

Sistemas de Compensación de la Pérdida Tributaria

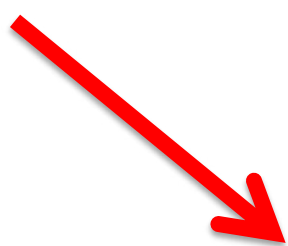
Gerencia de Servicios al
Contribuyente
Intendencia Lima



Determinación el Impuesto anual de tercera categoría



- Esquema General:
 - Determinación de la renta neta o pérdida neta.



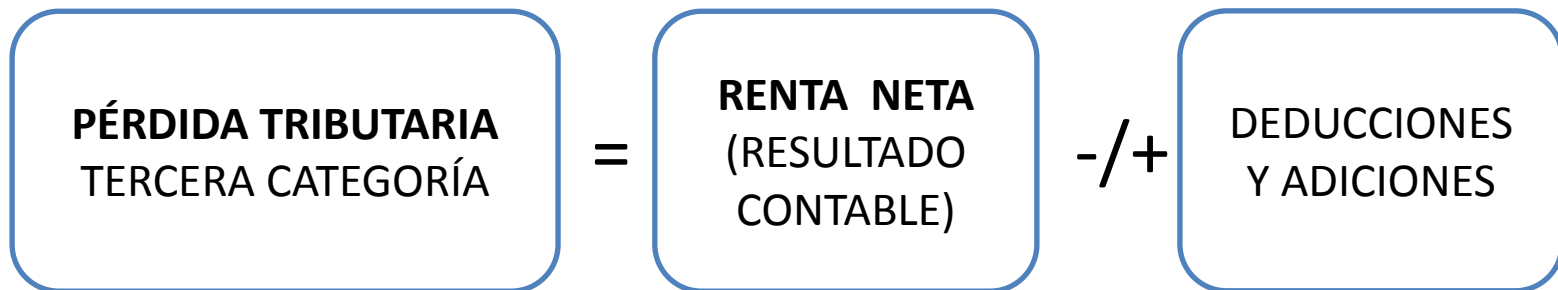
- Resolución del Tribunal Fiscal N° 1687-1-2005
 - Mientras la **utilidad contable** se determina en función de un estado de ganancias y pérdidas elaborado a partir de los principios contables generalmente aceptados y constituye el resultado de las actividades ordinarias y extraordinarias de una empresa en un ejercicio dado...

- Resolución del Tribunal Fiscal N° 1687-1-2005
 - la **utilidad tributaria** o renta neta gravable se determina según las reglas establecidas por la ley del impuesto a la renta y su reglamento, pudiéndose determinar diferencias que hagan que no necesariamente coincidan el resultado contable con el tributario.

Determinación de Pérdida Tributaria



- Concepto:



- Algunas adiciones

CONCEPTO		ADICION S/	DIFERENCIA S/
Gastos recreativos del personal			
Por la celebración del aniversario de la empresa, día del trabajo, día de la madre y día del padre se organizaron agasajos para todo el personal.			
A) Ingresos netos del ejercicio (ventas netas más otros ingresos gravados)	88'159,762		
B) Gastos recreativos contabilizados	227,597		
C) Límite máximo deducible ⁽¹⁾ : S/ 154,000 (40 UIT: 40 x S/ 3,850)	(154,000)		
Monto no deducible (B - C)	73,597	73,597	Permanente
<p>(1) No se ha considerado el límite del 0.5% de los ingresos netos S/ 440,799 (0.5% de S/ 88'159,762) debido a que este monto es mayor al límite de S/. 154,000 (40 UIT: 40 x S/ 3,850).</p> <p>Base legal: Último párrafo del inciso II) del artículo 37° de la Ley.</p>			

- Algunas adiciones

CONCEPTO		ADICION S/	DIFERENCIA S/
Exceso de remuneraciones del Directorio			
Las remuneraciones de directores de la empresa, cargadas a gastos de administración, ascienden a S/. 892,045			
	S/		
A) Utilidad según Balance al 31.12.2015	13,055,557		Permanente
B) (+) Remuneraciones a directores cargadas a gastos	<u>892,045</u>		
Total Utilidad	13,947,602		
C) Deducción aceptable como gasto: 6% de S/ 13'947,602	<u>836,856</u>		
Monto no deducible (B - C)	<u>55,189</u>	55,189	
<i>Base legal: Inciso m) del Artículo 37° de la Ley e inciso l) del artículo 21° del Reglamento.</i>			

