



Ministerio de
Economía
y Finanzas

SAEZ MONTOYA Samuel Luis FAU
20131370645 soft
Fecha: 13/03/2026 11:58:53
Motivo: En señal de conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 02237-13-2026

EXPEDIENTE N° : 12118-2022
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 6 de marzo de 2026

VISTA la apelación¹ interpuesta por , con R.U.C. N° , contra la Resolución de Intendencia N° de 27 de julio de 2022, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° , emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2017.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente reconoce que tanto las pérdidas como las ganancias por diferencias de cambio del periodo mayo de 2017 se originaron en compensaciones efectuadas por error por sus sistemas respecto de operaciones de comisión de agencia y que la documentación que aportó comprendía cargos y abonos que fueron contabilizados en moneda local sin que se mostrasen los cálculos de conversión de moneda extranjera a moneda local dado que dichas diferencias de cambio no provenían de operaciones que hubiesen sido contabilizadas en moneda extranjera.

Que, en atención a ello, sostiene que tanto la ganancia como la pérdidas por diferencia de cambio del periodo mayo de 2017 son diferencias de cambio no computables pues no se encuentra acreditada su vinculación con la generación de renta gravada, por lo que cuestiona que la Administración pretenda reparar el gasto del ejercicio 2017 considerando una de las partidas de diferencia de cambio del registro de mayo de 2017 por el importe de S/ 5 617 408,00, sin tener en cuenta que la pérdida de diferencia de cambio total del ejercicio 2017 ascendía a S/ 8 387 780,00 y la ganancia de diferencia de cambio al importe de S/ 7 686 439,00, de lo que resulta un importe neto computable de S/ 837 341,00, siendo que si la Administración consideraba que por la diferencia de cambio del periodo mayo de 2017, no logró acreditar que fuera resultado del objeto habitual de su actividad gravada, debió considerar como importe reparable el resultado neto de las diferencias de cambio que sean producto de las ganancias y pérdidas de todo el ejercicio 2017, alegando que dicha situación resulta contraria al precedente de observancia obligatoria contenido en la Resolución N° 08678-2-2016, debiendo declararse la nulidad de la resolución de determinación impugnada.

Que mediante escrito ampliatorio reitera los argumentos en el sentido que la Administración no tomó en cuenta que en el periodo mayo de 2017 también reconoció ganancias por diferencias de cambio, por lo que si la diferencia de cambio corresponde a un solo ejercicio debió considerar el resultado neto obtenido una vez compensadas las pérdidas y ganancias por dicho concepto; citando la Resolución N° 11116-4-

¹ En el procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, la Administración efectuó reparos a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, por gastos no sustentados con documentación fehaciente, gastos de viaje que no cumplen con el principio de causalidad, participación en utilidades del 2017 no sustentadas, gasto por "bonos ejecutivos 2016" no sustentados con documentación fehaciente, gasto por "bono talentos" devengado en el ejercicio 2016, pérdida por diferencia de cambio no sustentada, exceso del límite de remuneraciones al directorio de 2017 y gastos por sanciones administrativas cuya deducción se encuentra prohibida, siendo que la recurrente presentó recurso de reclamación cuestionando únicamente el reparo por pérdida por diferencia de cambio no sustentada (folios 4330 a 4334/reverso), reclamación que posteriormente fue resuelta mediante la Resolución de Intendencia N° , emitiéndose pronunciamiento sobre todos los reparos efectuados como si hubieran sido impugnados, la que a su vez fue impugnada solo en el extremo del reparo por pérdida por diferencia de cambio no sustentada, contenido en la Resolución de Determinación N° .



Ministerio de
Economía
y Finanzas

VELASQUEZ LOPEZ
RAYGADA Pedro Enrique
FAU 20131370645 soft
Fecha: 11/03/2026
12:11:49
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

VILLANUEVA
AZNARAN Lily Ana
FAU 20131370645
soft
Fecha: 11/03/2026
14:51:25
Motivo: Soy el autor
del documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

BAZAN INFANTE Meiby
Josefina FAU 20131370645
soft
Fecha: 11/03/2026 14:06:27
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 02237-13-2026

2015 en el sentido de que en el análisis de las diferencias de cambio de un ejercicio el resultado es único, por lo que se debe observar el resultado neto resultante entre la Cuenta 77900001 – Ganancia por Diferencia de Cambio y Cuenta 67610001 – Pérdida por Diferencia de Cambio.

