



PERÚ

Ministerio
de Economía y Finanzas

Despacho Ministerial

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA MUJERES Y HOMBRES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERÚ: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

PEDRO FRANCKE BALLVÉ
MINISTRO

Lima,

10 DIC. 2021

OFICIO N° 1391-2021-EF/10.01

Señor

BERNARDO JAIME QUITO SARMIENTO

Presidente

Comisión de Producción, Micro y Pequeña Empresa y Cooperativas

CONGRESO DE LA REPÚBLICA

Plaza Bolívar, Av. Abancay s/n - Lima

Presente.-



Firmado Digitalmente por
CONTRERAS MIRANDA
Alex Alonso FAU
20131370645 soft
Fecha: 10/12/2021
09:10:45 COT
Motivo: Doy V° B°

Asunto : Opinión sobre el Proyecto de Ley N° 010/2021-CR

Referencia : Oficio N° 010-2021-2021-CPMYPEYC-CR

Tengo el agrado de dirigirme a usted, con relación al documento de la referencia, mediante el cual solicita al Ministerio de Economía y Finanzas emitir opinión sobre el Proyecto de Ley N° 010/2021-CR, que modifica el sistema de pago de devengado para el impuesto a la renta para las micro, pequeña y medianas empresas.



Firmado Digitalmente por
CAMACHO
SANDOVAL Marco
Antonio FAU
20131370645 soft
Fecha: 29/11/2021
16:35:38 COT
Motivo: Doy V° B°

Al respecto, se remite copia del Informe N°0100-2021-EF/61.01, elaborado por la Dirección General de Política de Ingresos Públicos de este Ministerio, para su conocimiento y fines pertinentes.

Hago propicia la oportunidad para expresarle los sentimientos de mi especial consideración y estima personal.

Atentamente,

Sede Central
Jr. Junín N° 319, Lima 1
Tel. (511) 311-5930
www.mef.gob.pe



MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERU: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

INFORME N° 0100 -2021-EF/61.01

Para : Señor
ALEX ALONSO CONTRERAS MIRANDA
Viceministro de Economía

Asunto : Proyecto de Ley N° 010-2021-CR, que modifica el sistema de pago de devengado para el impuesto a la renta para las micro, pequeña y medianas empresas

Referencia : a) Oficio N° 007-2021-2022-SMMF-CEBFIF-CR (HR 118863-2021 y HR 147563-2021)
b) Oficio N° 010-2021-2021-CPMYPEYC-CR
c) Oficio Múltiple N° D000880-2021-PCM-SC
d) Oficio N° 005-2021-2022-SMMF-CEBFIF-CR
e) Memorando N° D00993-2021-PCM-OGAJ
f) Oficio N° 000256-2021-SUNAT/700000 (HR 142196-2021)

Fecha : Lima, 29 de noviembre de 2021



Firmado Digitalmente por
CALLE CASTRO Zulema
Antuane FAU
20131370645 soft
Fecha: 29/11/2021
10:25:37 COT
Motivo: Doy V° B°

Tengo el agrado de dirigirme a usted en relación al asunto y a los documentos de la referencia a fin de informarle lo siguiente:

I. ANTECEDENTES

- 1.1 Mediante el documento a) de la referencia, la Presidencia de la Comisión de Economía, Banca, Finanzas e Inteligencia Financiera del Congreso de la República solicita a este Ministerio opinión sobre el Proyecto de Ley N° 010-2021-CR, que modifica el sistema de pago de devengado para el impuesto a la renta para las micro, pequeña y medianas empresas¹.
- 1.2 Mediante el documento b) de la referencia, la Presidencia de la Comisión de Producción, Micro y Pequeña Empresa y Cooperativas solicita opinión sobre el Proyecto.
- 1.3 Mediante el documento c) de la referencia, la Secretaría de Coordinación de la Presidencia del Consejo de Ministros solicita a este ministerio emitir opinión sobre el Proyecto, adjuntando los documentos d) y e) de la referencia.
- 1.4 A través del documento f) la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria² remite el Informe N° 088-2021-SUNAT/7T0000 para su consideración y fines pertinentes que contiene su opinión técnica sobre el Proyecto de Ley.
- 1.5 El Proyecto propone lo siguiente:

¹ En adelante "Proyecto".

² En adelante "SUNAT".





MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERÚ: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

- Modificar el: i) sistema actual de cobro por devengado del impuesto a la renta en micro, pequeñas y medianas empresas, pasando a un sistema de cobro efectivo, ello a efectos de asegurar liquidez en el aparato productivo (art. primero), y ii) los artículos 1, 3, 4, 6, 8 y 9 del Decreto Legislativo N° 1269³, de acuerdo a lo siguiente:
 - Incrementar de 1700 unidades impositivas tributarias (UIT) a 2300 UIT el límite máximo de ingresos netos del ejercicio de los contribuyentes que pueden acogerse al Régimen MYPE Tributario (RMT) (arts. 1 y 3).
 - Para determinar la renta neta, las rentas obtenidas y los gastos efectuados por los sujetos acogidos al RMT se deben considerar producidos en el ejercicio en que se perciban y desembolsen, según corresponda (numeral 4.3 del art. 4).
 - La exposición de motivos señala que la existencia del pago del IR de tercera categoría en la fecha de devengo es inconstitucional por afectar los principios constitucionales de no confiscatoriedad, capacidad contributiva, igualdad y derecho a la propiedad
 - Incrementar de 300 UIT a 1700 UIT el límite para que los contribuyentes realicen pagos a cuenta aplicando el 1,0% a los ingresos netos obtenidos en el mes (numeral 6.1 del art. 6). Asimismo, se elimina la regla especial para que los contribuyentes cuyos ingresos netos anuales no superen los 300 UIT puedan suspender sus pagos a cuenta de acuerdo a lo dispuesto en el reglamento del Decreto Legislativo N° 1269⁴.
 - En el caso de los sujetos que superen el límite de 1700 UIT, los pagos a cuenta se determinen aplicando solo el 1,5% sobre los ingresos netos obtenidos en el mes (numeral 6.2 del art. 6).
 - Reconocimiento de ingresos y gastos (numeral 6.3 del art. 6): i) Los ingresos netos deben ser imputados al mes en que se perciban, ii) todas las operaciones deben ser pagadas con los medios de pago previstos en el art. 5 del Decreto Supremo N° 150-2007-EF⁵, y ii) los pagos parciales se imputan cuando se perciban y proporcionalmente al monto percibido.
 - Establecen nuevas reglas de imputación de ingresos y gastos en el caso de los contribuyentes del régimen general que se acojan al RMT (numeral 8.4 del art. 8).
 - Establecen nuevas reglas de imputación de ingresos y gastos en el caso de los contribuyentes obligados a ingresar al régimen general (numerales 9.3 y 9.4 del art. 9).
- Modificar el primer y segundo párrafo del art. 65 de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR)⁶ a fin de incrementar de 1700 a 2300 UIT el límite sobre ingresos brutos

³ Decreto Legislativo que crea el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta.

