efectuar devoluciones de retenciones efectuadas en exceso por rentas de quinta categoría se encuentran establecidas en

el artículo 42° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta y la Resolución de Superintendencia N° 036-98/SUNAT.

**¿EN QUÉ EJERCICIO SE DEBEN DEDUCIR LAS DIETAS AL DIRECTORIO?**

**INFORME N° 305-2002-SUNAT/K00000**

Las dietas del directorio podrán ser deducidas como gasto del ejercicio gravable al que correspondan en la medida que se paguen dentro del plazo señalado en el numeral anterior.

**¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO DE LAS RETENCIONES DE QUINTA CATEGORÍA?**

**INFORME N° 067-2001-SUNAT/K00000**

1. En el caso de retenciones en exceso a trabajadores que terminaron su contrato de trabajo o cesaron su vínculo laboral antes del cierre del ejercicio gravable, y el empleador no pueda compensar la devolución efectuada a los mismos con el monto de las retenciones a otros trabajadores, conforme lo establece el inciso a) del artículo 42° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, se deberá necesariamente solicitar la devolución del monto devuelto a la SUNAT.
2. Tratándose de retenciones efectuadas en exceso a contribuyentes de quinta categoría que se encuentren obligados a presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, por cuanto obtienen además rentas de otras categorías, dichos contribuyentes deberán ceñirse al procedimiento general que para tal efecto contempla el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y el TUO del Código Tributario.

**¿CUÁL ES EL TIPO DE RENTAS DE LOS TRABAJADORES DE CONSTRUCCIÓN CIVIL?**

**INFORME N° 102-2001-SUNAT/K00000**

Los trabajadores de Construcción Civil que mantienen una relación laboral con el empleador, perciben rentas de quinta categoría, no correspondiéndoles emitir recibo por honorarios por tales rentas.

**¿ES OBLIGATORIO REALIZAR RETENCIONES DE QUINTA CATEGORÍA?**

**INFORME N° 118-2001-SUNAT/K00000**

Los empleadores que abonan rentas de quinta categoría se encuentran obligados a efectuar las retenciones del Impuesto a la Renta.

**¿ES OBLIGATORIO REALIZAR RETENCIONES DE QUINTA CATEGORÍA?**

**INFORME N° 147-2001-SUNAT/K00000**

Los sujetos que abonen rentas de quinta categoría están obligados a efectuar las retenciones correspondientes con independencia del hecho que lleven Libro de Planillas o estén obligados a utilizar el PDT de Remuneraciones.

**¿CUÁL ES LA BASE DE CÁLCULO PARA LA RETENCIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DE QUINTA CATEGORÍA?**

**INFORME N° 263-2001-SUNAT/K00000**

El empleador debe efectuar la retención del Impuesto a la Renta de quinta categoría sobre el íntegro de la suma que entregue, sin que medie negociación y a título de gracia, a los trabajadores que renuncien voluntariamente; de conformidad con las normas que regulan dichas retenciones, siendo irrelevante para este efecto que dicho monto supere o no las 12 remuneraciones.

**¿LOS TRIBUTOS ASUMIDOS FORMAN PARTE DE LA BASE PARA EFECTUAR LA RETENCIÓN DE QUINTA CATEGORÍA?**

**INFORME N° 016-2002-SUNAT/K00000**

Se considerará como parte de la base imponible de los tributos que deben calcularse sobre la base de la remuneración o retribución por los servicios prestados en relación de dependencia o en forma independiente, los montos de los mismos que sean asumidos por el empleador o usuario de los servicios; salvo que exista norma expresa que disponga lo contrario, como ocurre en el caso del artículo 47° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.

**5. SERVICIOS DE SALUD, RECREATIVOS, CULTURALES Y EDUCATIVOS**

**RTF RELACIONADAS**

**¿CUÁNDO UN GASTO MÉDICO ES GASTO DEDUCIBLE?**

**RTF N° 1759-5-2003 (05.06.2003)**

En lo que se refiere a los gastos médicos de la señora "xxx" quien no tiene vínculo con la empresa, no pueden ser deducibles, toda vez que no cumplen con el Principio de Causalidad. Cabe precisar, que si bien el literal II) del Artículo 37° de la Ley del Impuesto a la

Renta permite deducir los gastos destinados a prestar al personal servicios de salud, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor, éste no es el supuesto en el que se encuentra la recurrente.

**¿LA COMPRA DE UN JUEGO DE CAMISETAS CONSTITUYE UN GASTO RECREATIVO?**

**RTF Nº 1989-4-2002 (12.04.2002)**

Se acepta como gasto la compra de un juego de camisetitas, el mismo que tiene como finalidad apoyar a sus trabajadores en el aspecto recreativo, siendo además el monto razonable, de conformidad con lo previsto en la norma

**LOS GASTOS DE AGASAJOS Y OBSEQUIOS ¿CONSTITUYEN RENTA DE QUINTA CATEGORÍA?**

**RTF Nº 0760-4-2002 (15.02.2002)**

Los gastos de agasajo y los obsequios, tienen la finalidad de mantener un grato ambiente de trabajo y son razonable dentro de los niveles de ingreso de la empresa y de sus cargas de personal, por lo tanto, no pueden en forma alguna encontrarse dentro de los alcances de dicha norma, toda vez que al constituir una graciosa contribución al empleador, en ningún caso califican como Renta de Quinta Categoría.

**LOS GASTOS POR ADQUISICIÓN DE REVISTAS, DIARIOS Y ALQUILER DE CINTAS DE VIDEO DESTINADAS AL PERSONAL DESTACADO A LOS CAMPAMENTOS DONDE EFECTÚAN SUS LABORES ¿CONSTITUYEN GASTOS RECREATIVOS?**

**RTF Nº 06072-5-2003 (24.10.2003)**

Los gastos por adquisición de revistas, diarios y alquiler de cintas de video destinadas al personal destacado a los campamentos donde efectúan sus labores, constituyen gastos de tipo recreativo de acuerdo con el inciso II) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, aun cuando los mismos se hayan adquirido en una zona distinta al campamento, en tanto se pruebe que fueron enviados al mismo.

**¿ES POSIBLE DEDUCIR COMO GASTOS RECREATIVOS, LAS VACACIONES ÚTILES DE LOS HIJOS DE LOS TRABAJADORES?**

**RTF Nº 00915-5-2004 (20.02.2004)**

Para la deducción de los gastos por vacaciones útiles de los hijos de los trabajadores, debe acreditarse que exista una obligación legal u originada en convenio colectivo con los trabajadores que obligue a efectuar dichos gastos.

**¿EN QUÉ CASOS SE APLICA EL CRITERIO DE GENERALIDAD?**

**RTF Nº 02230-2-2003 (25.04.2003)**

La generalidad del gasto observado debió verificarse en función al beneficio obtenido de funcionarios de rango o condición similar, dentro de esta perspectiva, bien podría ocurrir que dada la característica de un puesto, el beneficio corresponda sólo a una persona o más, sin que por ello se incumpla con el requisito de generalidad.

**TRATÁNDOSE DE GASTOS RECREATIVOS. ¿EN TODOS LOS CASOS SE APLICA EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD?**

**RTF Nº 02506-2-2004 (23.04.2004)**

Aun cuando el gasto observado no cumpliera con la característica de generalidad y por tanto calificara como renta gravable de quinta categoría, de conformidad con el inciso II) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, sería deducible en la determinación de la renta imponible de tercera categoría.

Tratándose de gastos de salud, ¿es necesario acreditar el gasto respectivo?

Con relación al reparo por la compra de medicamentos, es de señalar que de conformidad con lo establecido por el inciso II) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles los gastos y contribuciones destinadas a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor, por consiguiente, siendo razonable que las empresas cuenten con medicamentos a fin de atender cualquier accidente que pudiese ocurrir al personal que labora dentro de sus instalaciones, así como el monto del gasto debe considerarse en principio, que éste es necesario para el desarrollo de las actividades de la recurrente.

**INFORMES DE SUNAT RELACIONADOS**

**¿SON DEDUCIBLES, LOS GASTOS INCURRIDOS POR CONCEPTO DE MAESTRÍAS, POSTGRADOS Y CURSOS DE ESPECIALIZACIÓN DE TRABAJADORES?**

**INFORME Nº 021-2009-SUNAT/2B0000**

No existe impedimento para que las empresas, al amparo del inciso II) del artículo 37º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, 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



**6. DIETAS A LOS DIRECTORES**

**RTF RELACIONADAS**

**¿CUÁL ES LA BASE PARA CALCULAR LAS DIETAS AL DIRECTORIO?**

**RTF Nº 11320-3-2007 (27.11.2007)**

*El límite máximo deducible del 6% debe ser calculado sobre la base de la utilidad comercial (utilidad antes de impuestos más las dietas al directorio).*

**¿ES NECESARIO ACREDITAR LAS DIETAS AL DIRECTORIO?**

**RTF Nº 04451-1-2002 (06.08.2002)**

*Considerando que la recurrente no presentó documento que sustentara los pagos efectuados a los supuestos directores o los acuerdos que aprobaran dichos pagos, pese a que ello le fue solicitado expresamente, el reparo se encuentra arreglado a ley.*

**¿ES NECESARIO ACREDITAR LAS DIETAS AL DIRECTORIO?**

**RTF Nº 04245-1-2005 (08.07.2005)**

*La recurrente únicamente se limita a señalar que los gastos corresponden a las participaciones al directorio, no obstante no presenta ninguna información o documentación que acredite dicha situación, por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley.*

**¿ES NECESARIA LA CANCELACIÓN DE LAS DIETAS AL DIRECTORIO DENTRO DEL PLAZO PARA LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA ANUAL PARA SU DEDUCCIÓN?**

**RTF Nº 10167-2-2007 (26.10.2007)**

*La deducción de las remuneraciones a los directores se encuentra prevista en el inciso m) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, de acuerdo al cual no resulta exigible el requisito de su cancelación dentro del plazo para la presentación de la Declaración Jurada Anual para su deducción*

**¿UN MIEMBRO DEL DIRECTORIO TAMBIÉN PUEDE REALIZAR LABORES DE ASESORÍA EN LA EMPRESA EN DONDE ES DIRECTOR?**

**RTF Nº 04397-1-2007 (22.05.2007)**

*Es posible que un miembro del directorio realice labores de asesoría en la empresa en donde es director. Sin embargo en ese caso, debe acreditarse*

*la realización de dicha labor con informes, reportes u otros documentos que acrediten que el servicio prestado por tal persona fue adicional a su función de director.*

**¿CÓMO SE DETERMINA LA UTILIDAD COMERCIAL?**

**RTF Nº 02886-5-2004 (07.05.2004)**

*La utilidad comercial representa la utilidad antes de impuestos más las dietas al directorio.*

**INFORMES SUNAT RELACIONADOS**

**¿EXISTE OBLIGACIÓN DE EMITIR COMPROBANTES DE PAGO POR LAS DIETAS QUE PERCIBEN LOS ALCALDES?**

**INFORME Nº 133-2001-SUNAT/K00000**

*No existe obligación de emitir comprobantes de pago por las dietas que perciben los alcaldes.*

**¿EXISTE OBLIGACIÓN DE EMITIR COMPROBANTES DE PAGO POR LAS DIETAS?**

**INFORME Nº 255-2003-SUNAT/2B0000**

*Los sujetos que perciben rentas por las funciones de director de empresas, albacea, síndico, gestor de negocios, mandatario, regidor de municipalidades y actividades similares, se encuentran exceptuados de la obligación de otorgar recibos por honorarios respecto de los ingresos que perciban por el ejercicio de dichas funciones. Sin embargo, no existe impedimento para emitirlos en caso que estos sujetos lo consideren necesario.*

**7. GASTOS DE REPRESENTACIÓN**

**RTF RELACIONADAS**

**¿QUÉ SE ENTIENDE POR GASTOS DE REPRESENTACIÓN?**

**RTF Nº 0214-5-2000 (05.05.2000)**

*Al cumplirse el principio de causalidad entre la fecha de adquisición de las cajas de whisky y la de la realización del evento, se concluye que dicho licor fue adquirido para ser destinado a la atención de los clientes, que asistieron a la realización del desfile de modas, dicho egreso corresponde a un gasto de representación brindado con la finalidad de mantener su imagen en el mercado.*

**LOS GASTOS DE REPRESENTACIÓN ¿DEBEN SER RAZONABLES?**

**RTF N° 1989-4-2002 (12.04.2002)**

*Dado que la recurrente se dedica a la venta al por menor de artículos electrodomésticos, resulta razonable, que a fin de dar una buena imagen, pueda brindar alguna atención al público ofreciendo bebidas gaseosas, siendo además los montos razonables, lo que encuadra en el supuesto previsto en la norma.*

**¿ES NECESARIO QUE LOS GASTOS DE REPRESENTACIÓN ESTÉN ACREDITADOS?**

**RTF N° 0240-5-2002 (18.01.2002)**

*Al no encontrarse acreditado que las adquisiciones realizadas por la recurrente hayan sido destinadas a agasajos y atenciones a los clientes así como utilizadas en reuniones de demostración de sus instalaciones y ofrecimiento de los servicios que presta, pues no se evidencia pruebas que demuestren que efectivamente tal haya sido el destino de dichas adquisiciones, no siendo suficiente el mero dicho de ésta, por lo que los reparos efectuados se encuentran conforme a Ley.*

**¿ES NECESARIO QUE LOS GASTOS DE REPRESENTACIÓN ESTÉN ACREDITADOS?**

**RTF N° 0798-3-2001 (20.07.2001)**

*Respecto a los obsequios a sus clientes, tales como, una pelota de fútbol, un trofeo y 60 buzos, contenidos en facturas reparadas por la Administración, la recurrente no ha probado fehacientemente que dicho gasto esté vinculado a promocionar su imagen y por lo tanto, no estarían incluidos en el inciso m) del Artículo 21° del Reglamento de Renta, incluso no ha exhibido el comprobante de pago de la compra ni ha acreditado el destino de los mismos; por lo que procede mantener el reparo.*

**INFORMES SUNAT RELACIONADOS**

**¿ES POSIBLE SUSTENTAR GASTOS CON DOCUMENTOS QUE CONSIGNEN LA FRASE "POR CONSUMO?"**

**INFORME N° 012-2001-SUNAT/K00000**

*Los negocios que brindan el servicio de expendio de comidas y bebidas tales como restaurantes y bares que en virtud de la prestación de dicho servicio expiden boletas de venta, cumplen con el requisito de indicar el tipo de servicio prestado, previsto en el numeral 3.7 del artículo 8° del RCP, al consignar*

*en los mencionados comprobantes de pago la frase "por consumo".*

*Los negocios a que se refiere el párrafo anterior, cumplirán con el requisito relativo a la descripción o tipo de servicio contemplado en el numeral 1.9 del artículo 8° del RCP, si es que en las facturas que expiden consignan la frase "por consumo". Sin embargo, en la medida que resulte posible indicar la cantidad y/o unidad de medida en relación con el servicio prestado, también deberá consignarse esta información en la factura.*

**8. GASTOS DE VIAJE (VIÁTICOS)**

**RTF RELACIONADAS**

**¿CUÁLES SON LAS CONDICIONES PARA LA DEDUCCIÓN DE LOS GASTOS DE VIAJE?**

**RTF N° 02886-5-2004 (07.05.2004)**

*Los gastos de viaje sólo son deducibles para la determinación de la renta neta cuando son indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada tanto para el mantenimiento de la fuente productora como para la generación de rentas.*

**¿LA RAZONABILIDAD SE APLICA PARA LA DEDUCCIÓN DE LOS GASTOS DE VIAJE?**

**RTF N° 02886-5-2004 (07.05.2004)**

*La recurrente no ha acreditado la necesidad de viaje del trabajador señalando por ejemplo las gestiones que realizó y los resultados que obtuvo, no siendo razonable que para importar bienes cuyo valor es de US\$ 4,601 haya viajado acompañando al gerente general por 17 días, generando entre ambos un gasto mayor a US\$ 7,000 considerando pasajes y viáticos.*

**¿ES NECESARIO QUE LOS GASTOS DE VIAJES ESTÉN SUSTENTADOS FEHACIENTEMENTE?**

**RTF N° 00633-1-2001 (29.05.2001)**

*Los gastos de viaje deben estar acreditados fehacientemente.*

**¿ES NECESARIO QUE LOS GASTOS DE VIAJES ESTÉN SUSTENTADOS FEHACIENTEMENTE?**

**RTF N° 11631-4-2007 (05.12.2007)**

*Para que los gastos de viaje (pasajes) sean deducibles, además de ser necesarios para el desarrollo de la actividad productora de la renta gravada, deben encontrarse debidamente acreditados con la documentación correspondiente.*

**¿CÓMO PUEDE SUSTENTARSE FEHACIENTEMENTE LOS GASTOS DE VIAJE?**

**RTF Nº 00319-4-2006 (20.01.2006)**

La documentación fehaciente puede estar constituida por vouchers de contabilidad, contratos, documentación comercial (cartas, memorandums, directivas, faxes, etc) escritos, informes de los trabajos realizado por las personas contratadas, pasajes aéreos, gastos de viáticos, certificados de estudio, etc, debiéndose explicar en qué medida los gastos incurridos contribuyeron a mantener la fuente generadora de renta gravada.

**¿QUÉ INFORMACIÓN DEBE CONSIGNARSE EN EL ACTA DE JGA?**

**RTF Nº 03721-2-2004 (28.05.2004)**

En el acta de JGA en la que se aprueba la realización de un viaje al exterior, se debería consignar el motivo del viaje, el lugar, la razón, la fecha y tiempos de duración.

**¿ES NECESARIO QUE LOS GASTOS DE VIAJES ESTÉN SUSTENTADOS FEHACIENTEMENTE?**

**RTF Nº 05251-5-2005 (24.08.2005)**

Para que los gastos de viaje sean deducibles deben ser necesarios para el desarrollo de la actividad gravada y encontrarse debidamente acreditados con documentación pertinente, para lo cual se puede presentar la relación de clientes o potenciales clientes que visitó, algún informe sobre los resultados obtenidos en las visitas efectuadas, cartas correos electrónicos, fax enviados o recibidos del cliente coordinando las visitas efectuadas, entre otra documentación.

**¿SON DEDUCIBLES LOS GASTOS INCURRIDOS POR EL EJERCICIO DE UN CARGO PÚBLICO?**

**RTF Nº 03619-5-2005 (10.06.2005) (Notarios)**

Los gastos de viaje incurridos como consecuencia del ejercicio de un cargo público (decano del colegio de Notarios), no son deducibles para la contabilidad del notario.

**INFORMES SUNAT RELACIONADOS**

**¿CUÁLES SON LAS CONDICIONES PARA DEDUCIR LOS VIÁTICOS?**

**INFORME Nº 022-2005-SUNAT/2B0000**

Los gastos por viáticos (alojamiento y alimentación) incurridos en el extranjero serán deducibles de la

renta bruta de tercera categoría, siempre que esté acreditada la necesidad del viaje así como la realización de dichos gastos con los documentos que hagan las veces de los comprobantes de pago emitidos de acuerdo a la legislación del país respectivo o cualquier otro documento fehaciente, en los cuales debe constar, 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; y, la fecha y el monto de la misma.

Dicha deducción sólo procederá hasta el doble del monto que, por ese concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

**¿CÓMO SE ACREDITAN LOS VIÁTICOS INCURRIDOS EN EL EXTERIOR?**

**INFORME Nº 020-2005-SUNAT/2B0000**

De conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 29°-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, la acreditación de los gastos incurridos en el exterior, incluidos los que correspondan a viáticos, podrá efectuarse, indistintamente, con los documentos equivalentes a los comprobantes de pago emitidos en el exterior o con cualquier otro documento fehaciente.

**¿LOS VIÁTICOS DEBEN ESTAR SUSTENTADOS?**

**INFORME Nº 103-2006-SUNAT/2B0000**

Durante el ejercicio 2002, los gastos por viáticos debían encontrarse necesariamente sustentados en comprobantes de pago que reunían los requisitos y características mínimas establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, salvo el caso de los viajes al exterior.

**¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO DE LOS VIÁTICOS ASUMIDOS?**

**INFORME Nº 200-2006-SUNAT/2B0000**

Si el sujeto domiciliado asume "el gasto por pasajes, alojamiento y viáticos de los sujetos no domiciliados" y no existe reembolso por parte de estos últimos, dichos montos constituyen parte de la retribución por el servicio prestado en el país, encontrándose afectos al Impuesto a la Renta, toda vez que el servicio genera renta de fuente peruana.

El gasto incurrido por un sujeto domiciliado correspondiente a viáticos del prestador del servicio no domiciliado en el país, constituye una mayor retribución para dicho no domiciliado y es deducible en su totalidad para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta de tercera categoría del sujeto

domiciliado, siempre que dicho gasto cumpla con el principio de causalidad.

## 9. ARRENDAMIENTOS Y GASTOS VINCULADOS

### RTF RELACIONADAS

#### ¿LOS GASTOS POR ARRENDAMIENTOS DE BEN ESTAR ACREDITADOS?

**RTF N° 0944- 4-2001 (27.07.2001)**

Ni durante la fiscalización ni en la apelada la Administración sustentó que el inmueble fue destinado a casa habitación y al negocio, por lo que no ha quedado acreditado que el recurrente haya dado un fin adicional al inmueble.

### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

#### TRATÁNDOSE DE ARRENDAMIENTOS CON PERSONAS NATURALES, ¿CÓMO SE SUSTENTAN LOS GASTOS?

**INFORME N° 232-2003-SUNAT/2B0000**

De acuerdo con lo dispuesto en el Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, los contribuyentes que obtengan rentas de primera categoría por concepto de arrendamiento de inmuebles, realizarán los pagos a cuenta mediante los recibos por arrendamiento que apruebe la SUNAT.

Por su parte, el Reglamento de Comprobantes de Pago dispone que los recibos por arrendamiento o subarrendamiento son entre otros, documentos autorizados como comprobantes de pago, los mismos que son proporcionados por la SUNAT y permiten sustentar gasto, costo o crédito deducible para efecto tributario, según sea el caso, siempre que se identifique al adquirente o usuario.

#### ¿ES POSIBLE QUE EL TITULAR DE UNA EMPRESA UNIPERSONAL ARRIENDE UN BIEN A LA EMPRESA UNIPERSONAL?

**INFORME N° 068-2004-SUNAT/2B0000**

No puede existir una relación contractual entre una empresa unipersonal y el titular de la misma, pues no existen dos sujetos distintos. En consecuencia, no son deducibles los gastos que se atribuyan a una empresa unipersonal derivados de una supuesta relación contractual con su titular por concepto de arrendamiento de inmuebles, préstamos de dinero o cualquier otro concepto que calificaría como renta de primera, segunda o cuarta categoría.

#### TRATÁNDOSE DEL ARRENDAMIENTO DE MÁS DE UN PREDIO DE PERSONAS NATURALES ¿SE DEBE EMITIR UN SOLO RECIBO DE ARRENDAMIENTO?

**INFORME N° 270-2004-SUNAT/2B0000**

La declaración y pago a cuenta por concepto de rentas de primera categoría debe realizarse en forma independiente por cada arrendamiento de predios que se devengue en un período determinado. En tal sentido, la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del TUO del Código Tributario se configurará por cada declaración que se presente extemporáneamente, correspondiendo que por cada una de ellas se aplique la sanción prevista en las Tablas de Infracciones y Sanciones.

## 10. GASTOS POR VEHÍCULOS AUTOMOTORES

### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

#### ¿EN QUÉ CASOS SON DEDUCIBLES LOS GASTOS POR VEHÍCULOS?

**INFORME N° 007-2003-SUNAT/2B0000**

Analiza la deducibilidad de los gastos incurridos en unidades vehiculares clasificadas en categorías diferentes a las que se refiere el literal w) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Se sostiene que los mismos serán deducibles en la medida que se acredite la relación de causalidad de dichos gastos con la generación de la renta y el mantenimiento de su fuente, no siéndoles de aplicación lo dispuesto en el aludido literal.

#### LOS GASTOS DE MANTENIMIENTO DE LOS VEHÍCULOS DE LAS CATEGORÍAS A2, A3 Y A4 ASIGNADOS EFECTIVAMENTE A LAS ACTIVIDADES DE DIRECCIÓN, REPRESENTACIÓN Y ADMINISTRACIÓN DE LA EMPRESA ¿SON DEDUCIBLES?

**INFORME N° 215-2004-SUNAT/2B0000**

Para la determinación de la renta neta, son deducibles, dentro de los límites establecidos; salvo que los referidos vehículos, adicionalmente, sean utilizados para uso particular de las personas que ejercen dichas funciones, en cuyo caso los gastos vinculados con el referido uso no pueden ser tomados en cuenta para la determinación de los gastos deducibles que se considerarán para establecer la renta neta.



**¿LAS ACTIVIDADES DE VENTAS, COBRANZAS Y MENSAJERÍA REALIZADAS POR LOS TRABAJADORES DE LAS EMPRESAS SE CONSIDERAN DENTRO DE LAS ACTIVIDADES DE ADMINISTRACIÓN?**

**INFORME Nº 238-2004-SUNAT/2B0000**

Las actividades de ventas, cobranzas y mensajería realizadas por los trabajadores de las empresas no se consideran dentro de las actividades de administración de empresas a que se refieren el inciso w) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso r) del artículo 21° del Reglamento de dicha Ley.



**¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO DE LOS GASTOS DE MOVILIDAD INCURRIDOS POR LOS TRABAJADORES DE LA EMPRESA?**

**INFORME Nº 046-2008-SUNAT/2B0000**

1. Los gastos de movilidad contemplados en el inciso a1) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta son los incurridos a efecto que los trabajadores puedan desplazarse de un lugar a otro, con la finalidad de cumplir las labores vinculadas con la actividad del empleador, sea utilizando sus propias unidades de transporte o no.
2. Los gastos de combustible, mantenimiento, reparación, llantas, seguro, SOAT, entre otros, en los que pueden incurrir los trabajadores que laboran con sus propias unidades de transporte, no constituyen gastos de movilidad ni tampoco son gastos incurridos en vehículos automotores deducibles al amparo de los incisos a1) y w) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, respectivamente.

3. El monto entregado al trabajador que exceda el límite establecido en el inciso a1) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (4% diario de la Remuneración Mínima Vital Mensual por cada trabajador, sustentado con la planilla respectiva), no puede deducirse a título de gastos incurridos en vehículos automotores a que se refiere el inciso w) de dicho artículo.
4. Los importes entregados a los trabajadores por concepto de gastos de movilidad no constituyen retribuciones por servicios personales y, por ende, no califican como rentas de quinta categoría; sin importar si tales montos superan o no el equivalente diario de 4% de la Remuneración Mínima Vital Mensual.
5. En caso los trabajadores empleen sus propias unidades de transporte para realizar las funciones y labores asignadas por su empleador, ello no constituye una cesión de bienes a este último, por lo que no se configuraría el supuesto para aplicar la renta presunta contenida en el segundo párrafo del inciso b) del artículo 23° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.



**¿A QUÉ TIPO DE VEHÍCULOS, DE APLICA LA LIMITACIÓN PREVISTA EN EL INCISO W) DEL ARTÍCULO 37° DE LA LIR?**

**CARTA Nº 168-2007-SUNAT/200000**

Las limitaciones establecidas en el inciso w) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y en el inciso r) del artículo 21° de su Reglamento, se aplicarán, únicamente, a los vehículos automóviles y sus derivados, incluyendo los de tracción en más de dos (2) ruedas, comprendidos en las Categorías A2, A3 y A4.

## IV. GASTOS CONDICIONADOS

### 1. PÉRDIDAS EXTRAORDINARIAS

#### RTF RELACIONADAS

#### ¿CUÁNDO SE DEDUCEN LAS PÉRDIDAS EXTRAORDINARIAS?

**RTF Nº 01272-4-2002 (08.03.2002)**

Si bien la comisión del delito en mención ocurrió en el año 1997 de lo cual deja constancia la copia certificada de la denuncia policial, también lo es que recién en Junio del 1998 es cuando se acredita con el parte policial que es inútil iniciar acción judicial por el robo sufrido por la recurrente por lo que toda vez que el indicado inciso d) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta señala que las pérdidas extraordinarias son deducibles recién cuando entre otros supuestos se acredite que iniciar la acción judicial es inútil procedía que la recurrente deduzca dicha pérdida en el ejercicio 1998 y no en 1997 por lo que procede que se mantenga el reparo.

#### ¿CUÁNDO SE DEDUCEN LAS PÉRDIDAS EXTRAORDINARIAS?

**RTF Nº 03783-5-2006 (13.07.2006)**

Las pérdidas por robo son deducibles recién en el ejercicio en que se acredite que iniciar la acción judicial es inútil.