Que, adicionalmente, considera que la Administración formuló su reparo basándose en la pérdida por diferencia de cambio registrada en la Cuenta 67610001 del periodo mayo de 2017 sin justificación técnica ni normativa y sin fundamentos de hecho, puesto que el reparo se enfocó en la pérdida por diferencia de cambio de los periodos de febrero y mayo de 2017 sin tomar en cuenta el resultado neto de dichos periodos.

Que, por su parte, la Administración indica que, como resultado del procedimiento de fiscalización realizado a la recurrente, reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017 por, entre otros, la pérdida por diferencia de cambio no sustentada.

Que refiere que para computar las diferencias de cambio en la determinación de la renta neta imponible se requiere acreditar la existencia de una vinculación entre la transacción que genera la diferencia de cambio y la generación de una potencial renta gravada o el mantenimiento de su fuente generadora, a partir de lo cual se obtendrán diferencias de cambio computables para la determinación de la renta neta en aplicación del artículo 61 de la Ley del Impuesto a la Renta; no obstante, toda vez que los documentos presentados por la recurrente no permitieron acreditar el gasto por diferencias de cambio, procedió a reparar dicho concepto por el importe de S/ 5 776 492,00.

Que añadió que la recurrente no proporcionó documentación que acreditase que la ganancia por diferencia de cambio por el importe de S/ 5 280 279,00 y la pérdida por diferencia de cambio por el importe de S/ 5 239 690,20 tuvieron origen en la misma operación ni sustentó que la diferencia de cambio se generó producto de la fusión por absorción con su vinculada.

Que, en el presente caso, como consecuencia del procedimiento de fiscalización definitiva iniciado a la recurrente mediante Carta de Presentación N° (folio 4268) y Requerimiento N° (folios 4249 a 4252) respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, la Administración reparó la renta neta imponible de dicho impuesto por concepto de, entre otros², pérdida por diferencia de cambio no sustentada, lo que dio lugar a la emisión del valor impugnado (folios 4324/reverso a 4325)³.

Que cabe señalar que en el procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, la Administración efectuó reparos a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, por gastos no sustentados con documentación fehaciente, gastos de viaje que no cumplen con el principio de causalidad, participación en utilidades del 2017 no sustentadas, gasto por "bonos ejecutivos 2016" no sustentados con documentación fehaciente, gasto por "bono talentos" devengado en el ejercicio 2016, pérdida por diferencia de cambio no sustentada, exceso del límite de remuneraciones al directorio de 2017 y gastos por sanciones administrativas cuya deducción se encuentra prohibida, siendo que la recurrente presentó recurso de reclamación cuestionando únicamente el reparo por pérdida por diferencia de cambio no sustentada (folios 4330 a 4334/reverso), reclamación que posteriormente fue resuelta mediante la Resolución de Intendencia N° , la que a su vez fue impugnada solo en el extremo del referido reparo, contenido en la Resolución de Determinación N° .

Que, en ese sentido, corresponde declarar la nulidad de la resolución apelada en el extremo de los reparos por gastos no sustentados con documentación fehaciente, gastos de viaje que no cumplen con el principio de causalidad, participación en utilidades del 2017 no sustentadas, gasto por "bonos ejecutivos 2016" no sustentados con documentación fehaciente, gasto por "bono talentos" devengado en el ejercicio 2016, exceso del límite de remuneraciones al directorio de 2017 y gastos por sanciones administrativas cuya deducción se encuentra prohibida, debido a que estos no fueron impugnados por la recurrente.

² Ídem Nota 1.

³ En autos se aprecia que la Administración también emitió las Resoluciones de Determinación N° a N° por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2017, así como las Resoluciones de Multa N° a N° por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (folios 4277 a 4326), las cuales no han sido impugnadas, por lo que no se emitirá pronunciamiento al respecto.



Tribunal Fiscal

Nº 02237-13-2026

Que, en tal sentido, la controversia consiste en analizar si el reparo por la pérdida por diferencia de cambio contenida en la resolución de determinación impugnada se encuentra conforme a ley.

Pérdida por diferencia de cambio no sustentada

Que en los Anexos N° 1 y N° 2 a la Resolución de Determinación N° (folios 4324 y 4325), se observa que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017 por "*Pérdida por diferencia de cambio no sustentada*", por S/ 5 776 492,00, sustentándose en los Requerimientos N° y N° y sus resultados, señalando como base legal, entre otros, al artículo 61 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que, según el primer párrafo del artículo 61 de la citada Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al caso de autos, 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 efecto de la determinación de la renta neta. El último párrafo del mencionado artículo dispone que las diferencias de cambio se determinarán utilizando el tipo de cambio del mercado que corresponda.

