

INFORME N.º 092-2017-SUNAT/5D0000**MATERIA:**

Se consulta si corresponde reconocer como costo computable aquel determinado bajo las disposiciones de los artículos 20º y 21º de la Ley del Impuesto a la Renta sin descontar el importe de la provisión por desvalorización de existencias no deducible para la determinación de la renta neta.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, LIR).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento).

ANÁLISIS:

1. El artículo 20º de la LIR establece que por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, más los costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda, y que en ningún caso los intereses formarán parte del costo computable; siendo que para efectos de lo antes señalado se entiende por:
 - 1) Costo de adquisición: la contraprestación pagada por el bien adquirido, y los costos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente.
 - 2) Costo de producción o construcción: El costo incurrido en la producción o construcción del bien, el cual comprende: los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción.

- 3) Valor de ingreso al patrimonio: el valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo a lo establecido en la referida ley, salvo lo dispuesto en el siguiente artículo.

Agrega la norma que si se trata de bienes depreciables o amortizables, a efectos de la determinación del impuesto, el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones o amortizaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo a lo dispuesto por dicha ley.

Por su parte, el artículo 21° de la LIR establece que tratándose de la enajenación, redención o rescate cuando corresponda, de los bienes a que dicho artículo se refiere⁽¹⁾, el costo computable se determinará en la forma que tal norma prevé.

Adicionalmente, el artículo 11° del Reglamento establece reglas para la determinación del costo computable; tal es el caso de su inciso b), el cual dispone que constituirán parte del costo computable o se incrementan a él, los siguientes conceptos:

1. Los costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables o las mejoras incorporadas con carácter permanente, según corresponda.
2. Los gastos de demolición, en su caso.
3. (Derogado)⁽²⁾.
4. Los incrementos por revaluación de activos, en el caso de la reorganización de sociedades o empresas según la modalidad prevista en el numeral 1) del artículo 104° de la LIR.
5. Los ajustes o reajustes correspondientes a los bienes enajenados, que corresponden, entre otros, a las personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades conyugales que optaron por tributar como tales, perceptoras o no de rentas de tercera categoría, que no se encuentren obligadas a aplicar las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, las que efectuarán el reajuste del costo de los bienes inmuebles gravados con el impuesto, vía declaración jurada del impuesto, multiplicando el costo de los referidos bienes por los índices de corrección monetaria correspondientes al mes y año de adquisición, construcción o ingreso al patrimonio del inmueble⁽³⁾.

¹ Esto es, a inmuebles, acciones y participaciones, otros valores mobiliarios, valores mobiliarios cuya enajenación genera pérdidas no deducibles, intangibles, reposición de bienes del activo fijo, permuta de bienes, y bienes en copropiedad.

² Por la única disposición complementaria derogatoria del Decreto Supremo N.°258-2012-EF, publicado el 18.12.2012.

Además, el artículo 14° de dicho reglamento regula el costo computable, entre otros, en los casos de revaluación voluntaria, estableciendo que cuando se efectúe revaluación voluntaria, se tendrá en cuenta lo siguiente:

1. En los casos en los que por efecto de la revaluación voluntaria se efectúen reajustes en los valores de los activos que excedan del valor reexpresado por aplicación del Decreto Legislativo N.º 797 y normas reglamentarias; dicho mayor valor, deberá ser contabilizado en las cuentas del activo y depreciación acumuladas que correspondan según la naturaleza del bien revaluado, en forma independiente del valor anterior, con abono a una cuenta del patrimonio denominada "Excedente de Revaluación Voluntaria.
2. El mayor valor resultante de dicha revaluación, no dará lugar a modificaciones en el costo computable ni en la vida útil de los bienes y tampoco será considerado para el cálculo de la depreciación, salvo las realizadas al amparo del numeral 1 del artículo 104° de la LIR.
3. Para efectos tributarios la base para realizar el ajuste por inflación no deberá considerar en ningún caso el mayor valor resultante de revaluaciones voluntarias, salvo las realizadas al amparo del numeral 1 del artículo 104° de la LIR.
4. En caso que el excedente de revaluación resultante de dicho reajuste sea capitalizado, las acciones representativas de dicha ganancia tendrán en todos los casos costo computable cero.

De las normas citadas se tiene que la normativa del impuesto a la renta considera como costo computable de los bienes enajenados, en general, el costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley⁽⁴⁾; siendo que, adicionalmente, solo se incorporarán o incidirán en dicho costo computable, según corresponda:

- a) Los conceptos a que se refiere el inciso b) del artículo 11° del Reglamento [entre otros, los costos posteriores incorporados al activo; los incrementos por revaluación de activos en el caso de reorganización de sociedades o empresas bajo la modalidad prevista en el numeral 1) del artículo 104° de la LIR; y algunos ajustes o reajustes correspondientes a los bienes enajenados].

³ Los referidos índices serán fijados mensualmente por Resolución Ministerial del Ministerio de Economía y Finanzas, la cual será publicada dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes; siendo que los reajustes se aplican también a los costos posteriores y a las mejoras de acuerdo a los índices que correspondan a la fecha en que se realizaron.

⁴ El último párrafo del artículo 20° de la LIR establece lo que se entiende por dichos conceptos; y el artículo 11° del Reglamento complementa la regulación al respecto.

- b) Tratándose de bienes depreciables o amortizables, la disminución en el importe de las depreciaciones o amortizaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo a lo dispuesto por dicha normativa.

En ese sentido, toda vez que la normativa que regula la determinación del costo computable no ha establecido que la provisión por desvalorización de existencias no deducible para la determinación de la renta neta deba tener incidencia en la determinación de dicho costo, corresponde reconocer como costo computable aquel determinado bajo las disposiciones de los artículos 20° y 21° de la LIR, y sus normas reglamentarias, sin descontar el importe de la provisión en mención⁵).

CONCLUSIÓN:

Corresponde reconocer como costo computable aquel determinado bajo las disposiciones de los artículos 20° y 21° de la LIR, y sus normas reglamentarias, sin descontar el importe de la provisión por desvalorización de existencias no deducible para la determinación de la renta neta.

Lima, 24 de julio de 2017

Original firmado por

FELIPE EDUARDO IANACONE SILVA

Intendente Nacional (e)

INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE DESARROLLO
ESTRATÉGICO**

rap
CT0372-2017
IMPUESTO A LA RENTA – Costo computable.

⁵ Nótese que el inciso j) del artículo 11° del Reglamento dispone que para la determinación del costo computable, se tendrán en cuenta supletoriamente las normas que regulan el ajuste por inflación con incidencia tributaria, las Normas Internacionales de Contabilidad y los principios de contabilidad generalmente aceptados, en tanto no se opongan a lo dispuesto en la LIR y en este reglamento; siendo que permitir que la provisión en cuestión incida en la determinación de dicho costo iría contra la normativa del impuesto a la renta que regula esta materia.