⁴ Aprobado por el Decreto Supremo N° 403-2016-EF.

⁵ Que aprobó el TUO de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía.

⁶ Cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF.





MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERÚ: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

anuales de los contribuyentes que deben llevar libros y registros contables conforme lo establezca la SUNAT (art. tercero).

- Autorizar a la SUNAT y al MEF a emitir las normas reglamentarias requeridas a efectos de adecuarlas a las modificatorias implementadas. Contando con 30 días calendario para ello y disponiendo que la no emisión de normas reglamentarias no condiciona o suspende la vigencia de la ley, la cual entrará en vigencia al día siguiente de su publicación, ordenándose que ante cualquier duda deberá preferirse la aplicación de las disposiciones modificadas en la ley (arts. cuarto y quinto).

II. ANÁLISIS:

El Proyecto desnaturaliza el propósito del RMT como instrumento de promoción y formalidad para las empresas de menor tamaño

- 2.1 Los regímenes tributarios simplificados del Impuesto a la Renta tienen por objeto facilitar a los contribuyentes de menor tamaño el cumplimiento de las obligaciones tributarias y su integración en la cadena de valor formal de la economía, más que asegurar una mayor recaudación tributaria.
- 2.2 Los citados regímenes, como el RMT, buscan reducir los costos de cumplimiento de los contribuyentes y que son distintos al pago mismo del impuestos (costos monetarios en la contratación de asesores fiscales, costos de tiempo, entre otros) flexibilizando las obligaciones propias del régimen general del Impuesto a la Renta y propiciando una integración progresiva de los mismos en función de sus capacidades, para que luego puedan tributar bajo el régimen general.
- 2.3 Se entiende que mientras más pequeño sea un contribuyente, son mayores sus dificultades para asumir los costos que demandan llevar la contabilidad, comprender las normas tributarias, formular sus declaraciones, efectuar el control y la emisión de comprobantes de pago, entre otros.
- 2.4 Asimismo, estos regímenes permiten gestionar de manera eficiente los recursos limitados de la administración tributaria para fiscalizar el cumplimiento adecuado de las obligaciones tributarias sobre aquellos grupos de contribuyentes con indicadores de riesgo y cuyos ingresos son representativos para la recaudación, optimizando así los costos de administración del sistema tributario en su conjunto.
- 2.5 No obstante, si bien los regímenes tributarios simplificados permiten reducir los costos de cumplimiento de los contribuyentes y ayudan a gestionar de manera más eficiente la administración del sistema tributario, estos instrumentos de política pueden generar efectos no deseados como el enanismo fiscal, con consecuencias negativas sobre la economía.

Las condiciones más favorables que suelen ofrecer los regímenes simplificados, así como la menor carga tributaria y la flexibilidad administrativa, también pueden producir incentivos no deseados hacia el *enanismo fiscal*⁷, ya sea a través de la sub

⁷ Supone que aquellos sujetos que sin estar comprendidos en los regímenes simplificados se incorporan a los mismos para aprovechar fraudulentamente los beneficios, así como los que se incluyen en una categoría inferior a





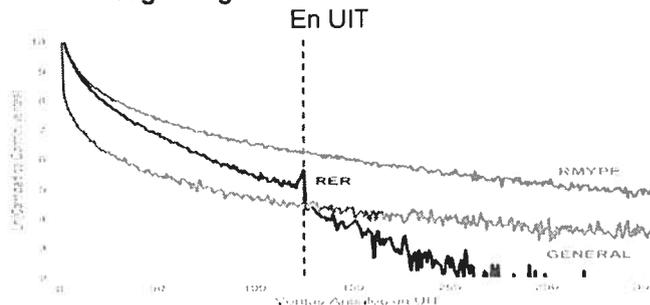
MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERU: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

declaración de sus ingresos o la escisión de sus actividades, o ambas, para aprovechar las condiciones más favorables que otorgan dichos regímenes simplificados y que en suma afectan el desarrollo de la masa empresarial, la productividad de las firmas y el crecimiento económico del país. Así, por ejemplo, Barreix y Gonzáles (21/09/2021)⁸ indican para el caso del Simple Nacional (régimen simplificado de Brasil) que su elevado umbral (USD 1 millón) ha provocado la migración de los contribuyentes desde el régimen general concentrando actualmente alrededor del 90% de las empresas en varios estados producto del enanismo fiscal.

- 2.6 Para el caso peruano, según datos de la SUNAT, la distribución de los contribuyentes en regímenes simplificados como el Régimen Especial de Renta (RER) muestran una aglomeración alrededor del límite de ingresos máximos para permanecer en dicho régimen (alrededor de 122 UIT en 2020 y 119 UIT en 2021), que sugieren esfuerzos de dichos contribuyentes para mantenerse pequeños y aprovechar los beneficios del régimen.

Distribución de contribuyentes del RER, RMT (RMYPE) y Régimen General según ingresos anuales declarados



Fuente: SUNAT.

- 2.7 Lo anterior destaca la importancia de que el diseño de los regímenes simplificados incluya criterios de pertenencia razonables que permitan direccionar adecuadamente la política y disminuir el riesgo de que la misma sirva como mecanismo para erosionar la base imponible o reducir la recaudación tributaria que permite financiar las intervenciones del Estado en beneficio de la población.
- 2.8 Según el Banco Mundial⁹, los regímenes simplificados deberían estar dirigidos a los negocios familiares de subsistencia o a pequeñas empresas con capacidades reducidas para hacer frente a los costos de cumplimiento de las obligaciones tributarias (tanto formales como sustanciales); de tal forma que dichos regímenes

la que les corresponde por su actividad. <https://www.ciat.org/administracion-tributaria-de-los-pequenos-contribuyentes-algunas-reflexiones-del-tema/>

⁸ Barreix, Alberto y Darío Gonzáles (21/09/2021). Tributación para las Mipymes: un régimen para el 80% de los contribuyentes que pagan el 2%. RECAUDANDO BIENESTAR. BID. Recuperado de: <https://blogs.iadb.org/gestion-fiscal/es/tributacion-para-mipymes-post-pandemia/>

⁹ Banco Mundial. (05/09/2019). La esquiwa definición de las micro, pequeñas y medianas empresas para fines tributarios. Termómetro para el desarrollo. Recuperado de: <https://gestion.pe/blog/termometro-desarrollo/2019/09/la-esquiwa-definicion-de-las-micro-pequenas-y-medianas-empresas-para-fines-tributarios-parte-ii.html/>





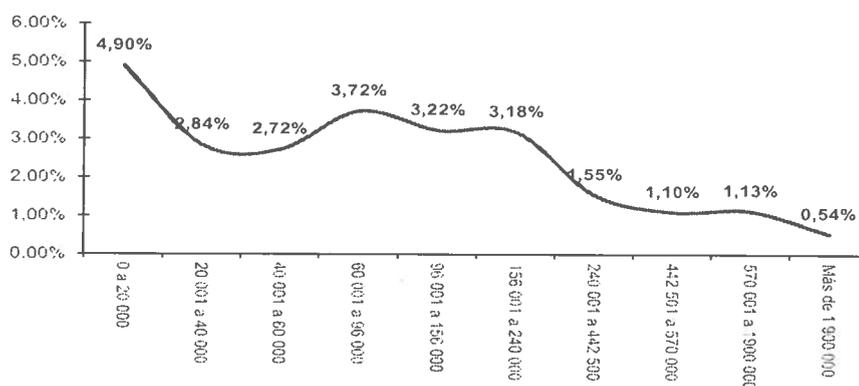
MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERÚ: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

deben focalizarse en la masa de contribuyentes con capacidades limitadas para hacer frente a los costos de cumplimiento y la carga propia de la tributación del régimen general. De acuerdo a dicho organismo, el Perú tiene los umbrales, para empresas de menor tamaño, más elevados en la región (en términos del PBI per cápita).

