



# Rentas de Trabajo: Rentas de Cuarta y Quinta Categoría

**Marisabel Jiménez Becerra**



**PERÚ**

Ministerio  
de Economía y Finanzas



**Defensoría**  
del Contribuyente  
y Usuario Aduanero



# BASE LEGAL

- TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.
- Resolución de Superintendencia N° 037-2016/SUNAT.
- Resolución de Superintendencia N° 367-2015/SUNAT.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta Operativa N° 064-2015-SUNAT/600000.
- Resolución de Superintendencia N° 316-2015/SUNAT.



# RENTAS DE TRABAJO

Criterio de imputación: Percibido

**Rentas del trabajo:** Se consideran percibidas cuando se encuentren a **disposición** del beneficiario, aun cuando éste no las haya cobrado en efectivo o en especie.



# EJEMPLOS:

Un trabajador recibe de su empleador el cheque de su gratificación de Navidad el 15-12-2014 y decide apersonarse al banco a cobrarlo recién el 08-01-2015. Es claro que la renta de quinta categoría se percibió en diciembre 2014.

Un profesional independiente recibe el cheque por sus honorarios el 31-12-2015, pero se trata de un cheque diferido a ser pagado desde el 15-01-2016. En tal supuesto, la renta se considera percibida recién en enero 2016.



# RENTAS DE TRABAJO

Renta de  
Cuarta  
Categoría

Renta de  
Quinta  
Categoría



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

Son aquellas obtenidas por el desempeño independiente e individual de:

- Profesión, Arte, Ciencia u Oficio y
- Las obtenidas por el ejercicio de las actividades de Director de empresas, Sindico, Mandatario, Gestor de Negocios, Albacea.
- El servicio debe ser prestado en forma independiente sin vínculo de dependencia alguno.
- No subordinación.



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

## **El carácter personal del servicio.**

- RTF N° 09236-2-2007: El locador debe prestar personalmente el servicio, pero puede valerse, bajo su propia dirección y responsabilidad, de auxiliares y sustitutos si la colaboración de otros está permitida por el contrato o por los usos y no es incompatible con la naturaleza de la prestación. Así, por ejemplo, nada obsta que un contador o un abogado puedan tener un asistente o una secretaria como colaboradores. Sin embargo, si conocedores del prestigio de un artista famoso se le encarga pintar un retrato, éste no puede delegar tal labor a su discípulo.

## **Requisito de “individualidad”**

- RTF 238-2-2001: La actividad artística de manera grupal no cumple tal condición, por lo que constituye renta de tercera categoría.



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

- Solo aplicable a Personas Naturales.
- No se incluirán como rentas de cuarta categoría, aquellas obtenidas por personas naturales **no profesionales domiciliadas que perciban ingresos únicamente por actividades de oficios** y que se hubieran acogido al **Nuevo RUS**.
- En los casos en que las actividades de 4ta. categoría **se complementen** con explotaciones comerciales o viceversa, el total de la renta que se obtenga se considerará renta de 3ra. categoría.



# CONTRATO ADMINISTRATIVO DE SERVICIOS – CAS

Este tipo de contrato es una modalidad especial de contratación laboral, propia del derecho administrativo y privativa del Estado. Presenta las **siguientes características**:

- Sólo puede ser utilizado por las Entidades Públicas.
- Se celebra a plazo determinado y es renovable.
- **Otorga al trabajador derecho a:** a) Percibir una remuneración no menor a la RMV, b) Jornada máxima de 8 horas diarias o 48 horas semanales, c) Descanso semanal obligatorio de 24 horas consecutivas como mínimo, d) Un tiempo de refrigerio, e) Aguinaldo por Fiestas Patrias y Navidad, f) Vacaciones remuneradas de 30 días naturales, g) Licencias con goce de haber por maternidad, paternidad, y otras licencias a las que tienen derecho los trabajadores de los regímenes laborales generales, h) Gozar de los derechos a que hace referencia la Ley N° 29783, Ley de Seguridad y Salud en el Trabajo, i) A la libertad sindical, j) A afiliarse a un régimen de pensiones, pudiendo elegir entre el Sistema Nacional de Pensiones (ONP) o el Sistema Privado de Pensiones (AFP), y cuando corresponda afiliarse al Seguro Complementario de Trabajo de Riesgo (SCTR), k) Afiliación al régimen contributivo que administra ESSALUD y l) Recibir un certificado de trabajo.



# CONTRATO ADMINISTRATIVO DE SERVICIOS – CAS

**Antes de la publicación del Reglamento:** Todo hacía pensar que como ocurría con los Servicios No Personales estábamos frente a rentas de cuarta-quinta que se consideran rentas de quinta categoría en virtud de lo estipulado por el inciso e) del artículo 34º de la LIR; y en todo caso, ante rentas obtenidas por el trabajo personal prestado en relación de dependencia a que se refiere el inciso a) del artículo 34º.

**Séptima Disposición Complementaria Final del D.S. N° 075-2008-PCM:** Trastocaba el tema, afirmando que para efectos del IR, las contraprestaciones derivadas de los servicios prestados bajo el ámbito de aplicación del Decreto Legislativo N° 1057 **son rentas de cuarta categoría** (a partir del 26-11-2008).



