

INFORME N.º 167-2015-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se consulta si los montos cobrados por concepto del Cargo por Afianzamiento de la Seguridad Energética (CASE) a que se refiere el artículo 2º de la Ley N.º 29970, Ley que afianza la seguridad energética y promueve el desarrollo del polo petroquímico en el sur del país, forman parte de la base imponible para el cálculo del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas (IGV) de cargo de las Empresas Recaudadoras del CASE.

BASE LEGAL:

- Ley N.º 29970 – Ley que afianza la seguridad energética y promueve el desarrollo del polo petroquímico en el sur del país, publicada el 22.12.2012 (en adelante, la Ley LASE)
- Reglamento de la Ley N.º 29970, aprobado por el Decreto Supremo N.º 005-2014-EM, publicado el 7.2.2014 y norma modificatoria (en adelante, el Reglamento).
- “Procedimiento para Aplicación del Mecanismo de Ingresos Garantizados del Sistema Integrado de Transporte de Hidrocarburos – Ductos de Seguridad y Gasoducto Sur Peruano”, aprobado por la Resolución de Consejo Directivo Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería OSINERGMIN N.º 148-2014-OS/CD, publicada el 20.7.2014 (en adelante, el Procedimiento MIG).
- “Procedimiento de Cálculo de Tarifas y Cargos Tarifarios del Sistema Integrado de Transporte de Hidrocarburos – Ductos de Seguridad y Gasoducto Sur Peruano” aprobado por la Resolución de Consejo Directivo Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería OSINERGMIN N.º 043-2015-OS/CD, publicada el 5.3.2015 (en adelante, el Procedimiento de Cálculo de Tarifas).
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999 y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del IGV).
- 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, la LIR).

ANÁLISIS:

1. El artículo 1º de la Ley LASE declaró de interés nacional la implementación de medidas para el afianzamiento de la seguridad energética del país

mediante la diversificación de fuentes energéticas, la reducción de la dependencia externa y la confiabilidad de la cadena de suministro de energía, estableciendo que esta última es asumida por toda la demanda que es atendida por el sistema nacional.

Por su parte, el artículo 2° de la Ley LASE dispuso que las empresas encargadas de implementar los proyectos de suministro de gas natural y líquidos de gas natural para el afianzamiento de la seguridad energética, en el marco de dicha ley, pueden ser beneficiarias del Mecanismo de Ingresos Garantizados, cuya aplicación tiene en cuenta los siguientes principios:

- i. Recuperación del costo del servicio ofrecido por el inversionista en el período de recuperación y según lo estipulado en el contrato de concesión;
- ii. La suma actualizada de los Ingresos Garantizados Anuales, considerando la tasa de descuento señalada en el contrato de concesión, debe permitir la recuperación del costo del servicio en el período de recuperación;
- iii. Los Ingresos Garantizados Anuales son cubiertos mediante: a) los recursos provenientes de la prestación del servicio de transporte, cuando corresponda; b) los recursos pagados por los concesionarios de los sistemas de transporte existentes y que operen en paralelo (en forma de “loop”) al nuevo sistema, de acuerdo a la capacidad utilizada; y c) los ingresos provenientes del cargo adicional al peaje del Sistema Principal de Transmisión, denominado “Cargo por Afianzamiento de la Seguridad Energética”(1).
- iv. Los agentes del sector eléctrico que recaudan el CASE, a que se refiere el numeral anterior, transfieren dicho cargo a los concesionarios beneficiarios según lo que establezca Osinergmin, en su calidad de administrador del Mecanismo de Ingresos Garantizados.

En ese orden de ideas, mediante el Reglamento, se determinó la composición del Ingreso Garantizado Anual (IGA) según se trate del desarrollo de los Sistemas de Transporte de gas natural (STG) y líquidos de gas natural (STL) dentro de la zona de seguridad, y del Sistema de Transporte de gas natural por el Gasoducto Sur Peruano (GSP)(2); estableciéndose que el CASE servirá para cubrir el déficit del IGA respecto del desarrollo del STG y del GSP (artículos 9° y 16 ° del Reglamento).

Así, los numerales 9.3 y 9.4 del artículo 9° del Reglamento disponen que los cargos para determinar el CASE del STG serán calculados de forma tal que aseguren el pago oportuno de los Ingresos Garantizados Anuales, y

¹ En adelante, CASE.

² De acuerdo con el Glosario de Términos y Definiciones contenido en el artículo 2° del Reglamento, concordado con el artículo 1° del mismo cuerpo legal, el STG, el STL y el GSP conforman el Sistema Integrado de Transporte de gas natural desde las zonas de producción hasta la costa sur del país.

cuya recaudación deberá ser depositada en el fideicomiso contemplado en el contrato de concesión. Asimismo, el numeral 9.5 del mismo artículo señala que los excedentes de los ingresos provenientes, entre otros del CASE, una vez cubierto el IGA, permanecerán en el fideicomiso, pudiendo ser utilizados para cubrir cualquier déficit que pudiera presentarse durante el desarrollo del STG; siendo que esta misma regla rige para el desarrollo del GSP, según disposición del numeral 16.3 del artículo 16° del Reglamento.

