



Firmado digitalmente por:
JOHANNA KARELLE RONDON
MALAGA
INTENDENTE NACIONAL
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICO
TRIBUTARIA
Fecha y hora: 17/01/2025 11:18

INFORME N.º 000009-2025-SUNAT/7T0000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias.

LUGAR : Lima, 17 de enero de 2025

MATERIA:

Se consulta si la bonificación extraordinaria otorgada a los docentes y auxiliares de educación nombrados y contratados de las instituciones educativas de educación básica y técnico-productiva, a la que se refiere la Ley N.º 32121, está afecta al impuesto a la renta de quinta categoría.

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 32121, Ley para el otorgamiento de una bonificación extraordinaria otorgada a los docentes y auxiliares de educación nombrados y contratados de las instituciones educativas de educación básica y técnico-productiva, publicada el 20.9.2024.

ANÁLISIS:

1. El inciso a) del artículo 1 de la LIR establece que el impuesto a la renta grava, entre otras, las rentas que provengan del trabajo.

A su vez, el inciso a) del artículo 34 de la LIR dispone que son rentas de quinta categoría las obtenidas por el trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación y, en general, toda retribución por servicios personales.

Añade que, no se considerarán como tales 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,

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 17/01/2025. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0127 6535 3808 2931



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
17/01/2025 10:47:30



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.

Al respecto, esta administración tributaria⁽¹⁾ ha señalado que, en principio, todo ingreso obtenido por el trabajador con ocasión del vínculo laboral que mantiene con su empleador, estará afecto al impuesto a la renta de quinta categoría, siendo irrelevante si dicho ingreso tiene o no carácter remunerativo, la denominación que se le haya asignado o la entidad obligada a abonarlo.

Agrega que, la mencionada regla solo admite excepciones en caso una norma jurídica de manera específica excluya del campo de aplicación del Impuesto a la Renta a determinados ingresos de los trabajadores, aun cuando estos se originen en el vínculo laboral, o los exonere del pago de este tributo.

Adicionalmente, señala que no es renta gravable de quinta categoría, entre otros conceptos, las condiciones de trabajo, en tanto no constituyen ingresos del trabajador⁽²⁾.

Con relación a las condiciones de trabajo, el Tribunal Fiscal en reiterada jurisprudencia⁽³⁾ ha señalado que se entiende por condición de trabajo a los bienes o pagos indispensables para viabilizar el desarrollo de la actividad laboral en la empresa, montos que se entregan para el desempeño cabal de la función de los trabajadores, sean por concepto de movilidad, viáticos, representación, vestuario, siempre que razonablemente cumplan tal objeto y no constituyan un beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador.

En ese orden de ideas, los ingresos percibidos por los trabajadores en virtud del vínculo laboral que mantienen con sus empleadores califican como rentas de quinta categoría, con excepción de aquellos que sean excluidos del campo de aplicación del impuesto a la renta de manera expresa mediante una norma legal; siendo que, las condiciones de trabajo no constituyen ingresos gravados con el impuesto a la renta de quinta categoría, siempre que no representen un beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador.

2. De otro lado, el artículo 1 y el numeral 2.1 del artículo 2 de la Ley N.º 32121 disponen que esta tiene por objeto otorgar una bonificación extraordinaria, excepcionalmente y por única vez, a los profesores y auxiliares de educación

¹ En los Informes N.ºs 204-2009-SUNAT/2B0000, 046-2010-SUNAT/2B0000, 22-2012-SUNAT/4B0000, 105-2019-SUNAT/7T0000, 163-2019-SUNAT/7T0000 y 017-2020-SUNAT/7T0000, disponibles en los siguientes enlaces, respectivamente:

<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2009/oficios/i204-2009.htm>
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2010/informe-oficios/i046-2010.pdf>
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2012/informe-oficios/i022-2012.pdf>
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i105-2019-7T0000.pdf>
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i163-2019-7T0000.pdf>
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2020/informe-oficios/i017-2020-7T0000.pdf>

