

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2005-43

TEMA : ESTABLECER SI EL DECRETO LEGISLATIVO N° 797, QUE APRUEBA LAS NORMAS DE AJUSTE POR INFLACIÓN DEL BALANCE GENERAL CON INCIDENCIA TRIBUTARIA, RESULTA APLICABLE EN UN PERÍODO QUE NO HUBO INFLACIÓN SINO DEFLACIÓN, Y DE SER EL CASO LA INAPLICABILIDAD DEL DECRETO SUPREMO N° 006-96-EF Y NORMAS MODIFICATORIAS.

FECHA : 12 de diciembre de 2005.
HORA : 12.50 p.m.
LUGAR : Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores

ASISTENTES : Ana María Cogorno P. Mariella Casalino M. Marina Zelaya V.
Renée Espinoza B. Doris Muñoz G. Rosa Barrantes T.
Gabriela Márquez P. Juana Pinto de Aliaga María Eugenia Caller F.
Zoraida Olano S. Marco Huamán S. Elizabeth Winstanley P.

NO ASISTENTES : Lourdes Chau Q. (permiso por onomástico: fecha de votación).
Silvia León P. (sin obligación de votar: Acta de Reunión de Sala Plena No. 2002-02).
José Manuel Arispe V. (permiso por onomástico: fecha de suscripción del Acta).
Ada Flores T. (ausente al momento de la suscripción del Acta).

I. ANTECEDENTES:

Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, el acuerdo adoptado y su fundamento, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

“El Decreto Legislativo N° 797, que aprueba las normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria, no resulta aplicable en un período en que no existe inflación.”

En ese sentido, la Directiva N° 001-2002/SUNAT, que precisa la aplicación de normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria en casos en que el factor de reexpresión calculado según dichas normas resulte inferior a la unidad, excede los alcances de lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 797.

El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154° del Código Tributario y, en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano”.



TEMA: ESTABLECER SI EL DECRETO LEGISLATIVO N° 797, QUE APRUEBA LAS NORMAS DE AJUSTE POR INFLACIÓN DEL BALANCE GENERAL CON INCIDENCIA TRIBUTARIA, RESULTA APLICABLE EN UN PERÍODO QUE NO HUBO INFLACIÓN SINO DEFLACIÓN, Y DE SER EL CASO LA INAPLICABILIDAD DEL DECRETO SUPREMO No. 006-96-EF Y NORMAS MODIFICATORIAS.

| PROPUESTA 1 | PROPUESTA 2 | PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO. | |
|--|---|--|---|
| | | PROPUESTA 1 | PROPUESTA 2 |
| El Decreto Legislativo N° 797, que aprueba las normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria, no resulta aplicable en un período en que no existe inflación. | El Decreto Legislativo N° 797, que aprueba las normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria, resulta aplicable en un periodo en que no existe inflación. Fundamento: ver propuesta 2 del informe. | El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido en el artículo 154° del Código Tributario y, en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano. | El acuerdo que se adopta en la presente sesión no se ajusta a lo establecido en el artículo 154° del Código Tributario. |
| En ese sentido, la Directiva N° 001-2002/SUNAT, que precisa la aplicación de normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria en casos en que el factor de reexpresión calculado según dichas normas resulte inferior a la unidad, excede los alcances de lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 797. | SUB PROPUESTA ÚNICA El segundo párrafo del inciso e) del artículo 2° del Reglamento de Normas de Ajuste por Inflación del Balance General con Incidencia Tributaria, aprobado por Decreto Supremo N° 006-96-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 125-96-EF, y el segundo párrafo del numeral 1 de las instrucciones de la Directiva N° 001-2002/SUNAT, exceden los alcances del inciso e) del artículo 1° del Decreto Legislativo N° 797. Fundamento: ver Sub-propuesta única de la propuesta 2 del informe. | | |
| Fundamento: ver propuesta 1 del informe. | | | |

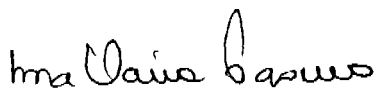
| Vocales | | | | |
|-----------------|---------------------------|---------------------------|---------------------------|--|
| Dra. Caller | X | | X | |
| Dra. Cogorno | X | | X | |
| Dra. Casalino | X | | X | |
| Dra. Zelaya | X | | X | |
| Dra. Espinoza | X | | X | |
| Dra. Muñoz | X | | X | |
| Dra. León | (sin obligación de votar) | (sin obligación de votar) | (sin obligación de votar) | |
| Dr. Arispe | | X | X | |
| Dra. Flores | X | | X | |
| Dra. Márquez | X | | X | |
| Dra. Chau | (permiso por onomástico) | (permiso por onomástico) | (permiso por onomástico) | |
| Dra. Ojano | X | | X | |
| Dra. Pinto | X | | X | |
| Dr. Huamán | | X | X | |
| Dra. Winstanley | | X | X | |
| Dra. Barrantes | X | | X | |
| Total | 11 | 3 | 14 | |

(Handwritten signatures and initials)

III. DISPOSICIONES FINALES:

Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.

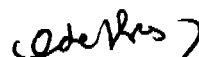

Ana María Cogorno Prestinoni


Mariella Casalino Mannarelli

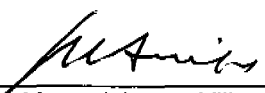

Mariña Zelaya Vidal

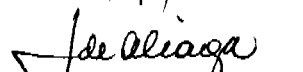

Renée Espinoza Bassino


Doris Muñoz García

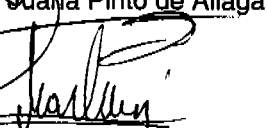

Ada Flores Talavera
Fecha: 22/12/2005


Gabriela Márquez Pacheco


José Manuel Arispe Villagarcía
Fecha: 13/12/05

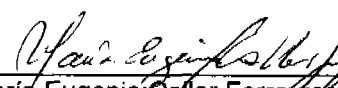

Juana Pinto de Aliaga


Zoraida Olano Silva


Marco Huamán Sialer


Elizabeth Winstanley Pardo


Rosa Barrantes Takata


María Eugenia Celler Ferrerros

INFORME FINAL

TEMA : ESTABLECER SI EL DECRETO LEGISLATIVO N° 797, QUE APRUEBA LAS NORMAS DE AJUSTE POR INFLACIÓN DEL BALANCE GENERAL CON INCIDENCIA TRIBUTARIA, RESULTA APLICABLE EN UN PERÍODO QUE NO HUBO INFLACIÓN SINO DEFLACIÓN, Y DE SER EL CASO LA INAPLICABILIDAD DEL DECRETO SUPREMO No. 006-96-EF Y NORMAS MODIFICATORIAS.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El presente informe pretende establecer si las normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria aprobado por Decreto Legislativo N° 797, son de aplicación en el ejercicio 2001, donde no existió inflación, sino deflación.

En caso se considere que las normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria aprobado por Decreto Legislativo N° 797, resultan aplicables en el ejercicio 2001, se determinará si el segundo párrafo del inciso e) del artículo 2° del Reglamento de Normas de Ajuste por Inflación del Balance General con Incidencia Tributaria, Decreto Supremo N° 006-96-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 125-96-EF, excede los alcances del inciso e) del artículo 1° del Decreto Legislativo N° 797.

2. ANTECEDENTES

2.1 MARCO REFERENCIAL

En períodos de constante inflación una de las preocupaciones latentes de los actores económicos es encontrar mecanismos para contrarrestar o reducir el impacto en la imposición a la renta y al patrimonio y evitar lo que se define como "Impuesto a la Inflación" al gravar ganancias ficticias derivadas o resultantes por la fluctuación del poder adquisitivo de la moneda, resultado que depende de la exposición de las partidas monetarias netas.