De lo expuesto, se aprecia que el CASE de este Sistema Integrado⁽³⁾, como cargo adicional al Peaje Unitario por Conexión al Sistema Principal de Transmisión⁽⁴⁾, tiene por finalidad dotar de recursos que cubran el IGA del concesionario, tanto respecto del desarrollo del STG como del desarrollo del GSP; siendo que conforme al numeral 9.2 del artículo 9° del Procedimiento MIG, actúan como Empresas Recaudadoras los Generadores y Distribuidores Eléctricos.

De otro lado, el artículo 10° del Reglamento dispone que las tarifas por el Servicio de Seguridad del STG a cargo de los generadores eléctricos que atienden el mercado nacional serán compensados por el CASE, según los procedimientos aprobados por OSINERGMIN.

Al respecto, el artículo 22° del Procedimiento de Cálculo de Tarifas establece que la compensación a los generadores eléctricos que atienden la demanda nacional, por el pago de la Tarifa Regulada de Seguridad del STG (TRS), se hará mediante un cargo denominado CASE_{GE}, cuya recaudación será transferida directamente por los agentes recaudadores a los generadores eléctricos beneficiarios de la compensación en mención, de acuerdo a lo que disponga el COES⁽⁵⁾⁽⁶⁾.

Por lo tanto, de las normas antes glosadas podemos afirmar que el CASE es un cobro que se realiza a los usuarios de electricidad del SEIN, cuya finalidad, por un lado, es la de integrar el fideicomiso establecido para el IGA del concesionario - CASE_{SI}, y, de otro lado, la de compensar la TRS a las empresas generadoras eléctricas que pagan dicho concepto - CASE_{GE}; habiéndose previsto para tal efecto que actuarán como agentes recaudadores del mencionado cargo los generadores y distribuidores eléctricos.

³ Al que se denomina CASE_{SI}, según se aprecia de la Resolución de Consejo Directivo Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería OSINERGMIN N.° 67-2015-OS/CD, que cumple con fijar los valores y precios vigentes, entre otras, del CASE, publicada el 15.4.2015.

⁴ El Sistema Principal de Transmisión forma parte del Sistema Eléctrico Interconectado Nacional (SEIN), según el numeral 20.1 del artículo 20° de la Ley N° 28832, Ley para asegurar el desarrollo eficiente de la generación eléctrica, publicada el 23.7.2006 y normas modificatorias.

⁵ Comité de Operación Económica del Sistema.

⁶ Mediante la Resolución de Consejo Directivo Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería OSINERGMIN N.° 67-2015-OS/CD, se fijó el importe a cobrar del CASE_{SI} y del CASE_{GE}.

2. Ahora bien, en cuanto al tratamiento que corresponde dar al CASE_{SI} y CASE_{GE} para fines del IGV, cabe indicar que de conformidad con el artículo 1° del TUO de la Ley del IGV, dicho impuesto grava la venta en el país de bienes muebles⁽⁷⁾, la prestación o utilización de servicios en el país⁽⁸⁾, los contratos de construcción, la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos y la importación de bienes.

Además, de acuerdo con el artículo 14° del citado T UO debe entenderse por valor de venta del bien, retribución por servicios, valor de construcción o venta del bien inmueble, según el caso, la suma total que queda obligado a pagar el adquirente del bien, usuario del servicio o quien encarga la construcción. Agrega la norma que se entenderá que esa suma está integrada por el valor total consignado en el comprobante de pago de los bienes, servicios o construcción, incluyendo los cargos que se efectúen por separado de aquél y aun cuando se originen en la prestación de servicios complementarios, en intereses devengados por el precio no pagado o en gasto de financiación de la operación⁽⁹⁾.

Considerando lo anteriormente expuesto, y que conforme a lo señalado en el numeral 1 del presente Informe, en el caso de la Empresa Recaudadora, el monto recaudado por concepto de CASE (CASE_{SI} y CASE_{GE}) es solo un cobro que realiza en cumplimiento de la normativa bajo análisis, en calidad de mero ente recaudador, siendo que dicho monto luego es transferido a: (i) un fideicomiso para posteriormente retribuir al concesionario y (ii) los generadores eléctricos que pagan el TRS, corresponde concluir que dicho cobro no responde a la realización de algunas de las operaciones gravadas con el IGV por parte de tal empresa, dado que solo constituye agente

⁷ De acuerdo con el inciso a) del artículo 3° del T UO de la Ley del IGV, se entiende por venta a todo acto por el que se transfieren bienes a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes. También se considera venta las arras, depósito o garantía que superen el límite establecido en el Reglamento, así como el retiro de bienes que efectúe el propietario, socio o titular de la empresa o la empresa misma, incluyendo los que se efectúen como descuento o bonificación, de acuerdo a lo establecido en dicha normativa.

⁸ Según lo dispuesto en el inciso c) del artículo 3° del TUO de la Ley del IGV se entiende por servicios a toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a este último impuesto; incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero. También se considera retribución o ingreso los montos que se perciban por concepto de arras, depósito o garantía y que superen el límite establecido en el Reglamento.