Que este Tribunal mediante la Resolución N° 02760-5-2006, ha establecido que la diferencia de cambio constituye un ajuste contable que resulta luego de compensarse las devaluaciones o revaluaciones de la moneda a lo largo del ejercicio, para obtener a su cierre (31 de diciembre) una diferencia neta de cambio.

Que, asimismo, ha señalado que la imputación de las diferencias de cambio como ganancias o pérdidas del ejercicio no solo tienden a corregir o atenuar la distorsión que provoca la fluctuación o volatilidad de la moneda nacional en la determinación de la utilidad comercial en el curso de un período, sino que permite mensurar el impacto (positivo o negativo) de dicha volatilidad monetaria en el patrimonio de la empresa, el que de revelarse como un cambio de valor patrimonial positivo entre el inicio y el fin de un período, determinará la existencia de un incremento patrimonial que será reconocido como renta neta del ejercicio, y de revelarse como un cambio de valor negativo, corresponderá su reconocimiento como pérdida del ejercicio, de conformidad con lo establecido en el artículo 61 de la ley.

Que en la Resolución N° 08678-2-2016, que constituye precedente de observancia obligatoria publicada en el diario oficial "El Peruano" el 26 de noviembre de 2016, este Tribunal ha indicado que las diferencias de cambio son computables en la medida que sean generadas por operaciones o transacciones en moneda extranjera que se encuentran vinculadas o relacionadas con la obtención de potenciales rentas gravadas o con el mantenimiento de su fuente generadora o por los créditos obtenidos para financiar tales operaciones, no obstante, tratándose de la diferencia de cambio que resulte de la expresión de saldos de tenencia de dinero en moneda extranjera (saldo de caja efectivo y saldo de dinero en Bancos), a la fecha del Balance General, así como en el caso del canje de moneda extranjera por moneda nacional, no será necesario que se sustente el origen de dichos importes de moneda extranjera.

Que en el mismo sentido, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04954-8-2017 se ha señalado que corresponde se presenten medios probatorios que permitan verificar si la diferencia de cambio ha sido generada por operaciones o transacciones en moneda extranjera vinculadas o relacionadas con la obtención de potenciales rentas gravadas o con el mantenimiento de la fuente generadora, dado que no resulta suficiente su anotación en los libros contables.

Que este Tribunal mediante la Resolución N° 03634-4-2018 ha indicado que, considerando las normas y criterio antes glosados, la recurrente debe sustentar las operaciones que originaron la pérdida por diferencia de cambio, a fin de establecer si éstas corresponden a operaciones que se encuentran vinculadas con la obtención o generación de rentas gravadas, aunque sea en forma potencial, o con el mantenimiento de su fuente.

Que mediante el punto 8 del Requerimiento N° (folio 4245/reverso), la Administración indicó que de la revisión de Libro Diario Electrónico del ejercicio 2017 de la recurrente, verificó que ella registró gastos por pérdida por diferencia de cambio por el importe de S/ 7 394 713,00 respecto de las operaciones registradas en la Cuenta 67610001, con glosas Ítem 1. "Comisión de Agencia" con fecha de anotación 31 de mayo de 2017 e importe de deuda de S/ 5 239 690,00; Ítems 2 y 3. "Pérdida de Dif. Cambio" correspondientes a dos operaciones de 5 y 25 de julio de 20217 e importes de deuda S/ 775 303,00 y S/ 501 959,00 respectivamente; Ítem 4. "Diferencia en Cambio Activos Fijos" de 31 de diciembre



Tribunal Fiscal

Nº 02237-13-2026

de 2017 e importe de deuda S/ 340 959,00, Ítems 5 y 6. "Comisión de Agencia – Diferencia en Cambio Part. AB" correspondientes a dos operaciones de 31 mayo de 2017 con importe s S/ 213 533,00 y S/ 164 184,00; e Ítem 5. "Compensación Saldos FLR-CLR Fusión" de 1 de febrero de 2017 con importe de deuda de S/ 159 085,00.

Que, en tal sentido, solicitó que explicara por escrito cómo llevó el control contable de las referidas diferencias de cambio, proporcionara los papeles de trabajo o el análisis realizado del cálculo de estas en las que se pueda identificar su origen y motivación; así como comprobantes de pago, estados de cuentas, vócher de pagos, entre otros que sustentasen las diferencias de cambio observadas.

