



## **INFORME N.º 000109-2021-SUNAT/7T0000**

**ASUNTO** : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias.

**LUGAR** : Lima, 16 de diciembre de 2021

---

### **MATERIA:**

Se consulta si estaba afecto al Impuesto General a las Ventas (IGV) el derecho de uso a título oneroso que otorgaba una entidad pública a un sujeto de derecho -sea persona natural o jurídica, público o privado- sobre un predio de dominio público a su cargo, al amparo del artículo 47 del Reglamento de la Ley N.º 29151, Ley General del Sistema Nacional de Bienes Estatales, que fuera aprobado por el Decreto Supremo N.º 007-2008-VIVIENDA.

### **BASE LEGAL:**

- 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).
- 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, Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley N.º 29151, Ley General del Sistema Nacional de Bienes Estatales, aprobado por el Decreto Supremo N.º 007-2008-VIVIENDA, publicado el 15.3.2008 y normas modificatorias; derogado por el Decreto Supremo N.º 008-2021-VIVIENDA, publicado el 11.4.2021.

### **ANÁLISIS:**

1. El inciso c) del artículo 3 de la Ley del IGV define a los servicios como 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.



Al respecto, mediante los Informes N.ºs 132-2001-SUNAT/K00000<sup>(1)</sup> y 162-2009-SUNAT/2B0000<sup>(2)</sup> se ha señalado que se encontrarán afectos al IGV los servicios prestados por las entidades del Sector Público Nacional, en la medida que los ingresos percibidos por dichos servicios califiquen, por su naturaleza, como rentas de tercera categoría, aun cuando dichas entidades no se encuentren afectas al Impuesto a la Renta conforme a lo dispuesto en el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto a la Renta<sup>(3)</sup>.

Sobre el particular, el inciso e) del artículo 28 de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que son rentas de tercera categoría, las demás rentas que obtengan las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de dicha Ley y las empresas domiciliadas en el país, comprendidas en los incisos a) y b) de este artículo o en su último párrafo, cualquiera sea la categoría a la que debiera atribuirse.

Sin embargo, el Sector Público Nacional, con excepción de las empresas que conforman la actividad empresarial del Estado, no es considerado como persona jurídica para efecto del Impuesto a la Renta, pues no se encuentra incluido en la relación de contribuyentes contenida en el artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta.

En ese sentido, la cesión temporal de bienes inmuebles estatales no constituirá servicio para efecto del IGV, en la medida que los ingresos obtenidos por las entidades del Sector Público Nacional -con excepción de las empresas que conforman la actividad empresarial del Estado- por dicho concepto no califiquen, por su naturaleza, como renta de tercera categoría.

Ahora bien, el inciso a) del artículo 28 de la Ley del Impuesto a la Renta establece que son rentas de tercera categoría, entre otras, las derivadas de la prestación de servicios comerciales.

En relación con ello, siguiendo el criterio vertido en los Informes N.ºs 005-2014-SUNAT/4B0000<sup>(4)</sup><sup>(5)</sup> y 98-2014-SUNAT/5D0000<sup>(6)</sup>, se puede afirmar que la cesión temporal de bienes que son objeto de comercio bajo una organización empresarial califica como un servicio comercial.

En consecuencia, se puede afirmar que la cesión temporal de bienes inmuebles estatales, por ejemplo, predios, no calificará como servicio para efecto del IGV, en la medida que dichos bienes no sean objeto de comercio bajo una organización empresarial; en cuyo caso, la referida operación no se encontrará gravada con el mencionado impuesto.

<sup>1</sup> Disponible en el Portal Web de la SUNAT: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2001/oficios/i1322001.htm>

<sup>2</sup> Disponible en el Portal Web de la SUNAT: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2009/oficios/i162-2009.htm>

<sup>3</sup> Según el cual, no es sujeto pasivo del Impuesto a la Renta el Sector Público Nacional, con excepción de las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado.

<sup>4</sup> Disponible en el Portal SUNAT: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2014/informe-oficios/i005-2014.pdf>

<sup>5</sup> De acuerdo con lo expresado en dicho informe, "(...) la cesión temporal de sepulturas y nichos en cementerios públicos son objeto de comercio por parte de las entidades privadas, calificando de este modo como servicio de índole comercial".

