



Informe Tributario por Emergencia Nacional N° 11

TÍTULO: Vencimiento de las facultades delegadas concedidas al Poder Ejecutivo para legislar en materia tributaria y análisis de las últimas dos medidas aprobadas en relación con el Impuesto a la Renta: (1) Régimen excepcional de compensación de pérdidas tributarias y (2) Régimen Especial de Depreciación.

Breve resumen:

El pasado lunes 11 de mayo venció el plazo de delegación de facultades concedida por el Congreso al Poder Ejecutivo para legislar en materia tributaria. Los últimos Decretos Legislativos aprobados en ejercicio de dichas facultades están relacionados con la compensación excepcional de pérdidas tributarias del ejercicio 2020 y la depreciación especial de bienes del activo de empresas.

RESULTADO DE FACULTADES DELEGADAS EN MATERIA TRIBUTARIA

Mediante Ley N° 31011, publicado en el diario oficial El Peruano con fecha 27 de marzo de 2020, el Congreso de la República delegó facultades al Poder Ejecutivo a efectos que éste legisle en diferentes materias.

En el ejercicio de dicha delegación, que venció el día lunes 11 de mayo de 2020, el poder Ejecutivo emitió los siguientes Decretos Legislativos (D.L.) en materia de política fiscal y tributaria:

Temas en materia de política fiscal y tributaria	Norma	Contenido
Suspensión temporal de reglas fiscales vigentes y establecimiento de medidas para la reactivación económica nacional	D.L. N° 1455	Crean el programa REACTIVA PERÚ
	D.L. N° 1457	Aprueban suspensión temporal y excepcional de las reglas fiscales para el sector público no financiero para los años 2020 y 2021 y modifica el D.L. N° 1455.
	D.L. N° 1485	Aprueban la ampliación del monto máximo autorizado para el otorgamiento de la garantía del Gobierno Nacional (GN) a los créditos del programa REACTIVA PERÚ
	D.L. N° 1508	Crea el programa de garantía del GN a la cartera crediticia de las Empresas del Sistema Financiero.
Disposiciones que faciliten el pago de las deudas tributarias administradas por la SUNAT	D.L. N° 1487	Régimen de aplazamiento y/o fraccionamiento de las deudas tributarias administradas por la SUNAT.
Modificación de la legislación tributaria respecto del Impuesto a la Renta (IR) en cuanto a plazos de depreciación	D.L. N° 1488	Régimen especial de depreciación y modificación de plazos de depreciación.
Modificación de la legislación tributaria respecto del IR en cuanto a arrastre de pérdidas	D.L. N° 1481	Extienden el plazo del arrastre de pérdidas bajo el Sistema A)
Modificación de la legislación tributaria respecto del IR en cuanto al procedimiento de pagos a cuenta	D.L. N° 1471	Modifican la Ley del Impuesto a la Renta y otras disposiciones con relación a reglas excepcionales para la determinación de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.
Prorroga y ampliación del ámbito de aplicación del régimen de devolución de la Ley Nro. 30296	D.L. N° 1463	Prorrogan y amplían el ámbito de aplicación del Régimen Especial de Recuperación Anticipada del IGV para promover la adquisición de bienes de capital regulado en la Ley N° 30296
Prórroga del plazo de la autorización a la SUNAT para ejercer funciones en el marco de la Ley Nro. 27269	D.L. N° 1462	Prorrogan plazo de la autorización a la SUNAT para ejercer funciones de Entidad de Registro o Verificación para el Estado Peruano a que se refiere la Cuarta Disposición Complementaria Transitoria y Final de la Ley N° 27269 Ley de Firmas y Certificados Digitales.
Modificación de la legislación tributaria respecto del IR en cuanto a gastos por donaciones	-----	-----
Rediseño, eliminación y/o modificación de regímenes tributarios simplificados y otros para los micro y pequeños contribuyentes.	-----	-----

Como se aprecia, los proyectos de D.L. sobre las esperadas modificaciones tributarias respecto del IR en cuanto a gastos por donaciones y de los regímenes tributarios simplificados para las micro y pequeños contribuyentes, no llegaron a ser aprobados a tiempo, Al respecto, se informa lo siguiente:

1. En cuanto a la deducción de gastos por donaciones, en el Proyecto de D.L. se planteaban dos medidas:
 - (i) Que la deducción de gastos por donaciones efectuadas en el año 2020, que no pueda ser aplicada en el ejercicio al que corresponda, pueda ser "arrastrada" durante los dos ejercicios siguientes.
 - (ii) Adoptar medidas inmediatas para incentivar a que las empresas continúen realizando donaciones durante el Estado de Emergencia Nacional existente, pese a que dichas empresas tengan pérdidas en el ejercicio 2020.
2. Respecto de los regímenes tributarios simplificados para las micro y pequeños contribuyentes, en el Proyecto de D.L. se proponía simplificar los regímenes tributarios existentes y establecer los tamaños de empresa con propósitos tributarios, dado que actualmente tales tamaños solo responden a temas productivos y no tributarios.

