

INFORME N.º 111-2011-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Se consulta si los criterios vertidos en el Informe N.º 234-2009-SUNAT/2B0000 han sido modificados por la primera conclusión del Informe N.º 096-2011-SUNAT/2B0000.

BASE LEGAL:

Texto Único Ordenado (TUO) 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.

ANÁLISIS:

1. En principio, cabe señalar que en el Informe N.º 234-2009-SUNAT/2B0000 se concluyó lo siguiente:

“1. Para fines del Impuesto a la Renta, las personas jurídicas deberán considerar cualquier pérdida por diferencia de cambio sin importar la operación con la cual tal pérdida pudiera vincularse, sea que esta genere renta de fuente peruana o de fuente extranjera, e incluso si dicha operación no fuese realizada de manera frecuente o no corresponda al giro principal del negocio.

2. Las pérdidas por diferencia de cambio que puedan vincularse con operaciones que generen intereses exonerados del Impuesto a la Renta también deberán computarse para fines de dicho impuesto.”

Con la finalidad de complementar los alcances del citado Informe, se emitió el Informe N.º 096-2011-SUNAT/2B0000, cuya primera conclusión señala:

“1. A fin de determinar la base imponible del Impuesto a la Renta, no deben computarse los resultados por diferencia de cambio que se encuentren relacionados con operaciones o los créditos para financiarlas que no tengan como finalidad el desarrollo de la actividad gravada de la empresa, tales como las operaciones cuyo destino se encuentre fuera del ámbito empresarial de la persona jurídica o cuya finalidad sea la obtención de ganancias inafectas o exoneradas del Impuesto a la Renta.”

2. Al respecto, es importante mencionar que en el Informe N.º 234-2009-SUNAT/2B0000 se partió de la premisa que las diferencias de cambio materia de consulta se encontraban vinculadas con operaciones realizadas por personas jurídicas con actividad empresarial gravada con el Impuesto a la Renta.

Así pues, el análisis fue realizado sobre la base que los resultados obtenidos por diferencia de cambio tienen una naturaleza distinta de los generados por las operaciones con las cuales se vinculan⁽¹⁾⁽²⁾ y, además, considerando el criterio de “*empresa fuente*” que supone que la fuente productora durable es la propia empresa.

Es decir, no deben relacionarse los resultados por diferencia de cambio con la operación específica con la cual se vincula, sino que debe establecerse una vinculación general entre las diferencias de cambio y la actividad gravada de la empresa (ello, a partir del concepto de empresa fuente)⁽³⁾.

En tal sentido, y teniendo en cuenta la misma premisa del Informe N.º 234-2009-SUNAT/2B0000, se computarán los resultados por diferencia de cambio sin importar la operación con la cual pudieran vincularse, sea que dicha operación genere intereses exonerados o inafectos del Impuesto a la Renta, siempre que tales operaciones se realicen en el marco del desarrollo de la actividad de la empresa cuyos resultados se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta. En el mismo orden de ideas, y tal como se ha sostenido en el Informe N.º 096-2011-SUNAT/2B0000, no deberán incluirse aquellos resultados por diferencia de cambio que se encuentren vinculados con operaciones o con los créditos obtenidos para financiarlas que no tengan relación con el desarrollo de la actividad gravada del contribuyente⁽⁴⁾.

3. Ahora bien, debe mencionarse que el supuesto analizado en el sétimo párrafo del rubro Análisis del Informe N.º 096-2011-SUNAT/2 B0000 en modo alguno modifica el criterio vertido en el Informe N.º 234- 2009-SUNAT/2B0000.

En efecto, en el citado párrafo del Informe N.º 096 -2011-SUNAT/2B0000 se analiza un supuesto distinto al del Informe N.º 234 -2009-SUNAT/2B0000, vale decir, está referido al caso de personas jurídicas que desarrollen actividades no gravadas con el Impuesto a la Renta.

Considerando esta premisa, lo que se ha señalado en el referido sétimo párrafo del Informe N.º 096-2011-SUNAT/2B0000 es que no deben computarse aquellos resultados por diferencia de cambio que se encuentren vinculados con operaciones o con los créditos obtenidos para financiarlas realizadas por empresas cuya actividad no se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta; dado que el artículo 61º del T UO de la Ley del Impuesto a la Renta alude a la actividad gravada de la empresa.

¹ Según el razonamiento contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 02760-5-2006, que constituye precedente de observancia obligatoria.

² En otras palabras, la diferencia de cambio es un resultado que tiene su origen en la fluctuación del valor de la moneda nacional respecto del valor de la moneda en la cual han sido realizadas las operaciones de la empresa, es decir, no se origina en el desarrollo mismo de tales operaciones.

³ Nótese que el propio artículo 61º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta alude a la actividad gravada de la persona que genera renta de tercera categoría (de acuerdo a lo señalado en el Informe N.º 197-2006-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal SUNAT).

⁴ Tales como la realización de gastos personales o que estén vinculados al desarrollo de la actividad gravada de terceros, dado que ello sería incompatible con el criterio de “empresa fuente”.

CONCLUSIÓN:

Se mantienen vigentes los criterios y conclusiones vertidos en el Informe N.º 234-2009-SUNAT/2B0000⁽⁵⁾, los mismos que han sido complementados con el Informe N.º 096-2011-SUNAT/2B0000, en los siguientes términos:

- a) No deberán incluirse aquellos resultados por diferencia de cambio que se encuentren vinculados con operaciones o con los créditos obtenidos para financiarlas que no tengan relación con el desarrollo de la actividad gravada del contribuyente⁽⁴⁾.
- b) No deben computarse aquellos resultados por diferencia de cambio que se encuentren vinculados con operaciones o con los créditos obtenidos para financiarlas realizadas por empresas cuya actividad no se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta; dado que el artículo 61º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta alude a la actividad gravada de la empresa.

Lima, 29 de setiembre del 2011

ORIGINAL FIRMADO POR
DRA. MÓNICA PATRICIA PINGLO TRIPI
Intendente Nacional Jurídico (e)
Intendencia Nacional Jurídica

gsm
A0639 -D11
IMPUESTO A LA RENTA – DIFERENCIA DE CAMBIO.

⁵ Nótese que este Informe ha sido elaborado bajo la premisa que el contribuyente solo realiza actividad gravada con el Impuesto a la Renta.