

## **CAPÍTULO VI** **DE LA RENTA NETA**

### **Artículo 21°. - RENTA NETA DE TERCERA CATEGORÍA**

Para efecto de determinar la Renta Neta de Tercera Categoría, se aplicará las siguientes disposiciones:

a) Para la deducción de los gastos previstos en el inciso a) del artículo 37 de la Ley, se debe tener en cuenta lo siguiente:

1. Tratándose de la limitación a la deducción de intereses prevista en el numeral 1 del segundo párrafo del citado inciso a):

i) El EBITDA se calcula adicionando a la renta neta del ejercicio, luego de efectuada la compensación de pérdidas a que se refiere el artículo 50 de la Ley, el interés neto, la depreciación y la amortización que hubiesen sido deducidos para determinar dicha renta neta.

En los casos en que en el ejercicio gravable el contribuyente no obtenga renta neta o habiendo obtenido esta, el importe de las pérdidas de ejercicios anteriores compensables con aquella fuese igual o mayor, el EBITDA será igual a la suma de los intereses netos, depreciación y amortización deducidos en dicho ejercicio.

ii) El interés neto se calcula deduciendo de los gastos por intereses, que cumplan con lo previsto en el primer párrafo del inciso a) del artículo 37 de la Ley y que sean imputables en el ejercicio de acuerdo con lo previsto en la Ley y, de corresponder, con otras normas que establezcan disposiciones especiales para reconocer el gasto-, los ingresos por intereses gravados con el impuesto a la renta.

Los intereses netos que no sean deducibles en el ejercicio gravable por exceder el límite del treinta por ciento (30%) del EBITDA, podrán ser deducidos en los cuatro (4) ejercicios inmediatos siguientes, junto con los intereses netos del ejercicio correspondiente.

En el supuesto anterior, los intereses netos no deducidos deberán sumarse con el interés neto del (de los) ejercicio(s) siguiente(s) y solo será deducible en la parte que no exceda el treinta por ciento (30%) del EBITDA. Para efecto de la referida deducción se consideran, en primer lugar, los intereses netos correspondientes al ejercicio más antiguo, siempre que no haya vencido el plazo de cuatro (4) años contados a partir del ejercicio siguiente al de la generación de cada interés neto.

2. Los incrementos de capital que den origen a certificados o a cualquier otro instrumento de depósitos reajustables en moneda nacional están comprendidos en la regla de la compensación a que se refiere el numeral 3 del segundo párrafo del inciso a) del artículo 37 de la Ley.

3. Los bancos y empresas financieras al establecer la proporción a que se refiere el numeral 4 del segundo párrafo del inciso antes mencionado, no considerarán los dividendos, los intereses exonerados e inafectos generados por valores adquiridos en cumplimiento de una norma legal o disposiciones del Banco Central de Reserva del Perú, ni los generados por valores que reditúan una tasa de interés en moneda nacional no superior al 50% de la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros y Administradoras de Fondos de Pensiones.

Las mencionadas entidades determinarán los gastos deducibles en base al porcentaje que resulte de dividir los ingresos financieros gravados entre el total de ingresos financieros gravados, exonerados e inafectos.

4. El pago de los intereses de créditos provenientes del exterior y la declaración y pago del impuesto que grava los mismos se acredita con las constancias correspondientes que expidan las entidades del Sistema Financiero a través de las cuales se efectúan dichas operaciones, de acuerdo a lo que establezca la SUNAT.

5. En el caso de una reorganización empresarial el límite se calcula en función al EBITDA del ejercicio o del ejercicio anterior, de acuerdo a la Tercera Disposición Complementaria y Final del Decreto Supremo N° 432-2020-EF y al numeral 1 del segundo párrafo del inciso a) del artículo 37 de la Ley, según corresponda.

***Inciso modificado por el artículo 1 del Decreto Supremo N.º 402-2021-EF, publicado el 30.12.2021, vigente a partir del 31.12.2021.***

***(Ver Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo N.º 402-2021-EF, publicado el 30.12.2021, vigente a partir del 31.12.2021, que señala que para calcular el límite a que se refiere el numeral 1 del segundo párrafo del inciso a) del artículo 37 de la Ley aplicable al ejercicio gravable 2021, a efecto de determinar el EBITDA correspondiente al ejercicio gravable 2020, a la renta neta luego de efectuada la compensación de pérdidas se debe adicionar, además del importe de la depreciación y amortización respectivas, el monto de los intereses deducidos para establecer dicha renta neta, así como deducir los ingresos por intereses gravados de dicho ejercicio.)***

**TEXTO ANTERIOR**

- a) Tratándose del inciso a) del artículo 37 de la Ley se considera lo siguiente:
1. El cálculo de la proporcionalidad de los intereses deducibles señalados en el numeral 1, se debe efectuar conforme a lo siguiente:

a. Dividir el monto máximo de endeudamiento (MME) entre el monto total de endeudamiento (MTE). El resultado de dicha operación se debe multiplicar por el monto de intereses (MI).

$$IDM = \frac{MME \times MI}{MTE}$$

Donde:

IDM: Interés deducible máximo

MME: Resultado de aplicar el coeficiente de 3 sobre el patrimonio neto del contribuyente.

MTE: Monto total de endeudamiento, independientemente del tipo de endeudamiento así como de la fecha de su constitución o renovación y cuyos intereses cumplan con el principio de causalidad.

MI: Monto de intereses que cumplan con el principio de causalidad y que correspondan a endeudamientos sujetos al límite.

b. El cálculo se debe efectuar desde la fecha en que el MTE supere el MME y por el período en que se mantenga dicha situación.

c. El cálculo debe realizarse con independencia de la periodicidad de la tasa de interés.

d. El cálculo debe reflejar las variaciones del monto total de endeudamiento que se produzcan durante el ejercicio gravable.

**De conformidad con la Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N.º 338-2018-EF, publicado el 30.12.2018, también forman parte del monto de interés (MI) a que se refiere el numeral 1 del inciso a) del presente artículo aplicado en el cálculo de la proporcionalidad, los intereses de endeudamientos con partes vinculadas constituidos o renovados hasta el 13.9.2018. El citado Decreto Supremo entró en vigencia el 1.1.2019.**

2. En el caso de sociedades o empresas que se escindan en el curso del ejercicio, cada uno de los bloques patrimoniales resultantes aplicará el coeficiente previsto en el numeral 1 sobre la proporción que les correspondería del patrimonio neto de la sociedad o empresa escindida, al cierre del ejercicio anterior, sin considerar las revaluaciones voluntarias que no tengan efecto tributario.

**De conformidad con la Cuarta Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N.º 338-2018-EF, publicado el 30.12.2018, del monto del interés deducible calculado conforme con el numeral 2 del inciso a) del presente artículo, se deducirán, en primer lugar, los intereses de endeudamientos con partes vinculadas constituidas o renovadas hasta el 13.9.2018 y, en segundo lugar, los intereses de endeudamientos constituidas o renovados a partir del 14.9. 2018. El citado Decreto Supremo entró en vigencia el 1.1. 2019.**

3. Tratándose de fusiones realizadas en el curso del ejercicio, el coeficiente antes mencionado se aplicará sobre la sumatoria de los patrimonios netos de cada una de las sociedades o empresas intervinientes, al cierre del ejercicio anterior, sin considerar las revaluaciones voluntarias que no tengan efecto tributario.

4. Los incrementos de capital que den origen a certificados o a cualquier otro instrumento de depósitos reajustables en moneda nacional están comprendidos en la regla de la compensación a que se refiere el numeral 3 del segundo párrafo del inciso a) del artículo 37 de la Ley.

5. Los bancos y empresas financieras al establecer la proporción a que se refiere el numeral 4 del inciso antes mencionado, no considerarán los dividendos, los intereses exonerados e inafectos generados por valores adquiridos en cumplimiento de una norma legal o disposiciones del Banco Central de Reserva del Perú, ni los generados por valores que reeditúan una tasa de interés en moneda nacional no superior al 50% de la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros y Administradoras de Fondos de Pensiones.

Las mencionadas entidades determinarán los gastos deducibles en base al porcentaje que resulte de dividir los ingresos financieros gravados entre el total de ingresos financieros gravados, exonerados e inafectos.

6. El pago de los intereses de créditos provenientes del exterior y la declaración y pago del impuesto que grava los mismos se acredita con las constancias correspondientes que expidan las entidades del Sistema Financiero a través de las cuales se efectúan dichas operaciones, de acuerdo a lo que establezca la SUNAT.

**Inciso a) modificado por el artículo 2 del Decreto Supremo N.º 338-2018-EF, publicado el 30.12.2018, vigente a partir del 1.1.2019.**

**TEXTO ANTERIOR**

a) Tratándose del inciso a) del artículo 37° de la Ley se considerará lo siguiente:

1. Los incrementos de capital que den origen a certificados o a cualquier otro instrumento de depósitos reajustables en moneda nacional están comprendidos en la regla de la compensación a que se refiere el segundo párrafo del inciso a) del artículo 37° de la Ley.

**TEXTO ANTERIOR**

2. Cuando los gastos necesarios para producir la renta y mantener la fuente incidan, conjuntamente, en rentas gravadas y en rentas exoneradas, y no sean imputables directamente a unas y otras, la deducción se efectuará en forma proporcional a los gastos directos imputables a dichas rentas. En los casos en que no pudiera establecerse la proporcionalidad indicada, se considerará como gasto indirecto inherente a la renta gravada, el porcentaje que resulte de dividir la renta bruta gravada entre el total de rentas brutas, gravadas y exoneradas.

**Numeral derogado por el artículo 38° del Decreto Supremo N.º 194-99-EF, publicado el 31.12.1999.**

3. Tratándose de bancos y empresas financieras, los gastos deducibles se determinarán en base al porcentaje que resulte de dividir los ingresos financieros gravados entre el total de ingresos financieros gravados, exonerados e inafectos.

**Numeral sustituido por el artículo 12° del Decreto Supremo N.º 011-2010-EF, publicado el 21.1.2010.**

**TEXTO ANTERIOR**

3. Tratándose de bancos y empresas financieras, los gastos deducibles se determinarán en base al porcentaje que resulte de dividir los ingresos financieros gravados entre el total de ingresos financieros, gravados y exonerados.

4. Los bancos y empresas financieras al establecer la proporción a que se refiere el tercer párrafo del inciso antes mencionado, no considerarán los dividendos, los intereses exonerados e inafectos generados por valores adquiridos en cumplimiento de una norma legal o disposiciones del Banco Central de Reserva del Perú, ni los generados por valores que reditúen una tasa de interés en moneda nacional no superior al 50% de la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros y Administradoras de Fondos de Pensiones.

**Numeral sustituido por el artículo 12° del Decreto Supremo N.º 011-2010-EF, publicado el 21.1.2010.**

**TEXTO ANTERIOR**

4. Los bancos y empresas financieras al establecer la proporción a que se refiere el tercer párrafo del inciso antes mencionado, no considerarán los dividendos, los intereses exonerados generados por valores adquiridos en cumplimiento de una norma legal o disposiciones del Banco Central de Reserva del Perú, ni los generados por valores que reditúen una tasa de interés en moneda nacional no superior al 50% de la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros.

5. El pago de los intereses de créditos provenientes del exterior y la declaración y pago del impuesto que grava los mismos se acredita con las constancias correspondientes que expidan las entidades del Sistema Financiero a través de las cuales se efectúan dichas operaciones, de acuerdo a lo que establezca la SUNAT.

**Numeral incorporado por el artículo 5° del Decreto Supremo N.º 045-2001-EF, publicado el 20.3.2001.**

6. El monto máximo de endeudamiento con sujetos o empresas vinculadas, a que se refiere el último párrafo del inciso a) del artículo 37° de la Ley, se determinará aplicando un coeficiente de 3 (tres) al patrimonio neto del contribuyente al cierre del ejercicio anterior.

Tratándose de sociedades o empresas que se escindan en el curso del ejercicio, cada uno de los bloques patrimoniales resultantes aplicará el coeficiente a que se refiere el párrafo anterior sobre la proporción que les correspondería del patrimonio neto de la sociedad o empresa escindida, al cierre del ejercicio anterior, sin considerar las revaluaciones voluntarias que no tengan efecto tributario. En los casos de fusión, el coeficiente se aplicará sobre la sumatoria de los patrimonios netos de cada una de las sociedades o empresas intervinientes, al cierre del ejercicio anterior, sin considerar las revaluaciones voluntarias que no tengan efecto tributario.

Los contribuyentes que se constituyan en el ejercicio considerarán como patrimonio neto su patrimonio inicial.

Si en cualquier momento del ejercicio el endeudamiento con sujetos o empresas vinculadas excede el monto máximo determinado en el primer párrafo de este numeral, sólo serán deducibles los intereses que proporcionalmente correspondan a dicho monto máximo de endeudamiento.

Los intereses determinados conforme a este numeral sólo serán deducibles en la parte que, en conjunto con otros intereses por deudas a que se refiere el inciso a) del artículo 37° de la Ley, excedan el monto de los ingresos por intereses exonerados e inafectos.

**Párrafo sustituido por el artículo 12° del Decreto Supremo N.º 011-2010-EF, publicado el 21.1.2010.**

**Numeral incorporado por el artículo 5° del Decreto Supremo N.º 045-2001-EF, publicado el 20.3.2001.**

**TEXTO ANTERIOR**

Los intereses determinados conforme a este numeral sólo serán deducibles en la parte que, en conjunto con otros intereses por deudas a que se refiere el inciso a) del Artículo 37° de la Ley, excedan el monto de los ingresos por intereses exonerados.

- b) La deducción contenida en el segundo párrafo del inciso c) del artículo 37° de la Ley, también es de aplicación cuando el predio de propiedad del contribuyente sea ocupado como casa habitación y además sea utilizado como establecimiento comercial.
- c) Para la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37 de la Ley, se entiende por:

1. Merma: Pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.
2. Desmedro: Pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados.

Cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción.

Tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuada ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que el acto de destrucción se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de dos (2) días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes.

Cuando el costo de las existencias a destruir sumado al costo de las existencias destruidas con anterioridad en el mismo ejercicio sea de hasta de diez (10) UIT, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias sustentada en un informe que debe contener la siguiente información, siempre que el acto de destrucción se comunique previamente a la SUNAT en el plazo señalado en el párrafo anterior:

- i) Identificación, cantidad y costo de las existencias a destruir.
  - ii) Lugar, fecha y hora de inicio y culminación del acto de destrucción.
  - iii) Método de destrucción empleado.
  - iv) De corresponder, los datos de identificación del prestador del servicio de destrucción: nombre o razón social y RUC.
  - v) Motivo de la destrucción y sustento técnico que acredite la calidad de inutilizable de las existencias involucradas, precisándose los hechos y características que han llevado a los bienes a tal condición.
  - vi) Firma del contribuyente o su representante legal y de los responsables de tal destrucción, así como los nombres y apellidos y tipo y número de documento de identidad de estos últimos.
- A efecto de que la SUNAT acepte como prueba la destrucción de las existencias sustentada en el referido informe, este debe ser presentado a dicha superintendencia en la forma, plazo y condiciones que esta establezca.

La SUNAT podrá designar a un funcionario para presenciar el acto de destrucción mencionado en los párrafos precedentes, así como establecerá la forma y condiciones para la presentación de las comunicaciones del acto de destrucción.

Dicha entidad también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa o situaciones que impidan el cumplimiento de lo previsto en el tercer, cuarto y quinto párrafos del presente inciso.

**Inciso c) modificado por el artículo 2° del Decreto Supremo N.°086-2020-EF, publicado el 21.4.2020, vigente a partir del 22.4.2020.**

*De conformidad con la primera disposición complementaria transitoria del Decreto Supremo N. 086-2020-EF, publicado el 21.4.2020, vigente a partir del 22.4.2020, la destrucción de existencias que se realice a partir del 22.4.2020 y hasta el 31.7.2020 se debe acreditar con el informe a que se refiere el cuarto párrafo del inciso c) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por el presente decreto supremo, siempre que el acto de destrucción se comunique previamente a la dirección de correo electrónico: comunicaciones\_desmedros@sunat.gob.pe en un plazo no menor de dos (2) días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo dicha destrucción.*

*La SUNAT mediante resolución de superintendencia podrá ampliar el plazo señalado en el primer párrafo de esta disposición a una fecha posterior al 31.7.2020, el cual no podrá superar la fecha inicial de vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio gravable 2020.*

*Los contribuyentes que por efecto del Estado de Emergencia Nacional declarado por el Decreto Supremo N.° 044-2020-PCM y su prórroga hubieran efectuado la destrucción de sus existencias sin observar lo previsto en el tercer párrafo del inciso c) del artículo 21 antes de su modificación, podrán acreditar la destrucción de aquellas con el informe a que se refiere el cuarto párrafo de dicho inciso, modificado por el presente decreto supremo.*

*A efecto de que la SUNAT acepte como prueba la destrucción de las existencias sustentada en los informes que se mencionan en esta disposición transitoria los mismos deben ser presentados a dicha superintendencia al término del quinto día hábil contado a partir del 1.8.2020 o del plazo que amplíe la SUNAT.*

*De conformidad con la segunda disposición complementaria transitoria del Decreto Supremo N. 086-2020-EF, publicado el 21.4.2020, vigente a partir del 22.4.2020, en tanto no se establezca la forma y condiciones para la presentación de las comunicaciones del acto de destrucción a que se refiere el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, dicha presentación deberá realizarse en las dependencias de la SUNAT.*

*De conformidad con la tercera disposición complementaria transitoria del Decreto Supremo N. 086-2020-EF, publicado el 21.4.2020, vigente a partir del 22.4.2020, en tanto no se establezca la forma, plazo y*

*condiciones para la presentación del informe a que se refiere el cuarto párrafo del inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, este deberá presentarse en las dependencias de la SUNAT dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la destrucción de las existencias.*

**TEXTO ANTERIOR**

*c) Para la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del Artículo 37° de la Ley, se entiende por:*

- a. Merma: Pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.*
- b. Desmedro: Pérdida de orden cualitativo e irre recuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados.*

*Cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción.*

*Tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comuniqué previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes. Dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.*

**Inciso sustituido por el artículo 10° del Decreto Supremo N.º 194-99-EF, publicado el 31.12.1999.**

**TEXTO ANTERIOR**

*c) Para la deducción de los desmedros de existencias a que se refiere el inciso f) del Artículo 37° de la Ley, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz a falta de aquél. La SUNAT podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.*

d) La amortización a que se refiere el inciso g) del artículo 37° de la Ley, se efectuará a partir del ejercicio en que se inicie la producción o explotación.

Una vez fijado el plazo de amortización sólo podrá ser variado previa autorización de la SUNAT. El nuevo plazo se computará a partir del ejercicio gravable siguiente a aquél en que fuera presentada la solicitud por el contribuyente sin exceder en total el plazo máximo de diez años. Los intereses devengados durante el período preoperativo comprenden tanto a los del período inicial como a los del período de expansión de las operaciones de la empresa.

e) Para efecto de lo dispuesto en el inciso h) del artículo 37° de la Ley, se tendrá en cuenta lo siguiente:

1. Definiciones

(i) Colocaciones. - Son los créditos directos, entendiéndose como tales las acreencias por el dinero otorgado por las empresas del Sistema Financiero bajo las distintas modalidades de crédito, provenientes de sus recursos propios, de los recibidos del público en depósitos y de otras fuentes de financiamiento interno o externo.

Se consideran créditos directos a los créditos vigentes, créditos refinanciados, créditos reestructurados, créditos vencidos, créditos en cobranza judicial y aquellos comprendidos como tales en las normas contables aplicables a las empresas del Sistema Financiero Nacional.

(ii) Provisiones específicas. - Son aquéllas que se constituyen con relación a créditos directos y operaciones de arrendamiento financiero, respecto de los cuales se ha identificado un riesgo superior al normal.

(iii) Patrimonio efectivo. - El regulado de acuerdo a la Ley N.º 26702, Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros.

(iv) Riesgo crediticio. - El riesgo que asume una empresa del Sistema Financiero, de que el deudor o la contraparte de un contrato financiero no cumpla con las condiciones del contrato.

2. No son provisiones vinculadas a riesgos de crédito, entre otras:

(i) Las provisiones originadas por fluctuación de valores o provisiones por cambios en la capacidad crediticia del emisor.

(ii) Las provisiones que se constituyan en relación a los bienes adjudicados o recuperados, tales como las provisiones por desvalorización y las provisiones por bienes adjudicados o recuperados.

(iii) Las provisiones por cuentas por cobrar diversas regulada por el inciso i) del artículo 37° de la Ley.

3. Fideicomisos

En el caso de fideicomisos integrados por créditos u operaciones de arrendamiento financiero en los cuales los fideicomitentes son empresas comprendidas en el Artículo 16° de la Ley N.º 26702, las respectivas provisiones de acuerdo con lo establecido por el inciso h) del Artículo 37° de la Ley, serán deducibles por el Patrimonio Fideicometido de las rentas brutas a efecto de determinar la renta neta atribuible proveniente del Fideicomiso de Titulización, a que se refiere el Artículo 18°-A.

4. Autorización de las provisiones bancarias con efecto tributario



Las provisiones que ordene la Superintendencia de Banca y Seguros serán deducibles para determinar la renta neta si se ajustan a los supuestos previstos en el inciso h) del artículo 37° de la Ley y a lo dispuesto en este Reglamento y hayan sido autorizadas por el Ministerio de Economía y Finanzas mediante Resolución Ministerial.

Para tal efecto, la Superintendencia de Banca y Seguros deberá poner en conocimiento del Ministerio de Economía y Finanzas las normas a través de las cuales ordene la constitución de provisiones, dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a su emisión. El Ministerio de Economía y Finanzas dentro de los tres (3) días hábiles siguientes a la fecha de recepción de la comunicación, requerirá a la SUNAT, para que dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la fecha de recepción del requerimiento, emita opinión técnica al respecto. Vencido dicho plazo el Ministerio de Economía y Finanzas, mediante Resolución Ministerial, autorizará la deducción de las provisiones ordenadas por la Superintendencia de Banca y Seguros que correspondan.

Las provisiones autorizadas, tendrán efecto tributario a partir del ejercicio gravable en que se emita la Resolución Ministerial.

No están comprendidas en el inciso h) del artículo 37° de la Ley, las reservas que deben constituir los bancos, las empresas financieras y las compañías de seguros, de conformidad con las leyes que rigen su actividad.

Las empresas comprendidas en los alcances del inciso h) del Artículo 37° de la Ley aplicarán, para efectos del castigo, lo dispuesto en el inciso g) de este artículo, en cuanto fuere pertinente.

Para efecto de lo dispuesto en el penúltimo párrafo del inciso h) del Artículo 37° de la Ley, se considera que las reservas técnicas de siniestros que las empresas de seguros y reaseguros constituyen por orden de la Superintendencia de Banca y Seguros son utilizadas durante todo el tiempo en que estén destinadas a asegurar el pago de la indemnización del siniestro ocurrido.

