

INFORME N.º 133-2016-SUNAT/5D0000

MATERIA:

En relación con el procedimiento previsto en el artículo 40° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta para el cálculo de las retenciones del impuesto a la renta por rentas de quinta categoría, en el caso de trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada con remuneraciones imprecisas o variables, se consulta si debe entenderse por gratificaciones ordinarias todas las que correspondan al ejercicio o solamente las que hubieran sido puestas a disposición de aquellos hasta el mes de la retención.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, LIR).
- Reglamento de la LIR, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. El inciso a) del artículo 40° del Reglamento de la LIR, como parte del procedimiento para determinar cada mes las retenciones por rentas de la quinta categoría a que se refiere el artículo 75° de la LIR⁽¹⁾, dispone que la remuneración ordinaria mensual puesta a disposición del trabajador en el mes se multiplicará por el número de meses que falte para terminar el ejercicio, incluyendo el mes al que corresponda la retención. Al resultado se le sumará las gratificaciones ordinarias que correspondan al ejercicio y las remuneraciones ordinarias y demás conceptos que hubieran sido puestas a disposición del trabajador en los meses anteriores del mismo ejercicio, tales como participaciones, reintegros y cualquier otra suma extraordinaria.

Por su parte, el inciso a) del artículo 41° del mismo reglamento establece que cuando las remuneraciones mensuales pagadas al trabajador sean de montos variables, se aplicará el procedimiento previsto en el artículo anterior. Sin embargo, para efecto de lo dispuesto en el inciso a) del artículo 40°, el empleador podrá optar por considerar como remuneración mensual el promedio de las remuneraciones pagadas en ese mes y en los dos (2) meses inmediatos anteriores. Para el cálculo del promedio así como la remuneración anual proyectada, no se considerarán las gratificaciones ordinarias a que tiene derecho el trabajador. Al resultado obtenido, se le agregará las gratificaciones tanto ordinarias como extraordinarias y en su caso las participaciones de los trabajadores, que hubieran sido puestas a disposición de los mismos en el mes de la retención.

¹ Este artículo señala que las personas naturales y jurídicas o entidades públicas o privadas que paguen rentas comprendidas en la quinta categoría, deberán retener mensualmente sobre las remuneraciones que abonen a sus servidores un dozavo del impuesto que, conforme a las normas de esta ley, les corresponda tributar sobre el total de las remuneraciones gravadas a percibir en el año, dicho total se disminuirá en el importe de las deducciones previstas por el artículo 46° de la referida ley; siendo que esta retención deberá abonarse al Fisco dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

Sobre el particular, esta Administración Tributaria ya ha indicado⁽²⁾ que para efectos del cálculo de la proyección anual de ingresos afectos al impuesto a la renta de quinta categoría, el procedimiento ha sido establecido en función del monto de los ingresos que percibe el trabajador en cada mes calendario, sin tener en cuenta el número de días laborados por ellos y, en caso de existir ingresos variables, los ingresos a proyectar se calculan siguiendo el procedimiento previsto en el artículo 40° del Reglamento de la LIR o mediante la opción prevista en el inciso a) del artículo 41° del mismo reglamento.

Nótese que la opción a que se refiere el aludido inciso está referida únicamente a que el contribuyente puede optar por utilizar como base de cálculo de la remuneración anual proyectada, para efectos de la retención del impuesto a la renta por rentas de quinta categoría, la remuneración del mes o el promedio de ella con los dos meses anteriores; y no alcanza a las demás disposiciones a que dicho inciso se refiere.

2. Ahora, como la consulta se circunscribe al supuesto de trabajadores con remuneraciones imprecisas respecto de los que no se haya elegido la opción prevista en el inciso a) del artículo 41° del Reglamento de la LIR, sino la aplicación del procedimiento establecido en el artículo 40° de dicho reglamento, debe señalarse que en aplicación de este procedimiento, en general, a la remuneración anual proyectada⁽³⁾ se le debe sumar:

- a) Las gratificaciones ordinarias que correspondan al ejercicio.
- b) Las remuneraciones ordinarias y demás conceptos que hubieran sido puestas a disposición del trabajador en los meses anteriores del mismo ejercicio⁽⁴⁾.

No obstante, tal como ya se ha señalado, por disposición expresa del inciso a) del artículo 41° del Reglamento de la LIR, tratándose de trabajadores con remuneraciones imprecisas, para el cálculo de la remuneración anual proyectada no se considerarán las gratificaciones ordinarias *a que tiene derecho el trabajador*; pero al resultado obtenido, se le agregará las gratificaciones tanto ordinarias como extraordinarias y en su caso las participaciones de los trabajadores, que hubieran sido *puestas a disposición de los mismos en el mes de la retención*.

Nótese que, a fin de determinar el total de las rentas percibidas y proyectadas del ejercicio de que se trate, que es parte del procedimiento en cuestión, al resultado de lo señalado en el párrafo anterior se le debe sumar las remuneraciones ordinarias y demás conceptos que hubieran sido puestas a disposición del trabajador en los meses anteriores del mismo

² En el Informe N.° 065-2009-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal Institucional (<http://www.sunat.gob.pe>).

³ Resultante de multiplicar la remuneración ordinaria mensual *puesta a disposición del trabajador en el mes* por el número de meses que falte para terminar el ejercicio.

⁴ Tales como participaciones, reintegros y cualquier otra suma extraordinaria.

ejercicio (entre los que se incluye también a las gratificaciones ordinarias percibidas en tales meses).

3. En ese sentido, para efectos del procedimiento establecido en el artículo 40° del Reglamento de la LIR, tratándose de trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada con remuneraciones imprecisas o variables, solo se podrá sumar a la remuneración anual proyectada, las gratificaciones ordinarias que hubieran sido puestas a disposición de aquellos en el mes de la retención y en los meses anteriores del mismo ejercicio por el cual se efectúa la retención del impuesto a la renta.

Por lo tanto, para efecto del procedimiento previsto en el artículo 40° del Reglamento de la LIR para el cálculo de las retenciones del impuesto a la renta por rentas de quinta categoría, en el caso de trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada con remuneraciones imprecisas o variables, debe entenderse por gratificación ordinaria a las que hubieran sido puestas a disposición de aquellos en el mes de la retención y en los meses anteriores del mismo ejercicio por el cual se efectúa la retención.

CONCLUSIÓN:

Para efecto del procedimiento previsto en el artículo 40° del Reglamento de la LIR para el cálculo de las retenciones del impuesto a la renta por rentas de quinta categoría, en el caso de trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada con remuneraciones imprecisas o variables, debe entenderse por gratificación ordinaria a las que hubieran sido puestas a disposición de aquellos en el mes de la retención y en los meses anteriores del mismo ejercicio por el cual se efectúa la retención.

Lima, 1 de agosto de 2016

Original firmado por

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA

Intendente Nacional

INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE DESARROLLO
ESTRATÉGICO**

rap

CT0392-2016

Impuesto a la renta – Cálculo de la gratificación ordinaria cuando se percibe remuneración imprecisa.