² Informes N.ºs 163-2019-SUNAT/7T0000 y 017-2020-SUNAT/7T0000, sustentados en el Oficio N.º 724-2006-SUNAT/20000, disponible en: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2006/oficios/o7242006.htm>

³ En las Resoluciones N.ºs 1215-5-2002 y 5217-4-2002, 10402-2-2014, 07826-3-2018, 03575-3-2019, 02692-3-2021, 07257-2-2022, 06817-2-2022 y 06953-3-2023, entre otras.





nombrados y contratados de las instituciones educativas de educación básica y técnico-productiva comprendidos en la Ley N.° 29944, Ley de Reforma Magisterial; la Ley N.° 30328, Ley que establece medidas en materia educativa y dicta otras disposiciones y, la Ley N.° 30493, Ley que regula la política remunerativa del auxiliar de educación en las instituciones educativas públicas en el marco de la Ley N.° 29944, Ley de Reforma Magisterial, que laboran en las unidades ejecutoras de educación de Lima Metropolitana y de los gobiernos regionales; así como para los profesores de las instituciones educativas de educación básica gestionadas por el Ministerio de Defensa⁽⁴⁾.

Asimismo, el numeral 2.2 del artículo 2 de la Ley N.° 32121 prevé que la bonificación extraordinaria no tiene naturaleza remunerativa ni carácter pensionable⁽⁵⁾ y no se encuentra sujeta a cargas sociales ni forma parte de los beneficios laborales. Asimismo, no constituye base de cálculo para la compensación por tiempo de servicios o cualquier otro tipo de bonificaciones, asignaciones o entregas económicas.

A su vez, el numeral 2.3 del citado artículo 2 señala que el personal beneficiario de la bonificación debe contar con vínculo vigente a la fecha de la publicación de la Ley N.° 32121 y encontrarse registrado en el Aplicativo Informático para el Registro Centralizado de Planillas y Datos de los Recursos Humanos del Sector Público (AIRHSP) al 31 de diciembre de 2023.

Como se aprecia de las normas citadas, la bonificación extraordinaria prevista en la Ley N.° 32121 es una suma que se entrega a los beneficiarios en mérito a su vínculo laboral; y, dado que no se encuentra sujeta a rendición de cuenta alguna, se puede afirmar que se trata de un monto de libre disposición y una ventaja patrimonial para los beneficiarios, por lo que no califica como una condición de trabajo.

3. Conforme a lo antes expuesto y aun cuando la bonificación extraordinaria prevista en la Ley N.° 32121 no tiene naturaleza remunerativa ni carácter pensionable, está gravada con el impuesto a la renta toda vez que: i) tal impuesto no solo grava como rentas de quinta categoría a las remuneraciones, sino a toda retribución que provenga del trabajo personal prestado en relación de dependencia; y que, ii) la referida bonificación no ha sido excluida del campo de aplicación del impuesto a la renta, de manera expresa mediante una norma legal.

En consecuencia, la bonificación extraordinaria otorgada a los docentes y auxiliares de educación nombrados y contratados de las instituciones educativas de educación básica y técnico-productiva, a la que se refiere la Ley N.° 32121, está afecta al impuesto a la renta de quinta categoría.

⁴ En adelante, los beneficiarios.

⁵ Cabe indicar, que en la resolución del Tribunal Fiscal N.° 03809-8-2012, respecto al caso de un bono que no tiene el carácter pensionable, remunerativo, ni servía de base para el cálculo de beneficios sociales (bono por función fiscal), se señala que ello no enerva que el bono se encuentre afecto al impuesto renta, en la medida que esté dentro del ámbito de aplicación de dicho impuesto.



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
17/01/2025 10:47:30



CONCLUSIÓN:

La bonificación extraordinaria otorgada a los docentes y auxiliares de educación nombrados y contratados de las instituciones educativas de educación básica y técnico-productiva, a la que se refiere la Ley N.º 32121, está afecta al impuesto a la renta de quinta categoría.



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
17/01/2025 10:47:30

crh
CT00327-2024
IMPUESTO A LA RENTA – Renta de quinta categoría-bonificación extraordinaria.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 17/01/2025. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0127 6535 3808 2931

