

INFORME N.º 148 -2010-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Se consulta sobre el tipo de cambio a utilizar en los pagos a cuenta mensuales en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta y en el saldo a favor del mes anterior en la declaración jurada mensual del Impuesto General a las Ventas, en el caso de empresas autorizadas a llevar contabilidad en moneda extranjera.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Decreto Supremo N.º 151-2002-EF, mediante el cual se establecen disposiciones para que los contribuyentes que han suscrito contratos con el Estado y recibido y/o efectuado inversión extranjera directa, puedan llevar contabilidad en moneda extranjera, publicado el 26.9.2002.
- 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).



Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del IGV)

ANÁLISIS:



Para fines del presente análisis, se entiende que la consulta se orienta a establecer si, en el caso de contribuyentes autorizados a llevar su contabilidad en moneda extranjera, el crédito por pagos a cuenta en la determinación del Impuesto a la Renta anual y el saldo del crédito fiscal del período anterior del Impuesto General a las Ventas deben ser convertidos nuevamente utilizando el tipo de cambio en la fecha de vencimiento o pago de las declaraciones de dichos impuestos o se debe considerar el tipo de cambio en el cual fueron declarados en su oportunidad.

Al respecto, corresponde señalar lo siguiente:

1. El segundo párrafo del numeral 4 del artículo 87º del TUO del Código Tributario establece que los libros y registros deben ser llevados en

castellano y expresados en moneda nacional; salvo que se trate de contribuyentes que reciban y/o efectúen inversión extranjera directa en moneda extranjera, de acuerdo a los requisitos que se establezcan mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, y que al efecto contraten con el Estado, en cuyo caso podrán llevar la contabilidad en dólares de los Estados Unidos de América, considerando lo siguiente:

- a) La presentación de la declaración y el pago de los tributos, así como el de las sanciones relacionadas con el incumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes, se realizarán en moneda nacional. Para tal efecto, mediante Decreto Supremo se establecerá el procedimiento aplicable.
- b) Para la aplicación de saldos a favor generados en periodos anteriores se tomarán en cuenta los saldos declarados en moneda nacional.

A su vez, el numeral 2 del artículo 5° del Decreto Supremo N.° 151-2002-EF señala que los contribuyentes que hubieran comunicado a la SUNAT su opción de llevar la contabilidad en dólares de Estados Unidos de América deberán observar que, para la presentación de la declaración y el pago de los tributos, cada uno de los componentes a ser considerados en dicha declaración deberán ser convertidos a moneda nacional utilizando el tipo de cambio promedio venta publicado por la Superintendencia de Banca y Seguros (SBS) en la fecha de vencimiento o pago, lo que ocurra primero.

Agrega, que si en la fecha de vencimiento o pago no hubiera publicación sobre el tipo de cambio, se tomará como referencia la publicación inmediata anterior.

2. Ahora bien, el primer párrafo del artículo 85° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, cuotas mensuales que determinarán con arreglo a alguno de los sistemas establecidos en dicha norma.

Por su parte, el inciso b) del artículo 88° del referido TUO indica que los contribuyentes deducirán de su Impuesto a la Renta los pagos efectuados a cuenta del impuesto liquidado en la declaración jurada y los créditos contra dicho tributo.



De otro lado, el primer párrafo del artículo 29° del TUO de la Ley del IGV establece que los sujetos del Impuesto, sea en calidad de contribuyentes como de responsables, deberán presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas en el período tributario del mes calendario anterior, en la cual dejarán constancia del Impuesto mensual, del crédito fiscal y, en su caso, del Impuesto retenido. Igualmente determinarán y pagarán el Impuesto resultante o, si correspondiere, determinarán el saldo del crédito fiscal que haya excedido al Impuesto del respectivo período.

3. Conforme fluye de las normas glosadas, los contribuyentes autorizados a llevar su contabilidad en moneda extranjera deben convertir el monto de la obligación tributaria a moneda nacional y realizar su respectivo pago en esta moneda utilizando el tipo de cambio promedio venta publicado por la SBS en la fecha de vencimiento o pago, lo que suceda primero.

En ese sentido, los contribuyentes que se encuentran afectos al Impuesto a la Renta de Tercera Categoría están obligados a efectuar pagos a cuenta mensuales, los cuales, tratándose de contribuyentes autorizados a llevar su contabilidad en moneda extranjera, deben realizarse en moneda nacional empleando el tipo de cambio promedio venta que corresponda a la oportunidad de su pago o vencimiento.



De acuerdo con ello, en el caso de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, que son adelantos de la obligación principal, los montos pagados en moneda nacional por los contribuyentes autorizados a llevar su contabilidad en moneda extranjera deben reconocerse como crédito en la determinación del impuesto del ejercicio, por lo cual no corresponde que deban convertirse a moneda nacional nuevamente en la oportunidad de su acreditación⁽¹⁾.



Por otro lado, en cuanto a la liquidación mensual del IGV de los contribuyentes autorizados a llevar su contabilidad en moneda extranjera, de igual manera, se aplica el tipo de cambio promedio venta publicado en la fecha de vencimiento o pago, lo que ocurra primero, a fin de convertir a moneda nacional los componentes de dicha liquidación, incluyendo el crédito fiscal del período.

Así pues, considerando que el exceso del crédito fiscal supone la existencia de un saldo a favor del contribuyente que puede ser aplicado en los períodos subsiguientes, dicho monto será expresado en moneda nacional el

¹ En igual sentido se ha pronunciado el Tribunal Fiscal en la Resolución N.° 03431-5-2010, cuando señala que "(...) los contribuyentes que llevan su contabilidad en moneda extranjera deben convertir el monto de la obligación tributaria en moneda nacional y realizar su respectivo pago en dicha moneda, y de existir un saldo de período anterior aplicable el arrastre de éste debe realizarse considerando el monto declarado como tal en moneda nacional".

cual deberá ser arrastrado al período siguiente y ser declarado como saldo a favor, por lo cual tampoco corresponde que este saldo deba ser convertido nuevamente a moneda nacional con ocasión de las siguientes liquidaciones del IGV. En efecto, para fines de la declaración jurada se deberá considerar el importe del saldo a favor del IGV declarado, en moneda nacional, en el período en que éste se originó.

Más aun, en el caso de saldos a favor de períodos anteriores, el TUO del Código Tributario expresamente señala que estos deben considerarse en moneda nacional para su aplicación⁽¹⁾.

CONCLUSIONES:

En el caso de contribuyentes autorizados a llevar su contabilidad en moneda extranjera:

1. Los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de tercera categoría deben ser acreditados en la determinación anual de dicho impuesto en moneda nacional considerando la conversión efectuada en la oportunidad de su vencimiento o pago, lo que hubiera ocurrido primero.
2. El saldo a favor del IGV declarado en moneda nacional debe ser arrastrado y aplicado en la misma moneda en los períodos tributarios subsiguientes.



Lima, 25 OCT. 2010


MÓNICA PATRICIA PINCHO
Intendente Nacional Jurídica (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

rap
A0511-D10
IMPUESTO A LA RENTA – Tipo de cambio de los pagos a cuenta.
IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS – Tipo de cambio para los saldo a favor.