

INFORME N.º 028-2020-SUNAT/7T0000**MATERIA:**

Se consulta si, en el marco de un proyecto para la masificación de gas natural en el país, los ingresos provenientes del Sistema de Seguridad Energética en Hidrocarburos (SISE) que percibe el concesionario de dicho proyecto destinados a financiar la infraestructura externa necesaria para la prestación de dicho servicio constituyen:

1. La retribución por alguna operación gravada con el Impuesto General a las Ventas.
2. Renta gravada para efectos del Impuesto a la Renta.

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 normas modificatorias.
- Decreto Supremo N.º 021-2012-EM, que aprueba el Reglamento de la Ley N.º 29852, publicado el 9.6.2012 y normas modificatorias.
- 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, 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, LIR).

ANÁLISIS:

1. El artículo 1 de la Ley N.º 29852 crea el Sistema de Seguridad Energética en Hidrocarburos (SISE) que permitirá dotar de infraestructura requerida para brindar seguridad al sistema energético, y señala que dicho Sistema estará constituido por redes de ductos e instalaciones de almacenamiento consideradas estratégicas por el Estado para asegurar el abastecimiento de combustibles al país.

Asimismo, el artículo 2 de la citada Ley prevé que el SISE será remunerado mediante un cargo tarifario a la infraestructura de la red nacional de ductos de transporte de productos líquidos derivados de los hidrocarburos y líquidos de gas natural, así como al suministro de dichos productos, según el plan

aprobado por el Ministerio de Energía y Minas (MINEM) y que entregará en concesión Proinversión.

Añade el aludido artículo 2 de la Ley que el cargo en mención servirá para cubrir los costos de inversión y de explotación de las redes de ductos a desarrollar y de las instalaciones para el almacenamiento, definidas por el MINEM según los parámetros establecidos por Proinversión.

En ese sentido, el artículo 4 del Reglamento de la Ley N.º 29852 establece que los proyectos que formen parte del SISE, debidamente sustentados con los correspondientes estudios técnicos y económicos, deberán ser priorizados por el MINEM mediante decreto supremo; precisándose que serán sometidos a procesos de promoción de la inversión privada conducidos por Proinversión, conforme a la normativa vigente.

2. Por su parte, mediante Decreto Supremo N.º 064-2010-EM⁽¹⁾ se aprueba la Política Energética Nacional del Perú 2010-2040, estableciéndose como objetivos 3 y 7 el *“Acceso universal al suministro energético”* y *“Desarrollar la industria del gas natural y su uso en actividades domiciliarias, transporte, comercio e industria así como la generación eléctrica eficiente”*, respectivamente.

De otro lado, el numeral 8.1 del artículo 8 de la Ley N.º 29852 dispone que, para los fines de masificación del uso del gas natural, el MINEM aprobará el Plan de Acceso Universal a la Energía, el cual definirá los lineamientos y criterios relacionados al acceso al mercado, población objetivo, mecanismos de masificación por tipo de usuario, temporalidad de los mecanismos, entre otros, conforme a la política energética nacional.

Es así que, en el marco de las normas citadas en los párrafos precedentes, con Resolución Ministerial N.º 203-2013-MEM/DM⁽²⁾ se aprobó el Plan de Acceso Universal a la Energía 2013-2022 con el objetivo de promover proyectos que permitan ampliar el acceso universal al suministro energético, priorizando el uso de fuentes energéticas disponibles, debiendo establecerse su viabilidad técnica, social y geográfica.

En ese contexto, los literales f) y g) del numeral 5 de la citada resolución establecen los lineamientos de política aplicables para el acceso universal al suministro energético, los que se orientan a promover la inversión privada para la implementación de infraestructura energética a nivel nacional, así como el impulso de la construcción de infraestructura energética básica para cubrir las necesidades del servicio universal.

¹ Publicado el 24.11.2010.

² Publicada el 28.5.2013 y norma modificatoria.