Asimismo, se considera servicio a la entrega a título gratuito que no implique transferencia de propiedad de bienes que conforman el activo fijo de una empresa vinculada a otra económicamente, salvo en los casos señalados en el Reglamento.

⁹ El artículo citado también establece que forman parte de la base imponible el ISC y otros tributos que afectan la producción, venta o prestación de servicios.

recaudador con independencia de sus operaciones gravadas con dicho impuesto.

En ese sentido, los montos cobrados por concepto del cargo a que se refiere el artículo 2° de la Ley LASE, CASE_{SI} y CASE_{GE}, no forman parte de la base imponible del IGV de las Empresas Recaudadoras, respecto de sus operaciones gravadas con dicho Impuesto.

3. Con relación a si los referidos cargos se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta, debe tenerse en cuenta que el artículo 1° de la LIR señala que dicho impuesto grava:
 - a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.
 - b) Las ganancias de capital⁽¹⁰⁾.
 - c) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por dicha Ley⁽¹¹⁾.
 - d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por la referida Ley.

Así pues, el Impuesto a la Renta considera como rentas gravadas a los ingresos que provienen del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores; los ingresos por la enajenación de bienes de capital; las ganancias o ingresos que obtienen las empresas de terceros; así como a las rentas imputadas que son ficciones o presunciones establecidas por ley.

En esa línea es que el primer párrafo del artículo 20° de la LIR señala que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable.

¹⁰ Según lo dispuesto en el artículo 2° de la LIR, para efectos de esta Ley, constituye ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital. Se entiende por bienes de capital a aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa.

¹¹ De acuerdo con lo señalado en el penúltimo párrafo del artículo 3° de la LIR, en concordancia con el inciso g) del artículo 1° de su Reglamento, aprobado por el Decreto Supremo N.° 122-94-EF (publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias), constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros, considerándose como tal a la obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones. En consecuencia, constituye ganancia o ingreso para una empresa, la proveniente de actividades accidentales, los ingresos eventuales y la proveniente de transferencias a título gratuito que realice un particular a su favor.

Ahora bien, toda vez que la normativa del Impuesto a la Renta no tiene una definición de “Ingresos”, utilizaremos la definición establecida en las normas contables sobre dicho término⁽¹²⁾.

Así pues, el párrafo 7 de la NIC 18 Ingresos de actividades ordinarias⁽¹³⁾, señala que un ingreso es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgido en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio.

Por su parte, el párrafo 8 de la citada NIC indica que los ingresos de actividades ordinarias comprenden solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir, por parte de la entidad, por cuenta propia. Agrega que las cantidades recibidas por cuenta de terceros, tales como impuestos sobre las ventas, sobre productos o servicios o sobre el valor añadido, no constituyen entradas de beneficios económicos para la entidad y no producen aumentos en su patrimonio; por tanto, tales entradas se excluyen de los ingresos de actividades ordinarias.

Considerando lo anteriormente expuesto, y que conforme a lo señalado en el numeral 1 del presente Informe, en el caso de la Empresa Recaudadora, el monto recaudado por concepto de CASE (CASE_{SI} y CASE_{GE}) es solo un cobro que realiza en cumplimiento de la normativa bajo análisis, en calidad de mero ente recaudador, siendo que dicho monto luego es transferido a: (i) un fideicomiso para posteriormente retribuir al concesionario y (ii) los generadores eléctricos que pagan el TRS, corresponde concluir que el referido monto no constituye entrada de beneficios económicos o ingreso para las Empresas Recaudadoras.

En tal sentido, el monto cobrado por el CASE, no constituye ingreso gravado con el Impuesto a la Renta para la Empresa Recaudadora.

¹² De conformidad con lo establecido por 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 normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios de Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.

De otro lado, cabe tener en cuenta que según lo dispuesto en el artículo 223º de la Ley N.º 2688 7, Ley General de Sociedades (publicada el 9.12.1997 y normas modificatorias) 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; habiéndose precisado en la Resolución N.º 013-98-EF/93.01 (publicada el 23.7.1998), que los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados a que se refiere el texto del artículo 223º de la Ley General de Sociedades comprende, substancialmente, a las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs), oficializadas mediante Resoluciones del Consejo Normativo de Contabilidad.

¹³ Cuya versión 2014 (vigente a la fecha) ha sido oficializada mediante la Resolución N.º 055-2014-EF/30 del Consejo Normativo de Contabilidad, publicada el 26.7.2014.

CONCLUSIONES:

Los montos cobrados por concepto del CASE a que se refiere el artículo 2° de la Ley LASE, no forman parte de la base imponible para el cálculo del Impuesto a la Renta e IGV de las Empresas Recaudadoras de dicho cargo.

Lima, 25 NOV. 2015

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional(e)
Intendencia Nacional Jurídica
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATEGICO

stt
CT0693-2015
CT0702-2015
CT0703-2015
IRENTA – CASE
IGV – CASE