



INFORME N.º 107-2018-SUNAT/7T0000

MATERIA:

Se consulta si para la deducción de los desmedros de existencias dispuesta en el inciso f) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias realizada en territorio extranjero, debido a su naturaleza nociva para el ambiente, considerando lo dispuesto por el inciso c) del artículo 21º de su reglamento.

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”).
- Decreto Legislativo N.º 1049, Decreto Legislativo del Notariado, publicado el 26.6.2008 y normas modificatorias.
- Ley N.º 29824, Ley de Justicia de Paz, publicada el 3.1.2012 y normas modificatorias.
- Reglamento para el Otorgamiento de Certificaciones y Constancias Notariales por Jueces de Paz, aprobado por la Resolución Administrativa N.º 341-2014-CE-PJ, publicada el 17.12.2014.

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 de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en sus artículos siguientes.

En cuanto a la definición de desmedro, el numeral 2 del inciso c) del artículo 21º del Reglamento señala que se entiende por tal, a la pérdida de orden cualitativo e irreuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados.

Añade el mencionado inciso que, tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes; siendo que esta entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto y también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.

Nótese que el citado inciso c) del artículo 21° del Reglamento ha establecido el procedimiento general a seguir a efectos de sustentar tributariamente la deducción de desmedros de existencias a que se refiere el inciso f) del artículo 37° de la LIR.

En efecto, tal como señala la Administración Tributaria⁽¹⁾, *el Reglamento ha establecido, en general, el procedimiento que los contribuyentes deben seguir a fin de acreditar los desmedros de existencias. Adicionalmente, ha previsto la posibilidad que la SUNAT apruebe procedimientos alternativos o complementarios tratándose de bienes que requieran un tratamiento especial, en razón de su naturaleza o de la actividad realizada por la empresa.*

2. Ahora bien, toda vez que la consulta está orientada a determinar si a efectos de la deducción como gasto, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias realizada en territorio extranjero, se debe determinar previamente si resulta aplicable en tal caso el procedimiento general de acreditación previsto en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento.

Al respecto, cabe precisar que de las normas citadas se desprende que para la acreditación de los desmedros, la SUNAT únicamente aceptará como prueba la destrucción de existencias que, previa comunicación a la Administración Tributaria, se realice en presencia del notario público o juez de paz, a falta de aquel⁽²⁾.

En relación con este punto, el artículo 2° del Decreto Legislativo N.° 1049 establece que el notario es el profesional del derecho que está autorizado para dar fe de los actos y contratos que ante él se celebran; para lo cual formaliza la voluntad de los otorgantes, redactando los instrumentos a los que confiere autenticidad, conserva los originales y expide los traslados correspondientes. Agrega dicho artículo que su función también comprende la comprobación de hechos y la tramitación de asuntos no contenciosos previstos en las leyes de la materia.

Así, conforme a lo previsto en el artículo 4° y en el inciso g) del artículo 17° de la mencionada norma, el ámbito territorial del ejercicio de la función notarial es provincial no obstante la localización distrital que dicha ley determina; estando el notario prohibido de ejercer su función fuera de los límites de la provincia para la cual ha sido nombrado, con excepción de lo dispuesto en el inciso k) de su artículo 130°⁽³⁾ y el artículo 29° de la Ley N.° 26662⁽⁴⁾.

¹ En el Informe N.° 064-2014-SUNAT/5D000, del 24.9.2014, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2014/informe-oficios/i064-2014-5D0000.pdf>).

² Conforme a lo señalado por Tribunal Fiscal en la Resolución N.° 07164-2-2002, *no todo desmedro implica una pérdida total del valor neto realizable de los bienes a ser transferidos, sino sólo una reducción de dicho valor, pudiendo en este último caso comercializarse los bienes por un menor precio. Razón por la cual, al darse el supuesto de destrucción de los bienes como consecuencia de haberse producido un desmedro, debe exigirse su acreditación ante Notario Público o Juez de Paz a falta de aquel, de acuerdo con la Ley del Impuesto a la Renta.*

³ El cual prevé que corresponde a los colegios de notarios, en lo referido a sus atribuciones y obligaciones, establecer el régimen de visitas de inspección ordinarias anuales y extraordinarias respecto de los oficios notariales de su demarcación territorial.

