

## **INFORME N.º 136-2013-SUNAT/4B0000**

### **MATERIA:**

En relación con el recargo a que se refiere el numeral 4.3 del artículo 4º de la Ley N.º 29852, Ley que crea el Sistema de Seguridad Energética en Hidrocarburos y el Fondo de Inclusión Social Energético (FISE), se formula las siguientes consultas:

1. ¿El monto del recargo FISE pagado por los distribuidores de gas natural (que no tienen la calidad de “recaudadores” para efectos de dicho recargo) y que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 66º del Reglamento de Distribución de Gas Natural por Red de Ductos, es incorporado dentro de la estructura de costos del servicio de distribución que facturan a sus clientes (consumidores regulados), debe ser considerado por aquellos como ingreso gravado para efectos del Impuesto a la Renta?
2. ¿El monto antes aludido, debe ser considerado en la base imponible del Impuesto General a las Ventas como parte de la retribución del servicio de distribución prestado por los distribuidores de gas natural?

### **BASE LEGAL:**

- Ley N.º 29852, Ley que crea el Sistema de Seguridad Energética en Hidrocarburos y el Fondo de Inclusión Social Energético, publicada el 13.4.2012, y norma modificatoria.
- Reglamento de la Ley N.º 29852, aprobado por el Decreto Supremo N.º 021-2012-EM, publicado el 9.6.2012, y norma modificatoria.
- Reglamento de Transporte de Hidrocarburos por Ductos, aprobado por el Decreto Supremo N.º 081-2007-EM, publicado el 22.11.2007, y normas modificatorias.
- Texto Único Ordenado del Reglamento de Distribución de Gas Natural por Red de Ductos, aprobado mediante el Decreto Supremo N.º 040-2008-EM, publicado el 22.7.2008, y normas modificatorias (en adelante, TUDO del Reglamento de Distribución de Gas Natural).
- 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, TUDO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- 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, TUDO de la Ley del IGV).

### **ANÁLISIS:**

1. Mediante el artículo 3º de la Ley N.º 29852 se crea el FISE como un sistema de compensación energética, que permita brindar seguridad al sistema, así como de un esquema de compensación social y de servicio universal para los sectores más vulnerables de la población.

Según lo dispuesto en el numeral 4.3 del artículo 4° de la Ley N.° 29852, el FISE se financiará, entre otros, con un recargo equivalente a US\$ 0,055 por MPC (Miles de Pies Cúbicos) en la facturación mensual de los cargos tarifarios de los usuarios del servicio de transporte de gas natural por ductos, definidos como tales en el Reglamento de Transporte de Hidrocarburos por Ductos, aprobado por Decreto Supremo N.° 081-2007-E M<sup>(1)</sup>.

Por su parte, el artículo 9° del Reglamento de la Ley del FISE señala que los prestadores del servicio de transporte de gas natural por ductos incluirán en la facturación por estos servicios el recargo antes mencionado, de forma separada de los otros servicios prestados; siendo dichos prestadores los encargados de efectuar la recaudación del FISE y de transferirla mensualmente según lo señale el Administrador<sup>(2)</sup>, no constituyendo tal recargo un ingreso para aquel.

Como se puede apreciar de las normas citadas, el recargo materia de consulta se aplica respecto del servicio de transporte de gas natural por ductos prestado a los sujetos definidos como usuarios de dicho servicio en el Reglamento de Transporte de Hidrocarburos por Ductos, habiéndose encargado al transportista, prestador del servicio en mención, la recaudación del referido recargo, especificándose que no constituye un ingreso para aquel.

Ahora bien, de acuerdo con el numeral 2.54 del artículo 2° del Reglamento de Transporte de Hidrocarburos por Ductos, por "Usuario" se entiende a la persona natural o jurídica que contrata con el Concesionario del Servicio de Transporte.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que en relación con la adquisición de Gas Natural, el artículo 2° del TUO del Reglamento de Distribución de Gas Natural, en sus numerales 2.7, 2.8, 2.9 y 2.13, presenta las siguientes definiciones:

- Consumidor: Persona natural o jurídica ubicada dentro del Área de Concesión que adquiere Gas Natural. Incluye los conceptos de Consumidor Regulado e Independiente y excluye al Comercializador.
- Consumidor Regulado: Consumidor que adquiere Gas Natural por un volumen igual o menor a treinta mil Metros Cúbicos Estándar por día (30 000 m<sup>3</sup>/día).
- Consumidor Independiente: Consumidor que adquiere Gas Natural directamente del Productor, Comercializador o Concesionario<sup>(3)</sup>, siempre

---

<sup>1</sup> Agrega la norma que el recargo pagado por los generadores eléctricos es compensado mediante un cargo a ser incluido en el peaje del sistema principal de transmisión eléctrica, y es administrado y regulado por Osinergmin según lo que dispone el reglamento.

