

El dilema de las normas tributarias: sobre el Decreto Legislativo N° 1488

Andrea Zambrano Núñez

20162019

Estudiante de séptimo ciclo de estudios de la Facultad de Ciencias Contables de la PUCP.

Miembro del Equipo de Publicaciones de la Revista Lidera.

Miembro del Núcleo de Apoyo Fiscal - SUNAT.

a20162019@pucp.edu.pe

Kim Anthony Osorio Ollero

20176016

Estudiante de séptimo ciclo de estudios de la Facultad de Ciencias Contables de la PUCP.

Miembro del Equipo de NIFF de la Revista Lidera.

a20176016@pucp.edu.pe

1. Introducción

La pandemia mundial del Covid-19 es un hito en la historia de la humanidad, no solo por sus consecuencias sobre el capital humano, sino también por el profundo impacto que ha generado en la economía mundial.

Según el Banco Mundial (2020), las variables como la informalidad, el grado de dependencia del comercio internacional, la accesibilidad a servicios primarios, entre otras, influyen en la gravedad de la recesión económica. En un país como el Perú, en el que la tasa de empleo informal es aproximadamente 64%, 21% del PBI proviene del comercio internacional y que, como Estado, aún no logra reducir la brecha de acceso a servicios primarios de salud, educación y agua y luz, la crisis económica se agudiza considerablemente.

Ante la crisis económica, desde el Estado, se han promulgado leyes que apoyen al crecimiento económico como es el caso del Decreto Legislativo N°1488, cuyo fin es promover la inversión privada y otorgar mayor liquidez a las grandes empresas dada la actual coyuntura económica por efectos del Covid-19.

A partir de lo anteriormente expuesto, el presente trabajo tiene como objetivo analizar el capítulo II del Decreto Legislativo N° 1488, en específico, analizar el impacto del beneficio tributario de la depreciación acelerada que se menciona en este capítulo. Para lograr esto, primero es necesario describir las modificaciones temporales y compararlas con lo que menciona el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta y la misma ley. En segundo lugar, y como punto primordial, se analizarán las implicaciones que tiene la aplicación de la depreciación acelerada tanto desde la perspectiva de la empresa como del Estado representado en el ámbito tributario por la Sunat.

2. Decreto Legislativo N°1488 - Régimen especial de depreciaciones

El régimen especial de depreciación, establecido por el DL N° 1488, es una norma establecida de manera excepcional y temporal que entrará en vigencia en el ejercicio gravable del 2021. Esta norma tendrá como contribuyentes a las empresas del Régimen General del impuesto a la renta, quienes quieran modificar los plazos de depreciación, mediante el incremento de los porcentajes de ésta, para determinados bienes. A continua-

ción, se describirán y analizarán las modificaciones de tasas para dos determinados grupo de bienes: edificios y construcciones, y equipos de procesamiento de datos, maquinaria y equipo y vehículos de transporte terrestre.

2.1. Depreciación de edificios y construcciones

Hasta antes de la emisión y entrada en vigencia del DL N° 1488, este tipo de bienes, según el inciso a) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta y en el artículo 39 de la Ley del Impuesto a la Renta, los edificios y construcciones solo serán depreciados mediante el método de la línea recta, a razón de 5% anual.

No obstante con la promulgación del DL N° 1488, para efectos de Impuesto a la Renta, los edificios y las construcciones se depreciarán ahora a razón de 20% anual hasta su depreciación total con los siguientes requisitos:

El primero de ellos es que este tipo de bienes deben estar afectados a la producción de las rentas gravadas de tercera categoría. El segundo de ellos se refiere a que la construcción debe haber iniciado a partir del 1 de enero de 2020, considerando que el inicio se entiende como el momento en que se obtenga la licencia de edificación u otro documento que establezca el reglamento, sin considerar aquellos que sean consecuencia de un procedimiento de regularización de edificaciones. Finalmente, como último requisito, la construcción debe tener un avance mínimo del 80% hasta el 31 de diciembre de 2022. Si para esa fecha la construcción no ha sido concluida, se considera un avance inferior al 80%, a menos que el contribuyente pruebe lo contrario. Se entiende que la construcción ha concluido cuando se haya obtenido la conformidad de obra correspondiente de la dependencia municipal u otro documento que establezca el reglamento.

