

INFORME N.º 0134-2015-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Tratándose de casos en que por aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera N.º 1 (NIIF 1) el valor de los activos fijos sufren un incremento en el costo histórico inicial, se obtenga una nueva vida útil y una variación en la tasa de depreciación financiera, se consulta si la depreciación calculada sobre la base de ese mayor valor es deducible para efectos de la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría.

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

ANÁLISIS:

1. El inciso f) del artículo 37º de la LIR dispone 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 del activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes de dicha LIR.

Por su parte, el artículo 41º de la citada LIR señala la que las depreciaciones se calcularán sobre el costo de adquisición⁽¹⁾, producción o construcción⁽²⁾, o el valor de ingreso al patrimonio de los bienes⁽³⁾, o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia.

2. De otro lado, el artículo 38º de la citada LIR indica que 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 esta ley.

¹ El numeral 1 del artículo 20º de la LIR señala que se entiende por costo de adquisición, a 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 El numeral 2 del artículo 20º de la LIR dispone que se entiende por 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 El numeral 3 del artículo 20º de la LIR prevé que se entiende por valor de ingreso al patrimonio, el valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo a lo establecido en dicha ley, salvo lo dispuesto en su artículo 21º.

Al respecto, el inciso l) del artículo 44° de la LIR establece que no son deducibles para la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría, el monto de la depreciación correspondiente al mayor valor atribuido como consecuencia de revaluaciones voluntarias de los activos sean con motivo de una reorganización de empresas o sociedades o fuera de estos actos, salvo lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 104° de la presente LIR⁽⁴⁾.

Sobre la revaluación voluntaria, el numeral 2 del inciso b) del artículo 14° del Reglamento prevé que cuando esta se efectúe, se tendrá en cuenta que 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 citada LIR.

De las normas citadas fluye que las depreciaciones admitidas en la LIR se computan sobre la base del costo computable de los bienes, el cual no incluye el mayor valor resultante de revaluaciones voluntarias, excepto únicamente cuando, tratándose de reorganizaciones de sociedades o empresas, se haya optado por el régimen a que se refiere el numeral 1 del artículo 104° de la LIR.

En ese sentido, en la medida que el supuesto de la consulta no se enmarca dentro de alguna reorganización de sociedades o empresas, en la que se haya optado por el régimen a que se refiere el numeral 1 del artículo 104° de la LIR, sino únicamente es un caso en el que por aplicación de la NIIF 1 se opta por sustituir el costo o costo depreciado de los activos fijos por su valor razonable que es mayor a aquel, para efectos del Impuesto a la Renta, el mayor valor resultante de dicha revaluación no será considerado para el cálculo de la depreciación.

CONCLUSIÓN:

En los casos en el que por aplicación de la NIIF 1 se opta por sustituir el costo o costo depreciado de los activos fijos por su valor razonable que es mayor a aquel, para efectos del Impuesto a la Renta, el mayor valor resultante de dicha revaluación no será considerado para el cálculo de la depreciación.

Lima, 23 de setiembre de 2015

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional (e)
Intendencia Nacional Jurídica
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO

rgmt
CT0582-2015
IMPUESTO A LA RENTA – Depreciación del mayor valor revaluado por adopción de NIIF

⁴ Este numeral 1 establece que, tratándose de reorganización de sociedades o empresas, si las sociedades o empresas acordaran la revaluación voluntaria de sus activos, las partes intervinientes podrán optar por el régimen según el cual la diferencia entre el mayor valor pactado y el costo computable determinado de acuerdo con el Decreto Legislativo N.º 797 y normas reglamentarias estará gravado con el Impuesto a la Renta; siendo que, en este caso, los bienes transferidos, así como los del adquirente, tendrán como costo computable el valor al que fueron revaluados.