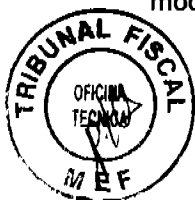
Son varias las metodologías para corregir estas distorsiones económicas y evitar el "impuesto a la inflación" de forma que se grave utilidades ajustadas luego de haber reexpresado las partidas a una fecha dada en las que todas tengan el mismo poder adquisitivo.

Una de las metodologías consiste en usar un índice económico que refleje las constantes variaciones en el nivel general de los precios, que además en cuanto a su formulación estadística refleje un razonable nivel de confianza.

Existiendo en el Perú una constante inflación desde la década de los años 70, una de las soluciones parciales fue la Revaluación de los Activos Fijos normada por el Decreto Ley N° 18815 y normas siguientes, que resultaba afecta a imposición.

Ante esta situación, los organismos representativos de la profesión contable, plantearon diversas alternativas para enfrentar el problema y que contemplaban desde ajustes parciales, es decir, la actualización de ciertas partidas de los estados contables, hasta el llamado ajuste integral de los estados financieros.

Así en el X Congreso Nacional de Contadores Públicos del Perú, en noviembre de 1986, se adoptó el ajuste de los estados financieros por efectos de la inflación bajo el método de actualización por cambios en el nivel general de precios; al que se introdujo algunas modificaciones, adecuándolo a la Norma Internacional de Contabilidad 29. Información



Financiera en Economías Hiperinflacionarias¹, en el XII Congreso Nacional de Contadores Públicos del Perú, celebrado en 1990.

En este contexto, el 25 de noviembre de 1990, la Contaduría General de la Nación, publica la Resolución N° 2 del Consejo Normativo de Contabilidad, mediante la cual se aprobó la metodología de ajuste integral de los estados financieros por efecto de la inflación; la que posteriormente fue ampliada mediante la Resolución N° 3, publicada el 8 de marzo de 1993.

Con la promulgación del Decreto Legislativo N° 627, vigente desde el ejercicio gravable 1992 hasta 1995, se estableció el Ajuste Integral de los Estados Financieros para Propósitos Tributarios, comprendiendo el ajuste de las cuentas del Balance general, del Estado de Ganancias y Pérdidas, etc. Una de las razones fundamentales de esta anterior norma era que permitía aplicar la regla del "costo ajustado o mercado, el menor", regla no recogida posteriormente.

A partir del ejercicio gravable 1996, con la promulgación del Decreto Legislativo N° 797, se modificaron las normas del ajuste por inflación cambiando la metodología a una de ajuste parcial sobre la base del Balance General.

Mediante dicho Ajuste por Inflación se reexpresan o actualizan las partidas no monetarias del Balance general de modo que al cierre del ejercicio quede expresado a moneda con poder adquisitivo (moneda constante) a la fecha de dicho balance. El ajuste originará lo que se denomina "Resultado por Exposición a la Inflación" (REI).

Es preciso anotar que durante el año 2001 sucedió una situación excepcional, puesto que en dicho año el Índice de Precios al Consumidor fue de -0.13 y el Índice de Precios al por Mayor fue de -2.19², experimentándose en lugar de inflación una deflación.

Este fenómeno originó que el índice anual de ajuste por reexpresión monetaria fuese menor a la unidad, así la Contaduría Pública de la Nación, mediante la Resolución N° 147-2002-EF/93.01, aprobó las tablas de factores de actualización para el Ajuste Integral en los Estados Financieros por Efectos de la Inflación, estableciendo que el factor de ajuste anual para el ejercicio 2001 ascendía a 0.978.

Para efectos contables, mediante la Resolución N° 025-2001-EF/93.01, el Consejo Normativo de Contabilidad, precisó que para la aplicación del Ajuste Integral de los Estados Financieros se debían considerar los factores de actualización sean éstos mayores o menores a la unidad, a fin de mantener la coherencia metodológica dispuesta en las Resoluciones del Consejo Normativo de Contabilidad N°s 2 y 3, concordantes con la NIC 29.

Por ello, en el campo contable, en aplicación de diversos principios contables³ se procedió a efectuar, en el año 2001, el ajuste de los estados financieros aplicando los factores menores a la unidad, por cuanto la situación de deflación también debía reflejarse en los estados financieros. No efectuar estos ajustes implicaría distorsionar los estados financieros, ya que éstos deben ser presentados en términos de una unidad de medida corriente a la fecha del balance general (moneda homogénea).

¹ La NIC 29 fue aprobada en el año 1989 por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), organismo profesional privado de rango mundial, autónomo de la Federación Internacional de Contadores, que tiene como objetivo, entre otros, el formular y publicar las normas contables de interés público a ser observados en la presentación de estados financieros y promover su aceptación y observancia a nivel mundial.

² Índices publicados el 1 de enero de 2002.

³ Cabe citar por ejemplo el Punto 10 de la NIC 29 que señala "La reexpresión de los estados financieros de acuerdo a esta Norma requiere la aplicación de ciertos procedimientos, así como de criterio. La aplicación uniforme de estos procedimientos y criterios de período a período es más importante que la exactitud de las cantidades resultantes que se incluyen en los estados financieros reexpresados". Normas Internacionales de Contabilidad, 2000 Tomo II, Federación de Colegios de Contadores Públicos del Perú, pág. XXIX-7.



Para efectos tributarios, el 21 de febrero de 2002, la SUNAT publicó la Directiva N° 001-2002/SUNAT, precisando la aplicación de normas de ajuste por inflación del Balance general con incidencia tributaria en casos en que el factor de reexpresión calculado según dichas normas resulte inferior a la unidad.

El 18 de mayo de 2004 se publicó la Resolución N° 031-2004-EF/93.01 del Consejo Normativo de Contabilidad, que dispuso la suspensión del Ajuste Integral de los Estados Financieros por efecto de la Inflación a partir del ejercicio 2005, dejando en suspenso la Resolución N° 025-2001-EF/93.01 anteriormente señalada.

Finalmente cabe señalar que mediante el artículo 1° de la Ley N° 28394, publicada el 23 de noviembre de 2004, se suspendió la aplicación del régimen de ajuste por inflación con incidencia tributaria dispuesto por el Decreto Legislativo N° 797 y sus normas modificatorias y complementarias, a partir del ejercicio gravable 2005; precisando la norma que "Dicho régimen se restablecerá en el ejercicio cuando el Ministerio de Economía y Finanzas, en coordinación con el Consejo Normativo de Contabilidad, disponga restablecer el ajuste por inflación de los estados financieros con incidencia tributaria".

2.2 ANTECEDENTES NORMATIVOS

Ver anexo adjunto al informe.

2.3 ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES

No han sido ubicados.

3. PROPUESTAS

3.1 PROPUESTA 1

DESCRIPCIÓN

El Decreto Legislativo N° 797, que aprueba las normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria, no resulta aplicable en un período en que no existe inflación.

En ese sentido, la Directiva N° 001-2002/SUNAT, que precisa la aplicación de normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria en casos en que el factor de reexpresión calculado según dichas normas resulte inferior a la unidad, excede los alcances de lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 797.

FUNDAMENTO

El artículo 3° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, establece que constituye renta gravada el Resultado por Exposición a la Inflación.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 1° del Decreto Legislativo N° 797, que regula las Normas de Ajuste por Inflación del Balance General con Incidencia Tributaria, los contribuyentes generadores de rentas de tercera categoría, deberán aplicar las normas contenidas en dicho dispositivo legal a efecto de determinar la base imponible del Impuesto a la Renta.

