

INFORME N.º 000104-2025-SUNAT/7T0000

ASUNTO	: Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias
LUGAR	: Lima, 02 de octubre de 2025

MATERIA:

Con relación a la deducción o amortización de intangibles previstas en el inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, se formulan las siguientes consultas:

1. ¿El costo de producción de un activo intangible de duración limitada generado internamente por la propia empresa puede ser amortizado en virtud de lo establecido en el inciso g) del artículo 44 de dicha ley?
2. En caso de ser negativa la respuesta a la consulta anterior, ¿el costo de producción de dicho activo intangible se podría deducir a fin de establecer la renta neta de tercera categoría en virtud del artículo 37 de la referida ley?

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 el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la LIR).

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con el inciso g) del artículo 44 de la LIR no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría la amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares.

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 02/10/2025. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.



Añade que, sin embargo, el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de diez (10) años.

Por su parte, para dichos efectos, el numeral 1 del inciso a) del artículo 25 del Reglamento de la LIR señala que para la aplicación del inciso g) del artículo 44 de la LIR se tendrá en cuenta que el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, procederá cuando dicho precio se origine en la cesión de tales bienes, y no a las contraprestaciones pactadas por la concesión de uso o el uso de intangibles de terceros, supuestos que encuadran en la deducción a que se refiere el inciso p) del artículo 37 de la Ley.

Adicionalmente, el numeral 3 del mismo inciso indica que en el caso de que se opte por amortizar el precio pagado por la adquisición de intangibles de duración limitada, el plazo de amortización no podrá ser inferior al número de ejercicios gravables que al producirse la adquisición resten para que se extinga el derecho de uso exclusivo que le confiere. Fijado el plazo de amortización sólo podrá ser variado previa autorización de la SUNAT y el nuevo plazo se computará a partir del ejercicio gravable en que fuera presentada la solicitud, sin exceder en total el plazo máximo de 10 años.

Al respecto, esta administración tributaria ha señalado⁽¹⁾ que *el contribuyente tiene dos opciones: amortizar proporcionalmente en el plazo de 10 años el precio pagado por la adquisición de activos intangibles de duración limitada o considerarlo como gasto, aplicándolo a los resultados del negocio en un solo ejercicio, siempre que dichos activos se encuentren afectados a la generación de rentas gravadas de la tercera categoría y que el pago que se realice por el mismo se haga a través de los mecanismos a que se refiere la Ley N.º 28194.*

Nótese que el criterio de que el sentido de la expresión “*precio pagado por activos intangibles de duración limitada*” se refiera al precio pagado por la adquisición de activos intangibles de duración limitada se sustenta en el texto expreso de la normativa del Impuesto a la Renta, ya que el Reglamento de la LIR señala explícitamente que:

- Para efectos de la norma bajo análisis se tendrá en cuenta que el precio pagado por activos intangibles de duración limitada procederá cuando dicho precio se origine en la cesión de tales bienes; la cual debe ser entendida como cesión definitiva, esto es, como enajenación⁽²⁾.
- En el caso de que se opte por amortizar el precio pagado por la adquisición de intangibles de duración limitada, el plazo de amortización no podrá ser

¹ En el [Informe N.º 186-2016-SUNAT/5D0000](#).

² El artículo 5 de la LIR establece que, para los efectos de dicha ley, se entiende por enajenación, entre otros, a la cesión definitiva y, en general, a todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.



inferior al número de ejercicios gravables que al producirse la adquisición resten para que se extinga el derecho de uso exclusivo que le confiere.

Esto guarda concordancia con otras disposiciones de la normativa del Impuesto a la Renta, tales como el acápite 21.5 del artículo 21 de la LIR, el cual establece que, tratándose de la enajenación, redención o rescate cuando corresponda, el costo computable de los intangibles será el costo de adquisición disminuido en las amortizaciones que correspondan de acuerdo a Ley ⁽³⁾.

De otro lado, el numeral 3 del inciso a) del artículo 11 del Reglamento de la LIR establece que tratándose de intangibles producidos por el contribuyente o adquiridos a título gratuito, el costo computable será el costo de producción o el valor de ingreso al patrimonio, respectivamente.

Al respecto, nótese que estas normas tienen en cuenta claramente que el “costo de adquisición” de los intangibles es un concepto distinto del “costo de producción o construcción”⁽⁴⁾.

En el mismo sentido, el Tribunal Fiscal ha señalado⁽⁵⁾ “*Que a diferencia de los bienes del activo fijo tangibles, donde la legislación del Impuesto a la Renta prevé su depreciación como una forma de recuperar la pérdida del valor del bien, en el caso de bienes intangibles (aquellos de naturaleza inmaterial) el tratamiento es distinto pues en principio no se permite su deducción. No obstante la ley establece excepciones para determinados intangibles, que pueden ser deducidos a opción del contribuyente como gasto o amortizados, siempre que sean de duración limitada por ley o por su naturaleza, y que sean comprados de terceros, no aportados*”⁽⁶⁾.

