



Firmado digitalmente por:
GUILLERMO CESAR SOLANO
MENDOZA
INTENDENTE NACIONAL
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICO
TRIBUTARIA
Fecha y hora: 03/07/2024 14:34

INFORME N.º 000050-2024-SUNAT/7T0000

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

LUGAR : Lima, 03 de julio de 2024

MATERIA:

Sobre la opción para elegir el sistema de compensación de la pérdida neta total de tercera categoría que se registre en un ejercicio gravable, prevista en el artículo 50 de la ley del impuesto a la renta, se formulan las siguientes consultas:

1. En caso de que un contribuyente presente extemporáneamente la declaración jurada anual del impuesto a la renta de un determinado ejercicio, a través de la cual determine una pérdida en dicho ejercicio, ¿podrá elegir el sistema de compensación de pérdidas aplicable con ocasión de la presentación de tal declaración jurada?
2. En caso de que un contribuyente presente su declaración jurada anual original del impuesto a la renta en la que determine renta neta imponible de tercera categoría sin que existan pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores y, posteriormente, presenta una declaración jurada rectificatoria determinando una pérdida tributaria compensable, la cual surte efectos:

¿Debe entenderse que cuando el artículo 50 de la ley del impuesto a la renta indica que el derecho a elegir el sistema de compensación de pérdidas se ejerce con ocasión de la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta de un ejercicio determinado, está refiriéndose también a la declaración jurada rectificatoria que por primera vez determina la existencia de una pérdida tributaria del ejercicio, en tanto dicha declaración haya surtido efectos?

3. Con relación al siguiente supuesto: i) un contribuyente determina en el ejercicio 1 una pérdida tributaria optando por el sistema de compensación previsto en el inciso a) del artículo 50 de la LIR en su declaración jurada anual del impuesto a la renta de dicho ejercicio; y, determina en el ejercicio 2 también una pérdida tributaria propia de tal ejercicio; ii) posteriormente, como resultado de un procedimiento de fiscalización del ejercicio 1, la administración tributaria emite una resolución de determinación en la que

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 03/07/2024. 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: 0110 5580 6497 0755



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
03/07/2024 14:29:27

determina una renta neta imponible, que es aceptada por el contribuyente; y, iii) como consecuencia de lo anterior, el contribuyente presenta una declaración jurada rectificatoria del ejercicio 2, para eliminar la pérdida compensable del ejercicio anterior, volviéndose el ejercicio 2 el primer ejercicio en el que se genera una pérdida tributaria:

¿Debe entenderse que cuando el artículo 50 de la ley del impuesto a la renta indica que el derecho a elegir el sistema de compensación de pérdidas se ejerce con ocasión de la declaración jurada anual del impuesto a la renta, el contribuyente tiene derecho a elegir uno de dichos sistemas con la presentación de la declaración rectificatoria del ejercicio 2 por ser la primera vez en que tiene derecho a elegir el sistema de compensación de pérdidas?

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).
- Reglamento de la ley del impuesto a la renta, aprobado por el decreto supremo n.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, reglamento de la LIR).
- Texto único ordenado del código tributario, aprobado por el decreto supremo n.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, código tributario).

ANÁLISIS:

1. Con relación a la primera consulta, partimos de la premisa de que se trata de pérdidas tributarias que son generadas por primera vez por un contribuyente perceptor de rentas de tercera categoría.

Al respecto, cabe indicar que el primer párrafo del artículo 50 de la LIR establece que los contribuyentes domiciliados en el país podrán compensar la pérdida neta total de tercera categoría 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; siendo que, el saldo que no resulte compensado una vez transcurrido ese lapso, no podrá computarse en los ejercicios siguientes.
- 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.

Adicionalmente, el cuarto párrafo del citado artículo dispone que la opción del sistema aplicable deberá ejercerse en la oportunidad de la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta; mientras que, el quinto



párrafo del mismo artículo señala que efectuada la referida opción, 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.

Por su parte, el numeral 1 del inciso d) del artículo 29 del reglamento de la LIR establece que el ejercicio de la opción a la que se refiere el citado artículo 50 se efectúa en la declaración jurada anual del impuesto a la renta correspondiente al ejercicio en que se genera dicha pérdida, y que, los contribuyentes se encuentran impedidos de cambiar el sistema de compensación de pérdidas una vez ejercida la opción por alguno de ellos.

