

INFORME N.º 132-2019-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

En relación con las contribuciones reembolsables, en la modalidad de devolución de energía, realizadas al amparo de la Ley de Concesiones Eléctricas, aprobada por el Decreto Ley N.º 25844, se formulan las siguientes consultas:

1. ¿La recepción de la obra de electrificación por parte de la concesionaria del servicio público de electricidad, conlleva al usuario, que es una persona jurídica sin fines de lucro, a la obligación de emitir algún comprobante de pago a la concesionaria?
2. ¿El usuario que en su condición de persona jurídica sin fines de lucro entrega una obra como contribución reembolsable, valorizada según el estándar del VNR, califica como sujeto del Impuesto General a las Ventas (IGV)?

BASE LEGAL:

- Decreto Ley N.º 25844, Ley de Concesiones Eléctricas (LCE), publicado el 19.11.1992 y normas modificatorias.
- Reglamento de la Ley de Concesiones Eléctricas, aprobado por Decreto Supremo N.º 009-93-EM, publicado el 25.2.1993 y normas modificatorias.
- Norma sobre Contribuciones Reembolsables, Anexo de la Resolución Ministerial N.º 231-2012-MEM-DM, publicado el 24.5.2012.
- Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT, que aprueba el Reglamento de Comprobantes de Pago, publicado el 24.1.1999 y normas modificatorias.
- Texto Único Ordenado de la Ley del IGV 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, Ley del IGV).

ANÁLISIS:

1. El artículo 83 de la LCE establece que para la dotación de nuevos suministros o ampliación de una potencia contratada, el concesionario podrá exigir una contribución, con carácter reembolsable, para el financiamiento de la extensión de las instalaciones hasta el punto de entrega y/o para la ampliación de la capacidad de distribución necesaria; siendo que la modalidad de dichas contribuciones deberá ser determinada previo acuerdo entre el concesionario y el usuario.

Sobre el particular, el inciso b) del referido artículo prevé que una de las modalidades de la contribución reembolsable consiste en la construcción de obras de extensión por el solicitante, previa aprobación del proyecto por el

concesionario, fijándose el VNR⁽¹⁾ de estas instalaciones en la oportunidad de aprobar el proyecto.

En relación con ello, el artículo 84 de la LCE dispone que el usuario tendrá derecho a que se le reconozca las contribuciones que realice mediante la entrega de las acciones de la Empresa, bonos u otras modalidades que garanticen su recuperación real.

Asimismo, el segundo párrafo del artículo 166 del Reglamento de la LCE dispone que las condiciones y criterios de aplicación para las diferentes modalidades de contribución reembolsable previstas en el artículo 83 de la LCE (anteriormente citado), serán establecidos por Resolución Ministerial.

A su vez, el artículo 167 del Reglamento de la LCE establece que, una vez determinado el importe de las contribuciones de los usuarios, deberá concretarse la modalidad y fecha del reembolso, dentro de los treinta (30) días calendario siguientes; y que, de no efectuarse el reembolso en la fecha acordada el concesionario deberá abonar el interés compensatorio y el recargo por mora establecidos en el artículo 176 del mencionado Reglamento⁽²⁾, hasta su cancelación⁽³⁾.

En relación con ello, cabe indicar que el numeral 6 de la Norma sobre Contribuciones Reembolsables señala que la modalidad de contribución de obras es aplicable para el caso de nuevos suministros o nuevas habilitaciones urbanas, debiéndose suscribir un acuerdo de devolución de la contribución reembolsable entre el interesado y el distribuidor; siendo que el interesado tiene la obligación de ejecutar la obra y el distribuidor de energía eléctrica de recibirla mediante resolución.

Como se puede apreciar de las normas antes citadas, para recibir la dotación de nuevos suministros de electricidad, los usuarios pueden financiar a la empresa concesionaria de este servicio mediante una contribución reembolsable consistente en la construcción de la obra (instalaciones) que aquella requiera para llevar a cabo la prestación a su cargo (suministro de electricidad); a cuenta de que, al recibir dicha construcción, esto es, una vez entregada la obra, la empresa tiene la obligación de devolver al usuario el importe acordado para la contribución, que fuera utilizado para la construcción de la obra, el que es fijado teniendo como parámetro el VNR, debiéndose señalar, además, que si no se realiza tal devolución en el plazo previsto, la empresa deberá pagar intereses compensatorios y recargos por mora.

¹ De acuerdo con el artículo 76° de la LCE, para fines de dicha ley, el VNR representa el costo de renovar las obras y bienes físicos destinados a prestar el mismo servicio con la tecnología y precios vigentes, considerando además: a) los gastos financieros durante el periodo de la construcción, calculados con una tasa de interés que no podrá ser superior a la Tasa de Actualización, fijada en el artículo 79° de la citada ley; b) los gastos y compensaciones por el establecimiento de las servidumbres utilizadas; y, c) los gastos por concepto de estudios y supervisión.

² El primer párrafo del referido artículo 176° señala que los concesionarios podrán aplicar a sus acreencias relacionadas con la prestación del Servicio Público de Electricidad un interés compensatorio y un recargo por mora.