El inciso a) del referido artículo 1° señala que el ajuste por inflación es la reexpresión o actualización de todas las partidas no monetarias del balance general, en moneda con



poder adquisitivo de la fecha de cierre del ejercicio. El Resultado por Exposición a la Inflación resulta del mayor valor nominal atribuido al activo no monetario, menos los mayores valores nominales atribuidos al pasivo no monetario y al patrimonio neto.

El inciso c) del citado artículo dispone que el factor de reexpresión o actualización a utilizar será el que resulte de dividir el índice de corrección de la fecha de reexpresión entre el correspondiente a la fecha de origen o, en su caso, el índice de la reexpresión anterior.

Asimismo, en dicho artículo se establece que el ajuste por inflación resultante de aplicar el factor de reexpresión o actualización tendrá un límite que se señala para las partidas no monetarias (inciso d) del artículo 1° del Decreto Legislativo N° 797), disponiendo el inciso e) que dichos límites de reexpresión o actualización, no podrán en ningún caso ser menores a los respectivos valores de adquisición o de ingreso al patrimonio.

Por su parte el artículo 2º del citado decreto legislativo establece que mediante decreto supremo se aprobará el reglamento el cual establecerá “la metodología para efectuar el ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria”.

De otro lado, la Tercera Disposición Transitoria y Final del Decreto Legislativo N° 797, establece que las Normas de Ajuste por Inflación del Balance General a que se refiere el presente dispositivo, sólo son aplicables para efectos tributarios, pudiendo los contribuyentes utilizar para otros fines, las normas de Ajuste por Inflación que dicte la entidad correspondiente.⁴

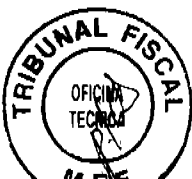
Por su parte, el inciso a) del artículo 1° del Reglamento del Decreto Legislativo N° 797, señala que el ajuste por inflación tiene por objeto expresar todas las cuentas o rubros del Balance en moneda con poder adquisitivo de la fecha de cierre del último período cubierto por dicho Balance, incorporando en el mismo los efectos de la inflación.

De las normas antes citadas se puede colegir que el Decreto Legislativo N° 797 establece la obligación de efectuar el ajuste por inflación y, que sus normas sólo son aplicables para propósitos tributarios, independientemente de lo que al respecto señalen las normas contables, tal como expresamente lo establece la referida norma en su Tercera Disposición Transitoria y Final. En tal sentido, dicho ajuste corresponde al cumplimiento de una norma legal con incidencia exclusiva en el hecho tributario, de conformidad con la autonomía del derecho tributario.

Asimismo, se advierte que toda la metodología de ajuste contenida en el Decreto Legislativo N° 797 y su Reglamento aprobado por el Decreto Supremo N° 006-96-EF, estuvo contemplada para una economía inflacionaria, es decir, aquella caracterizada por un aumento generalizado de precios, situación en la cual el Índice de Precios al por Mayor (IPM), mostraría un comportamiento ascendente por efecto de la inflación y, por tanto, los factores de reexpresión calculados sobre los mismos superarían la unidad (1), lo que a su vez incidiría en “valores actualizados” mayores a los valores en libros.

En efecto, el inciso a) del artículo 1° del Decreto Legislativo N° 797 señala que el Resultado por Exposición a la Inflación resulta del mayor valor nominal atribuido al activo no monetario, menos los mayores valores nominales atribuidos al pasivo no monetario y al patrimonio neto, de lo que se deduce que el REI es el mayor valor resultante de la aplicación del factor de reexpresión sobre los valores nominales de las partidas no monetarias. Es decir, hay un incremento en la partida que figura en libros, con respecto de la partida ajustada, considerando además que aquella debe contener

⁴ Lo que para propósitos contables regulan las Resoluciones del Consejo Normativo de Contabilidad N°s 2, 3 y 025-2001-EF/93.01, las cuales aplican la metodología del Ajuste Integral por Inflación.



los ajustes de los años precedentes, habida cuenta que se efectúa un ajuste a las cuentas o partidas no monetarias del ejercicio en cuestión.

El Decreto Legislativo N° 797, a diferencia del Decreto Legislativo N° 627⁵, estableció como límite de reexpresión, los valores de adquisición o de ingreso al patrimonio, no pudiendo ser, en ningún caso los valores ajustados menores a los valores nominales, por lo que no podría existir un ajuste negativo. Siendo los valores de adquisición, de producción o de ingreso al patrimonio el que contempla el artículo 20º de la Ley del Impuesto a la Renta, referido al costo computable, significa, en otras palabras, que el límite de reexpresión no podía dar como resultado un valor menor a aquél que consta en libros, considerándose dicho valor en libros más el reajuste que hubieran sufrido en el ejercicio anterior.

Como se advierte, el Decreto Legislativo N° 797 sólo regula el Ajuste por Inflación del Balance General, es decir, cuando resultan mayores valores a aquellos valores nominales que figuran en libros, respecto de los activos no monetarios, pasivo no monetarios y patrimonio neto, de manera que queden expresados a moneda de valor constante a una fecha dada.

Dicho decreto legislativo no ha contemplado el supuesto de la deflación, fenómeno contrario a la inflación, no pudiendo inferirse vía interpretación que tal supuesto se encuentra regulado. Constituye una opción técnico legislativa que el fenómeno de la deflación no tenga incidencia en materia tributaria, no pudiendo extenderse vía interpretación su alcance, más aún cuando ello tendría incidencia en la base de cálculo para determinar el Impuesto a la Renta, lo que se encuentra expresamente prohibido en la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario.

Lo anterior se corrobora cuando la Ley N° 28394 dispone suspender la aplicación del régimen de ajuste por inflación con incidencia tributaria regulado por el Decreto Legislativo N° 797 y sus normas modificatorias y complementarias, a partir del ejercicio gravable 2005.

Por lo señalado, se concluye que el Decreto Legislativo N° 797 no permite un ajuste por efecto deflacionario, por lo que sólo procede considerar, en el ejercicio 2001 que no existió inflación, el valor histórico de las partidas no monetarias, sin ningún tipo de ajuste.

En consecuencia, la Directiva N° 001-2002/SUNAT, que precisa la aplicación de normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria en casos en que el factor de reexpresión calculado según dichas normas resulte inferior a la unidad, excede los alcances de lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 797, procediendo disponer su inaplicabilidad de conformidad con lo establecido en el artículo 102º del Código Tributario.

3.2 PROPUESTA 2

DESCRIPCIÓN

El Decreto Legislativo N° 797, que aprueba las normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria, resulta aplicable en un período en que no existe inflación.

⁵ El Decreto Legislativo N° 627 estableció en cuanto al límite de reexpresión como principio rector que debía compararse el valor reexpresado con el valor del mercado, o con el valor de cotización bursátil, o con el valor de participación patrimonial actualizado, según corresponda, y se escogía el menor de ellos, por ejemplo, que si el valor en bolsa de las inversiones era menor del valor en libros, procedía hacer el ajuste por fluctuación de valores, y esta fluctuación era deducible para propósitos del Impuesto a la Renta en aplicación del principio de "costo o mercado el menor" (RTF N° 01025-4-1997).



FUNDAMENTO

El inciso a) del artículo 1º del Decreto Legislativo N° 797 establece que el ajuste por inflación es la reexpresión o actualización de todas las partidas no monetarias del balance general, en moneda con poder adquisitivo de la fecha de cierre del ejercicio.

Por su parte el inciso a) del artículo 1º del Reglamento del Decreto Legislativo N° 797 precisa que el ajuste tiene por objeto expresar todas las cuentas o rubros del balance en moneda con poder adquisitivo de la fecha de cierre del último período cubierto por dicho balance.