- 2.9 En esa línea, de acuerdo a la evaluación realizada por el Banco Mundial¹⁰ los costos de cumplimiento inciden en mayor medida sobre los contribuyentes pequeños.

Gráfico N°1
Costos de cumplimiento tributario en términos relativos por rangos de ingresos brutos, 2014.
(porcentaje y soles)



Fuente: Banco Mundial (2018).

De manera similar, el Fondo Monetario Internacional (FMI)¹¹ indica que es importante definir para efectos tributarios los umbrales de pertenencia para los regímenes simplificados que sean consistentes con la capacidad de cumplimiento del contribuyente y no generen incentivos perversos. Es decir, estos regímenes no deberían comprender a contribuyentes con capacidades administrativas y financieras para cumplir con las obligaciones propias del régimen general. Asimismo, que las concesiones de menor carga fiscal y formalidad simplificada no deben generar incentivos ni oportunidades de arbitraje entre regímenes, de modo que el régimen promocional se articule de manera armoniosa con el régimen general y no compita contra este.

En efecto, como parte del análisis sobre los regímenes tributarios para contribuyentes de menor tamaño en el país realizado por el FMI, el diagnóstico señala que dada la multiplicidad de regímenes para contribuyentes de menor tamaño y lo elevado de sus umbrales para permanecer en estos, que se asemejan a

¹⁰ Grupo del Banco Mundial, Perú: Recomendaciones de reforma de los regímenes tributarios para las MIPYMES. Lima, 2018.

¹¹ Roberto Schatan, Juan Carlos Benítez, Isaias Coelho y José Madariaga, Perú: Régimen Tributario para Pequeños Contribuyentes y Zonas Económicas Especiales, IMF, FAD, agosto 2019.



BICENTENARIO
PERÚ 2021





MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

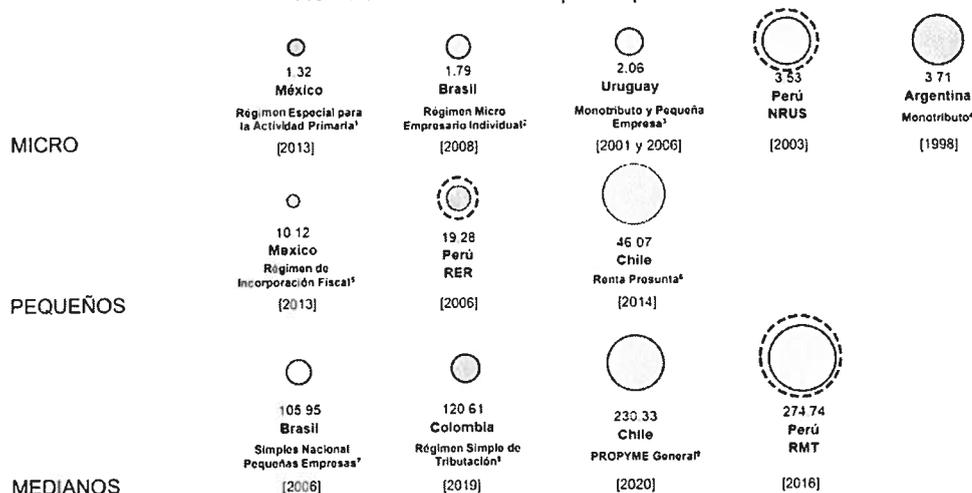
"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
 "AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERU: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

una escala progresiva, se generan oportunidades de arbitraje tributario entre los distintos regímenes tributarios vigentes. Así, como parte de las recomendaciones para mejorar los regímenes promocionales para MIPYMES en el país, el FMI recomienda la reestructuración del sistema vigente, estableciendo un régimen intermedio para pequeñas empresas con un umbral máximo de 150 UIT.

A propósito de los regímenes tributarios simplificados en el país, dicho ente indica además que el sistema tributario y su administración no se encuentran dentro de las causas principales de la informalidad en el país. Al respecto, según el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI) la principal razón por la que las unidades productivas informales no agropecuarias no se registran ante la administración tributaria se debe a que no lo consideran importante (53,0%), en segundo lugar, porque su negocio es pequeño (32,5%), y en tercer lugar porque es un trabajo eventual (9,5%)¹²; solo un 1,9% declara por los costos de tributación.

- 2.10 En esa línea, referente a la modificación del umbral de ingresos máximo para acogerse al RMT que plantea el Proyecto, debe considerarse que el umbral vigente se encuentra entre los más altos en la región, sugiriendo que el límite actual resulta holgado en términos relativos en comparación a sus pares en América Latina.

Gráfico N°2
Umrales (explícitos o implícitos) de sistemas tributarios para MIPYMES
 Núm. de veces del PBI per cápita



Fuente: SUNAT.

- 2.11 En el Proyecto no se justifican los criterios para incrementar el límite de ingresos para que los contribuyentes puedan acogerse al RMT de 1 700 a 2300 UIT. Empresas con ingresos superiores a S/ 7,48 millones (1 700 UIT), son contribuyentes con capacidades administrativas y financieras que pueden hacer frente a las obligaciones y carga tributaria propias del régimen general del impuesto a la renta. Como se puede observar en el gráfico N°1 en ese tramo los costos de

¹² Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI). PRODUCCIÓN Y EMPLEO INFORMAL EN EL PERÚ. Cuenta Satélite de la Economía Informal 2007-2019. Lima, diciembre 2020.





MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERÚ: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

cumplimiento son decrecientes y en términos porcentuales significativamente inferiores a los de las empresas que clasifican como micro y pequeñas empresas.