#### PARA LA DEDUCCIÓN DE LAS PÉRDIDAS EXTRAORDINARIAS, ¿CUÁNDO RESULTA INÚTIL EJERCITAR LAS ACCIONES JUDICIALES?

**RTF Nº 07474-4-2005 (09.12.2005)**

Resulta inútil ejercitar las acciones judiciales debido a la dificultad de detectar las conexiones clandestinas y a los agentes infractores e incluso en el caso que se detectasen dichas conexiones, la demora en el proceso judicial y los gastos por honorarios profesionales en los que se incurriría no se justificaría de acuerdo con el retorno que se obtendría.

#### PARA LA DEDUCCIÓN DE LAS PÉRDIDAS EXTRAORDINARIAS, ¿CUÁNDO RESULTA INÚTIL EJERCITAR LAS ACCIONES JUDICIALES?

**RTF Nº 03786-4-2007 (25.04.2007)**

La resolución del Ministerio Público que dispone el archivamiento provisional de la investigación preliminar

por falta de identificación del presunto autor del delito, acredita que es inútil ejercitar la citada acción en forma indefinida, mientras no se produzca dicha identificación.

#### ¿ES SUFICIENTE LA COPIA DE LA DENUNCIA POLICIAL PARA ACREDITAR LA PÉRDIDA EXTRAORDINARIA?

**RTF Nº 5509-2-2002 (20.09.2002)**

La copia de la denuncia policial no es prueba suficiente para acreditar la ocurrencia del hecho y de esta manera sustentar la referida deducción.

#### ¿ES NECESARIO SUSTENTAR LAS PÉRDIDAS EXTRAORDINARIAS?

**RTF Nº 0569-3-2003 (03.02.2003)**

Si bien la recurrente ha incurrido en pérdidas extraordinarias, las mismas que están reconocidas como deducibles dentro del inciso d) del Artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, debe manifestarse que durante el proceso de fiscalización, no exhibió ninguno de los documentos que sustenten el gasto correspondiente, en consecuencia, corresponde confirmar los reparos referidos a Cargas Excepcionales sin sustento.

#### ¿CUÁL ES EL MONTO DE LA PÉRDIDA EXTRAORDINARIA EN SINIESTROS?

**RTF Nº 0523-5-2001 (25.05.2001)**

La copia del Certificado Policial del accidente de tránsito donde se acredita la ocurrencia del siniestro, señala que el incidente se produjo en la modalidad "choque y fuga", el recurrente alega que era inútil ejercitar la acción judicial correspondiente al desconocerse al causante del daño; sin embargo, es evidente que la pérdida sufrida con ocasión de dicho accidente no fue total, ya que inclusive el automóvil fue vendido posteriormente, por lo tanto, el monto que podía cargarse como gasto no debía ser mayor a la diferencia entre el costo neto de adquisición y el valor de venta siniestrado; en consecuencia, por no haberse sustentado el valor de venta del bien siniestrado, tampoco puede determinarse el monto de la pérdida que finalmente correspondería ser deducida como gasto por la recurrente, por lo que procede mantener el reparo efectuado por la Administración.

**¿EN QUÉ CASOS ESTAMOS ANTE “CASO FORTUITO” O “FUERZA MAYOR”?**

**RTF Nº 06972-4-2004 (15.09.2004)**

*De lo expuesto puede inferirse que el caso fortuito o fuerza mayor, consistiría en un evento inusual, fuera de lo común, e independiente de la voluntad del deudor (proveniente de la naturaleza o terceros), que resulta ajeno a su control o manejo, no existiendo motivos atendibles de que éste vaya a suceder y que imposibilite el cumplimiento de la obligación por parte del deudor, no obstante configura una ausencia de culpa. En tal sentido, la pérdida de la mercadería sufrida por el recurrente (envases de gaseosas y cerveza y sus contenidos) como producto de su caída precipitada del almacén, no constituye un caso fortuito, toda vez que tal situación resultaba previsible por el recurrente, dado lo inapropiado del local donde se encontraba la misma y la inexperiencia de aquel en el apilamiento de cajas y el desnivel de terreno, como lo reconoce el propio contribuyente.*

**INFORMES SUNAT RELACIONADOS**

**¿EN QUÉ CASOS LAS PÉRDIDAS EXTRAORDINARIAS SON DEDUCIBLES?**

**INFORME Nº 343-2003-SUNAT/2B0000**

*Las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada son deducibles para la determinación de la renta neta; debiéndose entender como la causa de las referidas pérdidas a todo evento extraordinario, imprevisible e irresistible y no imputable al contribuyente que soporta dicho detrimento en su patrimonio.*

*Toda vez que la calificación de extraordinario, imprevisible e irresistible respecto de un evento sólo puede efectuarse en cada caso concreto; en la medida que la norma que dispone la transferencia gratuita de los bienes de un sujeto gravado con el Impuesto a la Renta de tercera categoría a un tercero, pueda ser calificada como un hecho que además de irresistible sea extraordinario e imprevisible, el costo computable de los bienes transferidos en virtud de dicho mandato legal constituirá un gasto deducible para efecto de la determinación de la renta imponible.*

**¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO DE LAS PÉRDIDAS EXTRAORDINARIAS CUBIERTAS POR SEGUROS?**

**INFORME Nº 009-2006-SUNAT/2B0000**

*Tratándose de operaciones de importación de productos a granel transportados al país por vía marítima,*

*en las cuales existen diferencias entre la cantidad del producto comprado y embarcado en el exterior y recibido en el país, considerando que dicha diferencia detectada al momento del desembarque corresponde a condiciones de humedad propias del traslado se tiene que:*

1. *La pérdida física sufrida en productos a granel, que corresponda a condiciones del traslado que afectan los bienes por las características de estos como ocurre con la humedad propia del transporte por vía marítima, califica como merma.*
2. *La pérdida extraordinaria cubierta por indemnización o seguro no es deducible para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta del importador.*
3. *El deducible del seguro que se contrate para indemnizar al importador por la pérdida constituye un gasto contenido en el artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.*

**2. MERMAS Y DESMEDROS**

**RTF RELACIONADAS**

**¿CUÁL ES LA NATURALEZA DE LAS MERMAS Y DESMEDROS?**

**RTF Nº 7164-2-2002 (22.03.2003)**

*Ahora bien, atendiendo a la definición que ofrece el Diccionario de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas sobre los términos “merma” y “desmedro”, así como a la naturaleza propia de los mismos, podemos señalar que se trata de la pérdida de cantidad o calidad de un bien, respectivamente, que se produce en el curso de las actividades ordinarias de la empresa como consecuencia de producir y destinar un bien a la venta o consumo, pérdida que según los Principios Contables se efectúa por su Valor Neto Realizable (NIC 2).*

*En ese sentido, la pérdida que da origen a una reducción o eliminación del Valor Neto Realizable del bien como consecuencia de una alteración de la cantidad o calidad del bien, es considerada contablemente como un gasto y representa disminuciones en los beneficios económicos y como tales no son diferentes en cuanto a su naturaleza de los otros gastos.*

**¿ES MERMA LA PÉRDIDA FÍSICA EN EL VOLUMEN DEL AGUA POR ERRORES DE PRECISIÓN EN EL REGISTRO?**

**RTF Nº 07474-4-2005 (09.12.2005)**

*La pérdida física en el volumen del agua por errores de precisión en el registro de los medidores o sobregistro de medidores califica como merma tal*

como lo ha reconocido la SUNASS por lo que es procedente la deducción de dicho concepto.

**¿PUEDEN GENERARSE MERMAS POR EL MANIPULEO DE BIENES?**

**RTF N° 03722-2-2004 (28.05.2004)**

Las mermas además de ocurrir en el proceso productivo pueden producirse por el manipuleo de los bienes, constituyendo mermas las pérdidas ocurridas por la naturaleza frágil de los vidrios comercializados y transportados por la recurrente desde el puerto de embarque hasta su entrega al consumidor final.

**¿QUÉ CONCEPTO INCLUYE LAS MERMAS EN LA COMERCIALIZACIÓN DE BEBIDAS?**

**RTF N° 06972-4-2004 (15.09.2004)**

En el caso de autos, el recurrente comercializa bebidas embotelladas en envases de vidrio, que por su naturaleza son frágiles, delicadas fácilmente quebradizas y tiene un alto riesgo de rotura como consecuencia del manipuleo de dichos bienes hasta su entrega al consumidor final, la pérdidas de las botellas del recurrente constituye una de orden cuantitativo por causas inherentes a la naturaleza de los envases que califica como merma.

**INFORMES SUNAT RELACIONADOS**

**¿CUÁLES SON LAS CONDICIONES PARA LA DEDUCCIÓN DE LOS DESMEDROS?**

**INFORME N° 290-2003-SUNAT/2B0000**

1. Para que proceda la deducción de los desmedros deben ser acreditados con la destrucción de los bienes, según el procedimiento establecido en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. A la fecha, no existe norma jurídica alguna que haya aprobado un procedimiento distinto al señalado.
2. Tratándose de bienes que habiendo sufrido una pérdida cualitativa e irrecuperable, haciéndolos inutilizables para los fines a los que estaban destinados, son enajenados por el contribuyente, en aplicación del artículo 20° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, el costo de estos bienes podrá ser deducido.
3. No existe la obligación de reintegrar el crédito fiscal en los casos de bienes que hayan sufrido desmedros pero que hayan sido enajenados porque no se habría producido los supuestos contemplados en el artículo 22° del TUO de la Ley del IGV e ISC.

**¿CUÁL ES EL CONCEPTO DE MERMA?**

**INFORME N° 129-2005-SUNAT/2B0000**

El concepto de merma para efecto del IGV, precisado en el inciso a) de la Primera Disposición Transitoria y Final del Decreto Supremo N° 064-2000-EF, referido a las pérdidas de electricidad, no es aplicable para efectos del Impuesto a la Renta, el cual tiene un concepto específico de merma.

**¿CALIFICA COMO MERMA, LA PÉRDIDA FÍSICA SUFRIDA EN PRODUCTOS A GRANEL, QUE CORRESPONDA A CONDICIONES DEL TRASLADO QUE AFECTAN LOS BIENES?**

**INFORME N° 009-2006-SUNAT/2B0000**

Tratándose de operaciones de importación de productos a granel transportados al país por vía marítima, en las cuales existen diferencias entre la cantidad del producto comprado y embarcado en el exterior y recibido en el país, considerando que dicha diferencia detectada al momento del desembarque corresponde a condiciones de humedad propias del traslado se tiene que:

1. La pérdida física sufrida en productos a granel, que corresponda a condiciones del traslado que afectan los bienes por las características de estos como ocurre con la humedad propia del transporte por vía marítima, califica como merma. (...).

**3. PROVISIONES Y CASTIGOS POR DEUDAS INCOBRABLES**

**RTF RELACIONADAS**

**¿CUÁLES SON LOS REQUISITOS PARA LA DEDUCCIÓN COMO GASTOS DE LAS PROVISIONES DE COBRANZA DUDOSA?**

**RTF N° 08652-1-2004 (09.11.2004)**

Los únicos requisitos exigibles a efecto de la deducción como gasto de la provisión de cuentas de cobranza dudosa, son los establecidos en el inciso i) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la renta.

**PARA LA DEDUCCIÓN POR COBRANZA DUDOSA, ¿EN EL LIBRO DE INVENTARIOS Y BALANCES DEBE PRECISARSE EL DETALLE DE LAS FACTURAS?**

**RTF N° 04224-4-2003 (23.07.2003)**

En el Libro de Inventarios y Balances debe precisarse el detalle de las facturas incluidas en la cuenta 19



Cuentas de cobranza dudosa, respecto a qué comprobantes de pago se refiere que permitan comprobar la antigüedad de la deuda.

**PARA LA DEDUCCIÓN POR COBRANZA DUDOSA, ¿EN EL LIBRO DE INVENTARIOS Y BALANCES DEBE PREcisARSE EL DETALLE DE LAS FACTURAS?**

**RTF Nº 0590-4-2002 (31.01.2002)**

La relación de las facturas que comprenden la provisión por cobranza dudosa debe figurar en el libro de Inventarios y Balances o en listado anexo previamente legalizado.

**PARA LA DEDUCCIÓN POR COBRANZA DUDOSA, ¿BASTA QUE LA ANTIGÜEDAD DE LAS DEUDAS SEA MAYOR A 12 MESES?**

**RTF Nº 05349-3-2005 (26.08.2005)**

Si la antigüedad de las deudas es mayor a 12 meses, la provisión se encuentra arreglada a ley al haberse cumplido con uno de los supuestos contemplados en el inciso i) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

**PARA LA DEDUCCIÓN POR COBRANZA DUDOSA, ¿EN EL LIBRO DE INVENTARIOS Y BALANCES DEBE PREcisARSE EL DETALLE DE LAS FACTURAS?**

**RTF Nº 04321-5-2005 (13.07.2005)**

El incumplimiento del requisito referido a la discriminación de la provisión de cobranza dudosa en el Libro de Inventarios y Balances, cuando si bien dicha provisión se encuentre anotada en forma global en el citado libro, no obstante aquella figura en otros libros o registros en forma discriminada o esta información está consignada en hojas sueltas anexas legalizadas, cumple con el requisito para la deducción del gasto.

**¿CUÁLES SON LAS CONDICIONES PARA DEDUCIR LAS PROVISIONES O CASTIGOS DE COBRANZA DUDOSA?**

**RTF Nº 05736-5-2003 (10.10.2003)**

Para deducir como gasto las deudas incobrables, antes de provisionarlas y/o castigarlas se debía:

- Demostrar el origen y la causalidad de dichas deudas
- Acreditar la existencia del riesgo de incobrabilidad.

## INFORMES SUNAT RELACIONADOS

**¿CUÁLES SON LAS CONDICIONES PARA EL CASTIGO DE LAS DEUDAS INCOBRABLES?**

**INFORME Nº 134-2001-SUNAT/K00000**

Para efectuar el castigo por deudas incobrables se requiere, entre otros requisitos, que el contribuyente acredite mediante el ejercicio de las acciones judiciales pertinentes que la deuda es efectivamente incobrable.

Lo señalado en el párrafo anterior no es de aplicación cuando el importe de la deuda exigible a cada deudor no es mayor a 3 UIT o cuando se acredita que es inútil ejercitar las referidas acciones judiciales.

Aún cuando el deudor tributario se encuentre ante alguna de las situaciones que se enumeran en la presente consulta y cuente con la documentación que en ella se señala, debe analizarse el caso particular de cada deudor tributario, por lo que no es posible, a priori, emitir pronunciamiento sobre si los documentos que se señalan en la consulta sustentan la imposibilidad judicial de la cobranza o la inutilidad de ejercitar las referidas acciones judiciales, para el castigo por deudas incobrables.

**LA APROBACIÓN DEL PLAN DE REESTRUCTURACIÓN, TRATÁNDOSE DE EMPRESAS QUE SE ENCUENTRAN SOMETIDAS A UN PROCESO DE REESTRUCTURACIÓN PATRIMONIAL CONTEMPLADO EN EL TÍTULO IV DEL TUO DE LA LEY DE REESTRUCTURACIÓN PATRIMONIAL, ¿CONSTITUYE UN MEDIO PARA ACREDITAR LA EXISTENCIA DE DIFICULTADES FINANCIERAS DEL DEUDOR?**

**INFORME Nº 244-2001-SUNAT/K00000**

La aprobación del Plan de Reestructuración, tratándose de empresas que se encuentran sometidas a un proceso de reestructuración patrimonial contemplado en el Título IV del TUO de la Ley de Reestructuración Patrimonial, no constituye un medio para demostrar la existencia de dificultades financieras del deudor que hagan previsible el riesgo de incobrabilidad, a que se refiere el numeral 1) del inciso f) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

#### 4. REMUNERACIONES AL PERSONAL NO VINCULADO CON LA EMPRESA

##### RTF RELACIONADAS

#### ☐ LAS OBLIGACIONES ASUMIDAS POR LA EMPRESA, ¿SON DEDUCIBLES?

**RTF Nº 2788-4-2003 (23.05.2003)**

*Dado que la recurrente, en mérito al laudo arbitral que resuelve el Convenio Colectivo con sus trabajadores, se encuentra obligada a reconocer a favor de aquéllos que laboren en Centros Urbanos el valor de los pasajes urbanos, no resulta pertinente el reparo formulado por la Administración respecto a la exigencia de los comprobantes de pago correspondientes, toda vez que el sustento del reembolso del valor de los pasajes urbanos lo constituye el referido laudo.*

#### ☐ ¿EN QUÉ CASOS ESTAMOS ANTE UNA CONDICIÓN DE TRABAJO?

**RTF Nº 05217-4-2002 (06.09.2002)**

*En el caso de la recurrente no es posible afirmar que el gasto relativo a la vivienda constituya una condición de trabajo, pues éste no constituye elemento necesario para el desempeño de su función, sino un gasto de índole personal en que dicho trabajador debe incurrir, independientemente de la relación contractual con la recurrente, por lo que la empresa no se encontraba obligada a asumirlo"*

#### ☐ ¿ES NECESARIO ACREDITAR LOS GASTOS POR UNIFORMES DEL PERSONAL?

**RTF Nº 9010-4-2001 (09.11.2001)**

*Respecto de los gastos por la compra de un pantalón y camisa, y de un mandil y delantal que de acuerdo a lo afirmado por la recurrente corresponden a un traje adquirido por el chofer de la empresa y para el personal del servicio de la oficina de la gerencia, la recurrente no ha aportado prueba que acredite fehacientemente que las prendas objeto de comentario fueron efectivamente destinadas al personal de la empresa, así tampoco ha identificado a éstos, por lo que corresponde mantener el reparo.*

##### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

#### ☐ ¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO DE LAS RETENCIONES DE QUINTA CATEGORÍA?

**INFORME Nº 067-2001-SUNAT/K00000**

1. *En el caso de retenciones en exceso a trabajadores que terminaron su contrato de trabajo o*

*cesaron su vínculo laboral antes del cierre del ejercicio gravable, y el empleador no pueda compensar la devolución efectuada a los mismos con el monto de las retenciones a otros trabajadores, conforme lo establece el inciso a) del artículo 42° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, se deberá necesariamente solicitar la devolución del monto devuelto a la SUNAT.*

2. *Tratándose de retenciones efectuadas en exceso a contribuyentes de quinta categoría que se encuentren obligados a presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, por cuanto obtienen además rentas de otras categorías, dichos contribuyentes deberán ceñirse al procedimiento general que para tal efecto contempla el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y el TUO del Código Tributario.*

#### ☐ ¿CUÁL ES EL TIPO DE RENTAS DE LOS TRABAJADORES DE CONSTRUCCIÓN CIVIL?

**INFORME Nº 102-2001-SUNAT/K00000**

*Los trabajadores de Construcción Civil que mantienen una relación laboral con el empleador, perciben rentas de quinta categoría, no correspondiéndoles emitir recibo por honorarios por tales rentas.*

#### ☐ ¿ES OBLIGATORIO REALIZAR RETENCIONES DE QUINTA CATEGORÍA?

**INFORME Nº 118-2001-SUNAT/K00000**

*Los empleadores que abonan rentas de quinta categoría se encuentran obligados a efectuar las retenciones del Impuesto a la Renta.*

#### ☐ ¿ES OBLIGATORIO REALIZAR RETENCIONES DE QUINTA CATEGORÍA?

**INFORME Nº 147-2001-SUNAT/K00000**

*Los sujetos que abonan rentas de quinta categoría están obligados a efectuar las retenciones correspondientes con independencia del hecho que lleven Libro de Planillas o estén obligados a utilizar el PDT de Remuneraciones.*

#### ☐ ¿CUÁL ES LA BASE DE CÁLCULO PARA LA RETENCIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DE QUINTA CATEGORÍA?

**INFORME Nº 263-2001-SUNAT/K00000**

*El empleador debe efectuar la retención del Impuesto a la Renta de quinta categoría sobre el íntegro de la suma que entregue, sin que medie negociación y a título de gracia, a los trabajadores que renuncien voluntariamente; de conformidad con las normas*

que regulan dichas retenciones, siendo irrelevante para este efecto que dicho monto supere o no las 12 remuneraciones.



**¿LOS TRIBUTOS ASUMIDOS FORMAN PARTE DE LA BASE PARA EFECTUAR LA RETENCIÓN DE QUINTA CATEGORÍA?**

**INFORME N° 016-2002-SUNAT/K00000**

Se considerará como parte de la base imponible de los tributos que deben calcularse sobre la base de la remuneración o retribución por los servicios prestados en relación de dependencia o en forma independiente, los montos de los mismos que sean asumidos por

el empleador o usuario de los servicios; salvo que exista norma expresa que disponga lo contrario, como ocurre en el caso del artículo 47° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.



**¿EN QUÉ EJERCICIO SE DEDUCEN LAS PARTICIPACIONES A LOS TRABAJADORES?**

**INFORME N° 305-2002-SUNAT/K00000**

- La participación en las utilidades podrá ser deducida como gasto del ejercicio gravable al que pertenezcan, siempre y cuando sea pagada a los trabajadores dentro del plazo para presentar la declaración anual del Impuesto a la Renta.

## V. GASTOS PROHIBIDOS

### 1. GASTOS PERSONALES

#### RTF RELACIONADAS

#### ¿CUÁNDO NOS ENCONTRAMOS ANTE UN GASTO PERSONAL?

**RTF Nº 00702-4-2003 (13.02.2003)**

*No es aceptable para efectos tributarios la deducción de las erogaciones que no sean necesarias para producir la renta y mantener la fuente, entre las que se encuentran los gastos de consumo personal del mismo contribuyente, los que éste ha hecho a favor de otras personas, ya sean socios, representantes o familiares de los mismos*

#### ¿CUÁNDO NOS ENCONTRAMOS ANTE UN GASTO PERSONAL?

**RTF Nº 05512-4-2005 (07.09.2005)**

*De la revisión de los gastos observados, se aprecia que éstos corresponden a pagos de pensiones escolares, pagos de diversas tarjetas de créditos, pago de celulares, consumos en tiendas comerciales, conceptos que corresponden a gastos personales, no habiendo de otro lado la recurrente acreditado documentariamente los gastos reparados ni demostrado de modo alguno que se encuentren relacionados con la generación de la renta gravada.*

### 2. SANCIONES E INTERESES DEL SECTOR PÚBLICO NACIONAL

#### RTF RELACIONADAS

#### LOS INTERESES POR PAGOS ATRASADOS A LA AFP ¿SON DEDUCIBLES?

**RTF Nº 10479-4-2007 (31.10.2007)**

*Los intereses por pagos atrasados a la AFP son deducibles de la renta bruta en tanto se demuestre la fehaciencia.*

#### ¿LOS COLEGIOS PROFESIONALES SON PARTE DEL SECTOR PÚBLICO NACIONAL?

**RTF Nº 07394-1-2004 (28.09.2004)**

*Los colegios profesionales, al constituir instituciones autónomas con personería jurídica de derecho público*

*interno, se encuentran dentro del supuesto de inafectación al Sector Público previsto en el inciso a) del artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 054-99-EF.*

### 3. ADQUISICIONES O MEJORAS DE CARÁCTER PERMANENTES

#### RTF RELACIONADAS

#### ¿CUÁNDO SE PRODUCE UNA MEJORA?

**RTF Nº 03718-1-2006 (07.07.2006)**

*Se revoca la apelada en cuanto al reparo al gasto por no haberse activado la adquisición e instalación de repuestos para determinadas maquinarias y servicios de mantenimiento de los turbo compresores, toda vez que de autos se advierte que dichos gastos no han contribuido a elevar el rendimiento del activo al que se encuentra vinculado el trabajo efectuado, más allá de su estándar original para poder calificarlo como mejora*

#### ¿CUÁLES SON LOS CRITERIOS PARA DETERMINAR UNA MEJORA?

**RTF Nº 05759-4-2006 (25.10.2006)**

*Se confirma la apelada en relación al reparo de activo considerado como gasto, puesto que se trata de una chimenea que al haber sido ampliada original, en el presente caso, un rendimiento mayor al estándar originalmente proyectado, al quedar habilitada para la colocación de un dispositivo que evita la contaminación ambiental, por lo que correspondía que el desembolso efectuado sea activado por la recurrente.*

#### ¿CUÁL ES EL CRITERIO PARA RECONOCER UNA MEJORA?

**RTF Nº 03494-1-2005 (03.06.2005)**

*La Administración sólo se ha limitado a calificar al referido gasto como mejoras de carácter permanente sin analizar el estándar de rendimiento evaluado del inmueble a fin de determinar si tales adquisiciones y servicios aumentaron su vida útil o si por el contrario, estos cambios se efectuaron con el fin de reparar o mantener ciertos bienes, por lo que corresponde que en virtud del criterio señalado en los párrafos*

anteriores se emita nuevo pronunciamiento respecto a la procedencia del citado reparo.

**OBLIGACIÓN DE EVALUAR LAS MEJORAS**

**RTF Nº 00343-3-2005 (19.01.2005)**

Se declara nula e insubsistente en cuanto al reparo al gasto respecto de un activo fijo toda vez que la Administración no ha acreditado que la modificación antes señalada hubiera incrementando la vida útil del activo o contribuido a un mayor rendimiento o aumento de la producción, por lo que deberá emitir un nuevo pronunciamiento al respecto.

**¿ES OBLIGATORIO ANALIZAR EL ESTÁNDAR DE RENDIMIENTO DE UN ACTIVO, PARA CALIFICAR LA MEJORA?**

**RTF Nº 02859-3-2005 (05.05.2005)**

Se declara nula e insubsistente la apelada en cuanto al reparo de ciertas facturas relativas a activos cargadas al gasto dado que la Administración se limitó a calificar a los referidos gastos como mejoras de carácter permanente por el monto de la inversión, sin analizar el estándar de rendimiento evaluado a fin de determinar si tales adquisiciones aumentarían la vida útil del activo, correspondiendo que emita nuevo pronunciamiento respecto a la procedencia del citado reparo en atención al criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nºs. 313-1-2001 y 147-2-2001.

**¿REPARACIÓN O MEJORA?**

**RTF Nº 02291-4-2006 (28.04.2006)**

Respecto al reparo por activos cargados al gasto se señala que en tanto las Facturas reparadas fueron emitidas por la construcción de una estación de servicios, por montos superiores al 1/4 de la Unidad Impositiva Tributaria, por lo que su deducción como gasto no se encontraba permitida de acuerdo con lo previsto en los citados inciso e) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, y artículo 23° de su reglamento, indicándose adicionalmente que si bien el recurrente sostiene que en realidad tales facturas no habrían correspondido a la construcción de una estación de servicios, sino a su reparación, tal afirmación no fue acreditada de modo alguno, por lo que corresponde mantener el presente reparo.

**¿CUÁNDO CALIFICAR UNA MEJORA?**

**RTF Nº 00941-1-2006 (21.02.2006)**

Se declara nula e insubsistente la apelada en cuanto al reparo por activo fijo cargado a gastos indebida-

mente a efecto que la Administración verifique si dicho gasto aumentó la vida útil del inmueble o si fue efectuado para reparar algún deterioro o mantener ciertas estructuras del inmueble. Se confirma la apelada respecto de dicho reparo en el extremo referido a otro gasto, debido a que el mismo si califica como mejoras de carácter permanente al incrementar el valor del bien (confección e instalación de una reja de seguridad).

**¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO DE LAS MEJORAS DE CARÁCTER PERMANENTE?**

**RTF Nº 1215-5-2002 (06.03.2002)**

En la deducción de mejoras de carácter permanente y adquisición de bienes de uso cuyo valor sobrepasa 1/4 de la UIT, se aprecia que a través de los mismos la Administración ha objetado la deducción de los egresos en que incurrió la empresa al habilitar un terreno como playa de estacionamiento (trabajo de albañilería) así como adquirir un grupo electrógeno, apreciándose que estos se ajustan al Artículo 38° de la Ley de Renta y el Artículo 23° del Reglamento, de acuerdo con los cuales los bienes del activo fijo y mejoras de carácter permanente que exceden el valor antes indicado no son deducibles como gasto, sino que deben depreciarse conforme a Ley a fin de compensar su desgaste o agotamiento, por lo que procede mantenerlos.

**4. GASTOS QUE SE PUEDEN SUSTENTAR SIN COMPROBANTES DE PAGO**

**RTF RELACIONADAS**

**¿EN TODOS LOS CASOS, LOS GASTOS DEBEN ESTAR SUSTENTADOS CON COMPROBANTES DE PAGO?**

**RTF Nº 611-1-2001 (18.05.2001)**

La regla sobre inadmisibilidad de la deducción de gastos que carecen de sustento en comprobantes de pago sólo se aplica cuando exista la obligación de emitirlos.

**INFORMES SUNAT RELACIONADOS**

**¿SON DEDUCIBLES LOS GASTOS SUSTENTADOS EN DOCUMENTOS DONDE SE CONSIGNA LA FRASE “POR CONSUMO”?**

**INFORME Nº 012-2001-SUNAT/K00000**

Los negocios que brindan el servicio de expendio de comidas y bebidas tales como restaurantes y bares

que en virtud de la prestación de dicho servicio expiden boletas de venta, cumplen con el requisito de indicar el tipo de servicio prestado, previsto en el numeral 3.7 del artículo 8° del RCP, al consignar en los mencionados comprobantes de pago la frase “por consumo”.