Además, el numeral 2 del citado inciso dispone que solo será posible cambiar el sistema de compensación de pérdidas en aquel ejercicio en el que no existan pérdidas de ejercicios anteriores, sea que estas se hayan compensado completamente o que haya vencido el plazo máximo para su compensación, respectivamente.

Añade que, en este supuesto, el contribuyente podrá rectificar el sistema de arrastre de pérdidas elegido, a través de la rectificación de la declaración jurada anual del impuesto. Dicha rectificación solamente procederá hasta el día anterior a la presentación de la declaración jurada anual del ejercicio siguiente o de la fecha de vencimiento para su presentación, lo que ocurra primero⁽¹⁾.

Conforme a las normas glosadas, los contribuyentes domiciliados en el país que generan rentas de tercera categoría:

- (i). Tienen la opción de elegir alguno de los sistemas de compensación de pérdidas tributarias previstos en el artículo 50 de la LIR, con el fin de compensar tales pérdidas en los ejercicios inmediatos posteriores;
- (ii). La opción de elegir uno de dichos sistemas: a) surge en el ejercicio en que, por primera vez, se genera una pérdida neta total de tercera categoría y, b) se efectúa mediante la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta en la que se registra tal pérdida;
- (iii). Una vez ejercida esta opción, podrá cambiar el sistema de compensación de pérdidas elegido cuando las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores se hayan agotado (porque se compensaron completamente o porque transcurrió el plazo máximo de compensación).
- (iv). El cambio de sistema debe realizarse mediante la presentación de una declaración rectificatoria de la declaración jurada anual del ejercicio en la que originalmente consignaron el sistema que se desea cambiar. Dicha declaración rectificatoria solo puede ser presentada antes de la presentación de la declaración jurada anual del ejercicio siguiente o de

¹ Cabe señalar que el numeral 2 del inciso d) del artículo 29 del Reglamento de la LIR dispone que no procederá la indicada rectificación, si el contribuyente hubiere utilizado el sistema de compensación de pérdidas originalmente declarado en su Declaración Jurada Anual del Impuesto, en la Declaración Jurada de modificación del coeficiente o porcentaje de los pagos a cuenta del impuesto.



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
03/07/2024 14:29:27

la fecha de vencimiento, lo que ocurra primero; toda vez que es en esta última declaración donde el contribuyente podría aplicar el sistema elegido⁽²⁾.

Ahora bien, tal como se ha indicado previamente el supuesto materia de análisis considera la presentación extemporánea de la declaración jurada anual del impuesto a la renta del ejercicio, en la cual un contribuyente perceptor de rentas de tercera categoría ha registrado, por primera vez, una pérdida neta total de tercera categoría.

Al respecto, es pertinente señalar que según los numerales 88.1 y 88.2 del artículo 88 del código tributario, la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la administración tributaria en la forma y lugar establecidos por ley, reglamento, resolución de superintendencia o norma de rango similar. Dicha declaración podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria, pudiendo ser sustituida o rectificada posteriormente.

Adicionalmente, según el primer y sexto párrafos del artículo 79 de la LIR, los contribuyentes del impuesto que obtengan rentas computables para los efectos de esta ley deberán presentar declaración jurada de la renta obtenida en el ejercicio gravable en los medios, condiciones, forma, plazos y lugares que determine la SUNAT.

Como se aprecia, la declaración jurada anual del impuesto a la renta debe ser presentada, entre otros, en el plazo establecido por la SUNAT en una resolución de superintendencia o norma de rango similar, debiendo precisarse que si bien la presentación extemporánea de dicha declaración acarrea la comisión de la infracción tipificada en el artículo 176 del Código Tributario⁽³⁾, ello no motiva su falta de validez; por lo que, en tanto esta no sea sustituida o rectificada surtirá efectos y, por ende, se tendrá por presentada.

En ese sentido, la elección de alguno de los sistemas de compensación de pérdidas tributarias previstos en la LIR se efectúa a través de la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta en la que se determine, por primera vez, una pérdida neta total de tercera categoría, aun cuando dicha declaración no sea presentada dentro de los plazos establecidos por la SUNAT, toda vez que la presentación extemporánea no motiva su invalidez.

En consecuencia, en caso de que un contribuyente presente extemporáneamente la declaración jurada anual del impuesto a la renta de un determinado ejercicio, a través de la cual determine, por primera vez, una

² Criterio vertido en el informe n.º 069-2010-SUNAT/2B0000, disponible en: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2010/informe-oficios/i069-2010.pdf>.