- 2.12 Asimismo, la SUNAT en el documento f) de la referencia señala que la ampliación del límite de ingresos netos de los sujetos comprendidos en el RMT, aunado a las nuevas disposiciones sobre imputación de rentas y gastos que se propone, resultarían un incentivo para la atomización de empresas que pretendan estar comprendidas en dicho régimen.
- 2.13 Además, en concordancia con lo desarrollado en párrafos anteriores, no hace sentido la simplificación administrativa propuesta referida al llevado de los libros contables, toda vez que la misma abarca a contribuyentes con recursos suficientes para hacer frente a la regulación vigente, que permite además el control de la determinación de las obligaciones tributarias realizada por los contribuyentes.
- 2.14 El incremento en el umbral de ingresos propuesto desnaturaliza al RMT, el cual, a través de tasas progresivas del IR y la flexibilización de obligaciones formales, busca ser, en conjunto con el Nuevo Régimen Único Simplificado (NRUS) y el Régimen Especial del Impuesto a la Renta (RER), un medio para la formalización y el crecimiento de las para las empresas de menor tamaño.

El Proyecto vulneraría la técnica del impuesto a la renta de tercera categoría

- 2.15 Doctrinariamente para efectos del impuesto a la renta existen dos criterios de imputación de ingresos y gastos, esto es, devengado y percibido, siendo válido que el legislador opte por uno de estos, encontrándose acorde con la técnica del impuesto.
- 2.16 El criterio de devengo representa el momento en que surge un derecho u obligación que materializa el tributo en un espacio de tiempo, por lo que tal criterio pretende otorgar a los contribuyentes la certeza material de cuándo se van a imputar las rentas –empresariales- en un lapso determinado de tiempo (ejercicio fiscal)¹³. Así el Tribunal Fiscal ha señalado¹⁴ que para efecto del impuesto a la renta las rentas obtenidas deben ser medidas en un periodo o ejercicio determinado.
- 2.17 En ese sentido, el artículo 57 de la LIR establece que las rentas se consideran producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen. Para dicho efecto, se entiende que los ingresos se devengan cuando se han producido los hechos sustanciales para su generación, siempre que el derecho a obtenerlos no esté sujeto a condición suspensiva, independientemente de la oportunidad en que se cobren y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago¹⁵. Dichas reglas también son de aplicación para la imputación de los ingresos para efecto del cálculo de los pagos a cuenta.

¹³ DURAN ROJO, Luis y Mejía Acosta Marco. "El Concepto de devengado en el Impuesto a la Renta Empresarial Peruano. Suplemento Enfoque Contable de la Revista". En: *Análisis Tributario*, N° 9, 2017, p. 11.

¹⁴ En la RTF N° 9518-2-2004.

¹⁵ No obstante, cuando la contraprestación o parte de esta se fije en función de un hecho o evento que se producirá en el futuro, el ingreso se devenga cuando dicho hecho o evento ocurra. Asimismo, dicho artículo establece reglas específicas para establecer el devengo de determinados supuestos tales como enajenación de bienes, prestación de servicios, entre otros.



BICENTENARIO
PERÚ 2021





MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERU: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

Asimismo, tratándose de gastos de tercera categoría se imputan en el ejercicio gravable en que se produzcan los hechos sustanciales para su generación, siempre que la obligación de pagarlos no esté sujeta a una condición suspensiva, independientemente de la oportunidad en que se paguen, y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago¹⁶.

- 2.18 El Proyecto pretende que las rentas y los gastos efectuados por los sujetos acogidos al RMT se consideren producidos en el ejercicio comercial en que se perciban y desembolsen. Además, de la redacción del numeral 6.3 del artículo 6 de la propuesta podría entenderse que este modifica las reglas previstas en el Decreto Legislativo N° 1269 sobre pagos a cuenta aplicables al RMT, así como las reglas aplicables a la determinación de los pagos a cuenta previstos en la LIR que se calculan en función al porcentaje de 1,5% de los ingresos netos a fin que estos se determinen teniendo en cuenta el criterio del percibido.
- 2.19 Al respecto, la legislación del impuesto a la renta ya establece reglas específicas para el reconocimiento de los ingresos y gastos bajo el criterio de devengo, los cuales también resultan aplicables a los contribuyentes comprendidos en el RMT. En efecto, el Proyecto no ha tomado en cuenta que la legislación tributaria contiene otras disposiciones establecidas en base al criterio del devengado, tales como las referidas a intereses presuntos, dividendos presuntos, intereses devengados durante el periodo preoperativo, precios de transferencia, entre otros¹⁷.
- 2.20 Dichas reglas corresponden al aspecto temporal del impuesto y se encuentran acordes con la técnica del tributo, por lo que proponer que dicho esquema sea reemplazado por la regla del percibido sin haber realizado: i) un análisis de su impacto en la recaudación y; ii) un análisis del impacto de dicho criterio en las demás reglas previstas en la LIR para la determinación del impuesto, a efectos que exista coherencia entre ellas; resulta antitécnico.
- 2.21 Asimismo, el criterio de lo devengado es utilizado en la contabilidad de las empresas¹⁸, pretende ser una pauta de justicia o equidad con los distintos ejercicios comerciales, basado en el costo beneficio; pues, a aquel ejercicio que hace el sacrificio económico de desprenderse de un activo o de asumir un pasivo, le corresponde o compete el beneficio que originó ese costo o sacrificio económico.
- 2.22 La aplicación del criterio del percibido, por el cual se reconocerán aquellos ingresos y gastos, respecto de los cuales se percibe un pago efectivo de dinero, generaría para la administración tributaria altos costos de fiscalización y control, así como oportunidades de elusión de pago de impuestos; puesto que los contribuyentes tratarían de postergar el pago de acreencias o reconocimiento de ingresos, a fin de no pagar el impuesto o modular la oportunidad de reconocimiento de ingresos en

¹⁶ No obstante, cuando la contraprestación o parte de ésta se fije en función de un hecho o evento que se producirá en el futuro, los gastos de tercera categoría se devengan cuando dicho hecho o evento ocurra.

¹⁷ Artículo 26, artículo 55, inciso g) del artículo 37, artículo 32-A (en particular lo relativo al cumplimiento de obligaciones formales establecido en el inciso g) de dicho artículo) de la LIR, respectivamente.

¹⁸ La Norma Internacional de Contabilidad 1 (Presentación de Estados Financieros) establece que una entidad elaborará sus estados financieros, excepto en lo relacionado con la información sobre flujo de efectivo, utilizando la base contable de acumulación (o devengo). En ese sentido, una entidad reconocerá partidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos (los elementos de los estados financieros), cuando satisfagan las definiciones y criterios de reconocimientos previstos en el Marco Conceptual.



BICENTENARIO
PERÚ 2021





MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERU: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

aquellos períodos donde exista una mayor pérdida para compensar y no pagar. De esta manera se complejiza el trabajo de la SUNAT que ahora debería extender su control a perseguir el flujo del dinero.

