

¿Cómo funciona el arrastre de pérdidas tributarias?

El 14 de marzo del 2022 se publicó en el diario oficial *El Peruano* la Casación N°11138-2020, resuelta por la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia. Dicha casación establece “*que para efectos del arrastre de la pérdida compensable, no resulta válido que la administración tributaria reliquide la pérdida arrastrable de ejercicios prescritos, pues, en razón de los efectos jurídicos de la prescripción, la administración tributaria carece de facultad de determinación y cobro de las obligaciones tributarias*”.

El pronunciamiento se da en relación a un caso en el que la Sunat realizó una fiscalización a una empresa respecto del Impuesto a la Renta de tercera categoría del ejercicio 2008, en la que reparó, entre otros, en la pérdida tributaria arrastrada de ejercicios anteriores, sustentando que la pérdida tributaria compensable del 2002 (ejercicio fiscalizado prescrito) y 2003 (ejercicio no fiscalizado prescrito) habían considerado para su cálculo como ingresos a las rentas exoneradas percibidas durante dichos años cuando en realidad debían ser descontadas (ello conforme al artículo 50 de la *Ley del Impuesto a la Renta* y el artículo 29 de su reglamento)

La relevancia de este pronunciamiento, radica en que la Sunat, avalada por el Tribunal Fiscal, ha venido aplicando el criterio contrario, toda vez que considera que, en base al ejercicio de su función fiscalizadora (artículo 61 del *Código Tributario*) se encuentra facultada para exigir la exhibición de libros y registros contables, así como documentos y antecedentes de situaciones u operaciones ocurridas en períodos prescritos, en tanto contengan información que se encuentra relacionada con hechos que tengan incidencia o

determinen tributación en períodos no prescritos materia de fiscalización

En consecuencia, la Administración Tributaria ante la no exhibición de la documentación antes referida –incluso de periodos prescritos– viene efectuando reparos y determinando la obligación tributaria del periodo no prescrito. Asimismo, de no presentarse documentación de periodos prescritos, con incidencia en periodos no prescritos, considera que se configura la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 177° del TUO del Código Tributario, referida a la no exhibición de documentos requeridos por Sunat.

En esa línea, a nuestro criterio, vulnerando el principio de seguridad jurídica, la Sunat considera que puede recalcular la pérdida tributaria determinada en un periodo ya prescrito, estableciendo que dicha pérdida es menor a la declarada en su momento, de tal manera que el contribuyente debió haber compensado montos menores en los años siguientes, y, por lo tanto, tendría que haber pagado un monto mayor de impuesto a la renta en dichos años.

Debemos precisar, que el pronunciamiento de la Sala que ha resuelto la casación, solo genera efectos para la empresa demandante, pues no constituye un precedente vinculante; no obstante, es sumamente importante el criterio vertido por la Sala para las controversias sobre el tema que se ventilan en vía administrativa y judicial.

¿Cómo funciona el arrastre de pérdidas tributarias?

A propósito de la casación comentada, recordamos a continuación cuál es el tratamiento de las pérdidas tributarias en nuestro ordenamiento.

A menudo se entiende al Estado como un socio que, de forma

obligatoria, comparte el resultado de las ganancias de una empresa, toda vez que transcurrido el periodo fiscal, una parte de esas ganancias se destinarán para el pago del Impuesto a la Renta, que sirve para el financiamiento de las actividades del Estado.

No obstante, un socio de la empresa, no solo participa de las ganancias, si no también sufre las consecuencias de las pérdidas. Por lo tanto, cuando en la empresa existan pérdidas, éstas incidirán en un menor pago del Impuesto a la Renta.

Ahora bien, los resultados de una empresa no se agotan en un periodo fiscal, que es determinado arbitrariamente por la ley por fines prácticos para la recaudación, si no que se constata en el tiempo, en el transcurso de la vida de una compañía, por ello cobra sentido el concepto de “arrastrar” pérdidas para ser compensadas con utilidades de periodos fiscales distintos al que se produjeron.

Métodos de arrastre de pérdida tributaria

El artículo 50° de la *Ley del Impuesto a la Renta*, señala que las empresas que tienen pérdidas, deben optar por uno de los siguientes sistemas de arrastre:

Sistema A:

– El contribuyente compensa la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable imputándola año a año, hasta agotar su importe, a las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los cuatro ejercicios inmediatos posteriores computados a partir del ejercicio siguiente al de su generación.

– Este sistema se aplica de forma secuencial; es decir, primero se compensan las pérdidas tributarias con las

utilidades netas generadas en el ejercicio siguiente al que se generaron las pérdidas, y así sucesivamente hasta agotar el límite de cuatro años

– El saldo que no resulte compensado una vez transcurrido ese lapso, no podrá computarse en los ejercicios siguientes, es decir se pierden.

Sistema B:

– El contribuyente compensa la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable imputándola año a año, hasta agotar su importe, al 50% de las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los ejercicios inmediatos posteriores.

Para ambos sistemas, los contribuyentes que obtengan rentas exoneradas deberán considerar entre los ingresos a dichas rentas a fin de determinar la pérdida neta compensable.

Adicionalmente, en ambos sistemas las pérdidas de fuente peruana provenientes de contratos de Instrumentos Financieros Derivados con fines distintos a los de cobertura sólo se podrán compensar con rentas netas de fuente peruana originadas por la contratación de Instrumentos Financieros Derivados que tengan el mismo fin.

La opción del sistema aplicable deberá ejercerse en la oportunidad de la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta.

En caso que el contribuyente obligado se abstenga de elegir uno de los sistemas de compensación de pérdidas, la Administración aplicará el sistema A.

Una vez efectuada la opción del sistema aplicable, los contribuyentes se encuentran impedidos de cambiar de sistema, salvo en el caso en que hubiera agotado las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores.

Extensión excepcional del plazo de arrastre de pérdidas bajo el sistema A para la pérdida del ejercicio gravable 2020

Debido al impacto negativo de los efectos de la pandemia originada por el COVID-19, se aprobó *Decreto Legislativo N°1481*, (publicado el 08.05.2020), en cuyo artículo 4 se dispone que los contribuyentes domiciliados en el país generadores de rentas de tercera categoría que optaron por compensar su pérdida neta total bajo el sistema A, pueden compensar la pérdida neta total que registren en el ejercicio gravable 2020 imputándola año a año, hasta agotar su importe, a las rentas de tercera categoría que obtengan en los cinco ejercicios inmediatos posteriores computados a partir del ejercicio gravable 2021.

El saldo que no resulte compensado una vez transcurrido ese lapso, no podrá computarse en los ejercicios siguientes.

LEER MÁS:

SUNAT: ¿cómo presentar una queja o sugerencia de forma adecuada?