Los negocios a que se refiere el párrafo anterior, cumplirán con el requisito relativo a la descripción o tipo de servicio contemplado en el numeral 1.9 del artículo 8° del RCP, si es que en las facturas que expiden consignan la frase “por consumo”. Sin embargo, en la medida que resulte posible indicar la cantidad y/o unidad de medida en relación con el servicio prestado, también deberá consignarse esta información en la factura.

**¿EN TODOS LOS CASOS SE REQUIERE EL COMPROBANTE DE PAGO PARA SUSTENTAR EL GASTO?**

**INFORME Nº 013-2001-SUNAT/K00000**

Se requiere el correspondiente comprobante de pago que acredite la prestación del servicio de transporte, para sustentar el gasto por este concepto.

En las normas vigentes, no existe procedimiento alternativo al antes indicado para sustentar el gasto incurrido por las empresas usuarias de servicios de transporte, a las cuales no se les hubiere otorgado comprobantes de pago por dichos servicios.

**¿CUÁL ES LA OPORTUNIDAD PARA EMITIR RECIBOS POR HONORARIOS?**

**INFORME Nº 156-2001-SUNAT/K00000**

Tratándose de sujetos generadores de rentas de cuarta categoría obligados a entregar recibos por honorarios, que no hubiesen cumplido con entregarlos

en la oportunidad a la que se refiere el Reglamento de Comprobantes de Pago, no podrán emitir un solo recibo por el monto percibido hasta la fecha.

**¿LOS GASTOS POR TRIBUTOS DEBEN ESTAR SUSTENTADOS CON COMPROBANTES DE PAGO?**

**INFORME Nº 171-2001-SUNAT/K00000**

Se deducirá de la renta bruta de tercera categoría las tasas, en tanto se cumpla con el principio de causalidad, no requiriéndose de un comprobante de pago para sustentar el gasto.

**¿ES OBLIGATORIO QUE LOS COMPROBANTES DE PAGO CUENTEN CON LOS REQUISITOS Y CARACTERÍSTICAS SEÑALADOS EN EL REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE PAGO?**

**INFORME Nº 209-2001-SUNAT/K00000**

No es válido para sustentar gasto o costo, un recibo por honorarios donde se hubiere consignado sólo la serie, sin el número correlativo, toda vez que al no cumplir con los requisitos mínimos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, no es considerado como comprobante de pago.

Son válidos para sustentar gasto o costo, los recibos por honorarios en los cuales se hubiere consignado el importe neto recibido en moneda extranjera (número y literalmente), y adicionalmente se hubiere señalado en el mismo, en forma literal, el equivalente del monto de la operación en nuevos soles, son considerados comprobantes de pago; siempre que cumplan con los requisitos mínimos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

## IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

### I. OPERACIONES GRAVADAS CON EL IGV

#### 1. LA VENTA EN EL PAIS DE BIENES MUEBLES

##### RTF RELACIONADAS

#### ¿LA CESIÓN DE INTANGIBLES ESTÁ GRAVADA CON EL IGV?

**RTF N° 07528-4-2004 (01.10.2004)**

Se revoca la apelada que declaró improcedente la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación emitida por Impuesto General a las Ventas del mes de febrero de 2001 al haberse reparado como gravada la operación referida a la cesión del derecho a solicitar ante el Ministerio de Pesquería el trámite de incremento de flota por sustitución de bodega de embarcación siniestrada, estableciéndose que al tratarse de un intangible que no constituye un derecho referente a un bien mueble, toda vez que existe independientemente de éstos, su transferencia no constituye una operación gravada según lo establecido en el literal a) del artículo 1° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

#### CESIÓN DE POSICIÓN CONTRACTUAL DE UN CONTRATO DE LEASEBACK

**RTF N° 02983-2-2004 (17.01.2004)**

Se confirma la resolución apelada emitida en cumplimiento de la RTF N° 5170-3-2002. la controversia consiste en determinar si la cesión de posición contractual del contrato de arrendamiento financiero bajo la modalidad de leaseback de una embarcación pesquera se encuentra afecta al Impuesto General a las Ventas. Se precisa que a través del contrato de cesión de posición contractual del contrato de leaseback, la recurrente transfirió el arrendamiento financiero de la embarcación pesquera, puesto que a la fecha de su suscripción el arrendamiento financiero aun no se había agotado totalmente. Asimismo se señala que de acuerdo con la legislación del Impuesto General a las Ventas, no toda transfe-

rencia de intangibles se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas, sino únicamente la que recae sobre bienes muebles y dado que en el caso bajo análisis el derecho del arrendatario (usar temporalmente un bien ajeno) está referido a un bien mueble (embarcación pesquera), su transferencia constituye una operación gravada con el mencionado tributo; en consecuencia, la transferencia vía cesión de posición contractual del derecho del arrendatario constituye una operación gravada con el Impuesto General a las Ventas.

##### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

#### LAS OPERACIONES DE ARRENDAMIENTO-VENTA CALIFICAN COMO VENTA DE BIENES

**INFORME N° 370-2002-SUNAT/K00000**

Las operaciones de arrendamiento-venta, reguladas en el artículo 1585° del Código Civil, se enmarcan dentro del ámbito de aplicación del IGV como venta de bienes muebles; por cuanto este contrato conlleva la obligación de transferir la propiedad del bien.

#### TRANSFERENCIA DE UNA CONCESIÓN MINERA

**INFORME N° 094-2002-SUNAT/K00000**

La transferencia en propiedad de una concesión minera no se encuentra gravada con el IGV, al no calificar como venta de bien mueble o primera venta de inmueble.

#### VENTA AL PÚBLICO DE SOFTWARE

**INFORME N° 095-2007-SUNAT/2B0000**

La distribución al público de software, a título oneroso, por medio de la venta u otra forma de transmisión de la propiedad a que se refiere el artículo 34° de la Ley sobre el Derecho de Autor, constituye venta para efectos del IGV.

## 2. PRESTACIÓN O UTILIZACIÓN DE SERVICIOS EN EL PAIS

### RTF RELACIONADAS

#### CONTRATO DE TRANSMISIÓN DE INFORMACIÓN COMO OPERACIÓN GRAVADA CON EL IGV

**RTF N° 02531-4-2003 (14.05.2003)**

Sobre el reparo a la base imponible sustentada en una factura girada por regalías correspondientes a la transmisión de conocimientos de gestión y administración de sistemas de equipo de riego tecnificado. Se señala que la controversia radica en definir si dicha factura fue emitida por una venta de bienes muebles intangibles o por la prestación de un servicio. Se establece que según el "contrato de transmisión de información" la recurrente se compromete a transmitir a la otra parte información relativa a su experiencia en materia de asesoramiento en las labores de siembra y riego tecnificado aplicado a las plantaciones de espárrago, no apreciándose que dicho contrato verse sobre un bien identificado o que pueda determinarse en el futuro, sino sobre actividades de asesoría que brindará la recurrente sobre la base de su experiencia, deduciéndose que la recurrente se obligó mediante el contrato a realizar un servicio, que no se refiere a la entrega de un bien, por lo que dicha operación se encuentra gravada con el IGV.

#### CUOTAS ABONADAS A UNA COOPERATIVA

**RTF N° 03705-1-2004 (28.05.2004)**

Se precisa que las cuotas de ingreso abonadas por el derecho de ser miembro de la cooperativa no constituyen una retribución o ingreso obtenido por la prestación de un servicio careciendo de sustento el reparo efectuado por la Administración quien no acredita dicha prestación, y que la relación de los ingresos extraordinarios provenientes de regularizaciones de saldos de colocaciones reparados, no han sido acreditados por la Administración al no haber demostrado que los mismos provengan de una prestación de servicios.

#### CONTRATO ASOCIATIVO NO GRAVADO CON EL IGV

**RTF N° 00958-3-2003 (25.02.2003)**

Se revoca la apelada en el extremo referido a los reparos al Impuesto General a las Ventas por

ingresos por el Contrato de Concesión, por cuanto según el contrato bajo análisis, se advierte que el mismo regula la participación de ambas partes, y siendo que la recurrente se obliga a dar las facilidades para la obtención de los permisos correspondientes, así como a entregar ambientes del hotel, a permitir la instalación de una mesa de juego en el bar del Hotel, y a proporcionar a los clientes del casino tarifas especiales tanto en el alojamiento como en los consumos de los servicios que presta el otro, los ingresos por dichos conceptos obedecen a la participación de la recurrente en un contrato asociativo, por lo que no están gravados con dicho impuesto.

#### COMISIONES PAGADAS A AGENTES DE VENTAS DOMICILIADOS EN EL EXTRANJERO

**RTF N° 01697-1-2004 (19.03.2004)**

Se revoca la apelada, dejándose sin efecto las resoluciones de determinación giradas por Impuesto General a las Ventas de octubre, noviembre de 1993 y de enero a mayo de 1994, por cuanto la recurrente respecto a la colocación en el exterior de productos textiles, como consecuencia de los servicios prestados por sus agentes de ventas domiciliados en el extranjero, pagaba por ello una comisión pactada en base al valor FOB correspondiente a los productos vendidos, respecto del cual obtenía un beneficio económico y que generaba la obligación de pagar la retribución a éstos en base al éxito de la colocación de dicho producto que ocurría en el exterior y no en el país, en tal sentido ello no califica como una operación sujeta al Impuesto General a las Ventas

### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

#### SERVICIOS PRESTADOS GRATUITAMENTE

**INFORME N° 009-2004-SUNAT-2B0000**

No se encuentran gravados con el Impuesto General a las Ventas, los servicios prestados a título gratuito, sea por propia iniciativa del prestador de los mismos o porque existe una norma legal expresa que les concede el carácter de gratuitos.

#### SERVICIO DE TRANSPORTE REALIZADO DESDE EL PAÍS HACIA EL EXTERIOR

**INFORME N° 122-2005-SUNAT/2B0000**

El servicio de transporte terrestre de carga que es realizado, desde el país hacia el exterior, por una empresa no domiciliada en el Perú, se encuentra exonerado del Impuesto General a las Ventas.



**UTILIZACIÓN DE SERVICIOS EN EL PAÍS**

**INFORME Nº 305-2005-SUNAT/2B0000**

*Si existe un servicio prestado por un sujeto no domiciliado que elabora un software a pedido y ese servicio es utilizado en el país, la operación está gravada con el IGV, siendo el sujeto del IGV el usuario del mismo*

**¿CUÁNDO UN SERVICIO ES CONSUMIDO O EMPLEADO EN EL PAÍS?**

**CARTA Nº 097-2010-SUNAT/2B0000**

*Para determinar si el servicio prestado por un no domiciliado ha sido consumido o empleado en el territorio nacional y, por tanto, se encuentra afecto al IGV, deberá verificarse dónde se ha llevado a cabo el primer acto de disposición del servicio; independientemente que se generen beneficios económicos en el Perú.*

**3. CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN**

**INFORMES SUNAT RELACIONADOS**

**ACTIVIDADES QUE CALIFICAN COMO CONSTRUCCIÓN**

**RTF Nº 00533-2-2001(30.04.2001)**

*Se revoca la resolución apelada respecto a una resolución de determinación declarada deuda de recuperación onerosa y se confirma respecto a los valores sobre Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta, al considerarse que la actividad realizada por el recurrente califica como construcción (renta de tercera categoría) y no se trata de una simple asesoría especializada o dirección de obra que realiza en calidad de arquitecto (renta de cuarta categoría). Se precisa que si bien realiza actividades profesionales que califican como de cuarta categoría, al estar complementadas con explotaciones comerciales, la totalidad de la renta califica como de tercera categoría conforme al artículo 28º de la Ley del Impuesto a la Renta.*

**TRATAMIENTO DE LA COMPRA – VENTA DE BIENES FUTUROS**

**RTF Nº 00640-5-2001 (28.06.2001)**

*Se declara nula e insubsistente la apelada que declaró improcedentes las reclamaciones contra las resoluciones de determinación giradas por concepto del Impuesto General a las Ventas, y las resoluciones*

*de multa emitidas por haber incurrido en las infracciones tipificadas en los numerales 1) y 2) del artículo 178º del Código Tributario, a fin que la Administración emita un nuevo pronunciamiento considerando como fecha de nacimiento de la obligación tributaria la de existencia del bien cuya transferencia se efectúa. La regularidad y periodicidad de las entregas de dinero, así como el tratamiento contable de las mismas tanto por la recurrente como por el cliente (se contabilizan como adelantos, no existiendo registro contable de préstamo alguno), evidencian que en la realidad se estaba ante la entrega de una cierta suma de dinero a cambio de la posterior entrega de bienes aun no existentes, esto es, ante un contrato de bien futuro. En la compraventa de bienes futuros, el nacimiento de la obligación tributaria para efectos del Impuesto General a las Ventas está sujeta a que exista una venta, la cual recién ocurrirá cuando los bienes hayan llegado a existir, momento en el cual opera la transferencia del bien.*

**LA VENTA DE TERRENOS NO SE ENCUENTRA GRAVADA CON EL IGV**

**INFORME Nº 061-2007-SUNAT/2B0000 (03.04.2007)**

*No se encuentra dentro del campo de aplicación del IGV, la venta de terrenos sin construir, al no constituir la venta de un bien mueble ni la primera venta de un bien inmueble efectuada por el constructor.*

**VENTA DE UN BIEN INMUEBLE POR UN SUJETO QUE NO CALIFICA COMO CONSTRUCTOR**

**INFORME Nº 331-2003-SUNAT/2B0000 (02.12.2003)**

*No se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas, la primera transferencia de un bien inmueble efectuada por un sujeto que realiza actividad empresarial, siempre que el mismo no califique como constructor para efectos de este impuesto.*

**TRATAMIENTO DE LOS INTERESES COMPENSATORIOS QUE SE ORIGINAN EN LA SEGUNDA VENTA DE UN INMUEBLE**

**INFORME Nº 011-2003-SUNAT/2B0000 (21.01.2003)**

*Se encuentran inafectos al IGV los intereses compensatorios que se originen en la segunda venta de un inmueble realizada a valor igual o superior al de mercado por empresas vinculadas con el constructor.*



**LA VENTA DE LOS “AIRES” DE UN INMUEBLE  
NO SE ENCUENTRA GRAVADA CON EL IGV.**

**INFORME N° 329-2002-SUNAT/K00000  
(18.11.2002)**

*La venta de los denominados “aires” no se encuentra gravada con el IGV. Para efecto del cálculo de la base*

*imponible en la primera venta de departamentos efectuada por el constructor durante la vigencia de la sustitución establecida por el Decreto Supremo N° 150-2000-EF, únicamente debe excluirse la parte proporcional del valor del terreno que corresponda al propietario, según el porcentaje consignado en el Reglamento Interno respectivo.*

## II. OPERACIONES NO GRAVADAS CON EL IGV

### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

#### SERVICIOS PRESTADOS POR LOS CENTROS EXPERIMENTALES DE FORMACIÓN PROFESIONAL

**INFORME N° 142-2006-SUNAT/2B0000**  
(12.06.2006)

*Los servicios prestados por los Centros Experimentales de Formación Profesional – CEFOP estarán inafectos al IGV, siempre que se encuentren comprendidos en el Anexo I del Decreto Supremo N° 046-97-EF.*

#### PROCEDE LA INAFECTACIÓN AL IGV DE LAS ACADEMIAS DE PREPARACIÓN PARA EL INGRESO A LAS UNIVERSIDADES

**INFORME N° 119 -2003-SUNAT/2B0000**  
(20.03.2003)

1. *Lo establecido en el último párrafo de la Tercera Disposición Transitoria y Final del Decreto Supremo N° 047-97-EF, no resulta de aplicación a las academias de preparación para el ingreso a las universidades que tengan como promotora a una asociación sin fines de lucro que no ha incorporado a su patrimonio, el patrimonio de las primeras.*

2. *A partir del 1.5.1997, resulta aplicable a las academias de preparación para el ingreso a las universidades o a otras instituciones de formación de nivel superior el beneficio previsto en el inciso g) del artículo 2° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por el Decreto Legislativo N° 882.*

#### INAFECTACIÓN AL IGV DE LOS SERVICIOS CONTENIDOS EN EL NUMERAL 3 DEL ANEXO 1 DEL DECRETO SUPREMO N° 046-97-EF

**INFORME N° 243-2005-SUNAT/2B0000**  
(30.09.2005)

*Para efecto de la inafectación del IGV los servicios contenidos en el numeral 3 del Anexo I del Decreto Supremo N° 046-97-EF deberán ser brindados por Instituciones Educativas en cumplimiento de sus fines propios, a los estudiantes como complemento del servicio de enseñanza, conducente o no a una certificación e independientemente de si el estudiante tiene calidad de alumno regular o no, siempre que estén comprendidos dentro de los alcances de las normas que regulan las actividades de las Instituciones Educativas y cuenten con la autorización respectiva, de ser el caso.*

### III. OPERACIONES EXONERADAS DEL IGV

#### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

##### **APLICACIÓN DE LA EXONERACIÓN CONTENIDA EN EL ARTICULO 5° DE LA LEY DEL IGV**

###### **INFORME N° 007-2001-K00000**

Está exonerada del Impuesto General a las Ventas - IGV, la venta de embarcaciones pesqueras, siempre que la empresa vendedora cumpla con los requisitos señalados en el artículo 5° del TUO del citado impuesto.

##### **REQUISITOS PARA EL GOCE DE LA EXONERACIÓN CONTENIDA EN EL ARTICULO 5° DE LA LEY DEL IGV**

###### **INFORME N° 205-2004-SUNAT/2B0000**

1. A efecto de gozar de la exoneración contenida en el segundo párrafo del artículo 5° del TUO de la Ley del IGV, no resulta suficiente que el contribuyente hubiera declarado ante la SUNAT o consignado en los Estatutos de su empresa que el giro o negocio de la misma consiste en realizar exclusivamente las operaciones exoneradas contenidas en los Apéndices I y II del TUO de la Ley del IGV u operaciones inafectas, sino que es necesario verificar en cada caso en particular si efectivamente dicho contribuyente realiza de manera "exclusiva" las operaciones antes mencionadas. Esta misma afirmación resulta válida aún cuando el giro o actividad realizada por la empresa obedezca a un mandato legal.
2. Para que opere la exoneración dispuesta por el segundo párrafo del artículo 5° del TUO de la Ley del IGV es necesario que los bienes materia de la venta deban haber sido adquiridos o producidos para ser utilizados exclusivamente en las operaciones exoneradas detalladas en los Apéndices I y II o en operaciones inafectas; sin que se haya señalado un período mínimo de utilización de tales bienes o un plazo mínimo en la realización de dichas operaciones exoneradas o inafectas.

##### **LA VENTA DE MADERA EUCALIPTO AL ESTADO NATURAL ¿ESTÁ GRAVADA CON EL IGV?**

###### **INFORME N° 104-2004-SUNAT/2B0000**

1. La venta de madera eucalipto al estado natural en "tronco" no se encuentra incluida en el Apéndice

I del TUO de la Ley del IGV, y por ende, está gravada con el IGV.

##### **EXONERACIÓN DEL IGV A LOS SERVICIOS DE TRANSPORTE DE CARGA TRATÁNDOSE DE NO DOMICILIADOS**

###### **INFORME N° 124-2003-SUNAT/2B0000**

La exoneración al IGV prevista en el numeral 3 del Apéndice II del TUO de la Ley del IGV alcanza a todos los servicios de transporte de carga que se realicen desde el país hacia el exterior o desde el exterior hacia el país, indistintamente si el prestador del servicio es una empresa domiciliada o no en el país. Esta exoneración comprende a los servicios de transporte de carga terrestre.

##### **EXONERACIÓN DEL IGV A LOS SERVICIOS COMPLEMENTARIOS AL TRANSPORTE DE CARGA INTERNACIONAL**

###### **INFORME N° 040-2001-SUNAT/K00000 (02.03.2001)**

Se encuentran exonerados del IGV los servicios complementarios necesarios para llevar a cabo el servicio de transporte de carga internacional que se realicen desde el país hacia el exterior y los que se realicen desde el exterior hacia el país; siempre que se trate de aquellos taxativamente establecidos en el numeral 3 del Apéndice II del TUO de la Ley del IGV y que se realicen en la zona primaria de aduanas.

##### **EXONERACIÓN DEL IGV A LOS SERVICIOS DE TRANSPORTE DE CARGA**

###### **INFORME N° 145-2003-SUNAT/ 2B0000**

1. Los servicios de practica se encuentran expresamente detallados en el numeral 3 del Apéndice II del TUO de la Ley del IGV como servicios complementarios al servicio de transporte de carga internacional, por lo que, de realizarse en la zona primaria de aduanas, estarán exonerados del IGV.
2. El servicio de lanchas prestado para el traslado de personas o material a las naves durante la condición de abarloadamiento, no califica dentro de los servicios complementarios enumerados en el numeral 3 del Apéndice II del TUO de la Ley del IGV antes mencionado.

**RENUNCIA A LA EXONERACIÓN DE LOS BIENES DEL APÉNDICE I DE LA LEY DEL IGV**

**INFORME N° 264-2006-SUNAT/2B0000**

Los contribuyentes que realicen las operaciones de venta o importación de los bienes comprendidos en el Apéndice I del TUO de la Ley del IGV, podrán renunciar a la exoneración optando por pagar el impuesto por el total de dichas operaciones, de acuerdo a lo establecido por el Reglamento de la Ley del IGV.

**TIPO DE SOLICITUD DE LA RENUNCIA A LA EXONERACIÓN DEL IGV**

**INFORME N° 145-2001-SUNAT/K00000**

La solicitud de renuncia a la exoneración del Apéndice I del TUO del IGV, se encuentra vinculada a la determinación de la obligación tributaria.

**APLICACIÓN DEL IGV A LAS PLANTAS DE HORTALIZAS**

**OFICIO N° 120-2000-KC0000**

Las plantas de hortalizas no se encuentran comprendidas en la relación de las Partidas Arancelarias consignadas en el Apéndice I del TUO del IGV, toda vez que a las mismas les corresponde la Partida S.A. 06.02, estando por ende gravadas con el IGV.

**APLICACIÓN DEL IGV A LOS ESPÁRRAGOS**

**OFICIO N° 121-2000-KC0000**

Los espárragos se encuentran comprendidos en la Partida Arancelaria 0709.20.00.00 y por consiguiente exonerados del IGV, aun cuando se sometan a distintos procedimientos, tales como cortados, pelados,

zarandeados, seleccionados, clasificados, lavados, limpiados, etiquetados, marcados, etc, siempre y cuando dichos procedimientos u operaciones no alteren la estructura interna del producto natural presentado en estado fresco o refrigerado.

**REQUISITOS PARA EL GOCE DE LA EXONERACIÓN CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 5° DE LA LEY DEL IGV**

**CARTA N° 118-2005-SUNAT/2B0000**

1. Habida cuenta que los estacionamientos independizados de las viviendas no constituyen unidades inmobiliarias destinadas exclusivamente a casa, morada o habitación; los mismos no se encuentran comprendidos dentro de los alcances de la exoneración prevista en el literal b) del Apéndice I del TUO de la Ley del IGV y, por lo tanto, la venta de dichos estacionamientos independizados está gravada con el IGV.
2. En igual sentido, tratándose de los almacenes, la primera venta efectuada por el constructor de tales almacenes independizados de las viviendas, se encontrará gravada con el IGV, por cuanto los mismos no constituyen unidades inmobiliarias destinadas exclusivamente a casa, morada o habitación.

La venta de estacionamientos a nivel de piso, únicamente con loza o cemento, calificará como primera venta de inmuebles realizada por el constructor de los mismos y, por ende, estará gravada con el IGV, en la medida que para su construcción deba otorgarse la correspondiente Licencia de Obra, de conformidad a lo dispuesto en la Ley N° 27157 y su reglamento.

## IV. SISTEMAS DE DETRACCIONES A BIENES Y SERVICIOS

### 1. ASPECTOS GENERALES

#### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

##### OBLIGACIÓN DE EFECTUAR DETRACCIÓN

##### **OFICIO Nº 017-2004-2B0000**

La detacción a que obliga el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias debe efectuarse en toda operación gravada con el Impuesto General a las Ventas (IGV) y comprendida en el mismo, alcanzando dicha obligación incluso a las entidades públicas.

##### OBLIGACIONES POR OPERACIONES SUJETAS AL SPOT

##### **INFORME Nº 178-2005-SUNAT/2B0000**

1. El Sistema regulado por el TUO del Decreto Legislativo Nº 940 será de aplicación a las operaciones señaladas en los Anexos 1, 2 y 3 de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004/SUNAT, cuyo nacimiento de la obligación tributaria del IGV se produzca a partir del 15.9.2004.
2. Tratándose de la venta de bienes comprendidos en los numerales 8 y 9 del Anexo 2 de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004/SUNAT, cuyo nacimiento de la obligación tributaria del IGV se produzca durante el período de inaplicación del Sistema dispuesto por las Resoluciones de Superintendencia Nº 209-2004/SUNAT y modificatoria, 003-2005/SUNAT, 010-2005/SUNAT y 055-2005/SUNAT, el depósito a que obliga el Sistema deberá realizarse siempre que durante dicho período no se hubiera producido el pago parcial o total al proveedor, ni tampoco hubiera acaecido el quinto día hábil del mes siguiente a aquél en que se efectuó la anotación del comprobante de pago en el Registro de Compras. Si alguna de tales circunstancias se hubiera producido durante el período en mención, no existirá la obligación de efectuar el depósito por el Sistema.
3. Tratándose de varias operaciones de venta de alcohol etílico comprendido en el Anexo 1 de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004/SUNAT, cuyo valor por operación de cada adquirente no supera la media (1/2) UIT y en las que el vendedor asume la obligación de trasladar los

bienes, dicho vendedor estará obligado a efectuar el depósito establecido por el Sistema si la suma de los importes de tales operaciones supera la media (1/2) UIT por cada unidad de transporte, ello aun cuando el traslado sea realizado a través de un tercero.

4. Si el deudor tributario, titular de una cuenta en el Banco de la Nación, tiene una o más cuotas vencidas de un fraccionamiento de carácter particular o general que permanecen impagas, no procederá la libre disposición del monto depositado en la referida cuenta, independientemente de que se haya configurado o no una causal de pérdida del fraccionamiento.

Tratándose de un fraccionamiento de carácter particular, tampoco procederá la libre disposición del monto depositado en el Banco de la Nación en caso que el titular de la cuenta hubiere incurrido en la causal de pérdida prevista en el inciso d) del artículo 21° de la Resolución de Superintendencia Nº 199-2004/SUNAT, toda vez que la configuración de dicha causal determinará que se tengan por vencidas las cuotas pendientes de pago.

5. En caso que se verifiquen las inconsistencias señaladas en el inciso b) del numeral 26.1 del artículo 26° de la Resolución de Superintendencia Nº 183-204/SUNAT, y el deudor tributario no hubiera subsanado las mismas, con anterioridad a cualquier notificación de la SUNAT sobre el particular, mediante la presentación de una declaración rectificatoria, el Banco de la Nación deberá ingresar como recaudación el íntegro de los montos depositados en las cuentas que no hayan sido destinados al pago de las deudas tributarias, costas y gastos.
6. El derecho al crédito fiscal que corresponda por las operaciones sujetas al Sistema, sólo podrá ejercerse a partir del período en que se acredite el íntegro del depósito a que obliga el Sistema.

Del mismo modo, tratándose del Impuesto a la Renta, la deducción del gasto y/o costo correspondiente a las operaciones sujetas al Sistema, sólo será válida en la medida que se hubiera cumplido con efectuar el íntegro del depósito respectivo, con anterioridad a cualquier notificación de la SUNAT.

**2. APLICACIÓN DEL SISTEMA A LOS BIENES DEL ANEXO N° 1**

**INFORMES SUNAT RELACIONADOS**

**LA VENTA DE SOFTWARE NO ES UNA OPERACIÓN SUJETA AL SPOT**

**CARTA N° 003-2007-SUNAT/200000**

*La venta de software no es una operación sujeta al SPOT, toda vez que dicho bien (intangibles) no se encuentra comprendido en los Anexos 1 y 2 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.*

**TRASLADOS DE BIENES DESTINADOS A LA EXPORTACIÓN**

**INFORME N° 217-2005-SUNAT/2B0000**

*El traslado fuera del centro de producción de bienes comprendidos en el Anexo 1 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT a efecto de ser exportados, constituye una operación sujeta al SPOT; de acuerdo a lo dispuesto en el inciso c) del numeral 2.1 del artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.*

*Las operaciones a que se refiere el inciso c) del numeral 2.1 del artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT son aquellas vinculadas al traslado de bienes que no se origine en una operación de venta, sea que dicho traslado se realice fuera del centro de producción o desde cualquier zona geográfica que goce de beneficios tributarios hacia el resto del país.*

**3. APLICACIÓN DEL SISTEMA A LOS BIENES DEL ANEXO N° 2**

**INFORMES SUNAT RELACIONADOS**

**APLICACIÓN DEL SPOT AL EUCALIPTO**

**INFORME N° 104-2004-SUNAT/2B0000**

1. De los bienes materia de consulta, se aplicará el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT) únicamente en la venta gravada con el IGV de madera de eucalipto al estado natural en "tronco" (Subpartida Nacional 4403.99.00.00), madera de eucalipto, aserrada longitudinalmente en tablas, listones, incluso cepillada de espesor superior a 6 mm. (Subpartida Nacional 4407.99.00.00) y madera de eucalipto, rolliza (redondo) trozada

*desde 3 metros a más con o sin corteza (Subpartida Nacional 4403.99.00.00).*

2. La venta de madera eucalipto al estado natural en "tronco" no se encuentra incluida en el Apéndice I del TUO de la Ley del IGV, y por ende, está gravada con el IGV.

