



**GÁLVEZ &
DOLORIER**

A B O G A D O S

**BOLETIN REFORMA TRIBUTARIA –
FACULTADES DELEGADAS 2021 N° 2
Actualización 2**

**Modificaciones tributarias efectuadas en el Impuesto a
la Renta**

ÍNDICE

LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA.....	3
Prohíben deducción de erogaciones vinculadas con delitos.....	3
Modifican las rentas presuntas de fuente peruana percibidas por no domiciliados, a fin de incluir a la extracción y venta de recursos hidrobiológicos.....	3
Modifican las disposiciones relativas al incremento patrimonial no justificado	4
REGÍMENES ESPECIALES	4
Aplican régimen del Impuesto a la Renta y depreciación acelerada contenidos en la nueva Ley Agraria al sector acuícola y forestal.....	4
OTRAS DISPOSICIONES.....	6
Uniformizan costo de acceso a la estabilidad que prevén los Convenios de estabilidad tributaria.....	6

NUEVO

I. IMPUESTO A LA RENTA

Prohíben deducción de erogaciones vinculadas con el delito de cohecho en sus distintas modalidades (Decreto Legislativo Nro. 1522)

El 22 de enero de 2022 se publicó el Decreto Legislativo Nro. 1522, el cual modifica la Ley del Impuesto a la Renta a fin de establecer que los pagos realizados por el delito de cohecho¹ en sus distintas modalidades no son deducibles como costo o gasto para la determinación del Impuesto a la Renta.

Según la exposición de motivos del Proyecto de Ley que delega en el poder ejecutivo la facultad de legislar, la SUNAT ha identificado la deducción de algunos costos y/o gastos para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta que generan arbitraje de tasas que erosionan la base imponible del impuesto, como es el caso de los gastos y costos originados por operaciones con generadores de rentas de primera categoría o perceptores de segunda categoría que se encuentran vinculados con el sujeto que los deduce.

En ese sentido, y en virtud de las recomendaciones formuladas por el Grupo de Trabajo sobre Cohecho de la OCDE, quien recomendó al Perú prohibir expresamente la deducción de los pagos por cohecho a servidores públicos extranjeros, mediante el presente Decreto Legislativo se incorpora a la LIR la quincuagésimo cuarta disposición transitoria y final, la cual indica “*De conformidad con lo previsto en los artículos 20, 37 y 51-A de la Ley, no constituyen costo o gasto deducible para efectos de determinar el Impuesto a la Renta las erogaciones descritas en los tipos penales de los delitos de cohecho en sus distintas modalidades regulados en el Código Penal o en leyes penales especiales.*”.

Modifican las rentas presuntas de fuente peruana percibidas por no domiciliados, a fin de incluir a la extracción y venta de recursos hidrobiológicos (Decreto Legislativo Nro. 1518)

De conformidad con lo establecido en el Proyecto de Ley que delega en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar, existen actividades importantes que, a pesar de llevarse a cabo parte en el país y parte en el extranjero, no han sido incluidas en el artículo 48 de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR); tal como es el caso de la extracción y venta de recursos hidrobiológicos altamente migratorios como el atún.

Por ello, a través del Decreto Legislativo Nro. 1518, vigente a partir del 1 de enero de 2022, se ha incorporado una nueva presunción en el artículo 48 de la Ley del Impuesto a la Renta, según la cual se presumirá, sin admitir prueba en contrario, que *las empresas no domiciliadas que vendan a empresas domiciliadas en Perú, recursos hidrobiológicos altamente migratorios (calificados como tales por el Ministerio de Producción) extraídos dentro y fuera del dominio marítimo del Perú, obtienen renta neta de fuente peruana*

¹ El cohecho es un delito recogido en los artículos 393, 394, 395 y 397 del Código Penal peruano. Consiste en entregar donativos, ofrecer promesas o cualquier otra ventaja o beneficio, mejor conocido como “coimas” o sobornos, a funcionarios públicos, a fin de evitar recibir sanciones o agilizar procesos ante entidades públicas.

igual al 9% de los ingresos brutos que perciban por esa venta.

Con ello la tasa efectiva a la que estarían afectas las empresas no domicilia sería equivalente a 2.7% (30% de 9%).

Esta presunción se establece debido a las complicaciones para determinar el porcentaje de recursos hidrobiológicos extraídos dentro y fuera del país (es decir por actividades que se realizan dentro del mar peruano y fuera de él). Para poder resolver esta problemática se ha incorporado esta nueva presunción, en la que el fisco determina, sin admitir prueba en contrario, un determinado porcentaje de los ingresos brutos, como renta de fuente peruana, sobre el cual se debe realizar la retención respectiva del Impuesto a la Renta.