Que en el punto 8 del Resultado de Requerimiento N° (folios 4210/reverso a 4209), la Administración dejó constancia de la presentación del escrito de 14 de enero de 2021 (folios 3472/reverso a 3473/reverso) y de la presentación de diversa información y/o documentación denominadas "Diferencia en cambio 31.05.2020", Asiento Contable N° 2300063613 de 31 de mayo de 2017 por el importe de S/ 5 239 690,20 registrado en la Cuenta 67610001 – Pérdida DC, Estados de Cuenta del Banco de Crédito del Perú - BCP del 1 al 31 de julio de 2017, Asiento Contable N° 2300069010 de 5 de julio de 2017 por el importe de S/ 775 303,36 registrado en la Cuenta 67610001 – Pérdida DC, Asiento Contable N° 2300068994 de 25 de julio de 2017 por el importe de S/ 501 958,54 registrado en la Cuenta 67610001 – Pérdida DC, "Ajuste DFC Fílmicos 2017", Asiento Contable N° 2300063609 de 31 de mayo de 2017 por el importe de S/ 213 532,60 registrado en la Cuenta 67610001 – Pérdida DC, Asiento Contable N° 2300063623 de 31 de mayo de 2017 por el importe de S/ 164 184,45 registrado en la Cuenta 67610001 – Pérdida DC y Asiento Contable N° 2300056829 de 1 de febrero de 2017 por el importe de S/ 159 084,83 registrado en la Cuenta 67610001 – Pérdida DC; asimismo, en dicho descargo respecto a la operación del ítem 1 la recurrente indicó que compensó partidas en dólares de la Cuenta 42110011 las cuales generaron ganancia y pérdida por diferencia de cambio lo que generó un efecto neto en los resultados; respecto a la operación del ítem 2 que canceló una LET.DES.DEV.SOLIC. en dólares lo cual generó pérdida por diferencia de cambio de S/ 775 303,36 y ganancia por S/ 775 303,36; respecto a la operación del ítem 3 que canceló un préstamo de US\$ 1 557 198,67 el cual generó pérdida por diferencia de cambio por S/ 501 958,54 y ganancia por S/ 502 833,10; respecto a la operación del ítem 4 que el 31 de diciembre de 2017 se justó la diferencia en cambio de fílmicos; respecto a la operación del ítem 5 y 6 que se compensaron partidas en dólares de la Cuenta 42110011 las que generaron ganancia y pérdida por diferencia de cambio; y respecto de la operación del ítem 7, que se efectuó un ajuste por una fusión en la Cuenta 13122001 y Cuenta 43121001.

Que mediante el punto 9 del Requerimiento N° (folios 4140/reverso a 4144) la Administración observó la pérdida por diferencia de cambio por el importe de S/ 7 394 713,00 detallada en el Anexo N° 06 adjunto a dicho requerimiento, dado que no presentó el cálculo de esta, ni proporcionó documentación que acreditase que proviniesen de operaciones que fuesen objeto de la actividad gravada o que se hubiera producido por razones de créditos obtenidos para financiar dichas operaciones, comunicándose a la recurrente los fundamentos de hecho y de derecho de la observación formulada y que de tener opinión en contrario deberá sustentarla legal y documentariamente de lo contrario se procedería a adicional el importe observado a la renta neta imponible del ejercicio 2017.

Que en el punto 9 del Resultado de Requerimiento N° (folios 4070 a 4081/reverso), la Administración señaló que la recurrente presentó un escrito el 16 de agosto de 2021 (folios 39 a 41, 46, 1315 a 1318/reverso) con los documentos denominados "Partida de Diferencia de Cambio" y "Diferencia de Cambio CLR 2017", alegando respecto de la observación al Ítem 1: Operación N° por el importe S/ 5 239 690,00, que la Administración solo ha tomado en cuenta uno de los resultados de la diferencia de cambio, concretamente, el resultado negativo o pérdida por la diferencia de cambio de S/ 5 239 690,00, sin considerar el resultado positivo o ganancia por diferencia de cambio de S/ 5 280 279,00 señalando que tanto la ganancia como la pérdida por diferencia de cambio tuvieron el mismo origen pues se generaron de pasivos que se adquirieron producto de la fusión por absorción con su vinculada por parte de la compañía, e indicó que al 31 de diciembre de 2017 el resultado computable por diferencia de cambio era una ganancia de S/ 40 589,17, asimismo, el desconocimiento de la pérdida por diferencia de cambio significaría, al mismo tiempo, el desconocimiento de la ganancia por este concepto; respecto del Ítem 5: Operación N° por el importe de S/ 213 533,00, la recurrente indicó que se remitía a los argumentos expuestos por el Ítem 1; respecto del Ítem 6: Operación N° por el