Por otro lado, es pertinente mencionar que estas condiciones, para poder acogerse a la norma, también aplican a los bienes que adquieran en propiedad los contribuyentes durante los años 2020, 2021 y 2022, siempre y cuando se respete los requisitos mencionados anteriormente.

2.2. Depreciación de equipos de procesamiento de datos, maquinaria y equipo, y vehículos de transporte terrestre

Con respecto a este segundo grupo de bienes, hasta antes de la emisión y entrada en vigencia del DL 1488, según el inciso b) del artículo 22° del Reglamento del Impuesto a la Renta, este tipo de activos se depreciarán aplicando porcentajes anuales máximos hasta su depreciación total. Esto quiere decir que este se podrá depreciar dentro de los rangos 0% hasta máximo 10%, 20% o 25%, dependiendo de la clasificación del bien y el porcentaje máximo asignado (ver anexo 1).

Sin embargo, con la promulgación del DL N°1488, el tratamiento se modifica temporalmente, puesto que los bienes de este tipo adquiridos en los ejercicios 2020 y 2021, los cuales estén afectos a la producción de rentas gravadas, podrán depreciarse de manera acelerada. Esto quiere decir que, en contraste con lo mencionado en el Reglamento de la LIR, las tasas asignadas en este decreto son mayores (ver anexo 3).

3. Análisis de las dos categorías de depreciaciones del Decreto Legislativo N° 1488

Desde el lado la empresa, con un primer acercamiento, por sus requisitos, se puede evidenciar que esta medida tributaria está dirigida a las empresas del Régimen General, el cual, según la estadísticas de Nota Tributaria de la Sunat (cuadro 16), se puede observar que estas, desde años anteriores hasta la actualidad, han representado

Ante la crisis económica, desde el Estado, se han promulgado leyes que apoyen al crecimiento económico como es el caso del Decreto Legislativo N°1488, cuyo fin es promover la inversión privada y otorgar mayor liquidez a las grandes empresas dada la actual coyuntura económica por efectos del Covid-19.

más del 70% del total de ingresos tributarios recaudados por la Sunat en rentas.

De la misma manera, se establece que se deben poseer cuentas de control especiales que, para el caso de edificaciones y construcciones, deben detallar los costos incurridos por avance de obra. Para el caso de la segunda categoría de equipamientos de procesamiento de datos maquinaria y equipo, y vehículos de transporte terrestre, el registro de activos fijos debe estar detallado individualizado con sus respectivas depreciaciones (Price Water House Coopers 2020). En ese sentido, el ser beneficiario de estas normas implica asumir estos requisitos al igual que los mencionados anteriormente, lo cual genera un costo para las empresas.

Por otro lado, desde el lado del Estado, y enfocándonos en la depreciación acelerada, se puede afirmar que esta es un beneficio tributario, puesto que cumple con la causalidad de ser gasto destinado para la generación o el mantenimiento de la renta. De esta manera, el contribuyente que se beneficie de esta medida dejará de abonar ese dinero para el pago del impuesto y, en consecuencia, el Estado dejará de percibirlo (Instituto Peruano de Economía 2013). Esto ocasionará que el Gobierno tenga que trabajar con menor capital y, por ende, tenga que recortar presupuestos asignados a la satisfacción de las necesidades públicas.

Del mismo modo, al ser la norma tributaria de alguna manera compleja por los requisitos específicos que debe cumplir el contribuyente para poder adoptar la depreciación acelerada, genera mayor trabajo y control por parte del Estado, a través de la Administración Tributaria-Sunat. Es decir, Sunat debe evaluar cada caso y determinar si el contribuyente puede o no (dependiendo si cumple con los requisitos) hacer uso de las tasas descritas en el DL N° 1488. Esta complejidad

demandará el uso de mayor cantidad de recursos como lo son inversión en mejora de sistema de información, mano de obra, tiempo, entre otros, lo que se traduce en un desembolso de dinero.