<sup>6</sup> Disponible en el Portal SUNAT: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2014/informe-oficios/i098-2014-5D0000.pdf>



2. De otro lado, el artículo 47 del derogado Reglamento de la Ley N.º 29151, señalaba que “Excepcional y temporalmente, las entidades públicas están facultadas para otorgar el derecho de uso que permitan obtener recursos que serán destinados exclusivamente al mantenimiento y conservación del bien a su cargo, a la mejora del servicio o al pago de los tributos que correspondan, comunicando a la Superintendencia Nacional de Bienes Estatales o a los Gobiernos Regionales según sus respectivas competencias”.

Al respecto, la Superintendencia Nacional de Bienes Estatales, a través del Informe N.º 00203-2021/SBN-DNR-SDNC, señala que “el derecho de uso tuvo por naturaleza ser un acto excepcional y temporal, cuyo contenido jurídico posibilitaba que las entidades administradoras de los **bienes de dominio público** puedan entregar en "uso" parte de dichos predios a favor de entidades públicas o de particulares, a fin de que puedan obtener recursos para ser destinados exclusivamente al mantenimiento y conservación del bien, a la mejora del servicio o al pago de sus tributos, **sin alterar o perjudicar el uso o servicio público para el cual estaba destinado el predio, cuyo procedimiento y/u otorgamiento difería con los actos de administración como el arrendamiento, usufructo, cesión en uso, servidumbre, entre otros** (los cuales se encontraban sujetos al cumplimiento de lo regulado en cada directiva correspondiente), siendo que al ser un acto excepcional su otorgamiento se encontraba a cargo de la entidad correspondiente bajo su normativa interna respecto a la aprobación de sus actos de gestión”.

Por su parte, el inciso a) del numeral 2.2 del precitado Reglamento, definía los bienes de dominio público como aquellos bienes estatales destinados al uso público, los cuales tienen el carácter de inalienables e imprescriptibles, siendo que, sobre ellos, el Estado ejerce su potestad administrativa, reglamentaria y de tutela conforme a ley.

Así, el citado inciso señala como bienes de dominio público a los siguientes: playas, plazas, parques, infraestructura vial, vías férreas, caminos y otros, cuya administración, conservación y mantenimiento corresponde a una entidad; aquellos que sirven de soporte para la prestación de cualquier servicio público como los palacios, sedes gubernativas e institucionales, escuelas, hospitales, estadios, aportes reglamentarios, bienes reservados y afectados en uso a la defensa nacional, establecimientos penitenciarios, museos, cementerios, puertos, aeropuertos y otros destinados al cumplimiento de los fines de responsabilidad estatal, o cuya concesión compete al Estado.

Como se puede apreciar, el derecho de uso regulado en el artículo 47 del derogado Reglamento de la Ley N.º 29151, suponía la entrega de predios de dominio público, sin afectar el uso o servicio público para el cual estaba destinado, bajo una figura jurídica con características distintas al usufructo, arrendamiento, cesión en uso, o similar; razón por la cual, se puede sostener que tal operación no se realizaba respecto de bienes que eran objeto de comercio bajo una organización empresarial; por ende, atendiendo a lo expuesto



en el ítem anterior, cabe afirmar que tal operación no calificaba como servicio para efectos del IGV.

Siendo ello así, se puede concluir que el derecho de uso a título oneroso que, al amparo del artículo 47 del derogado Reglamento de la Ley N.º 29151, otorgaba una entidad pública a un sujeto de derecho -sea persona natural o jurídica, público o privado-, bajo una figura jurídica con características distintas al usufructo, arrendamiento, cesión en uso o similar sobre un predio de dominio público a su cargo, y sin que ello afecte el uso o servicio público para el cual estaba destinado dicho bien, no se encontraba gravado con el IGV.

## CONCLUSIÓN:

El derecho de uso a título oneroso que, al amparo del artículo 47 del derogado Reglamento de la Ley N.º 29151, otorgaba una entidad pública a un sujeto de derecho -sea persona natural o jurídica, público o privado-, bajo una figura jurídica con características distintas al usufructo, arrendamiento, cesión en uso o similar sobre un predio de dominio público a su cargo, y sin que ello afecte el uso o servicio público para el cual estaba destinado dicho bien, no se encontraba gravado con el IGV.



PERCY MANUEL DIAZ  
SANCHEZ  
GERENTE  
16/12/2021 19:31:30

cpf  
CT00164-2021  
IGV – Derecho de uso