El sistema de pagos a cuenta del impuesto a la renta vigente permite asegurar el pago de regularización anual de dicho impuesto

2.23 Los contribuyentes del RMT con ingresos netos anuales que no superen las 300 UIT deben efectuar sus pagos a cuenta aplicando la tasa del 1% a sus ingresos netos del mes. Asimismo, actualmente pueden suspender sus pagos a cuenta siempre que:

- En el estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio no se haya obtenido impuesto calculado; o,
- La sumatoria de los pagos a cuenta efectivamente realizados y el saldo a favor pendiente de aplicación, de existir, sea mayor o igual al impuesto anual proyectado

Asimismo, conforme con la legislación vigente los sujetos del RMT que en cualquier mes superen el límite de 300 UIT deben efectuar sus pagos a cuenta conforme a las reglas establecidas para el régimen general; es decir, con carácter de pago a cuenta del IR y de acuerdo a lo siguiente:

2.24 El pago a cuenta será equivalente al monto mayor que resulte de comparar los siguientes resultados:

- Coeficiente = $\frac{\text{Impuesto calculado del ejercicio anterior}}{\text{Total de ingresos netos del ejercicio anterior}}$
- Aplicando el 1,5% a los ingresos del mes.

2.25 Adicionalmente, los contribuyentes de menor tamaño pueden acogerse al Nuevo RUS y al RER, en cuyo caso, los pagos mensuales que realicen tienen cuotas bajas y son de carácter cancelatorio.

En efecto, bajo la legislación vigente los contribuyentes de menor tamaño pueden acogerse al NRUS y al RER, en cuyo caso, los pagos mensuales que realicen tienen carácter cancelatorio, de acuerdo a lo siguiente:

- **NRUS:** Régimen tributario que comprende el IR, el Impuesto general a las ventas y el impuesto de promoción municipal. Los contribuyentes comprendidos en dicho régimen pagan una cuota mensual de S/ 20 o S/ 50 dependiendo del nivel de sus compras y/o ingresos. Así, si sus ingresos brutos o adquisiciones mensuales son de hasta S/ 5 000 deben pagar una cuota mensual de S/ 20, mientras que, si exceden dicho importe, pero no superan los S/8 000 la cuota es de S/ 50.
- **RER:** Los contribuyentes que pueden acogerse a este régimen son aquellos que, entre otros requisitos, en el transcurso del ejercicio tengan ingresos netos que no superen los S/ 525 000 (quinientos veinticinco mil soles). En este caso, el pago



BICENTENARIO
PERU 2021

Esta es una copia auténtica imprimible de un documento electrónico archivado por el Ministerio de Economía y Finanzas, aplicando lo dispuesto por el Art. 25 del D.S. 070-2013-PCM y la Tercera Disposición Complementaria Final del D.S. 026 -2016-PCM. Su autenticidad e integridad pueden ser contrastadas a través de la siguiente dirección web <https://apps4.mineco.gob.pe/st/v> ingresando el siguiente código de verificación C1FBKIH



9

Sede Central
Jr. Junín N° 319, Lima 1
Tel. (511) 311-5930
www.mef.gob.pe



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERU: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

mensual que realizan también tiene carácter cancelatorio y asciende al 1,5% de sus ingresos netos mensuales¹⁹.

2.26 Cabe señalar que el sistema vigente de pagos a cuenta permite asegurar el pago del IR que en definitiva le corresponderá pagar al contribuyente y de esta forma se evita que se generen importes elevados por concepto de regularización anual; incluso, los pagos a cuenta pueden no ser suficientes para cubrir el total del IR.

2.27 Respecto de la determinación de los pagos a cuenta el Proyecto propone:

- Incrementar de 300 UIT a 1700 UIT el límite para que los contribuyentes calculen sus pagos a cuenta aplicando la tasa del 1,0%; y establecer que los sujetos del RMT cuyos ingresos netos anuales del ejercicio superen las 1700 UIT determinen su pago a cuenta aplicando el 1,5% a los ingresos netos obtenidos en el mes.

Al respecto, los contribuyentes cuyos ingresos netos anuales no superan las 300 UIT aplican la tasa de 1% para determinar sus pagos a cuenta porque ésta les permite garantizar el pago del IR anual asegurando la recaudación de dicho tributo. No obstante, se propone aplicar la referida tasa a contribuyentes con mayores ingresos sin haber adjuntado el análisis correspondiente que sustente que la referida tasa permitirá asegurar el pago del IR anual que corresponda finalmente pagar por dichos contribuyentes.

Asimismo, para los contribuyentes del RMT cuyos ingresos anuales superen las 1700 UIT se propone simplificar el procedimiento de determinación de pagos a cuenta únicamente aplicando el porcentaje de 1,5% y no el coeficiente del año anterior. No obstante, determinar el pago a cuenta mensual en función a dicho coeficiente podría traer como consecuencia que los contribuyentes determinen una suma mayor al que se calcula en función al coeficiente del año anterior por lo que podría generar perjuicio a los contribuyentes.

- Elimina la posibilidad de que los contribuyentes del RMT cuyos ingresos netos anuales no superen las 300 UIT puedan suspender sus pagos a cuenta a partir de agosto²⁰ lo que podría traer como consecuencia que estos realicen pagos en exceso del IR anual disminuyendo la liquidez de las empresas.

2.28 Asimismo, respecto a la aplicación de porcentajes fijos para determinar los pagos a cuenta, se advierte lo siguiente:

¹⁹ Artículo 120 de la LIR.

²⁰ El Decreto Legislativo N° 1269 señala en el numeral 6.1 del artículo 6 lo siguiente:

"Los sujetos del RMT cuyos ingresos netos anuales del ejercicio no superen las 300 UIT declararán y abonarán con carácter de pago a cuenta del impuesto a la renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, la cuota que resulte de aplicar el uno por ciento (1,0%) a los ingresos netos obtenidos en el mes.

Estos sujetos podrán suspender sus pagos a cuenta conforme a lo que disponga el reglamento del presente decreto legislativo."

Al respecto, el Decreto Supremo N° 403-2016-EF que aprobó el Reglamento del RMT señala en el numeral 8.1 de su artículo 8 los requisitos para que los sujetos del RMT cuyos ingresos netos anuales no superen las 300 UIT puedan suspender sus pagos a cuenta a partir del mes de agosto.



BICENTENARIO
PERÚ 2021





MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERÚ: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

- El cálculo de los coeficientes empleados en los pagos a cuenta mensuales se basa en los antecedentes del propio contribuyente, este considera las diversas situaciones y actividades que realizan los mismos. Por el contrario, los porcentajes fijos planteados, además de carecer de sustento, podrían no ajustarse a las particularidades de cada contribuyente.
- Reducir los coeficientes de los pagos a cuenta disminuyen los pagos mensuales, lo que a la larga incrementa el saldo de la obligación por regularizar al final del año.

Al respecto, dado que las empresas de menor tamaño presentarían problemas de liquidez y tienen un acceso limitado al financiamiento, el cumplimiento de esa mayor obligación a pagar en el ejercicio siguiente probablemente genere problemas financieros a una parte importante de los contribuyentes que se pretende beneficiar, los cuales podrían promover un mayor nivel de incumplimiento, ya sea por mora o por evasión.

