



Firmado digitalmente por:
JOHANNA KARELLE RONDON
MALAGA
INTENDENTE NACIONAL
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICO
TRIBUTARIA
Fecha y hora: 03/01/2025 15:22

INFORME N.º 000001-2025-SUNAT/7T0000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias.

LUGAR : Lima, 03 de enero de 2025

MATERIA:

En el supuesto de que, por aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 16 "Propiedades, Planta y Equipo"⁽¹⁾⁽²⁾, una entidad hubiera distribuido el importe inicialmente reconocido como activo fijo entre sus partes significativas y depreciara en forma separada cada una de esas partes, se formulan las siguientes consultas:

1. Para fines del Impuesto a la Renta, ¿corresponde aplicar esta disposición contable y así determinar el costo inicial, la depreciación y el costo posterior del activo fijo en forma separada por cada una de sus partes significativas?
2. ¿En el Registro de Activos Fijos debe incluirse el costo y la depreciación de las partes significativas que integran el activo fijo conforme al tratamiento de la NIC 16 o se registra dicha información respecto del activo fijo en su conjunto?

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 Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, "Reglamento de la LIR").
- Resolución de Superintendencia N.º 234-2006/SUNAT, que establece las normas referidas a Libros y Registros vinculados a Asuntos Tributarios, publicada el 30.12.2006 y normas modificatorias.

- ¹ Que forma parte del set completo de Normas Internacionales de Información Financiera versión 2024, aprobado por la Resolución del Consejo Normativo de Contabilidad N.º 002-2024-EF/30, publicada el 17.8.2024.
- ² El artículo 223 de la Ley N.º 26887, Ley General de Sociedades (publicada el 9.12.1997 y normas modificatorias) señala que los estados financieros se preparan y presentan de conformidad con las disposiciones legales sobre la materia y con principios de contabilidad generalmente aceptados en el país. Por su parte, la Resolución del Consejo Normativo de Contabilidad N.º 013-1998-EF/93.01, publicada el 23.7.1998, precisa que los citados principios de contabilidad comprenden, sustancialmente, a las Normas Internacionales de Contabilidad y, supletoriamente, a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados aplicados en los Estados Unidos de Norteamérica (USGAAP).

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N.º 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 03/01/2025. Base Legal: Decreto Legislativo N.º 1412, Decreto Supremo N.º 029-2021-PCM y la Directiva N.º 002-2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0126 4585 7802 1954



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
03/01/2025 14:56:11

ANÁLISIS:

1. El párrafo 6 de la NIC 16 indica que las propiedades, planta y equipo son activos tangibles que: a) posee una entidad para su uso en la producción o el suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y b) se espera utilizar durante más de un periodo.

A su vez, en su párrafo 7 dicha NIC señala que el coste de un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y solo si: a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y b) el costo del elemento pueda medirse con fiabilidad.

Respecto al costo de las propiedades, planta y equipo, el párrafo 10 de la NIC 16 precisa que los costos comprenden tanto aquellos en que se ha incurrido inicialmente para adquirir o construir una partida de propiedades, planta y equipo, como los costos incurridos posteriormente para añadir, sustituir parte de o mantener el elemento correspondiente.

Por su parte, en cuanto a la depreciación, el párrafo 43 de la citada NIC señala que se depreciará de forma separada cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento, mientras que el párrafo 44 establece que una entidad distribuirá el importe inicialmente reconocido con respecto a una partida de propiedades, planta y equipo entre sus partes significativas y depreciará de forma separada cada una de estas partes.

De lo expuesto se advierte que, en aplicación de la NIC 16, una entidad (i) distribuye el costo de su activo (propiedades, planta y equipo) entre las partes significativas que la integran, y (ii) deprecia en forma separada cada una de las referidas partes.

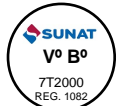
Ahora bien, corresponde analizar si el mencionado tratamiento contable resulta aplicable para efectos del Impuesto a la Renta.

2. Al respecto, el inciso f) del artículo 37 de la LIR dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta, entre otros, las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes del activo fijo, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes de dicha ley.

Por su parte, el artículo 38 de la LIR señala que el desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en la mencionada ley.

Agrega que las depreciaciones a que se refiere el párrafo anterior se aplicarán a los fines de la determinación del impuesto y para los demás efectos previstos en normas tributarias, debiendo computarse anualmente y sin que en ningún caso puedan hacerse incidir en un ejercicio gravable depreciaciones correspondientes a ejercicios anteriores.