**Inciso sustituido por el artículo 13° del Decreto Supremo N.º 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004.**

**(De acuerdo con la Resolución Ministerial N.º 387-2020-EF/15, publicada el 30.12.2020, las provisiones por Créditos Reprogramados - COVID 19 a que se refiere la Octava Disposición Final y Transitoria del Reglamento para la Evaluación y Clasificación del Deudor y la Exigencia de Provisiones, aprobado mediante Resolución SBS N.º 11356-2008, modificado por la Resolución SBS N.º 3155-2020, cumplen conjuntamente los requisitos señalados por el inciso h) del Artículo 37 de la Ley, reglamentado por el inciso e) del artículo 21 del Reglamento).**

**TEXTO ANTERIOR**

*e) Las asignaciones deducibles a que se refiere el inciso h) del Artículo 37° de la Ley, son las que por su naturaleza están destinadas a la cobertura de riesgos o gastos relacionados con la actividad gravada. No están comprendidas las reservas que deben constituir los bancos, las empresas financieras y las compañías de seguros, de conformidad con las leyes que rigen su actividad.*

*Las empresas comprendidas en los alcances del inciso h) del Artículo 37° de la Ley aplicarán, para efectos del castigo, lo dispuesto en el inciso g) del Artículo 21° del Reglamento, en cuanto fuere pertinente. Para efecto de lo dispuesto en el tercer párrafo del inciso h) del Artículo 37° de la Ley, se considera que las reservas técnicas de siniestros que las empresas de seguros y reaseguros constituyen por orden de la Superintendencia de Banca y Seguros son utilizadas durante todo el tiempo en que estén destinadas a asegurar el pago de la indemnización del siniestro ocurrido.*

**Inciso sustituido por el artículo 10° del Decreto Supremo N.º 017-2003-EF, publicado el 13.2.2003.**

**TEXTO ANTERIOR**

*e) Las asignaciones deducibles a que se refiere el inciso h) del Artículo 37° de la Ley, son las que por su naturaleza están destinadas a la cobertura de riesgos o gastos relacionados con la actividad gravada. No están comprendidas las reservas que deben constituir los bancos, las empresas financieras y las compañías de seguros, de conformidad con las leyes que rigen su actividad.*

*Las empresas comprendidas en los alcances del inciso h) del Artículo 37° de la Ley, aplicarán para efectos del castigo, lo dispuesto en el inciso g) del Artículo 21° del Reglamento, en cuanto fuere pertinente.*

**Segundo párrafo del inciso e) del artículo 21° incorporado por el artículo 11° del Decreto Supremo N.º 194-99-EF, publicado el 31.12.1999.**

- f) Para efectuar la provisión de deudas incobrables a que se refiere el inciso i) del Artículo 37° de la Ley, se deberá tener en cuenta las siguientes reglas:

1) El carácter de deuda incobrable o no deberá verificarse en el momento en que se efectúa la provisión contable.

2) Para efectuar la provisión por deudas incobrables se requiere:

a) Que la deuda se encuentre vencida y se demuestre la existencia de dificultades financieras del deudor que hagan previsible el riesgo de incobrabilidad, mediante análisis periódicos de los créditos concedidos o por otros medios, o se demuestre la morosidad del deudor mediante la documentación que evidencie las gestiones de cobro luego del vencimiento de la deuda, o el protesto de documentos, o el inicio de procedimientos judiciales de cobranza, o que hayan transcurrido más de doce (12) meses desde la fecha de vencimiento de la obligación sin que ésta haya sido satisfecha; y

b) Que la provisión al cierre de cada ejercicio figure en el Libro de Inventarios y Balances en forma discriminada.

La provisión, en cuanto se refiere al monto, se considerará equitativa si guarda relación con la parte o el total si fuere el caso, que con arreglo al literal a) de este numeral se estime de cobranza dudosa.

3) Para efectos del acápite (i) del inciso i) del Artículo 37° de la Ley, adicionalmente, se entenderá que existe una nueva deuda contraída entre partes vinculadas cuando con posterioridad a la celebración del acto jurídico que da origen a la obligación a cargo del deudor, ocurre lo siguiente:

a) Cambio de titularidad en el deudor o el acreedor, sea por cesión de la posición contractual, por reorganización de sociedades o empresas o por la celebración de cualquier otro acto jurídico, de lo cual resultara que las partes se encuentran vinculadas.

b) Alguno de los supuestos previstos en el artículo 24° del Reglamento que ocasione la vinculación de las partes.

4) Para efectos del acápite (ii) del inciso i) del Artículo 37° de la Ley:

a) Se entiende por deudas garantizadas mediante derechos reales de garantía a toda operación garantizada o respaldada por bienes muebles e inmuebles del deudor o de terceros sobre los que recae un derecho real.

b) Podrán calificar como incobrables:

i) La parte de la deuda que no sea cubierta por la fianza o garantía.

ii) La parte de la deuda que no ha sido cancelada al ejecutarse la fianza o las garantías.

5) Para efectos del acápite (iii) del inciso i) del Artículo 37° de la Ley:

a) Se considera deudas objeto de renovación:

i) Sobre las que se produce una reprogramación, refinanciación o reestructuración de la deuda o se otorgue cualquier otra facilidad de pago.

ii) Aquellas deudas vencidas de un deudor a quien el mismo acreedor concede nuevos créditos.

b) Cumplido el plazo de vencimiento de las deudas renovadas o prorrogadas, la provisión de éstas se podrá deducir en tanto califiquen como incobrables.

Las empresas del Sistema Financiero podrán efectuar la deducción de provisiones establecidas en el inciso i) del artículo 37° de la Ley, siempre que se encuentren vinculadas a cubrir riesgos por cuentas por cobrar diversas como reclamos a terceros, adelantos al personal, indemnizaciones reclamadas por siniestros, contratos de arrendamiento financiero resueltos pendientes de recuperación de los bienes, entre otros. No se encuentran comprendidas en el inciso i) del artículo 37° de la Ley las provisiones por créditos indirectos ni las provisiones para cubrir riesgos de mercado, entendiéndose como tal al riesgo de tener pérdidas en posiciones dentro y fuera de la hoja del balance, derivadas de movimientos en los precios de mercado, incluidos los riesgos pertenecientes a los instrumentos relacionados con tasas de interés, riesgo cambiario, cotización de las acciones, "commodities", y otros.

**Inciso sustituido por el artículo 13° del Decreto Supremo N.º 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004.**

**TEXTO ANTERIOR**

*f) Para efectuar la provisión para cuentas de cobranza dudosa a que se refiere el inciso i) del artículo 37° de la Ley, se requiere que:*

*1. Se demuestre la existencia de dificultades financieras del deudor que hagan previsible el riesgo de incobrabilidad, mediante análisis periódicos de los créditos concedidos o por otros medios, o se demuestre la morosidad del deudor mediante la documentación que evidencie las gestiones de cobro luego del vencimiento de la deuda, o el protesto de documentos, o el inicio de procedimientos judiciales de cobranza, o que hayan transcurrido más de doce meses desde la fecha de vencimiento de la obligación sin que éste haya sido satisfecha; y*

*2. La provisión al cierre de cada ejercicio figure en el Libro de Inventarios y Balances en forma discriminada.*

*3. La provisión, en cuanto se refiere al monto, se considerará equitativa si guarda relación con la parte o el total si*

*4. fuere el caso, que con arreglo al numeral 1) de este inciso se estime de cobranza dudosa.*

*La deducción de las provisiones por deudas de cobranza dudosa a que se refiere el inciso i) del Artículo 37° de la Ley sólo podrá ser efectuada por contribuyentes distintos a las Empresas del Sistema Financiero.*

**Párrafo adicionado por el artículo 11° del Decreto Supremo N.º 194-99-EF, publicado el 31.12.1999.**

g) Para efectuar el castigo de las deudas de cobranza dudosa, se requiere que la deuda haya sido provisionada y se cumpla, además, con alguna de las siguientes condiciones:

1. Se haya ejercitado las acciones judiciales pertinentes hasta establecer la imposibilidad de la cobranza, salvo cuando se demuestre que es inútil ejercitarlas o que el monto exigible a cada deudor no exceda de tres (3) Unidades Impositivas Tributarias. La exigencia de la acción judicial alcanza, inclusive, a los casos de deudores cuyo domicilio se desconoce, debiendo seguirseles la acción judicial prescrita por el Código Procesal Civil. Tratándose de empresas del Sistema Financiero, éstas podrán demostrar la imposibilidad de ejercitar las acciones judiciales por deudas incobrables, cuando el Directorio de las referidas empresas declare la inutilidad de iniciar las acciones judiciales correspondientes. Dicho acuerdo deberá ser ratificado por la Superintendencia de Banca y Seguros, mediante una constancia en la que certifique que las citadas empresas han demostrado la existencia de evidencia real y comprobable sobre la irrecuperabilidad de los créditos que serán materia del castigo.

La referida constancia será emitida dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada anual del ejercicio al que corresponda el castigo o hasta la fecha en que la empresa hubiera presentado dicha declaración, lo que ocurra primero. De no emitirse la constancia en los referidos plazos, no procederá el castigo.

**Párrafo sustituido por el artículo 13° del Decreto Supremo N.º 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004.**

**TEXTO ANTERIOR**

*Tratándose de Empresas del Sistema Financiero, éstas podrán demostrar la imposibilidad de ejercitar las acciones judiciales por deudas incobrables, cuando el Directorio de las referidas empresas declare la inutilidad de iniciar las acciones judiciales correspondientes. Dicho acuerdo deberá ser ratificado por la Superintendencia de Banca y Seguros, mediante una constancia en la que certifique que las citadas empresas han demostrado la existencia de evidencia real y comprobable sobre la irrecuperabilidad de los créditos que serán materia del castigo. La referida constancia será emitida en el ejercicio gravable en el cual se efectúe el castigo. De no emitirse la constancia en dicho ejercicio, no procederá el castigo.*

2. Tratándose de castigos de cuentas de cobranza dudosa a cargo de personas domiciliadas que hayan sido condonadas en vía de transacción, deberá emitirse una nota de abono en favor del deudor. Si el deudor realiza actividad generadora de rentas de tercera categoría, considerará como ingreso gravable el monto de la deuda condonada.
3. Cuando se trate de créditos condonados o capitalizados por acuerdos de la Junta de Acreedores conforme a la Ley General del Sistema Concursal, en cuyo caso el acreedor deberá abrir una cuenta de control para efectos tributarios, denominada "Acciones recibidas con ocasión de un proceso de reestructuración.

**Numeral sustituido por el artículo 13° del Decreto Supremo N.º 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004.**

**TEXTO ANTERIOR**

*3. Cuando se trate de créditos condonados o capitalizados por acuerdos de la Junta de Acreedores conforme a la Ley de Reestructuración Patrimonial, en cuyo caso el acreedor deberá abrir una cuenta de control para efectos tributarios, denominada "Acciones recibidas con ocasión de un proceso de reestructuración.*

**Inciso sustituido por el artículo 10° del Decreto Supremo N.º 194-99-EF, publicado el 31.12.1999.**

**TEXTO ANTERIOR**

*g) Para efectuar el castigo de las cuentas de cobranza dudosa, se requiere que:*

1. *Hayan sido provisionadas; y*
2. *Que se haya ejercitado las acciones judiciales pertinentes hasta establecer la imposibilidad de la cobranza, salvo cuando se demuestre que es inútil ejercitarlas o que el monto exigible a cada deudor no exceda de una (1) Unidad Impositiva Tributaria. La exigencia de la acción judicial alcanza, inclusive, a los casos de deudores cuyo domicilio se desconoce, debiendo seguirse la acción judicial prescrita por el Código Procesal Civil.*
3. *Tratándose de castigos de cuentas de cobranza dudosa a cargo de personas domiciliadas que hayan sido condonadas en vía de transacción, deberá emitirse una nota de abono en favor del deudor. Si el deudor realiza actividad generadora de rentas de tercera categoría, considerará como ingreso gravable el monto de la deuda condonada.*

- h) Con arreglo a lo dispuesto en el inciso j) del artículo 37° de la Ley, serán deducibles las provisiones por obligaciones de cualquier tipo asumidas contractualmente en favor de los trabajadores del contribuyente, en tanto los acuerdos reconocidos y aceptados por la empresa se comuniquen al Ministerio de Trabajo y Promoción Social dentro de los treinta días de su celebración.

Vencido dicho plazo, la deducción se podrá efectuar a partir del mes en que se efectúe la comunicación al Ministerio de Trabajo y Promoción Social.

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

**Inciso sustituido por el Artículo 13° del Decreto Supremo N.º 134-2004-EF, publicado el 05.10.2004.**

**TEXTO ANTERIOR**

*Para efecto de lo dispuesto en el inciso 1) del Artículo 37° de la Ley, se entiende por cese del vínculo laboral la terminación de dicho vínculo bajo cualquier forma en que se produzca.*

- j) Las retribuciones pagadas con motivo del trabajo prestado en forma independiente a que se refieren los incisos e) y f) del artículo 34° de la Ley, y sus correspondientes retenciones, serán consignadas en un libro denominado "Libro de Retenciones incisos e) y f) del artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta", el que servirá para sustentar tales gastos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación para los sujetos que estén obligados a incluir tales retribuciones en la planilla electrónica a que se refiere el Decreto Supremo N° 018-2007-TR o para aquéllos que, sin estarlo, ejerzan la opción de llevar dicha planilla para presentarla ante el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo, en cuyo caso la planilla electrónica servirá para sustentar tales gastos. Los mencionados sujetos no podrán sustentar los aludidos gastos con el "Libro de Retenciones incisos e) y f) del artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta".

La SUNAT podrá establecer otros requisitos que deberá contener el referido Libro de Retenciones.



En ningún caso los perceptores de las retribuciones a que se refiere este inciso deben otorgar comprobantes de pago por dichas rentas.

**Inciso sustituido por el artículo 3° del Decreto Supremo N.º 177-2008-EF, publicado el 30.12.2008.**

**TEXTO ANTERIOR**

j) Las retribuciones pagadas con motivo del trabajo prestado en forma independiente a que se refieren los incisos e) y f) del Artículo 34° de la Ley, y sus correspondientes retenciones, serán consignadas en un libro denominado "Libro de Retenciones incisos e) y f) del Artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta", el que servirá para sustentar tales gastos. En tal sentido, los perceptores de las mencionadas retribuciones no deberán otorgar comprobantes de pago por dichas rentas.

La SUNAT podrá establecer otros requisitos que deberá contener el mencionado libro.

**Inciso j) sustituido por el Artículo 9° del Decreto Supremo N° 086-2004-EF, publicado el 4.7.2004.**

**TEXTO ANTERIOR**

j) Las retribuciones pagadas con motivo del trabajo prestado en forma independiente a que se refiere el inciso e) del Artículo 34° de la Ley, y sus correspondientes retenciones, se consignarán en un libro denominado "Libro de Retenciones inciso e) del Artículo 34 - Decreto Legislativo 774", el que servirá para sustentar tales gastos. En tal sentido, los perceptores de las mencionadas retribuciones no deberán otorgar comprobantes de pago por dichas rentas.

La SUNAT podrá establecer otros requisitos que deberá contener el mencionado libro.

- k) Están incluidas en lo dispuesto por el inciso II) del artículo 37° de la Ley, las contribuciones a las fundaciones constituidas de acuerdo al Decreto Ley N.º 14525.

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

**Párrafo incluido por el artículo 4° del Decreto Supremo N.º 136-2011-EF, publicado el 9.7.2011.**

Para determinar el monto máximo deducible en cada ejercicio por concepto de capacitación del personal, a que se refiere el segundo párrafo del inciso II) del artículo 37° de la Ley, se debe entender que el total de los gastos deducidos en el ejercicio, es el resultado de dividir entre 0.95 los gastos distintos a la capacitación del personal que sean deducibles para determinar la renta neta de tercera categoría del ejercicio.

**Párrafo incluido por el artículo 4° del Decreto Supremo N.º 136-2011-EF, publicado el 9.7.2011.**

- l) El exceso de las retribuciones asignadas a los directores de sociedades que resulte por aplicación del límite previsto en el inciso m) del artículo 37° de la Ley, no será deducible a efecto de la determinación del impuesto que deba tributar la sociedad.

Los perceptores de las retribuciones a que se refiere este artículo, las considerarán rentas de la cuarta categoría del período fiscal en el que las perciban, computando tanto las que hubieran resultado deducibles para la sociedad como las retribuciones que ésta le hubiera reconocido en exceso.

Cuando la percepción de las retribuciones correspondientes a un determinado ejercicio de la sociedad, sean percibidas en más de un período fiscal, se entenderá que las primeras percepciones corresponden a las retribuciones que resultaron deducibles para aquélla.

- II) La deducción a que se refiere el inciso n) del artículo 37° de la Ley comprende a los ingresos a que se refiere el inciso b) del artículo 20° del Reglamento.

Para efecto de lo dispuesto en el inciso n) del artículo 37° de la Ley, se considerará que el accionista, participacionista y, en general, el socio o asociado de la persona jurídica empleadora califica como parte vinculada con ésta, en los siguientes supuestos:

1. Posea más del treinta por ciento (30%) del capital de la persona jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.
2. Ejercza el cargo de gerente, administrador u otro cargo con funciones similares y tenga funciones de la administración general de la persona jurídica empleadora.  
Asimismo, cuando ejerciendo el cargo de director o alguno de los cargos señalados en el párrafo precedente, tenga entre sus funciones la de contratación de personal o tenga injerencia directa o indirecta en el proceso de selección.  
Salvo prueba en contrario, existe injerencia directa cuando el accionista, participacionista y, en general, socio o asociado de la persona jurídica empleadora, tiene un cargo superior a aquél que tiene la facultad de nombrar o contratar al personal.
3. Cuando su cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad posean, individualmente, entre sí o conjuntamente con el trabajador, la proporción del capital señalado en el numeral 1 del presente inciso; o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2 del presente inciso.
4. Cuando participe en contratos de colaboración empresarial con contabilidad independiente, directamente o por intermedio de un tercero, en más del treinta por ciento (30%) en el patrimonio del contrato; o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2 del presente inciso.

Asimismo, cuando su cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad participen individualmente, entre sí o conjuntamente con el trabajador, en más del treinta por ciento (30%) en el patrimonio del contrato o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2 del presente inciso.

5. Cuando en el contrato de asociación en participación se encuentre establecido que el asociado participará, directamente o por intermedio de un tercero, en más del treinta por ciento (30%) en los resultados o en las utilidades generados por uno o varios negocios del asociante persona jurídica; o cuando el asociado se encuentre en el supuesto del numeral 2 del presente inciso, de uno o varios negocios del asociante persona jurídica.

Asimismo, cuando en tales contratos se encuentre establecido que su cónyuge, concubino o pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad participen, individualmente, entre sí o conjuntamente con el trabajador, en más del treinta por ciento (30%) en los resultados o en las utilidades generados por uno o varios negocios del asociante persona jurídica; o cuando se encuentren en el supuesto del numeral 2 del presente inciso, de uno o varios negocios del asociante persona jurídica.

6. Cuando en la junta general de accionistas o de socios de la persona jurídica empleadora se ejerza influencia dominante en la adopción de los acuerdos referidos a los asuntos mencionados en el artículo 126° de la Ley General de Sociedades.

Existirá influencia dominante de la persona natural que, participando en la adopción del acuerdo, por sí misma o con la intervención de votos de terceros, tiene en el acto de votación la mayoría de votos necesaria para la toma de decisiones en dichas juntas, siempre y cuando cuente con, al menos, el diez por ciento (10%) de los votos necesarios para dicha toma de decisiones.

Para efecto de lo dispuesto en el inciso ñ) del artículo 37° de la Ley, se considerará que el accionista, participacionista y, en general, el socio o asociado de la persona jurídica empleadora califica como parte vinculada con ésta, cuando se encuentre en alguno de los supuestos referidos en el segundo párrafo del presente inciso.

La vinculación quedará configurada y regirá de acuerdo con las siguientes reglas:

- i. En el caso de los numerales 1 al 5 del presente inciso, la vinculación se configurará desde el mes en que se verifique la causal y regirá hasta el mes en que se produzca el cese de la causal.
- ii. En el caso del numeral 6 del presente inciso, la vinculación regirá desde el mes de la fecha de adopción del acuerdo hasta el cierre del ejercicio gravable siguiente.

**Inciso sustituido por el artículo 4° del Decreto Supremo N.º 177-2008-EF, publicado el 30.12.2008.**

**TEXTO ANTERIOR**

*II) La deducción a que se refiere el inciso n) del Artículo 37° de la Ley comprende a los ingresos a que se refiere el inciso b) del Artículo 20° del Reglamento.*

**Inciso II) sustituido por el artículo 9° del Decreto Supremo N.º 086-2004-EF, publicado el 4.7.2004.**

**TEXTO ANTERIOR**

*II) La deducción a que se refiere el inciso n) del Artículo 37 de la Ley, comprende a los socios y titulares de las personas jurídicas contribuyentes del impuesto. También podrá deducirse las retribuciones que se asigne el titular de la empresa unipersonal, así como los ingresos a que se refiere el inciso b) del Artículo 20.*

- m) A efecto de lo previsto en el inciso q) del artículo 37° de la Ley, se consideran gastos de representación propios del giro del negocio:

1. Los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos.
2. Los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes.

No se encuentran comprendidos en el concepto de gastos de representación, los gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda.

Para efecto del límite a la deducción por gastos de representación propios del giro del negocio, se considerará los ingresos brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza.

La deducción de los gastos que no excedan del límite a que alude el párrafo anterior, procederá en la medida en que aquéllos se encuentren acreditados fehacientemente mediante comprobantes de pago que den derecho a sustentar costo o gasto y siempre que pueda demostrarse su relación de causalidad con las rentas gravadas.

- n) Los gastos de viaje en el exterior o en el interior del país, por concepto de viáticos, comprenden los gastos de alojamiento, alimentación y movilidad y no pueden exceder del doble del monto que, por este concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

Los gastos de viaje por concepto de viáticos en el interior del país deberán ser sustentados con comprobantes de pago.

Los gastos de viaje por concepto de viáticos en el exterior deberán sustentarse de la siguiente manera:

- i) El alojamiento, con los documentos a que hace referencia el artículo 51º-A de la Ley.
- ii) La alimentación y movilidad, con los documentos a que se refiere el artículo 51º-A de la Ley o con una declaración jurada por un monto que no debe exceder del treinta por ciento (30%) del doble del monto que, por concepto de viáticos, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

Con ocasión de cada viaje se podrá sustentar los gastos por concepto de alimentación y movilidad, respecto de una misma persona, únicamente con una de las formas previstas en el presente numeral, la cual deberá utilizarse para sustentar ambos conceptos.

En el caso que dichos gastos no se sustenten, únicamente bajo una de las formas previstas en el presente numeral, sólo procederá la deducción de aquellos gastos que se encuentren acreditados con los documentos a que hace referencia el artículo 51º-A de la Ley.