# CONTRATO ADMINISTRATIVO DE SERVICIOS – CAS

- **Ley N° 29849:** Incorpora el artículo 12º al Decreto Legislativo N° 1057, conforme al cual para efectos del IR, las remuneraciones derivadas de los servicios prestados bajo el régimen del CAS son calificadas como rentas de cuarta categoría.
- **Informe N° 032-2014-SUNAT/4B0000 (13-03-2014):** De acuerdo con el Decreto Legislativo N° 1057 que regula el Régimen Especial de CAS, modificado por la Ley N° 29849 que establece la eliminación progresiva del Régimen Especial de CAS y otorga derechos laborales, el tratamiento tributario que corresponde dar a los ingresos derivados de un CAS es el de rentas de cuarta categoría, por lo que, de ser el caso, las retenciones que se deban efectuar se realizarán teniendo en cuenta las disposiciones aplicables.



# CONTRATO ADMINISTRATIVO DE SERVICIOS – CAS

Se exceptúa de la obligación de llevar el Libro de Ingresos y Gastos a los perceptores de rentas de cuarta categoría cuyas rentas provengan exclusivamente de la contraprestación por servicios prestados bajo el régimen especial de contratación administrativa de servicios – CAS.

***Ultimo párrafo del artículo 65º del TUO de la LIR, incorporado por el art.4º del Decreto Legislativo N°1120 vigente a partir del 01.08.12***



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

Renta Neta

- Para establecer la renta neta de cuarta categoría, el contribuyente podrá deducir de la renta bruta del ejercicio gravable, por concepto de todo gasto, el veinte por ciento (20%) de la misma, hasta el límite de 24 UIT ( $24 \times S/.3,950 = S/.94,800$ , considerando que el valor de la UIT para el Ejercicio 2016 es S/.3,950).



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

## Agentes de Retención

Son agentes de retención, entre otros, **las personas, empresas y entidades obligadas a llevar contabilidad** de acuerdo al primer y segundo párrafos del artículo 65º de la LIR, cuando paguen o acrediten honorarios u otras remuneraciones que constituyan rentas de cuarta categoría. Los sujetos acogidos al Nuevo RUS y al RER no califican como agentes de retención.



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

## Retenciones

- Tratándose de rentas de cuarta categoría, a partir del 01-01-2015, los agentes de retención deberán retener con carácter de pago a cuenta del IR el 8% (ocho por ciento) de las rentas brutas que abonen o acrediten.
- Si el recibo por honorarios es por un monto igual o menor a S/.1,500 no corresponde que se efectúe retención alguna.
- El monto retenido se abonará según los plazos previstos por el CT para las obligaciones de periodicidad mensual, utilizando para tal efecto, el PDT 0601 – Planilla Electrónica - PLAME.



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

- **Si los honorarios mensuales son por un monto igual o menor a S/.2,880** y se percibe 12 honorarios al año, al final del ejercicio no tendremos renta imponible.
- Ejemplo:
  - Esto porque efectuada la proyección anual se tiene una renta bruta de S/.34,560 (S/.2,880 por 12), a la que debemos aplicar la deducción del 20% con lo que obtenemos una renta neta de cuarta categoría de S/.27,648 (80% de S/.34,560) que es menor al monto de la deducción especial de 7 UIT ( $7 \times S/.3,950 = S/.27,650$ , considerando que el valor de la UIT para el Ejercicio 2016 es S/.3,950).



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

- **Si las dietas mensuales son por un monto igual o menor a S/.2,304** y se percibe 12 dietas al año, al final del ejercicio no tendremos renta imponible.
- Ejemplo:
  - Esto porque efectuada la proyección anual se tiene una renta bruta de S/.27,648 (S/.2,304 por 12), **a la que no corresponde aplicar la deducción del 20%**, por lo que la renta neta de cuarta categoría será S/.27,648 (100% de S/.27,648) que es una cantidad aproximada al monto de la deducción especial de 7 UIT.



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

## PAGOS A CUENTA



A partir del 01-01-2015, las personas naturales que obtengan rentas de cuarta categoría, abonarán con carácter de pago a cuenta por dichas rentas, cuotas mensuales que determinarán aplicando la tasa del 8% (ocho por ciento) sobre la renta bruta mensual abonada o acreditada, dentro de los plazos previstos por el CT, utilizando para tal efecto, el PDT 0616 – Trabajadores Independientes.



**Resolución de Superintendencia N° 338-2010/SUNAT:** No están obligados a efectuar pagos a cuenta del IR, los contribuyentes que perciben rentas de cuarta categoría o rentas de cuarta y quinta categoría y cuyos ingresos mensuales no superen los **S/.2,880**.  
Tratándose de los directores de empresas, síndicos, mandatarios, gestores de negocios, albaceas o similares, el monto será de **S/.2,304** mensual.



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

Suspensión de Retenciones y Pagos a Cuenta:

Se podrá solicitar cuando:

- Tienes derecho a solicitar esta suspensión si proyectas en el año no superar los ingresos por **S/ 34,560**. Este importe es válido para el ejercicio 2016 y se incluyen en su cómputo los ingresos por rentas de quinta categoría en caso ello ocurra.
- La solicitud se presenta usando su clave SOL por SUNAT virtual, la cual genera el formulario virtual N° 1609. Sólo se debe llenar los datos que requiere el sistema y de forma automática su solicitud de suspensión será aprobada en caso cumpla el requisito fundamental de no superar los ingresos proyectados anualmente.
- La constancia de suspensión será presentada por el emisor de los recibos ante el agente de retención para que este no haga retenciones del impuesto.



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

**¿Desde cuando surte efecto la suspensión?**

La solicitud la puedes presentar desde el 1 de enero de cada año y surtirá efecto respecto a las retenciones a partir del día siguiente de su otorgamiento y respecto a los pagos a cuenta a partir del periodo tributario en que se autoriza la suspensión.