Asimismo, conforme al literal e) del numeral 7.1.1 del referido plan, el MINEM tiene la facultad de establecer un mecanismo específico aplicable para la masificación del gas natural residencial, al amparo del cual -según indica la Dirección General de Hidrocarburos del Ministerio de Energía y Minas (DGH) en el Informe Técnico Legal N.º 020-2020-MINEM/DGH-DGGN-DNH⁽³⁾- se propone establecer un mecanismo denominado Mecanismo de Ingresos provenientes del cargo tarifario SISE en los contratos de concesión del servicio de distribución del gas natural por red de ductos, por el cual se provea de ingresos al concesionario, provenientes de recursos del SISE, destinados al desarrollo de la infraestructura necesaria para la prestación de dicho servicio (redes de distribución en el área de concesión, estaciones y demás infraestructura vinculada).

Añade que este mecanismo tiene carácter temporal y se mantendrá vigente únicamente hasta que el concesionario logre cumplir con el Plan Mínimo de Conexiones para usuarios residenciales, el cual contiene el número mínimo de usuarios que deben contar con el servicio durante los primeros años de la concesión.

Asimismo, en dicho informe se precisa que el cálculo de los ingresos obtenidos a través de este mecanismo se realizará multiplicando el monto ofertado por consumidor conectado y el número de consumidores conectados del Plan Mínimo de Conexiones para usuarios residenciales.

Finalmente, se indica que: *“En tal sentido, a fin de que se realicen las liquidaciones y transferencias del MI⁽⁴⁾, el concesionario deberá construir la infraestructura necesaria para prestar el servicio de distribución del gas natural por red de ductos y realizar la conexión de los usuarios que correspondan (conforme al Plan Mínimo de Conexiones para usuarios residenciales). Es decir, únicamente ante la existencia de usuarios que cuenten con el servicio, el concesionario recibirá recursos pertenecientes al MI, provenientes del cargo tarifario SISE”.*

3. Ahora bien, en cuanto a la naturaleza de los ingresos obtenidos en virtud del referido mecanismo, en el Informe Técnico Legal N.º 020-2020-MINEM/DGH-DGGN-DNH se ha señalado que *“...el MI se configura como un mecanismo de ingresos proveniente de los recursos SISE para viabilizar proyectos de masificación del gas natural. Esto en virtud de lo señalado en la Ley N.º 29852 que prevé que el cargo correspondiente al SISE servirá para cubrir los costos de inversión y de explotación de las redes de ductos a desarrollar y de las instalaciones para el almacenamiento definidas por el MINEM, según los parámetros establecidos por Proinversión”.*

³ Remitido mediante Oficio N.º 300-2020-MINEM/DGH de fecha 9.3.2020.

⁴ Sigla que alude al Mecanismo de Ingresos provenientes del cargo tarifario SISE.

Añade que “La implementación del MI dentro del diseño de los proyectos vinculados a la masificación del gas natural, se sustenta en lo dispuesto en la Ley N.º 29852 y su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo N.º 021-2012-EF, marco legal que crea el SISE para contar con la infraestructura requerida para brindar seguridad al sistema energético a través de la aplicación de un recargo tarifario al transporte por ductos de los productos líquidos derivados de los hidrocarburos y líquidos del gas natural; además de lo dispuesto en el Plan de Acceso Universal a la Energía 2013-2022.”

En ese contexto, la DGH indica que “el Estado ejerce su rol subsidiario, que está avalado por la Constitución Política del Perú para desarrollar proyectos para la masificación del gas natural, brindando un ingreso adicional a las concesiones con la finalidad de que se realice la construcción de la infraestructura requerida para la distribución de gas natural por red de ductos, debido a que la demanda mínima de gas natural en algunas localidades del país no resulta atractiva para que el sector privado se comprometa por sí solo a la ejecución de inversiones. Es así como el rol subsidiario del Estado se enfoca en asegurar la prestación del servicio público de distribución de gas natural para el sector residencial”.

Agrega que “la motivación del Estado para promover la masificación del gas natural a través de esta política tiene aspectos económicos y sociales. Primero, el MI permitirá desarrollar un proyecto que reducirá el consumo de combustibles líquidos contaminantes, mitigando importantes externalidades ambientales y haciendo más eficiente y seguro el consumo de energía. Segundo, se logrará cumplir los objetivos del Plan de Acceso Universal a la Energía 2013-2022, gracias a la expansión de la cobertura de las redes de ductos al interior del país para beneficio de cientos de miles de usuarios”.