Para que la declaración jurada a que se refiere el acápite ii) pueda sustentar los gastos de alimentación y movilidad, deberá contener como mínimo la siguiente información:

- I. Datos generales de la declaración jurada:
  - a. Nombre o razón social de la empresa o contribuyente.
  - b. Nombres y apellidos de la persona que realiza el viaje al exterior, el cual debe suscribir la declaración.
  - c. Número del documento de identidad de la persona.
  - d. Nombre de la(s) ciudad(es) y país(es) en el(los) cual(es) han sido incurridos.
  - e. Período que comprende la declaración, el cual debe corresponder a la duración total del viaje.
  - f. Fecha de la declaración.
- II. Datos específicos de la movilidad:
  - a. Detallar la(s) fecha(s) (día, mes y año) en que se incurrió en el gasto.
  - b. Detallar el monto gastado por día, expresado en nuevos soles.
  - c. Consignar el total de gastos de movilidad.
- III. Datos específicos relativos a la alimentación:
  - a. Detallar la(s) fecha(s) (día, mes y año) en que se incurrió en el gasto.
  - b. Detallar el monto gastado por día, expresado en nuevos soles.
  - c. Consignar el total de gastos de alimentación.
- IV. Total del gasto por movilidad y alimentación (Suma de los rubros II y III)

La falta de alguno de los datos señalados en los rubros II y III sólo inhabilita la sustentación del gasto por movilidad o por alimentación, según corresponda.

Para la deducción de los gastos de representación incurridos con motivo del viaje, deberá acreditarse la necesidad de dichos gastos y la realización de los mismos con los respectivos documentos, quedando por su naturaleza sujetos al límite señalado en el inciso anterior. En ningún caso se aceptará su sustentación con la declaración jurada a que se refiere el acápite ii) del tercer párrafo del presente inciso.

En ningún caso se admitirá la deducción de la parte de los gastos de viaje que corresponda a los acompañantes de la persona a la que la empresa o el contribuyente, en su caso, encomendó su representación.

**Inciso sustituido por el artículo 7º del Decreto Supremo N.º 159-2007-EF, publicado el 16.10.2007.**

**Ver Tercera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo N.º 159-2007-EF, publicado el 16.10.2007.**

**TEXTO ANTERIOR**

*n) Los viáticos a que se refiere el inciso r) del artículo 37º de la Ley comprenden los gastos de alojamiento y alimentación*

**Párrafo sustituido por el artículo 13º del Decreto Supremo N.º 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004.**

**TEXTO ANTERIOR**

*n) Para efecto de la deducción por gastos de viaje a que se refiere el inciso r) del Artículo 37 de la Ley, el monto pagado por viáticos no requerirá ser justificado con comprobantes de pago cuando se trate de viajes al exterior. Los viáticos comprenden los gastos de alojamiento y alimentación.*

*Para la deducción de los gastos de representación incurridos con motivo del viaje, deberá acreditarse la necesidad de dichos gastos y la realización de los mismos con los respectivos documentos, quedando por su naturaleza, sujetos al límite señalado en el inciso anterior.*

*En ningún caso se admitirá la deducción de la parte de los gastos de viaje que corresponda a los acompañantes de la persona a la que la empresa o el contribuyente, en su caso, encomendó su representación.*

- ñ) El tres por ciento (3%) a que se refiere el segundo párrafo del artículo 37º de la Ley será calculado sobre el monto total, incluido impuestos, consignado en los comprobantes de pago que sustentan gasto o costo.

**Inciso sustituido por el artículo 10º del Decreto Supremo N.º 194-99-EF, publicado el 31.12.1999.**

**TEXTO ANTERIOR**

*ñ) El 1% a que se refiere el tercer párrafo del artículo 37° de la Ley será calculado sobre el monto total, incluido impuestos, consignado en los comprobantes de pago que sustentan gasto o costo.*

- o) Los comprobantes de pago emitidos por no domiciliados serán deducibles aun cuando no reúnan los requisitos previstos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, pero siempre que cumplan por lo menos los requisitos establecidos en el cuarto párrafo del artículo 51°-A de la Ley.

**Inciso sustituido por el artículo 13° del Decreto Supremo N.º 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004.**

**TEXTO ANTERIOR**

*o) Los comprobantes de pago emitidos por no domiciliados serán deducibles aun cuando no reúnan los requisitos previstos en el Reglamento de Comprobantes de Pago.*

- p) Cuando los gastos necesarios para producir la renta y mantener la fuente incidan conjuntamente en rentas gravadas, exoneradas o inafectas, y no sean imputables directamente a unas u otras, la deducción se efectuará en forma proporcional al gasto directo imputable a las rentas gravadas.

En los casos en que no se pudiera establecer la proporcionalidad indicada, se considerará como gasto inherente a la renta gravada el importe que resulte de aplicar al total de los gastos comunes el porcentaje que se obtenga de dividir la renta bruta gravada entre el total de rentas brutas gravadas, exoneradas e inafectas.

Para efecto de lo dispuesto en los párrafos precedentes, se considera como renta inafecta a todos los ingresos que no están comprendidos en el ámbito de aplicación del Impuesto, incluidos aquellos que tengan dicho carácter por disposición legal, con excepción de los ajustes valorativos contables.

**Párrafo modificado por el artículo 1° del Decreto Supremo N.º 008-2011-EF, publicado el 18.1.2011.**

**TEXTO ANTERIOR**

*Para efecto de lo dispuesto en los párrafos precedentes, se considera como renta inafecta a todos los ingresos que no están comprendidos en el ámbito de aplicación del Impuesto, incluidos aquellos que tengan dicho carácter por disposición legal con excepción de los ajustes valorativos contables; y como renta bruta inafecta a los referidos ingresos, salvo cuando éstos provengan de la enajenación de bienes, en cuyo caso de tales ingresos se deducirá el costo computable de los bienes enajenados.*

**Párrafo incorporado por el artículo 2° del Decreto Supremo N.º 281-2010-EF, publicado el 31.12.2010.**

Asimismo, en el caso que la renta bruta inafecta provenga de la enajenación de bienes, se deducirá el costo computable de los bienes enajenados.

**Párrafo incorporado por el artículo 1° del Decreto Supremo N.º 008-2011-EF, publicado el 18.1.2011.**

Los márgenes y retornos que exigen las cámaras de compensación y liquidación de instrumentos financieros derivados con el objeto de nivelar las posiciones financieras en el contrato no se tomarán en cuenta para efectuar la atribución proporcional de gastos a que se refiere el presente inciso.

**Párrafo incorporado por el artículo 8° del Decreto Supremo N.º 219-2007-EF, publicado el 31.12.2007.**

**Inciso sustituido por el artículo 11° del Decreto Supremo N.º 017-2003-EF, publicado el 13.2.2003.**

**TEXTO ANTERIOR**

*p) Cuando los gastos necesarios para producir la renta y mantener la fuente incidan conjuntamente en rentas gravadas y en rentas exoneradas, y no sean imputables directamente a unas o a otras, la deducción se efectuará en forma proporcional a los gastos directos imputables a dichas rentas. En los casos en que no se pudiera establecer la proporcionalidad indicada, se considerará como gasto inherente a la renta gravada el importe que resulte de aplicar al total de los gastos comunes el porcentaje que se obtenga de dividir la renta bruta gravada entre el total de rentas brutas, gravadas y exoneradas.*

**Inciso incorporado por el Artículo 11° del Decreto Supremo N.º 194-99-EF, publicado el 31.12.99.**

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

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

**Párrafo incorporado por el artículo 13° del Decreto Supremo N.º 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004.**

**Inciso sustituido por el artículo 11° del Decreto Supremo N.º 017-2003-EF, publicado el 13.2.2003.**

**TEXTO ANTERIOR**

*q) La condición establecida en el inciso v) del Artículo 37° de la Ley para que proceda la deducción del gasto o costo correspondiente a las rentas de segunda, cuarta o quinta categoría, no será de aplicación cuando la empresa hubiera cumplido con efectuar la retención a que se refiere el segundo párrafo del Artículo 71° de la Ley.*

**Inciso incorporado por el artículo 5° del Decreto Supremo N.º 045-2001-EF, publicado el 20.3.2001.**

- r) Para la aplicación del inciso w) del Artículo 37° de la Ley se tendrá en cuenta lo siguiente:
1. Se considerará que los vehículos pertenecen a las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4 de acuerdo a la siguiente tabla:

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

**Numeral sustituido por el artículo 10° del Decreto Supremo N.° 258-2012-EF, publicado el 18.12.2012, vigente a partir del 1.1.2013.**

**TEXTO ANTERIOR**

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

Categoría A2.....	de 1,051 a 1,500 cc.
Categoría A3.....	de 1,501 a 2,000 cc.
Categoría A4.....	más de 2,000 cc.

2. No se considera como actividades propias del giro del negocio o empresa las de dirección, representación y administración de la misma.
3. Se considera que una empresa se encuentra en situación similar a la de una empresa de servicio de taxi, transporte turístico, arrendamiento o cualquier otra forma de cesión en uso de automóviles si los vehículos automotores resultan estrictamente indispensables para la obtención de la renta y se aplican en forma permanente al desarrollo de las actividades propias del giro del negocio o empresa.
4. Tratándose de vehículos automotores de las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4 asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, la deducción procederá únicamente en relación con el número de vehículos automotores que surja por aplicación de la siguiente tabla:

**Párrafo modificado por el artículo 10° del Decreto Supremo N.° 258-2012-EF, publicado el 18.12.2012, vigente a partir del 1.1.2013.**

**TEXTO ANTERIOR**

4. Tratándose de vehículos automotores de las categorías A2, A3 y A4 asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, la deducción procederá únicamente en relación con el número de vehículos automotores que surja por aplicación de la siguiente tabla:

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

A fin de aplicar la tabla precedente, se considerará:

- La UIT correspondiente al ejercicio gravable anterior.
- Los ingresos netos anuales devengados en el ejercicio gravable anterior, con exclusión de los ingresos netos provenientes de la enajenación de bienes del activo fijo y de la realización de operaciones que no sean habitualmente realizadas en cumplimiento del giro del negocio.

No son deducibles los gastos de vehículos automotores cuyo costo de adquisición o valor de ingreso al patrimonio, según se trate de adquisiciones a título oneroso o gratuito, haya sido mayor a 26 UIT. A tal efecto, se considera la UIT correspondiente al ejercicio gravable en que se efectuó la mencionada adquisición o ingreso al patrimonio.

**Tercer párrafo del numeral 4 modificado por el artículo 2° del Decreto Supremo N.° 181-2019-EF, publicado el 15.6.2019, vigente a partir del 1.1.2020.**

**TEXTO ANTERIOR**

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

**Tercer párrafo del numeral 4 incorporado por el artículo 10° del Decreto Supremo N.° 258-2012-EF, publicado el 18.12.2012, vigente a partir del 1.1.2013.**



*De conformidad con la segunda disposición complementaria final del Decreto Supremo N.º 181-2019-EF, publicado el 15.6.2019, la no deducibilidad de gastos de vehículos establecida en el tercer párrafo del presente numeral es aplicable a los gastos de los vehículos automotores de las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4 asignados a actividades de dirección, representación y administración que se devenguen a partir del 1.1.2020 y se adquieran a partir del 16.6.2019.*

*De conformidad con la única disposición complementaria transitoria del Decreto Supremo N.º 181-2019-EF, publicado el 15.6.2019, la no deducibilidad de gastos de vehículos automotores de las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4 asignados a actividades de dirección, representación y administración adquiridos hasta el 15.6.2019, se sujeta al límite previsto en el tercer párrafo del numeral 4 del inciso r) del presente artículo antes de su modificación.*

Los contribuyentes deberán identificar a los vehículos automotores que componen dicho número en la forma y condiciones que establezca la SUNAT, en la oportunidad fijada para la presentación de la declaración jurada relativa al primer ejercicio gravable al que resulte aplicable la identificación.

La determinación del número de vehículos automotores que autoriza la deducción y su identificación producirán efectos durante cuatro ejercicios gravables. Una vez transcurrido ese período, se deberá efectuar una nueva determinación e identificación que abarcará igual lapso, tomando en cuenta los ingresos netos devengados en el último ejercicio gravable comprendido en el período precedente e incluyendo en la identificación a los vehículos considerados en el anterior período cuya depreciación se encontrará en curso.

Cuando durante el transcurso de los periodos a que se refiere el párrafo anterior, alguno de los vehículos automotores identificados dejará de ser depreciable, se produjera su enajenación o venciera su contrato de alquiler, dicho vehículo automotor podrá ser sustituido por otro, en cuyo caso la sustitución deberá comunicarse al presentar la declaración jurada correspondiente al ejercicio gravable en el que se produjeron los hechos que la determinaron. En este supuesto, el vehículo automotor incorporado deberá incluirse obligatoriamente en la identificación relativa al periodo siguiente.

Las empresas que inicien actividades y cuyo ejercicio de iniciación tengan una duración inferior a un año establecerán el número de vehículos automotores que acuerdan derecho a deducción, considerando como ingresos netos anuales el monto que surja de multiplicar por doce el promedio de ingresos netos mensuales obtenidos en el ejercicio de iniciación. Esta determinación podrá ser modificada tomando en cuenta los ingresos netos correspondientes al ejercicio gravable inmediato siguiente al de iniciación.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también es de aplicación respecto de los gastos incurridos en la etapa preoperativa.

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

**Numeral modificado por el artículo 10° del Decreto Supremo N.º 258-2012-EF, publicado el 18.12.2012, vigente a partir del 1.1.2013.**

**TEXTO ANTERIOR**

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

**Inciso incorporado por el artículo 12° del Decreto Supremo N.º 017-2003-EF, publicado el 13.2.2003.**

- s) Tratándose de la deducción por donaciones prevista en el inciso x) del artículo 37° de la Ley:
  1. Los donantes deberán considerar lo siguiente:
    - 1.1. Sólo podrán deducir la donación si las entidades beneficiarias se encuentran calificadas previamente por la SUNAT como entidades receptoras de donaciones.
    - 1.2. La realización de la donación se acreditará:
      - i) Mediante el acta de entrega y recepción del bien donado y una copia autenticada de la resolución correspondiente que acredite que la donación ha sido aceptada, tratándose de donaciones a entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas.

- ii) Mediante declaración emitida por las organizaciones u organismos internacionales, a que se refiere el numeral 2.2 del presente inciso, tratándose de donaciones efectuadas a favor de éstos.
  - iii) Mediante el "Comprobante de recepción de donaciones" a que se refiere el numeral 2.2 del presente inciso, tratándose de donaciones a las demás entidades beneficiarias.
- 1.3. La donación de bienes podrá ser deducida como gasto en el ejercicio en que se produzca cualquiera de los siguientes hechos:
  - i) Tratándose de efectivo, cuando se entregue el monto al donatario.
  - ii) Tratándose de bienes inmuebles, cuando la donación conste en escritura pública en la que se identifique el inmueble donado, su valor y el de las cargas que ha de satisfacer el donatario.
  - iii) Tratándose de bienes muebles registrables de acuerdo a la ley de la materia, cuando la donación conste en un documento de fecha cierta en el que se identifique al bien donado, su valor y el de las cargas que ha de satisfacer el donatario, de ser el caso.
  - iv) Tratándose de títulos valores (cheques, letras de cambio y otros documentos similares), cuando éstos sean cobrados.
  - v) Tratándose de otros bienes muebles, cuando la donación conste en un documento de fecha cierta en el que se especifiquen sus características, valor y estado de conservación.

Adicionalmente, en el documento se dejará constancia de la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso.
- 1.4. Deberán declarar a la SUNAT, en la forma y plazo que esta establezca mediante Resolución de Superintendencia:
  - i) Las donaciones que efectúen.
  - ii) El destino de las donaciones en el país, de conformidad con la declaración emitida por las organizaciones u organismos internacionales.
- 1.5. En las donaciones efectuadas por sociedades, entidades y contratos de colaboración empresarial a que se refiere el último párrafo del artículo 14º de la Ley, la donación se considerará efectuada por las personas naturales o jurídicas que las integran o que sean parte contratante, en proporción a su participación.
- 2. Los donatarios tendrán en cuenta lo siguiente:
  - 2.1. Deberán estar calificados como entidades receptoras de donaciones:
    - i) Las entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, comprendidas en el inciso a) del artículo 18º de la Ley, se encuentran calificadas como entidades receptoras de donaciones, con carácter permanente.  
También se encuentran calificadas como entidades receptoras de donaciones con carácter permanente, las organizaciones u organismos internacionales acreditados ante el Estado Peruano, respecto de las donaciones que reciban y que sean destinadas a los fines a que se refiere el inciso x) del artículo 37º de la Ley. Las entidades señaladas en los párrafos anteriores no requieren inscribirse en el "Registro de entidades receptoras de donaciones" a cargo de la SUNAT.
    - ii) Las demás entidades beneficiarias deberán estar calificadas como receptoras de donaciones por la SUNAT. Para estos efectos, las entidades deberán encontrarse inscritas en el Registro Único de Contribuyentes, Registro de entidades inafectas del Impuesto a la Renta o en el Registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta y cumplir con los demás requisitos que se establezcan mediante Resolución de Superintendencia. La calificación otorgada tendrá una validez de tres (3) años, pudiendo ser renovada por igual plazo.  
La SUNAT deberá fiscalizar no menos del 10% de las entidades calificadas como receptoras de donaciones que hayan sido calificadas como tales en el año anterior. En caso que la SUNAT fiscalice a entidades calificadas en años anteriores al indicado, éstas serán consideradas para efectos del porcentaje establecido.
  - 2.2. Emitirán y entregarán a los donantes:
    - i) Una copia autenticada de la resolución que acredite que la donación ha sido aceptada, tratándose de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas.
    - ii) Una declaración en la que indique el destino de la donación en el país, tratándose de organizaciones u organismos internacionales.
    - iii) El "Comprobante de recepción de donaciones", tratándose de las demás entidades beneficiarias. Éste se emitirá y entregará en la forma y oportunidad que establezca la SUNAT.

En los documentos se deberá indicar:

- i) Los datos de identificación del donante: nombre o razón social, número de Registro Único de Contribuyente, o el documento de identidad personal que corresponda, en caso de carecer de RUC.
- ii) Los datos que permitan identificar el bien donado, su valor, estado de conservación, fecha de vencimiento que figure impresa en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso, así como la fecha de la donación.

Tratándose de los documentos a que se refieren los acápites i) y iii) del primer párrafo de este numeral, cualquier otra información que la SUNAT determine mediante Resolución de Superintendencia.

- 2.3. Las entidades a que se refiere el acápite ii) del numeral 2.1 de este inciso, deberán informar a la SUNAT de la aplicación de los fondos y bienes recibidos, sustentada con comprobantes de pago, en la forma, plazos, medios y condiciones que ésta establezca.
- 2.4. De conformidad con el Código Penal y la Ley Penal Tributaria, respectivamente, constituye delito contra la fe pública la emisión de comprobantes de recepción de donaciones por montos mayores a los efectivamente recibidos, y delito de defraudación tributaria la deducción de dicho mayor monto, siempre que en este último caso el donante haya dejado de pagar, en todo o en parte, los tributos correspondientes.
- 3. En cuanto a los bienes donados:
  - 3.1. Cuando las donaciones se refieran a bienes importados con liberación de derechos, el valor que se les asigne quedará disminuido en el monto de los derechos liberados.
  - 3.2. En el caso de donaciones en bienes muebles e inmuebles, el valor de las mismas no podrá ser en ningún caso superior al costo computable de los bienes donados.
  - 3.3. La donación de bonos suscritos por mandato legal se computará por su valor nominal. En el caso que dichos bonos no hayan sido adquiridos por mandato legal, la donación de los mismos se computará por el valor de mercado.
  - 3.4. Los bienes perecibles deben ser entregados físicamente al donatario antes de la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso o, de no existir dicha fecha, dentro de un plazo que permita su utilización.
  - 3.5. La donación de dinero se deberá realizar utilizando Medios de Pago, cuando corresponda, de conformidad con lo establecido en el artículo 3° de la Ley N.º 28194.

**Inciso sustituido por el artículo 2° del Decreto Supremo N.º 024-2014-EF, publicado el 8.2.2014.**

*De conformidad con el inciso a. del numeral 13.8 del artículo 13° del Decreto de Urgencia N.º 022-2019, publicado el 8.12.2019, vigente a partir del 1.1.2020, no aplica la deducción dispuesta en el citado artículo cuando exista vinculación entre las personas naturales o jurídicas que efectúen donaciones de dinero y los titulares de los proyectos cinematográficos de acuerdo con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 24° de su reglamento en lo que resulte aplicable. Lo dispuesto en el citado artículo estará vigente hasta el 31.12.2022.*

#### **TEXTO ANTERIOR**

s) Tratándose de la deducción por donaciones prevista en el inciso x) del artículo 37° de la Ley:

1. Los donantes deberán considerar lo siguiente:

1.1 Sólo podrán deducir la donación si las entidades beneficiarias se encuentran calificadas previamente por la SUNAT como entidades receptoras de donaciones.

**Numeral modificado por el artículo 11° del Decreto Supremo N.º 258-2012-EF, publicado el 18.12.2012.**

1.2 La realización de la donación se acreditará:

i) Mediante el acta de entrega y recepción del bien donado y una copia autenticada de la resolución correspondiente que acredite que la donación ha sido aceptada, tratándose de donaciones a entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas.

ii) Mediante el "Comprobante de recepción de donaciones" a que se refiere el numeral 2.2 del presente inciso, tratándose de donaciones a las demás entidades beneficiarias.

**Ver Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo N.º 219-2007-EF, publicado el 31.12.2007 y vigente a partir del 1.1.2008.**

1.3 La donación de bienes podrá ser deducida como gasto en el ejercicio en que se produzca cualquiera de los siguientes hechos:

i) Tratándose de efectivo, cuando se entregue el monto al donatario.

ii) Tratándose de bienes inmuebles, cuando la donación conste en escritura pública en la que se identifique el inmueble donado, su valor y el de las cargas que ha de satisfacer el donatario.

iii) Tratándose de bienes muebles registrables de acuerdo a la ley de la materia, cuando la donación conste en un documento de fecha cierta en el que se identifique al bien donado, su valor y el de las cargas que ha de satisfacer el donatario, de ser el caso.

iv) Tratándose de títulos valores (cheques, letras de cambio y otros documentos similares), cuando éstos sean cobrados.

v) Tratándose de otros bienes muebles, cuando la donación conste en un documento de fecha cierta en el que se especifiquen sus características, valor y estado de conservación.

Adicionalmente, en el documento se dejará constancia de la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso.

**Ver Artículo 2° de la Ley N.º 29200, Ley que establece disposiciones para las donaciones efectuadas en casos de estado de emergencia por desastres producidos por fenómenos naturales, publicado 16.2.2008 y vigente desde el 17.2.2008.**

1.4 Deberán declarar a la SUNAT las donaciones que efectúen, en la forma y plazo que la SUNAT establezca mediante Resolución de Superintendencia.

