

INFORME N.º 000067-2022-SUNAT/7T0000

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

LUGAR : Lima, 02 de septiembre de 2022

MATERIA:

Se consulta si el pago de la oferta económica que se realiza por el otorgamiento de una concesión de servicios de telecomunicaciones puede amortizarse en virtud de lo previsto en el inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta o debe observarse lo establecido en el artículo 22 del Texto Único Ordenado (TUO) de las normas con rango de ley que regulan la entrega en concesión al sector privado de las obras públicas de infraestructura y de servicios públicos.

BASE LEGAL:

- 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").
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, "Reglamento de la LIR").
- Texto Único Ordenado de las normas con rango de ley que regulan la entrega en concesión al sector privado de las obras públicas de infraestructura y de servicios públicos, aprobado por el Decreto Supremo N.º 059-96-PCM, publicado el 27.12.1996 y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley de Concesiones)⁽¹⁾.

¹ Debe tenerse en cuenta que la Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N.º 1224, Decreto Legislativo del Marco de Promoción de la Inversión Privada mediante Asociaciones Público Privadas y Proyectos en Activos, publicado el 25.9.2015, derogó el mencionado TUO excepto el primer y segundo párrafo de su artículo 19 y el artículo 22. A su vez, la Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N.º 1362, publicado el 23.7.2018, derogó el Decreto Legislativo N.º 1224, mientras que su Séptima Disposición Complementaria Final dispuso que a partir de la vigencia del mencionado decreto legislativo, toda referencia que se haga al TUO de la Ley de Concesiones, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 059-96-PCM; así como al Decreto Legislativo N.º 1224, se entiende realizada a la referida norma.



FLAVIO ANTONY
CASTILLO ROSALES
INTENDENTE NACIONAL
02/09/2022 21:05:27



PERCY MANUEL DIAZ
SANCHEZ
GERENTE
02/09/2022 20:19:25

- Texto Único Ordenado de la Ley de Telecomunicaciones, aprobado por Decreto Supremo N.º 013-93-TCC y normas modificatorias (en adelante, Ley de Telecomunicaciones).

ANÁLISIS:

1. El artículo 47 de la Ley de Telecomunicaciones establece que la concesión es el acto jurídico mediante el cual el Estado concede a una persona natural o jurídica la facultad de prestar servicios públicos de telecomunicaciones, y que el Ministerio otorgará concesión única para la prestación de todos los servicios públicos de telecomunicaciones, independientemente de la denominación de éstos contenida en dicha ley o en su reglamento, con excepción de la concesión para Operador Independiente.

Asimismo, conforme al artículo 53 de la referida ley, en un mismo contrato de concesión el Ministerio otorgará el derecho a prestar todos los servicios públicos de telecomunicaciones.

Por su parte, el artículo 55 de la Ley de Telecomunicaciones señala que las concesiones y autorizaciones están sujetas al pago de un derecho, por única vez.

Por otro lado, el numeral 7 del artículo 885 del Código Civil establece que son bienes inmuebles las concesiones para la explotación de servicios públicos.

Al respecto, mediante el Oficio N.º 19775-2022-MTC/27.02, la Dirección de Gestión Contractual del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, ha señalado que *“(...)el otorgamiento de concesión para la prestación de servicios públicos de telecomunicaciones, no implica la entrega de un bien inmueble en específico, sino que se encuentra referido a la transferencia, por parte del Estado, del derecho temporal a favor de los concesionarios para la prestación de servicios públicos de telecomunicaciones (...)”*.

Asimismo, ha indicado que *“(...) el otorgamiento de la facultad para la prestación de servicios públicos puede otorgarse con o sin espectro radioeléctrico. Respecto al espectro radioeléctrico, debe señalarse que este es un recurso natural de dimensiones limitadas, que constituye un bien de dominio público (...), siendo un medio intangible utilizado para la prestación de servicios públicos de telecomunicaciones”*.

Del mismo modo, la mencionada institución ha indicado que *“(...) una vez otorgada la concesión a través de la respectiva Resolución Ministerial y suscrito el Contrato de Concesión Única, el concesionario a través de sus propios recursos, deberá de instalar la infraestructura que se requiera para la prestación del servicio que se otorga en concesión. Cabe precisar que la inversión del operador es a su propio riesgo (...), una vez culminado el*



FLAVIO ANTONY
CASTILLO ROSALES
INTENDENTE NACIONAL
02/09/2022 21:05:27



PERCY MANUEL DIAZ
SANCHEZ
GERENTE
02/09/2022 20:19:25

plazo de la vigencia de la concesión, el derecho otorgado a favor del concesionario para la prestación del servicio público de telecomunicaciones se extingue de pleno derecho, y en caso se haya asignado espectro, este es revertido a favor del Estado (...)”.

De conformidad con lo expuesto se tiene que, mediante un contrato de concesión de servicios públicos de telecomunicaciones, el Estado puede otorgar a una persona natural o jurídica, a cambio de una contribución (oferta económica), el derecho de prestar servicios públicos de telecomunicaciones de manera temporal.

