



INFORME N.º 156-2019-SUNAT/7T0000

MATERIA:

Se plantea el supuesto de retenciones de quinta categoría del Impuesto a la Renta practicadas en exceso respecto del ejercicio 2017 en adelante, como consecuencia de la aplicación de las reglas previstas en el inciso n) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta sobre remuneraciones al titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas y en general a los socios o asociados de personas jurídicas.

Al respecto, se consulta si el trabajador debe solicitar su devolución al agente de retención o directamente a la SUNAT; y de tratarse del primer supuesto, si el empleador puede recuperar el tributo retenido en exceso mediante compensaciones con las retenciones que deba practicar a otros trabajadores con posterioridad o si puede solicitar la devolución directamente ante la SUNAT.

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").
- Ley N.º 30734 publicada el 28.2.2018.
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, "Reglamento").

ANÁLISIS:

1. Sobre el particular, el inciso n) del artículo 37° de la LIR considera como gasto deducible para efecto de la determinación de la renta neta de tercera categoría, a las remuneraciones que por todo concepto correspondan al titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas y en general a los socios o asociados de personas jurídicas, en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración no excede el valor de mercado. Este último requisito será de aplicación cuando se trate del titular de la Empresa Individual de Responsabilidad Limitada; así como cuando los accionistas, participacionistas y, en general, socios o asociados de personas jurídicas califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa.

Agrega la norma que en el caso que dichas remuneraciones excedan el valor de mercado, la diferencia será considerada dividendo a cargo de dicho titular, accionista, participacionista, socio o asociado.

Por su parte, el numeral 3 del inciso b) del artículo 19°-A del Reglamento establece que el valor de mercado de las remuneraciones de los sujetos señalados en los incisos n) y ñ) del artículo 37° de la LIR se determinará en el mes de diciembre, con motivo de la regularización anual de las retenciones

de renta de quinta categoría, o, de ser el caso, en el mes en que opere el cese del vínculo laboral cuando este ocurra antes del cierre del ejercicio. Para estos efectos, se procederá a comparar la remuneración anual de aquel por el cual se verifica el límite con la remuneración anual del trabajador elegido como referente o con el valor establecido en el numeral 1.5 del inciso b)⁽¹⁾. Añade que todo exceso con relación a este último valor se considera dividendo de los referidos sujetos.

De otro lado, el artículo 1° de la Ley N.º 30734 refiere que su objeto es establecer el derecho de las personas naturales contribuyentes que perciben rentas de cuarta y/o quinta categorías, sin perjuicio de la obligación o no de presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, a la devolución de oficio de los pagos en exceso, que se originen por las deducciones del artículo 46° de la LIR u otros motivos, considerando que la SUNAT cuenta con la información necesaria y disponible en los respectivos sistemas de dicha entidad.

La citada ley dispone en su artículo 5° que la SUNAT debe devolver de oficio los pagos en exceso del Impuesto a la Renta del ejercicio de los contribuyentes que perciban rentas de cuarta y/o de quinta categorías, sin perjuicio de la obligación o no de presentar la declaración jurada anual de dicho tributo, que se originen como consecuencia de las deducciones anuales establecidas en el artículo 46°⁽²⁾ de la LIR u otros motivos, sobre la base de la información con la que cuente dicha entidad, sin perjuicio de realizar una fiscalización posterior. Agrega el artículo en su numeral 5.6 que el contribuyente que considere que existe un saldo adicional por devolución no realizado, puede presentar una solicitud de devolución por el importe que considere no devuelto, de acuerdo con la forma, plazo y condiciones que disponga la SUNAT.

Adicionalmente, el artículo 6° de la norma ha previsto que los contribuyentes que se encuentren en las circunstancias descritas en el párrafo anterior, pueden solicitar su devolución a la SUNAT: a) A partir del día en que presenten su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta; o, b) A partir del primer día hábil del mes de mayo del año siguiente al ejercicio gravable por el que se solicita la devolución, en los casos en que no se hubiera optado por presentar la citada declaración.

2. De acuerdo con las normas glosadas, se tiene que el agente de retención deberá determinar en el mes de diciembre, con motivo de la regularización anual de las retenciones de renta de quinta categoría⁽³⁾, el valor de mercado de las remuneraciones de los sujetos señalados en los incisos n) y ñ) del artículo 37° de la LIR.

¹ Según el cual de no existir ninguno de los referentes señalados anteriormente, el valor de mercado será el que resulte mayor entre la remuneración convenida por las partes, sin que exceda de noventaicinco (95) UIT anuales, y la remuneración del trabajador mejor remunerado de la empresa multiplicado por el factor de 1.5.

² Referido a la deducción anual de las rentas de cuarta y quinta categorías del monto fijo equivalente a siete (7) Unidades Impositivas Tributarias y a la deducción como gasto de diversos conceptos.

³ O, de ser el caso, en el mes en que opere el cese del vínculo laboral cuando este ocurra antes del cierre del ejercicio.

El exceso cuantificado sobre la base de la citada determinación representa un dividendo de cargo de los referidos trabajadores, lo que supone la recalificación de rentas de quinta categoría a rentas de segunda categoría.

Como consecuencia de ello, las retenciones que se hubieren practicado sobre este importe constituirán un pago en exceso por rentas de quinta categoría.

En este sentido, al configurarse un pago en exceso, las retenciones por Impuesto a la Renta que correspondan al ejercicio gravable 2017 en adelante⁽⁴⁾ podrán ser materia de devolución de oficio sobre la base de la información con la que cuenta la SUNAT que se encuentre disponible en sus respectivos sistemas, o a pedido de parte en cuyo caso la Ley N.º 30734 otorga al contribuyente la posibilidad de recurrir directamente, presentando la solicitud de devolución a la SUNAT, de acuerdo a lo previsto en el numeral 5.6 del artículo 5º y el artículo 6º de la Ley N.º 30734.

CONCLUSIÓN:

Tratándose de retenciones de quinta categoría del Impuesto a la Renta practicadas en exceso como consecuencia de la aplicación del inciso n) del artículo 37º de la LIR, sobre remuneraciones al titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas y en general a los socios o asociados de personas jurídicas, el contribuyente podrá solicitar la devolución directamente a la SUNAT, de acuerdo a lo previsto en el numeral 5.6 del artículo 5º y el artículo 6º de la Ley N.º 30734.

Lima, 29 OCT. 2019

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

CT0034-2018
CT0042-2018
IMPUESTO A LA RENTA – Retenciones en exceso por rentas de quinta categoría.

⁴ Conforme a su Disposición Complementaria Única.