Por el contrario, si los recursos hidrobiológicos se extraen únicamente dentro del dominio marítimo del Perú, estaremos ante una actividad empresarial y comercial que se realiza en el país y, en consecuencia, debe considerarse íntegramente de fuente peruana.

Regulan el tratamiento tributario aplicable a los contratos de Asociación en Participación

A la fecha, no se ha publicado el Decreto Legislativo que aborde el tema.

**Modifican las disposiciones relativas al incremento patrimonial no justificado
(Decreto Legislativo Nro. 1527)**

NUEVO

El 1 de marzo de 2022 se publicó el Decreto Legislativo Nro. 1527, mediante el cual se modifica la Ley del Impuesto a la Renta en relación con la acreditación del incremento patrimonial no justificado. La norma señala que su finalidad es modificar las disposiciones sobre el sustento para exigir documentos fehacientes y/o de fecha cierta para acreditar que no existe incremento patrimonial no justificado, sin violentar los derechos constitucionales de los contribuyentes.

En específico, se modifica las formalidades requeridas para los documentos que acrediten donaciones recibidas u otras liberalidades que no impliquen incremento patrimonial no justificado. Estas formalidades se han establecido en función al tipo de donación o liberalidad recibida.

Asimismo, se precisa que los depósitos en cuentas de entidades del sistema financiero nacional o del extranjero que correspondan a operaciones entre terceros no serán considerados para determinar el incremento patrimonial, siempre que se cumpla con determinadas condiciones.

El presente Decreto entra en vigencia a partir de **1 de enero de 2023**.

A continuación, un cuadro comparativo entre el antiguo y nuevo texto de la norma:

Artículo modificado	Texto original de la LIR	Texto modificado por el Decreto Legislativo Nro. 1527, publicado el 01/03/2022
Artículo 52	<p>“Se presume que los incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el deudor tributario, constituyen renta neta no declarada por éste.</p> <p>Los incrementos patrimoniales no podrán ser justificados con:</p> <p>a) Donaciones recibidas u otras liberalidades que no consten en escritura pública o en otro documento fehaciente.”</p>	<p>“Se presume que los incrementos patrimoniales cuyo origen no pueda ser justificado por el deudor tributario, constituyen renta neta no declarada por éste.</p> <p>Los incrementos patrimoniales no podrán ser justificados con:</p> <p>a) Donaciones recibidas u otras liberalidades que no consten en: (...).”</p> <p>1) escritura pública, tratándose de la donación de bienes inmuebles o muebles, cuya transferencia requiera de dicho instrumento, según las normas de la materia, 2) documento de fecha cierta, tratándose de la donación de bienes muebles distintos a los señalados en el numeral 1), o 3) documento que acredite de manera fehaciente:</p> <p>(i) la donación recibida, tratándose de bienes muebles previstos en el numeral 2) y que hayan sido recibidos con ocasión de bodas o acontecimientos similares o cuyo valor no supere el 25% de la UIT, o</p> <p>(ii) la liberalidad recibida. En los casos que para su constitución o formalización se requiera de una escritura pública o documento de fecha cierta, según las normas sobre la materia, la liberalidad no podrá ser sustentada con documento que no cumplan con dicha formalidad.”</p>
Artículo 92	<p>“Para determinar las rentas o cualquier ingreso que justifiquen los incrementos patrimoniales, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT podrá requerir al deudor tributario que sustente el destino de dichas rentas o ingresos.</p> <p>El incremento patrimonial se determinará tomando en cuenta,</p>	<p>“Para determinar las rentas o cualquier ingreso que justifiquen los incrementos patrimoniales, la SUNAT podrá requerir al deudor tributario que sustente el destino de dichas rentas o ingresos.</p> <p>El incremento patrimonial se determinará tomando en cuenta, entre otros, los signos exteriores de riqueza, las variaciones</p>