4. Conclusión

Por lo mencionado en párrafos anteriores, se puede evidenciar que el realizar beneficios tributarios trae consigo consecuencias como el hecho de dejar de percibir el dinero producto del beneficio, mayores costos de cumplimiento para la empresa y mayores costos de control y fiscalización del Estado a través de la Sunat. De estas consecuencias, quizá el hecho de dejar de percibir el dinero producto del beneficio tributario es el que resalta, puesto que, al estar dirigido al Régimen General y al ser este quien aporta en gran porcentaje al total de ingresos por rentas, se dejaría de percibir significativamente esos montos.

En consecuencia, el Estado contaría con un menor presupuesto con que trabajar, lo que afectaría, a su vez, a los presupuestos asignados a los servicios públicos. Se debe tener en cuenta que, en una época de pandemia mundial y emergencia sanitaria nacional, los servicios públicos juegan un rol prioritario, como es el caso del sector salud. No obstante, de otra manera, en caso el Estado no promulgara estas normas tributarias, las empresas no tendrían liquidez para así poder cumplir con sus obligaciones ni para seguir manteniendo su negocio en marcha, lo que, a largo plazo, perjudicaría la recaudación de impuestos. En ese sentido, al ser un hecho que aún no ha sucedido (porque entrará en funcionamiento a partir del 1 de enero del 2021) y al ser un reto para las empresas (pues el elegir o no esa depreciación acelerada puede moldear su funcionamiento financiero), solo el factor “tiempo” podrá evidenciar la eficacia de la medida dictada.

5. Bibliografía

- ALVA, Mario
2012 El contrato de leasing y la depreciación acelerada: ¿se deprecia el terreno más edificación o sólo la edificación?
<http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/04/16/el-contrato-de-leasing-y-la-depreciacion-acelerada-se-deprecia-el-terreno-mas-edificacion-o-sola-edificacion/#:~:text=%E2%80%9CLas%20ventajas%20de%20este%20m%C3%A9todo,desde%20dos%20puntos%20de%20vista%3A&text=Fiscal%3A%20el%20uso%20del%20m%C3%A9todo,el%20Pasivo%20real%20por%20Impuestos>
- BANCO MUNDIAL
2020 La Covid-19 (coronavirus) hunde a la economía mundial en la peor recesión desde la Segunda Guerra Mundial.
<https://www.bancomundial.org/es/news/press-release/2020/06/08/covid-19-to-plunge-global-economy-into-worst-recession-since-world-war-ii>
- CASTILLO, Cielo
2017 “Gasto tributario y la política fiscal para un desarrollo social en la región Selva”. Revista Lidera. Lima, 2017, número 12, pp. 12-15. Consulta: 5 de setiembre de 2020.
<http://http://facultad.pucp.edu.pe/ciencias-contables/files/2018/01/Revista-LIDERA-2017.pdf>
- DEFENSORÍA DEL PUEBLO
2020 Estado de Emergencia Sanitaria: El problema de la informalidad laboral en una economía confinada (N°02-2020-DP).
<https://www.defensoria.gob.pe/wp-content/uploads/2020/04/Serie-de-Informes-Especiales-N%C2%B0-02-2020-DP-Problema-de-la-informalidad-laboral-en-una-economia-confinada.pdf>
- DÍAZ, Adriana
2018 Depreciación de los activos fijos y su efecto en el Impuesto a la Renta de la empresa MyS Constructora Generales S.A.C en la ciudad de Trujillo en el año 2015. Tesis para optar el título profesional de contador público. Chiclayo: Universidad Señor de Sipán, Facultad de Ciencias Empresariales.
<http://repositorio.uss.edu.pe/bitstream/handle/uss/4954/D%c3%adaz%20de%20la%20Cruz%20Adriana%20Magali.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- DOMÍNGUEZ, Sonia
2019 “Promperú: exportaciones representan el 21% del PBI nacional”. Andina, 28 de julio.
<https://andina.pe/agencia/noticia-promperu-exportaciones-representan-21-del-pbi-nacional-760451.aspx>
- EL PERUANO
2020 Decreto Legislativo N°1488, Decreto Legislativo que establece un régimen especial de depreciación y modifica plazos de depreciación. Lima, 30 de noviembre.
<https://busquedas.elperuano.pe/normas-legales/decreto-legislativo-que-establece-un-regimen-especial-de-dep-decreto-legislativo-n-1488-1866210-6/>
- GESTIÓN
2020 “Perú será el país con mayor caída de PBI en Sudamérica este año, según BM”. Gestión, 8 de junio de 2020.
<https://gestion.pe/economia/banco-mundial-peru-sera-el-pais-con-mayor-caida-de-pbi-en-sudamerica-este-ano-noticia/>
- INSTITUTO PERUANO DE ECONOMÍA
2013 Beneficios tributarios.
<https://www.ipe.org.pe/portal/beneficios-tributarios/#:~:text=En%20teor%C3%ADa%2C%20los%20beneficios%20tributarios,y%20el%20desarrollo%20del%20pa%C3%ADs>
- MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS
2003 Análisis de las Exoneraciones e Incentivos Tributarios y Propuesta de Estrategia para su Eliminación.
https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Anali_incent_exoner_tribut.pdf
- PRICE WATER HOUSE COOPERS
2020 Decreto Legislativo N° 1488.
<https://www.pwc.pe/es/assets/document/1488.pdf>
- SUNAT
1994 Decreto Supremo N°122-94-EF, Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/regla/cap6.pdf>
- 2004 Decreto Legislativo N°774, Ley del Impuesto a la Renta.
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/capvi.pdf>