<sup>2</sup> De conformidad con la Única Disposición Transitoria de la Ley N.° 29852, OSINERGMIN será el encargado de administrar el FISE por el plazo de dos años.

<sup>3</sup> El numeral 2.6 del artículo 2° del TUO del Reglamento de Distribución de Gas Natural define "concesionario" como la persona jurídica nacional o extranjera, establecida en el Perú conforme a las leyes peruanas, a quien se le ha otorgado una concesión, entendiéndose por "concesión", en virtud de lo

que sea en un volumen mayor a los treinta mil metros cúbicos estándar por día (30 000 m<sup>3</sup>/día) y por un plazo contractual no menor a seis (6) meses.

- Distribución: Servicio público de Suministro de Gas Natural por red de ductos prestado por el Concesionario a través del Sistema de Distribución.

Adicionalmente, cabe señalar que según lo dispuesto en los artículos 6° y 8° del mismo TULO, el Consumidor Independiente puede adquirir Gas Natural, directamente del Productor, Concesionario o Comercializador, *así como el servicio de transporte*; en tanto el Consumidor Regulado podrá comprar Gas Natural al Concesionario o al Comercializador.

De la norma citada precedentemente se aprecia que el “consumidor regulado”, a diferencia del consumidor independiente, no puede contratar directamente el servicio de transporte; siendo que cuando adquiere el gas natural de un concesionario, este es quien a fin de cumplir con entregar el gas contrata el servicio de transporte por ductos, teniendo la calidad de usuario del referido servicio de acuerdo con el Reglamento de Transporte de Hidrocarburos por Ductos.

Corroborando lo señalado en el párrafo anterior lo dispuesto en el artículo 66° del Reglamento de Distribución de Gas Natural, conforme al cual necesariamente las facturas de los Consumidores deberán expresar separadamente los rubros correspondientes al costo del Gas Natural, costo de Transporte, cargo por Margen de Distribución, cargo por Margen Comercial y otros cargos financiados correspondientes al Derecho de Conexión, a la Acometida, y a la Instalación Interna solicitados por el Consumidor.

En ese sentido, toda vez que el supuesto planteado en las consultas considera que la adquisición de gas natural es realizada por consumidores regulados al concesionario distribuidor, este último es el usuario del servicio de transporte de gas natural por ductos, siendo dicho concesionario quien debe asumir en la facturación del transportista por la prestación del servicio en mención, el recargo FISE de acuerdo con el numeral 4.3 del artículo 4° de la Ley N.° 29852.

Es preciso destacar que en tanto, en el supuesto planteado, el recargo FISE se aplica respecto del servicio de transporte de gas natural prestado al distribuidor, el hecho que dicho concepto sea asumido por este y luego incorporado en la factura a sus clientes (consumidores regulados), no puede llevar a sostener que el monto así incorporado mantenga la naturaleza de recargo FISE y consecuentemente corresponda a dicho recargo.

Nótese que las disposiciones que regulan dicho recargo no han previsto que este se aplique respecto del servicio de distribución, ni se ha otorgado al distribuidor la calidad de agente recaudador.

---

dispuesto por el numeral 2.5 del mismo artículo, al derecho que otorga el Estado, a una persona jurídica, para prestar el servicio de Distribución en un Área de Concesión, incluyendo el derecho de utilizar los Bienes de la Concesión para la prestación de dicho servicio.

3. Teniendo en cuenta lo expuesto precedentemente, y en relación con la primera consulta, cabe señalar que el artículo 1° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta 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<sup>(4)</sup>.
  - b) Las ganancias de capital<sup>(5)</sup>.
  - c) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por dicha Ley<sup>(6)</sup>.
  - d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por la referida Ley.