Por lo expuesto, en el referido Informe N.º 020-2020-MINEM/DGH-DGGN-DNH se concluye que “dada la naturaleza del MI, este podría ser considerado una especie de subsidio, en tanto es una liberalidad otorgada por el Estado Peruano a los futuros concesionarios y tiene como finalidad la construcción de la infraestructura requerida para la prestación del servicio público de gas natural por red de ductos. En ese sentido, es posible considerar el MI como un subsidio a la oferta, en tanto es percibido por el concesionario para el despliegue de las redes que permitan la conexión de hogares al servicio de gas natural”.

4. Establecida la naturaleza de los ingresos materia de consulta, y bajo el entendimiento que la infraestructura externa que se busca financiar con el Mecanismo de Ingresos provenientes del cargo tarifario SISE no abarca las redes internas financiadas por los denominados costos de conexión⁽⁵⁾, se procede a analizar las consultas efectuadas.

⁵ Constituidos por el derecho de conexión, acometida e instalación interna.

5. Así, en relación con la primera interrogante, se tiene que el artículo 1 de la Ley del IGV señala que este impuesto grava la venta en el país de bienes muebles, la prestación o utilización de servicios⁽⁶⁾ en el país, los contratos de construcción y la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos.

Así pues, teniendo en cuenta que los ingresos que, en el marco de un proyecto de masificación de gas natural, reciben los concesionarios de dicho proyecto podrían considerarse como un subsidio a la oferta⁽⁷⁾ que les otorga el Estado como parte de su política pública de acceso universal a la energía y no se realizan respecto de operación concreta alguna de las señaladas en el párrafo anterior, no constituyen la retribución por la realización de alguna operación gravada con el IGV que efectúen tales concesionarios⁽⁸⁾.

6. Finalmente, en lo que concierne a la aplicación del Impuesto a la Renta, es preciso señalar que conforme a lo dispuesto en el artículo 1 de la LIR, este 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⁽⁹⁾.
 - c) Otros ingresos que provengan de terceros, establecidos por dicha Ley⁽¹⁰⁾.
 - d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por la referida Ley.

⁶ Conforme al inciso c) del artículo 3 de la Ley del IGV para efectos de este Impuesto, debe entenderse por servicio 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. Agrega la norma que 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.

⁷ Según lo señalado en el Informe N.º 020-2020-MINEM/DGH-DGGNDNH citado precedentemente.

⁸ Ello en la medida que tales ingresos tengan la naturaleza de un subsidio a la oferta.

⁹ 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.

¹⁰ 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.º 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 participen 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.

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.

Pues bien, dado que los ingresos recibidos por los concesionarios del servicio de distribución de gas natural provenientes del SISE, destinados al desarrollo de infraestructura externa necesaria para la prestación de dicho servicio, pueden considerarse un subsidio a la oferta⁽⁷⁾, el cual es otorgado a los concesionarios en el marco de la política pública de acceso universal a la energía, regulada por ley, y en base al ius imperium del Estado, no califican como renta gravada con el Impuesto a la Renta al no encontrarse comprendidos en ninguno de los supuestos mencionados en el párrafo anterior⁽⁸⁾.

En efecto, dichos ingresos no provienen de la explotación de una fuente, ni de operaciones con terceros (criterios de renta producto y de flujo de riqueza recogidos en los incisos a) y c) del artículo 1° de la LIR), ni constituyen ganancias de capital ni rentas imputadas. En ese sentido, los referidos ingresos no se encuentran afectos al Impuesto a la Renta⁽¹¹⁾.

CONCLUSIONES:

En el marco de un proyecto para la masificación de gas natural en el país, los ingresos provenientes del SISE que percibe un concesionario del servicio de distribución de gas natural destinados a financiar la infraestructura externa necesaria para la prestación de dicho servicio no constituyen retribución por alguna operación gravada con el IGV ni renta gravada con el Impuesto a la Renta⁽⁸⁾.

Lima, 8 de mayo de 2020.

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA

Intendente Nacional

Intendencia Nacional Jurídico Tributario

SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

elc

CT0090-2020

CT0091-2020

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS, IMPUESTO A LA RENTA – Afectación de los ingresos del concesionario de un proyecto para la masificación del gas natural en el país provenientes de recursos del SISE destinados al desarrollo de infraestructura externa.

¹¹ Similar criterio se estableció en el Informe N.° 112-2014-SUNAT/5D0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2014/informe-oficios/i112-2014-5D0000.pdf>).