6. Anexos

Tabla 1: Porcentajes anuales de depreciación

BIENES	Porcentaje anual de depreciación hasta un máximo de:
1. Ganado de trabajo y reproducción; redes de pesca.	25%
2. Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles); hornos en general.	20%
3. Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción; excepto muebles, enseres y equipo de oficina.	20%
4. Equipos de procesamiento de datos.	25%
5. Maquinaria y equipo adquirido a partir del 1.1.91.	10%
6. Otros bienes del activo fijo.	10%

Tabla 2: Porcentajes anuales de depreciación de equipos de procesamiento de datos, maquinaria y equipo y vehículos de transporte

	BIENES	Porcentaje anual de depreciación hasta un máximo de
1	Equipos de procesamiento de datos	50,0%
2	Maquinaria y equipo	20,0%
3	Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles), con tecnología EURO IV, Tier II y EPA 2007 (a los que les es de aplicación lo previsto en el Decreto Supremo N° 010-2017-MINAM), empleados por empresas autorizadas que presten el servicio de transporte de personas y/o mercancías, en los ámbitos, provincial, regional y nacional.	33,3%
4	Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles) híbridos (con motor de embolo y motor eléctrico) o eléctricos (con motor eléctrico)	50,0%

Tabla 3: Tabla de comparaciones de porcentajes máximos de depreciación de bienes

BIEN	Porcentaje anual máximo reglamento LIR	Porcentaje anual máximo de DL N° 1488
Equipos de procesamiento de datos.	25%	50%
Maquinaria y equipo	10%	20%
Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles), con tecnología EURO IV, Tier II y EPA 2007 (a los que les es de aplicación lo previsto en el DS N° 010-2017-MINAM), empleados por empresas autorizadas que presten el servicio de transporte de personas y/o mercaderías, en los ámbitos, provincial, regional y nacional.	20%	33.3%
Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles) híbridos (con motor de embolo y motor eléctrico) o eléctrico (con motor electrónico).	20%	50#