Tribunal Fiscal

Nº 02237-13-2026

importe de S/ 164 185,00, la recurrente indicó que se remitía a los argumentos expuestos por el Ítem 1; respecto del Ítem 7: Operación N° por el importe S/ 159 085,00 la recurrente alegó que la pérdida por diferencia de cambio por S/ 159 085,00 fueron producto de la contabilización en moneda USD de las nuevas operaciones que reconoció la compañía a raíz del proceso de fusión por absorción con su vinculada; además, señaló que dado que el resultado negativo de la diferencia de cambio tenía carácter de resultado, corresponde que sea computable para la determinación de la renta de 2017, al encontrarse relacionada con una actividad potencialmente generadora de renta (continuidad de la actividad económica producto de la fusión).

Que, en atención a ello, respecto del Ítem 1, la Administración señaló que en el Asiento Contable N° 2300063613 de 31 de mayo de 2017 se apreciaba el cargo a la Cuenta 67610001 – Pérdida DC por el importe de S/ 5 239 690,00 y el abono a la Cuenta no Emit – Comis Agenc. Cta. Mayor por el mismo importe, sin embargo, la operación fue contabilizada en moneda local, es decir, en soles; que ello también se apreciaba en el documento proporcionado por la recurrente "Diferencia de Cambio CLR 2017" donde en el Documento Compensación N° se verificaban cargos y abonos a la Cuenta 42110011 – F No Emit – Comis Agenc. Cta Mayor por el importe de S/ 5 239 690,00 (importe registrado por la recurrente como pérdida por diferencia de cambio en la Cuenta 6761001 – Pérdida DC); en tal sentido, señaló que dado que los cargos y abonos fueron contabilizados en moneda local y que no se visualizaban cálculos de conversión de moneda extranjera a moneda local (utilizando el tipo de cambio correspondiente), no era posible validar la pérdida de diferencia de cambio por S/ 5 239 690,00; asimismo, señaló que la recurrente tampoco había proporcionado la documentación que acreditase el motivo u origen de la contabilización de dicha pérdida, es decir, que proviniesen de operaciones que fuesen objeto habitual de la actividad gravada o que se produjeron por créditos obtenidos para financiar tales operaciones.

Que, además, en relación a que la Administración solo había tomado en cuenta la pérdida por diferencia de cambio de S/ 5 239 690,00 sin considerar la ganancia por diferencia de cambio de S/ 5 280 279,00, indicó que en los Asientos Contables N° 2300063619 y N° 2300063614 de 31 de mayo de 2017 se apreciaban cargos a la Cuenta 42110011 – F No Emit – Comis Agenc. Cta Mayor por el importe total de S/ 5 280 279,37 (S/ 704 323,00 + S/ 4 575 957) y abonos a la Cuenta 77600001 – Ganancia Dif. TC CI por el mismo importe y que en "Diferencia de Cambio CLR 2017" se identificaron los documentos denominados Documento Compensación N° y N° (ganancia); sin embargo concluyó que no se constataba una relación entre estos documentos y los Asientos Contables N° 2300063613 (pérdida), en tal sentido señaló que la recurrente no proporcionó documentación que acreditase que la ganancia y la pérdida por diferencia de cambio tuvieron origen en la misma operación y que permitieran sustentar que las mencionadas diferencia de cambio se generaron de pasivos que se adquirieron producto de la fusión por absorción con su vinculada.

Que respecto de la observación a los Ítem 2 a 4: la Administración indicó que de la evaluación realizada al escrito y la documentación presentada por la recurrente no se efectuó reparo.

Que, respecto del Ítem 5, la Administración señaló que en el Asiento Contable N° 2300063609 de 31 de mayo de 2017 se apreciaba el cargo a la Cuenta 67610001 – Pérdida DC por el Importe de S/ 213 533,00 y el abono a la Cuenta 42110011 – F no Emit – Comis Agenc. Cta Mayor por el mismo importe, sin embargo, la operación fue contabilizada en moneda local, es decir, en soles; lo que también se apreciaba en el documento proporcionado por la recurrente "Diferencia de Cambio CLR 2017" donde en el Documento Compensación N° se verificaban cargos y abonos a la Cuenta 42110011 – F No Emit – Comis Agenc. Cta Mayor por el importe de S/ 212 350,00 (siendo que el importe registrado por la recurrente como pérdida por diferencia de cambio en la Cuenta 6761001 – Pérdida DC fue S/ 213 533,00); también, en dicho documento, se apreciaban abonos por el importe de S/ 193 011,00 contabilizados en moneda local, soles y si bien se verificaron abonos con las siglas de dólares (USD) los que equivaldrían, según la recurrente, a S/ 19 339,00, no se apreciaban los cálculos de conversión de moneda extranjera a moneda local utilizando el tipo de cambio correspondiente; por lo que la Administración indicó que no era posible determinar la pérdida por diferencia de cambio y que la recurrente no proporcionó la documentación que acreditase el motivo u origen de la contabilización de dicha pérdida, es decir, que proviniese de operaciones que fuesen objeto habitual de la actividad gravada o que se produjeron por créditos obtenidos para financiar tales operaciones.