Por lo tanto, en aplicación de dichas normas se deben reexpresar todas las cuentas no monetarias del balance general a la fecha de cierre anual reflejando el nivel de poder adquisitivo de la moneda vigente a esa fecha, no hacerlo implicaría desconocer el objeto del ajuste y además las partidas no monetarias del balance general no estarían expresadas en moneda con poder adquisitivo de la fecha del balance.

Por otro lado, según el inciso c) del artículo 1º del citado decreto legislativo, el factor de reexpresión o actualización a utilizar será el que resulte de dividir el índice de corrección de la fecha de reexpresión entre el correspondiente a la fecha de origen o, en su caso, el índice de la reexpresión anterior, agregando que el índice de corrección a que se refiere el párrafo anterior será el Índice de Precios al por Mayor a Nivel Nacional (IPM) que publica el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI).

El Índice de Precios al por Mayor, publicado por el INEI, mostró una variación porcentual acumulada por el año 2001 de -2.19, reflejando un fenómeno inverso a la inflación, es decir una deflación, lo que significó que el factor de reexpresión anual fuese menor a la unidad.

Como se observa, la norma de ajuste al señalar la forma de determinación del factor de reexpresión no lo condiciona a un porcentaje de variación positivo; por lo tanto, al efectuar el ajuste se debe aplicar el factor que resulte de la variación del Índice de Precios al por Mayor, cualquiera fuese el resultado.

Tal como lo sostienen los editores de la Revista Informe Tributario, si bien desde un punto de vista literal, pareciera válido sostener que no hay que hacer ajuste por inflación con efectos tributarios cuando se tiene índices de ajuste inferiores a la unidad, debe efectuarse una interpretación integral de la norma para definir este tema, por cuanto si la interpretación literal fuera válida, se estaría desconociendo que los estados financieros deben reflejar la verdadera situación económica de las empresas⁶.

Debe agregarse que las normas tributarias del ajuste por inflación, recogen la metodología contenida en las normas contables del ajuste por inflación (con algunas modificaciones), y estas últimas normas han determinado que procedía efectuarse el ajuste de los estados financieros aplicando factores de ajuste menores a la unidad.

En este contexto, Bravo Cucci señala que es cierto que las normas contables contenidas en las Resoluciones del Consejo Normativo de Contabilidad no pueden aplicarse analógicamente al campo tributario; sin embargo, no debe perderse la perspectiva de que también son normas jurídicas, razón por la cual es plenamente válido interpretar sistemáticamente las normas tributarias que regulan el fenómeno de la variación de los precios por comparación con estas normas jurídicas, ya sea ante un supuesto de inflación o de deflación, agregando dicho autor, que ello no implica una aplicación

⁶ En "Ajuste por Inflación en un contexto de deflación" Informe Tributario, suplemento de la Revista Análisis Tributario, diciembre 2001. Pág. 4.



análoga de la norma ni una interpretación extensiva de la misma⁷.

Asimismo, el citado autor señala que es claro que el legislador al momento de elaborar el Decreto Legislativo N° 797, al igual que su predecesor que elaboró el Decreto Legislativo N° 627, estuvieron frente a un fenómeno inflacionario; sin embargo, la interpretación histórica no debe detenerse en la observación del momento histórico de creación de la norma, sino adecuar la interpretación a las nuevas circunstancias económicas y sociales, entendiendo que el Derecho es un proceso continuo de adaptación social, siendo el propósito del legislador mantener la base de cálculo actualizada, y que la misma refleje la real capacidad contributiva del contribuyente⁸.

Por otro lado, cabe señalar que si bien el inciso e) del artículo 1º del Decreto Legislativo N° 797, estableció que los límites de reexpresión, no podían ser en ningún caso menores a los valores de adquisición o de ingreso al patrimonio (lo cual implica que no podía dar como resultado un valor menor a aquél que consta en libros), debe precisarse que esta condición sólo es aplicable a las partidas sujetas a límite, las cuales están expresamente señaladas en la norma.

En este sentido, para las partidas no sujetas a límite, como se establece en los procedimientos generales de actualización contenidos en el artículo 2º de la norma reglamentaria del Decreto Legislativo N° 797, el valor actualizado se determina multiplicando el valor en libros por el factor de reexpresión, no existiendo en el citado decreto legislativo ningún condicionamiento a su resultado.

En ese sentido, la Directiva N° 001-2002/SUNAT, en el extremo que establece que procede la aplicación de las normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria en los casos en que el factor de reexpresión calculado, según dichas normas, resulte inferior a la unidad, no excede lo previsto en el Decreto Legislativo N° 797.

Finalmente debe tenerse en cuenta que lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 797, no ha sido modificado o suspendido por norma con rango de ley desde su entrada en vigencia hasta la promulgación de la Ley N° 28394, publicada el 23 de noviembre de 2004, cuyo artículo 1º dispuso que se suspende recién a partir del ejercicio gravable 2005 la aplicación del régimen de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria.

En consecuencia, no existe base legal para no aplicar las normas contenidas en el Decreto Legislativo N° 797 en el ejercicio gravable 2001.

SUB PROPUESTA ÚNICA

DESCRIPCIÓN

El segundo párrafo del inciso e) del artículo 2º del Reglamento de Normas de Ajuste por Inflación del Balance General con Incidencia Tributaria, aprobado por Decreto Supremo N° 006-96-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 125-96-EF, y el segundo párrafo del numeral 1) de las instrucciones de la Directiva N° 001-2002/SUNAT, exceden los alcances del inciso e) del artículo 1º del Decreto Legislativo N° 797.

FUNDAMENTO

Las normas del ajuste por inflación con incidencia tributaria, tienen su sustento técnico y recogen la metodología contenida en las normas contables, como la Resolución N° 2 del Consejo Normativo de Contabilidad, mediante el cual se aprobó la metodología de

⁷ Bravo Cucci, Jorge. En "La Interpretación de la Norma Tributaria – A propósito de la Deflación y sus efectos en el Impuesto a la Renta. Revista Análisis Tributario. Marzo 2002. Pág. 23.

⁸ Ídem.



ajuste integral de los estados financieros por efecto de la inflación, publicada el 25 de noviembre de 1990 por la Contaduría General de la Nación.

Del numeral 9) de la Declaración de Principios de la Resolución N° 2 del Consejo Normativo de Contabilidad, resulta que la necesidad de establecer límites máximos de actualización del activo no monetario surge del hecho que al multiplicar los valores originales de sus componentes por el factor de actualización puede llegarse a cantidades en exceso de lo que sea recuperable por el uso futuro de dicho activo. No corregir esos excesos sería dañino para las empresas y para la economía nacional, puesto que crearía utilidades ficticias.

Así, en el aspecto tributario, el inciso d) del artículo 1º del Decreto Legislativo N° 797 ha establecido los límites del ajuste por inflación, resultante de aplicar el factor de reexpresión tratándose de existencias, inversiones en valores cotizables y no cotizables en bolsa, así como de terrenos.

Por su parte, el inciso e) del mismo artículo ha prescrito que tales límites de reexpresión o actualización no podrán en ningún caso ser menores a los respectivos valores de adquisición o de ingreso al patrimonio.

Este artículo, estuvo reglamentado originalmente por el inciso e) del artículo 2º del reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 006-96-EF, publicado el 12 de enero de 1996, el cual establecía lo siguiente:

“En los casos en que así se establezca, se compara el valor actualizado de los activos no monetarios y de los pasivos no monetarios con el valor límite de reexpresión, y se escoge el menor de ellos, como valor resultante del ajuste por inflación.

En ningún caso, el valor resultante del ajuste por inflación podrá ser menor al valor en moneda nominal de adquisición, producción o de ingreso al patrimonio de la partida no monetaria”.