**ESTÁ SUJETA AL SISTEMA, LA BONIFICACIÓN ADICIONAL EN LA VENTA DE CHATARRA**

**INFORME N° 003-2008-SUNAT/2B0000**

*La bonificación adicional al precio de venta inicialmente pactado, que se encuentra obligado a pagar el comprador al proveedor de chatarra, cuando éste sobrepasa ciertos topes de venta predeterminados, forma parte del importe de la operación, y por ende, se encuentra sujeto a la aplicación del SPOT.*

**LA VENTA DE SOFTWARE NO ES UNA OPERACIÓN SUJETA AL SPOT**

**CARTA N° 003-2007-SUNAT/200000**

*La venta de software no es una operación sujeta al SPOT, toda vez que dicho bien (intangibles) no se encuentra comprendido en los Anexos 1 y 2 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.*

**LA VENTA DE ANIMALES VIVOS DE LAS ESPECIES BOVINA, PORCINA, OVINA O CAPRINA SE ENCUENTRA SUJETA AL SPOT**

**CARTA N° 056-2007-SUNAT/200000**

*La venta de caballos, asnos, mulos, burdéganos y animales vivos de las especies bovina, porcina, ovina o caprina comprendidos en las subpartidas nacionales 0101.10.10.00/0104.20.90.00 que realiza un proveedor que ha renunciado a la exoneración del IGV, se encuentra sujeta al SPOT en aplicación del numeral 7 del Anexo 2 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.*

**LAS MAQUINARIAS USADAS NO CALIFICAN COMO RESIDUOS, SUBPRODUCTOS, DESECHOS, RECORTES O DESPERDICIOS**

**CARTA N° 058 -2004-SUNAT/2B0000**

*Si bien las maquinarias usadas no se encuentran como tales comprendidas dentro del ámbito de aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central y, en principio, el solo hecho de su uso no implica que aquéllas constituyan residuos, subproductos, desechos, recortes o desperdicios; en cada caso concreto deberá evaluarse si a partir de sus particulares características una*

maquinaria usada se encuentra sujeta al referido Sistema por estar comprendida en el ítem 6 del Anexo 2 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.

#### 4. APLICACIÓN DEL SISTEMA A LOS SERVICIOS DEL ANEXO N° 3

##### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

#### LA CAPACITACIÓN EN EL USO DE PROGRAMAS DE CÓMPUTO ¿ESTÁ SUJETA A DETRACCIÓN?

##### INFORME N° 100-2011-SUNAT/2B0000

El servicio exclusivamente referido a la capacitación en el uso de programas de cómputo no se encuentra sujeto al SPOT.

#### PARA EFECTOS DEL SISTEMA DE DETRACCIONES ¿QUÉ SE ENTIENDE POR APLICACIÓN DE ANTIVIRUS?

##### CARTA N° 083-2011-SUNAT/200000

En el Informe N° 073-2011-SUNAT/2B0000 en el cual se concluye que, para efectos del SPOT, “los servicios referidos al mantenimiento, actualización y solución de problemas de los programas de cómputo (aplicación de antivirus), no se encuentran comprendidos en el numeral 3 del Anexo 3 de la Resolución Superintendencia N° 183-2004/SUNAT”, la alusión a la aplicación de antivirus, consignada entre paréntesis, está referida únicamente al servicio de solución de problemas de los programas de cómputo, y no a los servicios relativos al mantenimiento y actualización de dichos programas; no obstante lo cual, el criterio contenido en el mencionado Informe puede, igualmente, ser de aplicación a otra modalidad de solución de problemas de los programas de cómputo, en consideración a la calidad de intangibles de estos últimos.

#### ¿CUANDO UNA OPERACIÓN ESTÁ SUJETA A DETRACCIÓN?

##### CARTA N° 090-2011-SUNAT/200000

Para determinar si una operación en particular está sujeta al SPOT deberá verificarse en cada caso cuál es su verdadera naturaleza, tal como se señaló en la Carta N° 007-2011-SUNAT/200000, al indicar que “a fin de determinar si la operación materia de consulta se encuentra sujeta al SPOT deberá establecerse en cada caso en particular si nos encontramos

frente a una sola prestación o ante dos operaciones independientes entre sí, para lo cual será necesario analizar, entre otros aspectos los términos contractuales fijados por las partes. De concluirse que el objeto materia del contrato es la venta de los bienes, incluido el servicio de instalación, deberá verificarse si los referidos bienes se encuentran sujetos al SPOT, debiéndose emitir un solo comprobante de pago por la operación.

Por el contrario, si se tratara de operaciones independientes, cabe indicar que el inciso a) del numeral 19.1 del artículo 19° de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT establece que los comprobantes de pago que se emitan por las operaciones sujetas al SPOT no podrán incluir operaciones distintas a éstas”.

#### LOS SERVICIOS DE MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE ASCENSORES Y DE AIRE ACONDICIONADO ¿SE ENCUENTRAN SUJETOS A DETRACCIÓN?

##### CARTA N° 105-2011-SUNAT/200000

Los servicios de mantenimiento y reparación de ascensores y de aire acondicionado se encuentran sujetos al SPOT como contratos de construcción, criterio vigente inclusive con posterioridad a la publicación de la Resolución de Superintendencia N° 098-2011/SUNAT. Respecto de dichos servicios corresponde efectuar el depósito del 5% sobre el importe de la operación, de acuerdo a lo establecido en el artículo 14° de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.

#### LOS SERVICIOS DE MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE ASCENSORES AIRE ACONDICIONADO ¿SE ENCUENTRAN SUJETOS A DETRACCIÓN?

##### INFORME N° 041-2011-SUNAT/2B0000

1. El servicio de mantenimiento y reparación de ascensores se encuentra sujeto al SPOT.
2. El servicio de mantenimiento y reparación de aire acondicionado se encuentra sujeto al SPOT.

#### EL SERVICIO DE REENCAUCHE DE NEUMÁTICOS ¿SE ENCUENTRA SUJETO AL SISTEMA DE DETRACCIONES?

##### INFORME N° 070-2011-SUNAT/2B0000

El servicio de reencauche de neumáticos califica como un servicio de reparación o mantenimiento de bien mueble sujeto al SPOT.



**¿ESTÁN SUJETOS A DETRACCIÓN, LOS SERVICIOS DE MANTENIMIENTO, ACTUALIZACIÓN Y SOLUCIÓN DE PROBLEMAS DE LOS PROGRAMAS DE CÓMPUTO?**

**INFORME Nº 073-2011-SUNAT/2B0000**

*Para efectos del SPOT, los servicios referidos al mantenimiento, actualización y solución de problemas de los programas de cómputo (aplicación de antivirus), no se encuentran comprendidos en el numeral 3 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004/SUNAT, numeral referido a los servicios de mantenimiento y reparación de bienes muebles.*

**PARA EFECTOS DEL SISTEMA DE DETRACCIONES ¿QUÉ INCLUYE EL SERVICIO DE MOVIMIENTO DE CARGA?**

**INFORME Nº 087-2011-SUNAT/2B0000**

*El servicio consistente en el conteo y registro de sacos de harina de pescado, antes y después de su transporte, realizado tanto en el punto de envío como en el de destino de los bienes, sin emplear elementos ni personal técnico o especializado, califica como “tarja” para efecto del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT) y, por tanto, está comprendido en el servicio de movimiento de carga sujeto a dicho Sistema.*

**¿CUÁLES SON LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN SUJETOS AL SISTEMA DE DETRACCIONES?**

**INFORME Nº 091-2011-SUNAT/2B0000**

*Los contratos de construcción celebrados en el marco de la Ley Nº 29230, Ley que impulsa la Inversión Pública Regional y Local con Participación del Sector Privado, no se encuentran comprendidos en el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central (SPOT).*

**PARA EFECTOS DEL SISTEMA DE DETRACCIONES ¿CUÁNDO ESTAMOS ANTE UN CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN?**

**CARTA Nº 007-2011-SUNAT/200000**

*A fin de determinar si cuando la venta de materiales de construcción o equipos que van a ser incorporados en una obra incluye el servicio de instalación, la operación en conjunto está o no sujeta al SPOT, deberá establecerse en cada caso en particular si nos encontramos frente a una sola prestación o ante dos operaciones independientes entre sí, para lo cual será necesario analizar, entre otros aspectos, los términos contractuales fijados por las partes.*

**¿A PARTIR DE QUÉ MOMENTO PUEDE EJERCERSE EL DERECHO AL CRÉDITO FISCAL DE UNA ADQUISICIÓN SUJETA A DETRACCIÓN?**

**CARTA Nº 007-2011-SUNAT/200000**

*El derecho al crédito fiscal que corresponda por las operaciones sujetas al SPOT, sólo podrá ejercerse a partir del periodo en que se acredite el íntegro del depósito a que obliga el Sistema.*

**PARA EFECTOS DEL SISTEMA DE DETRACCIONES ¿QUÉ SE ENTIENDE POR APLICACIÓN DE ANTIVIRUS?**

**CARTA Nº 083-2011-SUNAT/200000**

*En el Informe Nº 073-2011-SUNAT/2B0000 en el cual se concluye que, para efectos del SPOT, “los servicios referidos al mantenimiento, actualización y solución de problemas de los programas de cómputo (aplicación de antivirus), no se encuentran comprendidos en el numeral 3 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004/SUNAT”, la alusión a la aplicación de antivirus, consignada entre paréntesis, está referida únicamente al servicio de solución de problemas de los programas de cómputo, y no a los servicios relativos al mantenimiento y actualización de dichos programas; no obstante lo cual, el criterio contenido en el mencionado Informe puede, igualmente, ser de aplicación a otra modalidad de solución de problemas de los programas de cómputo, en consideración a la calidad de intangibles de estos últimos.*

**PARA EFECTOS DEL SISTEMA DE DETRACCIONES ¿CUÁL ES EL CIIU QUE DEBE CONSIDERARSE PARA DEFINIR A LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN?**

**INFORME Nº 003-2011-SUNAT/2B0000**

*Para efecto de la aplicación del SPOT a los contratos de construcción se debe tomar en cuenta la Revisión 4 de la CIIU.*

**¿CUÁNDO ESTAMOS ANTE UN CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN?**

**INFORME Nº 003-2011-SUNAT/2B0000**

*Si dentro de los elementos facturables de un contrato de obra la mayor parte (pero no exclusivamente) está compuesta por el arrendamiento, subarrendamiento o cesión en uso de equipo de construcción dotado de operario, se aplica el 5% por concepto del SPOT.*

## EL FONDO DE GARANTÍA ¿ESTÁ SUJETO A DETRACCIÓN?

### INFORME Nº 003-2011-SUNAT/2B0000

En el supuesto que, por estipulación contractual, el cliente o usuario retenga del importe que adeuda al contratista una suma denominada "fondo de garantía" destinada a un eventual incumplimiento del mismo y que es entregada a éste de no acaecer dicho incumplimiento, sin perjuicio que el contratista facture por el total del importe adeudado; el SPOT deberá aplicarse sobre dicho total facturado por concepto del contrato de construcción, incluido el importe correspondiente al mencionado "fondo de garantía".

## LA VENTA DE SOFTWARE NO ESTÁ SUJETA AL SISTEMA

### INFORME Nº 095-2007-SUNAT/2B0000

La distribución al público de software, a título oneroso, por medio de la venta u otra forma de transmisión de la propiedad a que se refiere el artículo 34º de la Ley sobre el Derecho de Autor, constituye venta para efectos del IGV.

## SERVICIOS QUE CALIFICAN COMO ASESORAMIENTO EMPRESARIAL Y EN MATERIA DE GESTIÓN

### INFORME Nº 210-2007-SUNAT/2B0000

Los siguientes servicios se encuentran incluidos en el inciso d) del numeral 5 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004/SUNAT como "Actividades de asesoramiento empresarial y en materia de gestión (Clase 7414)", y por tal motivo, se encuentran sujetos al SPOT:

- Servicio de relacionar clientes o referenciar posibles compradores a favor de una empresa para la adquisición de sus productos.
- Servicio de asesoría a empresas en la forma como deben presentarse ante sus potenciales clientes (llevar muestras, listas de precios, especificaciones, etc.).

## LOS ADELANTOS NO CALIFICAN COMO "FABRICACIÓN DE BIENES POR ENCARGO"

### CARTA Nº 060-2007-SUNAT/200000

Si el encargado o prestador del servicio recibe el dinero en calidad de adelanto por su servicio, dicha operación no calificará como "fabricación de bienes por encargo" en los términos del numeral 7 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia Nº

183-2004/SUNAT y, en consecuencia, no estará sujeta al SPOT.

## LOS SERVICIOS DE PUBLICIDAD ESTÁN EXCLUIDOS DEL SISTEMA

### CARTA Nº 070-2007-SUNAT/200000

Se encontrará comprendida dentro de los alcances del numeral 1) de la Cuarta Disposición Final de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004/SUNAT, toda venta de espacio en cualquier medio escrito, incluyendo periódicos, boletines y revistas institucionales, gremiales, académicas, etc; siempre que el servicio prestado consista exclusivamente en la venta de dicho espacio.

## ¿QUÉ SE ENTIENDE POR SERVICIOS DE INTERMEDIACIÓN LABORAL?

### CARTA Nº 011-2004-SUNAT/2B0000

Serán objeto de la detracción a que obliga el SPOT, únicamente los servicios que califiquen como servicios de intermediación laboral en los términos señalados en la Resolución de Superintendencia Nº 131-2003/SUNAT, Ley Nº 27626 y su reglamento, aprobado por el Decreto Supremo Nº 003-200 2-TR.

La detracción a que obliga el Sistema es aplicable a todos los servicios calificados como de intermediación laboral en los términos mencionados, aun cuando para su prestación no se hubiera cumplido con las disposiciones contenidas en dichas normas.

La eventualidad del servicio prestado no constituye una característica esencial para establecer si determinado servicio califica como uno de intermediación laboral.

## CASO EN EL CUAL LA PUBLICIDAD ESTÁ SUJETA AL SPOT

### INFORME Nº 058-2005-SUNAT/2B0000

Los servicios de intermediación que prestan las empresas comisionistas por la actividad de colocar anuncios de terceros en los medios de difusión sin actuar en representación de la empresa periodística, se encuentran sujetos al Sistema, al estar incluidos en la clase 7430 de la CIU – Tercera Revisión.

## SUPUESTOS EN LOS CUALES LOS SERVICIOS DE ESTIBA Y DESESTIBA NO ESTÁN SUJETOS AL SPOT

### CARTA Nº 017-2005-SUNAT/2B0000

A fin de determinar si los servicios de estiba o desestiba forman parte del servicio de transporte terrestre cuando son prestados por el mismo sujeto,

debe tenerse en cuenta que, como se ha consignado, las normas que regulan al SPOT han diferenciado aquellos servicios de este último, por lo cual, en principio, no se puede considerar que los servicios de estiba y desestiba integren el servicio de transporte terrestre.

Sin embargo, para efecto del SPOT, no existe una definición que delimite cuáles son los alcances del servicio de transporte, motivo por el cual será necesario analizar en cada caso concreto dichos alcances, teniendo en cuenta, entre otros aspectos, los términos contractuales y los usos y costumbres que pudieran ser aplicables.

En tal sentido, si luego del análisis mencionado, se estableciera que, tratándose de determinada prestación del servicio de transporte terrestre en particular, la estiba y desestiba son actividades inherentes a dicha prestación, tales actividades no estarán sujetas al SPOT al formar parte del servicio de transporte terrestre y, por lo tanto, tampoco deberán estar contenidas en un comprobante de pago distinto a aquel en el cual se acredita la prestación del servicio.

**SERVICIOS PRESTADOS POR OPERADORES DE COMERCIO EXTERIOR SUJETOS AL SPOT**

**CARTA Nº 022-2005-SUNAT/2B0000**

El servicio prestado por un operador de comercio exterior a una empresa intermediaria que ha contratado con un usuario, se encuentra sujeto al SPOT, por cuanto, para que proceda la exclusión contenida en el numeral 2 de la Cuarta Disposición Final de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004/SUNAT, los servicios deben ser prestados directamente por un operador de comercio exterior al usuario.

Igualmente, está sujeto al SPOT, el servicio prestado por un operador de comercio exterior a otro operador.

**SUMINISTROS DE ALIMENTOS PREPARADOS NO SUJETAS AL SPOT**

**CARTA Nº 062-2005-SUNAT/2B0000**

El suministro de alimentos preparados no está incluido como operación sujeta al SPOT.

**PARTIDAS ARANCELARIAS EN APLICACIÓN AL SPOT**

**CARTA Nº 077-2005-SUNAT/2B0000**

La línea oblicua consignada entre las partidas arancelarias 8701.10.00.10 y 8716.90.00.00 en

el numeral 2 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004/SUNAT, es utilizada como signo ortográfico que reemplaza a la preposición "hasta". Por ende, debe entenderse que era de aplicación el SPOT al arrendamiento de los bienes muebles comprendidos desde la partida arancelaria 8701.10.00.10 hasta la partida arancelaria 8716.90.00.00.

**FABRICACIÓN DE BIENES POR ENCARGO NO SUJETAS AL SPOT**

**INFORME Nº 097-2006-SUNAT/2B0000**

1. El servicio de fabricación de bienes por encargo sujeto al SPOT, no incluye aquellas operaciones por las cuales el usuario entrega únicamente bienes intangibles, en tanto el prestador se hace cargo de todo el proceso de elaboración, producción, fabricación o transformación de un bien.
2. Los contratos de construcción constituyen operaciones que no se encuentran sujetas al SPOT, no calificando los mismos como una operación de fabricación de bienes por encargo.
3. Para la aplicación del término "contrato de construcción" a que se refiere el numeral 2 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004/SUNAT y normas modificatorias, deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en el inciso d) del artículo 3º del TUO de la Ley del IGV (que establece que para efectos de la aplicación de dicho impuesto se entiende por construcción, las actividades clasificadas como construcción en la CIUU de las Naciones Unidas).
4. En el supuesto que la empresa A contrate con la empresa B, a fin que ésta última transporte bienes por vía terrestre de propiedad de la empresa A desde Lima y los ponga a disposición en la ciudad Trujillo, se configura un servicio de transporte y no un alquiler de bien mueble con operario.
5. Los Notarios no tienen la obligación de requerir a los sujetos generadores de renta de tercera categoría el pago a cuenta del Impuesto a la renta de tercera categoría derivado de la ganancia de capital por enajenación de inmuebles o derechos sobre ellos.

**VENTA DE BIENES POR PARTE DEL FABRICANTE**

**INFORME Nº 101-2006-SUNAT/2B0000**

El supuesto de la venta de bienes de parte del fabricante de los mismos a favor del respectivo adquirente, en el cual este último transfirió al fabricante,

bajo cualquier título, bienes intangibles que sirvieron para elaborar los bienes materia de la operación de venta, no califica como un servicio de fabricación de bienes por encargo, por lo que no constituye una operación sujeta al SPOT.

### CONFIGURACIÓN DEL SERVICIO DE FABRICACIÓN DE BIENES POR ENCARGO

#### **INFORME N° 118-2006-SUNAT/2B0000**

- 1) Para la configuración del servicio de fabricación de bienes por encargo deberá observarse si con motivo de la prestación del servicio que tiene como objeto que el prestador del mismo se haga cargo de una parte o de todo el proceso de elaboración, producción, fabricación o transformación de un bien, el usuario ha entregado al prestador del mismo cualquier bien necesario para la realización del encargo, sin importar si entre los bienes que el usuario entrega y posteriormente recibe en virtud del servicio, existe identidad o no de naturaleza o de forma, o si tienen igual o distinta condición o característica.
- 2) La cesión en uso de bienes muebles e inmuebles que se encuentran sujetas al SPOT, incluye a los bienes muebles e inmuebles de naturaleza intangible.
- 3) El contrato de licencia de uso de software, así como sus actualizaciones, implica la cesión en uso de uno de los atributos del derecho de autor (realizar la reproducción de la obra por cualquier forma o procedimiento) y, por consiguiente, califica como servicio sujeto al SPOT.
- 4) Los servicios por los cuales no se percibe retribución alguna (servicios gratuitos), sea que éstos consistan en la cesión en uso de bienes muebles e inmuebles o en la prestación de servicios empresariales, no se encuentran sujetos al SPOT.
- 5) El servicio de estacionamiento o garaje de vehículos no se considera como arrendamiento, subarrendamiento o cesión en uso de bienes inmuebles a que hace referencia el numeral 2 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, y como consecuencia de ello, no constituye un servicio sujeto al SPOT.
- 6) Todo aquel servicio de transporte de personas realizado por vía terrestre que esté gravado con el IGV, y por el cual el prestador del mismo emita un comprobante de pago que permita ejercer el derecho al crédito fiscal del IGV, se encuentra sujeto al SPOT.

### SERVICIOS GRATUITOS NO ESTÁN SUJETOS AL SPOT

#### **INFORME N° 119-2006-SUNAT/2B0000**

Los servicios por los cuales no se percibe una retribución (servicios gratuitos) no se encuentran sujetos al SPOT.

Los servicios a título oneroso prestados por una persona natural que no realiza actividad empresarial y que están comprendidos dentro de la clase 7495 de la CIU de las Naciones Unidas – Tercera Revisión, están sujetos al SPOT.

Tratándose de operaciones sujetas al SPOT, el traslado de los bienes señalados en el Anexo 1 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT que se sustenta con una constancia que acredita el depósito parcial por concepto del SPOT configura la infracción tipificada en el numeral 8 del artículo 174° del TUO del Código Tributario, la cual está sancionada con el comiso de bienes.

Para la configuración del servicio de fabricación de bienes por encargo deberá observarse si con motivo de la prestación del servicio que tiene como objeto que el prestador del mismo se haga cargo de una parte o de todo el proceso de elaboración, producción, fabricación o transformación de un bien, el usuario ha entregado al prestador del mismo cualquier bien necesario para la realización del encargo, sin importar si entre los bienes que el usuario entrega y posteriormente recibe en virtud del servicio, existe identidad o no de naturaleza o de forma, o si tienen igual o distinta condición o característica.

De otro lado, en la medida que el usuario del servicio entregue todo o una parte de los bienes necesarios para la elaboración, producción, fabricación o transformación de los bienes materia del encargo, sin importar la cantidad o calidad de aquellos, o su proporción respecto de los bienes que se obtienen, se habrá configurado un servicio de fabricación de bienes sujeto al SPOT.

La detracción respecto de una operación no afecta al SPOT y el consiguiente depósito de dicho monto en la cuenta del titular en el Banco de la Nación, supone la realización de un depósito indebido.

Partiendo de las premisas señaladas en este Informe y en la medida que el desarrollo y servicio de un sistema informático para la formulación presupuestal de una empresa, a requerimiento del usuario, en lenguaje JAVA y utilizado como software ORACLE, se encuentren comprendidos en la definición correspondiente a la clase 7220 – Consultores en Programas de Informática y Suministros de Programas de

Informática de la CIU - Tercera Revisión, los mismos no estarán sujetos al SPOT.

El contrato de licencia de uso de software, así como sus actualizaciones, implica la cesión en uso de uno de los atributos del derecho de autor (realizar la reproducción de la obra por cualquier forma o procedimiento) y, por consiguiente, califica como servicio sujeto al SPOT.

Corresponde analizar en cada supuesto en particular cuáles son las operaciones que no se encuentran sujetas al SPOT en razón que su importe no supere la media (1/2) UIT o los S/. 700.00 (setecientos y 00/100 Nuevos Soles), teniendo en cuenta para ello lo regulado en la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.

**FABRICACIÓN DE BIENES POR ENCARGO SUJETAS AL SPOT**

**INFORME N° 151-2006-SUNAT/2B0000**

Teniendo en cuenta las premisas señaladas en el presente Informe, se concluye que el servicio de fabricación de bienes por encargo materia de consulta califica como un contrato de prestación de servicios en la modalidad de contrato de obra, siendo que dicha operación se encuentra gravada con el IGV como un "servicio".

El contrato de fabricación de bienes por encargo materia de consulta en el cual se pacta que el encargado otorga al encargado el dinero a fin que éste se encargue de la adquisición de los bienes o insumos necesarios para la fabricación materia del encargo, configura un servicio de fabricación por encargo para efectos del SPOT, por lo que se encuentra sujeto a dicho sistema.

**SERVICIOS DE PUBLICIDAD SUJETOS AL SPOT**

**INFORME N° 173-2006-SUNAT/2B0000**

...

3. Los servicios de colocación de logotipos en boletines, en bolsas y en las paredes de locales donde se realizan eventos a cambio de una contraprestación, al considerarse incluidos en la Clase 7430 como actividades de "Publicidad", se encuentran comprendidos en el numeral 5 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, y por tal motivo, se encuentran sujetos al SPOT.
4. Los servicios de colocación de productos en exhibición, al considerarse incluidos en la Clase 7499 como "Otras actividades empresariales n.c.p.", no se encuentran comprendidos en el numeral 5

del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, y por consiguiente, no se encuentran sujetos al SPOT.

**SEMINARIOS NO SUJETOS AL SPOT**

**INFORME N° 174-2006-SUNAT/2B0000**

Los servicios de seminarios, charlas o conferencias que a cambio de una contraprestación presta una asociación sin fines de lucro a sus asociados, no se encuentran sujetos al SPOT.

**EL PILADO DEL ARROZ CALIFICA COMO FABRICACIÓN DE BIENES POR ENCARGO**

**INFORME N° 114-2006-SUNAT/2B0000**

El servicio de pilado de arroz que presta una persona natural o jurídica que genera rentas de tercera categoría, en el cual el usuario entrega al prestador del mismo el arroz sin pilar a fin de obtener el arroz pilado, configura un servicio de fabricación de bienes por encargo según lo establecido en el numeral 7 del Anexo N° 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, y como consecuencia de ello dicho servicio se encuentra sujeto al SPOT.

El servicio sujeto al SPOT señalado en el párrafo anterior, constituye uno distinto e independiente de la operación sujeta a dicho Sistema por concepto de la presunción de venta a que hace referencia el artículo 4° de la Ley del IVAP, en virtud de la cual el usuario del servicio de pilado debe hacer un depósito en su propia cuenta cuando retire los bienes de las instalaciones del molino.

**ALQUILER DE VEHÍCULO SUJETA AL SPOT**

**INFORME N° 141-2006-SUNAT/2B0000**

El alquiler de un camión con chofer de propiedad de una empresa que no es de construcción para transportar un equipo de construcción, se clasifica en la Clase 6023 de la CIU – Tercera Revisión como transporte de carga por carretera. En consecuencia, dicha operación no califica como un "contrato de construcción" para efectos del SPOT.

Si la empresa de construcción efectúa el alquiler de un camión con chofer para transportar bienes que no son equipos de construcción (por ejemplo, muebles del propietario y/o de terceros), dicha operación calificará como una actividad de transporte de carga clasificada en la Clase 6023 de la CIU – Tercera Revisión, y en tal sentido, no calificará como "contrato de construcción" para efectos del SPOT.

Para definir qué bienes materia de alquiler calificarían como "contrato de construcción", además de

lo señalado a lo largo del presente Informe, el INEI ha recalcado que para clasificar a una empresa constructora que alquila maquinaria y equipo de construcción con sus operarios en la "Clase 4550 - Alquiler de equipos de construcción y demolición dotado de operarios", es necesario tener en cuenta la naturaleza de los bienes transportados.