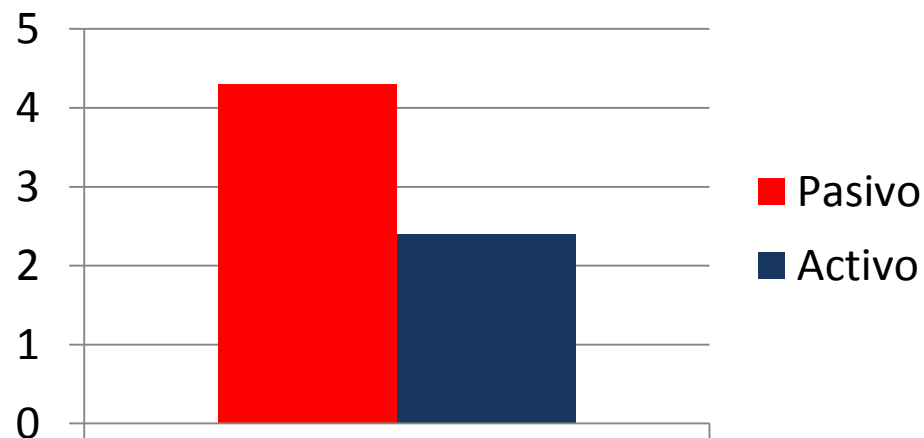
- Algunas adiciones

CONCEPTO	ADICION S/	DIFERENCIA S/
Exceso de gastos de representación Se registraron en la contabilidad gastos de representación por el importe de S/ 189,263.		
	S/	
A) Ingresos brutos del ejercicio (menos devoluciones, bonificaciones, descuentos y demas)	88'159,762	
B) Gastos de representación contabilizados	189,263	
C) Limite máximo deducible ⁽¹⁾ : S/ 154,000 (40 UIT: 40 x S/ 3,850)	<u>(154,000)</u>	Permanente
Monto no deducible (B - C)	35,263	35,263
<p><i>(1) No se ha considerado el límite del 0.5% de los ingresos netos S/ 440,799 (0.5% de S/ 88'159,762) debido a que este monto es mayor que el límite de S/ 154,000 (40 UIT: 40 x S/ 3,850).</i></p> <p><i>Base legal: Inciso q) del artículo 37° de la Ley e inciso m) del artículo 21° del Reglamento.</i></p>		

- Algunas adiciones

CONCEPTO	ADICION S/	DIFERENCIA S/
<p>Compras pagadas sin utilizar "Medios de Pago".</p> <p>Se registró como costo o gasto en su contabilidad el importe de S/ 39,575 que corresponde a adquisiciones pagadas en efectivo, a diferentes proveedores, por montos superiores a los señalados en el artículo 3° de la Ley N° 28194 (S/ 3,500 ó US\$ 1,000).</p> <p>Para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar "Medios de Pago" no darán 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.</p> <p><i>Base Legal: artículos 3° y 8° de la Ley N° 28194 e inciso d) del artículo 25° del Reglamento.</i></p>	39,575	Permanente

- Si el impuesto a la renta grava las ganancias es lógico que también reconozca las pérdidas.
- Perdida tributaria: cuando el pasivo supera al activo.



Sistemas de compensación según la LIR



- Los contribuyentes domiciliados en el país podrán compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable, con arreglo a alguno de los siguientes sistemas:
 - a) Imputándola año a año, hasta agotar su importe, a las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los cuatro (4) ejercicios inmediatos posteriores computados a partir del ejercicio siguiente al de su generación. El saldo que no resulte compensado una vez transcurrido ese lapso, no podrá computarse en los ejercicios siguientes.
 - Las PNC de ejercicios anteriores se compensarán contra la RN empezando por la más antigua.
 - Las PNC de ejercicios anteriores no compensadas podrán ser arrastradas a los ejercicios siguientes siempre que no haya vencido el plazo de cuatro años contados a partir del ejercicios siguiente al de la generación de cada pérdida.
- Si consideramos que **los ingresos a obtener son a corto plazo** este sistema es el recomendable.

Sistemas de compensación según la LIR



- Los contribuyentes domiciliados en el país podrán compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable, con arreglo a alguno de los siguientes sistemas:
 - b) Imputándola año a año, hasta agotar su importe, al cincuenta por ciento (50%) de las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los ejercicios inmediatos posteriores.
 - Los saldos no compensados serán considerados como la PNC del ejercicio que podrá ser arrastrado a los ejercicios siguientes.
 - De obtenerse pérdida en el ejercicio ésta se sumara a las PNC de ejercicios anteriores.
- Si consideramos que **los ingresos a obtener son a largo plazo** este sistema es el recomendable.