	<p>entre otros, los signos exteriores de riqueza, las variaciones patrimoniales, la adquisición y transferencia de bienes, las inversiones, los depósitos en cuentas de entidades del sistema financiero nacional o del extranjero, los consumos, los gastos efectuados durante el ejercicio fiscalizado, aun cuando éstos no se reflejen en su patrimonio al final del ejercicio, de acuerdo a los métodos que establezca el Reglamento.</p> <p>Dichos métodos deberán considerar también la deducción de las rentas totales declaradas y otros ingresos y/o rentas percibidas comprobadas por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT.</p> <p>Lo dispuesto en este artículo no será de aplicación a las personas jurídicas a quienes pueda determinarse la obligación tributaria en base a la presunción a que se refiere el artículo 70 del Código Tributario.”</p>	<p>patrimoniales, la adquisición y transferencia de bienes, las inversiones, los depósitos en cuentas de entidades del sistema financiero nacional o del extranjero, los consumos, los gastos efectuados durante el ejercicio fiscalizado, aun cuando éstos no se reflejen en su patrimonio al final del ejercicio, de acuerdo a los métodos que establezca el Reglamento.</p> <p>Dichos métodos deberán considerar también la deducción de las rentas totales declaradas y otros ingresos y/o rentas percibidas comprobadas por la SUNAT.</p> <p>Para efecto de lo señalado en el segundo párrafo, no se considerarán los depósitos en cuentas de entidades del sistema financiero nacional o del extranjero que correspondan a operaciones entre terceros, siempre que el origen o procedencia de tales depósitos estén debidamente sustentados y la información vinculada a éstos se declare a la SUNAT, en la forma, plazo y condiciones, entre ellas, el monto mínimo a partir del cual se presentará dicha declaración, que se establezcan mediante resolución de superintendencia.</p> <p>Lo dispuesto en este artículo no será de aplicación a las personas jurídicas a quienes pueda determinarse la obligación tributaria en base a la presunción a que se refiere el artículo 70 del Código Tributario.”</p>
--	--	--

Establecen un nuevo método de valoración que se aproxima al valor de mercado y modifican regulación del sexto método

A la fecha, no se ha publicado el Decreto Legislativo que aborde el tema.

II. RÉGIMENES ESPECIALES

Aplican régimen del Impuesto a la Renta y depreciación acelerada contenidos en la nueva Ley Agraria al sector acuícola y forestal (Decreto Legislativo Nro. 1515 y Nro. 1517)

Como antecedente debe tenerse presente que la Ley Nro. 27360 y el Decreto de Urgencia Nro. 043-2019 otorgó beneficios tributarios a los sectores acuícola y forestal, así como al sector agrario; sin embargo, estos dispositivos fueron derogados y la “Nueva Ley Agraria”, Ley Nro. 31110 emitida rápidamente el 31 de diciembre de 2020, aprobó beneficios tributarios únicamente para el sector agrario, mas no incluyó a los sectores acuícolas y forestal dentro de su alcance.

En esa línea interpretativa la SUNAT, por ejemplo, emitió el Informe Nro. 16-2021-SUNAT/7T0000 se interpretó restrictivamente que el cultivo de organismos acuáticos no era una actividad alcanzada por la Ley 31110 y se sustentó que *“toda vez que el objeto de la Ley 31110 es promover y fortalecer el desarrollo del sector agrario y riego, agroexportador y agroindustrial, el sentido del término cultivo a que alude su artículo 2 para determinar qué sujetos se incluyen dentro de sus alcances debe enmarcarse en dicho objeto”*.

Debido al desfase anterior y al amparo de las facultades delegadas, se han emitido los Decretos Legislativos Nro. 1515 y Nro. 1517 que aprueban beneficios tributarios a los sectores acuícola y forestal, respectivamente.

Mediante estos Decretos Legislativos se ha incorporado una Disposición Complementaria Final en la Ley General de Acuicultura y en la Ley Forestal y de Fauna Silvestre aprobando un régimen similar en cuanto a las tasas reducidas y la depreciación acelerada, que se encuentran normadas en el inciso a) y b) del artículo 10º de la Ley Nro. 31110. Sin embargo, existen diferencias con el sector agrario, que se pueden apreciar en el siguiente cuadro comparativo:

	Ley 31110 (Sector Agrario)	DL 1515 y 1517 (Sector acuícola y forestal, respectivamente)
Tasa del IR	i. Ingresos netos iguales o menores a 1,700 UIT	
	2022-2030	15%
	2031 en adelante	Régimen General
	ii. Ingresos mayores a 1,700 UIT	
	2022	15%
	2023-2024	20%
2025-2027	25%	
2028 en adelante	Régimen General	
Depreciación Acelerada		Infraestructura de cultivo y canales de 20%