## **LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN NO ESTÁN SUJETOS AL SISTEMA**

### **INFORME Nº 263-2004-SUNAT/2B0000**

1. Las operaciones que, de acuerdo a lo establecido en la División 45 de la CIUU – Tercera Revisión, califiquen como construcción, no estarán sujetas al SPOT, pues este en la actualidad sólo se aplica a la venta de bienes y prestación de servicios detallados en la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004/SUNAT, mas no así a los contratos de construcción.
2. El arrendamiento de maquinaria y equipo de construcción dotados de operarios se encuentra contenido en la clase 4550 de la CIUU – Tercera Revisión – y, en consecuencia, no está sujeto al SPOT.
3. Los contratos de obra mediante la modalidad de administración controlada no se encuentran sujetos al SPOT, por cuanto la clase 4520 de la CIUU a la cual pertenecen, constituye una actividad de construcción de acuerdo a las normas del TUO de la Ley del IGV e ISC.
4. El SPOT regulado por el TUO del Decreto Legislativo Nº 940 será de aplicación a las operaciones señaladas en los Anexos 1, 2 y 3 de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004/SUNAT, cuya obligación tributaria del IGV nazca a partir del 15.9.2004.
5. Si una factura por una operación sujeta al SPOT es emitida en un período pero el depósito de la detracción se efectúa dentro de los primeros 5 días hábiles del siguiente período, el crédito fiscal recién podrá utilizarse a partir de este último, dado que fue en dicho período que se acreditó el depósito.
6. Los servicios de dotación de mano de obra prestados por el constructor o por terceros, incluidas las partes de un contrato de colaboración empresarial que lleva contabilidad independiente, para la edificación de una obra, están comprendidas en la clase 7491 de la CIUU y, por lo tanto, no se encuentran sujetos al SPOT, salvo que los mismos

constituyan supuestos de intermediación laboral y tercerización.

7. Las actividades de dirección prestadas por un constructor o un tercero, incluidas las parte de un contrato de colaboración empresarial que lleva contabilidad independiente, para la edificación de una obra están comprendidas en la clase 7421 de la CIUU y, por lo tanto, se encuentran sujetas al SPOT.
8. Los servicios de traslado de agregados realizados por un tercero dentro de una obra consistente en una carretera que abarca varios kilómetros no se considera una operación de movilización de bienes realizada dentro del centro de producción y, por lo tanto, no están sujetos al SPOT.

**Nota:** A partir del 1 de Noviembre de 2010, los Contratos de construcción están sujetos a detracción.

## **OPERACIONES DE PUBLICIDAD QUE NO ESTÁN SUJETOS AL SPOT**

### **INFORME Nº 057-2005-SUNAT/2B0000**

La venta de tiempo o espacios para la difusión de avisos que realizan las empresas editoras de diarios, revistas y similares, y las empresas de radio y televisión cuya obligación tributaria del IGV se hubiera originado hasta el 28.9.2004, se encuentra comprendida en la clase 7430 de la CIUU – Tercera Revisión, y, en consecuencia, sujeta al Sistema.

Tratándose de servicios publicitarios para la difusión de avisos realizados por las referidas empresas cuya obligación tributaria del IGV se hubiera originado a partir del 29.9.2004 y que consistan exclusivamente en la venta de tiempo o espacio en los términos señalados en la Cuarta Disposición Final de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004/SUNAT, incorporada por el artículo 2º de la Resolución de Superintendencia Nº 221-2004/SUNAT, los mismos no se encuentran sujetos al Sistema.

## **EL LAVADO Y SANITIZACIÓN DE PRODUCTOS HIDROBIOLÓGICOS NO SE ENCUENTRA SUJETO AL SPOT**

### **INFORME Nº 020-2005-SUNAT/2B0000**

El lavado y sanitización de productos hidrobiológicos, su fileteado, congelado, empaclado y almacenamiento para conservar estos productos se encuentra comprendido en la clase 1512 de la CIUU – Tercera Revisión, no se encuentra sujeto al SPOT.

**ARRENDAMIENTO DE EQUIPOS Y MAQUINARIAS DOTADOS DE OPERARIOS**

**CARTA N° 005-2005-SUNAT/2B0000**

El arrendamiento de los equipos y maquinaria de construcción dotados de operarios se encuentra contenida en la clase 4550 de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de las Naciones Unidas (CIIU) - Tercera Revisión - Alquiler de equipo de construcción o demolición dotados de operarios; en consecuencia, dicha operación no se encuentra sujeta al SPOT, toda vez que califica como actividad de construcción no comprendida en el Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.

El arrendamiento o cesión en uso de cualquiera de los bienes comprendidos en las subpartidas nacionales indicadas en el rubro 2 del Anexo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT se encuentra sujeto al SPOT, salvo que se trate de una operación de arrendamiento financiero.

**Nota:** A partir del 1 Noviembre de 2010, los Contratos de Construcción están sujetos a detracción.

**5. SISTEMA DE DETRACCIONES AL TRANSPORTE DE BIENES REALIZADO POR VÍA TERRESTRE**

**INFORMES SUNAT RELACIONADOS**

**¿ESTÁ SUJETO AL SISTEMA EL TRANSPORTE DE CORREOS?**

**INFORME N° 073-2007-SUNAT/2B0000**

El servicio de transporte de correos se encuentra sujeto al SPOT aplicable al transporte de bienes realizado por vía terrestre, regulado en la Resolución de Superintendencia N° 073-2006/SUNAT

**ESTÁ SUJETA AL SISTEMA LA RECOLECCIÓN Y TRANSPORTE DE RESIDUOS SÓLIDOS DOMICILIARIOS**

**INFORME N° 121-2007-SUNAT/2B0000**

1. El servicio que consiste en la recolección y transporte de residuos sólidos domiciliarios al relleno sanitario prestado por una Entidad Prestadora

de Servicios de Residuos Sólidos, se encuentra sujeto al SPOT aplicable al transporte de bienes realizado por vía terrestre, regulado en la Resolución de Superintendencia N° 073-2006/SUNAT.

2. Para efecto del cálculo del monto del depósito a que obliga el SPOT, tratándose del servicio señalado en el numeral precedente, debe aplicarse el porcentaje del 4% conforme a lo dispuesto en el artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N° 073-2006/SUNAT.

**OBLIGADO A REALIZAR EL DEPÓSITO DEL SPOT**

**INFORME N° 173-2006-SUNAT/2B0000**

1. En el servicio de transporte de bienes realizado por vía terrestre gravado con el IGV, sujeto al SPOT, el obligado a realizar el depósito es, en principio, el usuario del servicio.

Por el contrario, será el prestador del servicio el sujeto obligado a efectuar el depósito de la detracción, cuando reciba la totalidad del importe sin haberse acreditado el depósito respectivo; sin perjuicio de la sanción que corresponda al usuario del servicio que omitió realizar el depósito habiendo estado obligado a efectuarlo.

2. A fin de tener en cuenta la oportunidad para efectuar el depósito de la detracción por el servicio de transporte de bienes realizado por vía terrestre sujeto al SPOT, deberán observarse los supuestos previstos en el artículo 6° de la Resolución de Superintendencia N° 073-2006/SUNAT, según corresponda.

**MONTO DEL DEPÓSITO EN RUTAS NO CONTEMPLADAS**

**INFORME N° 147-2007-SUNAT/2B0000**

Para efecto del SPOT aplicable al servicio de transporte de bienes realizado por vía terrestre, en el caso del servicio de transporte que comprende la ruta cuyo origen sea Lima y cuyo destino sea Ocoña, Camaná, Repartición (Ruta 30A), Arequipa, Dvo. a Mollendo Matarani (Ruta 30), Pto. Matarani, Moquegua, Ilo, Tacna, La Concordia, o viceversa; el monto del depósito de la detracción resultará de aplicar el porcentaje de cuatro por ciento (4%) sobre el importe de la operación.

**6. SISTEMA DE DETRACCIONES A LA VENTA DEL ARROZ PILADO**

**INFORMES SUNAT RELACIONADOS**

---

**ARROZ PILADO ESTÁ SUJETO AL SPOT**

**INFORME N° 114-2006-SUNAT/2B0000**

*El servicio de pilado de arroz que presta una persona natural o jurídica que genera rentas de tercera categoría, en el cual el usuario entrega al prestador del mismo el arroz sin pilar a fin de obtener el arroz*

*pilado, configura un servicio de fabricación de bienes por encargo según lo establecido en el numeral 7 del Anexo N° 3 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, y como consecuencia de ello dicho servicio se encuentra sujeto al SPOT.*

*El servicio sujeto al SPOT señalado en el párrafo anterior, constituye uno distinto e independiente de la operación sujeta a dicho Sistema por concepto de la presunción de venta a que hace referencia el artículo 4° de la Ley del IVAP, en virtud de la cual el usuario del servicio de pilado debe hacer un depósito en su propia cuenta cuando retire los bienes de las instalaciones del molino.*



## V. RÉGIMEN DE PERCEPCIONES DEL IGV

### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

#### COMPENSACIÓN DE PERCEPCIONES EN EL NUEVO RUS

##### **INFORME Nº 061-2006-SUNAT/2B0000**

*Los sujetos del Nuevo RUS a quienes se les hubiera efectuado percepciones por concepto del IGV antes de la sustitución efectuada por el artículo 6° de la Ley Nº 28659, podrán compensarlas contra sus cuotas mensuales del Nuevo RUS, arrastrar el saldo no compensado y aplicarlo contra las cuotas mensuales del Nuevo RUS de los meses siguientes hasta agotarlo, o solicitar la devolución del mismo.*

#### CONCEPTOS QUE FORMAN PARTE DE LA DETERMINACIÓN DEL IGV

##### **INFORME Nº 125-2007-SUNAT/2B0000**

*El monto declarado y no aplicado de percepciones de períodos anteriores a que se refiere el artículo 14° de la Resolución de Superintendencia Nº 058-2006/SUNAT constituye un concepto que no forma parte de la determinación del IGV.*

*En ese sentido, toda vez que la rectificación del referido concepto, efectuada a fin de consignar el monto correcto pendiente de aplicación resultante de la declaración del período anterior, no altera la determinación del IGV, no existe condicionamiento alguno para que la declaración que modifica únicamente aquél*

*surta efectos con su sola presentación, para fines de la devolución a que se refiere el numeral 14.2 del artículo 14° de la Resolución de Superintendencia Nº 058-2006/SUNAT.*

#### PERCEPCIONES ARRASTRADAS INDEBIDAMENTE

##### **INFORME Nº 113-2006-SUNAT/2B0000**

*La infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del TUO del Código Tributario por haber declarado incorrectamente la obligación tributaria al arrastrarse el monto de las retenciones o percepciones cuya devolución se ha solicitado se configurará en la fecha en que el contribuyente presente su declaración jurada pago del Impuesto General a las Ventas correspondiente al mes en que se incurra en dicho arrastre indebido.*

#### TASA DE INTERÉS EN LA DEVOLUCIÓN DE PERCEPCIONES

##### **INFORME Nº 178-2007-SUNAT/2B0000**

*La tasa de interés que corresponde aplicar a la devolución de percepciones del IGV a sujetos del Nuevo RUS, a partir del 30.12.2005, fecha de entrada en vigencia de la Ley Nº 28659, es la tasa de interés a que se refiere el artículo 38° del TUO del Código Tributario, inclusive a partir del día siguiente en que venza el plazo que tiene la Administración Tributaria para pronunciarse sobre la solicitud de devolución.*

## VI. RÉGIMEN DE RETENCIONES DEL IGV APLICABLE A LOS PROVEEDORES

### INFORMES SUNAT RELACIONADOS

#### VENTA DE BIENES CON BUENOS CONTRIBUYENTES

##### **INFORME N° 112-2003-SUNAT/2B0000**

1. La venta de bienes a plazos mayores de un mes estará sujeta a la retención del 6%, salvo que dicha operación se realice con sujetos que tienen la condición de buenos contribuyentes o de Agentes de Retención o, si respecto de la misma se verifica alguno de los otros supuestos detallados en los artículos 2° y 5° de la Resolución.

2. Sea cual fuere la modalidad que se hubiese pactado para el pago de una operación de venta de bienes, incluido el pago mediante una letra de cambio, el obligado a efectuar la retención será quien realiza dicho pago, esto es, el comprador aceptante del referido título valor.

*En caso de pagos parciales, dicho sujeto deberá efectuar la retención sobre el importe de cada pago. Asimismo, y aun cuando el mencionado título valor haya sido entregado en descuento a una entidad bancaria, el referido sujeto estará obligado a emitir el respectivo Comprobante de Retención a su proveedor en la oportunidad en que realice el pago y la retención correspondiente.*

3. En el caso de venta a plazos de bienes, en la que el pago de las cuotas se efectúa en forma anticipada a la entrega de los mismos, la retención procederá únicamente si el pago es superior a S/. 700.00, importe que coincidirá con el monto del comprobante de pago si la cancelación corresponde a una sola cuota. Si el pago versara respecto de varias cuotas, procederá la retención aun cuando el mismo sea inferior a S/. 700.00, si la sumatoria de los montos de los comprobantes de pago de las referidas cuotas supera dicho importe.

*Tratándose de la entrega de bienes en propiedad que se produzca semanalmente en el marco de un contrato de suministro celebrado a título oneroso, la retención procederá cuando el pago es superior a S/. 700.00 o cuando el monto del comprobante de pago o la sumatoria de los comprobantes de pago materia de cancelación supera dicho importe.*

4. En la medida que en una misma oportunidad se realice el pago de operaciones sustentadas en

*varios comprobantes de pago, corresponderá la emisión de un solo Comprobante de Retención.*

*No existe, sin embargo, norma alguna que posibilite la emisión de un solo Comprobante de Retención a fin de sustentar las retenciones practicadas respecto de diversos pagos efectuados en el transcurso de un mes, aún cuando se trate de una misma operación.*

#### RETENCIONES DEL IGV POR SERVICIOS PROFESIONALES

##### **OFICIO N° 285-2003-2B0000**

*Tratándose de los servicios profesionales, el Régimen de Retenciones del IGV será aplicable, en la medida que los mismos generen rentas de tercera categoría, esto es, si involucran el ejercicio de la profesión en asociación o en sociedad civil; toda vez que en este supuesto dichos servicios estarán gravados con el IGV.*

#### IGV NO APLICABLE EN VENTA DE BIENES

##### **INFORME N° 201-2003-SUNAT/2B0000**

*La retención del 6% dispuesta por la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT no resulta de aplicación en las operaciones de venta de bienes comprendidos dentro de los alcances de la Ley N° 27400, puesto que el IGV que grava dichas operaciones no es trasladado al comprador sino asumido por el Estado.*

#### UTILIZACIÓN DEL IGV RETENIDO

##### **INFORME N° 017-2003-SUNAT/2B0000**

*El proveedor se encuentra obligado a consignar el IGV retenido en la declaración jurada pago del IGV correspondiente al período en que efectúe su deducción o aplicación, sea éste el período en que se efectuaron las retenciones del IGV o uno posterior.*

#### INFRACCIÓN EN AGENTES DE RETENCIÓN

##### **INFORME N° 009-2008-SUNAT/2B0000**

1. Si el agente de retención consignó y pagó, en su declaración original, el monto realmente retenido al contribuyente en virtud del Régimen de Retenciones del IGV aplicable a los proveedores, el cual fue en exceso, y en la rectificatoria declara el monto que le correspondía retener conforme a ley; no surge para dicho agente el derecho a

compensación, por cuanto no se genera para éste ningún pago en exceso.

2. Si el agente de retención consignó y pagó, en su declaración original, el importe efectivamente retenido por concepto del Impuesto a la Renta de no domiciliados por rentas distintas a la quinta categoría, el cual fue modificado mediante la presentación de una declaración rectificatoria al monto que le correspondía retener conforme a ley; dicho agente de retención no tendrá derecho a compensar la retención en exceso con la deuda que por el mismo concepto deba abonar al fisco con posterioridad al período rectificado.
3. Si en su declaración original, por error, el agente de retención declaró un monto mayor al realmente retenido al contribuyente en virtud del Régimen de Retenciones del IGV aplicable a los proveedores o por concepto del Impuesto a la Renta de no domiciliados por rentas distintas a la quinta categoría, error que es corregido mediante la presentación de una declaración rectificatoria, se configurará para dicho agente un pago en exceso o indebido cuyo crédito puede ser compensado por aquél contra las deudas que por los mismos conceptos se originen con posterioridad al período rectificado.

#### **INFRACCIÓN CUANDO SE DECLARA UN MAYOR MONTO DE RETENCIONES**

##### **INFORME Nº 182-2007-SUNAT/2B0000**

1. Se incurre en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del TUO del Código Tributario si se declara un mayor monto por concepto de retenciones y percepciones del IGV del mes y del saldo no aplicado de meses anteriores, al haberse declarado un mayor crédito del que realmente correspondía.
2. Para el cálculo de la multa aplicable a la infracción señalada en la conclusión anterior no deberán considerarse los saldos por concepto de las percepciones y/o retenciones provenientes de meses anteriores.

#### **RETENCIONES DEL IGV PARA EL SALDO A FAVOR DEL IGV**

##### **INFORME Nº 271-2003-SUNAT/2B0000**

1. No dan derecho a saldo a favor del exportador las adquisiciones de bienes sustentadas en comprobantes de pago emitidos por sujetos que, a la fecha de su emisión, tienen la condición de no habidos, salvo que el importe total de la operación incluido el IGV correspondiente hubiere sido cancelado mediante cheque cumpliendo con los

requisitos establecidos en el numeral 2.3 del artículo 6° del mencionado Reglamento.

2. El hecho que el exportador haya realizado la retención a que obliga el Régimen de Retenciones del IGV establecido por la Resolución de Superintendencia Nº 037-2002/SUNAT, no permite validar la existencia del el saldo a favor en el supuesto a que se hace referencia en el párrafo precedente, toda vez que dicha posibilidad no se encuentra prevista en norma alguna.
3. Para fines de efectuar las devoluciones del IGV e IPM previstas en los artículos 1° y 4° del Decreto Legislativo Nº 783, no resulta exigible el cumplimiento de las disposiciones contenidas en el Capítulo VI del TUO del IGV.

#### **INFRACCIÓN EN EL INCUMPLIMIENTO DE LA RETENCIÓN**

##### **INFORME Nº 067-2004-SUNAT/2B0000**

En aquellos casos en los que el contribuyente cumpla con el pago oportuno del IGV, la Administración Tributaria no podrá emitir una Resolución de Determinación al agente de retención por el importe no retenido ni mucho menos por concepto de intereses moratorios; toda vez que al quedar extinguida la obligación sustancial para uno de los dos sujetos pasivos, quedará también extinguida para el agente de retención en su calidad de responsable solidario.

No procede emitir al agente de retención una Resolución de Multa por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del TUO del Código Tributario, puesto que si nunca efectuó la retención del 6% del importe de la operación celebrada con el proveedor, no se le podría exigir la inclusión de dicho importe en las declaraciones de los tributos retenidos.

Teniendo en cuenta que el agente de retención no efectuó la retención que por mandato de la ley estaba obligado a realizar, por dicha omisión sí corresponde la emisión de una Resolución de Multa, pues dicha infracción se encuentra tipificada en el numeral 13 del artículo 177° del TUO del Código Tributario referida a no efectuar las retenciones o percepciones establecidas por Ley.

#### **APLICACIÓN DE PAGOS A FUTUROS**

##### **OFICIO Nº 048-2004-SUNAT/2B0000**

En el caso de retenciones efectuadas en el período de agosto de 2003 hasta febrero de 2004, éstas no podrán ser devueltas, sino que las mismas se considerarán como pagos que se aplicarán contra las retenciones que se efectúen a partir del 21.4.2004.

## INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS

### I. INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE INSCRIBIRSE, ACTUALIZAR O ACREDITAR LA INSCRIPCIÓN EN LOS REGISTROS DE LA ADMINISTRACIÓN

#### 1. NO INSCRIBIRSE EN LOS REGISTROS DE LA AT, SALVO AQUÉLLOS EN QUE LA INSCRIPCIÓN CONSTITUYE CONDICIÓN PARA EL GOCE DE UN BENEFICIO

##### RTF RELACIONADAS

#### ¿LA FALTA DE INFORMACIÓN DEL CONTRIBUYENTE EXIME A ÉSTE DE LA INFRACCIÓN DE NO INSCRIBIRSE EN EL RUC?

**RTF Nº 018103-4-2009(18.08.2009)**

*Cabe precisar que la falta de información de la recurrente, no constituye una circunstancia que permite enervar la configuración de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 173° del TUO del Código Tributario, ya que la obligación de inscribirse en el RUC está prevista en el Decreto Ley Nº 25734, respecto a la cual no puede alegarse su desconocimiento por el principio de publicidad de las normas.*

#### ¿ES VÁLIDA LA INFRACCIÓN SI NO SE PRECISA LOS FUNDAMENTOS DE HECHO?

**RTF Nº 11054-8-2008 (16.09.2008)**

*Según se aprecia de autos, la Administración no cumple con hacer referencia a los fundamentos de hecho que*

*sustentarían la sanción que impone pues no precisa la omisión en que habría incurrido la recurrente para atribuirle la comisión de la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 173° del Código Tributario.*

#### ¿CUÁNDO SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN TIPIFICADA EN EL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 173°?

**RTF Nº 09092-8-2007 (26.09.2007)**

*En cuanto a las sanciones, se imponen a la recurrente dos multas por "Omisión a la Obligación Formal" correspondientes al Impuesto Vehicular de los años 2002 y 2003, atribuyéndosele la comisión de la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 173° del Código Tributario. Se indica que de acuerdo con lo dispuesto por el numeral 1 del artículo 173° del Código Tributario constituye infracción no inscribirse en los registros de la Administración Tributaria, salvo aquéllos en que la inscripción constituye condición para el goce de un beneficio y de la descripción antes señalada y por la cual se impone a la recurrente las sanciones, no corresponde a la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 173° del Código Tributario, y dado que no se encuentra acreditado en autos la comisión de dicho tipo infractor, procede revocar la resolución apelada y dejar sin efecto las sanciones impuestas.*

## II. INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE EMITIR, OTORGAR Y EXIGIR COMPROBANTES DE PAGO Y/U OTROS DOCUMENTOS

### 1. NO EMITIR Y/O NO OTORGAR COMPROBANTES DE PAGO O DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS A ÉSTOS, DISTINTOS A LA GUÍA DE REMISIÓN

#### JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL RELACIONADA

#### ¿CÓMO SE DETERMINA LA SANCIÓN DE CIERRE CUANDO SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?

**RTF N° 00169-4-2008 (de Observancia Obligatoria)(25.01.2008)**

El criterio de frecuencia en la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1), 2) y 3) del artículo 174° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, está vinculado al número de oportunidades en las que el sujeto infractor incurre en la misma infracción y no al local en que se cometieron.

#### ¿QUIÉN ES EL QUE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?

**RTF N° 11944-5-2009 (11.12.2009)**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de multa girada por la infracción del numeral 1) del artículo 174° del Código Tributario y se deja sin efecto el mencionado valor, atendiendo a que no se ha acreditado en autos los motivos por los cuales se consideró al recurrente como deudor tributario y se le imputó la sanción, mas aun si existe una licencia de funcionamiento señalando a un tercero como el operador de dicho establecimiento.

#### ¿ES NULA EL ACTA PROBATORIA CUANDO INCURRE EN INCONSISTENCIAS EN SU TEXTO?

**RTF N° 06582-2-2009 (07.07.2009)**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución que dispuso el

cierre temporal de establecimiento por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 174° del Código Tributario, por cuanto de acta probatoria se aprecia que no existe congruencia respecto de los hechos que se consignan por cuanto en el rubro B "Constancia de Hechos" si bien se señala que la recurrente no cumplió con otorgar el comprobante de pago después de consumido el servicio, luego señala que se le entregó un documento complementario sin denominación, por lo que no existe fehaciencia sobre los hechos consignados en el acta probatoria.

#### INFORMES DE SUNAT RELACIONADOS

#### ¿CÓMO SE DETERMINA LA SANCIÓN DEL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?

**INFORME N° 091-2010-SUNAT/2B0000**

1. Si en el marco del programa de verificación de entrega de comprobantes de pago se emite a un contribuyente, el mismo día y por primera vez, tres (3) Actas Probatorias por haber incurrido en diferentes horas en cualquiera de las infracciones tipificadas en los numerales 1, 2 y 3 del artículo 174° del Código Tributario, debe considerarse que han sido cometidas o detectadas en una primera oportunidad, siempre y cuando no existan infracciones con la misma tipificación que cuenten con sanción firme y consentida o una infracción reconocida mediante Acta de Reconocimiento.
2. Sólo procede la presentación del Acta de Reconocimiento por la primera infracción cometida o detectada. Si su presentación se produce con anterioridad a la comisión o detección de las otras dos infracciones, éstas deberán considerarse cometidas o detectadas en una segunda oportunidad.
3. Respecto de la cuarta infracción que se cometa, ésta constituirá la cuarta oportunidad, en tanto existan previamente a su comisión tres sanciones firmes y consentidas en la vía administrativa o dos sanciones firmes y consentidas y una infracción reconocida mediante Acta de Reconocimiento.

**LA EMISIÓN TARDÍA DE COMPROBANTES DE PAGO, ¿SE ENCUENTRA INCLUIDA EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?**

**INFORME N° 201-2008-SUNAT/2B0000**

La infracción contenida en el numeral 1 del artículo 174° del TUO del Código Tributario, consistente en no emitir y/o no otorgar comprobantes de pago, no comprende la emisión tardía de estos documentos.

**2. EMITIR Y/U OTORGAR DOCUMENTOS QUE NO REÚNEN LOS REQUISITOS Y CARACTERÍSTICAS PARA SER CONSIDERADOS COMO COMPROBANTES DE PAGO O COMO DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS A ÉSTOS, DISTINTOS A LA GUÍA DE REMISIÓN**

#### **JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL RELACIONADA**

**¿CÓMO SE DETERMINA LA SANCIÓN DE CIERRE CUANDO SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?**

**RTF N° 00169-4-2008 (de Observancia Obligatoria) (25.01.2008)**

El criterio de frecuencia en la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1), 2) y 3) del artículo 174° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, está vinculado al número de oportunidades en las que el sujeto infractor incurre en la misma infracción y no al local en que se cometieron.

**EL ACTA PROBATORIA DEL FEDATARIO DEBE FUNDAMENTAR PORQUÉ NO SE CONSIDERA DETERMINADO DOCUMENTO COMO COMPROBANTE DE PAGO**

**RTF N° 02175-3-2008 (19.02.2008)**

Se revoca la apelada. Se señala que si bien en el acta probatoria, el fedatario indica que recibió un documento (ticket) que no constituye comprobante de pago, no precisa qué requisito y/o característica no reúne para ser considerado como tal, por lo que dicha acta carece de mérito probatorio, no resultando acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 174° del Código Tributario.

**¿EN QUÉ CASOS PROCEDE SUSTITUIR LA SANCIÓN DE CIERRE POR UNA MULTA?**

**RTF N° 02531-2-2008 (26.02.2008)**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de multa girada en sustitución de la sanción de cierre de establecimiento por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 174° del Código Tributario, por cuanto del Boleto de Viaje se aprecia que no consigna los datos de identificación del pasajero, como lo señalaba el acta probatoria, por lo que se encuentra acreditada la comisión de la infracción prevista en el numeral 2 del artículo 174° del Código Tributario y tal como se verifica del acta probatoria, la infracción se detectó en un medio de transporte público, por lo que se sustituyó la sanción de cierre de establecimiento por la de sanción de multa, conforme con lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 183° del citado código, y cuyo monto se encuentra arreglado a ley.

**¿CUÁNDO SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?**

**RTF N° 01939-7-2008 (14.02.2008)**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra una resolución de intendencia que dispuso el cierre temporal de establecimiento comercial, infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 174° del Código Tributario toda vez que en la boleta de venta no se consignó el producto vendido ni el código que lo identifica, habiéndose incurrido en la misma infracción por segunda vez.

**LA FALTA DEL NÚMERO DE SERIE EN LA MÁQUINA REGISTRADORA ¿GENERA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?**

**RTF N° 01823-3-2008 (12.02.2008)**

Se confirma la apelada. Se señala que obra en autos el documento emitido por la recurrente, que sustenta el acta probatoria levantada, apreciándose que no se ha consignado el número de serie de la máquina registradora, sino el modelo ("Ma. Reg. Nro: MI88A"), por lo que no puede considerarse que se ha cumplido con el requisito previsto por el numeral 5 del artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago, acreditándose la comisión de la infracción prevista en el numeral 2 del artículo 174° del Código Tributario.

**¿SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT, CUANDO EL DOCUMENTO CONTIENE INFORMACIÓN NO REAL?**

**RTF N° 00316-1-2006 (19.01.2006)**

Se revoca la apelada debido a que no ha quedado acreditado que la recurrente hubiese incurrido en la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 174° del Código Tributario, puesto que el hecho de entregar un ticket que corresponde a una máquina registradora que no ha sido declarada a la Administración no significa que el mismo no reúna las características para ser considerado como comprobante de pago. Ya que, de la descripción de los hechos se aprecia que dicho documento si cumple con el requisito de consignar el número de serie de fabricación de dicha máquina.