⁴ Ley de Competencia Notarial en Asuntos No Contenciosos, publicada el 22.9.1996 y normas modificatorias, cuyo artículo 29° señala que la solicitud de inventarios se presenta mediante petición escrita señalando el lugar donde se realizará el inventario. Asimismo, agrega que cuando el inventario comprenda bienes que se encuentran ubicados en distintos lugares, será competente el notario del lugar donde se encuentre cualquiera de ellos, o al que primigeniamente se formuló la petición, quedando en

Por otra parte, tratándose del juez de paz, el inciso 5 del artículo 17° de la Ley N.° 29824 establece que en los centros poblados donde no exista notario, el Juez de Paz está facultado para ejercer la función notarial de otorgamiento de constancias, referidas al presente, de posesión, domiciliarias, de supervivencia, de convivencia y otros que la población requiera y que este pueda verificar personalmente.

Dicho lo anterior, es preciso indicar que el artículo 4° del Reglamento para el Otorgamiento de Certificaciones y Constancias Notariales por Jueces de Paz, señala que la Justicia de Paz tiene carácter netamente local tanto para la solución de conflictos como para el ejercicio de funciones notariales; en consecuencia, dichos jueces sólo otorgarán tales documentos cuando concurren las siguientes condiciones:

- a) La persona natural o jurídica que solicite la certificación o constancia domicilie de manera permanente en su ámbito de competencia territorial.
- b) La certificación o constancia se refiera a algún hecho que se realice en su ámbito de competencia territorial.

Agrega la citada norma que no está permitida la prórroga de competencia notarial al juez de paz por parte de personas que no domicilien en su ámbito de competencia territorial.

Tal como puede advertirse de las disposiciones antes citadas, el ejercicio de la función notarial por parte del notario público o el juez de paz, a falta de aquel, se circunscribe en el ámbito de su competencia territorial, ya sea esta provincial en el caso del primero o local en cuanto al segundo, siendo que, en ambos supuestos, dicha función se ejerce dentro del territorio nacional.

Siendo ello así, podemos afirmar que el procedimiento general de acreditación de desmedros dispuesto en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento, para efectos de la deducción de tales gastos, será aplicable en la medida en que el acto de destrucción de las existencias, hecho a ser verificado por notario público o juez de paz a falta de aquel, se realice dentro del ámbito territorial en el cual estos ejercen su función notarial.

Por lo tanto, toda vez que, en el supuesto bajo análisis, la destrucción de las existencias se realiza en territorio extranjero, y que el notario público o juez de paz, a falta de aquel, carecen de competencia territorial para evidenciar y dar fe de tal acto, no resulta aplicable a dicho supuesto el procedimiento general de acreditación de destrucción de existencias establecido en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento.

Asimismo, si bien es cierto la Administración Tributaria está facultada a establecer procedimientos alternativos o complementarios al regulado en el Reglamento, a la fecha no existe norma jurídica emitida por la SUNAT que haya aprobado un procedimiento específico que sea de aplicación al mencionado supuesto⁽⁵⁾.

tal circunstancia autorizado para ejercer función fuera de los límites de la provincia para la cual ha sido nombrado.

⁵ Cabe indicar que mediante la Resolución de Superintendencia N.° 243-2013/SUNAT, publicada el 13.8.2013, se reguló un procedimiento alternativo para la acreditación de desmedros a efectos de su deducción en la determinación del Impuesto a la Renta, el cual sólo resulta aplicable a los provenientes de productos alimenticios perecibles.

En consecuencia, tratándose de la deducción de los desmedros de existencias prevista en el inciso f) del artículo 37° de la LIR, considerando lo dispuesto en el inciso c) del artículo 21° de su reglamento, en la medida que el supuesto planteado no cuente con un procedimiento alternativo o complementario al indicado en el citado Reglamento, la SUNAT no aceptará como prueba la destrucción de las existencias que, debido a su naturaleza nociva para el ambiente, sea realizada en territorio extranjero.

CONCLUSIÓN:

Tratándose de la deducción de desmedros de existencias prevista en el inciso f) del artículo 37° de la LIR, considerando lo dispuesto en el inciso c) del artículo 21° de su reglamento, la SUNAT no aceptará como prueba la destrucción de las existencias que, debido a su naturaleza nociva para el ambiente, sea realizada en territorio extranjero.

Lima, 07 DIC. 2018

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS