

INFORME N.º 006-2012-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Se consulta si para la determinación del Impuesto a la Renta de Segunda Categoría que se genera en la venta de un inmueble efectuada por una persona natural domiciliada, se puede deducir como costo computable el costo de adquisición de dicho bien cancelado sin utilizar medios de pago, cuando existía la obligación de usar los mismos.

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, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Texto Único Ordenado de la Ley para la lucha contra la evasión y para la formalización de la economía, aprobado por el Decreto Supremo N.º 150-2007-EF, publicado el 23.9.2007, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley N.º 28194).

ANÁLISIS:

1. El artículo 84ºA del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, referido a los pagos por rentas de la segunda categoría, señala que en los casos de enajenación⁽¹⁾ de inmuebles o derechos sobre los mismos, el enajenante abonará con carácter de pago definitivo el monto que resulte de aplicar la tasa del seis coma veinticinco por ciento (6,25%) sobre el importe que resulte de deducir el veinte por ciento (20%) de la renta bruta.

Al respecto, el artículo 20º del citado TUO dispone, en su segundo párrafo, que cuando los 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. Agrega este artículo, en su cuarto y quinto párrafos, que el ingreso neto total resultante de la enajenación de bienes se establecerá deduciendo del ingreso bruto las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza, en tanto que por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición⁽²⁾, producción o

¹ De conformidad con el artículo 5º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, para los efectos de dicha Ley, se entiende por enajenación la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

² Para efectos de ello, la norma indica que se entiende por "costo de adquisición" la contraprestación pagada por el bien adquirido, incrementada en las mejoras incorporadas con carácter permanente y los gastos 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 o enajenación 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. En ningún caso los intereses formarán parte del costo de adquisición.

construcción, o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a Ley, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda.

Como se puede apreciar de las normas glosadas, el Impuesto a la Renta de Segunda Categoría que se genera en la venta de un inmueble previamente adquirido se calcula aplicando la tasa del 6,25% sobre el 80% del monto resultante de deducir al ingreso neto total producto de dicha transferencia el monto correspondiente al costo de adquisición del inmueble.

2. Ahora bien, el artículo 3° del TUO de la Ley N.° 28194 establece que las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior al monto a que se refiere el artículo 4³) se deberán pagar utilizando los Medios de Pago a que se refiere el artículo 5⁴), aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos; exceptuándose de ello únicamente a los pagos detallados en el artículo 6⁵) del citado TUO.

Por su parte, el primer párrafo del artículo 8° del mencionado TUO dispone que, para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar Medios de Pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios.

³ El primer párrafo del artículo 4° del TUO señala que el monto a partir del cual se deberá utilizar Medios de Pago es de tres mil quinientos nuevos soles (S/. 3,500) o mil dólares americanos (US\$ 1,000).

⁴ El artículo 5° indica que los Medios de Pago a través de empresas del Sistema Financiero que se utilizarán en los supuestos previstos en el artículo 3° son los siguientes:

- a. Depósitos en cuentas.
- b. Giros.
- c. Transferencias de fondos.
- d. Órdenes de pago.
- e. Tarjetas de débito expedidas en el país.
- f. Tarjetas de crédito expedidas en el país.
- g. Cheques con la cláusula de “no negociables”, “intransferibles”, “no a la orden” u otra equivalente, emitidos al amparo del artículo 190° de la Ley de Títulos Valores.

Agrega la norma que mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se podrá autorizar el uso de otros Medios de Pago, considerando, entre otros, su frecuencia y uso en las empresas del Sistema Financiero o fuera de ellas.

⁵ Tales son los pagos efectuados:

- a) A las empresas del Sistema Financiero y a las cooperativas de ahorro y crédito no autorizadas a captar recursos del público.
- b) A las administraciones tributarias, por los conceptos que recaudan en cumplimiento de sus funciones. Están incluidos los pagos recibidos por los martilleros públicos a consecuencia de remates encargados por las administraciones tributarias.
- c) En virtud a un mandato judicial que autoriza la consignación con propósito de pago.
- d) Las obligaciones de pago, incluyendo el pago de remuneraciones, o la entrega o devolución de mutuos de dinero que se cumplan en un distrito en el que no existe agencia o sucursal de una empresa del Sistema Financiero, siempre que concurren las condiciones que establece la norma.

Así pues, fluye de lo anterior que en tanto exista la obligación de utilizar Medios de Pago y se efectúen pagos sin usar los mismos, estos no darán derecho a deducir costo o gasto para efecto del Impuesto a la Renta; debiendo resaltarse que la norma es genérica y no ha previsto excepción alguna a ello.

3. En ese sentido, para la determinación del Impuesto a la Renta de Segunda Categoría que se genera en la venta de un inmueble efectuada por una persona natural domiciliada, esta no podrá deducir como costo computable el costo de adquisición de dicho bien cancelado sin utilizar medios de pago, cuando existía la obligación de usar los mismos.

En dicho supuesto, la persona natural domiciliada deberá calcular el Impuesto correspondiente aplicando la tasa del 6,25% sobre el 80% del ingreso neto total producto de dicha transferencia.

CONCLUSIÓN:

Para la determinación del Impuesto a la Renta de Segunda Categoría, en la venta de un inmueble efectuada por una persona natural domiciliada, no se puede considerar como costo computable el costo de adquisición de dicho bien cancelado sin utilizar medios de pago, cuando existía la obligación de usar los mismos.

Lima, 12.01.2012

Original firmado por
MONICA PATRICIA PINGLO TRIPI
Intendente Nacional Jurídico (e)

nad
A0775-D11
IMPUESTO A LA RENTA – Costo computable en enajenación de inmueble.
OTROS – Obligación de utilizar medios de pago.