

INFORME N.º 076-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

En relación con las empresas domiciliadas cuya actividad principal, regular y continua consiste, por un lado, en la adquisición y manejo de acciones de control de otras empresas (holding), por las cuales perciben dividendos inafectos del Impuesto a la Renta; y, por otro lado, en realizar actividades de inversión en bonos, certificados de depósito y depósitos bancarios, las cuales les generan intereses o ganancias de capital derivadas de la venta de bonos, gravados con dicho impuesto; se consulta si para la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio deben reconocer como resultado computable la diferencia de cambio originada por las operaciones generadoras de todas esas rentas, aun cuando el importe de las rentas gravadas sea inferior a las no gravadas.

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).

ANÁLISIS:

1. El artículo 61º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que las diferencias de cambio originadas por operaciones que fuesen objeto habitual de la actividad gravada y las que se produzcan por razones de los créditos obtenidos para financiarlas, constituyen resultados computables a efectos de la determinación de la renta neta.

Al respecto, en el Informe N.º 101-2012-SUNAT/4B0000 se ha señalado que en relación con la norma citada cabe tener en cuenta que aun cuando la diferencia de cambio guarda vinculación con la realización de operaciones por parte del contribuyente, tal diferencia tiene su origen en la fluctuación del valor de la moneda nacional respecto al valor de la moneda en la cual han sido realizadas las operaciones de la empresa; de allí que el resultado correspondiente a la diferencia de cambio tiene una naturaleza distinta al resultado de la operación con la cual se encuentra vinculada dicha diferencia⁽¹⁾.

Se añade en dicho informe que el Tribunal Fiscal ha señalado que la imputación de las diferencias de cambio como ganancias o pérdidas del ejercicio debe efectuarse a fin de corregir o atenuar la distorsión que

¹ Criterio asumido anteriormente en los Informes N.ºs 234-2009-SUNAT/2B0000 y 045-2012-SUNAT/4B0000, disponibles en el Portal SUNAT: <http://www.sunat.gob.pe>.

provoca la fluctuación o volatilidad de la moneda nacional en la determinación de la utilidad comercial en el curso de un período⁽²⁾.

Además, se señala que el Tribunal Fiscal también ha indicado que las diferencias de cambio, entendidas como el resultado obtenido por una empresa en marcha que de manera regular y continua realiza actividades gravadas, generan un resultado computable para efecto del Impuesto a la Renta conforme a lo establecido por el primer párrafo del artículo 61° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, debiendo entenderse que la referencia que hace la mencionada disposición a las operaciones que fuesen objeto habitual de la actividad gravada es en un sentido general a la realización continua de la actividad principal gravada del contribuyente y no a cada transacción en específico⁽³⁾.

Así, de acuerdo con lo indicado en los párrafos anteriores, se señala finalmente en dicho informe que si bien las diferencias de cambio constituyen resultados computables para la determinación de la renta neta, ello no las convierte en ingresos provenientes de la actividad de la empresa debiendo computarse para la determinación del Impuesto a la Renta la totalidad del resultado, independientemente de la operación con la cual dicho resultado pudiera vincularse.

2. Ahora bien, en el caso de empresas domiciliadas cuya actividad principal, regular y continua consiste, por un lado, en la adquisición y manejo de acciones de control de otras empresas (holding), por las cuales perciben dividendos inafectos del Impuesto a la Renta; y, por otro, en realizar actividades de inversión en bonos, certificados de depósito y depósitos bancarios, las cuales les generan intereses o ganancias de capital derivadas de la venta de bonos, gravados con dicho impuesto; el hecho que tales rentas gravadas sean menores a las no gravadas no altera por sí solo el hecho de la realización continua de la actividad principal gravada con el Impuesto.

En ese sentido, aun cuando tales empresas perciben dividendos inafectos del Impuesto a la Renta, toda vez que en su actividad principal está el realizar actividades generadoras de rentas gravadas con el Impuesto a la Renta, la totalidad del resultado de las diferencias de cambio vinculadas a sus actividades generadoras de rentas gravadas y no gravadas debe necesariamente computarse para la determinación de la renta neta al final del ejercicio, aun cuando tales rentas gravadas sean menores a las no gravadas.

² Resoluciones N.ºs 2760-5-2006, 1003-4-2008 y 2147-5-2010.

³ Resoluciones N.ºs 974-5-2012 y 5212-5-2012.

CONCLUSIÓN:

Tratándose de empresas domiciliadas cuya actividad principal, regular y continua consiste, por un lado, en la adquisición y manejo de acciones de control de otras empresas (holding), por las cuales perciben dividendos inafectos del Impuesto a la Renta; y, por otro, en realizar actividades de inversión en bonos, certificados de depósito y depósitos bancarios, las cuales les generan intereses o ganancias de capital derivadas de la venta de bonos, gravados con dicho impuesto; la totalidad del resultado de las diferencias de cambio vinculadas a sus actividades generadoras de rentas gravadas y no gravadas debe necesariamente computarse para la determinación de la renta neta al final del ejercicio, aun cuando tales rentas gravadas sean menores a las no gravadas.

Lima, 17 de abril 2013

Original firmado por
LILIANA CONSUELO CHIPOCO SALDÍAS
Intendente Nacional (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

lla
A0238 - D13
IMPUESTO A LA RENTA – Diferencias de cambio.