- La Exposición de Motivos del Proyecto no justifica técnicamente por qué los sujetos que no superen las 1 700 UIT de ingresos netos anuales abonen sus pagos a cuenta aplicando el 1% a sus ingresos netos obtenidos en el mes, ni por qué los sujetos que superen dicho límite abonarán sus pagos a cuenta aplicando el 1,5% a sus ingresos netos obtenidos en el mes.
- La legislación vigente permite a los contribuyentes del impuesto a la renta de tercera categoría la suspensión o modificación de sus pagos a cuenta, según lo dispuesto en el artículo 85 de la LIR, mecanismo que además fue objeto de flexibilización para los periodos tributarios de abril a julio de 2020²¹ a fin de atender, entre otros, la falta de liquidez de las empresas originada por el efecto económico del COVID-19.

La obligación de que todas las transacciones utilicen medios de pago incrementaría los costos de transacción y generaría condiciones de exclusión e informalidad.

2.29 De acuerdo a la legislación vigente (Ley N° 28194, la Ley para la Lucha contra la evasión y para la formalización de la economía²²) las obligaciones que se cumplan mediante el pago de importes mayores a tres mil quinientos soles (S/ 3 500) o mil dólares americanos (US\$ 1 000) se deben pagar utilizando medios de pago, tales como, depósitos en cuenta, giros, transferencia de fondos, órdenes de pago, tarjetas de débito expedidas en el país, tarjetas de crédito expedidas, cheques, remesas, cartas de crédito y otros que se autoricen mediante decreto supremo, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos.

2.30 De acuerdo al numeral 6.3 del artículo 6 del Proyecto todas las operaciones, y no solo las realizadas a partir de S/ 3,500 o US\$ 1,000, deben cancelarse con los medios de pago antes señalados. Sin embargo, esta medida no ha sido debidamente sustentada en la Exposición de Motivos por lo que no queda claro su necesidad.

²¹ De acuerdo al Decreto Legislativo N° 1471 publicado el 29.4.2020.

²² Cuyo TUO fue aprobado por el Decreto Supremo N° 150-2007-EF publicado el 23.9.2007.



BICENTENARIO
PERÚ 2021





MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERÚ: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

- 2.31 Si bien conforme a lo señalado en el artículo 8 de la Ley para la Lucha contra la evasión y para la formalización de la economía, es coherente que los pagos que se efectúen sin utilizar los medios de pago no den derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios, no se entiende la razón de indicar que para efecto de que los ingresos netos de los sujetos del RMT se imputen en el mes, el pago de todas y cada una de las operaciones se deba efectuar empleando los medios de pago. Nótese que, en estos casos, los obligados a utilizar los medios de pago son los deudores de las obligaciones, no los acreedores de estas²³.
- 2.32 Debe señalarse que esta obligatoriedad generaría mayores costos de transacción a los agentes económicos²⁴, particularmente a los más pequeños y vulnerables ya que los obligaría a implementar sistemas de pago.
- 2.33 Según encuesta de IPSOS realizada el 2021, solo el 52% de la población entre 18 y 70 años tienen cuenta bancaria. En este sentido, la obligación de utilizar medios de pago en todas las operaciones excluiría a casi la mitad de la población adulta. Asimismo, la medida podría incluso incrementar la informalidad, ya que, dado que muchas personas no tienen cuentas bancarias, sus transacciones se realizarían en negocios informales o sin comprobantes de pago que acrediten la operación, incrementando la informalidad de la economía.

En opinión de esta Dirección en vez de obligar a la población a utilizar medios de pago en todas sus operaciones, se debe reducir gradualmente el umbral a partir del cual es obligatorio su exigencia, conforme se va ampliando la prestación de servicios financieros y acceso de la población peruana a estos en todo el territorio nacional.

El Proyecto vulneraría las reglas de aplicación de la norma en el tiempo

- 2.34 El artículo 74 de la Constitución señala que las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación. No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece al citado artículo.
- 2.35 En ese mismo sentido, el segundo párrafo de la Norma X del Código Tributario al referirse a los elementos esenciales de los tributos de periodicidad anual señala que estos "(...) *rigen desde el primer día del siguiente año calendario, a excepción de la supresión de tributos y de la designación de los agentes de retención o percepción, las cuales rigen desde la vigencia de la Ley, Decreto Supremo o la Resolución de Superintendencia, de ser el caso*".
- 2.36 Por lo tanto, la propuesta no tendría efectos sobre el ejercicio en curso (2021) como se señala en el artículo 4 del Proyecto, pues conforme con el artículo 74 de la Constitución y el Código Tributario, cualquier modificación sobre los elementos

²³ Argumentos previstos en el Informe N° 000088-2021-SUNAT/7T0000 de la SUNAT.

²⁴ Los costos de transacción corresponden a aquellos que no tienen relación directa con una transacción económica pero que son necesarios para que la misma se lleve a cabo. (Cabello, M., y A., Fernández; marzo, 2016; Para que no nos falte el Sol; REVISTA MONEDA 165: DEL NUEVO SOL AL SOL).





MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERÚ: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

esenciales del IR debe entrar en vigencia a partir del primero de enero del año siguiente de la publicación de la norma.

Las reglas de reconocimiento de ingresos y gastos reguladas en la LIR se encuentran acordes con los principios constitucionales tributarios y el derecho de propiedad.

2.37 El principio de imputación de rentas y gastos bajo el criterio de devengado no vulnera los principios constitucionales de no confiscatoriedad, capacidad contributiva e igualdad como se señala en la Exposición de Motivos por los siguientes fundamentos

Principio de no confiscatoriedad

2.38 El artículo 74 de la Constitución señala que ningún tributo puede tener carácter confiscatorio. Un tributo es confiscatorio cuando exceda el límite que pueda admitirse como justificado en un régimen en el que se ha garantizado el derecho subjetivo a la propiedad²⁵.

2.39 Al respecto, el Tribunal Constitucional se ha pronunciado sobre dicho principio:

- STC N° 2727-2002-AA/TC: "este principio informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal y, como tal, constituye un mecanismo de defensa de ciertos derechos constitucionales, empezando, desde luego, por el derecho de propiedad, ya que evita que la ley tributaria pueda afectar irrazonable y desproporcionadamente la esfera patrimonial de las personas."
- STC N° 0004-2004-AI/TC: "este principio informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal, garantizando que la ley afecte razonable y proporcionalmente la esfera patrimonial de los contribuyentes. Asimismo, asegura que ciertas instituciones de nuestra Constitución económica no queden vaciadas de contenido."
- STC N° 2302-2003-AA/TC: "(...) la capacidad contributiva de una persona es una sola (cuestión distinta a su expresión en diversas manifestaciones), y todos los tributos que recaen en el mismo contribuyente afectan un mismo patrimonio. En ese sentido, la confiscatoriedad no se configura por sí misma si un mismo ingreso económico sirve de base imponible para dos impuestos, sino más bien, en estos casos, lo que deberá analizarse es si, a consecuencia de ello, se ha originado una excesiva presión tributaria sobre el contribuyente, afectando negativamente su patrimonio."

