

# BOLETÍN TRIBUTARIO

MARZO, 2023

## CONTENIDO

- 1 Legislación tributaria
- 2 Jurisprudencia
- 3 Consulta SUNAT
- 4 Resolución del Tribunal Fiscal
- 5 Proyecto de Ley



## **Decreto Supremo N° 023-2023-EF** **Exoneración del Impuesto a la Renta por Venta de Acciones**

Modifica el Reglamento de la Ley N° 30341 Ley que fomenta la liquidez e integración del mercado de valores; así como el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Las modificaciones tienen por objeto adecuar las normas reglamentarias a la Ley 31662, que prorrogó hasta el 31 de diciembre de 2023 la exoneración del impuesto a la renta por las rentas provenientes de la enajenación de valores prevista en la Ley N° 30341 y estableció que dicha prórroga resulta aplicable a las ganancias de capital generadas por una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal, hasta las 100 UIT de la ganancia de capital generada en cada ejercicio gravable.

## **Resolución N° 000044-2023/SUNAT** **Principales Contribuyentes Nacionales**

Asignan contribuyentes de la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales a sus unidades de organización dependientes: Divisiones de Auditoría I y II de las Gerencias de Fiscalización I y II de dicha Intendencia, según anexos.

## **Resolución N° 000053-2023/SUNAT** **Procedimiento de Selección de Asociación Garantizadora - SUNAT**

Aprueba el procedimiento específico "Selección de la entidad que podrá solicitar su afiliación a la cadena de garantía como asociación garantizadora" DESPAPE.24.05 (versión 1). Convoca a concurso de selección de la entidad que podrá solicitar su afiliación a la cadena de garantía.

## **Resolución N° 000070-2023/SUNAT** **Bienes Fiscalizados - Permiso Excepcional**

Aprueba el formulario para solicitar el permiso excepcional para realizar actividades no habituales con bienes fiscalizados mencionado en el artículo 29-A del reglamento del Decreto Legislativo 1126, aprobado por el Decreto Supremo 044-2013-EF.

## **Decreto Supremo N° 048-2023-EF** **Listado de Entidades Exceptuadas de Percepciones del IGV**

Aprueba el listado de entidades que podrán ser exceptuadas de la percepción del Impuesto General a las Ventas, conforme con el artículo 11 de la Ley 29173, que señala que no se efectuará la percepción, entre otras, en las operaciones respecto de las cuales se emita un comprobante de pago que otorgue derecho al crédito fiscal y el cliente tenga la condición de agente de retención del IGV o figure en el "Listado de entidades que podrán ser exceptuadas de la percepción del IGV. El listado se publica en el portal institucional del MEF y rige a partir del 1 de abril 2023.

## Casación No. 11138-2020 LIMA

### Sunat no puede modificar la pérdida tributaria determinada en ejercicios prescritos

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.

## Consulta

Se consulta si los intereses y comisiones pagadas por una sociedad domiciliada en el Perú por la obtención de préstamos destinados al pago de tributos, multas e intereses moratorios relacionados con estos, determinados con ocasión de un procedimiento de fiscalización o de una declaración rectificatoria de dicha sociedad, constituyen gasto deducible para la determinación de su impuesto a la renta.

## Respuesta SUNAT

1. El primer párrafo del artículo 37 de la LIR dispone que, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley, y que en consecuencia son deducibles los conceptos que en los incisos de dicho artículo se mencionan.

Al respecto, es pertinente señalar que el artículo 37° de la LIR consagra el "principio de causalidad" por el cual todos los gastos necesarios para la generación y mantenimiento de la fuente de rentas de tercera categoría gravadas con el impuesto son deducibles de la renta bruta, salvo cuando se haya previsto límites a la deducibilidad o se prohíba expresamente. Este principio tiene implícito que los gastos sean necesarios, entendiéndose al mismo bajo los criterios, entre otros, de normalidad y razonabilidad.

Sobre este punto, tal como se ha sostenido en diversos pronunciamientos de la Administración Tributaria, en general, en virtud del principio de causalidad: *"(...) se permite la deducción de gastos que guardan relación causal con la generación de renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad, en tanto el gasto no se encuentre limitado o prohibido por ley; debiendo entenderse la deducibilidad de tales gastos bajo una concepción amplia"*.