**Vigencia de la Constancia de Autorización**

Tiene vigencia desde el primer día calendario siguiente a la obtención de la misma hasta el 31 de diciembre del ejercicio.



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

- **Pasos a seguir para solicitar la suspensión de retenciones :**
  - Ingresar a la web SUNAT.
  - Ingresar con la Clave Sol.
  - Ubicar el Formulario Virtual N° 1609
  - Llenar la información solicitada.
  - Imprimir la Constancia de Autorización para presentarla al pagador de la Renta.



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

## **REINICIO DE RETENCIONES Y/O PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO A LA RENTA**

A partir del período tributario que corresponda al mes en que se supere el monto establecido para obtener la suspensión.



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

- Sistema de Emisión Electrónica (SEE) Recibo por Honorario Electrónico
  - El Recibo por Honorarios Electrónico no es un nuevo comprobante de pago, es el mismo Recibo por Honorarios que se emite de manera física, con la diferencia que en este caso, su generación será a través del Sistema de Emisión Electrónica (SEE).



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

- Se otorga el Recibo por Honorarios Electrónico en la misma oportunidad en la que se otorga el Recibo por Honorarios físico, es decir:
  - Tratándose de servicios prestados a título oneroso, cuando se perciba la retribución, debiéndose indicar el monto recibido.
  - Tratándose de servicios prestados a título gratuito, cuando se culmine el servicio.
- No obstante, la emisión y otorgamiento de los comprobantes de pago podrá anticiparse a las fechas antes señaladas.



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

- **Resolución de Superintendencia N° 374-2013/SUNAT:** Se designa, a partir del 01-10-2014, como emisores electrónicos del Sistema portal, a los sujetos perceptores de renta de cuarta categoría que, conforme al Reglamento de Comprobantes de Pago, deban emitir recibos por honorarios por los servicios que brinden a entidades de la Administración Pública.



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

- **Resolución de Superintendencia N° 287-2014/SUNAT:** Se designa, a partir del 01-01-2015, como emisores electrónicos del Sistema portal, a los sujetos perceptores de renta de cuarta categoría que, conforme al Reglamento de Comprobantes de Pago, estén obligados a emitir recibos por honorarios por los servicios que presten a las personas, empresas y entidades que sean agentes de retención de rentas de cuarta categoría, con independencia de si, conforme al monto de sus ingresos, corresponda o no efectuar la retención. Lo antes señalado no impide la emisión de recibos por honorarios y notas de crédito en formatos impresos y/o importados por imprentas autorizadas a usuarios distintos a las entidades de la Administración Pública o a usuarios que no sean agentes de retención de rentas de cuarta categoría.



# RENTAS DE CUARTA CATEGORÍA

- **Recibo por honorarios electrónico:** Es emitido, usando la Clave SOL, desde el módulo SUNAT Operaciones en Línea (SOL).
- **LIGE:** Adquirir la calidad de emisor electrónico obliga a llevar el Libro de Ingresos y Gastos de manera electrónica. En el caso de emitir recibos por honorarios físicos a personas naturales sin negocio, contribuyentes acogidos al RER o al Nuevo RUS, se deberá registrar dichos recibos por honorarios físicos en el LIGE.



# RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA



# RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA

Son las rentas del trabajo en relación de dependencia, y otras rentas del trabajo independiente expresamente señaladas por la ley.

Se encuentran estrechamente vinculadas con el Derecho Laboral, aunque debemos advertir que no necesariamente coinciden, siendo el concepto de renta (Derecho Tributario) más amplio que el concepto de remuneración (Derecho Laboral).



# Son rentas de quinta categoría las obtenidas por concepto de:

**a)** El trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación y, en general, **toda retribución por servicios personales**. Las asignaciones que por concepto de gastos de representación se otorgan directamente al servidor. No se incluyen los reembolsos de gastos que constan en los comprobantes de pago respectivos.

**b)** Rentas vitalicias y pensiones que tengan su origen en el trabajo personal, tales como jubilación, montepío e invalidez, y cualquier otro ingreso que tenga su origen en el trabajo personal.



# RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA

**c)** Las participaciones de los trabajadores, ya sea que provengan de las asignaciones anuales o de cualquier otro beneficio otorgado en sustitución de las mismas.

**d)** Los ingresos provenientes de cooperativas de trabajo que perciban los socios.

**e) Ingresos de cuarta-quinta sin relación de dependencia:** Los ingresos obtenidos por el trabajo prestado en forma independiente con contratos de prestación de servicios normados por la legislación civil, cuando el servicio sea prestado en el lugar y horario designado por quien lo requiere y cuando el usuario proporcione los elementos de trabajo y asuma los gastos que la prestación del servicio demanda. Lo dispuesto sólo es de aplicación para efectos del IR, mas no para efectos laborales.



# RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA

**f) Ingresos de cuarta categoría que son considerados ingresos de quinta categoría:** Los ingresos obtenidos por la prestación de servicios considerados dentro de la cuarta categoría, efectuados para un contratante con el cual se mantenga **simultáneamente** una relación laboral de dependencia. Nótese que la norma exige identidad del sujeto que presta el servicio y del sujeto que lo recibe y paga por el mismo para que todo se considere renta de quinta categoría. Lo dispuesto sólo es de aplicación para efectos del IR, lo laboral es otro tema.

Este supuesto no comprende las rentas obtenidas por las funciones de director de empresas, síndico, mandatario, gestor de negocios, albacea y actividades similares, incluyendo el desempeño de las funciones de regidor municipal o consejero regional, por las cuales perciben dietas. Entonces, el gerente de una empresa que recibe rentas de quinta categoría, puede a la vez ser director y percibir dietas que serán rentas de cuarta categoría y no se considerarán como de quinta.



# RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA

- Caso: Un catedrático a tiempo completo se encuentra en la planilla de la Universidad donde enseña Derecho Laboral y percibe rentas de quinta categoría por su labor docente. La Universidad es demandada por un ex trabajador, por lo que requiere que el catedrático asuma el patrocinio de la Universidad en el proceso laboral incoado, trabajo independiente por el cual el profesional percibe rentas de cuarta categoría. La legislación establece que esta última renta, que por su naturaleza es de cuarta categoría, se considere de quinta, con el ánimo de evitar la elusión fiscal. De no ser así, muchos podrían verse tentados a distribuir maliciosamente los ingresos que perciben del mismo ente, de tal forma que las rentas de cuarta sean mayores a las de quinta, para así verse beneficiados por la deducción del 20% que les corresponde a las primeras y no a las últimas.



# RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA

- **Segundo párrafo del inciso a) del artículo 34º de la LIR:** No se considerarán rentas de quinta categoría las cantidades que percibe el servidor **por asuntos del servicio** en lugar distinto al de su residencia habitual, tales como gastos de viaje, viáticos por gastos de alimentación y hospedaje, gastos de movilidad y otros gastos exigidos por la naturaleza de sus labores, **siempre que** no constituyan sumas que por su monto revelen el propósito de evadir el impuesto.



# RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA

- **Oficio N° 724-2006-SUNAT/200000:** *“Montos o bienes entregados al trabajador, indispensables para la prestación del servicio en virtud del vínculo laboral existente y siempre que no constituyan un beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador”*.
- Dicho en otros términos, la condición de trabajo es un requisito para el desempeño de la labor, mientras que la remuneración es el resultado de tal labor, existiendo una suerte de relación antecedente-consecuente o causa-efecto.



# RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA

**Tribunal Fiscal:** Ha dejado establecido en reiterada jurisprudencia, tales como las Resoluciones Nros. 8729-5-2001, 9222-1-2001, 8653-4-2001, 1215-5-2002, 5217-4-2002, 0054-4-2005 y 3964-1-2006, que se entiende por **condición de trabajo a los bienes o pagos indispensables para viabilizar el desarrollo de la actividad laboral**, montos que se entregan para el desempeño cabal de la función de los trabajadores, sean por concepto de movilidad, viáticos, representación, vestuario, entre otros, siempre que razonablemente cumplan tal objeto y no constituyan un beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador.





# RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA

RTF 560-4-1999: Las sumas que las empresas abonan a sus trabajadores con la finalidad de facilitar o posibilitar su labor no constituyen rentas de quinta categoría, sino una condición de trabajo, ya que al no ser de su libre disposición, no representan un beneficio económico para éstos.

De lo afirmado por la legislación, la doctrina y la jurisprudencia, se colige que **las condiciones de trabajo deben reunir los requisitos siguientes:** (i) Se entregan al trabajador para el desempeño cabal de sus funciones, (ii) No constituyen un beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador, y (iii) No constituyen sumas que por su monto revelen el propósito de evadir el impuesto, esto es, el monto debe ser razonable.



# RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA

**RTF N° 019432-10-2011 (23-11-2011).** Sumilla: Se declara fundada la apelada en el extremo referido al reparo por gastos de alquileres toda vez que el trabajador a efecto de asumir el cargo ha tenido que trasladarse desde la ciudad de Lima conjuntamente con su familia a la dicha ciudad de Trujillo -aspecto que no es cuestionado por la Administración- y dado que existe una obligación contractual de por medio este gasto sufragado fue necesario para el funcionamiento de la empresa cumpliendo con el requisito de causalidad antes referido; asimismo, con relación al segundo semestre dicho gasto constituye una condición de trabajo dado que tiene como objeto el desempeño cabal de las labores de dicho trabajador, correspondiendo por lo tanto declarar fundada la apelación presentada en este extremo. Se declara infundada en lo demás que contiene.



# RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA

**AGENTES DE  
RETENCIÓN**  
(artículo 71º inciso  
a) de la LIR)



Las personas que  
paguen o acrediten  
rentas consideradas  
de quinta categoría.



# RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA

## **Retenciones** (artículo 75º de la LIR y artículos 40º al 46º del RLIR)

- Las personas naturales y jurídicas o entidades públicas o privadas que paguen rentas de quinta categoría, deberán retener mensualmente sobre las remuneraciones que abonen a sus servidores un dozavo del impuesto que, conforme a la LIR, les corresponda tributar sobre el total de las remuneraciones gravadas a percibir en el año, dicho total se disminuirá en el importe de la deducción especial de 7 UIT.
- El monto retenido se abonará en los plazos previstos por el CT para las obligaciones de periodicidad mensual utilizando el PDT 601 – Planilla Electrónica - PLAME.



# RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA

**Si la remuneración mensual es por un monto igual o menor a S/.1,975** y percibe 14 remuneraciones al año (12 sueldos + 2 gratificaciones), no corresponde que se efectúe retención alguna. Esto porque efectuada la proyección anual se tiene que S/.1,975 por 14 es igual a S/.27,650, que es precisamente el monto de la deducción especial de 7 UIT (7 x S/.3,950 = S/.27,650), por lo que al final del ejercicio no habrá renta imponible.



# RENTAS DE QUINTA CATEGORÍA

**Si un trabajador tiene un sueldo mensual de S/.2,500** y está en el régimen laboral común donde le otorgan dos gratificaciones al año, sí corresponde que le efectúen retención por concepto de IR de quinta categoría.