2.40 Dicho principio es considerado un "concepto jurídico indeterminado", por lo que su contenido constitucionalmente protegido no puede ser precisado en términos generales y abstractos, sino que debe ser analizado y observado en cada caso, teniendo en consideración la clase de tributo y las circunstancias concretas de quienes estén obligados a sufragarlo²⁶.

2.41 Asimismo, si bien la determinación del IR anual y los pagos a cuenta se realizan teniendo en cuenta las reglas previstas en el artículo 57 de la LIR, ello no impide

²⁵ STC N° 2727- 2002-AA/TC.

²⁶ STC N° 2302-2003-AA/TC.





MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERU: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

que los contribuyentes puedan suspender sus pagos a cuenta²⁷ o no realizar pagos por IR anual por haber generado pérdidas en el ejercicio que podrán arrastrar durante los próximos 4 ejercicios futuros (Sistema A) o incluso sin límites de tiempo (Sistema B)²⁸, lo que atenúa la carga de dicho impuesto.

- 2.42 En atención a lo antes señalado, la regla de reconocimiento de ingresos y gastos previstos en la LIR no vulnera el principio de no confiscatoriedad ni el derecho de propiedad en tanto no establece una excesiva carga tributaria sobre los contribuyentes del RMT, más aún si se considera que dicho régimen prevé por las primeras 15 UIT de Renta Neta Anual una tasa 10%, la posibilidad de suspender los pagos a cuenta o no estar obligado a pagar IR anual en caso genere pérdidas en el ejercicio.
- 2.43 Finalmente, la vulneración del principio de no confiscatoriedad debe ser analizado en cada caso; por lo que corresponde evaluar el impacto de la carga del impuesto en cada caso concreto lo que no se ha hecho en la Exposición de Motivos de la propuesta.

Principio de capacidad contributiva

- 2.44 Además de los principios expresamente señalados en el artículo 74 de la Constitución, el principio de capacidad contributiva es un principio implícito, lo que ha sido reconocido por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 033-2004-AI/TC.

"(...) el principio de capacidad contributiva se alimenta del principio de igualdad en materia tributaria, de ahí que se le reconozca como un principio implícito en el artículo 74° de la Constitución, constituyendo el reparto equitativo de los tributos (...)"

- 2.45 Así, la capacidad contributiva es definida como "la aptitud económica de los miembros de la comunidad para contribuir a la cobertura de los gastos públicos"²⁹. Cabe precisar que doctrinariamente existen tres manifestaciones de capacidad contributiva: consumo, renta y patrimonio³⁰. En ese sentido, corresponde exigir el pago de tributos únicamente sobre hechos o situaciones que reflejen capacidad contributiva, siendo condición necesaria para contribuir con los gastos públicos.
- 2.46 Por lo tanto, no se configura un supuesto de vulneración del principio de capacidad contributiva como se señala en la Exposición de Motivos dado que de acuerdo a la legislación vigente el IR grava la "renta" (ingresos - gastos), por lo que cada sujeto de acuerdo a sus posibilidades debe contribuir al financiamiento del gasto público.

²⁷ De acuerdo a la LIR los contribuyentes pueden suspender sus pagos a cuenta del IR de acuerdo a lo siguiente:
- Suspensión de pagos a cuenta de febrero a julio para los contribuyentes que determinen su pago a cuenta aplicando el 1.5% a los ingresos netos obtenidos en el mes: Deben presentar una solicitud a la SUNAT y cumplir con determinados requisitos (promedio de ratios de los últimos 4 años, adjuntar estado de ganancias y pérdidas, registros de costos, inventario permanente, entre otra información).

- Suspensión de pagos a cuenta de agosto a diciembre: Sobre la base del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio.

²⁸ Artículo 50 de la LIR.

²⁹ VILLEGAS, Héctor. Curso de Finanzas. Derecho Financiero y Tributario, 8va Ed., Buenos Aires, Astrea, 2002, p. 259.

³⁰ Conforme con lo señalado en la sentencia recaída en el Expediente N° 033-2004-AI/TC.





MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERÚ: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

Principio de igualdad

- 2.47 El principio de igualdad previsto en el artículo 74 de la Constitución debe ser entendido en el sentido que las situaciones económicas iguales deben ser tratadas de la misma manera y, a la inversa, situaciones económicamente disímiles, deben recibir un trato diferenciado³¹.
- 2.48 El Tribunal Constitucional ha señalado que la igualdad "(...) se trata de un derecho fundamental que no consiste en la facultad de las personas para exigir un trato igual a los demás, sino de que sean tratadas de igual modo a quienes se encuentran en una idéntica situación"³². Además, el citado Órgano prescribe que la aplicación del principio de igualdad permite un tratamiento diferenciado en determinados supuestos siempre que tenga su fundamentación en causas objetivas y razonables³³.

Al respecto, el criterio de imputación de ingresos y gastos se refiere al momento en el que el contribuyente debe reconocer la renta, siendo válido técnicamente que dicho reconocimiento se efectúe en función al devengado, por lo que la legislación vigente del IR no vulnera el principio de igualdad en materia tributaria.

- 2.49 Finalmente, la SUNAT en el documento f) de la referencia señala que:
- No puede afirmarse que la exigencia del pago del impuesto a la renta de tercera categoría en la fecha de devengo atente contra los principios constitucionales de no confiscatoriedad y capacidad contributiva, pues la determinación del impuesto a la renta de tercera categoría (que actualmente aplica el criterio del devengo para la imputación de rentas y gastos en un determinado ejercicio), contempla que para el cálculo de la base imponible de dicho tributo no solo se deduzcan los costos sino también los gastos (que incluyen la deducción de los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto)³⁴; y que en el caso del RMT se apliquen tasas progresivas acumulativas dependiendo de la renta neta anual obtenida³⁵, así como se abonen pagos a cuenta con tasas reducidas.

³¹ LANDA, César. Los principios tributarios en la Constitución de 1993. Una perspectiva constitucional, p.44. En: https://www.mpf.gov.pe/escuela/contenido/actividades/docs/2201_07_principios.pdf

³² Sentencia recaída en el Expediente N° 02861-2010-PA/TC de fecha 09.11.2011.

³³ En la sentencia recaída en el Expediente N° 02835-2010-PA/TC de fecha 13.12.2011 el Tribunal Constitucional señaló lo siguiente: "(...) no toda desigualdad constituye necesariamente una discriminación, pues no se proscriben todo tipo de diferencia de trato en el ejercicio de los derechos fundamentales; la igualdad solamente será vulnerada cuando el trato desigual carezca de una justificación objetiva y razonable (...) (...) La aplicación, pues, del principio de igualdad no excluye el tratamiento desigual; por ello, no se vulnera dicho principio cuando se establece una diferencia de trato, siempre que se realice sobre bases objetivas y razonables".