Tribunal Fiscal

Nº 02237-13-2026

Que, respecto del Ítem 6, la Administración señaló que en el Asiento Contable N° 2300063623 de 31 de mayo de 2017 se apreciaba el cargo a la Cuenta 67610001 – Pérdida DC por el Importe de S/ 164 185,00 y el abono a la Cuenta 42110011 – F no Emit – Comis Agenc. Cta Mayor por el mismo importe, sin embargo, la operación fue contabilizada en moneda local, es decir, en soles; lo que también se apreciaba en el documento proporcionado por la recurrente "Diferencia de Cambio CLR 2017" donde en el Documento Compensación N° se verificaban cargos y abonos a la Cuenta 42110011 – F No Emit – Comis Agenc. Cta Mayor por el importe de S/ 164 184,00 (importe registrado por la recurrente como pérdida por diferencia de cambio en la Cuenta 6761001 – Pérdida DC); además indicó que si bien se apreciaban en las columnas "Importe en moneda doc." y "Moneda de documento" las siglas en dólares (USD), no se visualizaban los cálculos de conversión de moneda extranjera a moneda local; en tal sentido, señaló que dado que los cargos y abonos fueron contabilizados en moneda local y que no se visualizan cálculos de conversión de moneda extranjera a moneda local (utilizando el tipo de cambio correspondiente), no era posible validar la pérdida de diferencia de cambio por S/ 164 184,00; finalmente señaló que la recurrente tampoco proporcionó la documentación que acreditase el motivo u origen de la contabilización de dicha pérdida, es decir, que provenga de operaciones que fuesen objeto habitual de la actividad gravada o que se produzca de los créditos obtenidos para financiar tales operaciones.

Que, respecto del Ítem 7, la Administración señaló que en el Asiento Contable N° 2300056829 de 1 de enero de 2017 se apreciaban cargos a la Cuenta 4312001 – Fact. por Pagar Matriz y Cuenta 67610001 – Pérdida DC y abono a la Cuenta 13122001 – C x C Subsidiarias, sin embargo, la operación fue contabilizada en moneda local, es decir, en soles. En tal sentido, señaló que dado que los cargos y abonos fueron contabilizados en moneda local y que no se visualizaban cálculos de conversión de moneda extranjera a moneda local (utilizando el tipo de cambio correspondiente), no era posible validar la pérdida de diferencia de cambio por S/ 159 085,00. Asimismo, tampoco proporcionó la documentación que acreditase el motivo u origen de la contabilización de dicha pérdida, es decir, que proviniese de operaciones que fuesen objeto habitual de la actividad gravada o que se produjeron por créditos obtenidos para financiar tales operaciones.

Que, en atención a lo antes expuesto, la Administración efectúa el reparo a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017 por el importe total de S/ 5 776 492,00, por la diferencia de cambio no sustentada detalladas en los Ítems 1, 5, 6 y 7 de conformidad con lo previsto en el artículo 61 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Ítem	N° de Operación	Fecha	Pérdida Dif Cambio Glosa	Importe (S/)
1		31/05/2017	Comisión de Agencia	5 239 690,00
5		31/05/2017	Comisión de Agencia - Diferencia en Cambio Part. AB	213 533,00
6		31/05/2017	Comisión de Agencia - Diferencia en Cambio Part. AB	164 184,00
7		1/02/2017	Compensación saldos FLR - CLR fusión	159 085,00
				5 776 492,00

Que mediante el punto 9 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° (folios 4056 y 4057), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones de la fiscalización, en el que reparó la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017 por el importe de S/ 5 776 492,00 descrito en el punto 9 del Resultado del Requerimiento N° , solicitándole que presentara sus descargos, debiendo proporcionar la documentación sustentatoria.