1.5 En las donaciones efectuadas por sociedades, entidades y contratos de colaboración empresarial a que se refiere el último párrafo del artículo 14° de la Ley, la donación se considerará efectuada por las personas naturales o jurídicas que las integran o que sean parte contratante, en proporción a su participación.

2. Los donatarios tendrán en cuenta lo siguiente:

**2.1 Deberán estar calificados como entidades receptoras de donaciones:**

i) Las entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, comprendidas en el inciso a) del artículo 18° de la Ley, se encuentran calificadas como entidades receptoras de donaciones, con carácter permanente. No requieren inscribirse en el "Registro de entidades receptoras de donaciones" a cargo de la SUNAT.

ii) Las demás entidades beneficiarias deberán estar calificadas como receptoras de donaciones por la SUNAT. Para estos efectos, las entidades deberán encontrarse inscritas en el Registro Único de Contribuyentes, Registro de entidades inafectas del Impuesto a la Renta o en el Registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta y cumplir con los demás requisitos que se establezcan mediante Resolución de Superintendencia. La calificación otorgada tendrá una validez de tres (3) años, pudiendo ser renovada por igual plazo.

La SUNAT deberá fiscalizar no menos del 10% de las entidades calificadas como receptoras de donaciones que hayan sido calificadas como tales en el año anterior. En caso que la SUNAT fiscalice a entidades calificadas en años anteriores al indicado, éstas serán consideradas para efectos del porcentaje establecido.

**Acápito sustituido por el artículo 11° del Decreto Supremo N.° 258-2012-EF, publicado el 18.12.2012.**

**2.2 Emitirán y entregarán:**

i) Una copia autenticada de la resolución que acredite que la donación ha sido aceptada, tratándose de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas.

ii) El "Comprobante de recepción de donaciones", tratándose de las demás entidades beneficiarias. Éste se emitirá y entregará en la forma y oportunidad que establezca la SUNAT.

**Ver Única Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Supremo N.° 219-2007-EF, publicado el 31.12.2007 y vigente a partir del 1.1.2008.**

En ambos documentos se deberá indicar:

i) Los datos de identificación del donante: nombre o razón social, número de Registro Único de Contribuyente, o el documento de identidad personal que corresponda, en caso de carecer de RUC.

ii) Los datos que permitan identificar el bien donado, su valor, estado de conservación, fecha de vencimiento que figure impresa en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso, así como la fecha de la donación.

iii) Cualquier otra información que la SUNAT determine mediante Resolución de Superintendencia.

**2.3 Deberán informar a la SUNAT de la aplicación de los fondos y bienes recibidos, sustentada con comprobantes de pago, en la forma, plazos, medios y condiciones que ésta establezca.**

**2.4 De conformidad con el Código Penal y la Ley Penal Tributaria, respectivamente, constituye delito contra la fe pública la emisión de comprobantes de recepción de donaciones por montos mayores a los efectivamente recibidos, y delito de defraudación tributaria la deducción de dicho mayor monto, siempre que en este último caso el donante haya dejado de pagar, en todo o en parte, los tributos correspondientes.**

**3. En cuanto a los bienes donados:**

**3.1 Cuando las donaciones se refieran a bienes importados con liberación de derechos, el valor que se les asigne quedará disminuido en el monto de los derechos liberados.**

**3.2 En el caso de donaciones en bienes muebles e inmuebles, el valor de las mismas no podrá ser en ningún caso superior al costo computable de los bienes donados.**

**3.3 La donación de bonos suscritos por mandato legal se computará por su valor nominal. En el caso que dichos bonos no hayan sido adquiridos por mandato legal, la donación de los mismos se computará por el valor de mercado.**

**3.4 Los bienes perecibles deben ser entregados físicamente al donatario antes de la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso o, de no existir dicha fecha, dentro de un plazo que permita su utilización.**

**3.5 La donación de dinero se deberá realizar utilizando Medios de Pago, cuando corresponda, de conformidad con lo establecido en el artículo 3° de la Ley N° 28194.**

**Inciso sustituido por el artículo 9° del Decreto Supremo N.° 219-2007-EF, publicado el 31.12.2007.**

**s.1) Tratándose de la deducción por donaciones de alimentos prevista en el inciso x.1) del artículo 37° de la Ley:**

**1. Los donantes deberán considerar lo siguiente:**

**1.1 Solo podrán deducir la donación que efectúen a favor de las entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, comprendidas en el inciso a) del artículo 18 de la Ley, organizaciones u organismos internacionales acreditados ante el Estado Peruano y demás entidades sin fines de lucro calificadas previamente como entidades receptoras de donaciones.**

A tal efecto, entiéndase que las organizaciones u organismos internacionales y las demás entidades sin fines de lucro a que se refiere el párrafo anterior son aquellas cuyo objetivo sea recuperar alimentos en buen estado, evitando su desperdicio o mal uso para entregarlos gratuitamente a personas que necesiten de estos, directamente o a través de instituciones caritativas y de ayuda social calificadas también como entidades receptoras de donaciones.

Asimismo, podrán deducir los gastos necesarios vinculados a la donación efectuada.

La deducción no podrá exceder del 1,5% de los ingresos gravables de la tercera categoría devengados en el ejercicio provenientes de la venta de alimentos, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza, correspondientes a tales ventas.

**Párrafo modificado por el artículo 1° del Decreto Supremo N.º 045-2018-EF, publicado el 2.3.2018.**

**TEXTO ANTERIOR**

*La deducción, tratándose de donantes que tengan pérdidas en el ejercicio, no podrá exceder del 3% de los ingresos gravables de la tercera categoría devengados en el ejercicio, menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza.*

- 1.2 La realización de la donación se acreditará:
  - i) Mediante el acta de entrega y recepción de los alimentos donados y una copia autenticada de la resolución correspondiente que acredite que la donación ha sido aceptada, tratándose de donaciones a entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas.
  - ii) Mediante declaración emitida por las organizaciones u organismos internacionales tratándose de donaciones efectuadas a favor de éstos.
  - iii) Mediante el "Comprobante de recepción de donaciones" a que se refiere el acápite iii) del primer párrafo del numeral 2.2 del presente inciso, tratándose de las demás entidades sin fines de lucro a que se refiere el numeral 1.1 de este inciso.
- 1.3 La donación de alimentos podrá ser deducida como gasto en el ejercicio en el que aquella conste en un documento de fecha cierta en el que se especifiquen sus características, valor y estado de conservación.  
En dicho documento se dejará constancia de la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso.
- 1.4 Deberán declarar a la SUNAT las donaciones que efectúen, en la forma y plazo que esta establezca mediante resolución de superintendencia.
- 1.5 En las donaciones efectuadas por sociedades, entidades y contratos de colaboración empresarial a que se refiere el último párrafo del artículo 14° de la Ley, la donación se considerará efectuada por las personas naturales o jurídicas que las integran o que sean parte contratante, en proporción a su participación.
2. Los donatarios tendrán en cuenta lo siguiente:
  - 2.1 Deberán estar calificados como entidades receptoras de donaciones:
    - i) Las entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, comprendidas en el inciso a) del artículo 18 de la Ley, se encuentran calificadas como entidades receptoras de donaciones, con carácter permanente. No requieren inscribirse en el Registro de entidades receptoras de donaciones a cargo de la SUNAT. También se encuentran calificadas como entidades receptoras de donaciones con carácter permanente, las organizaciones u organismos internacionales acreditados ante el Estado Peruano y cuyo objeto sea el previsto en el numeral 1.1 de este inciso. No requieren inscribirse en el Registro de entidades receptoras de donaciones a cargo de la SUNAT.
    - ii) Las demás entidades sin fines de lucro a que se refiere el numeral 1.1 de este inciso deberán estar calificadas como receptoras de donaciones por la SUNAT. Para estos efectos, deberán encontrarse inscritas en el Registro Único de Contribuyentes, Registro de entidades inafectas del Impuesto a la Renta o en el Registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta y cumplir con los demás requisitos que se establezcan mediante resolución de superintendencia. La calificación otorgada tendrá una validez de tres (3) años, pudiendo ser renovada por igual plazo.
  - 2.2 Emitirán y entregarán a los donantes:
    - i) Una copia autenticada de la resolución que acredite que la donación ha sido aceptada, tratándose de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas.
    - ii) Una declaración en la que indique el destino de la donación en el país, tratándose de organizaciones u organismos internacionales.
    - iii) El "Comprobante de recepción de donaciones", tratándose de las demás entidades sin fines de lucro a que se refiere el numeral 1.1 de este inciso. Este se emitirá y entregará en la forma y oportunidad que establezca la SUNAT.  
En dichos documentos se deberá indicar:
      - i) Los datos de identificación del donante: nombre o razón social y número de Registro Único de Contribuyentes.



ii) Los datos que permitan identificar los alimentos donados, su valor, estado de conservación, fecha de vencimiento que figure impresa en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los alimentos, de ser el caso, así como la fecha de donación.

iii) Cualquier otra información que la SUNAT determine mediante resolución de superintendencia.

2.3 Las demás entidades sin fines de lucro a que se refiere el primer párrafo del numeral 1.1 de este inciso, deberán informar a la SUNAT de la aplicación de los fondos y bienes recibidos, sustentada con comprobantes de pago, en la forma, plazos, medios y condiciones que ésta establezca.

3. En cuanto a los alimentos donados:

3.1 Entiéndase por alimentos a cualquier sustancia comestible, ya sea cruda, procesada, preparada o cocinada, hielo, bebidas e ingredientes que cumplan con todos los requisitos de calidad y que, si bien no pueden ser comercializados en el mercado por razones de apariencia, frescura, madurez, tamaño u otras condiciones equivalentes, se encuentran aptos para el consumo humano al momento de ser transferidos a las entidades y dependencias a que se refiere el numeral 1.1 de este inciso.

3.2 El valor de las donaciones de alimentos no puede ser en ningún caso superior al costo computable de los bienes donados.

3.3 Los alimentos deben ser entregados físicamente a las entidades y dependencias a que se refiere el numeral 1.1 de este inciso antes de la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque, de ser el caso o, de no existir dicha fecha, dentro de un plazo que permita su utilización.

***Inciso incorporado por la única disposición complementaria modificatoria del Decreto Supremo N.º 055-017-EF, publicado el 18.3.2017.***

t) A la pérdida a que se refiere el inciso y) del artículo 37º de la Ley, constituida por la diferencia entre el valor de transferencia del flujo futuro de efectivo, proyectado por todo el período de duración del contrato de fideicomiso y el valor de retorno o importe efectivo obtenido como producto del contrato de fideicomiso, deberá excluirse todo importe destinado a servir de colateral de las obligaciones a cargo de los tenedores de los valores mobiliarios. En consecuencia, la pérdida estará constituida por el gasto financiero incurrido en el fideicomiso.

Para efectos de la deducción de la pérdida se entiende que los flujos futuros de efectivo se devengan en función a los períodos en que se devenga el gasto financiero de la operación de fideicomiso.

***Inciso incorporado por el artículo 13º del Decreto Supremo N.º 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004.***

u) La deducción del impuesto creado por la Ley N° 28194 se realizará por el monto consignado en la "Constancia de retención o percepción del Impuesto a las Transacciones Financieras" o en el documento donde conste el monto del Impuesto retenido o percibido, emitidos de conformidad con las normas pertinentes, y/o en las declaraciones juradas mensuales del citado impuesto y/o en la declaración jurada que se establezca mediante Resolución de Superintendencia, tratándose de las operaciones comprendidas en el inciso

g) del artículo 9º de la Ley N° 28194, según corresponda.

***Inciso incorporado por el artículo 13º del Decreto Supremo N.º 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004.***

v) Los gastos por concepto de movilidad de los trabajadores a que se refiere el inciso a1) del artículo 37º de la Ley se sustentarán con comprobantes de pago o con la planilla de gastos de movilidad.

Para tal efecto, se deberá tener en cuenta lo siguiente:

1. Por cada día, se podrá sustentar los gastos por concepto de movilidad respecto de un mismo trabajador únicamente con una de las formas previstas en el primer párrafo del presente inciso.

En el caso que dichos gastos no se sustenten, únicamente bajo una de las formas previstas en el primer párrafo del presente inciso, sólo procederá la deducción de aquellos gastos que se encuentren acreditados con comprobantes de pago.

2. Los gastos sustentados con planilla no podrán exceder, por cada trabajador, del importe diario equivalente a cuatro por ciento (4%) de la Remuneración Mínima Vital Mensual de los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada.

3. La planilla de gastos de movilidad puede comprender:

- a) los gastos incurridos en uno o más días, si incluye los gastos de un solo trabajador; o,
  - b) los gastos incurridos en un solo día, si incluye los gastos de más de un trabajador. En caso se incumpla con lo dispuesto por este inciso, la planilla queda inhabilitada para sustentar tales gastos.
- Podrán coexistir planillas referidas a uno o a varios trabajadores, siempre que éstas se lleven conforme a lo señalado en los incisos a) y b) del presente numeral.
4. La planilla de gastos de movilidad deberá constar en documento escrito, ser suscrita por el (los) trabajador (es) usuario (s) de la movilidad y contener necesariamente la siguiente información:
- a. Numeración de la planilla.
  - b. Nombre o razón social de la empresa o contribuyente.
  - c. Identificación del día o período que comprende la planilla, según corresponda.
  - d. Fecha de emisión de la planilla.
  - e. Especificar, por cada desplazamiento y por cada trabajador:
    - i) Fecha (día, mes y año) en que se incurrió en el gasto.
    - ii) Nombres y apellidos de cada trabajador usuario de la movilidad.
    - iii) Número de documento de identidad del trabajador.
    - iv) Motivo y destino del desplazamiento.
    - v) Monto gastado por cada trabajador.
- La falta de alguno de los datos señalados en el literal e) respecto a cada desplazamiento del trabajador sólo inhabilita la planilla para la sustentación del gasto que corresponda a tal desplazamiento.
5. La planilla de gastos de movilidad no constituye un libro ni un registro.
- Lo dispuesto en el presente inciso no resulta de aplicación a los gastos de movilidad a que se refiere el inciso r) del artículo 37° de la Ley, los que deberán ceñirse a lo previsto en el inciso n) del artículo 21°.

***Inciso incorporado por el artículo 8° del Decreto Supremo N.° 159-2007-EF, publicado el 16.10.2007.***

- w) Los gastos necesarios para producir la renta y mantener su fuente que estén vinculados con instrumentos financieros derivados con o sin fines de cobertura, serán deducibles en su integridad.

***Inciso incorporado por el artículo 10° del Decreto Supremo N.° 219-2007-EF, publicado el 31.12.2007.***

- x) Para efecto de aplicar el porcentaje adicional a que se refiere el inciso z) del artículo 37° de la Ley, se tomará en cuenta lo siguiente:
  - 1. Se considera persona con discapacidad a aquella que tiene una o más deficiencias físicas, sensoriales, mentales o intelectuales de carácter permanente que, al interactuar con diversas barreras actitudinales y del entorno, no ejerza o pueda verse impedida en el ejercicio de sus derechos y su inclusión plena y efectiva en la sociedad, en igualdad de condiciones que las demás personas.

***Numeral modificado por la única disposición complementaria modificatoria del Decreto Supremo N.° 287-2013-EF, publicado el 22.11.2013.***

**TEXTO ANTERIOR**

*1. Se considera persona con discapacidad a aquella que tiene una o más deficiencias evidenciadas con la pérdida significativa de alguna o algunas de sus funciones físicas, mentales o sensoriales, que impliquen la disminución o ausencia de la capacidad de realizar una actividad dentro de formas o márgenes considerados normales, limitándola en el desempeño de un rol, función o ejercicio de actividades y oportunidades para participar equitativamente dentro de la sociedad.*

- 2. Se entiende por remuneración cualquier retribución por servicios que constituya renta de quinta categoría para la Ley.
- 3. El porcentaje de deducción adicional será el siguiente:

Porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de rentas de tercera categoría, calculado sobre el total de trabajadores	Porcentaje de deducción adicional aplicable a las remuneraciones pagadas por cada persona con discapacidad
Hasta 30 %	50 %
Más de 30%	80 %

El monto adicional deducible anualmente por cada persona con discapacidad no podrá exceder de veinticuatro (24) remuneraciones mínimas vitales. Tratándose de trabajadores con menos de un año de relación laboral, el monto adicional deducible no podrá exceder de dos (2) remuneraciones mínimas vitales por mes laborado por cada persona con discapacidad. Para los efectos del presente párrafo, se tomará la remuneración mínima vital vigente al cierre del ejercicio.

El porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de rentas de tercera categoría se debe calcular por cada ejercicio gravable.

4. El generador de rentas de tercera categoría deberá acreditar la condición de discapacidad del trabajador con el certificado correspondiente que aquél le presente, emitido por el Ministerio de Salud, de Defensa y del Interior a través de sus centros hospitalarios, y por el Seguro Social de Salud - ESSALUD.

A tal efecto, el empleador deberá conservar una copia del citado certificado, legalizada por notario, durante el plazo de prescripción.

5. Para determinar el porcentaje de deducción adicional aplicable en el ejercicio se seguirá el siguiente procedimiento:

i) Se determinará el número de trabajadores que, en cada mes del ejercicio, han tenido vínculo de dependencia con el generador de rentas de tercera categoría, bajo cualquier modalidad de contratación, y se sumará los resultados mensuales.

Si el empleador inició o reinició actividades en el ejercicio, determinará el número de trabajadores desde el inicio o reinicio de sus actividades. En caso el empleador inicie y reinicie actividades en el mismo ejercicio, se determinará el número de trabajadores de los meses en que realizó actividades.

ii) Se determinará el número de trabajadores discapacitados que, en cada mes del ejercicio, han tenido vínculo de dependencia con el generador de rentas de tercera categoría, bajo cualquier modalidad de contratación, y se sumará los resultados mensuales.

Si el empleador inició o reinició actividades en el ejercicio, determinará el número de trabajadores discapacitados desde el inicio o reinicio de sus actividades. En caso el empleador inicie y reinicie actividades en el mismo ejercicio, se determinará el número de trabajadores discapacitados de los meses en que realizó actividades.

iii) La cantidad obtenida en ii) se dividirá entre la cantidad obtenida en i) y se multiplicará por 100. El resultado constituye el porcentaje de trabajadores discapacitados del ejercicio, a que se refiere la primera columna de la tabla contenida en el presente inciso.

iv) El porcentaje de deducción adicional aplicable en el ejercicio, a que se refiere la segunda columna de la tabla, se aplicará sobre la remuneración que, en el ejercicio, haya percibido cada trabajador discapacitado.

v) Para efecto de lo establecido en el presente inciso, se entiende por inicio o reinicio de actividades cualquier acto que implique la generación de ingresos, gravados o exonerados, o la adquisición de bienes y/o servicios deducibles para efecto del Impuesto a la Renta.

6. La deducción adicional procederá siempre que la remuneración hubiere sido pagada dentro del plazo establecido para presentar la declaración jurada correspondiente al ejercicio, de conformidad con lo establecido en el inciso v) del artículo 37° de la Ley.

7. La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT dictará las normas administrativas para el mejor cumplimiento de lo dispuesto en este inciso.

***Inciso incorporado por el artículo 11° del Decreto Supremo N.° 219-2007-EF, publicado el 31.12.2007.***

y) Tratándose del inciso a.3) del artículo 37° de la Ley se tendrá en cuenta lo siguiente:

1. Constituyen gastos de investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación tecnológica, aquellos que se encuentren directamente asociados al desarrollo del proyecto, incluyendo la depreciación o amortización de los bienes afectados a dichas actividades.

2. Se llevará en la contabilidad cuentas de control denominadas "gastos en investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación tecnológica, inciso a.3 del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta", en las cuales el contribuyente anotará dichos gastos para su respectivo control. De existir más de un proyecto de investigación científica, desarrollo tecnológico o innovación tecnológica, estas cuentas de control deben permitir distinguir los gastos por cada proyecto.

3. Con relación a lo establecido en los acápites i. y iii. del inciso a.3) del artículo 37° de la Ley se tendrá en cuenta lo siguiente:

- a. En la investigación científica:
  - i. Se entiende por investigación básica a la generación o ampliación de los conocimientos generales científicos y técnicos no necesariamente vinculados con productos o procesos industriales o comerciales.
  - ii. Se entiende por investigación aplicada a la generación o aplicación de conocimientos con vistas a utilizarlos en el desarrollo de productos o procesos nuevos o para suscitar mejoras importantes de productos o procesos existentes.
- b. En la innovación tecnológica:
  - i. Se entiende por innovación de producto a la introducción de un bien o de un servicio nuevo, o significativamente mejorado, en cuanto a sus características funcionales o en cuanto al uso al que se destina.  
Las innovaciones de producto pueden utilizar nuevos conocimientos o tecnologías, o basarse en nuevas utilidades o combinaciones de conocimientos o tecnologías ya existentes.
  - ii. Se entiende por innovación de proceso a la introducción de un nuevo, o significativamente mejorado, proceso de producción o distribución que impliquen atributos funcionales nuevos o sustancialmente diferentes. Ello implica cambios significativos en las técnicas, los materiales y/o los programas informáticos.
- 4. No constituye investigación científica:
  - 4.1. La enseñanza y formación de personal que se imparten en universidades e instituciones especializadas de enseñanza superior o equivalente, con excepción de la investigación efectuada por los estudiantes de doctorado en las universidades.
  - 4.2. Las siguientes actividades:
    - i. Servicios de formación científica y técnica
    - ii. Recolección, tratamiento e interpretación de datos de interés general
    - iii. Ensayos y Normalización
    - iv. Estudios de viabilidad
    - v. Asistencia médica especializada
    - vi. Trabajos administrativos y jurídicos relativos a patentes y licencias
    - vii. Actividades rutinarias de uso y mantenimiento de software
    - viii. Estudios relacionados con la política
    - ix. Estudios de prefactibilidad, factibilidad o consultorías ajenas a la materia de investigación
    - x. Gestión y actividades de apoyo indirectas que no constituyen investigación y desarrollo en sí mismas
    - xi. La simple sustitución, compra, ampliación o actualización de infraestructura, máquinas, equipos o programas informáticos
  - 4.3. La promoción de aquello que sea resultado de la investigación científica, desarrollo tecnológico o innovación tecnológica.
  - 4.4. La realización o contratación de estudios de mercado y de comercialización.
  - 4.5. Las actividades informáticas que sean de naturaleza rutinaria y que no impliquen avances científicos o técnicos o no resuelvan incertidumbres tecnológicas.
  - 4.6. Los proyectos de naturaleza rutinaria en los que los científicos de las ciencias sociales utilicen metodologías establecidas, principios y modelos, aunque sean propios de las ciencias sociales, para resolver un determinado problema.
  - 4.7. La adquisición de propiedad intelectual o industrial cuando ésta consista en el objeto principal de las labores de investigación científica.
- 5. No constituye desarrollo tecnológico:
  - 5.1. Las modificaciones habituales o periódicas efectuadas en productos, líneas de producción, procesos de fabricación, servicios existentes y otras operaciones en curso, aun cuando dichas modificaciones puedan representar mejoras de los mismos.
  - 5.2. Pruebas y evaluaciones, una vez que un prototipo se transforma en un material, producto o proceso comercializable, que tenga como fin inmediato su inserción en el mercado.
  - 5.3. Los esfuerzos rutinarios para mejorar productos o procesos. Se define esfuerzos rutinarios como las actividades que se realizan en forma cotidiana por la empresa.
  - 5.4. Los cambios periódicos o de temporada de materiales, productos o procesos.
  - 5.5. Cambios de diseño que no modifiquen la funcionalidad del producto.