³⁴ Al respecto, considérese que el inciso b) del artículo 6 del Reglamento del Decreto Legislativo N° 1269, publicado el 20.12.2016, aprobado por el Decreto Supremo N° 403-2016-EF, publicado el 31.12.2016, permite que el requisito sobre la provisión al cierre del ejercicio referido en el literal b) del numeral 2) del inciso f) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, relativo a la provisión de deudas incobrables, se cumpla si figura en el Libro Diario de Formato Simplificado en forma discriminada de tal manera que pueda identificarse al deudor, el comprobante de pago u operación de la deuda a provisionar y el monto de la provisión.

³⁵ Del 10% por las primeras 15 UIT y por el exceso de estas, del 29,5%, tal como dispone el artículo 5 del Decreto Legislativo N° 1269, publicado el 20.12.2016.



BICENTENARIO
PERÚ 2021





MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERÚ: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

- El impuesto a la renta de tercera categoría del RMT determinado en base al devengo grava una real manifestación de riqueza, en cumplimiento de los principios de no confiscatoriedad y capacidad contributiva, y que si bien actualmente factores como la desaceleración económica generada por la pandemia del COVID-19 podrían haber generado el aumento en la demora en el pago de las operaciones que se transan en el mercado, ello no puede dar lugar a que se califique de inconstitucional la exigencia del pago del impuesto a la renta de tercera categoría en la fecha de devengo.

Costo fiscal

2.50 Las modificaciones propuestas en la iniciativa legislativa tendrían un impacto negativo en la recaudación, el cual se estima en aproximadamente S/ 1 448 millones para el ejercicio 2022, así como un impacto financiero de S/ 152 millones³⁶. Mientras que para el ejercicio 2023, se estima una reducción de la recaudación de entre S/ 43 millones y S/ 579 millones. El primer extremo asume que el total de los menores montos por pagos a cuenta del año anterior (2022) se traducen en una mayor recaudación por regularización para el siguiente año, mientras que el extremo superior asume la recuperación de los menores pagos a cuenta solo respecto de aquellos contribuyentes que no registran pérdidas, saldo a favor o hayan utilizado sus pagos a cuenta para compensar su impuesto anual³⁷.

Apuntes finales

2.51 La política fiscal a través de la asignación de gasto para proveer de apoyo financiero a dicho segmento es la alternativa más directa para dotar de liquidez a los mismos. Modificar el sistema tributario de forma permanente incrementa su complejidad, facilita el incumplimiento y dificulta el control de la SUNAT.

III. CONCLUSIONES

Por lo expuesto, esta Dirección General emite opinión desfavorable al Proyecto de Ley N° 010-2021-CR, que modifica el sistema de pago de devengado para el impuesto a la renta para las micro, pequeña y medianas empresas, por lo siguiente:

- 3.1. Los regímenes de tributación simplificada de renta tienen por objeto facilitar a las empresas de menor tamaño el cumplimiento de las obligaciones tributarias y su integración en la cadena de valor formal de la economía.
- 3.2. Los regímenes simplificados requieren de umbrales razonables que permitan focalizar la política sobre los contribuyentes que realmente lo necesitan y disminuir el riesgo de que sirva como mecanismo para erosionar la base imponible, incentivar el enanismo fiscal o el arbitraje tributario entre los distintos regímenes existentes.
- 3.3. En ese sentido, la Exposición de Motivos del Proyecto no sustenta técnicamente los criterios para incrementar el límite de ingresos para que los contribuyentes puedan acogerse al Régimen MYPE Tributario a 2 300 UIT.

³⁶ Para el impacto financiero se aplica la TAMN publicada por la Superintendencia de Banca, Seguros y AFP, al 29/09/2021.

³⁷ Estimaciones realizadas considerando un criterio de caja; son potenciales y estáticas y están basadas en datos históricos





MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
DIRECCIÓN GENERAL DE POLÍTICA DE INGRESOS PÚBLICOS

"DECENIO DE LA IGUALDAD DE OPORTUNIDADES PARA HOMBRES Y MUJERES"
"AÑO DEL BICENTENARIO DEL PERÚ: 200 AÑOS DE INDEPENDENCIA"

- 3.4. No se justifica la simplificación administrativa referida a que solo las empresas con ingresos superiores a 2300 UIT tengan contabilidad completa. Siendo que las empresas con ingresos superiores a 1700 UIT (S/ 7,65 millones) actualmente ya vienen llevando dicho tipo de contabilidad, y además cuentan con recursos suficientes para asumir tal obligación formal.
- 3.5. El Proyecto vulnera la técnica del impuesto a la renta de tercera categoría para imputación de rentas, gastos y costos. Adicionalmente, complejiza el trabajo de la SUNAT que ahora debería extender su control a perseguir el flujo del dinero.
- 3.6. El sistema de pagos a cuenta del impuesto a la renta vigente permite asegurar el pago del impuesto a la renta anual, en tanto la propuesta conlleva a generar pérdidas en la recaudación, sin perjuicio que no sustenta técnicamente las modificaciones propuestas en torno a los pagos a cuenta de los sujetos del RMT.
- 3.7. El Proyecto vulneraría las normas constitucionales sobre los tributos de periodicidad anual al pretender que entre en vigencia las modificaciones en el presente año.
- 3.8. Las reglas de reconocimiento de ingresos y gastos reguladas en la Ley del Impuesto a la Renta, bajo el criterio de devengado, se encuentran acordes con los principios constitucionales tributarios de no confiscatoriedad, capacidad contributiva e igualdad; por lo que no deben ser modificadas.
- 3.9. La obligación de utilizar medios de pago en todas las transacciones generaría para las empresas más pequeñas un incremento de sus costos de transacción. Además, excluiría la población más vulnerable de la economía formal, puesto que en el 2021 solo un 52% de los adultos tienen cuentas bancarias.

Es todo cuanto tengo que informar.

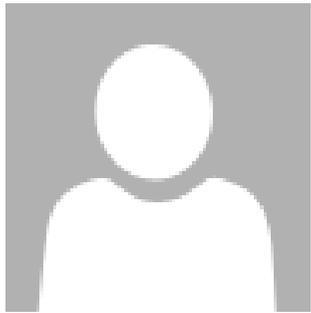
Atentamente,

DOCUMENTO FIRMADO DIGITALMENTE
MARCO ANTONIO CAMACHO SANDOVAL
Director General de Política de Ingresos Públicos



Esta es una copia auténtica imprimible de un documento electrónico archivado por el Ministerio de Economía y Finanzas, aplicando lo dispuesto por el Art. 25 del D.S. 070-2013-PCM y la Tercera Disposición Complementaria Final del D.S. 026 -2016-PCM. Su autenticidad e integridad pueden ser contrastadas a través de la siguiente dirección web <https://apps4.mineco.gob.pe/st/v> ingresando el siguiente código de verificación CIFBKIH





lu. 13/12/2021 9:13

mesadepartesvirtual@congreso.gob.pe

Mensaje Usuario Externo

Para lmas@mef.gob.pe



Mensaje



[eb19ca5af07d8f1d738e06197a761571.pdf](#) (1.022 KB)

[Solicitante]: lmas@mef.gob.pe

[Asunto]: Mensaje Usuario Externo