

INFORME N.º 010-2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

¿Lo establecido en el artículo 42º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, se encuentra referido a la depreciación de los terrenos agrícolas que se destinen a las explotaciones forestales y plantaciones de productos agrícolas de carácter permanente, debiendo ser calculada en proporción al agotamiento sufrido?

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).
- Código Civil, promulgado mediante Decreto Legislativo N° 295, publicado el 25.7.1984 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con el artículo 38º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, el desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en dicha ley.

Añade que las depreciaciones se aplicarán a los fines de la determinación del impuesto y para los demás efectos previstos en normas tributarias, debiendo computarse anualmente y sin que en ningún caso puedan hacerse incidir en un ejercicio gravable depreciaciones correspondientes a ejercicios anteriores.

A su vez, el artículo 42º de la misma norma, señala que en las explotaciones forestales y plantación de productos agrícolas de carácter permanente que den lugar a la depreciación del valor del inmueble o a la reducción de su rendimiento económico, se admitirá una depreciación del costo de adquisición, calculada en proporción al agotamiento sufrido. Añade que a solicitud del interesado, la SUNAT podrá autorizar la aplicación de otros sistemas de depreciación referidos al valor del bien agotable, en tanto sean técnicamente justificables.

2. Según las normas antes citadas, la depreciación es la pérdida o disminución del valor de un activo fijo, debido al uso, a la acción del tiempo o a la obsolescencia, mientras que activo fijo es el conjunto de bienes duraderos que

posee una empresa para ser utilizados en las operaciones regulares del negocio⁽¹⁾.

En el caso de la disposición contenida en el artículo 42° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, la depreciación del costo de adquisición del inmueble se admite siempre que exista pérdida o disminución del valor del inmueble o reducción de su rendimiento económico, con ocasión de explotaciones forestales y plantaciones agrícolas de carácter permanente. Así pues, a efecto de establecer los alcances del citado artículo 42° es necesario definir qué se entiende por inmueble.

3. Al respecto, las normas tributarias (dentro de ellas, las que regula el Impuesto a la Renta) no han definido qué debe entenderse por inmueble. En ese sentido, es pertinente citar las normas del Código Civil al respecto⁽²⁾.

El artículo 885° del Código Civil señala que son inmuebles, entre otros, el suelo, el subsuelo y el sobre suelo.

Así pues, según las mencionadas normas, cuando el artículo 42° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta se refiere a inmuebles lo hace respecto del suelo.

4. Ahora bien, en relación con la consulta, cabe indicar que siendo la depreciación una forma de reconocimiento de la pérdida o disminución del valor de un activo fijo, el artículo 42° es una norma de excepción, pues el suelo no sufre pérdida o disminución de su valor, salvo que se trate de explotaciones forestales y plantaciones de carácter permanente que dan lugar a dicho efecto⁽³⁾.

Lo señalado en el párrafo anterior se corrobora cuando el propio artículo 42° expresamente condiciona la depreciación en proporción al agotamiento⁽⁴⁾ sufrido.

En este orden de ideas, se puede indicar que el artículo 42° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta se refiere a la depreciación de los suelos destinados a explotaciones forestales y plantaciones de productos agrícolas de carácter

¹ Tal como se sostiene en la Resolución del Tribunal Fiscal N.° 04032-1-2005.

² Cabe indicar que, de acuerdo con la Norma IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario (aprobado por el Decreto Supremo N.° 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias), en lo no previsto en dicho Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Agrega que supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.

³ Así por ejemplo, el Tribunal Fiscal, en su Resolución N.° 03584-3-2003, entre otras consideraciones, ha señalado que los terrenos no pueden depreciarse por cuanto, respecto de los bienes inmuebles, se deprecian los edificios y construcciones.

⁴ Según la Real Academia de la Lengua Española: "gastar del todo, consumir." (<http://www.rae.es/rae.html>)

permanente, debiendo calcularse dicha depreciación de manera proporcional al agotamiento sufrido.

CONCLUSIÓN:

El artículo 42° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta se refiere a la depreciación de los suelos destinados a explotaciones forestales y plantaciones de productos agrícolas de carácter permanente, debiendo calcularse dicha depreciación de manera proporcional al agotamiento sufrido.

Lima, 23 de Febrero de 2012

ORIGINAL FIRMADO POR:
MÓNICA PATRICIA PINGLO TRIPI
Intendente Nacional Jurídico (e)
Intendencia Nacional Jurídica