De modo referencial, proyectando que el ingreso se mantenga constante, al final del ejercicio, se tendría:

- Renta Bruta (S/.2,500 x 14 inc. gratificaciones): S/.35,000
- (-) Deducción Especial de 7 UIT (7 x S/.3,950): (S/.27,650)
- = Renta Neta: S/.7,350
- Impuesto a la Renta Anual (8%): S/.588
- **Retención Mensual (IR Anual/12): S/.49**



# RENTAS DE CUARTA Y QUINTA CATEGORÍA



**De las rentas de cuarta y quinta categorías se podrá deducir, anualmente, un monto fijo equivalente a 7 UIT ( $7 \times S/.3,950 = S/.27,650$ ).**

Los contribuyentes que obtengan rentas de ambas categorías sólo podrán deducir el monto fijo por una vez.

La deducción anual de 7 UIT se efectuará hasta el límite de las rentas netas de cuarta y quinta categoría.



# DETERMINACIÓN DE RENTA NETA DE TRABAJO

<b>Renta Bruta (R.B.)</b>		<b>Deducciones</b>		<b>Renta Neta (R.N.)</b>
<b>Cuarta Categoría</b>	Artículo 33° Inc. a) LIR Ejercicio Individual de profesión, arte, ciencia u oficio. (Recibo por honorarios)	(-) 20% de Renta Bruta (R.B.). Hasta el límite de 24 UIT.	Deducción Especial  (-) 7 UIT	Renta Neta de Cuarta y Quinta Categoría  ■ <b>RENDA NETA DEL TRABAJO</b>
	Artículo 33° Inc. b) LIR Desempeño de funciones de director de empresas, regidor municipal y otros. (Dietas)	No hay deducción de 20%.		
<b>Quinta Categoría</b>	Artículo 34° LIR (Boleta de pago: Planilla)	No hay deducción de 20%.		



# DECLARACIÓN JURADA ANUAL

- Suma de la Renta Neta de Trabajo y la Renta de Fuente Extranjera (UIT: S/. 3,950.00)

8%	14%	17%	20%	30%
Hasta 5 UIT	Más de 5 hasta 20 UIT	Más de 20 hasta 35 UIT	Más de 35 hasta 45 UIT	Más de 45 UIT



# INGRESOS INAFECTOS

a) Las indemnizaciones previstas por las disposiciones laborales vigentes. A saber: la indemnización por despido injustificado u hostilidad, por resolución de contrato sujeto a modalidad, por vacaciones no gozadas, por retención indebida de CTS y por no reincorporar a un trabajador cesado en un procedimiento de cese colectivo, entre otros.

b) Las indemnizaciones que se reciban por causa de muerte o incapacidad producidas por accidentes o enfermedades, sea que se originen en el régimen de seguridad social, en un contrato de seguro, en sentencia judicial, en transacciones o en cualquier otra forma, como por ej. un convenio colectivo.

c) Las CTS previstas por las disposiciones laborales vigentes.


d) Las rentas vitalicias y las pensiones que tengan su origen en el trabajo personal, tales como jubilación, montepío e invalidez.

e) Los subsidios por incapacidad temporal, maternidad y lactancia. Subsidios: Prestaciones económicas otorgados por ESSALUD a los asegurados por periodos no laborados.



# INGRESOS EXONERADOS

- **Ingresos exonerados** (artículo 19º inciso e) LIR).  
Hasta el 31-12-2018:
- Las remuneraciones que perciban, por el ejercicio de su cargo en el país, los funcionarios y empleados considerados como tales dentro de la estructura organizacional de los gobiernos extranjeros, instituciones oficiales extranjeras y organismos internacionales, siempre que los convenios constitutivos así lo establezcan.



# Cuáles son las obligaciones del trabajador que tiene más de un empleador?

**Artículo 44º inciso b) del RLIR:** Los trabajadores que perciban más de una remuneración de quinta categoría deben presentar una DDJJ ante el empleador que pague la remuneración mayor, incluyendo la información sobre las remuneraciones percibidas de los otros empleadores, para que éste las acumule y efectúe la retención correspondiente.

- En el mes en que dichas remuneraciones varíen, el trabajador debe informar tal hecho al empleador que efectúa la retención, quien considerará el cambio al calcular la retención correspondiente.
- Copia del cargo de dichas DDJJ debe ser entregada por el trabajador a sus otros empleadores, a fin de que no practiquen las retenciones a que estuviesen obligados.



## ¿Qué ocurre cuando el trabajador omite la presentación de estas DDJJ?

- Dado que no se efectuó la retención del IR por el íntegro de las remuneraciones percibidas, se generaría una deuda tributaria que el trabajador deberá pagar, conforme señala el último párrafo del artículo 78º de la LIR.
- Este pago puede ser al contado o solicitarse fraccionamiento.



## ¿Qué ocurre cuando el trabajador omite la presentación de estas DDJJ?

- **Pago al contado:** El formulario a utilizar dependerá si se tiene RUC o no.
- **Contribuyente con RUC:** Podrá efectuar el pago desde el módulo SUNAT Operaciones en Línea (SOL) utilizando el Formulario Virtual N° 1662 – Boleta de Pago. Asimismo, podrá realizar el pago proporcionando en la ventanilla de los bancos autorizados la información contenida en la Guía para pagos varios y concluida la transacción el banco le entregará el Formulario N° 1662 – Boleta de Pago.
- **Contribuyente carece de RUC:** Empleará su documento de identidad (DNI, Carné de Extranjería, Pasaporte o Cédula Diplomática) para efecto de pagar en las entidades bancarias autorizadas mediante el Sistema de Pago Fácil, generándose así el Formulario Virtual N° 1673 – Boleta de Pagos – Otros. Además, como medio alternativo, podrá utilizar el Formulario Pre-Impreso N° 1073- Boleta de Pago – Otros.