³ Esto es, no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos, que amerita la aplicación de la sanción prevista en la Tabla I del citado Código – Personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, incluidas las del régimen MYPE Tributario.



pérdida neta total de tercera categoría podrá elegir el sistema de compensación de pérdidas aplicable con ocasión de la presentación de tal declaración jurada.

2. En lo que concierne a la segunda consulta, partimos de las siguientes premisas:

- Que la presentación de la declaración jurada rectificatoria de la declaración jurada anual del impuesto a la renta se realiza dentro del plazo de prescripción establecido en el código tributario.
- Que el contribuyente tampoco ha generado pérdidas en los ejercicios posteriores al que es materia de la declaración rectificatoria.

Teniendo en cuenta las referidas premisas, cabe indicar que, como se señaló anteriormente: i) la opción de elegir uno de los sistemas de compensación de pérdidas surge en el ejercicio en que, por primera vez, se genera una pérdida; y, ii) el cambio del sistema elegido se realiza cuando las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores se agotan, en cuyo caso deberá rectificarse la elección antes de la presentación de la declaración jurada anual del ejercicio siguiente o de la fecha de vencimiento, lo que ocurra primero.

Dicho ello, con relación a la consulta en análisis, esta se encuentra orientada a determinar si se tiene la opción de elegir alguno de los sistemas de compensación de pérdidas con motivo de la presentación de una declaración jurada anual rectificatoria que modifica la renta neta imponible consignada en la declaración jurada anual original, determinando, por primera vez, una pérdida tributaria.

Al respecto, es del caso indicar que según los artículos 59 y 60 del código tributario, la determinación de la obligación tributaria se puede iniciar por acto o declaración del deudor tributario, quien verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

De otro lado, el numeral 88.1 del artículo 88 del citado código señala que la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la administración tributaria, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria. Los deudores tributarios deberán consignar en dicha declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la administración tributaria y se presume, sin admitir prueba en contrario, que toda declaración tributaria es jurada.

A su vez, el numeral 88.2 del mismo artículo establece que la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria podrá ser sustituida dentro del plazo de presentación de esta. Vencido este, la declaración podrá ser rectificadora, dentro del plazo de prescripción, presentando para tal efecto la declaración rectificatoria respectiva. Agrega que, transcurrido el plazo de prescripción no podrá presentarse declaración rectificatoria alguna.

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 03/07/2024. 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: 0110 5580 6497 0755



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
03/07/2024 14:29:27

Añade que la declaración rectificatoria surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación. En caso contrario, surtirá efecto si dentro del plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles siguientes a su presentación la administración tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de la facultad de la administración tributaria de efectuar la verificación o fiscalización posterior.

Al respecto, esta administración tributaria ha indicado lo siguiente⁽⁴⁾:

- a) El deudor tributario, en aquellos tributos en los que deba efectuar la determinación de la obligación tributaria, se encuentra obligado a presentar la declaración que contenga dicha determinación de forma correcta y sustentada.
- b) Esta declaración no tiene carácter definitivo en tanto puede ser modificada, dentro del respectivo plazo de prescripción, por el propio deudor tributario, antes o después del vencimiento del plazo para su presentación, así como por la administración tributaria, luego de un procedimiento de fiscalización.
- c) Si la declaración que modifica la determinación de la obligación tributaria es presentada con posterioridad al plazo de vencimiento se le denominará declaración rectificatoria, siendo relevante el monto determinado en esta, puesto que surtirá efecto inmediatamente en caso determine igual o mayor obligación tributaria a la consignada previamente, o luego de transcurrido el plazo de 45 días hábiles siguientes a su presentación si determina una menor obligación tributaria y, en dicho plazo, la administración tributaria no hubiera emitido pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de sus datos.

Conforme a lo antes expuesto, la determinación de la obligación tributaria se encuentra contenida en la declaración jurada anual del impuesto a la renta, la cual no tiene carácter definitivo, en tanto puede ser modificada por el propio deudor tributario, dentro del plazo de prescripción. En ese sentido, la pérdida neta total de tercera categoría determinada en un ejercicio puede estar contenida tanto en una declaración jurada original como en una sustitutoria o rectificatoria.

En consecuencia, cuando el artículo 50 de la LIR indica que el derecho a elegir el sistema de compensación de pérdidas se ejerce con ocasión de la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta de un ejercicio determinado, está refiriéndose también a la declaración jurada rectificatoria que por primera vez determina la existencia de una pérdida tributaria del ejercicio, en tanto esta haya surtido efectos.