- 5.6. Las modificaciones estéticas o menores de aplicaciones ya existentes para diferenciarlos de otras.
  - 5.7. Comercialización de productos y servicios de otras empresas, incluidas casas matrices.
  - 5.8. La promoción de aquello que sea resultado de la investigación científica, desarrollo tecnológico o innovación tecnológica.
  - 5.9. Las actividades informáticas que sean de naturaleza rutinaria y que no impliquen avances científicos o técnicos o no resuelvan incertidumbres tecnológicas.
  - 5.10. La realización o contratación de estudios de mercado y comercialización.
  - 5.11. Las siguientes actividades:
    - i. La realización de estudios de prefactibilidad, factibilidad o consultorías ajenas al proyecto de desarrollo tecnológico, o
    - ii. La simple sustitución, compra, ampliación o actualización de infraestructura, máquinas, equipos o programas informáticos.
  - 5.12. La adquisición de propiedad intelectual o industrial cuando ésta consista en el objeto principal de las labores de desarrollo tecnológico.
6. No constituye innovación tecnológica:
- 6.1. Los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos. Los esfuerzos rutinarios se definen como las actividades que se realizan en forma cotidiana por la empresa.
  - 6.2. La formación del personal si ésta no se orienta hacia una innovación específica de producto o proceso en la empresa. La formación vinculada a la instauración por primera vez de nuevos métodos de mercadotecnia u organización.
  - 6.3. El cese de la utilización de un proceso o de la comercialización de un producto.
  - 6.4. La simple sustitución o ampliación de equipos.
  - 6.5. La Producción Personalizada que consiste en la adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente, a no ser que impliquen atributos funcionales significativamente diferentes.
  - 6.6. Los cambios periódicos o de temporada.
  - 6.7. Cambios de diseño que no modifiquen la funcionalidad del producto.
  - 6.8. Las modificaciones estéticas de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares.
  - 6.9. La comercialización de productos y servicios de otras empresas, incluidas casas matrices.
  - 6.10. Los ajustes rutinarios realizados por la empresa debido a su operación normal.
  - 6.11. Los incrementos de producción o capacidad de servicio, debidos al aumento de la capacidad de producción o el uso de sistemas logísticos similares a los usados corrientemente por la empresa.
  - 6.12. Los cambios en las prácticas de negocios, organización del trabajo o relaciones externas que estén basadas en metodologías organizacionales ya utilizadas por la empresa.
  - 6.13. La adquisición y parametrización simple de software para gestión empresarial.
  - 6.14. La promoción de aquello que sea resultado de la investigación científica, desarrollo tecnológico o innovación tecnológica.
  - 6.15. La realización o contratación de estudios de mercado y de comercialización.
  - 6.16. Las siguientes actividades:
    - i. La realización de estudios de prefactibilidad, factibilidad o consultorías ajenas al proyecto de innovación tecnológica, o,
    - ii. La simple sustitución, compra, ampliación o actualización de infraestructura, máquinas, equipos o programas informáticos.
  - 6.17. La adquisición de propiedad intelectual o industrial cuando ésta consista en el objeto principal de las labores de innovación tecnológica.

***Inciso modificado por el artículo 2° del Decreto Supremo N.º 220-2015-EF, publicado el 1.8.2015, vigente a partir del 1.1.2016.***



**TEXTO ANTERIOR**

*Tratándose del inciso a.3) del artículo 37° de la Ley, se tendrá en cuenta lo siguiente:*

1. El proyecto de investigación será calificado como científico, tecnológico o de innovación tecnológica, por el Consejo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación Tecnológica (CONCYTEC). Dicha entidad deberá guardar la debida confidencialidad sobre el contenido del referido proyecto.

2. Constituyen gastos de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica, aquellos que se encuentren directamente asociados al desarrollo del proyecto, incluyendo la depreciación o amortización de los bienes afectados a dichas actividades. No forman parte de los citados gastos aquellos incurridos por conceptos de servicios de energía eléctrica, teléfono, agua e Internet.

3. CONCYTEC autorizará al contribuyente que realice directamente el proyecto de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica cuando:

- a. Cuente con uno o más especialistas que tengan el conocimiento necesario para realizar el proyecto, el que podrá ser sustentado con la certificación de los estudios o experiencia laboral; y,
- b. Tenga a disposición el equipamiento, infraestructura, sistemas de información y bienes que sean necesarios para el desarrollo del proyecto. Estos bienes deberán ser idóneos y estar individualizados, indicando las actividades en las que serán utilizados.

El contribuyente que desarrolle un proyecto de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica bajo esta modalidad, podrá contratar a los centros de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica para que presten servicios específicos relacionados al desarrollo del proyecto.

El plazo de la autorización tendrá una vigencia de tres (3) años renovables. La renovación podrá ser solicitada cuando se requiera un plazo mayor para el desarrollo del proyecto.

El contribuyente podrá desarrollar todos los proyectos que sean calificados como de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica, siempre que la autorización se encuentre vigente y que las condiciones bajo las cuales fue otorgada permitan la ejecución de nuevos proyectos que se encuentren dentro de la misma línea de investigación.

4. Se considerará centro de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica, a aquel que tenga como actividad principal la realización de labores de investigación científica, desarrollo tecnológico o de innovación tecnológica en una o más líneas de investigación.

CONCYTEC autorizará al centro de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica, cuando:

- a. Tenga experiencia en el desarrollo de proyectos de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica en una o más líneas de investigación. Se entenderá que se cumple con este requisito, si a la fecha de presentación de la solicitud, el referido centro se encuentra operando en el mercado como centro de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica, por lo menos seis (6) meses consecutivos anteriores a la fecha de presentación de dicha solicitud, o cuenta con uno o más especialistas que hayan participado en el desarrollo de proyectos de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica;
- b. Cuente con especialistas que tengan el conocimiento necesario para desarrollar proyectos de investigación científica, tecnológica e innovación tecnológica en una o más líneas de investigación, el que podrá ser sustentado con la certificación de los estudios o experiencia laboral; y,
- c. Tenga a disposición el equipamiento, infraestructura, sistemas de información y demás bienes que sean necesarios para el desarrollo de los proyectos de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica en una o más líneas de investigación.

El plazo de la autorización tendrá una vigencia de tres (3) años renovables.

El centro de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica podrá desarrollar todos los proyectos que sean calificados como de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica, siempre que la autorización esté vigente y el proyecto se encuentre dentro de alguna de las líneas de investigación para las que fue autorizado.

La página web de CONCYTEC deberá contener la lista de los centros de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica que se encuentren autorizados.

5. Para calificar el proyecto de investigación como científico, tecnológico o de innovación tecnológica y, de ser el caso, autorizar al contribuyente a realizar directamente la investigación, se deberá presentar ante CONCYTEC una solicitud que contenga la siguiente información:

- i. Número del Registro Único de Contribuyente.
- ii. Nombres y apellidos, o denominación o razón social, del contribuyente.
- iii. Breve descripción del proyecto de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica, con indicación expresa de la materia a investigar, el objetivo y alcance de la investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica.
- iv. Metodología a emplearse y resultados esperados de la investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica.
- v. Duración estimada de la investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica en meses y años, de ser el caso.
- vi. Presupuesto del proyecto de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica.
- vii. Firma del contribuyente o de su representante legal.

- viii. Número del Registro Único de Contribuyente.
- ix. Nombres y apellidos, o denominación o razón social, del contribuyente.
- x. Breve descripción del proyecto de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica, con indicación expresa de la materia a investigar, el objetivo y alcance de la investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica.
- xi. Metodología a emplearse y resultados esperados de la investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica.
- xii. Duración estimada de la investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica en meses y años, de ser el caso.
- xiii. Presupuesto del proyecto de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica.
- xiv. Firma del contribuyente o de su representante legal.

Para efectos de obtener la autorización a que se hace referencia en el numeral 4, los centros de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica, deberán presentar ante CONCYTEC la información señalada en los acápite i. y ii.

La información señalada en este numeral será presentada, sin perjuicio de la información que solicite CONCYTEC.

6. Si el proyecto es financiado por algún fondo de apoyo a la investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica, administrado por el Gobierno Central, no se exigirá el requisito de calificación y autorización a que se refiere la Ley.

7. El contribuyente llevará en su contabilidad cuentas de control denominadas "gastos en investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica, inciso a.3 del Artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta", en las cuales anotará dichos gastos para su respectivo control. De existir más de un proyecto de investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica, estas cuentas de control deben permitir distinguir los gastos por cada proyecto.

**Inciso modificado por el artículo 4° del Decreto Supremo N.º 234-2013-EF, publicado el 19.9.2013, vigente a partir del 1.1.2014.**

**Inciso incorporado por el artículo 12° del Decreto Supremo N.º 258-2012-EF, publicado el 18.12.2012.**

## Artículo 22°.- DEPRECIACION

Para el cálculo de la depreciación se aplicará las siguientes disposiciones:

- a) De conformidad con el Artículo 39° de la Ley, los edificios y construcciones sólo serán depreciados mediante el método de línea recta, a razón de 5% anual.

**Inciso modificado por el Artículo 5° del Decreto Supremo N° 136-2011-EF, publicado el 9.7.2011.**

Ver el Decreto Legislativo N.º 1488, publicado el 10.5.2020, vigente a partir del 1.1.2021, que establece un Régimen Especial de Depreciación y modifica plazos de depreciación mediante el incremento de los porcentajes de ésta para determinados bienes, a fin de promover la inversión privada y otorgar mayor liquidez dada la coyuntura económica por efectos del COVID-19.

(Ver la Ley N.º 31107, Ley que modifica el Decreto Legislativo N.º 1488, decreto legislativo que establece un Régimen Especial de Depreciación y modifica plazos de depreciación, publicado el 31.12.2020, vigente a partir del 1.1.2021.)

### TEXTO ANTERIOR

- a) De conformidad con el Artículo 39° de la Ley, los edificios y construcciones sólo serán depreciados mediante el método de línea recta, a razón de 3% anual.

- b) Los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas de la tercera categoría, se depreciarán aplicando el porcentaje que resulte de la siguiente tabla:

BIENES	PORCENTAJE ANUAL DE DEPRECIACION HASTA UN MAXIMO DE:
1. Ganado de trabajo y reproducción; redes de pesca.	25%
2. Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles); hornos en general.	20%
3. Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción; excepto muebles, enseres y equipos de oficina.	20%
4. Equipos de procesamiento de datos.	25%
5. Maquinaria y equipo adquirido a partir del 1.1.91.	10%

6. Otros bienes del activo fijo	10%
---------------------------------	-----

La depreciación aceptada tributariamente será aquélla que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en la presente tabla para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente.

En ningún caso se admitirá la rectificación de las depreciaciones contabilizadas en un ejercicio gravable, una vez cerrado éste, sin perjuicio de la facultad del contribuyente de modificar el porcentaje de depreciación aplicable a ejercicios gravables futuros.

Tratándose de maquinaria y equipo, incluyendo los cedidos en arrendamiento, procederá la aplicación del porcentaje previsto en el numeral 3 de la tabla contenida en el primer párrafo cuando la maquinaria y equipo haya sido utilizada durante ese ejercicio exclusivamente para las actividades minera, petrolera y de construcción.

**Último párrafo incorporado por el Artículo 12° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF, publicado el 31.12.2007 y vigente a partir del 1.1.2008.**

**Inciso sustituido por el Artículo 12° del Decreto Supremo N° 194-99-EF, publicado el 31.12.1999.**

*Ver el Decreto Legislativo N.º 1488, publicado el 10.5.2020, vigente a partir del 1.1.2021, que establece un Régimen Especial de Depreciación y modifica plazos de depreciación mediante el incremento de los porcentajes de ésta para determinados bienes, a fin de promover la inversión privada y otorgar mayor liquidez dada la coyuntura económica por efectos del COVID-19.*

*(Ver la Ley N.º 31107, Ley que modifica el Decreto Legislativo N.º 1488, decreto legislativo que establece un Régimen Especial de Depreciación y modifica plazos de depreciación publicado el 31.12.2020, vigente a partir del 1.1.2021.)*

**TEXTO ANTERIOR**

b) Los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas de la tercera categoría, se depreciarán según el mismo método aplicando el porcentaje que resulte de la siguiente tabla:

BIENES	VIDA UTIL	PORCENTAJE ANUAL DE DEPRECIACIÓN
1. Ganado de trabajo y reproducción; redes de pesca.	Cuatro años	25%
2. Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles); hornos en general.	Cinco años	20%
3. Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción; excepto muebles, enseres y equipos de oficina.	Cinco años	20%
4. Equipos de procesamiento de datos.	Cuatro años	25% (*)
5. Maquinaria y equipo adquirido a partir del 1.1.91	Diez años	10% (*)
6. Otros bienes del activo fijo	Diez años	10%

**Numerales sustituidos por el Artículo 4° del Decreto Supremo N° 125-98-EF, publicado el 31-12-98 (\*)**

**TEXTO ANTERIOR**

4. Equipos de procesamiento de datos.	Cinco años	20%
5. Maquinaria y equipo adquirido a partir del 1.1.91	Cinco años	20%

c) Las depreciaciones que resulten por aplicación de lo dispuesto en los incisos anteriores se computarán a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de rentas gravadas.

d) La SUNAT podrá autorizar porcentajes de depreciación mayores a los que resulten por aplicación de lo dispuesto en el inciso b), a solicitud del interesado y siempre que éste demuestre fehacientemente que en virtud de la naturaleza y características de la explotación

o del uso dado al bien, la vida útil real del mismo es distinta a la asignada por el inciso b) del presente artículo.

La solicitud para la autorización de cambio de porcentaje máximo de depreciación anual debe estar sustentada mediante informe técnico que, a juicio de la SUNAT, sea suficiente para estimar la vida útil de los bienes materia de la depreciación, así como la capacidad productiva de los mismos. Dicho informe técnico deberá estar dictaminado por profesional competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Sin perjuicio de lo anteriormente señalado, la SUNAT queda facultada a requerir la opinión del organismo técnico competente o cualquier información adicional que considere pertinente para evaluar la procedencia o improcedencia de la citada solicitud.

El cambio de porcentaje regirá a partir del ejercicio gravable siguiente a aquél en que fuera presentada la solicitud, siempre que la SUNAT haya autorizado dicho cambio. Dicha entidad deberá emitir su pronunciamiento en el plazo máximo de 90 días contados a partir de la fecha de recepción de la solicitud.

Tratándose de ganado reproductor que requiera tasas mayores de depreciación, la solicitud a que se refiere el párrafo precedente al anterior podrá ser presentada por las entidades representativas de las actividades económicas correspondientes, en cuyo caso la aprobación de la nueva tasa será aplicable a todos los contribuyentes a quienes represente la entidad que presentó la solicitud.

Debe entenderse por sistema de depreciación acelerada a aquél que origine una aceleración en la recuperación del capital invertido, sea a través de cargo por depreciaciones mayores para los primeros años de utilización de los bienes, sea acortando la vida útil a considerar para establecer el porcentaje de depreciación o por el aumento de este último, sin que ello se origine en las causas señaladas en el primer párrafo de este inciso.

**Inciso d) sustituido por el Artículo 12° del Decreto Supremo N° 194-99-EF, publicado el 31.12.1999.**

**TEXTO ANTERIOR**

d) La SUNAT podrá autorizar:

1. Porcentajes de depredación distintos de los que resulten por aplicación de lo dispuesto en el inciso b), a solicitud del interesado y siempre que éste demuestre fehacientemente que en virtud de la naturaleza y características de la explotación o del uso dado al bien, la vida útil real del mismo es distinta a la asignada por el inciso b) del presente artículo.
2. Métodos de depredación distintos al de línea recta, tales como los de "horas máquinas" y "unidades de producción", para el total o parte de los bienes del activo fijo, siempre que no tenga los efectos de una depreciación acelerada.

La solicitud para la autorización de cambio de porcentajes o de métodos de depreciación debe estar sustentada mediante informe técnico que, a juicio de la SUNAT, sea suficiente para estimar la vida útil de los bienes materia de la depreciación así como la capacidad productiva de los mismos. Dicho informe técnico deberá estar dictaminado por profesional competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Sin perjuicio de lo anterior señalado, la SUNAT queda facultada para requerir la opinión del organismo técnico competente o cualquier información adicional que considere pertinente para evaluar la procedencia o improcedencia de la citada solicitud.

El cambio de porcentajes o de métodos de depreciación regirá a partir del ejercicio gravable siguiente a aquél en que fuera presentada la solicitud siempre que la SUNAT haya autorizado dicho cambio. Dicha entidad deberá emitir su pronunciamiento en el plazo máximo de 90 días contados a partir de la fecha de recepción de la solicitud.

Debe entenderse por método de depreciación acelerada a aquél que origine una aceleración en la recuperación del capital invertido, sea a través de cargo por depreciaciones mayores para los primeros años de utilización de los bienes, sea acortando la vida útil a considerar para establecer el porcentaje de depreciación o por el aumento de este último, sin que ello se origine en las causas a que alude el numeral 1) de este inciso.

e) La empresa que, de manera temporal, suspenda totalmente su actividad productiva podrá dejar de computar la depreciación de sus bienes del activo fijo por el período en que persista la suspensión temporal total de actividades. A tal efecto, la suspensión del cómputo de la depreciación operará desde la comunicación a la SUNAT.

Se entiende como suspensión temporal total de actividades el período de hasta doce (12) meses calendario consecutivos en el cual el contribuyente no realiza ningún acto que implique la generación de rentas, sean éstas gravadas o no, ni la adquisición de bienes y/o servicios deducibles para efectos del Impuesto. Si el plazo es mayor al señalado deberá solicitar su baja de inscripción del Registro Único del Contribuyente.

**Inciso sustituido por el Artículo 13° del Decreto Supremo N.º 017-2003-EF, publicado el 13.2.2003.**

**TEXTO ANTERIOR**

e) Cuando mediante autorización o certificación del Ministerio de Trabajo y Promoción Social, la empresa acredite la suspensión de su actividad productiva, podrá dejar de computar la depreciación de los bienes del activo fijo en tanto persista la suspensión temporal de labores.

f) Los deudores tributarios deberán llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en el Registro de Activos Fijos. La SUNAT mediante Resolución de Superintendencia determinará los requisitos, características, contenido, forma y condiciones en que deberá llevarse el citado Registro.

**Inciso modificado por el Artículo 14° del Decreto Supremo N.º 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004 y vigente a partir del 6.10.2004.**

**TEXTO ANTERIOR**

*Las empresas deberán llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en libros auxiliares, tarjetas o cualquier otro sistema de control, en que se registrará la fecha de adquisición, el costo, los incrementos por revaluación, los ajustes por diferencias de cambio, las mejoras de carácter permanente, los retiros, la depreciación, los ajustes por efecto de la inflación y el valor neto de los bienes.*

*Podrá usarse una sola tarjeta para considerar globalmente todas las adquisiciones hechas en un semestre cuando se trata de bienes del activo repetidos en gran número o que no puedan fácilmente individualizarse tales como postes de líneas de transmisión de energía eléctrica o de teléfono, cables eléctricos, tuberías, rajas de transmisión, medidores de agua, herramientas, troqueles, plantillas y utensilios diversos.*

g) En los casos de bienes del activo fijo cuya adquisición, construcción o producción se efectúe por etapas, la depreciación de la parte de los bienes del activo que corresponde a cada etapa, se debe computar desde el mes siguiente al que se afecta a la producción de rentas gravadas.

h) Los costos posteriores introducidos por el arrendatario en un bien alquilado, en la parte que el propietario no se encuentre obligado a reembolsar, serán depreciados por el arrendatario con el porcentaje correspondiente a los bienes que constituyen los costos posteriores, de acuerdo con el inciso a) y con la Tabla a que se refiere el inciso b) del presente artículo.

**Párrafo modificado por el Artículo 13° del Decreto Supremo N.º 258-2012-EF, publicado el 18.12.2012 y vigente a partir del 1.1.2013**

**TEXTO ANTERIOR**

*h) Las mejoras introducidas por el arrendatario en un bien alquilado, en la parte que el propietario no se encuentre obligado a reembolsar, serán depreciadas por el arrendatario con el porcentaje correspondiente a los bienes que constituyen las mejoras, de acuerdo con el inciso a) y con la Tabla a que se refiere el inciso b) del presente artículo.*

Si al devolver el bien por terminación del contrato aún existiera un saldo por depreciar, el íntegro de dicho saldo se deducirá en el ejercicio en que ocurra la devolución.

i) A efecto de lo dispuesto por el Artículo 43° de la Ley, en caso que alguno de los bienes depreciables quedara fuera de uso u obsoleto, el contribuyente podrá optar por:

1. Seguir depreciándolo anualmente hasta la total extinción de su valor aplicando los porcentajes de depreciación previstos en la Tabla a que se refiere el inciso b) de este artículo; o
2. Dar de baja al bien por el valor aún no depreciado a la fecha en que el contribuyente lo retire de su activo fijo. La SUNAT dictará las normas para el registro y control contable de los bienes dados de baja.

El desuso o la obsolescencia deberán estar debidamente acreditados y sustentados por informe técnico dictaminado por profesional competente y colegiado.

En ningún caso la SUNAT aprobará la aplicación de tasas de depreciación mayores en razón de desuso u obsolescencia.

*Ver el Decreto Legislativo N.º 1488, publicado el 10.5.2020, vigente a partir del 1.1.2021, que establece un Régimen Especial de Depreciación y modifica plazos de depreciación mediante el incremento de los porcentajes de ésta para determinados bienes, a fin de promover la inversión privada y otorgar mayor liquidez dada la coyuntura económica por efectos del COVID-19.*

*(Ver la Ley N.º 31107, Ley que modifica el Decreto Legislativo N.º 1488, decreto legislativo que establece un Régimen Especial de Depreciación y modifica plazos de depreciación publicado el 31.12.2020, vigente a partir del 1.1.2021.)*

**Artículo 23°.- DEDUCCION DE INVERSION EN BIENES**

La inversión en bienes de uso cuyo costo por unidad no sobrepase de un cuarto (1/4) de la Unidad Impositiva Tributaria, a opción del contribuyente, podrá considerarse como gasto del ejercicio en que se efectúe.

Lo señalado en el párrafo anterior no será de aplicación cuando los referidos bienes de uso formen parte de un conjunto o equipo necesario para su funcionamiento.