## ¿Qué ocurre cuando el trabajador omite la presentación de estas DDJJ?

- **Solicitud de fraccionamiento:** El contribuyente deberá solicitar su número de RUC en caso no lo tuviera, presentar la solicitud con el Formulario Virtual N° 687, solicitar si lo desea un reporte de precalificación y generar obligatoriamente su pedido de deuda, así como efectuar el pago de la cuota de acogimiento, en caso corresponda. Cuando el plazo y el monto de la deuda que se solicita fraccionar es menor o igual a doce (12) meses y a tres (3) UIT (S/.11,850) no se exige el pago de la cuota de acogimiento. Si la deuda es mayor a 3 UIT, la cuota de acogimiento dependerá del plazo solicitado.



## ¿Cuál es el procedimiento para que los contribuyentes de rentas de quinta categoría efectúen el pago del IR no retenido o soliciten la devolución del exceso?

**Resolución de Superintendencia N° 036-98/SUNAT:** Considerando que los contribuyentes que perciben exclusivamente rentas de quinta categoría no se encuentran obligados a presentar DDJJ por IR, se estableció el procedimiento para que dichos contribuyentes efectúen el pago del IR no retenido así como para que soliciten ante el agente de retención la devolución o compensación del exceso retenido dentro del plazo previsto para el pago de regularización del IR del ejercicio correspondiente.

**Formato “Declaración Jurada del Impuesto a la Renta 5ta. Categoría No Retenido o Retenido en Exceso”.** Su texto ha sido actualizado mediante la Resolución de Superintendencia N° 037-2016/SUNAT, a fin que este formato refleje las modificaciones producidas en la normativa que regula el IR.

Tratándose de solicitudes de devolución presentadas por ex trabajadores con posterioridad al plazo establecido para el pago de regularización, debe estarse al criterio establecido por el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° 15439-8-2013 y 06206-1-2013.



## ¿Cuáles son los errores frecuentes de los perceptores de rentas del trabajo?

- **Incumplir con la presentación de las DDJJ ante el empleador que pague la remuneración mayor**, informando las remuneraciones percibidas de los otros empleadores, así como las variaciones que sufran sus remuneraciones.
- **Consignar en el recibo por honorarios electrónico el inciso b) del artículo 33º de la LIR, en lugar del inciso a) del mismo artículo, o viceversa.** En el primer supuesto, dado que las rentas del inciso b) no tienen deducción del 20%, la renta neta y el IR se verían incrementados.
- **Emitir recibos por honorarios electrónicos con errores y omitir su reversión o anulación oportuna.** Esto lleva a que el sistema considere rentas superiores a las realmente percibidas. Para subsanar este error, bastará efectuar la reversión respectiva y/o emitir la nota de crédito correspondiente.



# ¿Cuáles son los errores frecuentes de los perceptores de rentas del trabajo?

**No registrar los pagos recibidos por sus rentas de cuarta categoría y no archivar la documentación que sustenta los pagos.** Esto dificulta el cruce de la información consignada en el Formulario Virtual con la que figura en el SEE.



Dicho cruce se debe efectuar antes de la presentación de la DDJJ, a efectos de verificar que el criterio de imputación utilizado es el percibido.



Tratándose de pagos bancarizados, a fin de chequear cuando fueron pagados cada uno de los recibos, la prueba directa estaría en los estados de cuenta. Sin embargo, de carecer de esa documentación y de los certificados de rentas y retenciones, se podría cruzar los ingresos atribuidos con los montos retenidos consignados en el propio Formulario Virtual. **Pero, existe un inconveniente: Si hay recibos sin retención, no tenemos con qué cruzar la información.**



## ¿Cuáles son los errores frecuentes de los perceptores de rentas del trabajo?

- **No archivar los recibos por honorarios físicos, las boletas de pago y los certificados de rentas y retenciones.** Esto dificulta el cruce de la información consignada en tales documentos fuente con la que figura en el Formulario Virtual.
- **Llevar el LIGE con atraso mayor al permitido.** La Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta Operativa N° 064-2015-SUNAT/600000 dispone aplicar la facultad discrecional de no sancionar administrativamente esta infracción tributaria tipificada en el numeral 5 del artículo 175º del CT. Así, no se emitirá sanción de multa, cuando no se haya generado o descargado para su actualización el LIGE, en tanto el contribuyente lo genere o descargue hasta el mes de junio 2016. Si la SUNAT detecta y notifica la detección de la infracción con anterioridad al mes de junio 2016, no se emitirá sanción de multa, siempre que se regularice dentro del plazo otorgado, que deberá ser de 3 a 15 días hábiles, considerando la situación del contribuyente.



## CASOS - JURISPRUDENCIA

**Sentencia recaída en el Expediente N° 00645-2013-PA/TC (04-06-2015). El Colegiado equipara los ingresos provenientes de las remuneraciones de carácter laboral y los honorarios de origen civil a efectos de su inembargabilidad.**

Según el TC, si bien existe un trato tributario diferenciado entre estas rentas, correspondiendo a rentas de quinta categoría las primeras y a rentas de cuarta categoría las segundas, el Código Civil (C.C.) en sus artículos 1759º y 2001º reconoce que las contraprestaciones recibidas en virtud de contratos de prestación de servicios tienen carácter remunerativo.

