



PERÚ

Ministerio
de Economía y Finanzas

Superintendencia Nacional
de Aduanas y de Administración
Tributaria - SUNAT

Superintendencia Nacional
Adjunta de Tributos Internos

"Decenio de las Personas con Discapacidad en el Perú"
"Año de la Integración Nacional y el Reconocimiento de Nuestra Diversidad"

CARTA N.º ⁰²⁹ -2012-SUNAT/200000

Lima, 16 ABR 2012

Señora
CATERINA PODESTÁ MEVIUS
Gerente General
Sociedad Nacional de Minería Petróleo y Energía
Presente

Ref.: Carta GG-C-078-12


De mi consideración:

Tengo el agrado de dirigirme a usted en atención al documento de la referencia, mediante el cual su Despacho, a propósito de la emisión de la Resolución N.º 046-2011-EF/94 del Consejo Normativo de Contabilidad, consulta si la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas regulada por el Decreto Legislativo N.º 892, tiene naturaleza de gasto para propósitos del Impuesto a la Renta, con independencia del tratamiento contable que resulte aplicable.

Sobre el particular, adjunto a la presente se remite el Informe N.º ⁴³³ -2012-SUNAT/4B0000, con el cual se brinda atención a la consulta formulada.

Es propicia la oportunidad para manifestarle los sentimientos de mi especial estima.

Atentamente,


ENRIQUE VEJARANO VELASQUEZ
Superintendente Nacional Adjunto de Tributos Internos
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE
ADUANAS Y DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

rap

U33
INFORME N.º -2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

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

BASE LEGAL:

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

ANÁLISIS:

1. El artículo 10º del Decreto Legislativo N.º 892 establece que la participación en las utilidades a que se refiere la norma y las que el empleador otorgue unilateralmente a sus trabajadores o por convenio individual o convención colectiva, constituyen gastos deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría.

De otro lado, el inciso v) del artículo 37º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta, los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la Ley. En consecuencia, son deducibles los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de quinta categoría⁽¹⁾ en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio⁽²⁾.

¹ Las participaciones de los trabajadores, ya sea que provengan de las asignaciones anuales o de cualquier otro beneficio otorgado en sustitución de las mismas, constituyen rentas de quinta categoría (inciso c) del artículo 34º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).

² La Cuadragésimo Octava Disposición Transitoria y Final del referido TUO precisa que los gastos a que se refiere el citado inciso v), que no hayan sido deducidos en el ejercicio al que corresponden, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aún cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior.



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

2. Ahora bien, el artículo 1° de la Resolución N.° 046-2011-EF/94 del Consejo Normativo de Contabilidad³⁾ ha precisado que el reconocimiento de las participaciones de los trabajadores en las utilidades determinadas sobre bases tributarias deberá hacerse de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 19 Beneficios a los Empleados y no por analogía con la NIC 12 Impuesto a las Ganancias o la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.

Pues bien, en aplicación de lo dispuesto en el inciso b) del numeral 10 de la NIC 19, la participación en ganancias e incentivos, pagaderos dentro de los doce meses siguientes al cierre del período en el que los empleados han prestado los servicios correspondientes, debe reconocerse como un gasto, a menos que otra Norma requiera o permita su inclusión en el costo de un activo.

Así pues, para efectos contables, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas debe reconocerse como gasto o, excepcionalmente, como costo de un activo, según sea el caso.

3. Como se aprecia, aun cuando contablemente la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas podría ser reconocida como parte del costo de un activo, para la determinación del Impuesto a la Renta ello no es posible, dado que existe una regulación tributaria específica que dispone que dicho concepto debe ser deducido como gasto.

Nótese que si la aludida participación fuera reconocida como parte del costo de un activo, no se podría cumplir con la exigencia dispuesta en el inciso v) del artículo 37°, habida cuenta que su reconocimiento estaría vinculado con la realización del activo y no con el pago de dicha participación a los trabajadores.

Adicionalmente, cabe tener en cuenta que conforme al inciso g) del artículo 11° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, para la determinación del costo computable de los bienes o servicios, se tendrá en cuenta supletoriamente, entre otras, las Normas Internacionales de Contabilidad, en tanto no se opongan a lo dispuesto en la Ley y en el Reglamento.

Así pues, como quiera que la legislación tributaria regula expresamente el tratamiento que se le debe otorgar a la participación en comentario para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta, no resulta de aplicación

³⁾ La cual entró en vigencia en el ejercicio 2011.

la Resolución N.º 046-2011-EF/94 del Consejo Normativo de Contabilidad, más aún cuando dicha Resolución contiene disposiciones opuestas a las tributarias⁽⁴⁾.

CONCLUSIÓN:

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

Lima, 13 ABR. 2012

LILIANA CONSUELO CHIPECO SALDÍAS

Intendente Nacional (e)

INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

rap

A0128-D12

A0138-D12

A0154-D12

IMPUESTO A LA RENTA – Deducibilidad de la participación de la utilidades.



⁴ Sin perjuicio de ello, el artículo 33º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que la contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados, puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la Ley, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta. En consecuencia, salvo que la Ley o el Reglamento condicione la deducción al registro contable, la forma de contabilización de las operaciones no originará la pérdida de una deducción.

Agrega que las diferencias temporales y permanentes obligarán al ajuste del resultado según los registros contables, en la declaración jurada.

⁵ En la misma línea del criterio vertido en el Informe N.º 134-2010-SUNAT/2B0000.