**Artículo 24°.- PARTES VINCULADAS**



Para efecto de lo dispuesto en la Ley, se entenderá que dos o más personas, empresas o entidades son partes vinculadas cuando se dé cualquiera de las siguientes situaciones:

1. Una persona natural o jurídica posea más del treinta por ciento (30%) del capital de otra persona jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.
2. Más del treinta por ciento (30%) del capital de dos (2) o más personas jurídicas pertenezca a una misma persona natural o jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.
3. En cualesquiera de los casos anteriores, cuando la indicada proporción del capital pertenezca a cónyuges entre sí o a personas naturales vinculadas hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad.
4. El capital de dos (2) o más personas jurídicas pertenezca, en más del treinta por ciento (30%), a socios comunes a éstas.
5. Las personas jurídicas o entidades cuenten con uno o más directores, gerentes, administradores u otros directivos comunes, que tengan poder de decisión en los acuerdos financieros, operativos y/o comerciales que se adopten.
6. Dos o más personas naturales o jurídicas consoliden Estados Financieros.
7. Exista un contrato de colaboración empresarial con contabilidad independiente, en cuyo caso el contrato se considerará vinculado con aquellas partes contratantes que participen, directamente o por intermedio de un tercero, en más del treinta por ciento (30%) en el patrimonio del contrato o cuando alguna de las partes contratantes tengan poder de decisión en los acuerdos financieros, comerciales u operativos que se adopten para el desarrollo del contrato, caso en el cual la parte contratante que ejerza el poder de decisión se encontrará vinculado con el contrato.
8. En el caso de un contrato de colaboración empresarial sin contabilidad independiente, la vinculación entre cada una de las partes integrantes del contrato y la contraparte deberá verificarse individualmente, aplicando alguno de los criterios de vinculación establecidos en este artículo.

Se entiende por contraparte a la persona natural o jurídica con la que las partes integrantes celebren alguna operación con el fin de alcanzar el objeto del contrato.

9. Exista un contrato de asociación en participación, en el que alguno de los asociados, directa o indirectamente, participe en más del treinta por ciento (30%) en los resultados o en las utilidades de uno o varios negocios del asociante, en cuyo caso se considerará que existe vinculación entre el asociante y cada uno de sus asociados.

También se considerará que existe vinculación cuando alguno de los asociados tenga poder de decisión en los aspectos financieros, comerciales u operativos en uno o varios negocios del asociante.

10. Una empresa no domiciliada tenga uno o más establecimientos permanentes en el país, en cuyo caso existirá vinculación entre la empresa no domiciliada y cada uno de sus establecimientos permanentes y entre todos ellos entre sí.

11. Una empresa domiciliada en territorio peruano tenga uno o más establecimientos permanentes en el extranjero, en cuyo caso existirá vinculación entre la empresa domiciliada y cada uno de sus establecimientos permanentes.

12. Una persona natural o jurídica ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de una o más personas jurídicas o entidades. En tal situación, se considerará que las personas jurídicas o entidades influidas están vinculadas entre sí y con la persona natural o jurídica que ejerce dicha influencia.

Se entiende que una persona natural o jurídica ejerce influencia dominante cuando, en la adopción del acuerdo, ejerce o controla la mayoría absoluta de votos para la toma de decisiones en los órganos de administración de la persona jurídica o entidad.

En el caso de decisiones relacionadas con los asuntos mencionados en el artículo 126° de la Ley General de Sociedades, existirá influencia dominante de la persona natural o jurídica que, participando en la adopción del acuerdo, por sí misma o con la intervención de votos de terceros, tiene en el acto de votación el mayor número de acciones suscritas con derecho a voto, siempre y cuando cuente con, al menos, el diez por ciento (10%) de las acciones suscritas con derecho a voto.

También se otorgará el tratamiento de partes vinculadas cuando una persona, empresa o entidad domiciliada en el país realice, en el ejercicio gravable, anterior, el ochenta por ciento (80%) o más de sus ventas de bienes, prestación de servicios u otro tipo de operaciones, con una persona, empresa o entidad domiciliada en el país o con personas,

empresas o entidades vinculadas entre sí, domiciliadas en el país, siempre que tales operaciones, a su vez, representen por lo menos el treinta por ciento (30%) de las compras o adquisiciones de la otra parte en el mismo período. Tratándose de empresas que tengan actividades por períodos mayores a tres ejercicios gravables, tales porcentajes se calcularán teniendo en cuenta el porcentaje promedio de ventas o compras, según sea el caso, realizadas en los tres ejercicios gravables inmediatos anteriores. Lo dispuesto en este párrafo no será de aplicación a las operaciones que realicen las empresas que conforman la Actividad Empresarial del Estado, en las cuales la participación del Estado sea mayor al cincuenta por ciento (50%) del capital.

La vinculación, de acuerdo a alguno de los criterios establecidos en este artículo, también operará cuando la transacción sea realizada utilizando personas o entidades interpuestas, domiciliadas o no en el país con el propósito de encubrir una transacción entre partes vinculadas.

La vinculación quedará configurada y regirá de acuerdo a las siguientes reglas:

a) En el caso de los numerales 1) al 11) cuando se verifique la causal. Configurada la vinculación, ésta regirá desde ese momento hasta el cierre del ejercicio gravable, salvo que la causal de vinculación haya cesado con anterioridad a dicha fecha, en cuyo caso la vinculación se configurará en dicho período.

b) En el caso del numeral 12), desde la fecha de adopción del acuerdo hasta el cierre del ejercicio gravable siguiente.

c) En el caso al que se refiere el segundo párrafo de este artículo, los porcentajes de ventas, prestación de servicios u otro tipo de operaciones así como los porcentajes de compras o adquisiciones, serán verificados al cierre de cada ejercicio gravable. Configurada la vinculación, ésta regirá por todo el ejercicio siguiente.

Adicionalmente, para efectos de lo dispuesto en el inciso 1) del segundo párrafo del artículo 36° de la Ley, también se configura la vinculación cuando el enajenante es cónyuge, concubino o pariente del adquirente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.

**Artículo sustituido por el artículo 2° del Decreto Supremo N.° 190-2005-EF, publicado el 31.12.2005.**

#### **TEXTO ANTERIOR**

##### **Artículo 24°.- Conjunto económico o vinculación económica**

*Para efecto de lo dispuesto en la Ley, se entenderá que existe conjunto económico o vinculación económica cuando se dé cualquiera de las siguientes situaciones:*

- 1. Una persona natural o jurídica posea más del treinta por ciento (30%) del capital de otra empresa, directamente o por intermedio de un tercero.*
- 2. Más del treinta por ciento (30%) del capital de dos (2) o más empresas pertenezca a una misma persona natural o jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.*
- 3. En cualquiera de los casos anteriores, cuando la indicada proporción del capital pertenezca a cónyuges entre sí o a personas vinculadas hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad.*
- 4. El capital de dos (2) o más empresas pertenezca, en más del treinta por ciento (30%), a socios comunes a éstas.*
- 5. Las empresas cuenten con directores, gerentes, administradores u otros directivos comunes, que tengan poder de decisión en los acuerdos financieros y comerciales que se adopten.*
- 6. Dos o más empresas consoliden Estados Financieros.*
- 7. Una empresa efectúe el cincuenta por ciento (50%) o más de sus ventas de bienes o servicios a una empresa o a empresas vinculadas entre sí durante los doce meses inmediatos anteriores al mes en el que ocurre la transacción.*
- 8. Exista un contrato de colaboración empresarial con contabilidad independiente, en cuyo caso el contrato se considerará vinculado con cada una de las partes contratantes.*
- 9. Cuando una empresa no domiciliada tenga uno o más establecimientos permanentes en el país, en cuyo caso existirá vinculación entre la empresa no domiciliada y cada uno de sus establecimientos permanentes y entre los establecimientos permanentes entre sí.*

*Para que se configure la vinculación económica, las situaciones descritas en los numerales 1 al 6 de este artículo deben darse a la fecha de la transacción, en algún momento del ejercicio gravable en el que la transacción se lleve a cabo o en el ejercicio gravable inmediato anterior a aquél en que ésta se efectúe. Configurada la vinculación económica, ésta regirá por todo el ejercicio gravable*

**Artículo sustituido por el artículo 6° del Decreto Supremo N.° 045-2001-EF, publicado el 20.3.2001.**

#### **TEXTO ANTERIOR**

##### **Artículo 24°.- Conjunto económico o vinculación económica**

*Para efecto de lo dispuesto en la Ley, se entenderá que existe conjunto económico o vinculación económica cuando en el ejercicio gravable si se diera cualquiera de las siguientes situaciones:*

- 1. Una empresa posea más del treinta por ciento (30%) del capital de otra empresa, directamente o por intermedio de un tercero.*
- 2. Más del treinta por ciento (30%) del capital de dos (2) o más empresas pertenezca a una misma persona natural o jurídica, directa o indirectamente.*
- 3. En cualquiera de los casos anteriores, la indicada proporción del capital, pertenezca a cónyuges entre sí o a personas vinculadas hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad.*
- 4. El capital de dos (2) o más empresas pertenezca, en más del treinta por ciento (30%), a socios comunes a éstas.*
- 5. Una empresa efectúe el cincuenta por ciento (50%) de sus ventas a una empresa o a empresas vinculadas entre sí. Exista un contrato de colaboración empresarial con contabilidad independiente, en cuyo caso el contrato se considerará vinculado con cada una de las partes contratantes*
- 6. Exista un contrato de colaboración empresarial con contabilidad independiente, en cuyo caso el contrato se considerará vinculado con cada una de las partes contratantes.*

**Artículo 25°.- GASTOS NO DEDUCIBLES**

- a) Para la aplicación del inciso g) del Artículo 44° de la Ley se tendrá en cuenta lo siguiente:
1. El tratamiento previsto por el inciso g) del Artículo 44° de la Ley respecto del precio pagado por activos intangibles de duración limitada, procederá cuando dicho precio se origine en la cesión de tales bienes, y no a las contraprestaciones pactadas por la concesión de uso o el uso de intangibles de terceros, supuesto que encuadran en la deducción a que se refiere el inciso p) del Artículo 37° de la Ley.
  2. Se consideran activos intangibles de duración limitada a aquellos cuya vida útil está limitada por ley o por su propia naturaleza, tales como las patentes, los modelos de utilidad, los derechos de autor, los derechos de llave, los diseños o modelos planos, procesos o fórmulas secretas y los programas de instrucciones para computadoras (Software). No se considera activos intangibles de duración limitada las marcas de fábrica y el fondo de comercio (Goodwill).
  3. En el caso de que se opte por amortizar el precio pagado por la adquisición de intangibles de duración limitada, el plazo de amortización no podrá ser inferior al número de ejercicios gravables que al producirse la adquisición resten para que se extinga el derecho de uso exclusivo que le confiere. Fijado el plazo de amortización sólo podrá ser variado previa autorización de la SUNAT y el nuevo plazo se computará a partir del ejercicio gravable en que fuera presentada la solicitud, sin exceder en total el plazo máximo de 10 años.
  4. El tratamiento al que alude el numeral 1) de este inciso sólo procederá cuando los intangibles se encuentren afectados a la generación de rentas grabadas de la tercera categoría.
- b) Los gastos a que se refiere el inciso j) del Artículo 44° de la Ley son aquéllos que de conformidad con el Reglamento de Comprobantes de pago no puedan ser utilizados para sustentar costo o gasto.
- c) La venta de acciones y participaciones a que se refiere el inciso p) del Artículo 44° de la Ley comprende todo acto de disposición por el que se transmite el dominio a título oneroso.  
*Inciso incorporado por el Artículo 15° del Decreto Supremo N° 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004 y vigente a partir del 6.10.2004.*
- d) De conformidad con lo establecido en el primer párrafo del Artículo 8° de la Ley N.º 28194, no serán deducibles como costo ni como gasto aquellos pagos que se efectúe sin utilizar Medios de Pago, cuando exista la obligación de hacerlo.  
*Inciso incorporado por el Artículo 15° del Decreto Supremo N° 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004 y vigente a partir del 6.10.2004.*
- e) Tratándose de gastos comunes a los instrumentos financieros derivados a que se refiere el numeral 1 del inciso q) del artículo 44° de la Ley, así como a otros instrumentos financieros derivados y/o a la generación de rentas distintas de las provenientes de tales contratos, no directamente imputables a ninguno de ellos, el íntegro de tales gastos no es deducible para la determinación de la renta imponible de tercera categoría.  
*Inciso incorporado por el Artículo 13° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF, publicado el 31.12.2007 y vigente a partir del 1.1.2008.*

**Artículo 26°.- DEDUCCIONES A LAS RENTAS DE CUARTA Y QUINTA CATEGORÍAS**

La deducción anual del monto fijo de siete (7) UIT a que se refiere el primer párrafo del artículo 46° de la Ley, así como la deducción adicional del monto que corresponda a los gastos a que se refiere el penúltimo párrafo del citado artículo se efectuará hasta el límite de las rentas netas de cuarta y quinta categorías percibidas.

*Artículo modificado por el artículo 2 del Decreto Supremo N.º 033-2017-EF, publicado el 28.2.2017, vigente a partir del 1.3.2017.*

**Artículo 26°.- DEDUCCION FIJA A LAS RENTAS DE CUARTA Y QUINTA CATEGORIA**

*La deducción anual de siete (7) UIT prevista en el artículo 46° de la Ley se efectuará hasta el límite de las rentas netas de cuarta y quinta categorías percibidas.*

*Artículo sustituido por el artículo 14° del Decreto Supremo N.º 194-99-EF, publicado el 31.12.1999.*

**TEXTO ANTERIOR**

**Artículo 26°.- DEDUCCION FIJA A LAS RENTAS DE CUARTA Y QUINTA CATEGORIA**

*La deducción anual de 7 UIT prevista en el Artículo 46° de la Ley se efectuará hasta el límite de las rentas de cuarta y quinta categoría percibidas.*

## **Artículo 26°-A.- DEDUCCIÓN ADICIONAL DE GASTOS DE LAS RENTAS DE CUARTA Y QUINTA CATEGORÍAS**

Para determinar la deducción adicional del monto que corresponda a los gastos a que se refiere el artículo 46 de la Ley, se debe tener en cuenta lo siguiente:

a) Para efecto del inciso c) del segundo párrafo del artículo 46 de la Ley, se considera persona con discapacidad aquella que tiene una o más deficiencias físicas, sensoriales, mentales o intelectuales de carácter permanente que, al interactuar con diversas barreras actitudinales y del entorno, no ejerza o pueda verse impedida en el ejercicio de sus derechos y su inclusión plena y efectiva en la sociedad, en igualdad de condiciones que las demás.

Los gastos por honorarios profesionales de médicos y odontólogos efectuados para la atención de la salud de hijos mayores de 18 años con discapacidad son deducibles a partir de la inscripción de aquellos en el registro de personas con discapacidad a cargo del Consejo Nacional para la Integración de la Persona con Discapacidad - CONADIS.

b) Las profesiones, artes, ciencias, oficios y actividades que dan derecho a la deducción a que se refiere el inciso d) del segundo párrafo del artículo 46 de la Ley, son todas las comprendidas en dicho inciso.

*(Ver el Decreto Supremo N.º 432-2020-EF, que dicta Normas para la aplicación de la Segunda Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 31103 referida a la deducción adicional de gastos de las Rentas de Cuarta y Quinta Categorías, publicado el 31.12.2020, vigente a partir del 1.1.2021, que en su artículo 3 señala que para efecto de lo dispuesto en el numeral 1 de la Segunda Disposición Complementaria Final de la Ley, son deducibles como gasto el 50% de los importes pagados por concepto de: (i) Los servicios de guías de turismo y servicios de turismo de aventura, ecoturismo o similares a que se refieren los incisos e) y j) del anexo 1 de la Ley N.º 29408, comprendidos en la división 79 de la Sección N de la CIIU (Revisión 4), que estén sustentados en recibos por honorarios cuyo emisor, al momento de la emisión de aquellos tenga registrada en el Registro Único de Contribuyentes exclusivamente como actividad económica principal y de haber registrado actividad(es) económica(s) secundaria(s) solo los CIIU comprendidos en la división antes referida; (ii) Los servicios de artesanos, conforme a lo establecido en la Ley N.º 29073, que estén sustentados en recibos por honorarios cuyo emisor, al primer día del mes de la emisión de aquellos, se encuentre inscrito en el Registro Nacional del Artesano, a cargo del MINCETUR.*

*Asimismo, en su artículo 4 establece la deducción de gastos por servicios turísticos y por la actividad artesanal, cuya contraprestación califique como rentas de tercera categoría, indicando que por los ejercicios gravables 2021 y 2022, son deducibles de las rentas de cuarta y quinta categorías como gasto, el 25% de los importes pagados por concepto de: (i) Los servicios de agencias de viajes y turismo, servicios de agencias operadoras de viajes y turismo, servicios de guías de turismo, servicios de centros de turismo termal y/o similares y servicios de turismo de aventura, ecoturismo o similares a que se refieren los incisos b), c), e), i) y j) del anexo 1 de la Ley N.º 29408, comprendidos en la división 79 de la Sección N de la CIIU (Revisión 4), que estén sustentados en comprobantes de pago cuyo emisor, al momento de la emisión de aquellos tenga registrada en el Registro Único de Contribuyentes exclusivamente como actividad económica principal y de haber registrado actividad(es) económica(s) secundaria(s) solo los CIIU comprendidos en la división antes referida; (ii) La actividad artesanal a que se refiere la Ley N.º 29073, que estén sustentados en comprobantes de pago cuyo emisor, al primer día del mes de la emisión de aquellos se encuentre inscrito en el Registro Nacional del Artesano, a cargo del MINCETUR.*

*Para efecto de la deducción de los servicios de agencias de viajes y turismo y los servicios de agencias operadoras de viajes y turismo a que se refiere el párrafo anterior, se considerará la contraprestación por los referidos servicios, incluyendo el Impuesto General a las Ventas (IGV) y el Impuesto de Promoción Municipal (IPM) que grave la operación, de corresponder, por cada comprobante de pago, hasta el límite del 35% del valor de la UIT vigente en el ejercicio gravable al que corresponda su deducción.*

*Sin perjuicio de lo dispuesto en los párrafos precedentes, a efecto de deducir los gastos a que se refiere este artículo, son de aplicación las reglas previstas en el artículo 46 de la Ley del Impuesto a la Renta, excepto lo referido a la obligación de utilizar medios de pago a que se refiere el acápite ii) del cuarto párrafo del citado artículo cuando: a) La contraprestación por los servicios, incluyendo el IGV y el IPM que grave la operación, de corresponder, sea menor al monto previsto en el artículo 4 de la Ley N.º 28194; b) Se presenten los supuestos establecidos en el inciso c) del primer párrafo y el segundo párrafo del artículo 6 de la Ley N.º 28194.*

c) Los gastos por aportaciones al Seguro Social de Salud - ESSALUD a que se refiere el inciso e) del segundo párrafo del artículo 46 de la Ley, son deducibles por el contribuyente que se encuentre inscrito como empleador en el Registro de Empleadores de Trabajadores del Hogar, Trabajadores del Hogar y sus Derechohabientes a que se refiere la Resolución de Superintendencia N.º 191-2005-SUNAT y normas modificatorias.

Los gastos a que se refiere el párrafo anterior se sustentan con el Formulario N.º 1676 - Trabajadores del Hogar o el Formulario Virtual N.º 1676 - Trabajadores del Hogar.

d) De conformidad con lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 46 de la Ley, también son deducibles como gasto el quince por ciento (15%) de los importes pagados por concepto de los servicios comprendidos en la división 55 de la Sección H de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme - CIIU (Revisión 3) y las divisiones 55 y 56 de la Sección I de la CIIU (Revisión 4) que estén sustentados en comprobantes de pago cuyo emisor, al momento de la

emisión de aquellos, tiene registrada en el Registro Único de Contribuyentes como actividad económica principal y, de ser el caso, secundaria(s), solo los CIIU comprendidos en las divisiones antes referidas.

*(Ver el artículo 5 del Decreto Supremo N.º 432-2020-EF, que dicta Normas para la aplicación de la Segunda Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 31103 referida a la deducción adicional de gastos de las Rentas de Cuarta y Quinta Categorías, publicado el 31.12.2020, vigente a partir del 1.1.2021, que establece que por los ejercicios gravables 2021 y 2022, son deducibles como gasto el 25% de los importes pagados por concepto de los servicios a que se refiere el inciso d) del artículo 26-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.*

Para efectos de determinar el porcentaje antes señalado se considera la contraprestación del servicio, así como el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal que grave la operación, de corresponder.

Tratándose del titular de una empresa unipersonal los gastos son deducibles siempre que no estén vinculados a las actividades de la empresa unipersonal.

**Inciso d) modificado por el artículo 2º del Decreto Supremo N.º 402-2019-EF, publicado el 29.12.2019, vigente a partir del 1.1.2020.**

**TEXTO ANTERIOR**

*d) De conformidad con lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 46 de la Ley, también son deducibles como gasto el quince por ciento (15%) de los importes pagados por concepto de los servicios comprendidos en la división 55 de la Sección H de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme - CIIU (Revisión 3) y las divisiones 55 y 56 de la Sección I de la CIIU (Revisión 4).*

*Para efectos de determinar el porcentaje antes señalado se considera la contraprestación del servicio, así como el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal que grave la operación, de corresponder.*

*Tratándose del titular de una empresa unipersonal los gastos son deducibles siempre que no estén vinculados a las actividades de la empresa unipersonal.*

Los gastos efectuados por una sociedad conyugal o unión de hecho se consideran atribuidos al cónyuge o concubina(o) al que se le emitió el comprobante de pago.

Sin perjuicio de lo señalado en el párrafo anterior, los gastos por arrendamiento y/o subarrendamiento a que se refiere el inciso a) del segundo párrafo del artículo 46 de la Ley, efectuados por una sociedad conyugal o unión de hecho pueden ser atribuidos por igual a cada cónyuge o concubina (o) siempre que ello se comunique a la SUNAT en la forma, plazo y condiciones que esta establezca mediante resolución de superintendencia.

La condición de concubina(o) se acredita con la inscripción del reconocimiento de la unión de hecho en el registro personal de la oficina registral que corresponda al domicilio de los concubinos.

Quedan exceptuados de la obligación de utilizar medios de pago a que se refiere el acápite ii) del cuarto párrafo del artículo 46 de la Ley los gastos señalados en los incisos a), c) y d) del segundo párrafo del artículo 46 de la Ley y el inciso d) de este artículo cuando:

i. La renta convenida o la contraprestación de los servicios, incluyendo el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal que grave la operación, de corresponder, sea menor a tres mil quinientos y 00/100 soles (S/ 3 500,00) o mil y 00/100 dólares americanos (US\$ 1 000,00).

Para tal efecto se entiende por renta convenida a la contraprestación pactada por el arrendamiento o subarrendamiento del inmueble, amoblado o no, incluidos sus accesorios, así como el importe de los servicios suministrados por el locador y el monto de los tributos que tome a su cargo el arrendatario o subarrendatario y que legalmente corresponda al locador.

ii. Se presenten los supuestos establecidos en el inciso c) del primer párrafo y el segundo párrafo del artículo 6 de la Ley N.º 28194.