3. En cuanto a la tercera consulta, es del caso señalar que el artículo 61 del Código Tributario establece que la determinación de la obligación tributaria

⁴ En el informe n.º 022-2019-SUNAT/7T0000, disponible en:
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i022-2019-7T0000.pdf>.



efectuado por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la administración tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

Al respecto, esta administración tributaria ha indicado⁽⁴⁾ que la determinación efectuada por el deudor tributario también puede ser modificada por ella como resultado de un procedimiento de fiscalización a través de la correspondiente resolución de determinación, en la cual se establecerá la existencia de crédito o deuda tributaria. En este supuesto, a través de la resolución de determinación se modificará la determinación efectuada por el deudor tributario contenida en la última declaración tributaria que haya surtido efecto respecto del tributo y periodo fiscalizado.

De lo antes expuesto, se aprecia que la resolución de determinación emitida por la administración tributaria como resultado de un procedimiento de fiscalización tiene los mismos efectos que una declaración jurada rectificatoria, en tanto modifica la determinación de la obligación tributaria contenida en la última declaración tributaria que haya surtido efectos.

Siendo ello así, se puede afirmar que la elección del sistema de compensación de pérdidas efectuada por un contribuyente con ocasión de la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta en la que determina por primera vez pérdida en un ejercicio queda sin efecto, en el caso que dicha declaración sea modificada por la administración tributaria en un procedimiento de fiscalización mediante la resolución de determinación en la que se establece deuda tributaria.

En tal sentido, toda vez que según el artículo 50 de la LIR la elección del sistema de compensación de pérdidas debe ejercerse en la oportunidad de la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta que haya surtido efecto, en la que se determine por primera vez una pérdida neta total de tercera categoría; en el supuesto planteado en la tercera consulta, el contribuyente tiene derecho a elegir uno de los sistemas previstos en el citado artículo con la presentación de la declaración jurada rectificatoria del ejercicio 2.

Ello, por cuanto, la pérdida determinada por el contribuyente en el ejercicio 1 fue dejada sin efecto por la administración tributaria mediante la resolución de determinación en la que se establece deuda tributaria, emitida en el procedimiento de fiscalización realizado respecto del ejercicio 1 y, por consiguiente, es recién en el ejercicio 2 en el que por primera vez se origina una pérdida.

En consecuencia, en el supuesto planteado en la tercera consulta, debe entenderse que cuando el artículo 50 de la LIR indica que el derecho a elegir el sistema de compensación de pérdidas se ejerce con ocasión de la declaración jurada anual del impuesto a la renta, el contribuyente tiene derecho a elegir uno de dichos sistemas con la presentación de la



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
03/07/2024 14:29:27



declaración rectificatoria del ejercicio 2, por ser la primera vez en que tiene derecho a elegir el sistema de compensación de pérdidas.

CONCLUSIONES:

1. En caso de que un contribuyente presente extemporáneamente la declaración jurada anual del impuesto a la renta de un determinado ejercicio, a través de la cual determine, por primera vez, una pérdida neta total de tercera categoría podrá elegir el sistema de compensación de pérdidas aplicable con ocasión de la presentación de tal declaración jurada.
2. Cuando el artículo 50 de la ley del impuesto a la renta indica que el derecho a elegir el sistema de compensación de pérdidas se ejerce con ocasión de la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta de un ejercicio determinado, está refiriéndose también a la declaración jurada rectificatoria que por primera vez determina la existencia de una pérdida tributaria del ejercicio, en tanto esta haya surtido efectos.
3. Con relación al supuesto que es materia de la tercera consulta debe entenderse que cuando el artículo 50 de la LIR señala que el derecho a elegir el sistema de compensación de pérdidas se ejerce con ocasión de la declaración jurada anual del impuesto a la renta, el contribuyente tiene derecho a elegir la opción del sistema en cuestión con la presentación de la declaración rectificatoria del ejercicio 2 por ser la primera vez en que tiene derecho a elegir el sistema de compensación de pérdidas.



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
03/07/2024 14:29:27

smr
CT00104-2024
CT00105-2024
CT00106-2024
Impuesto a la Renta – Oportunidad para elegir el sistema de arrastre de pérdidas

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 03/07/2024. 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: 0110 5580 6497 0755