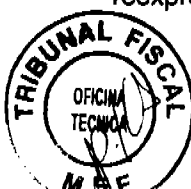
El segundo párrafo del inciso e) del artículo 2º del reglamento, fue sustituido por la Tercera Disposición Transitoria y Final del Decreto Supremo N° 125-96-EF, publicado el 27 de diciembre de 1996, señalando lo siguiente:

“En ningún caso el valor resultante del ajuste por inflación de una partida no monetaria podrá ser menor a su valor de adquisición, producción o de ingreso al patrimonio más los incrementos por actualizaciones o reexpresiones precedentes”.

Nótese que el inciso e) del artículo 1º del Decreto Legislativo N° 797 estableció que los límites de reexpresión o actualización no podrán en ningún caso ser menores a los respectivos valores de adquisición o de ingreso al patrimonio. No obstante, su norma reglamentaria, sustituida por la Tercera Disposición Transitoria y Final del Decreto Supremo N° 125-96-EF, ha establecido que el valor resultante del ajuste por inflación en ningún caso debía ser menor a su valor de adquisición, producción o de ingreso al patrimonio más los incrementos por actualizaciones o reexpresiones precedentes.

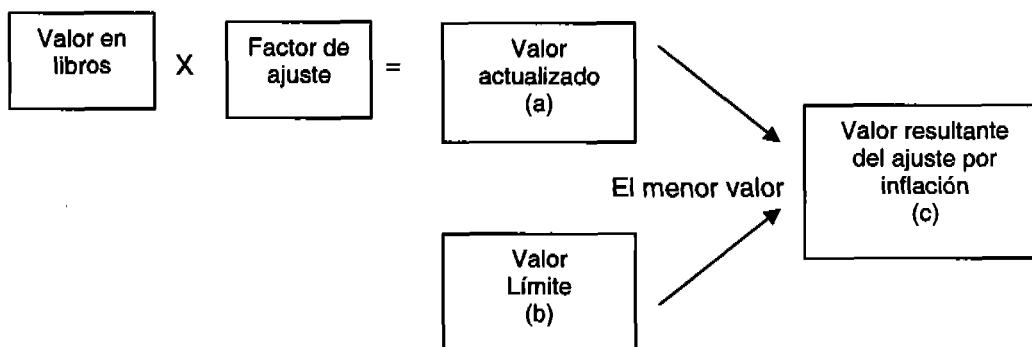
Para una mejor comprensión debe extraerse de las normas del Decreto Legislativo N° 797 y su Reglamento: los conceptos de "valor actualizado", "valor resultante" y "límite de reexpresión”:

- **Valor actualizado:** Se determina multiplicando el valor en libros de la partida no monetaria por el factor de reexpresión.
- **Valor resultante del ajuste por inflación:** El menor valor resultante de la comparación del valor actualizado de los activos no monetarios con el valor límite de reexpresión.



- **Valor límite de reexpresión:** El valor de reposición tratándose de existencias; el valor de cotización bursátil al cierre del ejercicio o a la última cotización para las inversiones en valores; permanentes o temporales con cotización en bolsa; el valor de participación patrimonial a la fecha de actualización para las inversiones permanentes efectuadas en filiales o subsidiarias, así como en afiliadas o asociadas, sin considerar si están o no cotizadas en bolsa; el valor de participación patrimonial a la fecha de la actualización para las inversiones en valores sin cotización en bolsa; el valor de adquisición o de ingreso al patrimonio para las inversiones en valores temporales; y el valor arancelario oficial vigente a la fecha del ajuste para los terrenos urbanos y rústicos.

Así, para una mejor comprensión de estos conceptos y del procedimiento de ajuste por inflación, se puede graficar:



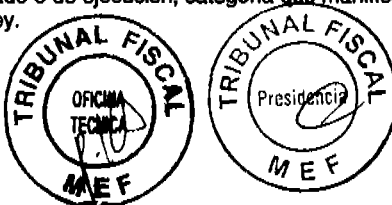
Debe mencionarse que el reglamento del Decreto Legislativo N° 797 pertenece al grupo de lo que en doctrina se conoce como reglamentos de ejecución o subordinados⁹, de modo que su función es precisamente asegurar la ejecución de la ley sin desnaturalizarla, siendo esto último un límite impuesto a las normas subordinadas a fin de preservar el orden jurídico establecido, en concordancia con lo dispuesto por el artículo 118° de la Constitución Política, que establece como principio que los decretos reglamentarios no deben transgredir ni desnaturalizar las leyes.

Ahora bien, el Decreto Legislativo N° 797 estableció únicamente que los límites de reexpresión o actualización no podían ser en ningún caso menores a los valores de adquisición o de ingreso al patrimonio; es decir, que en nuestro gráfico, el cuadro (b) no podía ser menor al valor de adquisición o de ingreso al patrimonio.

Por su parte, el reglamento hace referencia a que el valor resultante del ajuste por inflación no podría ser menor a su valor de adquisición, producción o de ingreso al patrimonio más los incrementos por actualizaciones o reexpresiones precedentes; es decir que en nuestro gráfico, el cuadro (c) no debía ser menor a su valor de adquisición, producción o de ingreso al patrimonio más los incrementos por actualizaciones o reexpresiones precedentes.

Nótese que el concepto de valor límite no es el mismo que el valor resultante del ajuste por inflación, en este sentido, resulta evidente que el reglamento está señalando un supuesto distinto al establecido en la ley.

⁹ Sobre el particular, cabe mencionar que doctrinariamente los reglamentos se clasifican en subordinados o ejecución, delegados, autónomos y de necesidad o urgencia, siendo el reglamento del Decreto Legislativo N° 797, objeto de análisis, uno de carácter subordinado o de ejecución, categoría que manifiesta la relación normativa jerárquica que debe existir entre todo reglamento y la ley.



Si bien es cierto, el valor resultante puede corresponder al valor límite, con lo cual no habría colisión con la ley, también es cierto que éste podría corresponder al valor actualizado, valor sobre el cual la ley no ha previsto restricción alguna.

Este hecho, la desnaturalización de la ley por parte del reglamento, se presenta claramente al aplicar las normas de ajuste en el ejercicio 2001, período en que hubo un proceso inverso a la inflación o sea una deflación, año en que se estableció que el factor de ajuste anual fue de 0.978¹⁰.

Así podemos graficarlo, para un caso hipotético donde en diciembre del 2000 se adquiere acciones cotizadas en bolsa por un valor de S/.10,000, siendo su valor de cotización bursátil al cierre del ejercicio 2001 de S/. 10,250.

Acciones:

| | | | |
|----|--|-----|---------|
| a) | Valor en libros | S/. | 10,000 |
| b) | Factor de ajuste | | 0.978 |
| c) | Valor actualizado | S/. | 9,780 |
| d) | Valor límite (valor en bolsa) | S/. | 10,250 |
| e) | El menor valor entre c) y d) es el valor resultante del ajuste por inflación | S/. | (9,780) |

Habida cuenta que el valor límite es de S/. 10,250 y siendo que éste no es menor al valor en libros de S/. 10,000, no existiría ninguna contradicción con la ley, y en este sentido al comparar con el valor actualizado que es de S/. 9,780, se tomaría el menor valor, vale decir, los S/. 9,780.00, siendo éste el valor resultante del ajuste por inflación.

No obstante, para el reglamento, si bien escoge en principio los S/. 9,780 como valor resultante del ajuste por inflación, este valor lo compara con su valor de adquisición de S/. 10,000, por cuanto a decir de lo señalado en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 2º del reglamento, éste no podría ser menor a su valor de adquisición, en cuyo caso el valor resultante del ajuste por inflación finalmente sería de S/. 10,000, apreciándose que la aplicación de dicho reglamento colisiona con la ley.

