

INFORME N.º 148-2015-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Respecto a la modificación al artículo 20º de la Ley del Impuesto a la Renta introducida por el Decreto Legislativo N.º 1112, se formulan las siguientes consultas:

1. Para reconocer el costo de los activos fijos adquiridos por una empresa domiciliada en el país, sujeta al Régimen General del Impuesto a la Renta, ¿es necesario contar con el comprobante de pago antes de la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta?
2. Tratándose de activos que fueron adquiridos o construidos hasta el 31.12.2012, y cuya enajenación se realice a partir del 1.1.2013, ¿requieren que la sustentación del costo computable de tales activos se efectúe con comprobantes de pago?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, "Código Tributario").
- 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").

ANÁLISIS:

1. El inciso a) del artículo 59º del Código Tributario establece que por el acto de determinación de la obligación tributaria, el deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

Por su parte, de conformidad con el numeral 88.1 del artículo 88º del citado código, la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma establecida por Ley, Reglamento o Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir base para determinar la obligación tributaria.

Añade dicho numeral que los deudores tributarios deberán consignar en su declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la Administración Tributaria; presumiéndose, sin admitir prueba en contrario, que toda declaración tributaria es jurada.

De otro lado, el artículo 79º de la LIR dispone que los contribuyentes del Impuesto, que obtengan rentas computables para los efectos de esta ley, deberán presentar declaración jurada de la renta obtenida en el ejercicio

gravable, en los medios, condiciones, forma, plazos y lugares que determine la SUNAT.

Por su parte, el artículo 37° de la citada ley señala que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

De las normas citadas fluye que para efectos de la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente; siendo que los contribuyentes están obligados a presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, existiendo la obligación de consignar en ésta por mandato imperativo de la norma los datos solicitados por la Administración Tributaria en forma correcta y sustentada, a la fecha de su presentación, incluso cuando tales declaraciones son rectificatorias de otras presentadas con anterioridad.

Ello considerando que la declaración tributaria es un acto formal por el cual se manifiesta a la Administración Tributaria la existencia y cuantía de la obligación tributaria a cargo del contribuyente, siendo que para dicho efecto deberá contarse con la documentación sustentatoria del costo considerado en la determinación de la renta bruta, y más aún cuando dicha declaración tiene el carácter de declaración jurada.

2. Ahora bien, de acuerdo con lo previsto en el artículo 20° de la LIR, con la modificación efectuada por el Decreto Legislativo N.° 1112, la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable.

Agrega la norma 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, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago.

Considerando todo lo antes señalado se puede afirmar que para efectos de la determinación de la renta bruta de tercera categoría que efectúan los contribuyentes cuyos ingresos provengan de la enajenación de bienes, únicamente deben considerar en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, los costos respecto de los cuales se cuente con los comprobantes de pago que los sustentan, a la fecha de dicha declaración.

En ese sentido, en cuanto a la primera consulta, se tiene que para sustentar el costo de los activos fijos adquiridos por una empresa domiciliada en el país, sujeta al Régimen General del Impuesto a la Renta, es necesario que esta cuente con el comprobante de pago a la fecha de la presentación de su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, para efecto de la deducción en esta del mencionado costo.

3. En lo que se refiere a la segunda consulta, habida cuenta que, como se ha señalado en el numeral anterior, para sustentar el costo de los activos fijos

adquiridos por una empresa domiciliada en el país, sujeta al Régimen General del Impuesto a la Renta, es necesario que esta cuente con el comprobante de pago respectivo según lo indicado en tal numeral, corresponde ahora determinar si dicho requisito resulta exigible tratándose de activos que fueron adquiridos o construidos antes del 1.1.2013, y cuya enajenación se produce a partir de dicha fecha.

Al respecto, como ya se ha indicado, la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable, siendo 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, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago; condición esta última que fue incorporada expresamente al texto del artículo 20° de la LIR mediante su modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N.° 1112⁽¹⁾, vigente a partir del 1.1.2013⁽²⁾⁽³⁾.

Ahora bien, tal como se ha establecido en el Informe N.° 048-2013-SUNAT/4B0000⁽⁴⁾, para determinar el costo de adquisición de bienes, se deberá tomar en cuenta la norma vigente al momento en que se debe reconocer el costo, esto es, en el momento en que se enajena el bien.

Así pues, dado que en el supuesto materia de consulta, los activos son enajenados a partir del 1.1.2013, para efectos de la sustentación del costo computable de aquellos deberá contarse con el comprobante de pago respectivo, aun cuando la adquisición o construcción de dichos bienes se hubiera producido con anterioridad a la mencionada fecha.

En tal sentido, lo previsto en el artículo 20° de la LIR, modificado por el Decreto Legislativo N.° 1112, en la parte referida a la sustentación del costo computable con el comprobante de pago correspondiente, resulta aplicable a aquellos activos que fueron adquiridos o construidos hasta el 31.12.2012, y cuya enajenación se realice a partir del 1.1.2013.

CONCLUSIONES:

1. Para sustentar el costo de los activos fijos adquiridos por una empresa domiciliada en el país, sujeta al Régimen General del Impuesto a la Renta, es necesario que esta cuente con el comprobante de pago a la fecha de la presentación de su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta, para efecto de la deducción en esta del mencionado costo.

¹ Publicado el 29.6.2012.

² De conformidad con lo previsto por la Primera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N.° 1112.

³ Cabe indicar que con anterioridad a esta modificación, de la lectura concordada del penúltimo párrafo del artículo 37° de la LIR y del artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago (aprobado por la Resolución de Superintendencia N.° 007-99/SUNAT, publicada el 24.1.1999 y normas modificatorias), se aprecia que nuestra legislación ya preveía que los comprobantes de pago (facturas y liquidaciones de compra, entre otros documentos) permiten sustentar gasto o costo.

⁴ Disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>).

2. Lo previsto en el artículo 20° de la LIR, modificado por el Decreto Legislativo N.° 1112, en la parte referida a la sustentación del costo computable con el comprobante de pago correspondiente, resulta aplicable a aquellos activos que fueron adquiridos o construidos hasta el 31.12.2012, y cuya enajenación se realice a partir del 1.1.2013.

Lima, 14 OCT. 2015

Original firmado por:

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

rmh
CT0616-2015
CT0619-2015
Impuesto a la Renta: Sustentación del costo computable con comprobantes de pago.