

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2005-28

TEMA : DETERMINAR SI EL REQUISITO DEL PAGO PREVISTO EN EL INCISO V) INCORPORADO POR LA LEY N° 27356 AL ARTÍCULO 37° DEL TEXTO UNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 054-99-EF, ES EXIGIBLE A LOS GASTOS DEDUCIBLES CONTEMPLADOS EN LOS OTROS INCISOS DEL REFERIDO ARTÍCULO QUE CONSTITUYAN PARA SU PERCEPTOR RENTAS DE SEGUNDA, CUARTA Y QUINTA CATEGORIA.

FECHA : 9 de agosto de 2005
HORA : 12.30 p.m.
LUGAR : Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores

ASISTENTES : María Eugenia Caller F. Mariella Casalino M. Marina Zelaya V.
Renée Espinoza B. Doris Muñoz G. Silvia León P.
José Manuel Arispe V. Ada Flores T. Gabriela Márquez P.
Lourdes Chau Q. Juana Pinto de Aliaga Marco Huamán S.
Elizabeth Winstanley P. Rosa Barrantes T.

NO ASISTENTES : Zoraida Olano S. (vacaciones: fecha de votación).
Ana María Cogorno P. (descanso médico: fecha de suscripción del Acta).

I. ANTECEDENTES:

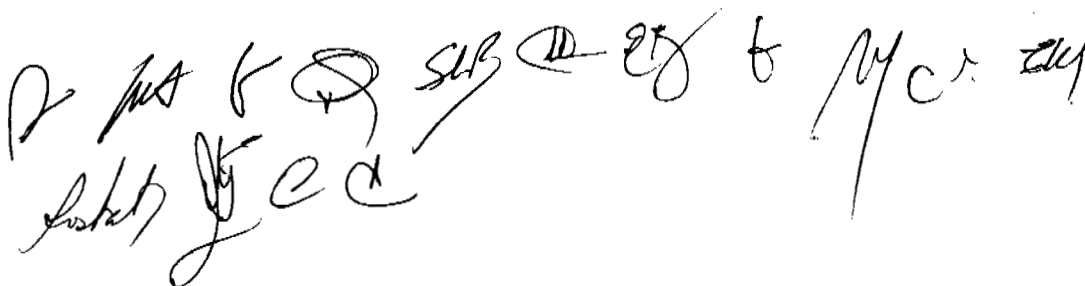
Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, el acuerdo adoptado y su fundamento, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

“El requisito del pago previsto en el inciso v) incorporado por la Ley N° 27356 al artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, no es aplicable a los gastos deducibles contemplados en los otros incisos del referido artículo 37° que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta y quinta categoría.

El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154° del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano”.



TEMA: DETERMINAR SI EL REQUISITO DEL PAGO PREVISTO EN EL INCISO V) INCORPORADO POR LA LEY No. 27356 AL ARTÍCULO 37º DEL TEXTO UNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, APROBADO POR DECRETO SUPREMO Nº 054-99-EF, ES EXIGIBLE A LOS GASTOS DEDUCIBLES CONTEMPLADOS EN LOS OTROS INCISOS DEL REFERIDO ARTÍCULO QUE CONSTITUYAN PARA SU PERCEPTOR RENTAS DE SEGUNDA, CUARTA Y QUINTA CATEGORIA.

	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2	PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO.	
	<p>El requisito del pago previsto en el inciso v) incorporado por la Ley Nº 27356 al artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, no es aplicable a los gastos deducibles contemplados en los otros incisos del referido artículo 37º que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta y quinta categoría.</p> <p>Fundamento: ver propuesta 1 del informe.</p>	<p>El requisito del pago previsto en el inciso v) incorporado por la Ley Nº 27356 al artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, es aplicable a los gastos deducibles contemplados en los otros incisos del referido artículo 37º que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta y quinta categoría.</p> <p>Fundamento: ver propuesta 2 del informe.</p>	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2
			El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.	El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido en el artículo 154º del Código Tributario.
Vocales				
Dra. Caller		X	X	
Dra. Cogorno	X		X	
Dra. Casalino	X		X	
Dra. Zelaya		X	X	
Dra. Espinoza		X	X	
Dra. Muñoz		X	X	
Dra. León	X		X	
Dr. Arispe	X		X	
Dra. Flores		X	X	
Dra. Márquez		X	X	
Dra. Chau		X	X	
Dra. Olano	(vacaciones)	(vacaciones)	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Pinto	X		X	
Dr. Huamán	X		X	
Dra. Winstanley	X		X	
Dra. Barrantes	X		X	
Total	8	7	15	

Resolución de la Comisión de Asesoría Jurídica

III. DISPOSICIONES FINALES:

Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.