**¿EN QUÉ CASOS SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?**

**RTF N° 02531-2-2008 (26.02.2008)**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de multa girada en sustitución de la sanción de cierre de establecimiento por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 174° del Código Tributario, por cuanto del Boleto de Viaje se aprecia que no consigna los datos de identificación del pasajero, como lo señalaba el acta probatoria, por lo que se encuentra acreditada la comisión de la infracción antes citada y tal como se verifica del acta probatoria, la infracción se detectó en un medio de transporte público, por lo que se sustituyó la sanción de cierre de establecimiento por la de sanción de multa

**¿SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT CUANDO SE OMITIÓ CONSIGNAR EL SIGNO MONETARIO EN EL COMPROBANTE DE PAGO?**

**RTF N° 08829-5-2004 (12.11.2004)**

Se confirma la apelada, que declaró infundada la reclamación contra las multas giradas por entregar documentos que no reúnen las características para ser considerados como comprobantes de pago, pues emitió un documento sin consignar el signo monetario (numeral 7 del artículo 8 del Reglamento de Comprobantes de Pago), siendo que reiterada jurisprudencia el Tribunal Fiscal ha establecido que el no consignar el signo monetario en el comprobante

de pago impide determinar con certeza el monto de la operación realizada.

**INFORMES DE SUNAT RELACIONADOS**

**VALIDEZ DE TICKETS O CINTAS EMITIDAS POR MÁQUINAS REGISTRADORAS CUYA ALTA NO HA SIDO COMUNICADA A LA SUNAT**

**INFORME N° 010-2006-SUNAT/2B0000**


1. La emisión de tickets o cintas por máquinas registradoras cuya alta no ha sido declarada ante la SUNAT o se han emitido en un establecimiento distinto al declarado o son emitidos por máquinas registradoras que han sido dadas de baja ante la SUNAT, no implica la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 174° del TUO del Código Tributario, en la medida que dichos documentos cumplan con todos los requisitos mínimos y características establecidos en los artículos 8° y 9° del RCP.
2. El incumplimiento por parte del usuario de la máquina registradora en cuanto a su obligación de declarar la alta de las mismas, implica la comisión de la infracción tipificada en el numeral 11 del artículo 174° del TUO del Código Tributario. Se incurre en esta misma infracción cuando se utilizan máquinas registradoras cuya baja ha sido declarada ante la SUNAT.
3. Si el usuario de la máquina registradora utiliza la misma en un establecimiento distinto al declarado ante la Administración Tributaria, habría incurrido en la infracción tipificada en el numeral 12 del artículo 174° del citado TUO del Código Tributario.

**¿CÓMO SE DETERMINA LA FRECUENCIA DE LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?**

**INFORME N° 091-2010-SUNAT/2B0000**

1. Si en el marco del programa de verificación de entrega de comprobantes de pago se emite a un contribuyente, el mismo día y por primera vez, tres (3) Actas Probatorias por haber incurrido en diferentes horas en cualquiera de las infracciones tipificadas en los numerales 1, 2 y 3 del artículo 174° del Código Tributario, debe considerarse que han sido cometidas o detectadas en una primera oportunidad, siempre y cuando no existan infracciones con la misma tipificación que cuenten con sanción firme y consentida o una infracción reconocida mediante Acta de Reconocimiento.


2. Sólo procede la presentación del Acta de Reconocimiento por la primera infracción cometida o detectada. Si su presentación se produce con anterioridad a la comisión o detección de las otras dos infracciones, estas deberán considerarse cometidas o detectadas en una segunda oportunidad.
3. Respecto de la cuarta infracción que se cometa, ésta constituirá la cuarta oportunidad, en tanto existan previamente a su comisión tres sanciones firmes y consentidas en la vía administrativa o dos sanciones firmes y consentidas y una infracción reconocida mediante Acta de Reconocimiento.

 **¿EN QUÉ CASOS SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?**

**INFORME Nº 303-2006-SUNAT/2B0000**

(...)

Se incurre en la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 174° del TUO del Código Tributario si se emite una factura en la que no conste el IGV discriminado.

 **¿EN QUÉ CASOS SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?**

**INFORME Nº 340-2009-SUNAT/2B0000**

1. No darán derecho al crédito fiscal los siguientes documentos:


- a) Aquellos que no tienen en forma impresa el número de la autorización de impresión otorgado por la SUNAT, por cuanto no se tramitó la respectiva autorización de impresión; y,
- b) Aquellos que consignan un número de autorización distinto al que correspondía.

Sin embargo, en dichos supuestos no se perderá el derecho al crédito fiscal si el pago del total de la operación, incluyendo el pago del Impuesto y de la percepción, de ser el caso, se hubiera efectuado con los medios de pago que señala el Reglamento de la Ley del IGV, y se cumpla con los requisitos previstos en el mismo Reglamento.

2. El sujeto que emite alguno de los documentos antes indicados incurre en la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 174° del Código Tributario.

**3. TRANSPORTAR BIENES Y/O PASAJEROS SIN EL CORRESPONDIENTE COMPROBANTE DE PAGO, GUÍA DE REMISIÓN, MANIFIESTO DE PASAJEROS Y/U OTRO DOCUMENTO PREVISTO POR LAS NORMAS PARA SUSTENTAR EL TRASLADO**

**JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL  
RELACIONADA**

 **¿CUÁNDO SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 4 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?**

**RTF Nº 06293-1-2003 (31.10.2003)**

Se confirma la apelada por cuanto ha quedado acreditado que el recurrente incurrió en la infracción prevista en el numeral 3 (hoy numeral 4) del artículo 174° del TUO del Código Tributario, esto es, que transportó bienes sin la correspondiente guía de remisión a que se refieren las normas sobre la materia

 **¿CUANDO SE ACREDITA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 4 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?**

**RTF Nº 05591-1-2004(06.08.2004)**

Se revoca la apelada toda vez que la Administración para efectos de imputar la infracción establecida en el numeral 3 del artículo 174° del Código Tributario a la recurrente, se basó únicamente en la manifestación del chofer del vehículo intervenido sin actuar ningún otro tipo de pruebas al respecto, tales como cruces de información con los propietarios de los bienes transportados, el chofer del vehículo y con la propia recurrente, por lo cual no se encontraba acreditada la comisión de la infracción sancionada.

 **¿EL TRANSPORTISTA ES RESPONSABLE POR EXHIBIR LOS COMPROBANTES DE PAGO QUE SUSTENTAN LA OPERACIÓN POR LA QUE SE REALIZA EL TRASLADO?**

**RTF Nº 03126-4-2002 (17.06.2002)**

Se confirma la apelada que declaró improcedente la reclamación presentada contra la resolución de multa por incurrir en la infracción tipificada en el numeral 3 (hoy numeral 4) del artículo 174° del Código Tributario. Se establece que en su calidad de transportista, el recurrente estaba obligado a llevar el original y la copia SUNAT de la guía de remisión, lo que no cumplió por lo que procede la sanción impuesta.



**INFORMES DE SUNAT RELACIONADOS**

**¿CUÁNDO SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 4 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?**

**INFORME N° 106-2009-SUNAT/2B0000**

- a) Se incurre en las infracciones tipificadas en los numerales 4 y 8 del artículo 174° del TUO del Código Tributario cuando no se emita la guía de remisión correspondiente, así como cuando ésta no haya sido impresa de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago o el remitente o transportista tenga la condición de “no habido” a la fecha de inicio del traslado.
- b) Se incurre en las infracciones tipificadas en los numerales 5 y 9 del artículo 174° del TUO del Código Tributario cuando la guía de remisión no consigna toda la información impresa y no necesariamente impresa enumerada en el numeral 19.2 del artículo 19° del Reglamento de Comprobantes de Pago.
- c) Las sanciones aplicables están contenidas en las Tablas I, II y III de Infracciones y Sanciones, según el detalle consignado en el numeral 4 del rubro Análisis del presente Informe.

**4. REMITIR BIENES CON DOCUMENTOS QUE NO REÚNAN LOS REQUISITOS Y CARACTERÍSTICAS PARA SER CONSIDERADOS COMO COMPROBANTES DE PAGO, GUÍAS DE REMISIÓN Y/U OTRO DOCUMENTO QUE CAREZCA DE VALIDEZ**

**JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL RELACIONADA**

**EN EL CASO DE VENTA ITINERANTE ¿ES SUFICIENTE LA EMISIÓN DE UNA SOLA GUÍA DE REMISIÓN TANTO PARA LA IDA COMO PARA EL RETORNO SIN QUE EXISTA UN PUNTO DE LLEGADA EN CADA POSIBLE DESTINO?**

**RTF N° 04649-2-2009 (19.05.2009)**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación contra la resolución que impuso la sanción de comiso por cuanto la recurrente al haber emitido una guía de remisión itinerante no era necesario que emita otra para sustentar el retorno de los bienes a su establecimiento como afirma la Administración, por

lo que ésta deberá devolver el monto de la multa y/o gastos que el infractor pudiera haber abonado para recuperar sus bienes, actualizado con la tasa (TIM), desde el día siguiente a la fecha de pago hasta la fecha en que se ponga a disposición la devolución respectiva.

**PARA DETERMINAR LA MULTA POR LA INFRACCIÓN TIPIFICADA EN EL NUMERAL 9 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT, LA ADMINISTRACIÓN DEBE TOMAR COMO BASE DE CÁLCULO, EL VALOR DE LOS BIENES CONSIGNADO EN LA FACTURA.**

**RTF N° 02160-3-2008 (19.02.2008)**

Se revoca la apelada, en el extremo referido al importe de la Resolución de Multa girada por la infracción tipificada en el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario. Se señala que la base de cálculo utilizada por la Administración, no ha señalado argumento alguno que sustente el desconocimiento del valor consignado en la factura presentada por la recurrente, sobre todo cuando dicho documento ha sido obtenido en la intervención en la que hace referencia la orden de compra; en ese sentido el cálculo de la Administración basado en el Informe de Valuación de Bienes y a partir de la información consignada en la declaración única de aduanas referida al precio de un fabricante de óxidos, no se encuentra conforme a ley por lo que se deberá reliquidar el monto de la sanción ciñéndose a los parámetros establecidos por la Nota 7 de la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario.

**EN EL CASO DE IMPORTACIÓN ¿PROCEDE QUE EN LA GUÍA DE REMISIÓN SE ANOTE COMO MOTIVO DE TRASLADO: IMPORTACIÓN?**

**RTF N° 02671-4-2008 (27.02.2008)**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación contra la resolución de multa, debido a que no se encuentra acreditada la infracción de remitir bienes sin que se cuente con las guías de remisión emitidas de acuerdo a ley, dado que la recurrente si contaba con los referidos documentos, encontrándose correcta la indicación como motivo de traslado “importación”.

**¿ES NECESARIO QUE SE INDIQUE EN LA GUÍA DE REMISIÓN, LA DIRECCIÓN DEL PUNTO DE LLEGADA?**

**RTF N° 01812-3-2008 (12.02. 2008)**

Se señala que en la Guía de Remisión - Remitente N° 001-006606 emitida por el recurrente, se señala que el destinatario de los bienes (406 galones de

gasolina de 84 octanos y 116 galones de gasolina de 90 octanos) es el señor "Edilio Gálvez A." y se consigna como punto de llegada "Ayabaca", es decir, no precisa la dirección del punto de llegada, que revisada la respectiva acta probatoria se aprecia que cumple con los requisitos previstos por la regulación de la materia, habiéndose identificado el fedatario y señalado los hechos ocurridos en la intervención, por lo que teniendo en consideración lo antes expuesto, la comisión de la infracción prevista en el numeral 9 del artículo 174° del Código Tributario, se encuentra acreditada.

**¿ES NECESARIO QUE EN EL CASO QUE SE REALICE UN TRASLADO ENTRE ESTABLECIMIENTOS DE LA MISMA EMPRESA, ÉSTOS ESTÉN DECLARADOS EN EL RUC?**

**RTF Nº 04512-8-2008 (08.12.2008)**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de intendencia que aplicó la sanción de comiso de bienes por la comisión de la infracción tipificada por el num.9 del art.174° del Código Tributario por cuanto de la revisión del acta probatoria se advierte que la intervención tuvo lugar en el Puesto de Control de Ancón por lo que atendiendo al motivo del traslado (traslado entre establecimientos de la misma empresa), correspondía que los puntos de partida y de llegada estuvieran declarados como establecimientos anexos de la recurrente; sin embargo, conforme con el Comprobante de Información Registrada no aparece registrada la dirección que se consignó como punto de partida, por lo que la recurrente incurrió en la infracción

**¿ES NECESARIO QUE EN LAS GUÍAS DE REMISIÓN SE CONSIGNE LA DIRECCIÓN DEL PUNTO DE LLEGADA?**

**RTF Nº 00393-2-2009 (14.01.2009)**

Se confirma las apeladas al haberse acreditado que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 9 del artículo 174° del Código Tributario, toda vez que no consignó la dirección del punto de llegada, señalando solo la referencia "Corrales-Tumbes-Tumbes", por lo que no cumplió con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

**¿QUÉ REQUISITOS DEBE CONTENER LA GUÍA DE REMISIÓN?**

**RTF Nº 03288-8-2008 (13.03.2008)**

Se confirma la apelada en atención a que en el Acta Probatoria se advierte que el conductor exhibió un documento, indicándose que carecía de los requisitos para ser considerado guía de remisión según lo establecido por el Reglamento de Comprobantes de Pago, incurriendo en la infracción prevista por el numeral 9 del artículo 174° del Código Tributario, ya que el peso señalado no correspondía a la cantidad de peso total de la mercadería transportada

**¿SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 9 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT, SI EN LA GUÍA DE REMISIÓN SE CONSIGNA, LA DENOMINACIÓN ABREVIADA DE LA EMPRESA DE TRANSPORTES?**

**RTF Nº 09833-2-2001 (14.12.2001)**

No se incurre en la infracción del Numeral 9 del artículo 174° del CT, cuando la guía de remisión consigna la denominación abreviada de la empresa de transportes como es el caso de las siglas "EIRL", ya que tratándose de las empresas individuales de responsabilidad limitada conforme el artículo 7 del Decreto Ley Nº 21621, las siglas "E.I.R.L." solo señalan el tipo de empresa y su responsabilidad frente a terceros, no constituyendo parte de su nombre o denominación.

#### INFORMES DE SUNAT RELACIONADOS

**¿CUÁNDO SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 9 DEL ARTÍCULO 174° DEL CT?**

**INFORME Nº 106-2009-SUNAT/2B0000**

(...)

- Se incurre en las infracciones tipificadas en los numerales 5 y 9 del artículo 174° del TUO del Código Tributario cuando la guía de remisión no consigna toda la información impresa y no necesariamente impresa enumerada en el numeral 19.2 del artículo 19° del Reglamento de Comprobantes de Pago.

### III. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS VINCULADAS A LIBROS Y REGISTROS CONTABLES

#### 1. OMITIR LLEVAR LOS LIBROS DE CONTABILIDAD, U OTROS LIBROS Y/O REGISTROS EXIGIDOS U OTROS MEDIOS DE CONTROL EXIGIDOS POR LAS LEYES Y REGLAMENTOS

##### JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL RELACIONADA

**NO SE PUEDE CONSIDERAR QUE EL LIBRO DE INVENTARIOS Y BALANCES HA SIDO USADO ANTES DE SU LEGALIZACIÓN ÚNICAMENTE PORQUE REGISTRA OPERACIONES CON 27 DÍAS DE ANTERIORIDAD A SU APERTURA**

**RTF N°: 08298-2-2007 (28.08.2007)**

Se revoca la apelada que declaró improcedente la reclamación formulada contra la resolución de multa girada por haber incurrido en la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario. Señala que la Administración consideró que el Libro de Inventarios y Balances había sido usado antes de su legalización únicamente porque registra operaciones con 27 días de anterioridad a su apertura, sin tener en cuenta que el registro de dichas operaciones se pudo haber efectuado con atraso pero luego de efectuada la legalización de conformidad con lo dispuesto por el numeral 7 del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 078-98/SUNAT, no pudiendo verificarse además en autos que el notario haya efectuado al momento de la legalización alguna observación respecto a que el citado libro registraba operaciones antes de su apertura, por lo que al no haberse acreditado la comisión de la infracción imputada a la recurrente, corresponde dejar sin efecto la resolución de multa.

**SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN TIPIFICADA EN EL NUMERAL 1) DEL ARTÍCULO 175° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, AUN CUANDO EL CONTROL DEL ACTIVO FIJO SE LLEVA EN UN ANEXO DEL LIBRO DE INVENTARIOS Y BALANCES, DEBIDO A QUE NO SE HACE DE FORMA PERMANENTE**

**09108-4-2007 (26.09.2007)**

Se confirma la apelada que declaró improcedente la reclamación contra la resolución de multa por la

infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario al no llevar el control de activos fijo. Indica que si bien la recurrente llevaba el control de activos fijos en un anexo de su Libro de Inventarios y Balances, de la revisión del referido Libro de Inventarios y Balances se observa que la recurrente lleva en dicho anexo el registro de sus activos al final de cada ejercicio, no obstante, que conforme al citado inciso f) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, ésta se encuentra obligada a llevar un control permanente de sus activos fijos a los contribuyentes, lo que no se ha cumplido en el presente caso, quedando acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario.

**NO SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN TIPIFICADA EN EL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 175° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, POR NO LLEVAR LIBRO DE RETENCIONES - INCISO E) DEL ARTÍCULO 34° DE LA LIR, CUANDO NO SE HA PROBADO LA OBLIGACIÓN DE LLEVARLO**

**07728-4-2007 (10.08.2007)**

Se revoca la apelada que declaró improcedente la resolución de multa emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario, por no llevar el Libro de Retenciones inciso e) del artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta. Señala que de los documentos que obran en el expediente no se puede determinar que la recurrente haya contratado servicios con las características descritas en el inciso e ) del artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta (i) que exista un contrato de locación de servicios, ii) que servicio se preste en el lugar y horario designado por quien lo requiere y iii) que el usuario proporcione los elementos de trabajo al prestatario del servicio y asuma los gastos que la prestación del servicio demanda), y que en consecuencia se encuentra obligada a llevar el "Libro de Retenciones inciso e) del Artículo 34° - Decreto Legislativo N° 774" desde el 14 de febrero de 2003, por lo que no podría considerarse acreditada con relación al mismo infracción relacionada con no observar la forma y condición establecidas en la Resolución de Superintendencia N° 132-2001/SUNAT y, en consecuencia, configurada la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario.

**¿CUÁNTAS SANCIONES CORRESPONDEN SI SE OMITI LLEVAR UN LIBRO QUE ABARCA MÁS DE UN PERÍODO?**

**RTF: 08399-2-2001 (10.10.2001)**

Se revoca en parte la resolución apelada, toda vez que si bien se establece que la recurrente omitió llevar el registro de inventarios permanentes de productos terminados, se precisa que la infracción no está vinculada a la omisión en un período de tiempo determinado por lo que no procedía que se emitieran dos multas por los ejercicios X1 y X2, sino sólo una considerando la fecha de detección de la infracción, revocándose en este extremo la resolución.

**¿CUÁNTAS SANCIONES CORRESPONDEN SI SE OMITI LLEVAR MÁS DE UN LIBRO CONTABLE?**

**RTF Nº 0451-2-2001 (06.04.2001)**

“La infracción prevista en el numeral 1 del Artículo 175°, alude al hecho general de omitir llevar los Libros de Contabilidad u otros Libros o Registros Contables exigidos por las Leyes o Reglamentos, es decir, no diferencia entre el número de Libros que el contribuyente omiten llevar, de modo que la infracción será una sola aún si omiten llevar uno o dos o no llevar ningún Libro, correspondiendo por tanto la imposición de una sola multa”.

**¿EN QUÉ CASOS SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF: 06760-1-2004 (10.09.2004)**

Se revoca la apelada que declaró improcedente la reclamación contra resoluciones de multa emitidas por omitir llevar libros de planillas (Numeral 1 del artículo 175°) y por no haber dado de alta en la ficha RUC a los tributos laborales (Numeral 5 del artículo 173°) por cuanto la Administración se limitó a señalar que cuatro personas percibieron remuneraciones pagadas por la recurrente sobre la base de las manifestaciones tomadas durante la “inspección laboral” llevada a cabo con anterioridad a la fiscalización; cuando de acuerdo con lo establecido por el artículo

125° del Código Tributario, las manifestaciones obtenidas durante la fiscalización debían ser valoradas conjuntamente con los demás medios probatorios, que no ha ocurrido en el presente caso ya que la Administración pretendió probar la relación laboral únicamente con las manifestaciones tomadas, lo que resultaba insuficiente, en función de la norma legal citada. Se precisa que lo que determina una relación laboral es la existencia de subordinación del servicio con el empleador, correspondiendo la carga de la prueba a la Administración.

**¿EN QUÉ CASOS SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF Nº 0765-2-99 (22.09.1999)**

“Si bien el numeral 5 del Artículo 87° del CT, señala que los deudores tributarios están obligados a presentar o exhibir los Registros y Libros contables, en el resultado del Requerimiento se consigna que la recurrente no exhibió el Kardex solicitado. En tal sentido, la infracción cometida no es la del numeral 6 del Artículo 177° del Código Tributario, ya que dicha infracción se encontraba relacionada, entre otros, con casos tales como: Lista de Proveedores, Análisis de Costos, es decir, información que los contribuyentes se encuentren obligados a preparar. Por lo tanto se debe determinar si la recurrente incurrió en la infracción de no llevar Libros de Contabilidad, otros Libros o Registros exigidos... (Artículo 175°, numeral 1), supuestos que si es aplicable el numeral 7 del Artículo 87° del citado Código”.

**¿CUANDO SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN POR NO LLEVAR LIBROS O REGISTROS CONTABLES EXIGIDOS POR LAS LEYES?**

**RTF Nº 00534-2-2001 (Fecha: 30.04.2001)**

Se confirma la resolución apelada referida a la multa por no llevar libros o registros contables exigidos por las leyes, debido a que en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 533-2-2001 se concluyó que el recurrente realizaba actividades consideradas de tercera categoría, por lo que se encontraba obligado a llevar el Libro de Ingresos e Inventarios y Balances.

**2. LLEVAR LOS LIBROS DE CONTABILIDAD, U OTROS LIBROS Y/O REGISTROS, EL REGISTRO ALMACENABLE DE INFORMACIÓN BÁSICA U OTROS MEDIOS DE CONTROL EXIGIDOS POR LAS LEYES Y REGLAMENTOS; SIN OBSERVAR LA FORMA Y CONDICIONES ESTABLECIDAS EN LAS NORMAS CORRESPONDIENTES**

**RTF RELACIONADAS**

**¿SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT, SI NO SE LLEVA UNA CUENTA ESPECIAL DE COSTOS POR CADA OBRA?**

**00676-5-2009**

Se confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de multa girada por la infracción del numeral 1) del artículo 175° del Código Tributario, consistente en no llevar los libros u otros libros o registros exigidos o llevarlos sin observar la forma y condiciones establecidas, toda vez que se ha acreditado en autos que la recurrente no exhibe, ni registra contablemente los costos por cada obra, incumpliendo lo establecido por el artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta, ya que al ser una empresa constructora y siendo que los resultados correspondían a mas de un ejercicio gravable, se encontraba obligada a acogerse a uno de los métodos del artículo 63° y por ende a llevar una cuenta especial por cada obra, situación que no lo realizó habiéndose configurado la infracción.

**SE CONFIGURA UNA SOLA INFRACCIÓN AUN CUANDO SE ACREDITE QUE SE LLEVEN MÁS DE UN LIBRO DE CONTABILIDAD SIN OBSERVAR LA FORMA Y CONDICIONES ESTABLECIDAS EN LAS NORMAS CORRESPONDIENTES**

**RTF N° 06430-1-2009 (00.00.2011)**

Se revoca la apelada en el extremo referido a la resolución de multa, girada por la infracción del numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario. Se indica que mediante Resoluciones N° 00966-1-2005 y 451-2-2001, se ha establecido que la citada infracción alude al hecho general de llevar los libros de contabilidad sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes, de modo que la infracción sea una sola aún si en una misma fiscalización se verifica que más de un libro o registro no observa las formas o condiciones establecidas. En el caso de autos, la Administración

impuso dos multas por la citada infracción por lo que una debe dejarse sin efecto y la otra confirmarse al haberse verificado que la recurrente no llevaba sus libros contables en las formas y condiciones establecidas.

**¿ES NECESARIO QUE EL LIBRO DE INVENTARIOS Y BALANCES CONTENGA UNA RELACIÓN EXACTA DE LOS CONCEPTOS QUE COMPONEN EL BALANCE GENERAL?**

**RTF N° 08891-1-2009 (09.09.2009)**

La Administración detectó que la recurrente en su Libro de Inventarios y Balances no contenía una relación exacta de los conceptos que componen el saldo del Balance General, tales como el dinero, valores, créditos, bienes muebles e inmuebles, mercaderías, deudas y otras obligaciones pendientes, lo que infringía lo dispuesto por el artículo 37° del Código de Comercio, configurándose de esta manera la infracción prevista en el numeral 2 del artículo 175° del CT.

**¿EN QUÉ MOMENTO SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF N° 02600-5-2003(12.06.2003)**

La determinación de la infracción se realiza al momento de la detección por parte de la Administración Tributaria, motivo por el cual, al haberse calculado los intereses de las multas impuestas a partir de la fecha de vencimiento de la presentación de las Declaraciones Juradas- y no a partir de la fecha de detección de la infracción- debe declararse la nulidad e insubsistencia de los valores para que la Administración proceda a aplicar de manera correcta los intereses.

**¿RESULTAN INFRACCIONES DIFERENTES, EL DETECTARSE EN DOS FISCALIZACIONES DISTINTAS QUE EL RECURRENTE LLEVABA INCORRECTAMENTE SU REGISTRO DE VENTAS?**

**RTF N° 8714-4-2001(26.10.2001)**

Se confirma la apelada. Se establece que de la exhibición del Registro de Ventas de la recurrente se aprecia que el mismo no cumplía con los requisitos establecidos en el Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, por lo que queda acreditada la comisión de la infracción consistente en omitir llevar los libros y registros contables exigidos por las leyes y reglamentos, en la forma y condiciones establecidas por las normas correspondientes. Asimismo se señala que no se le ha sancionado dos veces por la misma infracción, resultando infracciones diferentes

al haberse detectado en dos fiscalizaciones distintas que el recurrente llevaba incorrectamente su Registro de Ventas.

**¿CUÁNDO QUEDA ACREDITADA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF N° 08525-2-2001 (18.10.2001)**

Se confirma la resolución apelada que declaró improcedente la reclamación interpuesta contra una resolución de multa emitida por la infracción del numeral 1 (hoy numeral 2) del artículo 175° del Código Tributario. Se indica que si bien la recurrente llevaba Registro de Ventas y Compras, en él no consignaba el tipo de documento de acuerdo con los códigos aprobados por la SUNAT, el número de comprobante en forma correlativa, así como el RUC del cliente o proveedor y el importe total del comprobante de pago, por lo que al no contener la información mínima establecida por las normas está acreditada la comisión de la infracción de no llevar los libros y registros en la forma y condiciones establecidas.

**¿EN QUÉ MOMENTO SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF N° 02600-5-2003(12.06.2003)**

"La determinación de la infracción se realiza al momento de la detección por parte de la Administración Tributaria, motivo por el cual, al haberse calculado los intereses de las multas impuestas a partir de la fecha de vencimiento de la presentación de las Declaraciones Juradas -y no a partir de la fecha de detección de la infracción- debe declararse la nulidad e insubsistencia de los valores para que la Administración proceda a aplicar de manera correcta los intereses".

**¿EN QUÉ MOMENTO SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF N° 9390-5-2001 (23.11.2001)**

"El Registro de Control Permanente fueron agrupados de manera genérica por sub-cuentas contables, lo que no permite identificar a nivel de cada activo fijo individualizado de la empresa, su valor y fecha de adquisición, mejoras de carácter permanente, retiros, depreciaciones, ajustes por efecto de la inflación y el valor neto del bien, información que debe llevarse a nivel de cada componente del activo susceptible de ser valorizado como una unidad, pues la finalidad de dicho registro es tener un control del valor depreciado y costo computable de estos bienes de uso, que

si bien a lo largo de la impugnación la recurrente ha señalado que es imposible individualizar los comprobantes de su activo principal, se ha corroborado que esto es falso, en consecuencia, la documentación presentado con cumple con los requisitos exigidos por la Ley, habiendo incurrido en la infracción prevista en el numeral 1) (hoy numeral 2) del Artículo 175° del Código Tributario".

**EL LEGALIZAR UN LIBRO CONTABLE FUERA DE PLAZO, ¿IMPLICA EL INCURRIR EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF N° 05075-3-2005 (12.08.2005)**

Se confirma la apelada en cuanto a la resolución de multa girada por la infracción del numeral 1 del artículo 175° (hoy numeral 2) antes citado, al observarse que el Libro Caja y los Registros de Ventas y Compras fueron legalizados fuera de plazo, así como por registrar las facturas de ventas en forma grupal.