Ahora bien, de acuerdo con lo expresado por el Tribunal Fiscal en la Resolución N.º 753 - 3 -99, a efectos de evaluar la causalidad del gasto resulta necesario analizar la proporcionalidad y razonabilidad de la deducción así como el *"modus operandi"* del contribuyente.

En ese sentido, el gasto a deducir debe tener relación lógica con los objetivos del negocio". En la misma línea de análisis, de acuerdo con el inciso a) del referido artículo 37, son deducibles los intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de aquellas, siempre que hayan sido contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o para mantener su fuente productora, siendo que para dicho efecto deberán tenerse en cuenta las reglas previstas en los numerales 1 al 5 de su segundo párrafo.

Sobre el particular, en el Informe N.º 032 -2007 -SUNAT/2B0000, se ha concluido que toda contraprestación por la utilización de cierta suma de dinero (...) constituye intereses y, por lo tanto, su deducibilidad debe ceñirse a lo dispuesto en el inciso a) del artículo 37 de la LIR, para efecto de la determinación de la renta neta de tercera categoría, con prescindencia de su forma de cálculo o su denominación.

Como se aprecia de la norma y pronunciamientos antes citados, para fines de la determinación del impuesto a la renta, resultan deducibles de la renta bruta los gastos por intereses y comisiones provenientes de préstamos cuyo destino cumpla con el principio de causalidad, esto es, que dicho gasto sea necesario para producir o mantener la fuente productora de la renta.

Así también lo ha entendido el Tribunal Fiscal, cuando en su Resolución N.º 00261 - 1 -2007 ha señalado que procede la deducción de gastos financieros, si se cumple con lo siguiente: (i) La relación causal de los gastos con la actividad generadora de renta debe apreciarse bajo los criterios de razonabilidad, proporcionalidad y según el modus operandi de la empresa. (ii) Los gastos financieros deben acreditarse no solo con la anotación de los registros contables, sino también con información sustentatoria y/o análisis como el flujo de caja, que permitan examinar la vinculación de los endeudamientos con la obtención de renta gravadas y/o mantenimiento de la fuente, y (iii) Los préstamos hayan fluído a la empresa y hayan sido destinados a la realización de sus fines como al mantenimiento de la fuente. Siendo ello así, se puede afirmar que en virtud del carácter amplio del principio de causalidad, existen gastos financieros que si bien se producen sin conexión directa con la generación de rentas gravadas, resultan necesarios para el mantenimiento de su fuente, siendo que, los mismos serán deducibles en la medida que se acredite el destino de los préstamos que los generaron.

2. Respecto a la consulta, se tiene que los conceptos cuya deducibilidad para la determinación del impuesto a la renta que son materia de análisis, son los gastos (intereses y comisiones del financiamiento) vinculados al préstamo cuyo destino es el pago de tributos, multas e intereses moratorios relacionados con estos, determinados en un procedimiento de fiscalización o con ocasión de una declaración rectificatoria de la sociedad que solicita el financiamiento. Al respecto, en principio, se aprecia que la obtención del préstamo tendría como propósito que la sociedad domiciliada continúe con el normal desarrollo de sus actividades económicas a través del pago de su deuda tributaria.

En ese sentido, dicho préstamo se vincularía con la generación de la renta gravada y/o el mantenimiento de la fuente productora. Por otra parte, como se ha explicado precedentemente, en atención al carácter amplio del principio de causalidad, la deducción de gastos financieros, en tanto necesarios para la generación de las rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente, son deducibles para la determinación del impuesto a la renta.