No se puede soslayar que el objeto del artículo 648º, inciso 6, del Código Procesal Civil (C.P.C.) es permitir la existencia de una cantidad inembargable para asegurar que toda persona pueda tener un mínimo de ingresos para cubrir sus necesidades básicas, independientemente de que sus ingresos provengan de una remuneración laboral o de una contraprestación civil.



## CASOS - JURISPRUDENCIA

Admitir una interpretación que permita el embargo total de los ingresos de quienes no se encuentran en una relación laboral implicaría consentir un trato discriminatorio respecto a quienes están en una situación más precaria en términos de estabilidad de sus ingresos, afectando el derecho a la igualdad ante la ley que garantiza la Constitución, en este caso, la igualdad que merecen todos los trabajadores a no ser embargados más allá del límite legal.

El Colegiado concluye que sin perjuicio de lo que dispongan las normas tributarias y laborales sobre la diferencia entre los conceptos de remuneración y honorarios, a efectos de la interpretación y aplicación del artículo 648º, inciso 6, del C.P.C., debe entenderse el término *remuneración* en el sentido amplio del C.C., de manera que **no son embargables las remuneraciones de los deudores, sean estas producto de un contrato de naturaleza laboral o de un contrato de prestación de servicios regido por el C.C., salvo las limitaciones establecidas en la referida norma.**



# CASOS - JURISPRUDENCIA

- **RTF N° 04043-8-2014 (27-03-2014).**

Se revoca la apelada. Se señala que la recurrente declaró retenciones del IR de cuarta categoría del ejercicio 2011 que corresponderían a los servicios detallados en los recibos por honorarios que obran en autos. Sin embargo, la Administración consideró que aquélla no acreditó ni sustentó haber realizado los servicios y actividades a pesar de la documentación que se presentó para tal efecto. En tal sentido, considerando las circunstancias específicas del caso analizado y de conformidad con el principio de verdad material se revoca la apelada a fin que la Administración meritúe la documentación correspondiente y efectúe un cruce de información con los clientes detallados en los citados recibos por honorarios y verifique si éstos realizaron las retenciones en cuestión como consecuencia de un servicio brindado por la recurrente, a fin de establecer la procedencia o no de la devolución solicitada, debiendo emitir un nuevo pronunciamiento.



# CASOS - JURISPRUDENCIA

- **RTF N° 16706-10-2013 (06-11-2013).**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación contra una resolución de determinación y de multa, sobre IR y la infracción del numeral 1 del artículo 178° del CT, en cuanto al reparo por exceso de remuneración a dos miembros del directorio de la empresa e ingresos no declarados. Se señala que los directores percibieron rentas de cuarta categoría por los servicios de control de inventarios y de gerencia financiera respectivamente, pues de los correspondientes contratos no se verifica el ejercicio de una labor deliberativa en el seno de una sesión realizada de manera colegiada, actividad que sustenta una retribución al directorio mediante dietas. El solo hecho que sobre dichos directores recaigan además de un vínculo de orden societario otro de índole civil o laboral, no convierte automáticamente el pago efectuado por tales servicios en dietas o retribuciones a los directores por el ejercicio de sus funciones, según criterio de las RTF N° 12478-1-2009 y 17106-5-2010.



# CASOS - JURISPRUDENCIA

- **RTF N° 08247-8-2012 (25-05-2012).**

Se revoca la apelada que declaró infundada la reclamación contra la resolución que declaró fundada en parte la solicitud de devolución de saldo a favor por rentas de cuarta categoría del IR, a fin que la Administración efectúe los cruces de información respectivos con los agentes de retención y emita nuevo pronunciamiento, pues si bien el contribuyente no cumplió con presentar los certificados de retenciones de todos sus agentes de retención, sí presentó copia de los recibos por honorarios emitidos, en los que se aprecian las retenciones efectuadas. Se señala que según criterio de este Tribunal si bien los agentes de retención tienen la obligación de entregar los certificados de retención a los perceptores de rentas de cuarta categoría, el hecho que tales agentes no cumplan con entregar dichos certificados no significa que no hayan efectuado las retenciones respectivas, por lo que la Administración no puede limitarse a sustentar sus conclusiones en la existencia y/o exhibición de dichos certificados.



# CASOS - JURISPRUDENCIA

- **RTF N° 07187-3-2012 (11-05-2012).**

El Tribunal Fiscal confirma la apelada que declaró infundada la reclamación formulada contra una resolución de intendencia, que a su vez declaró improcedente la solicitud de devolución del saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, toda vez que dicha resolución se encuentra conforme a ley, pues de la documentación que obra en autos se advierte que el recurrente no tenía saldo a favor en dicho ejercicio susceptible de devolución, ya que aquél **no consideró como rentas de quinta categoría**, entre otros, los pagos efectuados por concepto de suma graciosa al cese otorgada al amparo del artículo 57º de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios, los que califican como rentas de quinta categoría gravadas, conforme con lo establecido por el Tribunal Fiscal en reiterada jurisprudencia como las Resoluciones N° 02357-8-2011, 01579-3-2005 y 08331-3-2004, entre otras.