**LA ANOTACIÓN DE OPERACIONES CON ANTERIORIDAD A LA LEGALIZACIÓN DE UN LIBRO, ¿ACREDITA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF N° 07875-3-2004(15.10.2004)**

Se confirma la apelada que declara infundada la reclamación contra una resolución de multa emitida por la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 175° (hoy numeral 2) del Código Tributario, toda vez que conforme se aprecia en el anexo al resultado del Requerimiento y en la cédula de situación legal de libros y registros contables, los Registros de Compras y de Ventas de la recurrente contienen operaciones realizadas con anterioridad a su legalización, lo que acredita la comisión de la infracción.

**3. OMITIR REGISTRAR INGRESOS, RENTAS, PATRIMONIO, BIENES, VENTAS, REMUNERACIONES O ACTOS GRAVADOS, O REGISTRARLOS POR MONTOS INFERIORES**

**RTF RELACIONADAS**

**¿CUÁNDO SE PRODUCE LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 3 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF N° 00126-5-2000(29.02.2000)**

Se revoca en parte la apelada, dejando sin efecto algunas de las Resoluciones de Multa impugnadas,

emitidas por cometer la infracción tipificada en el numeral 2) del artículo 175° del Código Tributario, debido a que de conformidad con el criterio establecido en RTF anterior, la configuración de la infracción se produce con la detección de las omisiones incurridas, por lo que debe entenderse que se produce una sola infracción, aplicándose de esa manera una sola sanción, es decir en el caso de autos la equivalente al 40% de la UIT.

**¿LA DETERMINACIÓN SOBRE BASE PRESUNTA, GENERA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 3 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF Nº 12981-5-2009(10.12.2009)**

Se revoca la apelada en el extremo referido a la resolución de multa girada por omitir registrar ingresos y se deja sin efecto el mencionado valor, toda vez que dicha omisión deviene de la presunción aplicada por la Administración y no de la constatación de los registros contables donde se establezca omisiones o registros por montos inferiores,

**¿CUÁNDO SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 3 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF Nº 011823-3-2009(10.11.2009)**

Se incurre en la infracción tipificada en el numeral 3 del artículo 175° del CT, toda vez que la recurrente no contabilizó los servicios médicos facturados.

**¿CUÁNDO SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 3 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF Nº 12520-3-2008(28.10.2008)**

Se mantiene la comisión de la infracción tipificada en el numeral 3 del artículo 175° del Código Tributario, toda vez que la recurrente no anotó en el Libro de Planilla de Sueldos, las remuneraciones de los trabajadores detallados en el punto 2.1 del anexo (...)

**¿EL RECONOCIMIENTO DE OPERACIONES REALIZADAS, GENERA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 3 DEL ARTÍCULO 175 DEL CT?**

**RTF Nº 03506-3-2004(26.05.2004)**

Se confirma la apelada en cuanto a la infracción del numeral 2 (hoy numeral 3) del artículo 175° del citado Código, dado que al cierre del requerimiento se dejó constancia que el recurrente reconoció haber omitido registrar los ingresos correspondientes a ciertas boletas de venta habiéndolos consignados como anulados de manera errónea, pues dichos comprobantes correspondían a operaciones realizadas.

**¿CUÁNDO SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 3 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF Nº 0068-3-2003(09.01.2003)**

La infracción tipificada en el numeral 2 (hoy numeral 3), del artículo 175° del Código Tributario, se configura cuando al revisar los ingresos contables de los deudores tributarios, la Administración Tributaria detecta que existen ventas, ingresos, rentas patrimonios, bienes o actos gravados, omitidos; o registrados por montos inferiores, en el caso de autos no se acreditado que la administración haya detectado los ingresos que han sido omitidos de anotar en los registros contables de la recurrente advirtiéndose más bien que dichos ingresos han sido determinados de manera presuntiva, por lo que, al no estar demostrado que la recurrente incurrió en dicha infracción, corresponde dejar sin efecto las Resoluciones de Multa.

**¿CÓMO DEBE ACREDITAR LA SUNAT, LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 5 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF Nº 8216-2-2001(28.09-2001)**

“En cuanto a las Resoluciones de Multa, emitidas por omitir registrar ingresos, rentas, patrimonios, bienes, ventas o actos gravados, o registrarlos por montos inferiores cabe mencionar que de autos se observa que la Administración no emitió requerimiento de sustentación de reparos por ventas omitidas ni detalló los comprobantes de pago de ventas observados, ni señaló la diferencia con el Registro de Ventas emitiendo la Cédula de Sustentación de las ventas observadas ni la Cédula del Registro de Ventas correspondientes, que hubieran permitido verificar y evaluar la comisión en el Registro de Ventas”.

**¿CUÁNDO SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 3 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF Nº 09277-3-2001(23.11.2001)**

Se revoca la apelada en el extremo referido a las resoluciones de multa emitidas al amparo del numeral 2 del artículo 175° del C.T (hoy numeral 3), por cuanto dicha infracción, por su naturaleza, se configura cuando al revisar los registros contables de los deudores tributarios, la Administración Tributaria detecta que existen ventas, ingreso, rentas, patrimonio, bienes o actos gravados, omitidos o registrarlos por montos inferiores, no habiéndose acreditado en autos, que la Administración Tributaria hubiera detectado los ingresos que han sido omitidos de anotar en los registros contables de la recurrente, advirtiéndose que dichos ingresos han sido determinados de manera presuntiva.

**EN CASO DE EXISTIR VARIAS OMISIONES, ¿CUÁNTAS INFRACCIONES SE GENERAN?**

**RTF Nº 00126-5-2000(29.02.2000)**

Se revoca en parte la apelada, dejando sin efecto algunas de las Resoluciones de Multa impugnadas, emitidas por cometer la infracción tipificada en el numeral 2) del artículo 175° del Código Tributario, debido a que de conformidad con el criterio establecido en RTF anterior, la configuración de la infracción se produce con la detección de las omisiones incurridas, por lo que debe entenderse que se produce una sola infracción, aplicándose de esa manera una sola sanción.

**4. LLEVAR CON ATRASO MAYOR AL PERMITIDO POR LAS NORMAS VIGENTES, LOS LIBROS DE CONTABILIDAD U OTROS LIBROS O REGISTROS EXIGIDOS POR LAS LEYES, REGLAMENTOS O POR RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA DE LA SUNAT, QUE SE VINCULEN CON LA TRIBUTACIÓN**

**RTF RELACIONADAS**

**¿CUÁNDO SE ACREDITA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 5 DEL ARTÍCULO 175 DEL CT?**

**RTF Nº 01761-1-2010(17.02.2010)**

Se confirma la apelada, en el extremo referido a la Resolución de Multa Nº 112-002-0001078, debiendo la Administración proceder de acuerdo a lo señalado en la presente resolución en lo demás que contiene. Se señala que según se aprecia de la Cédula de Libros y Registros Contables obrante en autos, el Registro de Ventas - Tomo IX fue legalizado por el recurrente el 12 de agosto de 2003 sin embargo se registraron operaciones desde el 1 de febrero de 2003, por lo que se encuentra acreditada la comisión de la infracción prevista en el precitado numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, esto es, llevar con atraso mayor al permitido los libros y registros que en tal sentido, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

**LA INFRACCIÓN POR LLEVAR CON ATRASO SUS LIBROS Y REGISTROS CONTABLES SE CONFIGURA CUANDO ES DETECTADA POR LA ADMINISTRACIÓN**

**RTF Nº 00189-3-2009(00.00.2011)**

Se revoca la apelada, en el extremo referido al recálculo del importe de la sanción. Se señala que la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 08665-3-2001 estableció que la comisión de la infracción

correspondiente al numeral 4 del artículo 175° del Código Tributario, se configura cuando es detectada por la Administración al revisar los libros y registros contables, lo que en el caso de autos ocurrió en la fecha de cierre del Requerimiento Nº 00164674, es decir, el 29 de marzo de 2005, por lo que a partir de la indicada fecha deben computarse los intereses moratorios respectivos, procediendo que se reliquide el importe de la multa impugnada. Se confirma en lo demás que contiene. Se indica que del Anexo Nº 01 del resultado del Requerimiento Nº 00164674 y de la cédula "Situación Legal de Libros y Registros Contables - Ejercicio 2003", notificados el 29 de marzo de 2005, se desprende que la Administración detectó que el Registro de Activo Fijo exhibido fue legalizado el 4 de marzo de 2005 por el Notario Eduardo Laos Mora, pese a que en éste se registraron operaciones del 23 de mayo de 2001 al 31 de diciembre de 2003. Se precisa que toda vez que la legalización tuvo que haberse producido en la primera foja útil del registro mencionado y antes de su uso, es decir, cuando aún se encontraban en blanco, se encuentra acreditado que a la fecha de su legalización, el recurrente no tenía anotadas las operaciones correspondientes a meses anteriores, y en consecuencia, los libros y registros fueron llevados con un atraso mayor al permitido, configurándose así la infracción que se le imputa, la cual es reconocida por el recurrente quien solo dirige sus argumentos a la aplicación de una rebaja en el importe de la sanción en aplicación del Régimen de Gradualidad.

**¿SE INCURRE EN ESTA INFRACCIÓN CUANDO SE REGISTRAN OPERACIONES ANTERIORES A SU LEGALIZACIÓN?**

**RTF Nº 06423-1-2009(00.00.2011)**

Se confirma la apelada al haberse verificado que la recurrente incurrió en la infracción del numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario. De autos se advierte que la recurrente legalizó su registro de activo fijo Tomo I el 18 de mayo de 2005, habiéndose registrado operaciones del 1 de enero de 2001 al 31 de enero de 2005. Toda vez que la legalización debió producirse en el primer folio útil del libro y antes de su uso, se encuentra acreditado que a la fecha de legalización la recurrente no tenía anotadas las operaciones correspondientes a meses anteriores, y en consecuencia, los libros y registros fueron llevados con atraso mayor al permitido. Se indica que el presente caso no procede el régimen de gradualidad, por cuanto no se evidencia en autos que la Administración Tributaria haya inducido a la subsanación, siendo que la subsanación voluntaria no es aplicable al caso analizado por aplicación del



Anexo II de la Resolución de Superintendencia N° 159-2004/SUNAT.

**EL HECHO DE ANOTAR OPERACIONES, CORRESPONDIENTES A PERÍODOS ANTERIORES A LA LEGALIZACIÓN ¿CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 5 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF N° 03691-4-2009(21.05.2009)**

La Administración dejó constancia que la recurrente legalizó el Registro de Ventas el 8 de mayo de 2002, no obstante, anotó operaciones desde el 1 de enero de 2002, lo que evidencia que éstas fueron registradas excediendo el plazo máximo de atraso de 10 días hábiles y por tanto se acredita la comisión de la infracción tipificada en el numeral 4 (hoy 5) del artículo 175° del Código Tributario.

**IMPORTANTE:** Un voto discrepante de la sala refiere que la legalización del Registro de Ventas posterior a la realización de operaciones evidencia que hasta dicha fecha la recurrente no llevaba el Registro de Ventas, más no que llevaba dicho libro con atraso.

**¿EN QUÉ MOMENTO SE DETERMINA LA COMISIÓN DE LA INFRACCIÓN POR LLEVAR LOS LIBROS O REGISTROS CON UN ATRASO MAYOR AL PERMITIDO?**

**RTF N° 8665-3-2001(26.10.2001)**

El único momento en el cual puede determinarse la comisión de la infracción tipificada el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, es precisamente mediante la detección por el auditor de la Administración, al revisar los libros de contabilidad del contribuyente, por lo que procede que se declare la nulidad e insubsistencia de la resolución apelada en este extremo, debiendo la Administración emitir un nuevo pronunciamiento.

**EL HECHO QUE SE LEGALIZAN LOS LIBROS Y REGISTROS CON FECHA ANTERIOR A LA VERIFICACIÓN EFECTUADA POR LA ADMINISTRACIÓN ¿GENERA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 5 DEL ARTÍCULO 175 DEL CT?**

**RTF N° 07427-1-2008(16 .06.2008)**

El hecho que la recurrente hubiera legalizado sus libros y registros con fecha anterior a la verificación efectuada por la Administración, no enerva la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, por lo que procede mantener la sanción impuesta, sin embargo deberá computarse los intereses moratorios a partir del día siguiente de cometida la citada infracción.

**¿CUÁNTAS SANCIONES CORRESPONDEN APLICAR EN EL CASO QUE LOS LIBROS ATRASADOS SEAN EN UN NÚMERO MAYOR A UNO?**

**RTF N° 8665-3-2001(26.10.2001)**

“La infracción impuesta por llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los Libros de Contabilidad u otros Libros o Registros, no diferencia entre el número de libros que se lleven con atraso, por lo que la infracción debe ser una sola, aún si se llevan con atraso uno, dos o más Libros de Contabilidad, por lo que corresponde la imposición de una sola multa y no de tres valores distintos (uno por cada Libro) como giro la Administración Tributaria”

**¿CUÁNDO QUEDA ACREDITADA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 5 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF N° 00533-6-2006(27.01.2006)**

Al haberse detectado atraso en el registro de las operaciones de venta correspondientes al ejercicio 2000, pues estas habían sido anotadas en el Registro de Ventas legalizado el 4 de agosto de 2003, queda acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 (antes numeral 4) del artículo 175° del Código Tributario ya que por ese hecho incurrió en un atraso mayor al permitido por la Resolución de Superintendencia N° 078-98/SUNAT.

**IMPORTANTE:** Un voto discrepante de la sala señala que “El hecho que en el registro de compras y ventas existan registradas operaciones de fecha anterior al de su legalización, no prueba el atraso de dichos libros, pues no evidencia que las operaciones correspondientes a dichos periodos se hubieran registrado con atraso”.

## INFORMES DE SUNAT RELACIONADOS

**¿EN QUÉ FECHA SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN POR LLEVAR LOS LIBROS Y REGISTROS CON UN ATRASO MAYOR AL PERMITIDO?**

**INFORME N° 233-2005-SUNAT/2B0000**

En el caso en que se registren operaciones en los libros o registros contables legalizados con posterioridad a la realización de aquellas operaciones, y cuyos plazos de anotación hubieran vencido con anterioridad a la existencia del libro o registro correspondiente, la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175° del TUO del Código Tributario se configurará en la fecha en que se empieza a llevar con atraso los libros o registros contables, esto es, en

la fecha a partir de la cual tenga existencia el libro o registro contable respectivo.

**5. NO CONSERVAR LOS LIBROS Y REGISTROS, LLEVADOS EN SISTEMA MANUAL, MECANIZADO O ELECTRÓNICO, DOCUMENTACIÓN SUSTENTATORIA, INFORMES, ANÁLISIS Y ANTECEDENTES DE LAS OPERACIONES O SITUACIONES QUE CONSTITUYAN HECHOS SUSCEPTIBLES DE GENERAR OBLIGACIONES TRIBUTARIAS, O QUE ESTÉN RELACIONADAS CON ÉSTAS, DURANTE EL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN DE LOS TRIBUTOS**

---

**RTF RELACIONADAS**

---

**¿CUÁNDO SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 7 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF N° 03356-1-2003(13.06.2003)**

*Se confirma la apelada que declara la improcedencia del reclamo presentado contra la Resolución de Multa girada por la comisión de la infracción prevista en el numeral 6 (hoy siete) del artículo 175° del Código Tributario, por cuanto si bien obra en autos, copia de la Denuncia Policial en la que consigna el extravío de guías de remisión ocurrido el 25 de enero de 2002, también lo es que, la propia Administración a través de una Resolución de Superintendencia ha establecido un plazo de 60 días para rehacer los libros, registros, documentos y otros antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos generadores de obligaciones tributarias, señalando que el plazo será computado a partir del día siguiente de ocurrido los hechos, en este caso, en el supuesto que la pérdida de las guías de remi-*

*sión se hubiese producido el 25 de enero de 2002, el plazo para rehacer dicha documentación venció con anterioridad al 16 de mayo de 2002, fecha de cierre del requerimiento en el que se indica que la recurrente no cumplió con exhibir la documentación solicitada, por lo tanto objetivamente se ha incurrido en infracción.*

**6. NO CONSERVAR LOS SISTEMAS O PROGRAMAS ELECTRÓNICOS DE CONTABILIDAD, LOS SOPORTES MAGNÉTICOS, LOS MICROARCHIVOS U OTROS MEDIOS DE ALMACENAMIENTO DE INFORMACIÓN UTILIZADOS EN SUS APLICACIONES QUE INCLUYAN DATOS VINCULADOS CON LA MATERIA IMPONIBLE EN EL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN DE LOS TRIBUTOS**

---

**RTF RELACIONADAS**

---

**¿CUÁNDO SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 8 DEL ARTÍCULO 175° DEL CT?**

**RTF N° 02864-3-2005(05.05.2005)**

*Que en el resultado del Requerimiento N° (...) la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con presentar el soporte magnético del respectivo Registro de Inventario Permanente en Unidades, a pesar de haber sido requerida para ello, señalando por el contrario que no tenía almacenada la información solicitada toda vez que dicho registro era elaborado fuera de las oficinas de la empresa, por lo que se encuentra acreditada la comisión de la infracción imputada.*

## IV. INFRACCIONES RELACIONADAS CON LA OBLIGACIÓN DE PRESENTAR DECLARACIONES Y COMUNICACIONES

### 1. NO PRESENTAR LAS DECLARACIONES QUE CONTENGAN LA DETERMINACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA DENTRO DE LOS PLAZOS ESTABLECIDOS

#### RTF RELACIONADAS

#### ¿CUÁNDO SE ACREDITA LA INFRACCIÓN TIPIFICADA EN EL NUMERAL 1 DE ARTÍCULO 176 DEL CT?

**RTF N° 01487-4-2010(09.02.2010)**

En el presente caso, el Tribunal Fiscal resolvió que se encontraba acreditada la infracción del numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, al no haberse presentado la declaración del IGV del mes de noviembre dentro de los plazos establecidos.

#### ¿SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DE NO PRESENTAR LA DECLARACIÓN JURADA CUANDO EL CONTRIBUYENTE SE ENCUENTRA EN SUSPENSIÓN TEMPORAL DE ACTIVIDADES?

**RTF N° 04487-2-2009(14.05.2009)**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra la resolución de multa emitida por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario puesto que de autos se aprecia que en el periodo al que corresponde la multa (marzo de 2005) la recurrente no se encontraba obligada a presentar la declaración jurada determinativa del IR e IGV, ya que se observa que estuvo en suspensión temporal.

#### CUANDO NO OBRAN EN AUTOS ELEMENTOS QUE PERMITAN COLEGIR EL INICIO DE OPERACIONES, NO SE ACREDITA LA CALIDAD DE SUJETO PASIVO DEL IGV Y POR LO TANTO TAMPOCO LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 176° DEL CT

**RTF N° 02800-3-2008(29.02.2008)**

Se señala que este Tribunal en reiteradas resoluciones, tales como las Resoluciones N° 736-2-2000 del 23 de agosto de 2000 y N° 9689-3-2001 del 7 de diciembre de 2001, ha señalado que no tienen la obligación de presentar la declaración del Impuesto General a las Ventas quienes no son sujetos de dicho impuesto. Se precisa que estando a que no obran en

autos elementos que permitan colegir el inicio de operaciones por parte del recurrente ni conlleven a desvirtuar la baja del Impuesto General a las Ventas por el período setiembre de 2005 que la misma Administración ha confirmado al registrarlos así en el Comprobante de Información Registrada impreso con posterioridad a la emisión del valor impugnado, se concluye que no se encuentra acreditada la comisión de la infracción que se imputa al recurrente, debiendo revocarse la apelada y dejar sin efecto el valor recurrido.

#### EL ESTAR EXONERADO DE ACUERDO A LO DISPUESTO EN LA LEY N° 27037 DE PROMOCIÓN DE LA INVERSIÓN EN LA AMAZONÍA, NO LIBERA DE LA OBLIGACIÓN FORMAL DE PRESENTAR DECLARACIONES JURADAS

**RTF N° 02406-2-2008(22.02.2008)**

Se confirma la apelada en el extremo de la multa impuesta por la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, al comprobarse que la declaración de Impuesto General a las Ventas de mayo de 2005 fue presentada de manera extemporánea, siendo que si bien la recurrente aduce que no tenía obligación de presentar la referida declaración al encontrarse exonerada conforme a la Ley N° 27037, cabe precisar que dicha ley no le eximía de la obligación formal de presentar la referida declaración jurada.

#### CUANDO EN EL DÍA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN HUBO VARIOS MOMENTOS EN QUE EXISTIERON PROBLEMAS EN LA RECEPCIÓN DEL PDT ¿SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 176° DEL CT?

**RTF N° 03586-3-2008(19.03.2008)**

Se revoca la resolución que declara infundada la reclamación contra la resolución de multa por la infracción del numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario, y se deja sin efecto el mencionado valor, debido a que la comisión de la infracción se debió a un hecho imputable a la Administración, ya que se encuentra acreditado en autos que el día para el cumplimiento de las obligaciones tributarias del apelante, se tuvieron problemas con el receptor del PDT vía internet, razón por la cual no se pudo cumplir con la presentación de la declaración, criterio

recogido en la Directiva N° 007-2000/SUNAT y RTF 2130-5-2002 y 2633-1-1995.

**¿SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DE NO PRESENTAR LAS DECLARACIONES QUE CONTENGAN LA DETERMINACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA CUANDO NO SE PUDO PRESENTAR LA DECLARACIÓN DEBIDO AL AGOTAMIENTO DE FORMULARIOS?**

**RTF N° 03545-5-2005(08.06.2005)**

Para determinar una infracción de manera objetiva, tal como lo señala el artículo 165° del Código Tributario, es irrelevante el dolo o la culpa, por lo que en el presente caso, a pesar de que la recurrente no pudo presentar la declaración por agotarse los formularios en el Banco de la Nación, ésta habría cometido la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176°, al no presentar la declaración jurada dentro de los plazos establecidos.

#### INFORMES DE SUNAT RELACIONADOS

**¿CUÁL ES EL IMPORTE DE LA MULTA COMETIDA POR UN SUJETO COMPRENDIDO EN LA CATEGORÍA I DEL NUEVO RUS?**

**INFORME N° 165-2007-SUNAT/2B0000**

Tratándose de la sanción de multa correspondiente a la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del TUO del Código Tributario, comprendida dentro del ámbito de aplicación del Reglamento del Régimen de Gradualidad, y cometida por un sujeto comprendido en la Categoría 1 del Nuevo RUS, el porcentaje de rebaja que corresponda en virtud de dicho Régimen, se aplicará sobre el monto de la multa equivalente al 5% de la UIT, de conformidad con lo dispuesto en la cuarta Nota sin número de la Tabla III de Infracciones y Sanciones del citado TUO.

**¿QUÉ TABLA DE INFRACCIONES Y SANCIONES ES APLICABLE SI ES QUE A LA FECHA DE LA COMISIÓN DE LA INFRACCIÓN, EL INFRACTOR SE ENCUENTRA EN UN RÉGIMEN DIFERENTE AL QUE CORRESPONDE LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN JURADA?**

**INFORME N° 179-2006-SUNAT/2B0000**

Para efecto de determinar cuál es la Tabla de Infracciones y Sanciones aplicables para sancionar la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del TUO del Código Tributario, deberá determinarse el régimen al que se encontraba acogido el contribuyente en el momento en que se

cometió la infracción, esto es, al vencimiento del plazo para presentar la declaración jurada que contiene la determinación de la deuda tributaria.

**2. NO PRESENTAR OTRAS DECLARACIONES O COMUNICACIONES DENTRO DE LOS PLAZOS ESTABLECIDOS**

#### RTF RELACIONADAS

**EL INCUMPLIMIENTO DE LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN A QUE SE REFIERE EL INCISO B) DEL ARTÍCULO 14° DE LA LEY DE TRIBUTACIÓN MUNICIPAL, NO CORRESPONDE AL TIPO INFRACTOR DESCRITO POR EL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 176° DEL CT, SINO AL PREVISTO POR EL NUMERAL 2 DEL CITADO ARTÍCULO**

**RTF N°: 09831-7-2007(19.10.2007)**

Se revoca la apelada que declaró infundados los recursos de reclamación formulados contra resoluciones de multa giradas por no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria respecto del Impuesto Predial, en atención a que del examen de las multas se advierte que consignan como base legal al num.1 del artículo 176° del Código Tributario y al inciso b) del artículo 14° de la Ley de Tributación Municipal, señalando como motivo “no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos”, “Impuesto Predial (Transferencia/modificación)”, cuando el incumplimiento de la presentación de la declaración a que se refiere el inciso b) del artículo 14° de la Ley de Tributación Municipal, no corresponde al tipo infractor descrito por el num.1 del artículo 176° del Código Tributario, sino al previsto por el num.2 del citado artículo.

**LA INFRACCIÓN DE NO COMUNICAR LA TRANSFERENCIA DE SU VEHÍCULO A LA ADMINISTRACIÓN SE ENCUENTRA TIPIFICADA EN EL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 176° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, POR LO QUE LA RESOLUCIÓN DE MULTA DEBE FUNDAMENTARSE EN LA CITADA BASE LEGAL**

**RTF N° 10661-5-2007 (08.11.2007)**

Se revoca la resolución apelada que declara improcedente la reclamación contra la resolución de multa giradas por no presentar la declaración jurada del Impuesto al Patrimonio Vehicular, dejándose sin efecto dicho valor, atendiendo a que se advierte en éste

que ha sido emitido consignando como base legal el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario y como fundamento el no presentar la declaración que contenga la determinación de la deuda tributaria dentro del plazo establecido, sin embargo la Administración considera que la recurrente incurrió en dicha infracción por no comunicar la transferencia de su vehículo, lo que en realidad no acredita la comisión de la infracción imputada.

**DE ENCONTRARSE MÁQUINAS REGISTRADORAS NO DECLARADAS EN EL LOCAL DEL CONTRIBUYENTE ¿CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 176° DEL CT?**

**RTF Nº 08371-3-2004(26.10.2004)**

Se revoca la apelada que declara infundada la reclamación contra una resolución de multa girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 176° del Código Tributario. Se señala que el sólo hecho de haber encontrado la Administración físicamente una máquina registradora en el local de la recurrente no implicaba que estuviera siendo usada, condición que resultaba necesario demostrar a efecto de establecer si la recurrente estaba obligada a presentar la declaración respectiva, lo que no ha ocurrido en el presente caso. Se menciona, por otro lado, que el hecho que no se hubiera encontrado físicamente la máquina registradora que había sido declarada ante la Administración, según se aprecia del reporte que obra en autos, sólo acreditaría que dicha máquina no estaba siendo usada al momento de la intervención, más no así que se tratara de una no utilización temporal o definitiva teniendo en consideración que la recurrente contaba con un plazo de cinco días para comunicar dicha situación, en ese sentido, al no haber la Administración demostrado que la recurrente se encontraba obligada a presentar la declaración de máquinas registradoras, no está acreditada la comisión de la infracción materia de análisis.

#### INFORMES DE SUNAT RELACIONADOS

**SI SE PRESENTA EL FORMULARIO Nº 2119 FUERA DE LOS PLAZOS ESTABLECIDOS ¿SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 176° DEL CT?**

**INFORME Nº 070-2010-SUNAT/2B0000**

“(…)2. En el caso que el Formulario Nº 2119 sea presentado luego del plazo mencionado, se habrá incurrido en la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 176° del TUO del Código Tributario”.

### 3. PRESENTAR LAS DECLARACIONES QUE CONTENGAN LA DETERMINACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA EN FORMA INCOMPLETA

#### RTF RELACIONADAS

**LA EXISTENCIA DE DIFERENCIAS ENTRE LA BASE IMPONIBLE DECLARADA POR EL RECURRENTE Y LA DETERMINADA POR LA ADMINISTRACIÓN, ¿ESTÁ VINCULADA A LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN EN FORMA INCOMPLETA?**

**RTF Nº 08030-7-2009(18.08.2009)**

La infracción de presentar en forma incompleta las declaraciones que contienen la determinación de la obligación tributaria, está relacionada con la falta de información que permita identificar al deudor, período, tributo o su cuantía, más no con la existencia de diferencias entre la base imponible declarada por el recurrente y la determinada por la Administración.

**SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 2 DEL ARTÍCULO 176° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO EL CASILLERO DE LA BASE IMPONIBLE SE DEJA EN BLANCO Y AUN CUANDO EL CASILLERO DEL TRIBUTO CONTenga LA CIFRA 00**

**RTF Nº 06990-3-2007(20.07.2007)**

Se confirma la apelada al haberse acreditado la comisión de la infracción tipificada en el numeral 3 del artículo 176° del Código Tributario, toda vez que la recurrente presentó sus declaraciones del Impuesto General a las Ventas de marzo a diciembre de 2001 en forma incompleta, toda vez que no consignó el importe correspondiente a las casillas 100 “ventas gravada”, limitándose únicamente a incluir la cifra 00 en las casillas 101 “tributo”.

