



INFORME N.º 000073-2023-SUNAT/7T0000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias.

LUGAR : Lima, 09 de junio de 2023

MATERIA:

En relación con créditos en moneda extranjera del exterior, obtenidos para financiar el objeto habitual de la actividad gravada de una persona jurídica domiciliada; que devengan intereses en dicha moneda, los cuales no han sido pagados o acreditados dentro del plazo establecido por el reglamento de la LIR para la presentación de la declaración jurada; se consulta si es deducible la diferencia de cambio generada con ocasión del reconocimiento de los referidos intereses.

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, "LIR").
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, "Reglamento de la LIR").

ANÁLISIS:

1. El artículo 37 de la LIR indica que, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esa ley.

En el primer párrafo del inciso a) del mencionado artículo se agrega que serán deducibles los intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de las mismas, siempre que hayan sido contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora.

Por su parte, el inciso a.4) del mismo artículo dispone que, las regalías y retribuciones por servicios, asistencia técnica, cesión en uso

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 09/06/2023. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.



PERCY MANUEL DIAZ
SANCHEZ
GERENTE
09/06/2023 16:36:02

naturaleza similar a favor de beneficiarios no domiciliados, podrán deducirse como costo o gasto en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagadas o acreditadas dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio. Añade que los costos y gastos precitados que no se deduzcan en el ejercicio al que correspondan serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aun cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior ⁽¹⁾⁽²⁾.

Al respecto, en el informe N.º 130-2019-SUNAT/7T0000⁽³⁾ esta Administración Tributaria ha señalado que, para la deducción de los gastos por intereses a que se refiere el inciso a) del artículo 37 de la LIR, que sean retribuidos a sujetos no domiciliados, resulta aplicable la condición prevista en el inciso a.4) del mismo artículo.

Así pues, en el citado informe se ha indicado que los gastos contraídos con sujetos no domiciliados a que se refiere inciso a) del mencionado artículo 37 serán deducibles en el ejercicio en que se devenguen cuando hayan sido pagados o acreditados dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio, o, en su defecto, en el ejercicio que efectivamente se paguen, aun cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior.

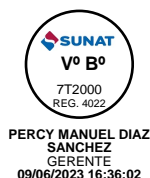
2. Por otro lado, el artículo 61 de la LIR indica que las diferencias de cambio originadas por operaciones que fuesen objeto habitual de la actividad gravada y las que se produzcan por razones de los créditos obtenidos para financiarlas, constituyen resultados computables a efectos de la determinación de la renta neta. Agrega el citado artículo, en su segundo párrafo que, para los efectos de la determinación del impuesto a la renta por operaciones en moneda extranjera, se aplicarán, entre otras, las siguientes normas:
 - Las operaciones en moneda extranjera se contabilizarán al tipo de cambio vigente a la fecha de la operación (inciso a).
 - Las diferencias de cambio que resulten de expresar en moneda nacional los saldos de moneda extranjera correspondientes a activos y pasivos deberán ser incluidas en la determinación de la materia imponible del período en el cual la tasa de cambio fluctúa, considerándose como utilidad o como pérdida (inciso d).

Finaliza el citado artículo señalando que las diferencias de cambio se determinarán utilizando el tipo de cambio del mercado que corresponda.

¹ Inciso incorporado mediante el Decreto Legislativo N.º 1369, publicado el 2.8.2019.

² El artículo 79 de la LIR señala que las declaraciones juradas, balances y anexos se deberán presentar en los medios, condiciones, formas, plazos y lugares que determine la SUNAT.

³ Disponible en: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i130-2019-7T0000.pdf>.



PERCY MANUEL DIAZ
 SANCHEZ
 GERENTE
 09/06/2023 16:36:02

En ese sentido, de acuerdo a la citada norma son computables para determinar la renta neta, 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, debiendo considerarse que, las operaciones en moneda extranjera se contabilizarán al tipo de cambio vigente a la fecha de la operación, y que se considerará como utilidad o pérdida las diferencias de cambio que resulten de expresar en moneda nacional los saldos de activos y pasivos, debiendo utilizarse el tipo de cambio del mercado que corresponda.

3. Ahora bien, respecto a si la ganancia o pérdida por diferencia de cambio es computable para determinar la renta imponible considerando si el gasto relacionado es o no deducible de la renta neta, se tiene que el Tribunal Fiscal en la Resolución N.º 08678-2-2016⁽⁴⁾, que constituye precedente de observancia obligatoria, respecto a los créditos en moneda extranjera, ha indicado que:

“(…) si bien es presupuesto que dichos créditos se hayan obtenido con la finalidad de generar renta gravada con el Impuesto a la Renta, para que la diferencia de cambio sea computable, la norma no exige como condición para tal efecto que las operaciones de financiamiento generen un gasto que sea deducible en su integridad. Así, por ejemplo, parte del gasto podría no ser deducible si se exceden los límites fijados por el literal a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, lo que no afectará a la diferencia de cambio que se produzca.

En efecto, dicha proposición permite que, aun cuando los intereses y gastos derivados de un crédito obtenido para financiar operaciones realizadas con la finalidad de generar rentas gravadas no resultasen en gasto deducible para la determinación del Impuesto a la Renta, en tanto se demuestre que el capital solicitado se utilizó para financiar la realización de operaciones que tienen por objeto la obtención de rentas gravadas o el mantenimiento de su fuente, generarán diferencia de cambio a efecto de determinar la renta neta. Por el contrario, si no se demuestra dicha vinculación, no solo no cabría que los intereses y gastos vinculados a dichas operaciones sean consideradas deducibles como gasto, sino que las diferencias de cambio que arrojasen tampoco podrían afectar los resultados para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta.

En conclusión, para computar las diferencias de cambio en la determinación de la renta neta imponible, se requiere la existencia de la anotada vinculación. Así, en tanto se pueda demostrar dicha relación entre la transacción llevada a cabo (que genera la diferencia de cambio) y la generación de una potencial renta gravada o el mantenimiento de su fuente generadora, se obtendrán diferencias de cambio computables para la determinación de la renta neta en aplicación y sentido del referido artículo 61° de la ley”.

En ese orden de ideas, en el caso materia de la presente consulta, la ganancia o pérdida por diferencia de cambio por créditos en moneda extranjera del exterior, obtenidos para financiar el objeto habitual de la actividad gravada de una persona jurídica domiciliada; que devengan intereses en dicha moneda,

⁴ Disponible en su página web institucional.



los cuales no han sido pagados o acreditados dentro del plazo establecido por el reglamento de la LIR para la presentación de la declaración jurada, serán computables para determinar la renta imponible.

CONCLUSIÓN:

En relación con créditos en moneda extranjera del exterior, obtenidos para financiar el objeto habitual de la actividad gravada de una persona jurídica domiciliada; que devengan intereses en dicha moneda, los cuales no han sido pagados o acreditados dentro del plazo establecido por el reglamento de la LIR para la presentación de la declaración jurada; la diferencia de cambio generada con ocasión del reconocimiento de los referidos intereses será computable para determinar la renta imponible.



PERCY MANUEL DIAZ
SANCHEZ
GERENTE
09/06/2023 16:36:02

ctc/amf

CT00258-2020

CT00259-2020

CT00260-2020

RENTA – Diferencia de cambio de intereses no pagados a favor de beneficiarios No Domiciliados

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 09/06/2023. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>

CVD: 0076 8694 5772 7687

