

## **INFORME N.º 0128-2015-SUNAT/5D0000**

### **MATERIA:**

En relación con el artículo 2º de la Ley N.º 30264, el cual establece un régimen especial de depreciación de edificios y construcciones para los contribuyentes del régimen general del Impuesto a la Renta, se consulta si las empresas que han construido sobre terrenos de terceros en virtud de contratos que les otorgan el derecho de superficie, pueden aplicar la referida depreciación especial a los edificios y construcciones así construidos.

### **BASE LEGAL:**

- Ley N.º 30264, Ley que establece medidas para promover el crecimiento económico, publicada el 16.11.2014.
- Código Civil, promulgado mediante el Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984 y normas modificatorias.

### **ANÁLISIS:**

1. El artículo 1º de la Ley N.º 30264 establece, de manera excepcional y temporal, un régimen especial de depreciación de edificios y construcciones para los contribuyentes del régimen general del Impuesto a la Renta.

Al respecto, conforme al artículo 2º de la referida ley, a partir del ejercicio gravable 2015, los edificios y las construcciones se podrán depreciar, para efecto del Impuesto a la Renta, aplicando un porcentaje anual de depreciación del veinte por ciento (20%) hasta su total depreciación, siempre que los bienes sean destinados exclusivamente al desarrollo empresarial y cumplan las condiciones que dicho artículo establece<sup>(1)</sup>.

De lo antes señalado se tiene que el régimen especial de depreciación en cuestión, que comprende a los contribuyentes del régimen general del Impuesto a la Renta, se aplica, en general, a los *edificios y construcciones*, siempre que estos sean destinados exclusivamente al desarrollo empresarial y cumplan las condiciones que la citada ley prevé.

---

<sup>1</sup> Las cuales son las siguientes, que:

- a) La construcción se hubiera iniciado a partir del 1 de enero de 2014. Se entiende como inicio de la construcción el momento en que se obtenga la licencia de edificación u otro documento que establezca el Reglamento. Para determinar el inicio de la construcción, no se considera la licencia de edificación ni cualquier otro documento que sea emitido como consecuencia de un procedimiento de regularización de edificaciones.
- b) Hasta el 31 de diciembre de 2016 la construcción tuviera como mínimo un avance de obra del ochenta por ciento (80%). Tratándose de construcciones que no hayan sido concluidas hasta el 31 de diciembre de 2016, se presume que el avance de obra a dicha fecha es menor al ochenta por ciento (80%), salvo que el contribuyente pruebe lo contrario. Se entiende que la construcción ha concluido cuando se haya obtenido de la dependencia municipal correspondiente la conformidad de obra u otro documento que establezca el Reglamento.

2. Siendo que el régimen especial de depreciación bajo análisis recae en bienes considerados como “edificios y construcciones”, debe tenerse en cuenta que en el Informe N.º 124-2010-SUNAT/2B0000<sup>(2)</sup> se ha concluido lo siguiente, respecto de los alcances de dicha expresión; que:

“Para fines del Impuesto a la Renta, dentro de la expresión “*edificios y construcciones*” deben entenderse comprendidas las edificaciones propiamente dichas y toda construcción, obra de arquitectura o ingeniería que tienen como características su fijeza y permanencia, ésta última asociada a una vida útil relativamente extensa, similar a la que corresponde a un edificio, no se destinan para la venta en el curso normal de las operaciones de una entidad, y se utilizan en el proceso de producción o comercialización o para uso administrativo y que están sujetas a depreciación, excepto terrenos”<sup>(3)</sup>.

3. Ahora bien, a efectos de determinar si los bienes a que se refiere el supuesto de la consulta califican como “edificios y construcciones”, debe dilucidarse si es que el hecho de que las empresas construyan sobre terrenos de terceros en virtud de contratos que les otorgan el derecho de superficie, hace que los bienes así construidos no puedan considerarse como “edificios y construcciones” en los términos a que alude el informe ya citado.

Sobre el derecho de superficie, el artículo 1030º del Código Civil establece que mediante su constitución se otorga a un superficiario el goce de la facultad de tener temporalmente una construcción en propiedad separada sobre o bajo la superficie del suelo.

Agrega el indicado artículo que este derecho no puede durar más de noventa y nueve años; y que, a su vencimiento, el propietario del suelo adquiere la propiedad de lo construido reembolsando su valor, salvo pacto distinto.

---

<sup>2</sup> Disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>). El informe analizó los alcances de esta expresión utilizada en el artículo 2º de la Ley N.º 29342, Ley que estableció un Régimen Especial de Depreciación para Edificios y Construcciones, publicada el 7.4.2009, cuya regulación es similar a la prevista por el artículo 2º de la Ley N.º 30264.

<sup>3</sup> En el aludido informe se citó la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N.º 16, Inmuebles, Maquinaria y Equipo, que regula el tratamiento contable a aplicar a los activos tangibles compuestos por propiedades, planta y equipo, rubro en el que se registran contablemente los edificios y construcciones, señalando que estos comprenden activos de la entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlo a terceros o para propósitos administrativos, y que se espera usar durante más de un periodo.

Actualmente, la última versión de la NIC N.º 16, Propiedades, Planta y Equipo, oficializada mediante Resolución N.º 059-2015-EF/30 del Consejo Normativo de Contabilidad, publicada el 11.8.2015, de manera semejante señala en sus definiciones 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.

Al respecto, en el Informe N.º 133-2012-SUNAT/4B0000<sup>(4)</sup> se ha señalado que “el derecho de superficie permite al superficiario gozar temporalmente, dentro del plazo máximo establecido en la ley, de la facultad de efectuar una edificación o construcción en propiedad separada sobre o bajo la superficie del suelo; y hacer uso de ella”.

Así pues, toda vez que el objeto fundamental del derecho de superficie es tener y mantener, temporalmente, una edificación o construcción de propiedad del superficiario en terreno ajeno, sobre o bajo su superficie, el solo hecho de que las empresas construyan sobre terrenos de terceros en virtud de contratos que les otorgan el derecho de superficie, no hace que los bienes así construidos no puedan considerarse como “edificios y construcciones” en los términos a que alude el Informe N.º 124-2010-SUNAT/2B0000.

En consecuencia, para efecto de determinar el Impuesto a la Renta, las empresas comprendidas en el régimen general que han construido sobre terrenos de terceros en virtud de contratos que les otorgan el derecho de superficie, pueden depreciar los bienes así construidos a razón del veinte por ciento (20%) anual, siempre que califiquen como edificios y construcciones en los términos a que alude el Informe N.º 124-2010-SUNAT/2B0000, sean destinados exclusivamente al desarrollo empresarial y cumplan con las condiciones establecidas en la Ley N.º 30264.

## **CONCLUSIÓN:**

Para efecto de determinar el Impuesto a la Renta, las empresas comprendidas en el régimen general que han construido sobre terrenos de terceros en virtud de contratos que les otorgan el derecho de superficie, pueden depreciar los bienes así construidos a razón del veinte por ciento (20%) anual, siempre que califiquen como edificios y construcciones en los términos a que alude el Informe N.º 124-2010-SUNAT/2B0000, sean destinados exclusivamente al desarrollo empresarial y cumplan con las condiciones establecidas en la Ley N.º 30264.

Lima, 08 SET. 2015

**ORIGINAL FIRMADO POR**  
**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**  
**Intendente Nacional (e)**  
**Intendencia Nacional Jurídica**  
**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE**  
**DESARROLLO ESTRATÉGICO**

mfc  
CT0547-2015  
IMPUESTO A LA RENTA – Régimen especial de depreciación de edificios y construcciones

---

<sup>4</sup> Disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>).