Este procedimiento, que excede los alcances de la ley, según la Administración Tributaria debe aplicarse en el ejercicio 2001, pues mediante la Directiva N° 001-2002/SUNAT ha señalado que cuando la actualización de las partidas no monetarias esté sujeta a límite y el factor de reexpresión resulte inferior a la unidad (1), el valor resultante del procedimiento de actualización no podrá ser menor al valor señalado en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 2º del reglamento del Decreto Legislativo N° 797, aprobado mediante Decreto Supremo N° 006-96-EF y modificado por el Decreto Supremo N° 125-96-EF.

Existe otro extremo en que se observa que el reglamento excede los alcances de la ley. El Decreto Legislativo N° 797 estableció que los límites de reexpresión o actualización no podrían ser menores a los valores de adquisición o de ingreso al patrimonio, y su norma reglamentaria contenida en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 2º del Decreto Supremo N° 006-96-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 125-96-EF, señala que el valor resultante del ajuste por inflación no debía ser menor a su valor de adquisición, producción o de ingreso al patrimonio más los incrementos por actualizaciones o reexpresiones precedentes.

Es decir, el reglamento está contemplando que el valor límite no podría afectar actualizaciones precedentes, supuesto que no está en el decreto legislativo, por cuanto éste solo se refiere al valor de adquisición o de ingreso al patrimonio.

¹⁰ Mediante la Resolución N° 147-2002-EF/93.01, la Contaduría Pública de la Nación aprobó las tablas de factores de actualización para el Ajuste Integral en los Estados Financieros por Efectos de la Inflación, para el ejercicio 2001.



Por lo señalado anteriormente, y en atención a lo dispuesto en el artículo 102º del Código Tributario, según el cual “al resolver el Tribunal Fiscal debe preferir la norma de mayor jerarquía”, la norma reglamentaria bajo examen excede los alcances de la ley, resultando inaplicable y, en consecuencia, también resulta inaplicable lo previsto en el segundo párrafo del numeral 1) de las instrucciones de la Directiva N° 001-2002/SUNAT¹¹.

4. CRITERIOS A VOTAR

4.1 PROPUESTA 1

El Decreto Legislativo N° 797, que aprueba las Normas de Ajuste por Inflación del Balance General con incidencia tributaria, no resulta aplicable en un período en que no existe inflación.

En ese sentido, la Directiva N° 001-2002/SUNAT, que precisa la aplicación de normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria en casos en que el factor de reexpresión calculado según dichas normas resulte inferior a la unidad, excede los alcances de lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 797.

4.2 PROPUESTA 2

El Decreto Legislativo N° 797, que aprueba las Normas de Ajuste por Inflación del Balance General con incidencia tributaria, resulta aplicable en un período en que no existe inflación.

SUB PROPUESTA ÚNICA

El segundo párrafo del inciso e) del artículo 2º del Reglamento de Normas de Ajuste por Inflación del Balance General con Incidencia Tributaria, aprobado por Decreto Supremo N° 006-96-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 125-96-EF, y el segundo párrafo del numeral 1) de las instrucciones de la Directiva N° 001-2002/SUNAT, exceden los alcances del inciso e) del artículo 1º del Decreto Legislativo N° 797.

¹¹ Directiva N° 001-2002/SUNAT, Instrucciones, numeral 1), segundo párrafo: “No obstante, cuando la actualización de las partidas no monetarias esté sujeta a límite y el factor de reexpresión resulte inferior a la unidad (1), el valor resultante del procedimiento de actualización no podrá ser menor al valor señalado en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 2º del Reglamento”.



**ANEXO
ANTECEDENTES NORMATIVOS**

**TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA, APROBADO POR
DECRETO SUPREMO N° 054-99-EF.**

Artículo 3°.-

Constituye rentas gravadas los siguientes ingresos, cualquiera sea su denominación, especie o forma de pago:

(....)

... el resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente.

**DECRETO LEGISLATIVO N° 797 - NORMAS DE AJUSTE POR INFLACIÓN DEL BALANCE
GENERAL CON INCIDENCIA TRIBUTARIA.**

Artículo 1°.-

Sin perjuicio de la aplicación de las disposiciones generales del Impuesto a la Renta, que no resulten modificadas por este Decreto Legislativo, a partir del Ejercicio Gravable de 1996, los contribuyentes generadores de renta de tercera categoría, deberán aplicar las Normas de Ajuste por Inflación del Balance General mediante las cuales se determinará la base imponible de este Impuesto, de acuerdo con lo siguiente:

- a) El ajuste por inflación es la reexpresión o actualización de todas las partidas no monetarias del balance general, en moneda con poder adquisitivo de la fecha de cierre del ejercicio. El "Resultado por Exposición a la Inflación (REI)" resulta del mayor valor nominal atribuido al activo no monetario, menos los mayores valores nominales atribuidos al pasivo no monetario y al patrimonio neto.
- b) Al valor de las partidas no monetarias del balance general a reexpresarse o actualizarse deberá excluirse las diferencias de cambio y las revaluaciones comprendidas en dicho valor.
- c) El factor de reexpresión o actualización a utilizar será el que resulte de dividir el índice de corrección de la fecha de reexpresión entre el correspondiente a la fecha de origen o, en su caso, el índice de la reexpresión anterior.
El Índice de corrección a que se refiere el párrafo anterior será el Índice de Precios al por Mayor a Nivel Nacional (IPM) que publica el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI).
- d) El ajuste por inflación, resultante de aplicar el factor de reexpresión o actualización, tendrá un límite en los siguientes casos:
 - d.1) Tratándose de existencias, el límite será el valor de reposición, de acuerdo con las normas que establezca el Reglamento.
 - d.2) En el caso de inversiones en valores, permanentes o temporales, con cotización en bolsa el límite será el valor de cotización bursátil al cierre del ejercicio o a falta de ésta, la última cotización anterior a esa fecha.
Para el caso de las inversiones permanentes efectuadas en filiales o subsidiarias así como en afiliadas o asociadas, el límite será el valor de participación patrimonial a la fecha de actualización, de acuerdo con las normas que establezca el Reglamento, sin considerar si están o no cotizadas en bolsa.
 - d.3) Tratándose de inversiones en valores sin cotización en bolsa para el caso de las permanentes el límite será el valor de participación patrimonial a la fecha de la actualización, de acuerdo con las normas que establezca el Reglamento. Para las inversiones en valores temporales, el límite será el valor de adquisición o de ingreso al patrimonio.
 - d.4) En el caso de terrenos urbanos y rústicos, el límite será el valor arancelario oficial vigente a la fecha del ajuste.
- e) Los límites de reexpresión o actualización establecidos en el inciso d) del presente artículo, no podrán en ningún caso ser menores a los respectivos valores de adquisición o de ingreso al patrimonio.



Artículo 2°.-

Mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, se aprobará el Reglamento en el cual se establecerá la metodología para efectuar el ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria, de acuerdo con lo dispuesto en el presente Decreto Legislativo.

Artículo 3°.-

Son contribuyentes obligados a aplicar las normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria, las personas jurídicas, empresas unipersonales, asociaciones de hecho de profesionales y similares, las personas naturales y sucesiones indivisas, que se dediquen a alguna actividad lucrativa de extracción, producción, comercio o prestación de servicios, que genere renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta.

También están comprendidas en la obligación a que se refiere el párrafo anterior: las sociedades de hecho, asociaciones en participación, joint ventures, consorcios, comunidad de bienes y otras formas contractuales de colaboración empresarial, en los casos en que, por la naturaleza de sus operaciones o por haberse inscrito en el Registro Único de Contribuyentes, estas entidades lleven contabilidad completa, independiente de las personas o entidades que las conforman(*).