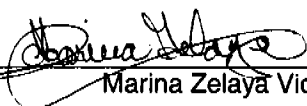


Ana María Cogorno Prestinoni

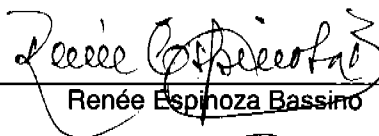
Fecha: 22 / 08 / 2005



Mariella Casalino Mannarelli



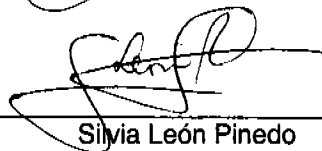
Marina Zelaya Vidal



Renée Espinoza Bassino



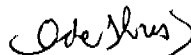
Doris Muñoz García



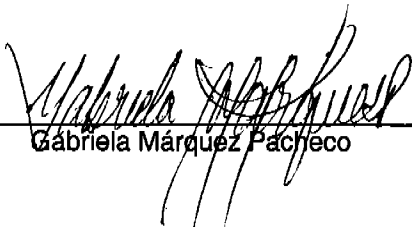
Silvia León Pinedo



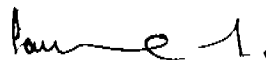
José Manuel Arispe



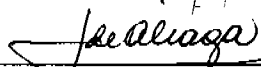
Ada Flores Talavera



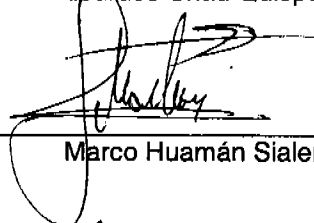
Gabriela Márquez Pacheco



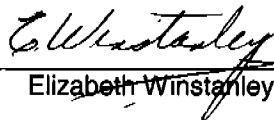
Lourdes Chau Quispe



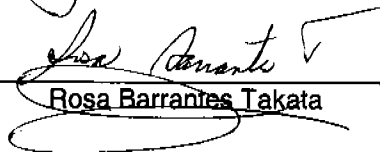
Juana Pinto de Aliaga



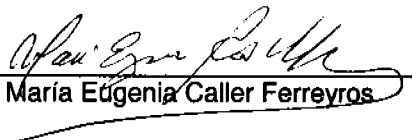
Marco Huamán Sialer



Elizabeth Winstanley Patio



Rosa Barrantes Takata



María Eugenia Caller Ferreyros

INFORME FINAL

TEMA : DETERMINAR SI EL REQUISITO DEL PAGO PREVISTO EN EL INCISO V) INCORPORADO POR LA LEY N° 27356 AL ARTÍCULO 37° DEL TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 054-99-EF, ES EXIGIBLE A LOS GASTOS DEDUCIBLES CONTEMPLADOS EN LOS OTROS INCISOS DEL REFERIDO ARTÍCULO QUE CONSTITUYAN PARA SU PERCEPTOR RENTAS DE SEGUNDA, CUARTA Y QUINTA CATEGORÍA.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La controversia que se suscita en el expediente que motiva la presentación del tema a Sala Plena, es si resulta procedente la deducción de la provisión de remuneraciones por vacaciones en el ejercicio 2002, aún cuando no se haya efectuado el pago dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Con la finalidad de facilitar la adopción de un acuerdo por parte del pleno, se ha convenido en presentar el tema en dos partes, a ser votadas en forma independiente.

La primera referida a determinar si el requisito del pago previsto en el inciso v) incorporado por la Ley N° 27356 al artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, es exigible a los gastos deducibles contemplados en los otros incisos del referido artículo que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta y quinta categoría.

En la medida que se acuerde que el requisito del pago del inciso v) del referido artículo 37° no es aplicable a los otros incisos del mismo artículo, procederá someter al Pleno la segunda parte del tema, que consistirá en determinar la naturaleza jurídica de la remuneración vacacional a fin de establecer si otro inciso del artículo 37° recoge dicho concepto, lo que implicará, entre otros aspectos, analizar si la provisión por remuneración vacacional es un beneficio social o es una remuneración.

2. ANTECEDENTES NORMATIVOS

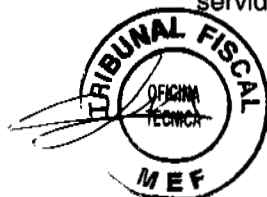
TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA APROBADO POR DECRETO SUPREMO N° 054-99-EF Y MODIFICADO POR LEY N° 27356.

Artículo 37°.-

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, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles:

(...)