Sistemas de compensación según la LIR



- Consideración de las Rentas exoneradas:
 - En ambos sistemas, los contribuyentes que obtengan rentas exoneradas [en el ejercicio] deberán considerar entre los ingresos a dichas rentas (exoneradas) a fin de determinar [y reducir] la pérdida neta compensable **[del mismo ejercicio]**.
 - De no tener pérdidas en el ejercicio y solo cuente con PNC de ejercicios anteriores, las rentas exoneradas no afectarán estas últimas pérdidas.
 - La PNC del ejercicio estará conformada por las pérdidas del ejercicio reducidas por los importes de las rentas exoneradas, en su caso, y las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, de existir.

Sistemas de compensación según la LIR



- Sistema A:
 - La empresa comercializadora Los Héroes SAC arrastra para el ejercicio gravable 2012 una pérdida de S/ 65,320 generada en el ejercicio gravable 2011 y por la que eligió el Sistema A de arrastre de pérdidas en dicho ejercicio, además tiene una pérdida del ejercicio 2015 de S/ 6,880 y una renta exonerada de S/ 2,790.

Sistemas de compensación según la LIR



- Sistema A:

- La empresa comercializadora Los Héroes SAC arrastra para el ejercicio gravable 2012 una pérdida de S/ 65,320 generada en el ejercicio gravable 2011 y por la que eligió el Sistema A de arrastre de pérdidas en dicho ejercicio, además tiene una pérdida del ejercicio 2015 de S/ 6,880 y una renta exonerada de S/ 2,790.

Concepto	Ejercicio Gravable				
	2012	2013	2014	2015	2016
	S/	S/	S/	S/	S/
Renta neta o pérdida del ejercicio	14,780	23,645	32,710	(6,880)	18,590
Rentas exoneradas	0	0	0	2,790	0
Utilidad o pérdida del ejercicio compensada	14,780	23,645	32,710	(4,090)**	18,590
Pérdidas de ejercicios anteriores	(65,320)	(50,540)	(26,895)	(5,815)*	(4,090)
Renta Neta Imponible	0	0	0	0	14,500
Impuesto a la Renta (28%)	0	0	0	0	4,060
Pérdida neta compensable	(50,540)	(26,895)	(5,815)	(4,090)	0

*Cumplidos los 4 años en el ejercicio 2015, el saldo de la pérdida (S/ 5,815) no puede arrastrarse a los siguientes ejercicios.

** Para efectos del arrastre de la pérdida tributaria del ejercicio 2015 (S/ 6,880), se deberá considerar las rentas exoneradas (S/ 2,790) entre los ingresos, a fin de reducir la pérdida del ejercicio a (S/ 4,090), monto que puede arrastrarse para el ejercicio 2016.

Sistemas de compensación según la LIR



- Sistema B:
 - La empresa distribuidora Santa Laura EIRL, arrastra una pérdida de S/ 81,970 generada en el ejercicio gravable 2011 y eligió el Sistema B de arrastre de pérdidas en dicho ejercicio, además tiene una pérdida del ejercicio 2015 ascendente a S/16,070 y una renta exonerada de S/ 5,143.

Sistemas de compensación según la LIR



- Sistema B:

- La empresa distribuidora Santa Laura EIRL, arrastra una pérdida de S/ 81,970 generada en el ejercicio gravable 2011 y eligió el Sistema B de arrastre de pérdidas en dicho ejercicio, además tiene una pérdida del ejercicio 2015 ascendente a S/16,070 y una renta exonerada de S/ 5,143.

Concepto	Ejercicio Gravable				
	2012	2013	2014	2015	2016
	S/	S/	S/	S/	S/
Renta neta o pérdida del ejercicio	35,780	40,542	30,960	(16,070)	54,836
Rentas Exoneradas	0	0	0	5,143	0
Pérdida del ejercicio compensada	0	0	0	(10,927)	0
Pérdida de ejercicios anteriores	(81,970)	(64,080)	(43,809)	(28,329)	(39,256)
Renta Neta Imponible (50%)	17,890	20,271	15,480	0	27,418
Impuesto a la Renta (30% y 28%)	5,367	6,081	4,644	0	7,677
Pérdida neta compensable	(64,080)	(43,809)	(28,329)	(39,256)	(11,838)*

* El saldo de la pérdida neta compensable para el ejercicio 2016 es de S/ -11,838, aun cuando hayan transcurrido los 4 ejercicios hasta su agotamiento.