A su vez, el artículo 41 de la misma ley indica que las depreciaciones se calcularán sobre el costo de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CARMACHO
GERENTE
03/01/2025 14:56:11



patrimonio de los bienes⁽³⁾, o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia.

Asimismo, señala que en el caso de los costos posteriores se tendrá en cuenta lo siguiente:

- a) Se entiende por: (i) costos iniciales: a los costos de adquisición, producción o construcción, o al valor de ingreso al patrimonio, incurridos con anterioridad al inicio de la afectación del bien a la generación de rentas gravadas; y, (ii) costos posteriores: a los costos incurridos respecto de un bien que ha sido afectado a la generación de rentas gravadas y que, de conformidad con lo dispuesto en las normas contables, se deban reconocer como costo.
- b) El porcentaje anual de depreciación o el porcentaje máximo de depreciación, según corresponda a edificios o construcciones u otro tipo de bienes, se aplicará sobre el resultado de sumar los costos posteriores con los costos iniciales, o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia.
- c) El importe resultante de lo dispuesto en el literal anterior será el monto deducible o el máximo deducible en cada ejercicio gravable, según corresponda, salvo que en el último ejercicio el importe deducible sea mayor que el valor del bien que quede por depreciar, en cuyo caso se deducirá este último.

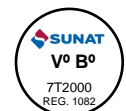
Por su parte, el inciso b) del artículo 22 del Reglamento de la LIR señala que, la depreciación aceptada tributariamente será aquella que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en la tabla del referido inciso para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente⁽⁴⁾.

De las normas citadas se advierte lo siguiente:

- a. Respecto al costo computable, la LIR identifica al costo inicial como aquel costo (de adquisición, de producción o construcción, o valor de ingreso al patrimonio), incurrido con anterioridad al inicio de la afectación del bien a la generación de rentas gravadas; y, al costo posterior como aquel incurrido respecto de un bien que ha sido afectado a la generación de rentas gravadas.
- b. Tratándose de bienes del activo fijo a que se refiere la tabla contenida en el inciso b) del artículo 22 del Reglamento de la LIR, las depreciaciones se dan

³ Conforme al artículo 20 de la LIR se entiende por: (i) costo de adquisición, a la contraprestación pagada por el bien adquirido, y los costos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente; (ii) costo de producción o construcción, al costo incurrido en la producción o construcción del bien, el cual comprende: los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción; y, (iii) valor de ingreso al patrimonio, al valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo a lo establecido en la referida ley, salvo lo dispuesto en su artículo 21.

⁴ Cabe precisar que el inciso h) del citado artículo prevé que los costos posteriores introducidos por el arrendatario en un bien alquilado, en la parte que el propietario no se encuentre obligado a reembolsar, serán depreciados por el arrendatario con el porcentaje correspondiente a los bienes que constituyen los costos posteriores, de acuerdo con el inciso a) y con la tabla a que se refiere el inciso b) del referido artículo.



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
03/01/2025 14:56:11

por cada unidad del activo fijo, las cuales son deducibles a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, y se calculan sobre el costo de adquisición, de producción o construcción, o el valor del ingreso al patrimonio de dicho bien del activo fijo, acorde a las normas del Impuesto a la Renta.

- c. En relación con la depreciación de un bien del activo fijo cuyo costo computable esté conformado por costos iniciales y costos posteriores, el porcentaje de depreciación se aplicará sobre los valores que resulten de sumar dichos costos⁽⁵⁾⁽⁶⁾.

Nótese que tanto la LIR como su reglamento establecen reglas sobre el costo inicial, costo posterior y depreciación aplicables a un bien del activo fijo en su integridad, y no por las partes que componen dicho bien.

En ese sentido, aun cuando contablemente, conforme a la NIC 16, se reconoce los costos de los bienes del activo fijo por cada una de sus partes significativas, y se deprecian por separado cada una de dichas partes, para efectos del Impuesto a la Renta ello no es posible, dado que existe una regulación tributaria específica que establece su propio tratamiento, por lo que el costo inicial, la depreciación y el costo posterior del activo fijo se determina por cada bien del activo fijo en su integridad⁽⁷⁾.

3. Con relación a la segunda consulta, el inciso f) del artículo 22 del Reglamento de la LIR establece que los deudores tributarios deberán llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en el Registro de Activos Fijos. Agrega que la SUNAT mediante resolución de superintendencia determinará los requisitos, características, contenido, forma y condiciones en que deberá llevarse el citado registro.

Así pues, mediante la Resolución de Superintendencia N.º 234-2006-SUNAT se establecieron las normas referidas a libros y registros vinculados a asuntos tributarios, disponiéndose en el numeral 12.4 de su artículo 12 que, entre otros, el Registro de Activos Fijos integra la contabilidad completa siempre que el deudor tributario se encuentre obligado a llevarlo de acuerdo a las normas de la LIR.

Por su parte, el acápite 7.1 del numeral 7 del artículo 13 de la referida resolución de superintendencia dispone que en el Registro de Activos Fijos se deberá registrar anualmente toda la información, proveniente de la entrada y salida de los activos fijos, así como la depreciación respectiva.

Además, el acápite 7.3 del referido numeral, contiene el «FORMATO 7.1: "REGISTRO DE ACTIVOS FIJOS - DETALLE DE LOS ACTIVOS FIJOS"», cuya información mínima que debe ser incorporada en este comprende, entre otros, el valor histórico del activo fijo.

⁵ Cuando corresponda, se tomarán en cuenta los valores resultantes de efectuar el ajuste por inflación del balance conforme a las normas legales vigentes.

⁶ Es necesario indicar que un caso distinto es el regulado por el inciso h) del artículo 22 de la LIR, en relación con los costos posteriores introducidos por el arrendatario en un bien alquilado, donde excepcionalmente admite que serán depreciados por el arrendatario con el porcentaje correspondiente a los bienes que constituyen los costos posteriores.

⁷ Cabe precisar que, conforme al artículo 33 del Reglamento de la LIR, la contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la LIR, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta; lo cual obligará al ajuste del resultado según los registros contables, en la declaración jurada.





En igual sentido, en el acápite 7.1 del numeral 7 del artículo 13 de la Resolución de Superintendencia N.º 286-2009/SUNAT⁽⁸⁾, la cual regula la implementación del llevado de determinados libros y registros vinculados a asuntos tributarios de manera electrónica, se dispone que en el Registro de Activos Fijos se deberá registrar anualmente toda la información proveniente de la entrada y salida de los activos fijos, así como la depreciación respectiva.

Además, en la “Estructura del Registro de Activos Fijos”, contenida en el Anexo 2 de dicha resolución de superintendencia, figura como dato a ser consignado el “Importe del saldo inicial del Activo Fijo”.

Ahora bien, esta administración tributaria ha señalado⁽⁹⁾ que la finalidad de la norma que establece la obligación de llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en el Registro de Activos Fijos es para efectos de control tributario; y que, si esta es la finalidad de la norma en cuestión, debe entenderse que la depreciación que se registra anualmente en el Registro de Activos Fijos es aquella que se determina conforme a la normativa del Impuesto a la Renta.

Así pues, considerando que de acuerdo con lo señalado en el punto 2 del presente análisis, para efectos del Impuesto a la Renta, ni la LIR ni su reglamento disponen el reconocimiento de los costos de los bienes del activo fijo por sus partes significativas, ni la depreciación de cada una de dichas partes; la información que se debe incorporar en el Registro de Activos Fijos respecto al costo computable y la depreciación es la de cada bien del activo fijo en su integridad y no la de cada una de las partes significativas que lo componen.

CONCLUSIONES:

En el supuesto de que, por aplicación de la NIC 16 “Propiedades, Planta y Equipo”, una entidad hubiera distribuido el importe inicialmente reconocido como activo fijo entre sus partes significativas y depreciara en forma separada cada una de esas partes:

1. Para efectos del Impuesto a la Renta, el costo inicial, la depreciación y el costo posterior del activo fijo se determinan por cada bien del activo fijo en su integridad.
2. La información que se debe incorporar en el Registro de Activos Fijos respecto al costo computable y la depreciación es la de cada bien del activo fijo en su integridad y no la de cada una de las partes significativas que lo componen.

amf/ctc

CT00399-2023 a CT00401-2023

RENTA – Costo y depreciación de activos fijos – NIC 16.

⁸ Publicada el 31.12.2009 y normas modificatorias.

⁹ En el [Informe N.º 006-2014-SUNAT/4B0000](#).



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
03/01/2025 14:56:11