(* Rectificado por Fe de Erratas publicada el 10.01.96 en el Diario Oficial el Peruano.

Artículo 4°.-

Están exceptuados de la obligación señalada en el artículo anterior:

- a) Los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad completa, de acuerdo con las normas legales vigentes. No obstante, las normas de ajuste también serán de aplicación a tales contribuyentes, si optaran por acogerse a ellas, para lo cual deberán llevar contabilidad completa, de acuerdo con las normas vigentes en el año gravable en que ejerciten la opción.
- b) La asociaciones culturales, científicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, gremiales, de beneficencia, asistencia social, educación, vivienda y otras de fines semejantes, legalmente autorizadas, que obtengan rentas de tercera categoría, y que las destinen a sus fines específicos en el país.

Artículo 5°.-

Los contribuyentes autorizados legalmente a llevar su contabilidad en moneda extranjera están eximidos de aplicar lo establecido en el presente dispositivo, salvo que renuncien en forma expresa a dicha autorización por cinco (5) ejercicios gravables, aplicando el ajuste por inflación a partir del ejercicio siguiente al de la renuncia.

Facúltese a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), para que establezca los requisitos y procedimientos a cumplir para efectuar tal renuncia y la metodología a seguir para la conversión de la contabilidad a moneda nacional.

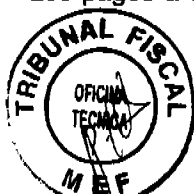
Artículo 6°.-

Para efecto de la determinación de la renta bruta, el costo computable de los bienes que enajenen los contribuyentes sujetos al ajuste será el determinado de conformidad con las normas del presente Decreto Legislativo y del Reglamento aprobado por Decreto Supremo.(*).

(* De conformidad con el Artículo 2° de la Ley N° 28394, publicada el 23-11-2004, en tanto se mantenga la suspensión establecida en el artículo 1° de la citada Ley, para efectos de establecer el costo computable de los bienes del activo y para cualquier otro efecto, de ser el caso, se considerarán como saldos iniciales de las partidas del balance del ejercicio 2005 los saldos ajustados por inflación al 31 de diciembre de 2004, efectuados de conformidad con el régimen del presente Decreto Legislativo.

Artículo 7°.-

Los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, deben ser ajustados en función de la variación del



IPM ocurrida entre el mes en que se efectúa el pago y el mes del cierre del balance. La cuota de regularización del impuesto deberá ser ajustada según la variación del IPM desde el mes del balance hasta el mes anterior a la fecha en que se efectúe el pago o hasta el mes anterior a la fecha de vencimiento del plazo legal para hacerlo, lo que ocurra primero.

Los Contribuyentes que, de conformidad con el Artículo 87° de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Legislativo N° 774 y modificatorias, opten por aplicar sus saldos a favor contra los futuros pagos a cuenta que sean de su cargo, ajustarán dicho saldo según la variación del IPM, entre el mes del balance y el mes anterior al del vencimiento del pago a cuenta.

Artículo 8°.-

Para los fines del Artículo 50° de la Ley del Impuesto a la Renta, la pérdida neta total de fuente peruana, de un ejercicio gravable, consignada en la declaración jurada correspondiente, deberá ser actualizada de acuerdo a la variación del IPM, en el período comprendido desde el último mes del ejercicio al que corresponda la declaración jurada y el último mes del período en que sea compensada.

Artículo 9°.-

Al aplicar las normas de ajuste por inflación a las cuentas de capital y acciones laborales, el total del ajuste resultante debe prorratearse entre ambas cuentas, de manera que sus montos actualizados mantengan la misma proporción que había entre una y otra antes de la actualización. (*)

(*) Rectificado por Fe de Erratas publicada el 10.01.96 en el Diario Oficial El Peruano.

Artículo 10°.-

Los contribuyentes que practiquen el ajuste por inflación del balance general para fines tributarios, establecido por este dispositivo, deben registrar los asientos contables apropiados a fin de mostrar el valor ajustado de los activos, pasivos y patrimonio neto.

Artículo 11°.-

Elimínese en el texto de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Legislativo N° 774 y modificatorias, la mención al concepto "ajuste integral por inflación" quedando sustituido por "ajuste por inflación".

Artículo 12°.-

Modifíquese el texto del primer párrafo, del Artículo 20° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por Decreto Legislativo N° 774 y modificatorias, por el siguiente:

"La renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable".

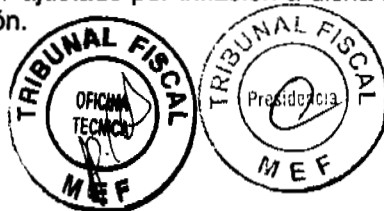
Artículo 13°.-

Derógase el Decreto Legislativo N° 627, modificado por la Ley N° 25381, el penúltimo párrafo del Artículo 37° del Decreto Legislativo N° 774 y modificatorias, así como todo aquello que se oponga a lo dispuesto en el presente Decreto Legislativo.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS Y FINALES

Primera.-

Aquellos contribuyentes que no habiendo estado obligados a aplicar las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria queden obligados a ello, deberán aplicar las normas de reexpresión o actualización señaladas en el presente dispositivo y en su Reglamento, a partir de la fecha en que se genere dicha obligación. Para tal efecto, deberán efectuar previamente un balance inicial ajustado por inflación a dicha fecha, aplicando las referidas normas de reexpresión o actualización.



El Resultado por Exposición a la inflación (REI) resultante del ajuste del balance inicial a que se refiere el párrafo precedente, afectará a los Resultados Acumulados. El REI de cada una de las siguientes reexpresiones afectará a los resultados del período al que corresponda, considerándose como primer período el que transcurra desde la fecha en que se genere la obligación de efectuar el ajuste hasta el cierre del ejercicio.

Segunda.-

Para los fines del artículo 50° de la Ley del Impuesto a la Renta, la pérdida neta total de fuente peruana, de un ejercicio gravable posterior al año de 1991, deberá ser actualizada por la variación del IPM, en el período comprendido desde el último mes del ejercicio y el último mes del ejercicio en que sea compensable. El saldo histórico de la pérdida neta arrastrable de fuente peruana consignado en la declaración jurada de ejercicios anteriores al año 1992, será actualizado según la variación del IPM, entre diciembre de 1991 y el último mes del ejercicio o de los ejercicios en que se efectúe la compensación.

Tercera.-

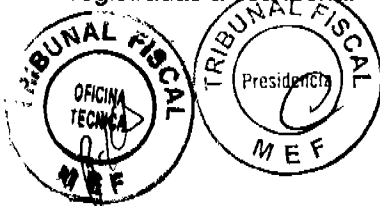
Las Normas de Ajuste por Inflación del Balance General a que se refiere el presente dispositivo, sólo son aplicables para efecto tributario, pudiendo los contribuyentes utilizar para otros fines, las normas de ajuste por inflación que dicte la entidad correspondiente.

DECRETO SUPREMO N° 006-96-EF - REGLAMENTO DE NORMAS DE AJUSTE POR INFLACIÓN DEL BALANCE GENERAL CON INCIDENCIA TRIBUTARIA.