³ Es pertinente indicar que el numeral 8 de la Norma sobre Contribuciones Reembolsables, respecto a la devolución de las contribuciones, prevé que se respetará el carácter financiero de la Contribución, para este fin se considerará los intereses compensatorios establecidos en artículo 176° del Reglamento de la LCE. Para el caso de modalidad de Ejecución de Obras, dicho carácter financiero se respetará considerando los factores de ajuste vigentes usados para la elaboración del VNR, aprobados por Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería (OSINERGMIN).

Habiendo dicho ello, es pertinente traer a colación que la Dirección General de Electricidad del Ministerio de Energía y Minas, en el Informe N.º 344-2019/MINEM-DGE, sostiene que la entrega de la obra en construcción realizada por el usuario al concesionario de energía eléctrica, bajo la modalidad de contribución reembolsable, no constituye una transferencia de propiedad, así como tampoco constituye una prestación pactada a través de un contrato, sino más bien califica como un obligación legal establecida en la LCE, su Reglamento y en la Norma sobre Contribuciones Reembolsables.

Siendo ello así, y considerando lo expuesto en los párrafos precedentes, se puede advertir que si bien no se configura una transferencia de propiedad, el cumplimiento de la referida obligación legal supone que el usuario entrega una contribución al concesionario del servicio de electricidad consistente en construir una obra para entregarla a este último; consecuentemente, dado que, conforme a lo mencionado, el usuario ejecuta una prestación de hacer a favor de la empresa, se debe entender que la contribución reembolsable en la modalidad de construcción de obras califica como servicio.

2. Ahora bien, el numeral 1.2 del artículo 6 del Reglamento de Comprobantes de Pago establece que están obligadas a emitir comprobantes de pago las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos que presten servicios, entendiéndose como tales a toda acción o prestación a favor de un tercero, a título gratuito u oneroso.

En ese sentido, teniendo en cuenta que -como ya se ha señalado- la contribución reembolsable, en la modalidad de construcción de obras, califica como servicio, atendiendo a la primera consulta se puede concluir que la recepción de la obra de electrificación por parte de la concesionaria del servicio público de electricidad conlleva al usuario (persona jurídica sin fines de lucro) a la obligación de emitir comprobante de pago a la concesionaria.

3. De otro lado, tratándose de la segunda consulta, en primer término, cabe mencionar que mediante el Informe N.º 117-2019-SUNAT/7T0000⁽⁴⁾ se ha señalado que *“(...) tratándose de servicios prestados por personas que no realicen actividad empresarial pero que efectúen operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación del impuesto, serán considerados sujetos de este en tanto sean habituales en tales operaciones, siendo que en el caso de servicios onerosos siempre se consideran habituales aquellos similares con los de carácter comercial”,* debiéndose entender *“que el servicio es similar con uno de carácter comercial cuando puede ser prestado por cualquier persona o entidad”*.

En ese sentido, dado que en la consulta se señala que la contribución reembolsable en la modalidad de obra está a cargo de una persona jurídica sin fines de lucro, es decir, que no realiza actividad empresarial, se debe analizar si esta es de carácter oneroso y comercial.

⁴ Disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i117-2019-7T0000.pdf>).

Pues bien, en cuanto al carácter oneroso, nos remitimos al ítem 1 en el que se ha explicado que por la contribución reembolsable el usuario recibe un ingreso equivalente al VNR.

Asimismo, en cuanto al carácter comercial del servicio, se puede apreciar que este se materializa en que la construcción objeto de dicha contribución no reviste exclusividad para su ejecución, por lo que podría ser realizada por cualquier persona o entidad, razón por la cual califica como habitual.

Conforme a lo expuesto, y a lo señalado en el ítem 1, se puede sostener que la contribución reembolsable en la modalidad de obra realizada por una persona jurídica sin fines de lucro es un servicio de carácter oneroso y comercial.

Siendo ello así, cabe concluir que un usuario que en su condición de persona jurídica sin fines de lucro entrega una obra como contribución reembolsable, valorizada según el estándar del VNR, califica como sujeto del IGV por dicha operación, puesto que presta un servicio de carácter oneroso y comercial.

CONCLUSIONES:

1. La recepción de la obra de electrificación por parte de la concesionaria del servicio público de electricidad conlleva al usuario (persona jurídica sin fines de lucro) a la obligación de emitir comprobante de pago a la concesionaria.
2. El usuario que en su condición de persona jurídica sin fines de lucro entrega de obra como contribución reembolsable, valorizada según el estándar del VNR, presta un servicio oneroso y habitual, por ende califica como sujeto del IGV por dicha operación.
3. Considerando el Análisis desarrollado en el presente informe, modifíquese la Conclusión 1 del Informe N.º 090-2014-SUNAT/7T0000 en el sentido que la entrega de la obra en el marco de una contribución reembolsable obliga a la emisión de un comprobante de pago por concepto de prestación de servicios y no por la transferencia de un bien.

Lima, 24 SET. 2019

FELIPE EDUARDO IANNACONE SILVA
Intendente Nacional (e)
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

cpf
CT00242-2019
CT00243-2019

Comprobantes de pago – Obligación de emitir.
IGV – Ámbito de aplicación.