- j) Las asignaciones destinadas a constituir provisiones para beneficios sociales, establecidas con arreglo a las normas legales pertinentes.
- k) Las pensiones de jubilación y montepío que paguen las empresas a sus servidores o a sus deudos y en la parte que no estén cubiertas por seguro alguno. En caso de bancos, compañías de seguros y empresas de servicios públicos, podrán constituir provisiones de jubilación para el pago de pensiones que establece la ley, siempre que lo ordene la entidad oficial encargada de su supervigilancia.
- l) Los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese. Estas retribuciones



podrán deducirse en el ejercicio comercial a que correspondan cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

- m) Las remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los directores de sociedades anónimas, en la parte que en conjunto no exceda del seis por ciento (6%) de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta.
El importe abonado en exceso a la deducción que autoriza este inciso, constituirá renta gravada para el director que lo perciba.
- n) Las remuneraciones que por todo concepto correspondan a accionistas de personas jurídicas, en tanto se pruebe que trabajan en el negocio.
- ñ) Las remuneraciones de los ascendientes, descendientes o cónyuges o parientes del propietario de la empresa, socio o accionista de los señalados en el inciso anterior, siempre que se acredite el trabajo que realizan en el negocio.
(...)
- v) Los gastos o costos que constituyan para su perceptor, rentas de segunda, cuarta o quinta categoría podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.¹

3. PROPUESTAS

2.1 PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

El requisito del pago previsto en el inciso v) incorporado por la Ley No. 27356 al artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, no es aplicable a los gastos deducibles contemplados en los otros incisos del referido artículo 37º que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta y quinta categoría.

FUNDAMENTO

El artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF y modificado por Ley N° 27356, dispone que a fin de establecer la renta neta imponible de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida. Adicionalmente, dicho artículo enumera en forma enunciativa diversos conceptos que constituyen gastos deducibles, estableciendo en algunos casos requisitos a cumplir, como límites en el monto deducible o la condición del pago como requisito para que proceda la deducción, en tanto que en otros incisos se limita a enunciar el tipo de gasto.

Con fecha 18 de octubre de 2000, mediante la Ley N° 27356, se incorporó el inciso v) en el artículo 37º de la Ley bajo examen, que señala que son deducibles los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración correspondiente a dicho ejercicio.

Atendiendo a una interpretación sistemática por ubicación de la norma, si se toma en cuenta que el inciso v) incorporado por la Ley No. 27356 al artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, entró en vigencia con posterioridad a los demás incisos del mismo artículo y que además fue ubicado en un inciso aparte, debe

¹ Inciso incorporado por el Artículo 6º de la Ley N° 27356, publicada el 18 de octubre de 2000.



entenderse que el inciso v) se está refiriendo a aquellos gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría y que sean distintos a los previstos en los otros incisos del referido artículo 37°.

A esto debe agregarse que el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, al señalar enunciativamente aquellos gastos que son deducibles para establecer la renta neta de tercera categoría -de cumplir con el principio de causalidad-, está enumerando supuestos sistemáticamente excluyentes, por lo que mal podría afirmarse que desde que entró en vigencia el inciso v), los demás incisos estaban supeditados al inciso v), debiendo anotarse que si el legislador hubiera pretendido condicionar dicha deducción al cumplimiento del requisito del pago, lo hubiera establecido expresamente en los demás incisos del mismo artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta o en un párrafo aparte aplicable a todos los incisos.

En efecto, los demás incisos del artículo 37° contienen, de ser el caso, las condiciones, requisitos o límites que el legislador ha previsto que deben aplicarse exclusivamente a los supuestos en ellos contenidos, ya que al ser expresos no pueden extenderse a supuestos distintos.

Por otro lado, cabe tener en cuenta que el requisito contenido en el inciso v) consistente en cumplir con el pago hasta antes del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada ya estaba regulado desde mucho antes en el inciso l) del mismo artículo 37°, circunscribiendo sus alcances únicamente a los supuestos allí descritos, como son los aguinaldos, bonificaciones y gratificaciones; de forma tal que, la inclusión del referido requisito mediante Ley N° 27356 en el inciso v), revela por sistemática su alcance también particular. Si la intención del legislador hubiera sido incluir en el inciso v) un requisito de alcance general para todos los demás incisos, se hubiera eliminado su referencia particular en el inciso l), al devenir en innecesaria, hecho que no ocurrió, por lo que se puede concluir que el requisito exigido en el inciso v) es de alcance particular y no alcanza a los supuestos previstos expresamente en los demás incisos del artículo 37°.

En conclusión, el requisito previsto en el inciso v) del referido artículo 37° no es de aplicación para los supuestos deducibles contenidos en incisos específicos del mismo artículo, por cuanto el inciso v) por ubicación sistemática se halla en un inciso aparte, de allí que su alcance no comprenda a los otros incisos que tienen su regulación propia.

