

INFORME N.º 0151-2015-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se consulta si el régimen especial de depreciación establecido en la Ley N.º 30264 puede resultar de aplicación respecto a las edificaciones y construcciones realizadas por titulares de concesiones que, en virtud a lo dispuesto en los particulares contratos celebrados con el Estado, registran estos activos como un intangible sujeto a amortización.

BASE LEGAL:

- Ley N.º 30264, Ley que establece medidas para promover el crecimiento económico, publicada el 16.11.2014 y norma modificatoria.

ANÁLISIS:

1. El artículo 1º de la Ley N.º 30264 establece, de manera excepcional y temporal, un régimen especial de depreciación de edificios y construcciones para los contribuyentes del Régimen General del Impuesto a la Renta.

Así, el artículo 2º de la citada ley señala que, a partir del ejercicio gravable 2015, los edificios y las construcciones se podrán depreciar, para efecto del Impuesto a la Renta, aplicando un porcentaje anual de depreciación del veinte por ciento (20%) hasta su total depreciación, siempre que los bienes sean destinados exclusivamente al desarrollo empresarial y cumplan las siguientes condiciones:

- a) La construcción se hubiera iniciado a partir del 1 de enero de 2014⁽¹⁾.
- b) Si hasta el 31 de diciembre de 2016 la construcción tuviera como mínimo un avance de obra del ochenta por ciento (80%)⁽²⁾.

Añade el citado artículo que lo dispuesto en este también puede ser aplicado por los contribuyentes que durante los años 2014, 2015 y 2016 adquieran en propiedad los bienes que cumplan las condiciones previstas en los incisos a) y b); y que no se aplicará lo previsto en el presente párrafo cuando dichos bienes hayan sido construidos total o parcialmente antes del 1 de enero de 2014.

¹ Se entiende como inicio de la construcción el momento en que se obtenga la licencia de edificación u otro documento que establezca el Reglamento. Para determinar el inicio de la construcción, no se considera la licencia de edificación ni cualquier otro documento que sea emitido como consecuencia de un procedimiento de regularización de edificaciones.

² Tratándose de construcciones que no hayan sido concluidas hasta el 31 de diciembre de 2016, se presume que el avance de obra a dicha fecha es menor al ochenta por ciento (80%), salvo que el contribuyente pruebe lo contrario. Se entiende que la construcción ha concluido cuando se haya obtenido de la dependencia municipal correspondiente la conformidad de obra u otro documento que establezca el Reglamento.

De lo expuesto fluye que el régimen especial de depreciación a que se refiere la Ley N.º 30264, es uno excepcional y temporal aplicable a los contribuyentes del Régimen General del Impuesto a la Renta, pero únicamente respecto de edificios y construcciones que cumplan las condiciones señaladas por dicha ley.

2. Nótese que el objeto del régimen especial a que se refiere la norma glosada es únicamente la “depreciación”, en tanto que la consulta se encuentra orientada a que se determine si es que dicho régimen también puede aplicarse para la “amortización” de activos intangibles a que alude dicha consulta⁽³⁾.

Además, la depreciación en cuestión recae en “edificios y construcciones”, en tanto que la amortización a que alude la consulta en mención, recae sobre “activos intangibles”.

Al respecto, en el Informe N.º 035-2007-SUNAT/2B0000⁽⁴⁾ se ha señalado que la terminología contable de “depreciación” y su vinculación con el activo fijo y de “amortización” vinculada al activo intangible han sido recogidas en nuestra actual Ley del Impuesto a la Renta⁽⁵⁾⁽⁶⁾.

De lo expuesto, queda claro que, en general, los activos tangibles (fijos) generan “depreciación” y los activos intangibles generan “amortización”, los cuales serán registrados de acuerdo con la naturaleza y al tratamiento que las normas contables le han conferido.

³ Al respecto, cabe indicar que en la Interpretación CINIIF 12-Acuerdos de Concesión de servicios [cuya versión vigente fue oficializada por Resolución N.º 059-2015-EF/30, norma que oficializa la versión 2015 de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIC, NIIF, CINIIF y SIC), así como el Marco Conceptual para la Información Financiera, publicada el 11.8.2015] se señala que el operador reconocerá un activo intangible en la medida en que recibe un derecho (una licencia) a efectuar cargos a los usuarios del servicio público.

⁴ Disponible en la página web de la SUNAT (www.sunat.gob.pe).

⁵ Cuyo Texto Único Ordenado (TUO) fue aprobado por Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias.

⁶ Resulta pertinente señalar que el Plan Contable General Revisado (cuya versión vigente ha sido aprobada por la Resolución N.º 043-2010-EF/94 del Consejo Normativo de Contabilidad, publicada el 12.5.2010) define a los Inmuebles, Maquinaria y Equipo como activos tangibles que: a) posee una empresa para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y b) se espera usar durante más de un período. Entre tales bienes, se tienen a las Edificaciones.

Asimismo, en el mencionado Plan se define a los intangibles como activos identificables, de carácter no monetario y sin sustancia o contenido físico; entre ellos tenemos las concesiones, licencias y otros derechos.

En ese sentido, y considerando que, de acuerdo con el último párrafo de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario⁽⁷⁾, en vía de interpretación no podrá extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley, se puede concluir que, tratándose empresas concesionarias titulares de concesiones otorgadas por el Estado Peruano, el régimen especial de depreciación establecido en la Ley N.º 30264 solo es de aplicación respecto de edificios y construcciones que califiquen como activos fijos de tales empresas.

Por lo tanto, tratándose de dichas empresas, el régimen especial de depreciación en mención no es aplicable respecto de activos intangibles, aun cuando estos se deriven de las edificaciones y construcciones realizadas por ellas en la ejecución de contratos de concesión celebrados con el Estado.

CONCLUSIÓN:

Tratándose de empresas concesionarias titulares de concesiones otorgadas por el Estado Peruano, el régimen especial de depreciación establecido en la Ley N.º 30264 no es aplicable respecto de activos intangibles, aun cuando estos se deriven de las edificaciones y construcciones realizadas por ellas en la ejecución de contratos de concesión celebrados con el Estado.

Lima, 19 OCT.2015

Original firmado por:

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

rgmt
CT0625-2015
IMPUESTO A LA RENTA –Régimen especial de depreciación establecido en la Ley N.º 30264

⁷ Cuyo TUO fue aprobado por Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias.