



## INFORME N.º 000074-2023-SUNAT/7T0000

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

**LUGAR** : Lima, 12 de junio de 2023

### **MATERIA:**

En el marco de la transferencia a título gratuito de los Sistemas Eléctricos Rurales efectuados por el Ministerio de Energía y Minas regulada en el artículo 18 de la Ley N.º 28749, se consulta:

1. ¿Las instalaciones eléctricas entregadas mediante Acta de Conformidad de Operación Experimental, que son utilizadas en la generación de rentas gravadas, califican como activos fijos? y, por tanto, ¿su depreciación es deducible para la determinación del impuesto a la renta desde dicho momento o, para ello debe formalizarse su transferencia mediante resolución ministerial?
2. ¿El valor que debe considerarse para efectos de la depreciación tributaria de las referidas instalaciones eléctricas es el que conste en el acta indicada en la pregunta anterior, o el que figure en la resolución ministerial?

### **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).
- Ley General de Electrificación Rural, aprobada por Ley N.º 28749, publicada el 1.6.2006 y normas modificatorias (en adelante, Ley N.º 28749).
- Reglamento de la Ley General de Electrificación Rural, aprobado por Decreto Supremo N.º 018-2020-EM, publicado el 14.7.2020 (en adelante, Reglamento de la Ley N.º 28749).

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° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 12/06/2023. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.



PERCY MANUEL DIAZ  
SANCHEZ  
GERENTE  
12/06/2023 12:04:20

## ANÁLISIS:

1. El numeral 18.1 del artículo 18 de la Ley N.º 28749 dispone que el Ministerio de Energía y Minas (MINEM) transfiere a título gratuito los Sistemas Eléctricos Rurales (SER)<sup>(1)</sup> que ejecute, a la Empresa de Administración de Infraestructura Eléctrica S.A. – ADINELSA, y que por excepción efectuará dicha transferencia a favor de las empresas concesionarias de distribución eléctrica (EDE) de propiedad estatal, conforme lo establezca su reglamento.

Al respecto, el artículo 40 del Reglamento de la Ley N.º 28749 señala que la transferencia de los activos de los SER se formaliza mediante resolución ministerial; siendo que, de acuerdo con el numeral 41.3. del artículo 41 del citado reglamento, de forma previa se suscribe el Acta de Conformidad de Operación Experimental, mediante la cual se realiza la entrega física a ADINELSA o la EDE según corresponda.

Asimismo, el numeral 41.7 del citado artículo 41 señala que en la fecha de la suscripción del Acta de Conformidad de Operación Experimental de los SER, la Dirección General de Electrificación Rural entrega la documentación técnica a ADINELSA o la EDE. Estas últimas registran los SER de acuerdo con las normas contables aplicables y las políticas contables establecidas por FONAFE<sup>(2)</sup>.

2. Ahora bien con relación a la primera consulta, se tiene que ni la LIR ni su reglamento han definido qué debe entenderse por activos fijos, razón por la cual resulta necesario recurrir, de manera supletoria, a las Normas Internacionales de Información Financiera<sup>(3)</sup>, que incluyen al Marco

<sup>1</sup> De acuerdo con el artículo 6 del Reglamento de la Ley N.º 28749, los SER son todas las instalaciones eléctricas ubicadas fuera de una zona de concesión otorgada en el marco de la Ley de Concesiones Eléctricas (Ley N.º 25844), que sirven para abastecer al servicio público de electricidad según lo establecido en el artículo 2 de dicha ley, por su condición de necesidad nacional, utilidad pública y de preferente interés social. Los SER pueden incluir una o más de las siguientes instalaciones:

- a) Sistemas eléctricos de transmisión y subestaciones eléctricas de potencia que alimenten a sistemas eléctricos rurales, los cuales deben estar incluidos en el Plan de Inversiones de Transmisión aprobado por Osinergmin o sus modificatorias.
- b) Redes de media tensión, subestaciones de distribución, redes de baja tensión, conexiones domiciliarias, con cualquier tipo de equipo de medición eléctrica. Asimismo, comprende la generación aislada renovable y no renovable necesaria para atender sistemas eléctricos de distribución aislados y/o autónomos y/o almacenamiento de energía para garantizar la continuidad y confiabilidad del servicio.

<sup>2</sup> Al respecto, el “Lineamiento de las políticas contables corporativas” del FONAFE (disponible en: [14 políticas contables.pdf \(fonafe.gob.pe\)](#)) señala que las políticas contables aplicables a la contabilización de activos (Propiedades, Planta y Equipo) se sustentan en la NIC 16, brindando, en consecuencia, pautas acerca del reconocimiento inicial, la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos.

<sup>3</sup> Cuya versión 2022 fue aprobada mediante Resolución de Consejo Normativo de Contabilidad N.º 002-2022-EF/30 publicada el 16.9.2022. Disponible en: [https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3647183/Marco\\_Conceptual\\_BV2022\\_GVT.pdf.pdf?v=1663386770](https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3647183/Marco_Conceptual_BV2022_GVT.pdf.pdf?v=1663386770)

Al respecto, debe considerarse que, según la Norma IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias, en lo no previsto por dicho código o en otras normas tributarias podrán aplicarse



Conceptual para la Información Financiera y a las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs).

Al respecto, el Marco Conceptual para la Información Financiera señala en los párrafos 4.3 y 4.4 que un activo es un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, y que debe entenderse que, un recurso económico es un derecho que tiene el potencial de producir beneficios económicos.

Por su parte, de acuerdo con el párrafo 6 de la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, estos son activos tangibles que: (i) posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y, (ii) se esperan usar durante más de un periodo; añadiéndose (párrafo 7) que el costo de un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si: a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y b) el costo del elemento puede medirse con fiabilidad.

Así, se tiene que una empresa deberá reconocer como activo fijo<sup>(4)</sup>, aquél bien respecto del cual tenga control<sup>(5)</sup>, sea posible que obtenga beneficios económicos futuros y su costo pueda ser medido con fiabilidad, sin que sea relevante la forma en que estos activos fijos fueron adquiridos.

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 dicha ley. Agrega que las indicadas depreciaciones 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 inciso b) del artículo 22 del Reglamento de la LIR dispone respecto de los bienes distintos a los edificios y construcciones, que la depreciación aceptada tributariamente será aquélla que se encuentre

---

normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Añade esta norma que, supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.

- 4 Sobre el particular, el Tribunal Fiscal ha señalado que en el Plan Contable General Revisado (hoy "Plan Contable General Empresarial" aprobado por Resolución N.º 041-2008-EF/94 del Consejo Normativo de Contabilidad) se define al activo fijo como el conjunto de bienes duraderos que posee una empresa para ser utilizados en las operaciones regulares del negocio, incluyendo dentro de la Clase 3 a la Cuenta 33 – Inmuebles, Maquinaria y Equipo (hoy "Propiedades Planta y Equipo") conformada por cuentas divisionarias que representan bienes que siendo utilizados en la producción u otros servicios de la empresa, tienen una vida relativamente larga (resoluciones N.º 05349-3-2005, 05402-4-2010, 04788-10-2019 y 06920-4-2020).
- 5 Entendido como la capacidad de dirigir el uso del activo, obtener los beneficios económicos derivados de este e impedir que terceros ostenten lo antes indicado.

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 12/06/2023. 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/ci-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>  
CVD: 0077 1127 7506 5598



contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en la tabla que forma parte de dicho artículo, para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente.

Además, en el inciso c) del mencionado artículo 22 se indica que las depreciaciones que resulten por aplicación de lo dispuesto en este artículo se computarán a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de rentas gravadas.

De acuerdo con lo señalado en los párrafos precedentes, se tiene que los bienes materia de la consulta, los cuales son entregados mediante el Acta de Conformidad de Operación Experimental, y son utilizados en la generación de rentas gravadas, son activos fijos sujetos a depreciación conforme con las disposiciones del impuesto a la renta; debiendo computarse anualmente, a partir del mes en que dichos bienes son utilizados en la generación de rentas gravadas; no siendo relevante para tal efecto si el documento que acredita la transferencia se encuentra sujeto a posterior formalización<sup>(6)</sup>.

En consecuencia, las instalaciones eléctricas entregadas mediante Acta de Conformidad de Operación Experimental, que son utilizadas en la generación de rentas gravadas, califican como activos fijos y, por tanto, es deducible su depreciación a partir del mes en que son utilizados en la generación de dichas rentas, sin perjuicio que se cumplan los requisitos establecidos en la LIR y su reglamento.

- Respecto a la segunda consulta se tiene que, de acuerdo con el artículo 41 de la LIR, las depreciaciones se calcularán sobre el costo de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al patrimonio de los bienes, o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia.

Asimismo, el apartado (i) del numeral 2 del segundo párrafo del inciso a) del artículo 11 del Reglamento de la LIR dispone que el valor de ingreso al patrimonio se aplica cuando el bien ha sido adquirido por el contribuyente de terceros, a título gratuito o a precio no determinado.

Por su parte, el numeral 3 del último párrafo del artículo 20 de la LIR señala que se entiende por valor de ingreso al patrimonio al valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo a lo establecido en la LIR; siendo que, conforme al numeral 3 del segundo párrafo del artículo 32 de la LIR, se considera valor de mercado, para el caso de los bienes del activo fijo, cuando se trate de bienes respecto de los cuales se realicen transacciones frecuentes en el mercado, el que corresponda a dichas transacciones; y cuando se trate

<sup>6</sup> Al respecto, el Tribunal Fiscal en la Resoluciones N.º 05349-3-2005, 06073-5-2006 y 01930-5-2010, admite la depreciación de los bienes del activo en la medida que sean utilizados en actividades productoras de renta gravada, sin que para ello sea relevante el título bajo los cuales ingresan al patrimonio.



de bienes respecto de los cuales no se realicen transacciones frecuentes en el mercado, el valor de tasación.

Es del caso mencionar que el Tribunal Fiscal ha señalado <sup>(7)</sup> que, con relación a la determinación del valor de mercado de bienes del activo fijo, en los casos en que resulte de aplicación el valor de tasación, la correspondiente tasación deberá realizarse conforme con el Reglamento General de Tasaciones del Perú<sup>(8)</sup>.

Ahora bien, respecto al supuesto materia de la segunda consulta, se tiene que para determinar el valor que debe ser considerado para la depreciación de las instalaciones eléctricas utilizadas en la generación de rentas gravadas (en tanto han sido adquiridas a propósito de la transferencia a título gratuito realizada por el MINEM); deberá considerarse, en principio, el valor de mercado, cuando se trate de bienes respecto de los cuales se realicen transacciones frecuentes en el mercado y, cuando estemos frente a bienes respecto de los cuales no se realicen transacciones frecuentes en el mercado, corresponderá considerar el valor de tasación, conforme al Reglamento General de Tasaciones del Perú.

## CONCLUSIONES

En el marco de la transferencia a título gratuito de los Sistemas Eléctricos Rurales efectuados por el Ministerio de Energía y Minas regulada en el artículo 18 de la Ley N.º 28749:

1. Las instalaciones eléctricas entregadas mediante Acta de Conformidad de Operación Experimental, que son utilizadas en la generación de rentas gravadas, califican como activos fijos y, por tanto, es deducible su depreciación a partir del mes en que son utilizados en la generación de dichas rentas, sin perjuicio que se cumplan los requisitos establecidos en la LIR y su reglamento.
2. Para la determinación del valor que debe ser considerado para la depreciación de las referidas instalaciones eléctricas, deberá considerarse, en principio, el valor de mercado, cuando se trate de bienes respecto de los cuales se realicen transacciones frecuentes en el mercado, mientras que, cuando se trate de bienes respecto de los cuales no se realicen transacciones frecuentes en el mercado, corresponderá considerar el valor de tasación, conforme al Reglamento General de Tasaciones del Perú.

lvv

CT0445/0446-2021 Deducción de gastos por depreciación.

<sup>7</sup> Así, por ejemplo, en las resoluciones N.º 04322-2-2022, 08151-9-2020; 7963-1-2014; 00307-10-2011.

<sup>8</sup> Aprobado mediante Resolución Ministerial N.º 172-2016-VIVIENDA, publicada el 23.7.2016. y normas modificatorias.

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° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 12/06/2023. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