# CASOS - JURISPRUDENCIA

- **RTF N° 04501-1-2006 (18-08-2006).**

Se revoca la apelada y se deja sin efecto la resolución de determinación, girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 1996 y su multa. Se indica que de la documentación que obra en autos, se advierte que si bien el recurrente realizó labores propias de la profesión que ostenta (ingeniería) las que prestadas de manera individual calificarían como de cuarta categoría, al haber prestado las mismas a través de una actividad de construcción, la totalidad de los ingresos obtenidos se encuentran afectos al Impuesto a la Renta como rentas de tercera categoría y no como rentas de cuarta categoría como erróneamente lo consideró la Administración. Se indica que de la revisión del citado contrato suscrito por el recurrente se concluye que el mismo **califica como contrato de construcción** debido a que se comprometió a elaborar anteproyectos (planos), así como a realizar trabajos preliminares, demoliciones, desmontajes, excavaciones, obras de concreto, muros, coberturas, revoques y enlucidos, pisos, pavimentos, carpintería, vidrios, cerrajería, instalaciones sanitarias, pintura, instalaciones eléctricas, instalaciones mecánicas, aire acondicionado, entre otros. Se revoca la apelada en el extremo referido a la resolución de multa, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, por lo antes expuesto.



# CASOS - JURISPRUDENCIA

- **RTF N° 04249-1-2005 (08-07-2005).**

El Tribunal Fiscal señala que de acuerdo a lo establecido en sus Resoluciones N° 0538-1-2001 y 00507-1-2005, las funciones de dirección (como es la gerencia general) no implican por sí mismas la existencia de una relación laboral, pues éstas pueden brindarse bajo un contrato de servicios de naturaleza civil, por lo que **no existe impedimento legal para la emisión de recibos por honorarios que acredite la percepción de rentas de cuarta categoría por el cumplimiento de funciones de asesoría en calidad de gerente general de una empresa**, los cuales serán deducibles para efectos de determinar el Impuesto a la Renta de tercera categoría siempre que se acredite la relación de causalidad existente entre la generación y mantenimiento de la fuente productora de renta y las erogaciones efectuadas.



# CASOS - JURISPRUDENCIA

- **RTF N° 00054-4-2005 (05-01-2005).**

Se confirma la apelada en el extremo referido al reparo por retenciones de quinta categoría considerando que los pagos efectuados por la recurrente a favor de sus trabajadores de dirección y confianza por concepto de alquileres de vivienda califican como parte de la renta gravada percibida por tales trabajadores para efectos del IR, y por tanto están sujetas a las retenciones correspondientes por el empleador, toda vez que los gastos que demande vivir en determinada localidad corresponden a erogaciones que provienen de consideraciones personales ajenas a la actividad gravada y que forman parte de los costos que demanda el aceptar la oferta de trabajo, siendo que el hecho que el empleador asuma el pago de estos conceptos, que son de carácter personal del trabajador, representa para éste último, un beneficio patrimonial proveniente de la relación laboral que forma parte de las contraprestaciones por los servicios prestados **y por tanto constituye renta de quinta categoría.**



# CASOS - JURISPRUDENCIA

- **RTF N° 00054-4-2005 (05-01-2005).**

El Tribunal agrega que ha dejado establecido en reiterada jurisprudencia que se entiende por condición de trabajo a los bienes o pagos indispensables para viabilizar el desarrollo de la actividad laboral, montos que se entregan para el desempeño cabal de las funciones de los trabajadores, sean por concepto de movilidad, viáticos, representación, vestuario, entre otros, **siempre que razonablemente cumplan tal objeto y no constituyan un beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador.** En este sentido, concluye que en el caso, los pagos destinados al alquiler de vivienda otorgado a los trabajadores no resultan necesarios e indispensables para el cabal desempeño de sus funciones, siendo que más bien conforme se señaló resultan ser un beneficio patrimonial del trabajador y consecuencia de la aceptación de la oferta de trabajo.



# CASOS - JURISPRUDENCIA

- **Informe N° 099-2015-SUNAT/5D0000 (14-07-2015).**

Los intereses legales moratorios abonados a los trabajadores independientes (perceptores de rentas de cuarta categoría), con ocasión del pago tardío de sus retribuciones económicas, no se encuentran afectados al IR.



# CASOS - JURISPRUDENCIA

- **Informe N° 108-2012-SUNAT/4B0000 (12-11-2012).**

La Administración Tributaria sostiene que las actividades de director de empresas, síndico, mandatario, gestor de negocios y albacea a que alude el inciso b) del artículo 33º de la LIR guardan similitud en tanto suponen el ejercicio de la facultad de tomar decisiones respecto de la administración o gestión del ente, facultad que no ejercitan los vocales del Tribunal Superior de Responsabilidades Administrativas, órgano adscrito a la Contraloría General de la República, encargado de resolver colegiadamente los recursos sometidos a su competencia. En tal virtud, las dietas que perciben los vocales del Tribunal Superior de Responsabilidades Administrativas no se encuentran comprendidas en el aludido inciso b) del artículo 33º de la LIR; calificando como renta de cuarta categoría de acuerdo con el inciso a) del artículo 33º de la misma Ley, al corresponder a la retribución por el ejercicio individual de una actividad no incluida expresamente en la tercera categoría. En consecuencia, **los vocales del Tribunal Superior de Responsabilidades Administrativas no están exceptuados de emitir comprobantes de pago por los ingresos que perciben por concepto de dietas**, en el marco de la Resolución de Contraloría N° 324-2011-CG, sino que están obligados a emitir el recibo por honorarios correspondiente.



# Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero

**Av. Vallejo N° 1000 – Trujillo**

**Línea gratuita: 0800-11829**

**[www.mef.gob.pe/defensoria](http://www.mef.gob.pe/defensoria)**

**[defensacontribuyente@mef.gob.pe](mailto:defensacontribuyente@mef.gob.pe)**