Asimismo, se pretendían simplificar los regímenes tributarios, en tanto la existencia de tantos regímenes (RUS, RER, Régimen MYPE Tributario y Régimen General) generaba elusión, enanismo, entre otros problemas.

Finalmente, se propuso revisar la deducción de gastos del IR para las empresas de menor tamaño, a efectos de incentivar la solicitud de comprobantes de pago y declaración de sus trabajadores.

El Poder Ejecutivo ha señalado, en conferencia de prensa, que, al haberse vencido el plazo para legislar otorgado por el Congreso, evalúan realizar una nueva solicitud de delegación de facultades.

ÚLTIMAS MEDIDAS TRIBUTARIAS APROBADAS

I. Régimen excepcional aplicable a la pérdida tributaria generada en 2020

Base legal: Decreto Legislativo N° 1481 publicado el 8 de mayo de 2020

Como se sabe, los contribuyentes domiciliados en el país pueden compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable, con arreglo a dos sistemas:

- **Sistema A:** Compensar la pérdida neta total de tercera categoría imputándola año a año, hasta agotar su importe, contra las rentas netas de tercera categoría que obtengan en los cuatro 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.
- **Sistema B:** Compensar 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.

Asimismo, la LIR establece que la opción del sistema aplicable deberá ejercerse en la oportunidad de la presentación de la Declaración Jurada Anual del IR. En caso

de que el contribuyente obligado se abstenga de elegir uno de los sistemas, se entenderá elegido el Sistema A. Nótese, además, que los contribuyentes se encuentran impedidos de cambiar de sistema, hasta que agoten las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores.

Ahora bien, el 8 de mayo de 2020 se ha publicado el D.L. N° 1481, que tiene por objeto extender de manera excepcional el plazo de **arrastre de pérdidas bajo el Sistema A**, únicamente para la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana registrada en el ejercicio gravable 2020, atendiendo al impacto en la economía nacional que genera en este año el aislamiento social obligatorio dispuesto en la declaratoria de Estado de Emergencia Nacional.

Así las cosas, el **régimen excepcional** para arrastrar y aplicar las pérdidas tributarias generadas en el ejercicio 2020, es aplicable a los siguientes sujetos:

*“(…) a los contribuyentes domiciliados en el país generadores de rentas de tercera categoría **que hubiesen optado u opten, según corresponda, por compensar su pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana bajo el sistema a)** de compensación de pérdidas previsto en el artículo 50 de la Ley”.*

Teniendo en cuenta lo anterior, el régimen aprobado por el D.L. N° 1481, se aplica de acuerdo a lo siguiente:

- a) La pérdida tributaria generada en el ejercicio 2020 se regirá por las reglas previstas en el D.L. N° 1481. Ello supone que esta pérdida se debe cedularizar para aplicarle las reglas aprobadas en el mencionado decreto; siendo la LIR y su Reglamento aplicables sólo en la medida que no se opongan al D.L. N° 1481.
- b) El método de arrastre de pérdidas previsto en el D.L. 1481, solo alcanzará a los contribuyentes que:
 - vienen aplicando desde ejercicios anteriores el sistema A) de arrastre de pérdidas, o
 - no arrastren pérdidas de ejercicios anteriores y opten por aplicar el sistema a) para el arrastre de las pérdidas que obtengan en el 2020.

Como se observa, el régimen excepcional no aplicará respecto de contribuyentes que optaron por el sistema B) de arrastre de pérdidas al 2019.

- c) La pérdida tributaria del 2020 se podrá compensar por un plazo máximo de 5 años, a partir del ejercicio 2021. El saldo no compensado se pierde.
- d) El método de arrastre de pérdidas previsto en el D.L. 1481, no alcanzará a los contribuyentes que:
 - vienen aplicando desde ejercicios anteriores el sistema b) de arrastre de pérdidas, o
 - no arrastren pérdidas de ejercicios anteriores y opten por aplicar el sistema b) para el arrastre de las pérdidas que obtengan en el 2020.

Nótese que no se ha aprobado ninguna disposición en relación con contribuyentes que vienen aplicando pérdidas de ejercicio anteriores conforme al sistema A), aspecto de especial relevancia, por cuanto de conformidad con la LIR (que resulta aplicable en lo que no se oponga el DL 1481), dichas pérdidas tendrían que compensarse antes que las pérdidas generadas en el 2020, cuyo plazo de compensación por 5 años empezaría a correr a partir del 2021.

Finalmente, en el marco de una situación tan difícil como la que vienen afrontando los contribuyentes como consecuencia del Estado de Emergencia Nacional decretado por efecto del COVID-19, llama la atención que no se haya dispuesto un mecanismo similar que alcance o beneficie a los contribuyentes que vengan arrastrando sus pérdidas de acuerdo al **sistema B)**. En efecto, los contribuyentes que se hayan acogido a este sistema de pérdidas y que obtengan renta neta en los ejercicios 2021, 2022 o siguientes, deberán pagar de todos modos una porción del IR, aun cuando sus pérdidas en el año 2020 hubieran sido extremadamente significativas.