(hasta 31.12.2025)	Infraestructura hidráulica y obras de riego	20%	abastecimiento de agua	
			Infraestructura destinada al manejo y aprovechamiento forestal y de fauna silvestre	20%
PAC	Tasa del IR	% PAC	Régimen General	
	15%	0.8%		
	20%	1%		
	25%	1.3%		
	Régimen General	1.5%		
Recuperación Anticipada del IGV	Se señala expresamente que podrán acogerse al Régimen Especial		No se incluye	
Crédito tributario por reinversión	Hasta el 2030: Crédito tributario de 10% de la reinversión, para los que no superen las 1,700 UIT.		No se incluye	

III. OTRAS DISPOSICIONES

Uniformizan costo de acceso a la estabilidad que prevén los Convenios de estabilidad tributaria (Decreto Legislativo Nro. 1516)

El 30 de diciembre de 2021 se publicó el Decreto Legislativo Nro. 1516, que efectúa modificaciones respecto de los convenios de estabilidad tributaria suscritos al amparo de los Decretos Legislativos Nro. 662 y Nro. 757, (en adelante, "Régimen de Proinversión"), *a fin de uniformizar el costo por el acceso a dicha estabilidad.*

De acuerdo con el Poder Ejecutivo, la suscripción de convenios de estabilidad supone un menoscabo a la potestad del Estado de establecer una política tributaria aplicable a los sujetos que los suscriben.

Por otro lado, se verifica que los diversos regímenes de estabilidad tributaria previstos en el ordenamiento jurídico peruano presentan diferencias, siendo una de ellas el denominado "costo" de acceso a la mencionada estabilidad. Lo expuesto, se muestra en el cuadro siguiente:

Estabilidad en materia del IR			
Convenio con Proinversión (DL Nro. 662 y Nro. 757)		Convenio de LGM (Ley General de Minería)	Convenio de LOH (ley Orgánica de Hidrocarburos)
Inversionista	Receptora		
IR a los dividendos (4.1%)	IR Determinación de la base imponible y tasa vigente	IR Determinación de la base imponible y tasa vigente +2%	IR Determinación de la base imponible y tasa vigente +2% IR a los dividendos (4.1%) IR a los intereses por préstamos

Como se observa, los sujetos que acceden a los convenios de estabilidad suscritos al amparo de la Ley General de Minería (en adelante, “LGM”) y la Ley Orgánica de Hidrocarburos (en adelante, “LOH”) asumen un “costo” equivalente al 2% adicional aplicable a la tasa del Impuesto a la Renta estabilizado. A diferencia de ello, los sujetos que suscribían los convenios de estabilidad bajo el Régimen de Proinversión no asumen dicho costo.

Cabe anotar que dicho “costo” vinculado a la suscripción de los convenios del Régimen de Proinversión no es nuevo en el ordenamiento jurídico. Un incremento similar de 2% sobre la tasa vigente del Impuesto a la Renta estuvo prevista en el texto original del artículo 1 de la Ley Nro. 27342, Ley que regula los Convenios de Estabilidad Jurídica al amparo de los Decretos Legislativos Nro. 662 y Nro. 757 (en adelante, la “Ley”). Este “costo” fue derogado por la Ley Nro. 27514, publicada el 28 de agosto de 2001.

¿Qué establece el Decreto Legislativo Nro. 1516?

Mediante el Decreto Legislativo Nro. 1516, se pretende uniformar el “costo” para el acceso al convenio de estabilidad, ya sea que se suscriba al amparo de los regímenes de sectoriales de minería e hidrocarburos, o del Régimen de Proinversión. Este costo será equivalente al 2% adicional el cual incrementa la tasa del Impuesto a la Renta estabilizada, según se aprecia de la modificación al artículo 1 de la Ley:

Texto modificado por Ley Nro. 27514, publicada el 28/08/2001	Texto modificado por el Decreto Legislativo Nro. 1516, publicado el 30/12/2021
“A partir de la fecha, en los convenios de estabilidad jurídica que se celebren con el Estado, al amparo de los Decretos Legislativos Nro. 662 y Nro. 757, se estabilizará el Impuesto a la Renta que corresponde aplicar de acuerdo con las normas vigentes al momento de la suscripción del convenio correspondiente, sin perjuicio de lo dispuesto en las disposiciones transitorias.”	“En los convenios de estabilidad jurídica que las empresas receptoras de inversión suscriban con el Estado, al amparo de lo establecido en los Decretos Legislativos Nro. 662 y Nro. 757, se estabiliza el Impuesto a la Renta que corresponde aplicar de acuerdo con las normas vigentes al momento de la suscripción del convenio correspondiente, siendo aplicable la tasa vigente a que se refiere el primer párrafo del artículo 55 de la Ley del Impuesto a la Renta en ese momento más 02 (dos) puntos porcentuales. ”