

INFORME N.º 201-2019-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

Se consulta si tratándose de un contribuyente que enajena un bien del activo fijo distinto a edificios y construcciones, cuya depreciación contabilizada no ha sido deducida para fines tributarios en los ejercicios en los que hubiera correspondido hacerlo, el costo computable de dicho activo fijo debe disminuirse en el importe de las depreciaciones no deducidas para efectos tributarios.

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 LIR, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

El artículo 20º de la LIR establece que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable; y que cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados⁽¹⁾.

Añade su cuarto párrafo 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 la LIR.

De otro lado, el inciso f) del artículo 37º de la LIR señala que, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, se deducirá de la renta bruta las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes de la LIR.

Asimismo, el segundo párrafo del artículo 38º de la citada norma prevé que las depreciaciones se aplicarán a los fines de la determinación del impuesto y para los demás efectos previstos en las normas tributarias, debiendo computarse anualmente y sin que en ningún caso puedan hacerse incidir en un ejercicio gravable depreciaciones correspondientes a ejercicios anteriores.

¹ Siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago.

Al respecto, el segundo párrafo del inciso b) del artículo 22° del Reglamento de la LIR dispone que la depreciación aceptada tributariamente será aquella que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en la tabla a que se refiere dicho inciso para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente.

Agrega el tercer párrafo del referido inciso que en ningún caso se admitirá la rectificación de las depreciaciones contabilizadas en un ejercicio gravable, una vez cerrado éste, sin perjuicio de la facultad del contribuyente de modificar el porcentaje de depreciación aplicable a ejercicios gravables futuros.

Por su parte, el artículo 41° de la LIR establece que las depreciaciones se calcularán sobre el costo de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al patrimonio de los bienes, o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia.

Al respecto, esta Administración Tributaria ha señalado⁽²⁾ que:

- 1) La recuperación de la inversión en activos fijos puede realizarse, entre otros, mediante:
 - a) Su deducción como costo, en los casos en que estos se enajenen.
 - b) Su deducción por las depreciaciones admitidas en la normativa del impuesto a la renta.
- 2) La base a partir de la cual se calculan los importes que serán objeto de recuperación conforme a lo señalado en el numeral precedente es el costo computable, cuya determinación se efectúa conforme a lo establecido en el artículo 20° de la LIR y su norma reglamentaria.

Nótese que la propia LIR en su artículo 20° define lo que debe considerarse como costo computable de los bienes en caso sean enajenados, estableciendo que en estos casos el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones o amortizaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo con lo dispuesto por la LIR.

Así pues, siendo que las depreciaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo a lo dispuesto por la LIR son aquellas que se encuentren contabilizadas dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no excedan el porcentaje máximo establecido en la tabla a que se refiere el inciso b) del artículo 22° del Reglamento de la LIR, para cada unidad del activo fijo, a efectos de su enajenación, el hecho que la depreciación contabilizada no haya sido deducida para fines tributarios en los ejercicios en

² En el Informe N.° 149-2019-SUNAT/7T0000, disponible en <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i149-2019-7T0000.pdf>.

los que hubiera correspondido hacerlo, no determina que del costo computable ya no se disminuya el importe de tales depreciaciones.

Más aún cuando en ningún caso puede hacerse incidir en un ejercicio gravable depreciaciones correspondientes a ejercicios anteriores; ni se admitirá la rectificación de las depreciaciones contabilizadas en un ejercicio gravable, una vez cerrado este.

En consecuencia, tratándose de un contribuyente que enajena un bien del activo fijo distinto a edificios y construcciones, cuya depreciación contabilizada no ha sido deducida para fines tributarios en los ejercicios en los que hubiera correspondido hacerlo, el costo computable de dicho activo fijo debe disminuirse en el importe de las depreciaciones no deducidas para efectos tributarios.

CONCLUSIÓN:

Tratándose de un contribuyente que enajena un bien del activo fijo distinto a edificios y construcciones, cuya depreciación contabilizada no ha sido deducida para fines tributarios en los ejercicios en los que hubiera correspondido hacerlo, el costo computable de dicho activo fijo debe disminuirse en el importe de las depreciaciones no deducidas para efectos tributarios.

Lima, 31 DIC. 2019

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

mfc
CT0587-2017

IMPUESTO A LA RENTA – Costo computable