³ El que el sentido de la expresión “*precio pagado por activos intangibles de duración limitada*” se refiera al precio pagado por la adquisición de activos intangibles de duración limitada también se ha desarrollado en los Informes N.^{os} [060-2005-SUNAT-2B0000](#) y [244-2004-SUNAT/2B0000](#).

Asimismo, en el [Informe N.^o 017-2011-SUNAT/2B0000](#) se ha señalado que, *como se aprecia de la lectura de las normas citadas, al regular la materia analizada, tanto la LIR como el reglamento de dicha norma hacen expresa alusión a la expresión “precio pagado”, por lo cual la amortización del valor de un activo intangible de duración limitada estará sujeta a que el precio haya sido pagado previamente al enajenante*; criterio que se ha ratificado en el [Informe N.^o 088-2011-SUNAT/2B0000](#).

⁴ En efecto, el artículo 20 de la LIR dispone que, por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, más los costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda.

En el mismo artículo se señala que costo de adquisición es 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; y que costo de producción o construcción es el 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.

⁵ En su Resolución N.^o 03430-5-2006.

⁶ El subrayado se ha agregado para efectos del presente análisis.

El referido tribunal ha mantenido dicho criterio en sus Resoluciones N.^{os} 898-4-2008, 02013-3-2009, 21510-4-2012, 10367-8-2015 y 02231-3-2017.



En la misma línea, el Tribunal sostiene también⁽⁷⁾ que, respecto de adquisiciones de intangibles de duración limitada: “(...) *la regulación del Impuesto a la Renta prevé que el contribuyente pueda optar en el caso de cesiones definitivas por deducir su precio como gasto en un solo ejercicio o amortizarlo proporcionalmente, no pudiendo ser menor el número de ejercicios gravables que al producirse la adquisición resten para que se extinga el derecho de uso exclusivo que se le confiere*”⁽⁸⁾.

En ese sentido, toda vez que, conforme al inciso g) del artículo 44 de la LIR y su norma reglamentaria, lo que es susceptible de amortización es el precio pagado por la adquisición de activos intangibles de duración limitada, esto es, a raíz de la cesión definitiva (enajenación) de tales bienes por un tercero, el costo de producción de un intangible de duración limitada generado internamente por la propia empresa no puede ser amortizado por efecto de dichas normas.

2. En cuanto a la segunda consulta, el artículo 37 de la LIR señala que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esa ley.

Por su parte, el artículo 20 de la LIR establece que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable, y que cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago. Agrega que, si se trata de bienes depreciables o amortizables, a efectos de la determinación del impuesto, el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones o amortizaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo a lo dispuesto por esta ley.

De otro lado, como ya se ha señalado, el numeral 3 del inciso a) del artículo 11 del Reglamento de la LIR dispone que tratándose de intangibles producidos por el contribuyente o adquiridos a título gratuito, el costo computable será el costo de producción o el valor de ingreso al patrimonio, respectivamente.

Como fluye de las normas citadas, el objeto del artículo 37 de la LIR es regular el cálculo de la “renta neta” de tercera categoría del Impuesto a la Renta a partir de la “renta bruta”; en tanto que el concepto de los “costos”, dentro de la estructura de dicho impuesto, es de aplicación para la determinación de

⁷ En sus Resoluciones N.^{os} 03430-5-2006, 898-4-2008, 02013-3-2009, 19070-10-2013 y 10367-8-2015, entre otras.

⁸ Lo subrayado se ha agregado para efectos del presente análisis.



dicha “renta bruta”; siendo que esta se determina deduciéndose del ingreso neto total proveniente de la enajenación de bienes, su costo computable⁽⁹⁾.

Por lo tanto, el costo de producción de los activos intangibles de duración limitada generados internamente por la propia empresa no se puede deducir como gasto a fin de establecer la renta neta de tercera categoría en virtud del artículo 37 de la LR, toda vez que dicho costo de producción debe deducirse para la determinación de la renta bruta en el caso de su enajenación.

CONCLUSIONES:

Con relación a la deducción o amortización de intangibles previstas en el inciso g) del artículo 44 de la LIR y su reglamento:

1. El costo de producción de un activo intangible de duración limitada generado internamente por la propia empresa no puede ser amortizado por efecto de lo establecido en el inciso g) del artículo 44 de dicha ley.
2. El costo de producción del activo intangible de duración limitada generado internamente por la propia empresa no se puede deducir como gasto a fin de establecer la renta neta de tercera categoría en virtud del artículo 37 de la LIR; sin embargo, de producirse su enajenación podrá deducir dicho costo de producción para determinar la renta bruta.



cpa/ctc
 CT00087-2022
 CT00088-2022
 CT00089-2022
 Impuesto a la Renta- Deducción o amortización de activos intangibles de duración limitada.

⁹ Que en el caso de intangibles producidos por el contribuyente o adquiridos a título gratuito, es el costo de producción o el valor de ingreso al patrimonio, respectivamente.

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 02/10/2025. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