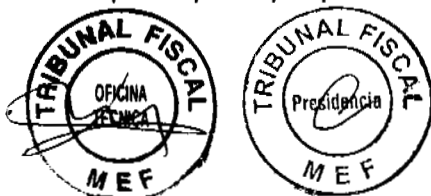
3.2 PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

El requisito del pago previsto en el inciso v) incorporado por la Ley No. 27356 al artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, es aplicable a los gastos deducibles contemplados en los otros incisos del referido artículo 37° que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta y quinta categoría.

FUNDAMENTO

El artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF y modificado por Ley N° 27356, dispone que a fin de establecer la renta neta imponible de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida. Adicionalmente, dicho artículo enumera en forma enunciativa diversos conceptos que constituyen gastos deducibles, estableciendo en algunos casos requisitos a cumplir, como límites en el monto deducible o la condición del pago como requisito para que proceda la deducción, en tanto que en otros incisos se limita a



enunciar el tipo de gasto.

De conformidad con lo establecido en el artículo 57° del referido Texto Único Ordenado, las rentas de tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio comercial que se devenguen, en tanto que los gastos se imputan en el ejercicio en que se devenguen.

La regla de imputación de gastos de tercera categoría prevista en el citado artículo 57°, contiene algunas excepciones expresamente señaladas en el artículo 37° del referido Texto Único Ordenado. En efecto, en el inciso I) se establece que los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese, podrán deducirse en el ejercicio comercial a que correspondan cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

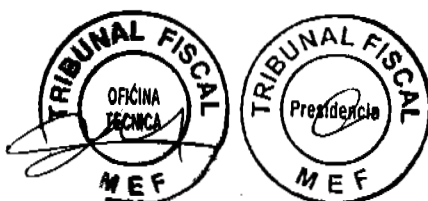
Con fecha 18 de octubre de 2000, mediante la Ley N° 27356, se incorporó en el artículo 37° de la Ley bajo examen el inciso v), señalando que son deducibles los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración correspondiente a dicho ejercicio.

Del análisis de la norma antes señalada se advierte que el inciso v) incorpora un requisito adicional al principio de causalidad para deducir las rentas de segunda, cuarta y quinta categoría. Dicho requisito, de alcance general pues se refiere a todos aquellos gastos que para su perceptor constituyen renta de segunda, cuarta y quinta categoría para el Impuesto a la Renta, consiste en el pago del concepto a deducir como gasto, el mismo que debe efectuarse dentro del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta correspondiente a dicho ejercicio.

Del tenor de la norma contenida en el citado inciso v), se desprende que la exigencia del pago como requisito para deducir el gasto, resulta aplicable a todas las rentas de segunda, cuarta y quinta categoría, independientemente que estas correspondan a gastos enunciados en los demás incisos del artículo 37° del referido Texto Único Ordenado, toda vez que el requisito del pago no se contrapone con las demás condiciones o limitaciones previstas en los demás incisos del artículo 37°. Por tanto, no cabría distinguir donde la ley no distingue, dejando sin efecto la exigencia de un requisito previsto expresamente por la ley, como es el pago de las rentas de segunda, cuarta y quinta a efecto que proceda su deducción.

De otro lado, es de resaltar que los incisos contenidos en el citado artículo 37° no corresponden a una enumeración taxativa de conceptos que constituyen gastos deducibles, por el contrario, solo refleja en forma enunciativa algunos conceptos que son deducibles, sea con la finalidad de establecer límites, condiciones o requisitos adicionales al principio de causalidad para que proceda su deducción, o simplemente los enuncia. En consecuencia, la sola ubicación sistemática del inciso v) del artículo 37°, que recoge una regla de alcance general para las rentas de segunda, cuarta y quinta categoría, no resulta suficiente para restringir sus alcances y sostener que no es aplicable a los demás gastos, sea que estos se encuentren recogidos en el enunciado del artículo 37° —porque responden al principio de causalidad— o expresamente en los demás incisos del citado artículo.

Distinto sería el caso si los incisos recogidos en el citado artículo 37° correspondieran a una lista taxativa o lista cerrada, donde no se admiten supuestos adicionales a los



contenidos en la lista y donde por sistemática cada inciso es excluyente de los otros incisos.

En conclusión, el requisito del pago previsto en el inciso v) incorporado por la Ley No. 27356 al artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, es aplicable a los gastos deducibles contemplados en los otros incisos del referido artículo 37º que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta y quinta categoría.

4. CRITERIOS A VOTAR

3.1 PROPUESTA 1

El requisito del pago previsto en el inciso v) incorporado por la Ley No. 27356 al artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, no es aplicable a los gastos deducibles contemplados en los otros incisos del referido artículo 37º que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta y quinta categoría.

4.2 PROPUESTA 2

El requisito del pago previsto en el inciso v) incorporado por la Ley N° 27356 al artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, es aplicable a los gastos deducibles contemplados en los otros incisos del referido artículo 37º que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta y quinta categoría.

