

INFORME N.º 043 -2010-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Se consulta sobre la imputación o reconocimiento de los resultados de la contratación de Instrumentos Financieros Derivados (IFD) respecto de los cuales hubiera ocurrido alguna de las situaciones previstas en el artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta que suponga su "devengamiento" para fines tributarios, no obstante que, a la fecha de ocurrencia de alguno de esos sucesos, aún no se hubiera realizado la operación subyacente en el mercado de físicos o de contado (SPOT).

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, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- 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 Ley del Impuesto a la Renta).

ANÁLISIS:

Para efecto de la presente consulta, se parte de la premisa que la misma se refiere a IFD distintos a los celebrados con fines de intermediación financiera por las empresas del Sistema Financiero reguladas por la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, Ley N.º 26702.

En tal sentido, cabe señalar lo siguiente:

El inciso a) del artículo 57º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen.

Agrega que en el caso de IFD, las rentas y pérdidas se considerarán devengadas en el ejercicio en que ocurra cualquiera de los siguientes hechos:

1. Entrega física del elemento subyacente.
2. Liquidación en efectivo.
3. Cierre de posiciones.
4. Abandono de la opción en la fecha en que la opción expira, sin ejercerla.
5. Cesión de la posición contractual.
6. Fecha fijada en el contrato de swap financiero para la realización del intercambio periódico de flujos financieros.



Según puede observarse, de forma expresa el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala los hechos cuyo acaecimiento origina que se consideren devengadas las rentas y pérdidas provenientes de IFD contratados, siendo suficiente que se verifique uno solo de ellos para tal fin.

Así pues, para la imputación de los resultados provenientes de los IFD en un ejercicio gravable determinado, debe producirse la ocurrencia de cualquiera de los supuestos contemplados en el artículo 57° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, independientemente del hecho que aún no se hubiera realizado la operación subyacente en el mercado de físicos o de contado (SPOT).

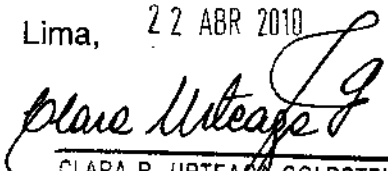
Sin perjuicio de ello, debe tenerse en cuenta que el artículo 33° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta establece que la contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados, puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la Ley, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta. En consecuencia, añade, salvo que la Ley o el Reglamento condicione la deducción al registro contable, la forma de contabilización de las operaciones no originará la pérdida de una deducción.

Se agrega que, las diferencias temporales y permanentes obligarán al ajuste del resultado según los registros contables, en la declaración jurada.

CONCLUSIÓN:

Para la imputación de los resultados provenientes de los IFD en un ejercicio gravable determinado, debe producirse la ocurrencia de cualquiera de los supuestos contemplados en el artículo 57° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, independientemente del hecho que aún no se hubiera realizado la operación subyacente en el mercado de físicos o de contado (SPOT).

Lima, 22 ABR 2010



CLARA R. URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA



TAP
A0126-D10
A0129-D10
IMPUESTO A LA RENTA – Instrumentos Financieros Derivados.