Como se puede apreciar, 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 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 ese sentido, el primer párrafo del artículo 20° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta señala que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable.

Ahora bien, dado 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<sup>(7)</sup>.

---

<sup>4</sup> Resulta pertinente indicar que conforme a lo dispuesto en el inciso a) del artículo 28° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, son rentas de tercera categoría las derivadas del comercio, la industria o minería; de la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales; de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como transportes, comunicaciones, sanitarios, hoteles, depósitos, garajes, reparaciones, construcciones, bancos, financieras, seguros, fianzas y capitalización; y, en general, de cualquier otra actividad que constituya negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes.

<sup>5</sup> Según lo dispuesto en el artículo 2° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, 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.

<sup>6</sup> De acuerdo con lo señalado en el penúltimo párrafo del artículo 3° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, 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 no rmas 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.

<sup>7</sup> De conformidad con lo establecido por la Norma IX del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N.° 133-2013-EF (publicado el 22.6.2013), 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 del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.

Al respecto, el párrafo 7 de la NIC 18 Ingresos de actividades ordinarias 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; asimismo, señala que las cantidades recibidas por cuenta de terceros no constituyen entradas de beneficios económicos para la entidad y no producen aumentos en su patrimonio.

En ese contexto, dado que conforme a lo expuesto en el numeral anterior del presente Análisis, el recargo FISE a que se refiere el numeral 4.3 del artículo 4° de la Ley N.° 29852, corresponde al distribuidor de gas natural (usuario del servicio de transporte de dicho bien); el cobro en la factura que este emita a sus clientes (consumidores regulados), constituye parte del precio por el suministro de gas natural que efectúa dicho distribuidor. Ahora bien, siendo que tal importe incorporado en el precio constituye ingreso del distribuidor el cual, al provenir de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos, como es la explotación de la concesión de distribución de gas natural otorgada por el Estado, genera renta gravada con el Impuesto a la Renta.

Considerando lo anterior, corresponde concluir que el monto materia de la consulta facturado a los consumidores regulados debe ser considerado por los distribuidores de gas natural como ingreso gravado para efectos del Impuesto a la Renta.

4. Finalmente, y en lo que se refiere a la segunda consulta, cabe indicar que de conformidad con el artículo 1° del TUO de la Ley del IGV, este Impuesto grava la venta en el país de bienes muebles, la prestación o utilización de servicios en el país<sup>8</sup>), los contratos de construcción, la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos y la importación de bienes.

Asimismo, acorde con el artículo 14° del citado TUO, 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

---

<sup>8</sup> De conformidad con 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.

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.

Por tal razón, dado que el servicio de distribución de gas natural que se viene analizando en el presente Informe, es uno que es prestado en el país y como tal se encuentra afecto al IGV, el importe total de la contraprestación que se consigne en el comprobante de pago formará parte de la base imponible de dicho Impuesto, incluso el concepto facturado materia de consulta.

En consecuencia, el monto materia de la consulta, facturado a los consumidores regulados, debe ser considerado en la base imponible del IGV que grava el servicio de distribución de gas natural que les es prestado por los distribuidores de este bien.

### **CONCLUSIONES:**

1. El monto del recargo FISE a que se refiere el numeral 4.3 del artículo 4° de la Ley N.° 29852, pagado por los distribuidores de gas natural y que, en virtud de lo dispuesto en el artículo 66° del Reglamento de Distribución de Gas Natural por Red de Ductos, es incorporado dentro de la estructura de costos del servicio de distribución que facturan a sus clientes (consumidores regulados), debe ser considerado por aquellos como ingreso gravado para efectos del Impuesto a la Renta.
2. El monto antes aludido debe ser considerado en la base imponible del Impuesto General a las Ventas que grava el servicio de distribución que aquellos prestan a los consumidores regulados.

Lima, 23 de setiembre de 2013

Original firmado por  
**GUILLERMO SOLANO MENDOZA**  
**Intendente Nacional (e)**  
**INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA**

cpf  
A0601-D13  
Impuesto a la Renta/Impuesto General a las Ventas: Tratamiento del recargo FISE pagado por distribuidor de gas natural