

## **INFORME N.º 173-2016-SUNAT/5D0000**

### **MATERIA:**

En relación con la aplicación del inciso g) del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta e inciso d) del artículo 21° del Reglamento de dicha ley, tratándose de una empresa inmobiliaria cuyo giro de negocio consiste en la venta al público de bienes inmuebles (departamentos para casa habitación) y que tiene en cartera más de un proyecto<sup>(1)</sup>, se consulta:

1. ¿Los gastos de venta y administrativos vinculados con la ejecución de uno de los proyectos cuya construcción aún no ha sido terminada (y por tanto, aún no se ha devengado ingresos gravados con el impuesto a la renta) califican como gastos preoperativos por expansión de actividades?
2. En caso que la respuesta sea afirmativa y resulte aplicable la regla de gastos preoperativos por expansión de actividades a los gastos de ventas y administrativos de cada nuevo proyecto inmobiliario que se desarrolle en la empresa inmobiliaria, ¿qué debe entenderse por inicio de producción o explotación para efectos de iniciar la amortización de los gastos preoperativos?

### **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, LIR).
- Reglamento de la LIR, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias.

### **ANÁLISIS:**

1. El inciso g) del artículo 37° de la LIR dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos de organización, los gastos preoperativos iniciales, los gastos preoperativos originados por la expansión de las actividades de la empresa y los intereses devengados durante el período preoperativo, a opción del contribuyente, siendo que estos podrán deducirse en el primer ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo máximo de diez (10) años.

---

<sup>1</sup> Se debe tener presente que esta empresa inmobiliaria realiza ventas en plano de los departamentos futuros obteniendo a cambio anticipos dinerarios con el fin de confirmar la adquisición de los inmuebles.

Al respecto, el primer párrafo del inciso d) del artículo 21° del Reglamento de la LIR establece que la amortización a que se refiere el inciso g) del artículo 37° de la LIR, se efectuará a partir del ejercicio en que se inicie la producción o explotación.

Sobre el particular, esta Superintendencia Nacional ha señalado<sup>(2)</sup> lo siguiente:

*«(...) en una aproximación al sentido y alcance del término “gastos preoperativos”, la doctrina contable señala que los “gastos diferidos” son aquellos que “representan gastos ya producidos que se retrasan al futuro porque está previsto que beneficien a futuros ingresos o porque representan una verdadera asignación de costes a operaciones futuras”. Agrega que, “de acuerdo al postulado contable de equiparación de ingresos y gastos, si un coste producido en un período va a beneficiar a uno o varios períodos futuros, mediante una contribución a los ingresos o una reducción a los costes, ese coste debe diferirse hasta el correspondiente período futuro. Así pues, si una empresa incurre en costes sustanciales de puesta en marcha para hacer funcionar unas instalaciones nuevas, mejores o más eficientes, puede diferir éstos costes y cargarlos a los períodos que previsiblemente se van a beneficiar de ellos”.*

*(...)*

*(...) los gastos preoperativos son los gastos de establecimiento, de puesta en marcha de operaciones, de inicio de actividades o los desembolsos necesarios para abrir una nueva instalación o para comenzar una operación o el lanzamiento de nuevos productos o procesos.*

*(...)*

*(...) toda vez que los gastos por la elaboración de propuestas para un concurso de licitación pública constituyen un desembolso previo al otorgamiento de la buena pro, y que resulta necesario para efectos de obtenerla, aquellos calificarán como gastos preoperativos por encontrarse relacionados con un nuevo proyecto u operación de la actividad que realiza una empresa.*

*(...)*

*(...) tratándose de gastos preoperativos, lo determinante para efecto de que proceda la aplicación de lo dispuesto en el inciso g) del artículo 37°*

---

<sup>2</sup> En el Informe N.º 079-2016-SUNAT/5D0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/>).