II. Nuevo Régimen Especial de Depreciación (en adelante, “Régimen Especial”) **Base legal: Decreto Legislativo N° 1488 publicado el 10 de mayo de 2020**

1. Régimen Especial aplicable a edificios y construcciones

1.1. Para construcciones/edificaciones iniciadas o adquiridas entre los ejercicios 2020-2022:

El Régimen Especial establece que el porcentaje de depreciación para construcciones/edificaciones iniciadas o adquiridas entre los ejercicios 2020-2022, será el siguiente:

Bienes	Rég. General Art. 39° de la LIR	Rég. Especial Art. 3° del D.L. 1488
Edificios y construcciones	5%	20%

Para los efectos de aplicar el porcentaje de depreciación del Régimen Especial (20%) a partir del ejercicio 2021, deberán cumplirse los siguientes requisitos:

- a) Haber iniciado el total de la construcción a partir del 1 de enero de 2020, lo que se probará con la licencia de edificación u otro documento que establezca el Reglamento.
- b) Tener un avance de obra de por lo menos 80% al 31 de diciembre de 2022, teniendo el contribuyente la carga de la prueba y siendo la prueba de la culminación de la obra, la conformidad de obra u otro documento que establezca el Reglamento.

La depreciación de los costos posteriores en que incurra el contribuyente se computará de manera separada.

En el último ejercicio en que opere la depreciación del activo, se aplicará el porcentaje que resulte necesario para que quede completamente depreciado.

Así, una edificación adquirida y utilizada en el ejercicio 2020 - que cumple con los requisitos señalados por el D.L. -, se depreciará de la siguiente forma:

2020	2021	2022	2023	2024	2025
5%	20%	20%	20%	20%	15%

1.2. Para construcciones/edificaciones que tengan un valor por depreciar al 31.12.2020:

Durante los ejercicios 2021 y 2022, el porcentaje de depreciación aplicable a los bienes que tienen un valor por depreciar al 31 de diciembre de 2020, se incrementará de la siguiente forma:

Bienes	% General Art. 39º de la LIR	% Excepcional Art. 7º del DL 1488
Edificios y construcciones	5%	20%

El Porcentaje Excepcional sólo resulta aplicable a los bienes afectados a la producción de renta por las siguientes actividades – definidas según las normas sectoriales:

- (i) Hospedaje;
- (ii) Agencias de viaje y turismo;
- (iii) Restaurantes y servicios afines; o
- (iv) Realización de espectáculos públicos culturales no deportivos.

Este Porcentaje Excepcional no resulta aplicable a los bienes a que se refiere el punto 1.1., precedente.

2. **Régimen Especial aplicable a otros bienes**

2.1. Para bienes adquiridos entre los ejercicios 2020-2021:

El Régimen Especial establece que a partir del ejercicio 2021, los porcentajes de depreciación de los siguientes bienes adquiridos entre los ejercicios 2020-2021, serán los que se señalan a continuación:

Bienes	R. General Art. 22º del RLIR	R. Especial Art. 5º del DL 1488
Equipos de procesamiento de datos	25%	50%
Maquinaria y equipo	10%	20%
Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles), con tecnología EURO IV, Tier II y EPA 2007, empleados por empresas autorizadas que presten el servicio de transporte de personas y/o mercancías, en los ámbitos, provincial, regional y nacional	20%	33.3%
Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles) híbridos o eléctricos	20%	50%

En ese contexto, por ejemplo, un equipo de procesamiento de datos adquirido y utilizado en el ejercicio 2020 se depreciará de la siguiente forma:

2020	2021	2022
25%	50%	25%

2.2. Para vehículos de transporte terrestre que tengan un valor por depreciar al 31.12.2020:

Durante los ejercicios 2021 y 2022, el incremento del porcentaje de depreciación aplicable a los vehículos de transporte terrestres que tienen un valor por depreciar al 31 de diciembre de 2020, será el siguiente:

Bienes	% General Art. 22º del RLIR	% excepcional Art. 8º del DL 1488
Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles)	20%	33,3%

El Porcentaje Excepcional sólo resulta aplicable a los vehículos afectados a la producción de renta por las siguientes actividades – definidas según las normas sectoriales:

- (i) Hospedaje;
- (ii) Agencias de viaje y turismo;
- (iii) Restaurantes y servicios afines;
- (iv) Realización de espectáculos públicos culturales no deportivos; o,
- (v) Servicio de transporte turístico.

Cabe indicar que las disposiciones señaladas anteriormente no limitan la posibilidad de que, en aplicación de leyes especiales, los contribuyentes gocen de porcentajes de depreciación mayores. Asimismo, los contribuyentes que gocen de estabilidad tributaria, no podrán aplicar lo previsto en el comentado D.L. N° 1488.



Equipo tributario de Gálvez & Dolorier Abogados:

José Gálvez
Silvia Muñoz
Karina Arbulú
Martin Mantilla

Francis Gutiérrez
Eduardo Guerra
Karem Carrillo
Elena Chevarría

Edson Gómez
Melissa Pradell
Marcelo Espinoza
Yuri Paié