**Artículo modificado por el artículo 2º del Decreto Supremo N.º 248-2018-EF, publicado el 3.11.2018, vigente a partir del 1.1.2019.**



**TEXTO ANTERIOR**

**Artículo 26°-A.- DEDUCCIÓN ADICIONAL DE GASTOS DE LAS RENTAS DE CUARTA Y QUINTA CATEGORÍAS**

Para efecto de determinar la deducción adicional del monto que corresponda a los gastos a que se refiere el artículo 46° de la Ley, se deberá tener en cuenta lo siguiente:

a) Los gastos por intereses a que se refiere el inciso b) del segundo párrafo del artículo 46° de la Ley deben corresponder a créditos hipotecarios otorgados a personas naturales, sociedades conyugales o uniones de hecho para la adquisición o construcción de una primera vivienda siempre que tales créditos se otorguen amparados con hipotecas debidamente inscritas; sea que estos créditos se otorguen por el sistema convencional de préstamo hipotecario, de letras hipotecarias o por cualquier otro sistema de similares características.

Se incluyen también en esta categoría los créditos para la adquisición o construcción de una primera vivienda propia que a la fecha de la operación, por tratarse de bienes futuros, bienes en proceso de independización o bienes en proceso de inscripción de dominio, no es posible constituir sobre ellos la hipoteca individualizada que deriva del crédito otorgado.

Asimismo, se consideran en esta categoría a los créditos hipotecarios para primera vivienda otorgados mediante títulos de crédito hipotecario negociables de acuerdo a la Sección Séptima del Libro Segundo de la Ley N° 27287, Ley de Títulos Valores.

A tal efecto, entiéndase por primera vivienda a la primera vivienda del contribuyente o de su cónyuge o concubina(o) registrada en los Registros Públicos al momento del otorgamiento del crédito. La búsqueda registral se debe efectuar en la zona registral donde reside el contribuyente, en la zona registral donde reside su cónyuge o concubina(o), y en la zona registral donde se solicita el crédito hipotecario para vivienda para lo cual la entidad del sistema financiero deberá tomar en consideración lo señalado en el literal mm) del artículo 2° del Reglamento para el Requerimiento de Patrimonio Efectivo por Riesgo de Crédito, aprobado por la Resolución SBS N° 14354-2009 y sus normas modificatorias, o norma que la sustituya.

Los gastos por intereses de créditos hipotecarios para primera vivienda no incluyen los intereses moratorios.

b) Para efecto de lo señalado en el inciso c) del segundo párrafo del artículo 46° de la Ley, se considera persona con discapacidad aquella que tiene una o más deficiencias físicas, sensoriales, mentales o intelectuales de carácter permanente que, al interactuar con diversas barreras actitudinales y del entorno, no ejerza o pueda verse impedida en el ejercicio de sus derechos y su inclusión plena y efectiva en la sociedad, en igualdad de condiciones que las demás.

Los gastos por honorarios profesionales de médicos y odontólogos efectuados para la atención de la salud de hijos mayores de 18 años con discapacidad serán deducibles a partir de la inscripción de aquellos en el registro de personas con discapacidad a cargo del Consejo Nacional para la Integración de la Persona con Discapacidad - CONADIS.

c) Los gastos por aportaciones al Seguro Social de Salud – ESSALUD a que se refiere el inciso e) del segundo párrafo del artículo 46° de la Ley, serán deducibles por el contribuyente que se encuentre inscrito como empleador en el Registro de Empleadores de Trabajadores del Hogar, Trabajadores del Hogar y sus Derechohabientes a que se refiere la Resolución de Superintendencia N° 191- 2005/SUNAT y normas modificatorias.

Los gastos a que se refiere el párrafo anterior se sustentan con el Formulario N° 1676 – Trabajadores del Hogar o el Formulario Virtual N° 1676 – Trabajadores del Hogar.

d) Los gastos efectuados por una sociedad conyugal o unión de hecho se consideran atribuidos al cónyuge o concubina(o) al que se le emitió el comprobante de pago.

Sin perjuicio de lo señalado en el párrafo anterior, los gastos por arrendamiento y/o subarrendamiento e intereses de créditos hipotecarios para primera vivienda a que se refieren los incisos a) y b) del segundo párrafo del artículo 46° de la Ley, efectuados por una sociedad conyugal o unión de hecho podrán ser atribuidos por igual a cada cónyuge o concubina (o) siempre que ello se comuniqué a la SUNAT en la forma, plazo y condiciones que esta establezca mediante resolución de superintendencia.

La condición de concubina(o) se acredita con la inscripción del reconocimiento de la unión de hecho en el registro personal de la oficina registral que corresponda al domicilio de los concubinos.

e) Los gastos por intereses de créditos hipotecarios para primera vivienda efectuados en copropiedad se consideran atribuidos al copropietario al que se le emitió el comprobante de pago, salvo que se comuniqué a la SUNAT la cuota ideal de cada uno de los copropietarios en la forma, plazo y condiciones que esta establezca mediante resolución de superintendencia.

f) Los supuestos establecidos en el inciso c) del primer párrafo y el segundo párrafo del artículo 6° de la Ley N° 28194 quedan exceptuados de la obligación de utilizar medios de pago a que se refiere el acápite ii) del cuarto párrafo del artículo 46° de la Ley.

**Artículo incorporado por el artículo 3° del Decreto Supremo N.° 033-2017-EF, publicado el 28.2.2017,**

**Artículo 27°. - RENTA NETA POR ACTIVIDADES INTERNACIONALES**

A fin de determinar la renta neta presunta a que se refiere el Artículo 48° de la Ley son de aplicación las siguientes normas:

- a) Para efecto de lo previsto en el inciso a), en las actividades de seguros las rentas netas de fuente peruana serán igual al siete por ciento (7%) sobre las primas netas, deducidas las comisiones pagadas en el país, que por cualquier concepto le cedan a empresas constituidas y domiciliadas en el Perú y sobre los ingresos netos de comisiones por operaciones de reaseguros que cubran riesgos en la República o se refieran a personas que residan en ella al celebrarse el contrato, o a bienes radicados en el país.
- b) Para efecto de lo establecido en el inciso d):

- 1.El ingreso bruto no incluirá los ingresos que recaben las empresas por concepto de los impuestos que deban pagar los usuarios del servicio, las sumas materia de reembolsos a los

pasajeros que no viajan, ni las entregas que éstos hagan a la empresa para ser pagadas a terceros por concepto de hospedaje.

2. A fin de gozar de la exoneración, deberán presentar a la SUNAT una constancia emitida por la Administración Tributaria del país donde tienen su sede, debidamente autenticada por el Cónsul peruano en dicho país y legalizada por el Ministerio de Relaciones Exteriores del Perú, o cualquier otra documentación que acredite de manera fehaciente que su legislación otorga la exoneración del Impuesto a la Renta a las líneas peruanas que operen en dichos países.

La SUNAT evaluará la información presentada, quedando facultada a requerir cualquier información adicional que considere pertinente.

Tal exoneración estará vigente mientras se mantenga el beneficio concedido a las líneas peruanas.

De producirse la derogatoria del tratamiento exoneratorio recíproco, las líneas peruanas afectadas por la derogatoria, así como las empresas no domiciliadas que gocen de dicha exoneración por reciprocidad, deberán comunicar tal hecho a la SUNAT, dentro del mes siguiente de publicada la norma que deroga la exoneración.

c) Para efecto de lo dispuesto en el inciso e), se entenderá por servicios de telecomunicaciones a los servicios portadores, teleservicios o servicios finales, servicios de difusión y servicios de valor añadido, a que se refiere la ley de la materia, con excepción de los servicios digitales a que se refiere el Artículo 4°-A.

d) Para efecto de lo señalado en el inciso i), la sobreestadía de los contenedores en el territorio de la República se computará:

1. A partir de la fecha de vencimiento del plazo para proceder al retiro de las mercaderías, según lo previsto en el conocimiento de embarque, póliza de fletamento o carta de porte.

2. De no haberse designado plazo para el retiro, a partir de la fecha en que cumpla el término del reembarque del contenedor.

3. A falta de tales estipulaciones, de acuerdo a los usos del puerto en el que se debió verificar la descarga.

e) Las presunciones establecidas en el artículo 48° de la Ley serán de aplicación a las sucursales, agencias o establecimientos permanentes en el país de empresas extranjeras, sólo respecto de las rentas de carácter internacional que se realicen parte en el país y parte en el extranjero. Dicho régimen no podrá extenderse a otras rentas que generen las sucursales, agencias o establecimientos permanentes.

f) Los contribuyentes domiciliados, a que se refiere el inciso anterior, deberán determinar su Impuesto aplicando la tasa establecida en el primer párrafo del artículo 55° de la Ley sobre la totalidad de sus rentas incluida la renta presunta determinada de acuerdo con el artículo 48° de la Ley.

***Inciso modificado por el artículo 2° del Decreto Supremo N.º 088-2015-EF, publicado el 18.4.2015.***

**TEXTO ANTERIOR**

*f) Los contribuyentes domiciliados, a que se refiere el inciso anterior, deberán determinar su Impuesto aplicando la tasa de 30% sobre la totalidad de sus rentas incluida la renta presunta determinada de acuerdo con el artículo 48° de la Ley.*

**Artículo 27° sustituido por el Artículo 10° del Decreto Supremo N.º 086-2004-EF, publicado el 4.7.2004 y vigente a partir del 5.7.2004.**

**TEXTO ANTERIOR**

**Artículo 27°.- RENTA NETA DE NO DOMICILIADOS** A fin de determinar la renta neta presunta a que se refiere el Artículo 48° de la Ley son de aplicación las siguientes normas:

a) Para la determinación del ingreso bruto a que se refiere el numeral 2) del inciso a) del Artículo 48° de la Ley:

1. No se incluirán los ingresos que recaben las empresas por concepto de los impuestos que deban pagar los usuarios del servicio, las sumas materia de reembolsos a los pasajeros que no viajan, ni las entregas que éstos hagan a la empresa para ser pagadas a terceros por concepto de hospedaje.

2. Las empresas no domiciliadas que realicen actividades de transporte aéreo o marítimo o fletamento entre el Perú y el extranjero, a fin de gozar de la exoneración, deberán presentar a la SUNAT una constancia emitida por la Administración Tributaria del país donde tienen su sede, debidamente autenticada por el Cónsul peruano en dicho país y legalizada por el Ministerio de Relaciones Exteriores del Perú, en la que acrediten que su legislación otorga la exoneración del Impuesto a la Renta a las líneas peruanas que operen en dichos países.

La SUNAT evaluará la información presentada, quedando facultada a requerir cualquier información adicional que considere pertinente.

La exoneración contenida en el numeral 2 del inciso a) del artículo 48° de la Ley estará vigente mientras se mantenga el beneficio concedido a las líneas peruanas.

De producirse la derogatoria del tratamiento exoneratorio recíproco, las líneas peruanas afectadas por la derogatoria, así como las empresas no domiciliadas que gocen de dicha exoneración por reciprocidad, deberán comunicar tal hecho a la SUNAT, dentro del mes siguiente de publicada la norma que deroga la exoneración.

**Numeral 2. Sustituido por el Artículo 15° del Decreto Supremo N.º 194-99-EF, publicada el 31.13.1999.**

**TEXTO ANTERIOR**

2. Las empresas no domiciliadas que realicen actividades de transporte aéreo o marítimo o fletamento entre el Perú y el extranjero, a fin de gozar de la exoneración deberán acreditar que en el país donde tiene su sede, las líneas peruanas también gozan de exoneración del Impuesto

b) Los contribuyentes no domiciliados que desarrollen actividades de seguros, obtienen rentas netas de fuente peruana igual al siete por ciento (7%) sobre las primas netas, deducidas las comisiones pagadas en el país, que por cualquier concepto le cedan a empresas constituidas y domiciliadas en el Perú y sobre los ingresos netos de comisiones por operaciones de reaseguros que cubran riesgos en la República o se refieran a personas que residan en ella al celebrarse el contrato, o a bienes radicados en el país.

c) Los servicios técnicos a que se refiere el inciso d) del Artículo 48° de la Ley, son aquéllos que suponiendo la aplicación de conocimientos especializados, requieren el ejercicio en el país de actividades que configuran la prestación de servicios al usuario domiciliado en el mismo, ejecutadas de acuerdo con las directivas o instrucciones impartidas por el usuario y sometidos a su supervisión.

No están comprendidas en el inciso d) del Artículo 48° de la Ley, las actividades que las personas jurídicas no domiciliadas desarrollen en el país a fin de suministrar las informaciones relativas a la experiencia industrial comercial y a las que se refieren los Artículos 27° de la Ley y 16° de este Reglamento.

En los casos previstos en el inciso d) del Artículo 48° de la Ley, los ingresos brutos no incluyen los gastos asumidos por el contratante domiciliado por concepto de pasajes fuera y dentro del país y de viáticos en el país.

d) Para efecto de lo dispuesto por el inciso g) del Artículo 48° de la Ley, la sobreestadía de los contenedores en el territorio de la República se computará:

1. A partir de la fecha de vencimiento del plazo para proceder al retiro de las mercaderías, según lo previsto en el conocimiento de embarque, póliza de fletamento o carta de porte.
2. De no haberse designado plazo para el retiro, a partir de la fecha en que cumpla el término del reembarque del contenedor.
3. A falta de tales estipulaciones, de acuerdo a los usos del puerto en el que se debió verificar la descarga.

e) Las presunciones establecidas en el Artículo 48° de la Ley serán de aplicación a las sucursales, agencias o establecimientos permanentes en el país de empresas extranjeras, sólo respecto de las rentas de carácter internacional que se realicen parte en el país y parte en el extranjero. Dicho régimen no podrá extenderse a otras rentas que generen las sucursales, agencias o establecimientos permanentes.

f) Los contribuyentes domiciliados a que se refiere el inciso anterior deberán determinar su Impuesto aplicando la tasa de 30% sobre la totalidad de sus rentas incluida la renta presunta determinada de acuerdo con el Artículo 48° de la Ley.

**Segundo párrafo de este inciso derogado por el Artículo 38° del Decreto Supremo N.º 194-99-EF, publicado el 31.12.1999.**

**TEXTO ANTERIOR (segundo párrafo)**

El monto del Impuesto así determinado, se comparará con el Impuesto Mínimo a la Renta previsto en el Artículo 109° de la Ley, debiendo abonarse el que resulte mayor.

**Artículo 28°.- TRATAMIENTO A LOS CONTRATOS CELEBRADOS POR CONTRIBUYENTES NO DOMICILIADOS**

Tratándose de contratos celebrados por contribuyentes no domiciliados para la provisión de bienes desde el extranjero o la realización de servicios a prestarse íntegramente en el exterior o la realización de otras actividades fuera del país no gravadas por la Ley y que, además, incluyan la realización de obras o la prestación de servicios en el país u otras actividades gravadas por la Ley, el Impuesto se aplicará sólo sobre la parte que retribuya los hechos gravados. Esta parte se establecerá con arreglo al contrato correspondiente, a los documentos que lo sustenten y a cualquier otra prueba que permita precisar su importe.

Cuando en dichos contratos se hubiera previsto que los pagos se efectuarán directamente en el exterior por entidades financieras del extranjero, el contratante domiciliado instruirá a tales entidades para que efectúen los pagos con retención del impuesto que corresponda y le remitan la suma retenida con el objeto de abonarla al Fisco dentro de los primeros quince días del mes siguiente a aquél en que se efectuó el pago. En todo caso dicho contratante mantendrá su condición de responsable por el pago del impuesto dentro del plazo referido.

Si los mencionados contribuyentes constituyen sucursales en el país para que éstas realicen en el Perú las actividades gravadas, dichas sucursales deberán considerar como ingreso propio la parte que retribuya la realización de tales actividades. Igual criterio deberá seguirse respecto de los gastos.

**Artículo 28°-A.- RENTA NETA DE SEGUNDA CATEGORÍA POR ENAJENACIÓN DE BIENES A QUE SE REFIERE EL INCISO A) DEL ARTÍCULO 2° DE LA LEY**

Para la determinación anual de la renta neta de la segunda categoría percibida por sujetos domiciliados en el país, originada por la enajenación de los bienes a que se refiere el inciso a) del artículo 2° de la Ley, se tendrá en cuenta lo siguiente:

1. Se determinará la renta bruta de la segunda categoría percibida por el contribuyente, directamente o a través de los fondos o patrimonios a que se refiere el artículo 18°-A, por los conceptos señalados en los incisos j) y l) del artículo 24° de la Ley.

2. Se deducirá de la renta bruta por todo concepto el 20% de acuerdo con lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 36° de la Ley. El importe determinado constituirá la renta neta del ejercicio.

Contra la renta neta del ejercicio determinada conforme a lo establecido en el párrafo anterior, se compensarán las pérdidas previstas en el segundo párrafo del artículo 36 de la Ley, generadas directamente por el contribuyente o a través de los fondos o patrimonios a que se refiere el artículo 18°-A.

Si como producto de dicha compensación, resultara pérdida, ésta no podrá arrastrarse a los ejercicios siguientes.

Para efecto de lo dispuesto en el presente artículo, no se considerarán aquellas enajenaciones que se encuentren inafectas del Impuesto.

**Artículo sustituido por el Artículo 14° del Decreto Supremo N.º 258-2012-EF, publicado el 18.12.2012 y vigente desde el 1.1.2013.**

**TEXTO ANTERIOR**

**Artículo 28°-A.- RENTA NETA DE SEGUNDA CATEGORÍA POR ENAJENACIÓN DE BIENES A QUE SE REFIERE EL INCISO A) DEL ARTÍCULO 2° DE LA LEY**

Para la determinación anual de la renta neta de la segunda categoría percibida por sujetos domiciliados en el país, originada por la enajenación de los bienes a que se refiere el inciso a) del artículo 2° de la Ley, se tendrá en cuenta lo siguiente:

1. Se determinará la renta bruta de la segunda categoría percibida por el contribuyente, directamente o a través de los fondos o patrimonios a que se refiere el artículo 18°-A, por los conceptos señalados en los incisos j) y l) del artículo 24° de la Ley.

2. Se deducirá de la renta bruta del ejercicio el valor de las cinco Unidades Impositivas Tributarias (5 UIT) a que se refiere el inciso p) del artículo 19° de la Ley.

3. Si el resultado de la deducción a que se refiere el párrafo anterior es positivo, del saldo se deducirá por todo concepto el 20% de acuerdo con lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 36° de la Ley. . El importe determinado constituirá la renta neta del ejercicio.

Contra la renta neta del ejercicio determinada conforme a lo establecido en el párrafo anterior, se compensarán las pérdidas previstas en el segundo párrafo del artículo 36° de la Ley, generadas directamente por el contribuyente o a través de los fondos o patrimonios a que se refiere el artículo 18°-A.

Si como producto de dicha compensación, resultara pérdida, ésta no podrá arrastrarse a los ejercicios siguientes.

Para efecto de lo dispuesto en el presente artículo, no se considerarán aquellas enajenaciones que se encuentren inafectas del Impuesto.

**Artículo 28°-A incorporado por el Artículo 13° del Decreto Supremo N° 011-2010-EF, publicado el 21.1.2010 y vigente desde el 22.1.2010.**

**TEXTO ANTERIOR**

**Artículo 28°-A derogado por la Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Supremo N.º 313 -2009-EF, publicado el 30.12.2008 y vigente desde el 31.12.2009.**

**Artículo 28°-B.- DEDUCCIONES DE LA RENTA NETA DEL TRABAJO**

Las deducciones de la renta neta del trabajo, establecidas en los incisos a) y b) del Artículo 49° de la Ley, se sujetarán a las siguientes reglas:

a) El impuesto creado por la Ley N° 28194, consignado en la "Constancia de retención o percepción del Impuesto a las Transacciones Financieras" emitida de conformidad con las normas pertinentes, será deducible hasta el límite de la renta neta de la cuarta categoría.

A efecto de establecer el límite antes señalado, el monto fijo de siete (7) UIT a que se refiere el primer párrafo del artículo 46° de la Ley, así como el monto que corresponda a los gastos a que se refiere el penúltimo párrafo del citado artículo se deducirán, en primer lugar, de las rentas de la quinta categoría y, de haber un saldo, éste se deducirá de las rentas de la cuarta categoría luego de la deducción del 20% a que se refiere el artículo 45° de dicha Ley. En ningún caso se podrá deducir los intereses moratorios ni las sanciones que dicho Impuesto genere.

**Segundo párrafo modificado por el artículo 2° del Decreto Supremo N.º 033-2017-EF, publicado el 28.2.2017, vigente a partir del 1.3.2017.**

**TEXTO ANTERIOR**

A efecto de establecer el límite antes señalado, las 7 unidades Impositivas Tributarias al que se refiere el artículo 46° de la Ley se deducirán, en primer lugar, de las rentas de la quinta categoría y, de haber un saldo, éste se deducirá de las rentas de la cuarta categoría luego de la deducción del 20% a que se refiere el artículo 45° de dicha Ley. En ningún caso se podrá deducir los intereses moratorios ni las sanciones que dicho impuesto genere.

b) Para determinar la deducción por concepto de donaciones serán de aplicación los requisitos establecidos en el inciso s) del artículo 21° del Reglamento.

El saldo de las deducciones no absorbidas por la renta neta del trabajo no podrá ser aplicado en los ejercicios siguientes.

**Artículo sustituido por el artículo 5° del Decreto Supremo N.° 313-2009-EF, publicado el 30.12.2009 y vigente a partir del 31.12.2009.**

**TEXTO ANTERIOR**

**Artículo 28°-B.- DEDUCCIONES Y COMPENSACIONES CONTRA LA RENTA NETA GLOBAL Y DETERMINACIÓN DE LA PÉRDIDA NETA COMPENSABLE**

Para efectos de la aplicación del Artículo 49° de la Ley, se tendrán en cuenta las siguientes disposiciones:

**a. Deducciones**

Las deducciones establecidas en los incisos a) y b) del Artículo 49° de la Ley para las personas naturales, sociedades conyugales que opten por tributar como tales y sucesiones indivisas domiciliadas, se sujetan a las siguientes reglas:

1. El impuesto creado por la Ley N° 28194, consignado en la "Constancia de retención o percepción del Impuesto a las Transacciones Financieras" emitida de conformidad con las normas pertinentes, será deducible hasta el límite de la renta neta global sin considerar la renta correspondiente a la de quinta categoría, de ser el caso. En ningún caso se podrá deducir los intereses moratorios ni las sanciones que dicho impuesto genere. A fin de determinar el límite señalado en el párrafo anterior, se seguirá el siguiente procedimiento:

- i) Se sumarán las rentas netas de primera y/o segunda categorías determinadas conforme al primer párrafo del artículo 35° y primer párrafo del artículo 36° de la Ley, respectivamente.
- ii) Al resultado obtenido en i) se adicionará el importe que resulte de deducir de la renta neta de cuarta categoría, el monto de las 7 UIT a que se refiere el artículo 46° de la Ley que exceda las rentas de quinta categoría, hasta el límite de la renta neta de cuarta categoría.
- iii) El resultado obtenido en ii) constituye el límite del Impuesto a las Transacciones Financieras deducible.