Para efectos del arrastre de la pérdida tributaria del ejercicio 2015 (S/ 16,070), se deberá considerar las rentas exoneradas (S/ 5,143), entre los ingresos, a fin de reducir la pérdida tributaria compensable del ejercicio, por lo tanto, en el presente caso tendría una pérdida del ejercicio a compensar de S/ 10,927.

Sistemas de compensación según la LIR



- Ejercicio de la Opción:
 - La opción del sistema aplicable deberá ejercerse en la oportunidad de la presentación de la DJ Anual del IR [correspondiente al ejercicio en que se genera dicha pérdida].
 - En caso que el contribuyente obligado se abstenga de elegir uno de los sistemas de compensación de pérdidas, la Administración aplicará el sistema a).

Sistemas de compensación según la LIR



- Efectuada la opción de elegir el sistema aplicable, los contribuyentes se encuentran impedidos de cambiar de sistema, salvo en el caso en que el contribuyente hubiera agotado las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores.

Sistemas de compensación según la LIR



- Reglamento LIR: Solo será posible cambiar el sistema de compensación de pérdidas en aquel ejercicio en el que no existan pérdidas de ejercicios anteriores, por haber sido compensados completamente o que haya vencido el plazo máximo para su compensación.
 - Podrá cambiarlo, presentando la rectificatoria de la DJA del IR hasta un día antes de la presentación de la DJA del ejercicio siguiente o de la fecha de vencimiento para su presentación, lo que ocurra primero.
 - No procederá la rectificación si utiliza el sistema –originalmente declarado- en la DJ de modificación del coeficiente o porcentaje de los pagos a cuenta del impuesto.

- Conclusiones del Informe:
 1. Los contribuyentes [...] se encuentran facultados a presentar una declaración rectificatoria de su DJA IR para modificar el sistema de arrastre de pérdidas inicialmente elegido.
 2. El plazo máximo para presentar la DJ rectificatoria [...] es el día anterior a la presentación de la DJA del ejercicio siguiente o de la fecha de su vencimiento, lo que ocurra primero.
- Solo si:
 - Se trata de un contribuyente que no mantiene pérdidas compensables de ejercicios anteriores.
 - El contribuyente no ha utilizado el sistema de compensación de pérdidas inicialmente declarado en su DJA IR, en la DJ de modificación del coeficiente o porcentaje de los pagos a cuenta del impuesto.

Derecho a efectuar la compensación de pérdidas



- Los contribuyentes no pierden el derecho de efectuar la compensación de pérdidas cuando éstas sean cubiertas por:
 - Reservas legales.
 - Reducción del capital.
 - Nuevos aportes de los socios o;
 - Por cualquier otra forma.

Sistemas de compensación según la LIR



- **En ambos sistemas** las pérdidas de fuente peruana [del ejercicio] provenientes de contratos de Instrumentos Financieros Derivados (IFD) con fines distintos a los de cobertura [se computarán de forma independiente y] sólo se podrán compensar con rentas netas de fuente peruana [obtenidas en el mismo ejercicio] originadas por la contratación de IFD que tengan el mismo fin.
- Si quedara algún saldo, éste sólo podrá ser compensado contra las rentas de tercera categoría de los ejercicios posteriores, provenientes de IFD con fines distintos a los de cobertura.
- Esto, no es aplicable a las empresas del Sistema Financiero reguladas por la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la SBS – Ley N° 26702, en lo que se refiere a los resultados provenientes de IFD celebrados con fines de intermediación financiera.

- Las pérdidas y rentas netas provenientes de contratos de IFD corresponden únicamente al resultado obtenido en el mercado del derivado y no incluyen los gastos asociados al IFD del que proviene.

Fiscalización de las pérdidas compensadas



- La SUNAT fiscalizará las pérdidas que se compensen bajo los sistemas a) ó b) en los plazos de prescripción previstos en el Código Tributario.

Pérdida neta total de fuente extranjera



- Los contribuyentes domiciliados en el país sumarán y compensarán entre sí los resultados que arrojen sus fuentes productoras de renta extranjera, y únicamente si de dichas operaciones resultara una renta neta, la misma se sumará a la renta neta del trabajo o a la renta neta empresarial de fuente peruana, según corresponda, determinadas de acuerdo con los artículos 49° y 50° de la ley del Impuesto a la renta.
- En ningún caso se computará la pérdida neta total de fuente extranjera, la que no es compensable a fin de determinar el impuesto.
- En la compensación de los resultados que arrojen fuentes productoras de renta extranjera, no se tomará en cuenta las pérdidas obtenidas en países o territorios de baja o nula imposición.

GRACIAS