Que en el punto 7 del Resultado de Requerimiento N° (folios 4046 a 4050), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente el 25 de octubre de 2021 (folios 39 a 41) en donde adjuntó el archivo "Excel" denominado "Análisis 42110011 Final", e indicó que respecto del Ítem 1, la recurrente señaló que al concretarse los contratos de publicidad (pactados en dólares americanos) con la intervención de las referidas agencias, procedía -por criterio de devengo- a provisionar la comisión en dólares que les correspondía, contabilizándola en la Cuenta 42110011 – F No Emit – Comis Agenc. Cta Mayor utilizándola como una cuenta contable puente o de tránsito y que una vez emitidas las órdenes de compra realizaba la provisión del gasto en una Cuenta 42110011, manteniendo por error registros contables en positivo y negativo y que por ello el 31 de mayo de 2017 procedió a compensar tales registros los que "al haber provisionado en dólares, generó a dicha fecha diferencias cambiarias y pérdidas por diferencia de cambio", en cuyo caso agregó que, la provisión en



Tribunal Fiscal

Nº 02237-13-2026

negativo con un tipo de cambio a la fecha de venta de la publicidad (cierre del contrato) y la provisión en positivo con un tipo de cambio a la fecha de emisión de la orden de compra, trajo consigo que en el momento de la compensación de ambas provisiones se generasen diferencias cambiarias (ganancias y pérdidas); al respecto, la Administración señaló que la recurrente no proporcionó documentación que sustentase las provisiones que señaló haber efectuado y que según ella generaron la pérdida por diferencia de cambio observada en el presente punto, por lo que no proporcionó la documentación que acreditase el motivo u origen de la contabilización de la pérdida observada, esto es que proviniesen de operaciones que fuesen objeto habitual de la actividad gravada o que se produjeron por razones de los créditos obtenidos para financiar las operaciones; además indicó que en el archivo "Excel" denominado "Análisis 42110011 Final" se verificaban dos reportes, el primero en la pestaña "Asientos Dólares" en el cual observó un listado de documentos contables y el segundo en la pestaña "Diferencia de Cambio" en la cual se listaban los registros de la Cuenta 67610001 y Cuenta 77600001, sin embargo, señaló que tales reportes no demostraban que la pérdida por diferencia de cambio observada en este punto proviniesen de la expresión contable de pasivos en moneda extranjera a un tipo de cambio distinto al de su registro inicial; finalmente, señaló que la recurrente no proporcionó documentación que acreditase que la operación que generó la pérdida por diferencia de cambio observada por S/ 5 239 690,20 también generó la ganancia por diferencia de cambio por el importe S/ 5 280 279,00 (S/ 704 323,00 + S/ 4 575 957,00) ya que solo presentó asientos contables por el registro de la pérdida y ganancia por diferencia de cambio, siendo que los referidos asientos por sí solos no reflejaban que ambos resultados proviniesen de una misma operación o vinculación, por lo que se mantuvo la observación en este punto considerando los argumentos planteados en el punto 9 del Resultado del Requerimiento N°

Que respecto de los Ítems 5, 6 y 7, la Administración indicó que si bien la recurrente proporcionó el archivo "Excel" denominado "Análisis 42110011 Final" en donde se verificaban dos reportes, el primero en la pestaña "Asientos Dólares" en el cual observó un listado de documentos contables y el segundo en la pestaña "Diferencia de Cambio" en la cual se listaban los registros de la Cuenta 67610001 y Cuenta 77600001, tales reportes no demostraban que la pérdida por diferencia de cambio observada en este punto proviniese de la expresión contable de pasivos en moneda extranjera a un tipo de cambio distinto al de su registro inicial, por lo que mantuvo la observación en este punto considerando los argumentos planteados en el punto 9 del Resultado del Requerimiento N° y señaló que no cuestiona el criterio establecido en la Resolución N° 8678-2-2016 emitido por este Tribunal, sino que lo comparte.

Que en autos se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017 por *"Pérdida por diferencia de cambio no sustentada"*, por S/ 5 776 492,00, correspondiente a la Operación N° de 31 de mayo de 2017 con glosa "Comisión de Agencia", la Operación N° de 31 de mayo de 2017 con glosa "Comisión de Agencia - Diferencia en Cambio Part. AB", la Operación N° de 31 de mayo de 2017 con glosa "Comisión de Agencia - Diferencia en Cambio Part. AB" y la Operación N° de 1 de febrero de 2017 con glosa "Compensación saldos FLR - CLR fusión", sustentándose en los Requerimientos N° y N°.

Que en la documentación presentada por la recurrente en el transcurso del procedimiento de fiscalización, se advierte que no presentó documentación alguna que permitiera identificar las operaciones que originaron la diferencia de cambio objeto de reparo, debiendo indicarse que, conforme con el criterio expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 04954-8-2017 y N° 03634-4-2018, correspondía a la recurrente sustentar las operaciones que originaron **la pérdida por diferencia de cambio**, con la presentación de medios probatorios que permitieran verificar si esta había sido generada por operaciones o transacciones en moneda extranjera que se encontraban vinculadas o relacionadas con la obtención de potenciales rentas gravadas o con el mantenimiento de su fuente generadora, dado que no resultaba suficiente su anotación en los libros contables, otorgados por la recurrente en el transcurso del procedimiento de fiscalización, en los que se registrara que correspondían a ajustes por diferencias de cambio; además, se observa que la recurrente no acredita como esta fue determinada, es decir, como se calculó el monto deducido como tal; por lo que corresponde mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que la Administración debería considerar tanto las pérdidas como las ganancias por diferencia de cambio, aplicando el resultado neteado para la



Tribunal Fiscal

Nº 02237-13-2026

determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, así como en cuanto a que tanto las ganancias como las pérdidas por diferencia de cambio del periodo mayo de 2017 son diferencias de cambio no computables, pues fueron contabilizados en moneda local sin que se mostrasen los cálculos de conversión de moneda extranjera a moneda local, además de no encontrarse acreditada su vinculación con la generación de renta gravada, cuestionando que la Administración pretenda reparar el gasto del ejercicio 2017 considerando una de las partidas de diferencia de cambio del registro de mayo de 2017 sin tener en cuenta que el resultado de un importe neto computable por diferencia de cambio era de S/ 837 341,00; cabe señalar ello implica un requerimiento a la Administración para que efectúe un reparo adicional a la determinación de la obligación tributaria, reparo que tendería a reducir la renta neta del Impuesto a la Renta del 2017⁴, no obstante, como ha señalado este Tribunal en múltiple jurisprudencia, la Administración no tiene obligación alguna de efectuar un reparo a la determinación de la obligación tributaria hecha por la recurrente, teniendo la facultad de fiscalizar aquellos aspectos que considera necesarios y reparar aquello que considera que no se ajusta a la normas establecidas, por lo que lo alegado por la recurrente en el sentido que la Administración debió excluir las ganancias que ella misma incluyó en su propia determinación, carece de sustento, máxime si, como se aprecia en autos, la recurrente nunca presentó documentación que permitiera identificar que las operaciones que originaron las diferencias de cambio registradas en la Cuenta 67610001 – Pérdida por Diferencia de Cambio y la Cuenta 77600001 – Ganancia por Diferencia de Cambio tuvieran el mismo origen, ni como se calcularon.

Que en cuanto al argumento de la recurrente en el sentido que lo efectuado por la Administración resulta contrario al precedente de observancia obligatoria contenido en la Resolución N° 08678-2-2016, debiendo declararse la nulidad de la resolución de determinación impugnada; cabe señalar que ello no resulta correcto, pues en la Resolución N° 08678-2-2016 emitida por este Tribunal ha sido escrupulosamente considerada por la Administración, habida cuenta que esta ha requerido escrupulosamente a la recurrente que acreditase el motivo u origen de la contabilización de la pérdida por diferencia de cambio deducida, es decir, que provenga de operaciones que fuesen objeto habitual de la actividad gravada o que se produzca de los créditos obtenidos para financiar tales operaciones; lo que nunca fue sustentado, por lo que la nulidad invocada por la recurrente no tiene sentido.

Que el informe oral solicitado se realizó con la presencia de los representantes de ambas partes, según la Constancia del Informe Oral N° 0270-2026-EF/TF (folio 4518).

Con los vocales Villanueva Azarán y Bazán Infante, e interviniendo como ponente el vocal Velásquez López Raygada.

RESUELVE:

Declarar **NULA** la Resolución de Intendencia N° de 27 de julio de 2022 en los extremos de los reparos que no fueron impugnados y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZANARAN
VOCAL

BAZÁN INFANTE
VOCAL

Sáez Montoya
Secretario Relator
VLR/SM/LH/erb.

Nota: Documento firmado digitalmente

⁴ En autos se aprecia la Administración solicitó a la recurrente que sustentara el gasto consignado en la Cuenta 67610001, por el importe de S/ 5 776 492,00, esto es, que sustentara con documentación el importe consignado en la Cuenta 676000 – Pérdida por diferencia de cambio y no la Cuenta 77600001 – Ganancia por diferencia de cambio, por lo que lo consignado por la recurrente en esta última cuenta no ha sido reparada por la Administración.