**Numeral 1 del Inciso a) del artículo 28°-B sustituido por el artículo 9° del Decreto Supremo N° 159-2007-EF, publicado el 16.10.2007 y vigente a partir del 17.10.2007.**

2. Para determinar el gasto por concepto de donaciones serán de aplicación los requisitos establecidos en el inciso s) del Artículo 21° del Reglamento. A fin de determinar el límite del 10% de la renta neta global anual que establece dicho inciso, la donación máxima deducible será calculada de acuerdo a lo siguiente:

$$\text{Donación Máxima} = \frac{\text{RNG} - \text{ITF} - (\text{Pt} + \text{Pt-1}) + \text{RNFE}}{11}$$

Donde:

RNG = Renta Neta Global

ITF = Deducción por ITF del ejercicio

P<sub>t</sub> = Pérdida del ejercicio

P<sub>t-1</sub> = Pérdida de ejercicios anteriores

RNFE = Renta Neta de Fuente Extranjera



*El saldo de las deducciones no absorbidas por la Renta Neta Global no podrá ser aplicado en los ejercicios siguientes.*

*b. Procedimiento para determinar la pérdida neta compensable A fin de determinar la pérdida neta compensable a que se refiere el último párrafo del Artículo 49° de la Ley se considerará el siguiente procedimiento:*

- 1. Sobre el saldo que resulte según lo establecido en el inciso anterior, se compensarán las pérdidas generadas en el ejercicio proveniente de alguno de los conceptos señalados en los últimos párrafos de los Artículos 35° y 36° de la Ley.*
- 2. Al resultado hallado en el numeral anterior, se sumarán las rentas netas de fuente extranjera obtenidas por el contribuyente en el ejercicio gravable, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 51° de la Ley.*
- 3. Sobre el saldo resultante según el numeral anterior, se compensarán las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, empezando por la pérdida más antigua.*

*El resultado positivo así obtenido se denominará renta neta global anual.*

*Si como producto de la compensación a que se refiere este numeral, resultará pérdida, ésta podrá arrastrarse a los ejercicios siguientes de acuerdo al inciso a) del Artículo 50° de la Ley.*

*c. Rentas exoneradas*

*Los contribuyentes que obtengan rentas exoneradas en el ejercicio deberán considerarlas a fin de reducir la pérdida del respectivo ejercicio a que se refiere el numeral 1) del inciso b) de este Artículo.*

*En caso que el contribuyente no arroje pérdidas por el ejercicio y solo cuente con pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, las rentas exoneradas no afectarán estas últimas pérdidas.*

*La pérdida neta compensable del ejercicio estará conformada por las pérdidas del ejercicio reducidas por los importes señalados en el primer párrafo, en su caso, y las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, de existir.*

*c. Pérdidas de primera categoría*

*Las pérdidas que provengan de lo establecido en el último párrafo del Artículo 35° de la Ley se determinarán según el valor asignado al bien para efecto del pago de tributos municipales. A falta de éste se tomará el valor de mercado.*

**Artículo sustituido por el Artículo 16° del Decreto Supremo N° 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004 y vigente a partir del 6.10.2004.**

#### **Artículo 28-C.- VALOR DE MERCADO EN LA RENTA PRESUNTA POR ENAJENACIÓN INDIRECTA DE ACCIONES O PARTICIPACIONES**

Para efectos de la determinación de la renta neta presunta por la enajenación de las acciones o participaciones representativas de capital que se emiten a que se refiere el tercer párrafo del inciso e) del artículo 10 y el artículo 48-A de la Ley, se tomará en cuenta lo siguiente:

1. Si dichas acciones o participaciones cotizan en un mecanismo centralizado de negociación, el valor de mercado será el valor de la última cotización anterior a la fecha de colocación de acciones o participaciones representativas del capital.
2. Si las referidas acciones o participaciones no cotizan en un mecanismo centralizado de negociación, el valor de mercado será el valor de participación patrimonial determinado según el último balance general auditado antes de la emisión de acciones o participaciones representativas del capital, o en su defecto el valor de tasación del cierre del ejercicio anterior al que se realiza la emisión de acciones o participaciones.

**Artículo incorporado por el artículo 6 del Decreto Supremo N.º 275-2013-EF, publicado el 6.11.2013.**

#### **Artículo 29°.- COMPENSACIÓN DE PERDIDAS DE TERCERA CATEGORÍA**

Para efectos de la aplicación del Artículo 50° de la Ley, se tendrán en cuenta las siguientes disposiciones:

- a) Sistema a) de compensación de pérdidas

Las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores se compensarán contra la renta neta de tercera categoría empezando por la más antigua. Las pérdidas de ejercicios anteriores no compensadas podrán ser arrastradas a los ejercicios siguientes siempre que no haya vencido el plazo de 4 (cuatro) años contados a partir del ejercicio siguiente al de la generación de cada pérdida.

*Ver el Decreto Legislativo N.º 1481, publicado el 8.5.2020, vigente a partir del 9.5.2020, que extiende el plazo de arrastre de pérdidas bajo el sistema a).*

- b) Sistema b) de compensación de pérdidas

1. De obtenerse renta neta positiva en el ejercicio, las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores se deberán compensar hasta el 50% de la renta neta de tercera categoría. Los saldos no compensados serán considerados como la pérdida neta compensable del ejercicio que podrá ser arrastrada a los ejercicios siguientes.
2. De obtenerse pérdida en el ejercicio ésta se sumará a las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores.

- c) Rentas exoneradas

Los contribuyentes que obtengan rentas exoneradas en el ejercicio deberán considerarlas a fin de reducir la pérdida del mismo ejercicio.

En caso que el contribuyente no arroje pérdidas por el ejercicio y solo cuente con pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, las rentas exoneradas no afectarán estas últimas pérdidas.

La pérdida neta compensable del ejercicio estará conformada por las pérdidas del ejercicio reducidas por los importes señalados en el primer párrafo, en su caso, y las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, de existir.

d) Ejercicio de la opción

1. El ejercicio de la opción a la que se refiere el Artículo 50° de la Ley se efectúa en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio en que se genera dicha pérdida. Los contribuyentes se encuentran impedidos de cambiar el sistema de compensación de pérdidas una vez ejercida la opción por alguno de ellos.

2. Sólo será posible cambiar el sistema de compensación de pérdidas en aquel ejercicio en el que no existan pérdidas de ejercicios anteriores, sea que éstas se hayan compensado completamente o que haya vencido el plazo máximo para su compensación, respectivamente.

En el supuesto anterior, el contribuyente podrá rectificar el sistema de arrastre de pérdidas elegido, a través de la rectificación de la Declaración Jurada Anual del impuesto. Dicha rectificación solamente procederá hasta el día anterior a la presentación de la Declaración Jurada Anual del ejercicio siguiente o de la fecha de vencimiento para su presentación, lo que ocurra primero.

No procederá la indicada rectificación, si el contribuyente hubiere utilizado el sistema de compensación de pérdidas originalmente declarado en su Declaración Jurada Anual del Impuesto, en la Declaración Jurada de modificación del coeficiente o porcentaje de los pagos a cuenta del impuesto.

Los contribuyentes no pierden el derecho de efectuar la compensación de pérdidas cuando éstas sean cubiertas por reservas legales, reducción de capital, nuevos aportes de los socios o por cualquier otra forma.

Los contribuyentes deberán llevar un control sobre el saldo de sus pérdidas en la forma y condiciones que establezca la SUNAT.

e) Las pérdidas de fuente peruana devengadas en el ejercicio, provenientes de instrumentos financieros derivados con fines distintos a los de cobertura, se computarán de forma independiente y serán deducibles de las rentas de fuente peruana obtenidas en el mismo ejercicio provenientes de instrumentos financieros derivados que tengan el mismo fin. Si quedara algún saldo, éste sólo podrá ser compensado contra las rentas de tercera categoría de los ejercicios posteriores, provenientes de instrumentos financieros derivados con fines distintos a los de cobertura, de conformidad con lo establecido en el artículo 50° de la Ley.

**Inciso incorporado por el Artículo 14° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF, publicado el 31.12.2007 y vigente a partir del 1.1.2008.**

Las pérdidas y las rentas netas a que se refiere el tercer párrafo del artículo 50° de la Ley corresponden únicamente al resultado obtenido en el mercado del derivado y no incluyen los gastos asociados al instrumento financiero derivado del que proviene.

**Párrafo incorporado por el Artículo 14° del Decreto Supremo N° 219-2007-EF, publicado el 31.12.2007 y vigente a partir del 1.1.2008.**

**Artículo sustituido por el artículo 17° del Decreto Supremo N.° 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004.**

**TEXTO ANTERIOR**

**Artículo 29.- COMPENSACION DE PÉRDIDAS**

Para efecto de la compensación de pérdidas a que se refieren los

Artículos 50 y 51 de la Ley, se observará las siguientes reglas:

a) La pérdida sufrida por personas naturales en los casos de enajenación previstos en el inciso a) del Artículo 2 de la Ley y en los incisos b) y c) del Artículo 3 de la misma, será de deducible para la determinación de la renta de tercera categoría.

Igual tratamiento se aplicará cuando la pérdida provenga de las operaciones habituales a que se refiere el Artículo 4 de la Ley.

b) Sólo podrá compensarse con la renta neta global, la pérdida extraordinaria por caso fortuito o fuerza mayor proveniente de bienes arrendados a que se refiere el Artículo 23 de la Ley. La pérdida se determinará según el valor asignado al bien para efecto del pago de tributos municipales. A falta de éste se tomará el valor de mercado.

**Líteral derogado por el Artículo 24° del Decreto Supremo N° 017-2003-EF, publicado el 13.2.2003.**

c) Los contribuyentes no pierden el derecho de efectuar la compensación de pérdidas cuando las pérdidas sean cubiertas por reservas legales, por la reducción del capital, por nuevos aportes de los socios o en cualquier otra forma.

d) Los contribuyentes domiciliados en el país podrán compensar la pérdida de fuente peruana proveniente de su renta de tercera categoría con su renta de fuente extranjera que provenga de actividades comprendidas en el Artículo 28 de la Ley.

Se aplicará a las rentas de fuente extranjera distintas a las comprendidas en el párrafo anterior las tasas previstas en el Artículo 53 de la Ley, sumándolas, en su caso, a renta neta global de fuente peruana.

e) Para efecto de arrastrar pérdidas en plazos mayores al señalado en la Ley, se requiere presentar una solicitud a la SUNAT sustentada con un informe técnico que, a juicio de la SUNAT, sea suficiente para justificar el mayor plazo solicitado. Dicha solicitud podrá formularse a partir del ejercicio siguiente a aquél en que se obtenga utilidades. El mayor plazo se computará a partir del ejercicio en que se aprueba la solicitud.

El informe técnico deberá ser dictaminado por profesional competente y colegiado o por el organismo técnico competente.

**Inciso derogado por el Artículo 13° del Decreto Supremo N° 045-2001-EF, publicado el 20.3.2001.**

f) Los contribuyentes considerarán entre sus ingresos los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades a fin de determinar la pérdida neta compensable.

**Líteral derogado por el Artículo 24° del Decreto Supremo N° 017-2003-EF, publicado el 13.2.2003.**

**Artículo 29°-A.- APLICACIÓN DE LA RENTA NETA DE FUENTE**

**EXTRANJERA** Para efecto de lo dispuesto en el artículo 51° de la Ley:

- a) La renta neta de fuente extranjera que perciban las personas naturales, sociedades conyugales que optaron por tributar como tales y las sucesiones indivisas domiciliadas en el país, proveniente del capital, del trabajo o de cualquier actividad distinta a las mencionadas en el inciso siguiente, se sumará al resultado de la renta neta del trabajo, luego de las deducciones que correspondan conforme con lo previsto en el artículo 28°-B.
- b) La renta neta de fuente extranjera que obtengan los contribuyentes señalados en el inciso anterior por actividades comprendidas en el artículo 28° de la Ley, o la que obtengan las personas jurídicas y empresas a que se refiere el inciso e) del artículo 28° de la Ley cualquiera fuere la actividad de la que provenga, se sumará a la renta neta o pérdida neta de la tercera categoría.

**Artículo sustituido por el artículo 6° del Decreto Supremo N.° 313-2009-EF, publicado el 30.12.2009 y vigente desde el 31.12.2009.**

**TEXTO ANTERIOR**

**Artículo 29°-A.- APLICACIÓN DE LA RENTA NETA DE FUENTE EXTRANJERA**

La renta neta de fuente extranjera que se sumará a los resultados netos de fuente peruana, de acuerdo a lo establecido en el primer párrafo del Artículo 51° de la Ley, será la siguiente:

a. Al resultado previsto en el numeral 2) del inciso b) del Artículo 28°-B, la renta neta que obtengan las personas naturales, sociedades conyugales que optaron por tributar como tales y las sucesiones indivisas domiciliadas, proveniente del capital, del trabajo o de cualquier actividad distinta a las mencionadas en el inciso siguiente.

b. A la renta neta o pérdida de tercera categoría, la renta neta que obtengan los contribuyentes señalados en el inciso anterior por actividades comprendidas en el Artículo 28° de la Ley, o la que obtengan las personas jurídicas a que se refiere el Artículo 14° de la Ley cualquiera fuere la actividad de la que provengan.

**Artículo incorporado por el artículo 18° del Decreto Supremo N.° 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004 y vigente a partir del 6.10.2004.**

**Artículo 29°-B.- GASTOS COMUNES QUE INCIDAN EN LA GENERACIÓN DE RENTAS GRAVADAS**

**Epígrafe modificado por el artículo 6° del Decreto Supremo N.° 136-2011-EF, publicado el 9.7.2011.**

**TEXTO ANTERIOR**

**Artículo 29°-B.- GASTOS DE FUENTE PERUANA Y EXTRANJERA**

Para efecto de lo dispuesto en el tercer y cuarto párrafos del Artículo 51°-A de la Ley, se tendrá en cuenta lo siguiente:

- 1) Los gastos que incidan conjuntamente en rentas de fuente peruana y rentas de fuente extranjera, que no sean imputables directamente a una o a otras, serán deducidos en forma proporcional, de acuerdo con el siguiente procedimiento:
  - 1.1. Aplicando a dichos gastos el porcentaje que resulte de dividir los gastos directamente imputables a la renta de fuente extranjera a la que se encuentre vinculada el gasto, entre la suma de dichos gastos y los gastos directamente imputables a la renta de fuente peruana de la categoría a la que se encuentre vinculada el gasto, multiplicado por cien. El porcentaje se expresará hasta con dos decimales.  
 El monto resultante será el gasto deducible para la determinación de la renta neta de fuente extranjera. El saldo se aplicará para la determinación de la renta neta de fuente peruana de la categoría a la que se encuentre vinculado el gasto, en tanto la Ley admita su deducción.
  - 1.2. En los casos en que no se pudiera establecer dicho porcentaje, se aplicará el siguiente procedimiento:
    - a) Se sumarán los ingresos netos de las actividades generadoras de renta de fuente extranjera a las que se encuentre vinculado el gasto.
    - b) El monto obtenido en el inciso a) se sumará con los ingresos netos de fuente peruana de la categoría a la que se encuentre vinculada el gasto.
    - c) El monto obtenido en el inciso a) se dividirá entre el obtenido en el inciso b) y el resultado se multiplicará por cien (100). El porcentaje resultante se expresará hasta con dos decimales.
    - d) El porcentaje se aplicará sobre el monto del gasto, resultando así el gasto deducible para determinar la renta neta de fuente extranjera a que se refiere el inciso a).
    - e) El resto del gasto será deducible para determinar la renta neta de fuente peruana de la categoría a la que se encuentra vinculada el gasto, en tanto la Ley admita su deducción.  
 Los ingresos netos a que se refieren los literales anteriores, son los del ejercicio al que corresponde el gasto.
  - 1.3. El contribuyente deberá utilizar otros procedimientos cuando por inversiones nuevas o por cualquier otra causa, el monto de los ingresos de fuente extranjera a que se refiere el literal a) del numeral anterior o los ingresos netos de fuente peruana sean igual a cero. Para tales procedimientos se aplicarán variables como las inversiones efectuadas en el ejercicio gravable, los ingresos del ejercicio inmediato anterior, la producción obtenida en el ejercicio gravable, entre otras, que cumplan el criterio de razonabilidad de la proporción en la imputación de gastos y que correspondan al mismo ejercicio.  
 La información detallada de los gastos a que se refiere el presente inciso, de su imputación a las rentas de fuente peruana y de fuente extranjera, la metodología empleada, las variables y los criterios considerados para determinar dicha imputación, deberá ser elaborada y conservada por los contribuyentes durante el plazo de prescripción.
- 2) Los gastos que incidan únicamente en rentas de fuente extranjera, se imputarán directamente a:
  - i) Las rentas de fuente extranjera establecidas en el segundo párrafo del artículo 51° de la Ley.
  - ii) Las rentas de fuente extranjera por actividades comprendidas en el artículo 28° de la Ley.
  - iii) Las demás rentas de fuente extranjera.  
 Los gastos que incidan conjuntamente en las rentas anteriormente referidas, que no sean imputables directamente a una de ellas, serán deducidos en forma proporcional, de acuerdo al siguiente procedimiento:
    - 2.1. Aplicando a dichos gastos el porcentaje que resulte de dividir los gastos directamente imputables a las rentas de fuente extranjera a que se refiere el acápite i) del numeral 2., entre la suma de dichos gastos y aquéllos directamente imputables a las otras rentas de fuente extranjera, multiplicado por cien. El porcentaje se expresará con dos (2) decimales.  
 El monto resultante será el gasto deducible para la determinación de la renta neta de fuente extranjera que deberá sumarse a la renta neta de segunda categoría, de conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 51 de la Ley.

El procedimiento a que se refiere el primer párrafo de este numeral también será aplicable a las rentas de fuente extranjera comprendidas en los acápites ii) y iii) del numeral 2. En tal caso, el monto resultante respecto de cada una de éstas, será gasto deducible para la determinación de la renta neta de fuente extranjera por las actividades comprendidas en el artículo 28° de la Ley y las demás rentas de fuente extranjera, respectivamente.

2.2. En los casos que no se pudiera establecer dicho porcentaje, se aplicará el siguiente procedimiento:

- a) Se sumarán los ingresos netos que generen las rentas de fuente extranjera a que se refiere el acápite i) del numeral 2.
- b) El monto obtenido en el inciso a) anterior se sumará con los ingresos netos obtenidos en las otras rentas de fuente extranjera.
- c) El monto obtenido en el inciso a) se dividirá entre el obtenido en el inciso b) y el resultado se multiplicará por cien (100). El porcentaje resultante se expresará hasta con dos (2) decimales.
- d) El porcentaje obtenido en el inciso c) se aplicará sobre el monto del gasto común, resultando así el gasto deducible para la determinación de la renta neta de fuente extranjera que deberá sumarse a la renta neta de segunda categoría, de conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 51° de la Ley.

Dicho procedimiento será igualmente aplicable tratándose de las rentas de fuente extranjera comprendidas en los acápites ii) y iii) de este numeral, respectivamente. En tal caso, el porcentaje resultante en cada caso, se aplicará sobre el monto del gasto común, resultando así el gasto deducible para la determinación de la renta neta de fuente extranjera por actividades comprendidas en el artículo 28° de la Ley y las demás rentas de fuente extranjera, respectivamente.

**Numeral sustituido por el Artículo 15° del Decreto Supremo N° 258-2012-EF, publicado el 18.12.2012 y vigente a partir del 1.1.2013.**

**TEXTO ANTERIOR**

2) Los gastos que incidan únicamente en rentas de fuente extranjera, se imputarán directamente a:

i) Las rentas de fuente extranjera establecidas en el segundo párrafo del artículo 51 de la Ley.

ii) Las demás rentas de fuente extranjera.

Los gastos que incidan conjuntamente en las rentas anteriormente referidas, que no sean imputables directamente a una de ellas, serán deducidos en forma proporcional, de acuerdo al siguiente procedimiento:

2.1 Aplicando a dichos gastos el porcentaje que resulte de dividir los gastos directamente imputables a las rentas de fuente extranjera establecidas en el segundo párrafo del artículo 51 de la Ley, entre la suma de dichos gastos y aquéllos directamente imputables a las demás rentas de fuente extranjera, multiplicado por cien. El porcentaje se expresará con dos (2) decimales.

El monto resultante será el gasto deducible para la determinación de la renta neta de fuente extranjera que deberá sumarse a la renta neta de segunda categoría, de conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 51 de la Ley. El saldo se aplicará para la determinación de la renta neta de las demás rentas de fuente extranjera.

2.2 En los casos que no se pudiera establecer dicho porcentaje, se aplicará el siguiente procedimiento:

- a) Se sumarán los ingresos netos que generen las rentas de fuente extranjera establecidas en el segundo párrafo del artículo 51 de la Ley.
- b) El monto obtenido en a) de este numeral se sumará con los ingresos netos obtenidos en las demás rentas de fuente extranjera.
- c) El monto obtenido en el inciso a) se dividirá entre el obtenido en el inciso b) y el resultado se multiplicará por cien (100). El porcentaje resultante se expresará hasta con dos (2) decimales.
- d) El porcentaje se aplicará sobre el monto del gasto común, resultando así el gasto deducible para la determinación de la renta neta de fuente extranjera que deberá sumarse a la renta neta de segunda categoría, de conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 51 de la Ley.
- e) El resto del gasto será deducible para determinar la renta neta de las demás rentas de fuente extranjera.

- 3) Los gastos incurridos en el extranjero se acreditarán tanto para la determinación de la renta neta de fuente peruana, de corresponder, como de la renta neta de fuente extranjera. Los documentos que acrediten dichos gastos son aquellos que equivalgan a los comprobantes de pago de acuerdo a la legislación nacional o cualquier otro documento, tales como contratos, que acrediten fehacientemente la realización de un gasto en el exterior.

**Numeral reubicado como numeral 3 del artículo 29°-B por el artículo 6° del Decreto Supremo N°136-2011-EF, publicado el 9.7.2011.**

**Artículo incorporado por el Artículo 19° del Decreto Supremo N° 134-2004-EF, publicado el 5.10.2004 y vigente a partir del 6.10.2004.**



**ARTÍCULO 29°-C.- AJUSTE A LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA**

Si en el transcurso de un ejercicio el instrumento financiero derivado deviene en uno sin fines de cobertura, se deberá recalcular el Impuesto a la Renta de los ejercicios precedentes de acuerdo con lo señalado en el inciso e) del artículo 29°. El ajuste que corresponda se efectuará en el ejercicio en que el instrumento financiero derivado devino en uno sin fines de cobertura. *Artículo incorporado por el Artículo 15° del Decreto Supremo N.º 219-2007-EF, publicado el 31.12.2007 y vigente a partir del 1.1.2008.*