En tal orden de ideas, se puede afirmar que los intereses y comisiones pagadas por una sociedad domiciliada en Perú por la obtención de préstamos destinados al pago de tributos, multas e intereses moratorios relacionadas con estos, determinados en virtud de un procedimiento de fiscalización o con ocasión de una declaración rectificatoria, pueden ser deducidos para la determinación del impuesto a la renta de dicha sociedad, en la medida que dichos gastos cumplan con la relación de causalidad en la generación de la renta y/o el mantenimiento de su fuente

## RTF N° 10966-9-2021

### Deducción de deuda incobrable por partes vinculadas

El Tribunal Fiscal estableció a través de la RTF N.º 10966-9-2021 los siguientes criterios:

- El inciso i) del artículo 37 de la LIR establece que son deducibles los castigos por deudas incobrables y provisionales equitativas por el mismo concepto. Sin embargo, no se reconoce carácter incobrable las deudas contraídas entre sí por partes vinculadas.
- El numeral 2 y 12 del artículo 24 de la RLIR dispone que son partes vinculadas cuando ii) más del 30% del capital de 2 o más empresas pertenece a una misma persona natural o jurídica; ii) se ejerce influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración.
- El legislador señala que el carácter de deuda incobrable se vuelve dudosa a partir de la vinculación existente entre las partes (partes vinculadas), pues debido a esta vinculación no existe oponibilidad de intereses como cuando se trata de partes no vinculadas en las que existe una contraposición de intereses económicos.
- Por el contrario, existe un interés grupal y dirección común que no obedece a un comportamiento normal del mercado, sino que podría obedecer a alguna estrategia para la reducción de la carga fiscal, entre otras.
- En ese sentido, la restricción de la deducción del gasto tiene por finalidad evitar actuaciones elusivas que erosionen la base imponible en detrimento de una menor recaudación del Estado.

## Proyecto de Ley N°4117/2022-CR

El Proyecto de Ley N.º 4117/2022-CR propone establecer la libre disposición de los montos depositados en el sistema de pago de obligaciones tributarias detracciones, para la reactivación económica y fortalecimiento de las micro y pequeñas empresas –Mypes.

La propuesta legislativa bajo comentario consiste en otorgar facilidades a las micro y pequeñas empresas (empresas con ventas anuales de hasta 1700 UIT) para que, por única vez, mediante un procedimiento que establecerá SUNAT, puedan solicitar la disposición de los fondos que posean en las cuentas de detracciones del IGV, por un término de 30 días, desde la dación de las normas reglamentarias.

### Opinión CCL

Al respecto debemos señalar que, si bien estamos de acuerdo con el tema de fondo de esta propuesta, por cuanto implica atender la necesidad de liquidez de las empresas, que han sido detraídas por mandato legal, y que no pueden disponer de sus fondos depositados en sus cuentas de detracción -- sino en las oportunidades que están previstas en la normativa sobre el particular - consideramos necesario precisar que no se requiere de una disposición con rango de ley para liberar estos fondos, aun cuando fuera de modo extraordinario y excepcional.

En efecto, es la propia SUNAT, quien puede disponer la liberación de fondos de las cuentas de detracción, por cuanto la norma que crea el régimen de detracciones, Decreto Legislativo N°940, le concede esta facultad, sin colocarle parámetro o restricción. En uso de dicha facultad, mediante Resolución N°183- 2004/SUNAT (y modificatorias) regula la aplicación de Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central a que se refiere el Decreto Legislativo N°940, señalando el procedimiento, plazos, condiciones y requisitos que deben observar los contribuyentes, para liberar los fondos de detracción.

Adicionalmente, se tiene que recientemente, también sin necesidad de una ley como la que se propone, la SUNAT estableció un beneficio idéntico al que contiene el Proyecto de Ley bajo comentario, mediante Resolución N.º 000002-2023/SUNAT, con la cual se estableció un procedimiento de emergencia para solicitar la libre disposición de los montos depositados en las cuentas de detracciones, permitiendo a los contribuyentes con ingresos de hasta 1700 UIT entre noviembre 2021 a octubre 2022, presentar la solicitud de devolución, por única vez, entre el 9 y 13 de enero 2023, mediante SUNAT operaciones en Línea.

**Gerente Legal**  
Alvaro Gálvez Calderón

**Jefe del Departamento Legal**  
Jorge Silva Zumarán

**Asesor Legal**  
Roberto Yupanqui Quiroz-Ramírez

**Asesor Legal**  
Juan Tompson Carrillo

**Asesor Legal**  
Mauricio Raffael Espinal

**Asistente Administrativa**  
Aracelli Jara Llamosas

WhatsApp (+51) 955 172 611

✉ [ajara@camaralima.org.pe](mailto:ajara@camaralima.org.pe)