*de la LIR es que se inicie la producción o explotación de las actividades de la empresa por las que se incurre en tales gastos.*

*Ahora bien, toda vez que tratándose de empresas que realizan la contratación y ejecución de obras de construcción civil no existe en las normas del Impuesto a la Renta ni en el Código Civil una definición de lo que debe entenderse como “fecha de inicio de producción (o construcción) de una obra”, a efectos de determinar la fecha en que se inició dicha producción, deberá evaluarse cada caso concreto, atendiendo a la documentación o actos que en forma conjunta puedan demostrar cuándo se inició la aludida construcción»<sup>(3)</sup><sup>(4)</sup>.*

De lo antes señalado se tiene que:

- a) Los gastos preoperativos comprenden, entre otros, los desembolsos necesarios para abrir una nueva instalación o para comenzar una operación o el lanzamiento de nuevos productos, procesos o proyectos de la actividad que realiza una empresa (por expansión de actividades); y que se difieren al futuro porque van a beneficiar a uno o varios periodos futuros mediante la contribución a los ingresos o la reducción de los costos.
- b) Tratándose de gastos preoperativos, lo determinante para efecto de que proceda la aplicación de lo dispuesto en el inciso g) del artículo 37° de la LIR es que se inicie la producción o explotación de las actividades de la empresa por las que se incurre en tales gastos; siendo que no existe en la normativa del impuesto a la renta una definición de lo que debe entenderse como “fecha de inicio de producción o explotación”, por lo que, en general, a efectos de determinar la fecha en que se inició dicha producción o explotación, deberá evaluarse cada caso concreto, atendiendo a la documentación o actos que en forma conjunta puedan demostrar cuándo se inició ella.

Así pues, se puede afirmar que, en relación con la aplicación del inciso g) del artículo 37° de la LIR, e inciso d) del artículo 21° del Reglamento de la LIR, tratándose de una empresa inmobiliaria cuyo giro de negocio consiste en la venta al público de bienes inmuebles futuros y que tiene en cartera más de un proyecto:

- a) Los gastos de venta y administrativos vinculados con la ejecución de uno de los proyectos cuya construcción aún no ha sido terminada (y por

---

<sup>3</sup> El subrayado se ha efectuado para efectos del presente informe.

<sup>4</sup> Cabe indicar que tampoco existe en la normativa del impuesto a la renta una definición de lo que debe entenderse como “fecha de inicio de explotación”.

tanto, aún no se ha devengado ingresos gravados con el impuesto a la renta) califican como gastos preoperativos por expansión de actividades.

- b) En general, a efectos de determinar la fecha en que se inició la explotación<sup>(5)</sup>, deberá evaluarse cada caso concreto, atendiendo a la documentación o actos que en forma conjunta puedan demostrar cuándo se inició ella<sup>(6)</sup>.

## CONCLUSIONES:

En relación con la aplicación del inciso g) del artículo 37° de la LIR, e inciso d) del artículo 21° del Reglamento de dicha ley, tratándose de una empresa inmobiliaria cuyo giro de negocio consiste en la venta al público de bienes inmuebles futuros y que tiene en cartera más de un proyecto:

- a) Los gastos de venta y administrativos vinculados con la ejecución de uno de los proyectos cuya construcción aún no ha sido terminada (y por tanto, aún no se ha devengado ingresos gravados con el impuesto a la renta) califican como gastos preoperativos por expansión de actividades.
- b) En general, a efectos de determinar la fecha en que se inició la explotación, deberá evaluarse cada caso concreto, atendiendo a la documentación o actos que en forma conjunta puedan demostrar cuándo se inició ella.

Lima, 26 OCT. 2016

Original firmado por:

**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**

**Intendente Nacional**

**INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA**

**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE  
DESARROLLO ESTRATÉGICO**

rap  
CT0531-2016  
CT0537-2016  
IMPUESTO A LA RENTA – Gastos preoperativos en empresas inmobiliarias.

<sup>5</sup> Cabe indicar que, según el diccionario de la Real Academia Española, “explotar” significa *sacar utilidad de un negocio o industria en provecho propio*.

<sup>6</sup> En el Informe N.º 068-2014-SUNAT/5D0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2014/informe-oficios/i068-2014-5D0000.pdf>), se ha concluido que *los ingresos recibidos por adelantado por la venta de un bien inmueble sujeta a condición suspensiva se deberán reconocer y gravar con el impuesto a la renta en la oportunidad en la cual se cumplan todas las condiciones establecidas en el párrafo 14 de la NIC 18, pues solo una vez producido dicho cumplimiento se entenderá devengado el ingreso; lo cual solo puede ser determinado en cada caso concreto*; siendo que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 1534° del Código Civil (promulgado mediante el Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984 y normas modificatorias), en la venta de un bien que ambas partes saben que es futuro, el contrato está sujeto a la *condición suspensiva* de que llegue a tener existencia.