Artículo 1°.- DEFINICIONES

Para efecto de la aplicación de las presentes normas se entiende por:

- a) Ajuste por inflación: Es la reexpresión o actualización de todas las partidas no monetarias del balance general. Tiene por objeto expresar todas las cuentas o rubros del balance en moneda con poder adquisitivo de la fecha de cierre del último período cubierto por dicho balance, incorporando en el mismo los efectos de la inflación.
- b) Partidas no monetarias: Son aquellas que corresponden a bienes, derechos y obligaciones que tienden a mantener su valor económico en épocas de inflación y que, por lo tanto, adquieren un mayor valor en moneda nominal por efecto de la pérdida de poder adquisitivo de la moneda. Se incluye también en estas partidas todas las cuentas del patrimonio neto.
- c) Partidas monetarias: Son las que representan recursos en moneda de curso legal en el país o derechos u obligaciones a ser satisfechos en una suma fija de esta moneda. Con el transcurso del tiempo, el mantenimiento de estas partidas ocasiona pérdidas o ganancias por exposición a la inflación, según se trate de activos o pasivos, respectivamente. Los activos y pasivos en moneda extranjera, salvo los de inversiones permanentes en acciones emitidas en moneda extranjera, son partidas monetarias que normalmente ya deben estar ajustadas al tipo de cambio vigente al cierre del período.
- d) Índice de corrección: Es el Índice de Precios al por Mayor a Nivel Nacional, en adelante referido como IPM, que compila y publica mensualmente el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI).
- e) Factor de reexpresión o actualización: Es el que resulta de dividir el índice de corrección de la fecha de reexpresión entre el índice de corrección de la fecha de origen o, en su caso, el índice de la reexpresión anterior de las partidas que son objeto de actualización.
- f) Antigüedad de una partida no monetaria: Es la fecha en que tuvo su origen la partida reexpresable. Para los contribuyentes que no hayan efectuado ajustes por inflación de acuerdo con el Decreto Legislativo N° 627, a falta de información precisa de la fecha de origen, para la primera reexpresión, la antigüedad es un período razonablemente determinado dentro del cual se encuentra comprendida la fecha de origen. Por razones prácticas, la antigüedad se aplica a la reexpresión tomando el mes y el año de antigüedad de la partida y se considera el 31 de diciembre de 1979 como fecha más antigua para todas las partidas registradas a esa fecha.



Para los contribuyentes que hayan efectuado uno o más ajustes por inflación de acuerdo con el Decreto Legislativo N° 627, se considera el 31 de diciembre de 1995, como fecha más antigua para todas las partidas registradas a esa fecha.

- g) Resultado por exposición a la inflación: Es el efecto de la reexpresión de todas las partidas no monetarias y en adelante referido como REI. Resulta del mayor valor nominal atribuido al activo no monetario, menos los mayores valores nominales atribuidos al pasivo no monetario y al patrimonio neto. Este resultado forma parte del estado de ganancias y pérdidas del período al que corresponde la actualización.
- h) Inversiones permanentes: Se considera inversiones permanentes a aquellas inversiones en acciones y participaciones que hayan permanecido en el activo por un período superior a un año computado desde la fecha de su adquisición o ingreso al patrimonio.
- i) Valor de reposición: Es el costo en que se incurriría a la fecha de la actualización para reponer un activo, por compra o reproducción, según sea el caso.
- j) Valor en libros: Es el importe por el que está contabilizada una partida, conformada por el valor de adquisición, producción o ingreso al patrimonio más los incrementos por actualizaciones precedentes.
- k) Valor de participación patrimonial: Es el valor que resulta de multiplicar el patrimonio neto de una empresa; por el porcentaje de propiedad que en ella tiene quien haya invertido en acciones o participaciones de su capital.
- l) Valor de cotización bursátil: Es el precio de un título-valor en Rueda de Bolsa, neto de los gastos que se incurriría en la venta.
- m) Patrimonio neto: Es la diferencia entre el total de los activos y el total de los pasivos, generalmente representada por el capital, la participación patrimonial del trabajo, las reservas y las utilidades no repartidas.

Artículo 2°.- PROCEDIMIENTOS GENERALES DE REEXPRESION O ACTUALIZACION

Son los siguientes:

- a) Todas las partidas del balance general son clasificadas en monetarias y no monetarias. Las no monetarias que estén expresadas en moneda con poder adquisitivo de la fecha de reexpresión no son materia de actualización.
- b) Se determina la antigüedad por meses de cada partida no monetaria.
- c) Se calcula el factor de reexpresión que corresponda a cada partida no monetaria, según su antigüedad. Para este fin, el factor de reexpresión es expresado hasta con tres decimales efectuando la aproximación del tercer decimal a la unidad inmediata superior cuando el cuarto decimal sea igual o mayor a cinco.
- d) Se determina el valor actualizado, multiplicando el valor en libros de la partida no monetaria por el factor de reexpresión.
- e) En los casos en que así se establezca, se compara el valor actualizado de los activos no monetarios y de los pasivos no monetarios, con el valor límite de reexpresión y se escoge el menor de ellos, como valor resultante del ajuste por inflación.

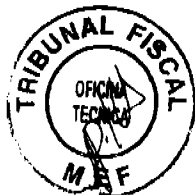
En ningún caso el valor resultante del ajuste por inflación podrá ser menor al valor en moneda nominal de adquisición, producción o ingreso al patrimonio de la partida no monetaria. (*)

(*) Este párrafo ha sido sustituido por la Tercera Disposición Transitoria y Final del Decreto Supremo N° 125-96-EF, publicado el 27.12.96.

- f) La diferencia entre el valor en libros y el valor reexpresado, se registra cargándola o abonándola a cada cuenta no monetaria, según corresponda, teniendo como contrapartida la cuenta "Resultado por Exposición a la Inflación".

Para los contribuyentes que no hayan efectuado ajustes por inflación de acuerdo con el Decreto Legislativo N° 627, el REI de la primera reexpresión se incluye directamente como parte de los resultados acumulados, mientras que el REI de cada una de las siguientes reexpresiones se incluye en la cuenta "Resultados por Exposición a la Inflación" del período al que corresponda.

- g) Se mantienen para todo efecto tributario, los ajustes por inflación hasta el 31 de diciembre de 1995 inclusive, efectuados de acuerdo con el Decreto Legislativo N° 627.



DECRETO SUPREMO N° 125-96-EF (PUB. 27-12-96)

Tercera Disposición Transitoria y Final

Sustitúyase el segundo párrafo del inciso e) del artículo 2° del Reglamento del Decreto Legislativo N° 797 aprobado por el Decreto Supremo N° 006-96-EF, por el texto siguiente:

“En ningún caso el valor resultante del ajuste por inflación de una partida no monetaria podrá ser menor a su valor de adquisición, producción o de ingreso al patrimonio más los incrementos por actualizaciones o reexpresiones precedentes”.

DIRECTIVA N° 001-2002/SUNAT - PRECISAN APLICACIÓN DE NORMAS DE AJUSTE POR INFLACIÓN DEL BALANCE GENERAL CON INCIDENCIA TRIBUTARIA EN CASOS EN QUE EL FACTOR DE REEXPRESIÓN CALCULADO SEGÚN DICHAS NORMAS RESULTE INFERIOR A LA UNIDAD.

1. Las partidas no monetarias deberán ser actualizadas mediante la aplicación del factor de reexpresión calculado según las normas correspondientes, aun cuando éste resulte inferior a la unidad (1).
No obstante, cuando la actualización de las partidas no monetarias esté sujeta a límite y el factor de reexpresión resulte inferior a la unidad (1), el valor resultante del procedimiento de actualización no podrá ser menor al valor señalado en el segundo párrafo del inciso e) del artículo 2° del Reglamento.
2. Los pagos a cuenta, cuota de regularización, saldo a favor y la pérdida neta compensable del Impuesto a la Renta deberán ser actualizado mediante la aplicación del factor de reexpresión calculado según las normas correspondientes, aún cuando éste resulte inferior a la unidad (1).