**EL SUPUESTO DE INFRACCIÓN DEL NUMERAL 3 DEL ARTÍCULO 176° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, NO TIENE RELACIÓN CON LA EXISTENCIA DE DIFERENCIAS ENTRE LA BASE IMPONIBLE DECLARADA POR LA RECURRENTE Y LA DETERMINADA POR LA ADMINISTRACIÓN**

**RTF Nº 00658-7-2009(26.07.2009)**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra unas resoluciones de multa por presentar las declaraciones que

contengan la determinación de la deuda tributaria en forma incompleta por cuanto, de acuerdo con las RTFS 911-4-2000 y 980-2-2000, la infracción de presentar en forma incompleta las declaraciones que contienen la determinación de la obligación tributaria, está relacionada con la falta de información que permita identificar al deudor, período, tributo o su cuantía, mas no con la existencia de diferencias entre la base imponible declarada por el recurrente y la determinada por la Administración.

#### INFORMES DE SUNAT RELACIONADOS

**¿SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 3 DEL ARTÍCULO 176° DEL CT, SI SE PRESENTA UNA DECLARACIÓN NO DECLARÁNDOSE TODOS LOS TRIBUTOS A LOS QUE ESTÁ AFECTO, Y LUEGO PRESENTA UNA DECLARACIÓN RECTIFICATORIA DECLARANDO EL TRIBUTO OMITIDO?**

##### INFORME Nº 237-2005-SUNAT/2B0000

"(...) 1. En caso que el deudor tributario hubiera presentado el PDT de Remuneraciones dentro del plazo establecido para tal efecto, omitiendo consignar la base imponible de todos los tributos y/o las retenciones del Impuesto a la Renta de Quinta categoría a que hace referencia el artículo 4° de la Resolución de Superintendencia Nº 018-2000/SUNAT -y a los que se encuentra obligado a declarar mediante dicho PDT-, se habrá configurado la infracción tipificada en el numeral 3 del artículo 176° del TUO del Código Tributario, mas no la prevista en el numeral 1 del artículo 176° del citado TUO.(...)"

#### 4. PRESENTAR OTRAS DECLARACIONES O COMUNICACIONES EN FORMA INCOMPLETA O NO CONFORMES CON LA REALIDAD

##### RTF RELACIONADAS

**¿CUÁNDO SE INCURRE EN LA COMISIÓN DE PRESENTAR OTRAS DECLARACIONES O COMUNICACIONES EN FORMA INCOMPLETA?**

##### RTF Nº 03201-3-2005(20.05.2005)

Se revoca la apelada en cuanto a las resoluciones de multa giradas por la comisión de la infracción de presentar otras declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o no conformes con la realidad, tipificada en el numeral 4 del artículo 176° del Código Tributario. Se señala que dichas multas se sustentan en que la recurrente habría consignado una base imponible que, de acuerdo con lo verificado

por la Administración en fiscalización, sería menor a la que correspondía para efecto de la determinación del Impuesto Predial. No obstante, dicha infracción está referida a un supuesto distinto al señalado por la Administración, como es el que se haya presentado la declaración sin consignar alguno de los datos básicos de la misma, cuya ausencia impida identificar al deudor, período, tributo o determinar la obligación a su cargo, lo que no se aprecia de autos.

#### INFORMES DE SUNAT RELACIONADOS

**¿INCURRE EN INFRACCIÓN EL AGENTE DE RETENCIÓN O PERCEPCIÓN DEL ITF, QUE PRESENTA EL FORMULARIO VIRTUAL Nº 0695 CON ERROR EN LOS DATOS DE IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE?**

##### INFORME Nº 237-2005-SUNAT/2B0000

"(...)

4. Como quiera que el Formulario Virtual Nº 0695 tiene carácter determinativo, su presentación sólo puede originar la comisión de las infracciones contenidas en el artículo 176° del TUO del Código Tributario vinculadas a la determinación de la deuda tributaria; lo que no es el caso de la tipificada en el numeral 4 del artículo 176° del citado TUO."

No obstante, en tanto la información proporcionada en el mencionado Formulario Virtual respecto al número de RUC o documento de identificación del contribuyente, no se encuentra referida a la determinación de la base imponible o a la deuda tributaria a cargo del agente de retención o percepción, dicha información no tiene carácter determinativo no pudiendo acarrear la comisión de las infracciones contenidas en el artículo 176° del TUO del Código Tributario vinculadas a la determinación de la deuda tributaria(...)"

#### 5. PRESENTAR MÁS DE UNA DECLARACIÓN RECTIFICATORIA RELATIVA AL MISMO TRIBUTO Y PERÍODO TRIBUTARIO

##### RTF RELACIONADAS

**¿SE INCURRE EN LA INFRACCIÓN DEL NUMERAL 5 DEL ARTÍCULO 176° DEL CT, A PESAR QUE LAS DECLARACIONES RECTIFICATORIAS NO PRODUCEN MODIFICACIÓN ALGUNA EN EL TRIBUTO DETERMINADO EN LA DECLARACIÓN ORIGINAL?**

##### RTF Nº 01840-3-2009(27.02.2009)

Se confirma la apelada. Se señala que conforme se ha pronunciado este Tribunal en las Resoluciones

Nº 5710-2-2004 de 11 de agosto de 2004 y 11982-3-2008 de 14 de octubre de 2008, el hecho que las declaraciones rectificatorias presentadas no hubieran producido una modificación del tributo determinado en la declaración original, no desvirtúa la comisión de la infracción señalada en el numeral 5 del artículo 176º del Código Tributario.

**INFORMES DE SUNAT RELACIONADOS**

**¿CUÁNDO SE CONFIGURA LA SANCIÓN TIPIFICADA EN EL NUMERAL 5 DEL ARTÍCULO 176º DEL CT?**

**INFORME Nº 101-2008-SUNAT/2B0000**

(...)

3. El contribuyente que ya hubiera presentado anteriormente una declaración rectificatoria sin utilizar el precio pagado por la adquisición de un activo intangible de duración limitada, sea como gasto o mediante la correspondiente amortización del ejercicio, deberá rectificar la obligación tributaria respectiva, para lo cual tendrá que presentar una nueva declaración rectificatoria. De ser así, dicho contribuyente incurrirá en la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 176º del TUO del Código Tributario, correspondiéndole la aplicación de la sanción respectiva, conforme a las Tablas de Infracciones y Sanciones del mencionado TUO(...)"

**¿CALIFICA COMO INFRACCIÓN TIPIFICADA EN EL NUMERAL 5 DEL ARTÍCULO 176º DEL TUO DEL CT, LA MODIFICACIÓN EN SEGUNDA OPORTUNIDAD DE DATOS QUE NO DETERMINAN DEUDA TRIBUTARIA?**

**INFORME Nº 237-2005-SUNAT/2B0000**

(...)

2. En caso que el deudor tributario hubiera rectificado los datos de una declaración determinativa presentada mediante el PDT de Remuneraciones o el Formulario Nº 402 y, posteriormente, hubiera rectificado los datos de la declaración correspondiente al registro de asegurados y derechohabientes que se efectúa a través del mismo PDT o Formulario, no habrá incurrido en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 176º del TUO del Código Tributario, toda vez que dichas declaraciones rectificatorias no están referidas a un mismo concepto; más aún cuando la infracción en mención sólo comprende a la presentación de más de una declaración rectificatoria relativa a una declaración determinativa, lo que no es el caso de la declaración referida al registro de asegurados y derechohabientes.

3. No incurre en la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 176º del TUO del Código Tributario, el deudor tributario que, luego de presentar una declaración rectificatoria respecto de su declaración determinativa original, presenta otra declaración consignando los mismos datos que en dicha declaración rectificatoria; toda vez que la última declaración presentada no califica como declaración rectificatoria (...)"

**6. PRESENTAR MÁS DE UNA DECLARACIÓN RECTIFICATORIA DE OTRAS DECLARACIONES O COMUNICACIONES REFERIDAS A UN MISMO CONCEPTO Y PERÍODO**

**JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL RELACIONADA**

**SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN PREVISTA EN EL NUMERAL 6 DEL ARTÍCULO 176º DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO LA RECURRENTE AL TENER LA CALIDAD DE PRINCIPAL CONTRIBUYENTE DE LA SUNAT, ÉSTE PRESENTA LAS DECLARACIONES JURADAS EN LUGAR DISTINTO AL SEÑALADO POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**RTF Nº 10118-2-2007 (25.10.2007)**

Se confirma la apelada que declaró improcedente la reclamación formulada contra las resoluciones de multa giradas por incurrir en la infracción prevista en el numeral 6 del artículo 176º del Código Tributario, por cuanto la recurrente debía presentar su declaración en la oficina de principales contribuyentes de la SUNAT, sin embargo, al haber presentado las declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas correspondientes a octubre, noviembre y diciembre de 2001 en lugar distinto al señalado por la Administración, incurrió en la infracción tipificada en el numeral 6 del artículo 176º del Código Tributario.

**SE CONFIGURA LA INFRACCIÓN PREVISTA EN EL NUMERAL 6 DEL ARTÍCULO 176º DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO LA RECURRENTE PRESENTA SUS DECLARACIONES JURADAS EN LOS FORMULARIOS CORRESPONDIENTES A LOS CONTRIBUYENTES ACOGIDOS AL RÉGIMEN ÚNICO SIMPLIFICADO A PESAR DE ENCONTRARSE DENTRO DEL RÉGIMEN GENERAL**


**RTF Nº 11205-3-2007 (23.11.2007)**

Se confirma la apelada. Se indica que la recategorización de la recurrente a la categoría H del Régimen

Único Simplificado del enero de 1999, se encuentra arreglado a ley, al haberse determinado del cruce de información realizado con la proveedora de la recurrente la existencia de diferencias en el importe de las compras declaradas por la recurrente entre julio de 1998 y enero de 1999 y por tanto, la recurrente se encontraba en dicha categoría. En cuanto al Impuesto General a las Ventas de febrero a diciembre de 1999 e Impuesto a la Renta de 1999, al haberse detectado gastos por adquisiciones diferentes del activo fijo en un periodo de seis meses que exceden de los ingresos netos ascendentes a S/. 15,000, resulta de aplicación lo dispuesto por el artículo 10° de la ley del RUS, que faculta a la SUNAT a incluir a los contribuyentes en el régimen general, cuando se presenta lo señalado anteriormente, habiéndose determinado que el procedimiento efectuado por la Administración para determinar el monto de las ventas omitidas se encuentra arreglado a ley. Las resoluciones de multa, giradas por la infracción del numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario deben resolverse de acuerdo a lo antes expuesto. De otro lado se confirma la apelada en cuanto a las resoluciones de multa, giradas por la infracción del numeral 6 del artículo 176° del Código; se indica que al haberse establecido que por los meses de febrero a diciembre de 1999, la recurrente se encontraba comprendida en el régimen general, debiendo presentar sus declaraciones en los formularios establecidos para tal efecto y no aquéllos que correspondían al Régimen Único Simplificado, por lo que dichas multas se encuentran arregladas a ley.

**7. PRESENTAR LAS DECLARACIONES, INCLUYENDO LAS DECLARACIONES RECTIFICATORIAS, SIN TENER EN CUENTA LOS LUGARES QUE ESTABLEZCA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**


**JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL RELACIONADA**

 **SE INCURRE EN ESTA INFRACCIÓN CUANDO SE PRESENTAN LAS DECLARACIONES EN UN LUGAR DISTINTO AL DESIGNADO POR LA ADMINISTRACIÓN.**

**RTF N° 07025-3-2009 (21.07.2009)**


Se confirma la apelada. Se señala que si bien la resolución que comunicó al recurrente su incorporación al directorio de "Principales Contribuyentes" desde julio de 2005 no fue notificada con arreglo a ley, operó su notificación tácita cuando presentó la declaración mensual del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de julio de 2005 en

agosto de dicho año en el lugar designado para los principales contribuyentes, pues en dicho acto demostró que tenía conocimiento de su incorporación al citado directorio. En tal virtud, al no haber presentado las declaraciones correspondientes a agosto de 2005, en el lugar designado por la Administración, está acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 7) del artículo 176° del Código Tributario.

 **SE INCURRE EN ESTA INFRACCIÓN CUANDO SE PRESENTAN LAS DECLARACIONES EN UN LUGAR DISTINTO AL DESIGNADO POR LA ADMINISTRACIÓN**

**RTF N° 00752-3-2009 (28.01.2009)**

Se confirma la apelada. Se señala que del documento denominado "Extracto de Presentaciones y Pagos", se advierte que la recurrente con fecha 23 de marzo de 2004 presentó los Formularios PDT 600 N° 71802244 y 71802245 correspondientes las aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud y aportaciones al Sistema Nacional de Pensiones, entre otros tributos, por los periodos diciembre de 2003 y enero de 2004 respectivamente, en una agencia del Banco de la Nación, con lo cual ha quedado acreditada la comisión de la infracción determinada por la Administración, respecto de cada una de las declaraciones en referencia. De acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, aprobada por el Decreto Legislativo N° 953, vigente para el presente caso, la infracción prevista por el numeral 7 del artículo 176° del citado código, se encontraba sancionada con una multa equivalente al 20% de la Unidad Impositiva Tributaria (UIT), lo que fue determinado correctamente por la Administración, por lo que procede confirmar la resolución apelada.

 **SE INCURRE EN ESTA INFRACCIÓN CUANDO SE PRESENTAN LAS DECLARACIONES EN UN LUGAR DISTINTO AL DESIGNADO POR LA ADMINISTRACIÓN**

**RTF N° 03175-3-2004 (19/05/2004)**


Se confirma la apelada que declara improcedente la reclamación contra las resoluciones de multa giradas por incurrir en la infracción tipificada en el numeral 6 (hoy numeral siete) del artículo 176° del Código Tributario, toda vez que la recurrente presentó sus declaraciones por diversos tributos en el Banco de Crédito y no en las oficinas de la Administración, como estaba obligado en su calidad de principal contribuyente, por lo que se encuentra acreditada la referida infracción. Se menciona que de conformidad con el artículo 165° del mismo código la infracción



se determina de manera objetiva, por lo que no resulta amparable el error de su empleado alegado por la recurrente.

**8. PRESENTAR LAS DECLARACIONES, INCLUYENDO LAS DECLARACIONES RECTIFICATORIAS, SIN TENER EN CUENTA LA FORMA U OTRAS CONDICIONES QUE ESTABLEZCA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**


**JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL RELACIONADA**

 **SE ACREDITA QUE LA RECURRENTE HA INCURRIDO EN LA INFRACCIÓN TIPIFICADA EN EL NUMERAL 8 DEL ARTÍCULO 176° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, TODA VEZ QUE PRESENTÓ SU DECLARACIÓN MEDIANTE EL FORMULARIO 119 CUANDO LE CORRESPONDÍA HACERLO A TRAVÉS DEL PROGRAMA DE DECLARACIÓN TELEMÁTICA**

**RTF N° 07887-2-2007 (16.08.2007)**

Se confirma la apelada que declara infundada la reclamación formulada contra la resolución de multa girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 8 del artículo 176° del Código Tributario, por cuanto al haber presentado el recurrente su

declaración del Impuesto General a las Ventas de enero de 2004 mediante Formulario 119 con N° de Orden 23898051, cuando le correspondía hacerlo a través del Programa de Declaración Telemática (PDT), ha quedado acreditada la comisión de la infracción.

 **¿SE INCURRE EN INFRACCIÓN DE PRESENTAR DECLARACIONES SIN TENER EN CUENTA LAS CONDICIONES QUE ESTABLEZCA LA ADMINISTRACIÓN, A PESAR DE HABER SUBSANADO DE MODO POSTERIOR DICHA INFRACCIÓN?**

**RTF N° 2573-5-2002 (15.05.2002)**

En el proceso de fiscalización se determinó que la recurrente tributó en el Régimen Especial, debiendo tributar en el Régimen General por el tipo de actividad que realizaba, motivo por el cual ésta, en forma voluntaria, regularizó dicha deficiencia presentado las declaraciones de dicho Régimen. En este caso se configuró la infracción referida a presentar las declaraciones en los formularios y/ o lugares no autorizados por la Administración Tributaria, pues la recurrente presentó sus declaraciones en formularios que correspondían a un régimen tributario distinto al que le correspondía, y si bien posteriormente subsanó dicha infracción con la presentación de sus declaraciones en los formularios que correspondían al régimen general, este hecho no implica que no haya cometido la infracción que se le atribuye.

## V. INFRACCIONES RELACIONADAS CON EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

**1. NO INCLUIR EN LAS DECLARACIONES INGRESOS Y/O REMUNERACIONES Y/O RETRIBUCIONES Y/O RENTAS Y/O PATRIMONIO Y/O ACTOS GRAVADOS Y/O TRIBUTOS RETENIDOS O PERCIBIDOS, Y/O APLICAR TASAS O PORCENTAJES O COEFICIENTES DISTINTOS A LOS QUE LES CORRESPONDE EN LA DETERMINACIÓN DE LOS PAGOS A CUENTA O ANTICIPOS, O DECLARAR CIFRAS O DATOS FALSOS**

### JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL RELACIONADA

¿CUANDO PRESENTO UNA DECLARACIÓN RECTIFICATORIA EN LA QUE DETERMINO UNA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA MAYOR COMETO ALGUNA INFRACCIÓN TIPIFICADA EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO?

**RTF N° 12988-1-2009 (Precedente de Observancia Obligatoria) (16.12.2009)**

La presentación de una declaración jurada rectificatoria en la que se determine una obligación tributaria mayor a la que originalmente fue declarada por el deudor tributario acredita la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953.

EL CÁLCULO DE LA MULTA POR LA INFRACCIÓN DEL 178.1 SE REALIZA SOBRE LA BASE DE LA DIFERENCIA ENTRE LO DECLARADO EN LA ÚLTIMA DECLARACIÓN Y LA INMEDIATAMENTE ANTERIOR A ÉSTA

**RTF N° 03979-1-2009 (29.04.2009)**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación interpuesta contra la resolución de multa, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario. Se indica que si bien la recurrente incurrió en la citada infracción al haber presentado una segunda declaración jurada rectificatoria determinando una mayor obligación tributaria, la Administración a fin

de calcular dicha infracción debe tener en cuenta que la primera declaración jurada rectificatoria presentada por la recurrente surtió efecto, por lo que la Administración debió calcular el monto de la sanción de multa teniendo en cuenta la diferencia entre el tributo emitido consignado en la última declaración jurada rectificatoria y el consignado en la declaración anterior a ésta, por lo que corresponde que la Administración efectúe la determinación de acuerdo a lo expuesto y, de existir concurrencia de infracciones proceda conforme con lo previsto por el artículo 171° del Código Tributario.

LA CONFIGURACIÓN DE LA INFRACCIÓN REQUIERE DE LA EXISTENCIA DE UN ACTO FORMAL MEDIANTE EL CUAL SE MODIFIQUE LA DETERMINACIÓN EFECTUADA

**RTF N° 10962-2-2007 (16.11.2007)**

Se revoca la resolución apelada en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las resoluciones de multa giradas por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, por cuanto tales sanciones no se encuentran sustentadas en un acto formal que hubiera modificado la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2001 efectuada por la recurrente, por lo que no se encuentra acreditada la comisión de dicha infracción, debiendo en consecuencia dejarse sin efecto las citadas resoluciones de multa.

SE REVOCA LA INFRACCIÓN PREVISTA EN EL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 178° DEL CT., PUESTO QUE LA ADMINISTRACIÓN CONSIDERÓ QUE EL REGISTRO DE COMPRAS HABÍA SIDO USADO ANTES DE SU LEGALIZACIÓN ÚNICAMENTE PORQUE REGISTRA OPERACIONES DEL MES ANTERIOR A SU LEGALIZACIÓN, SIN TENER EN CUENTA QUE EL REGISTRO DE DICHAS OPERACIONES SE PUDO HABER EFECTUADO CON ATRASO

**RTF N° 11585-2-2007 (04.12.2007)**

Se acumulan procedimientos. Se remiten los actuados a la Administración a fin que dé al recurso presentado el trámite de reclamación contra una de las apeladas, que declaró infundada la reclamación

contra la RD emitida por IGV de enero a diciembre de 2001 y a las RMs emitidas por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del CT, por cuanto en la instancia de reclamación se ha efectuado un nuevo reparo al crédito fiscal, por lo que de acuerdo con el criterio establecido en diversas resoluciones de este Tribunal, ésta es reclamable y no apelable, por lo que corresponde darle trámite de reclamación, pues, de no ser así, se estaría negando una instancia dentro del procedimiento contencioso tributario previsto en el artículo 124° del Código Tributario. Se revoca la apelada en el extremo referido a la RD emitida por IGV de enero de 2002 (en la que se desconoció el saldo a favor del mes anterior) al haberse dejado establecido que es competencia de la Administración emitir pronunciamiento respecto de la validez de la RD emitida por IGV de enero a diciembre de 2001, por lo que la Administración deberá emitir nuevo pronunciamiento según lo que se resuelva respecto de la referida RD emitida por IGV de enero a diciembre de 2001. Se revoca la apelada en el extremo referido de la RM emitida por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del CT., puesto que la Administración consideró que el Registro de Compras había sido usado antes de su legalización únicamente porque registra operaciones del mes anterior a su legalización, sin tener en cuenta que el registro de dichas operaciones se pudo haber efectuado con atraso, pero luego de efectuada la legalización, por lo que se deja sin efecto dicho valor.

**ERROR MATERIAL Y COMISIÓN DE LA INFRACCIÓN SEÑALADA EN EL NUMERAL 1 DEL ARTÍCULO 178° DEL CT**

**RTF N° 2728-5-2003(23.05.2003)**

Se revoca la apelada y se deja sin efecto la multa por la comisión de la infracción del artículo 178° numeral 1 del Código Tributario pues si bien el contribuyente colocó en su declaración original una base imponible menor a la que correspondía, tanto en ésta como en la rectificatoria consigno como monto a pagar "0" pues había efectuado un pago anticipado equivalente al impuesto que debía pagar, lo que evidencia que incurrió en error material que no influyó ni alteró la determinación de su obligación tributaria.

**INFORMES DE SUNAT RELACIONADOS**

**INFORME N° 064-2010-SUNAT/2B0000**

Tratándose del Impuesto a la Renta, el importe de las pérdidas compensadas provenientes de ejercicios anteriores no debía ser tomado en cuenta para el

cálculo de la sanción de multa aplicable a la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del TUO del Código Tributario durante la vigencia de las Tablas de Infracciones y Sanciones aprobadas por la Decreto Legislativo N° 953.

**INFORME N° 105-2009-SUNAT/2B0000**

Si durante la vigencia de las Tablas de Infracciones y Sanciones del TUO del Código Tributario modificadas por el Decreto Legislativo N° 953 y vigentes del 6.2.2004 al 31.3.2007, se hubiese incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del TUO del Código Tributario al haber declarado un saldo a favor correspondiendo declarar un tributo, se deberá aplicar una sanción de multa ascendente al 50% de la suma del tributo omitido y el monto declarado indebidamente como saldo a favor.

**2. EMPLEAR BIENES O PRODUCTOS QUE GOCEN DE EXONERACIONES O BENEFICIOS EN ACTIVIDADES DISTINTAS DE LAS QUE CORRESPONDEN**

**JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL RELACIONADA**

**CUANDO EL SALDO, CRÉDITO A FAVOR U OTRO CONCEPTO SIMILAR, CUYO MONTO SIRVE DE BASE PARA CALCULAR LA SANCIÓN, ES ARRASTRADO A EJERCICIOS POSTERIORES CONSIGNÁNDOSE EN LAS SUBSIGUIENTES DECLARACIONES, NO SE APLICARÁ SANCIÓN EN FUNCIÓN A ÉSTOS CONCEPTOS**


**RTF N° 05577-3-32009(12.06.2009)**

Se confirma la apelada, en el extremo referido a la comisión de la infracción, dado que no se presenta argumento alguno a fin de desvirtuarla y estar arreglada a ley. Se revoca, en el extremo referido al cálculo de la sanción, debiendo la Administración proceder conforme a lo expresado en la presente resolución. se señala que si bien, de acuerdo al mandato contenido en la Nota 8 de la Tabla I anteriormente glosada, si el saldo, crédito a favor u otro concepto similar, cuyo monto sirve de base para calcular la sanción, es arrastrado a ejercicios posteriores consignándose en las subsiguientes declaraciones, no se aplicará sanción en función a éstas últimas, la Administración ha incluido indebidamente los saldos correspondientes a períodos anteriores tal como se aprecia de la liquidación practicada respecto de las Resoluciones de Multa

Nº 084-002-0004601 a 084-002-0004611, no obstante haber considerado estos importes previamente para el giro de sanciones, por lo que al no haber cumplido con lo señalado en la presente disposición se aprecia que la base de cálculo de la multa respecto del Impuesto General a las Ventas de 2002 se ve indebidamente incrementado de período en período, como producto de la comparación de los saldos acumulados de períodos anteriores que mes a mes ha ido adicionando al saldo indebidamente declarado en el mes; correspondiendo por tanto que la Administración reliquide el monto de las multas con arreglo a ley.

**3. NO PAGAR DENTRO DE LOS PLAZOS ESTABLECIDOS LOS TRIBUTOS RETENIDOS O PERCIBIDOS**

**JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL RELACIONADA**


 **SI SE EVIDENCIA ERROR MATERIAL EN EL PAGO DE UNA DEUDA, ÉSTE DEBE SER ÍNTEGRAMENTE IMPUTADO AL TRIBUTO CORRESPONDIENTE, AUNQUE SE TRATE DE INGRESOS RELACIONADOS A ENTIDADES DISTINTAS.**

**RTF Nº 06071-5-2009 (25.06.2009)**

Se revoca la apelada dejándose sin efecto las resoluciones de multa giradas por las infracciones tipificadas en los numerales 1) y 4) del artículo 178º del Código Tributario al verificarse que la recurrente efectuó el pago oportuno de las multas materia de impugnación, determinadas de conformidad con lo previsto por el inciso a) del artículo 179º del Código Tributario, por lo que correspondía que la Administración las diera por canceladas en aplicación del régimen de incentivos previsto en dicha norma legal. Se advierte que si bien el recurrente pagó las multas utilizando un código errado, de acuerdo con lo dispuesto por las RTF380-4-97 y 5700-2-2004 (entre otras), el error material no es un motivo que permita sustentar el desconocimiento de los pagos efectuados por los contribuyentes. En ese sentido, conforme con las RTF Nº 5870-1-2007, 3718-3-2008 y 3323-2-2009, se ha indicado que si se evidencia error material en el pago de una deuda, éste debe ser íntegramente imputado al tributo correspondiente, aunque se trate de ingresos relacionados a entidades distintas.

**4. NO PAGAR EN LA FORMA O CONDICIONES ESTABLECIDAS POR LA AT O UTILIZAR UN MEDIO DE PAGO DISTINTO DE LOS SEÑALADOS EN LAS NORMAS TRIBUTARIAS, CUANDO SE HUBIERA EXIMIDO DE LA OBLIGACIÓN DE PRESENTAR DDJJ**

**JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL RELACIONADA**

 **LA INCLUSIÓN EN LA DECLARACIÓN RECTIFICATORIA DE TRIBUTOS RETENIDOS NO IMPLICA NECESARIAMENTE EL RECONOCIMIENTO QUE ELLO CORRESPONDE A LA REALIDAD, POR LO QUE A EFECTOS DE DETERMINAR SI SE CONFIGURÓ LA INFRACCIÓN PREVISTA EN EL NUMERAL 5 DEL ARTÍCULO 178º, LA ADMINISTRACIÓN DEBE VERIFICAR SI EFECTIVAMENTE SE EFECTUÓ LA RETENCIÓN**

**RTF Nº 00769-3-2009 (28.01.2009)**

Se revoca la apelada. Se indica que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal mediante las Resoluciones Nº 01499-3-2003 y 05015-2-2003, para establecer si se ha configurado la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 178º del Código Tributario, la Administración debe verificar si efectivamente se efectuó la retención, no siendo suficiente lo consignado en el PDT de Remuneraciones. Se agrega que tal como se ha señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 1494-1-2004, el hecho de que la declaración rectificatoria, de conformidad con el artículo 88º del Código Tributario, surta efectos con su presentación cuando determine igual o mayor obligación, como en el presente caso, no puede llevar a la conclusión que con ello la recurrente estaba reconociendo que en realidad retuvo los importes consignados en sus declaraciones juradas rectificatorias, toda vez que la mecánica del programa de declaración telemática la obligaba a consignar la mencionada información independientemente de la forma como en realidad ocurrieron los hechos, ya sea que se hubiese equivocado reteniendo de menos o pagando de menos el tributo ya retenido. En tal sentido, corresponde que la Administración revise los registros contables de la recurrente y los documentos que los sustenten, tales como Libros de Planillas, Boletas de Pago de Remuneraciones y Libro Caja, a efecto de determinar la fecha en que se efectuaron las retenciones por Impuesto a la Renta de Quinta Categoría de los períodos en referencia.