2. Por otra parte, el primer párrafo del artículo 22 del TUO de la Ley de Concesiones establece que el valor de transferencia de los bienes al Estado durante o al término de la concesión o su renovación será el valor contable de los bienes que no hayan sido totalmente depreciados. La transferencia estará inafecta de todo tributo creado o por crearse, incluso de aquellos que requieren mención específica para su inafectación o exoneración.

Agrega el segundo y tercer párrafos del referido artículo que el concesionario podrá depreciar anualmente los bienes materia de la concesión de acuerdo con su vida útil, no pudiendo exceder en este caso la tasa anual de 20%; y que, alternativamente, podrá depreciar íntegramente dichos bienes durante el período que reste para el vencimiento del plazo de la concesión, aplicando para tal efecto el método lineal.

De otra parte, el último párrafo de mismo artículo prevé que el tratamiento señalado en el párrafo precedente es de aplicación a los activos intangibles de duración limitada derivados del derecho de uso sobre los activos transferidos al Estado. Para estos efectos la tasa de amortización aplicable será igual a la tasa de depreciación establecida para el bien transferido al Estado.

Al respecto, esta Administración Tributaria ha señalado⁽²⁾ que “*el TUO de la Ley de Concesiones regula un tratamiento especial de depreciación y amortización vinculado a los bienes entregados en concesión por el Estado, que es excluyente de las disposiciones del régimen ordinario previsto por la LIR en lo que se opongan a lo establecido en dicho TUO.*”⁽³⁾

Nótese que lo dispuesto en el citado artículo 22 del TUO resulta aplicable solo respecto de los activos intangibles de duración limitada que se generan por el derecho de uso que se otorga a un concesionario respecto de los bienes de una concesión, que es diferente al caso del activo intangible de

² En el Informe N.º 186-2016- SUNAT/5D0000 (disponible en: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2016/informe-oficios/i186-2016.pdf>.)

³ El subrayado se ha efectuado para efectos del presente informe.



FLAVIO ANTONY
CASTILLO ROSALES
INTENDENTE NACIONAL
02/09/2022 21:05:27



PERCY MANUEL DIAZ
SANCHEZ
GERENTE
02/09/2022 20:19:25

duración limitada que se genera por el pago de la oferta económica que se realiza a fin de adjudicarse la concesión.

3. Ahora bien, de acuerdo con el inciso g) del artículo 44 de la LIR, no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, *“La amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares. Sin embargo, el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de diez (10) años(...).”* Agrega que, en el reglamento se determinarán los activos intangibles de duración limitada.

Por su parte, el inciso a) del artículo 25 del Reglamento de la LIR señala que, para la aplicación del inciso g) del artículo 44 de la Ley se tendrá en cuenta, entre otros, lo siguiente:

1. El tratamiento previsto por el inciso g) del artículo 44 de la LIR respecto del precio pagado por activos intangibles de duración limitada, procederá cuando dicho precio se origine en la cesión de tales bienes, y no a las contraprestaciones pactadas por la concesión de uso o el uso de intangibles de terceros, supuesto que encuadran en la deducción a que se refiere el inciso p) del artículo 37 de la LIR.
2. Se consideran activos intangibles de duración limitada a aquellos cuya vida útil está limitada por ley o por su propia naturaleza, tales como las patentes, los modelos de utilidad, los derechos de autor, los derechos de llave, los diseños o modelos planos, procesos o fórmulas secretas y los programas de instrucciones para computadoras (Software). No se considera activos intangibles de duración limitada las marcas de fábrica y el fondo de comercio (Goodwill).

Al respecto, mediante el Informe N.º 031-2013-SUNAT/4B0000⁽⁴⁾, esta Administración Tributaria ha indicado que *“(...) al otorgarse la concesión a una persona jurídica a cambio de una contribución, esta adquiere un activo intangible. Este intangible adquirido consiste en el derecho a explotar temporalmente el servicio público objeto de aquél, recibiendo como contraprestación una tarifa, precio, peaje u otro sistema de recuperación de la inversión o beneficio adicional, abonados directamente por los usuarios, que le permitirá la cobertura de su inversión”*.

Del mismo modo, señala que *“(...), la temporalidad del derecho adquirido para la explotación del servicio público determina que tenga una vida útil limitada, la cual está establecida en el contrato, originándose, consecuentemente, un desmedro de valor por el transcurso del tiempo”*.



FLAVIO ANTONY
CASTILLO ROSALES
INTENDENTE NACIONAL
02/09/2022 21:05:27



PERCY MANUEL DIAZ
SANCHEZ
GERENTE
02/09/2022 20:19:25

4

Disponible en: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2013/informe-oficios/i031-2013.pdf>.

Así pues, de acuerdo con lo expuesto se advierte que por el pago de la oferta económica que una empresa realiza por el otorgamiento de una concesión de servicios de telecomunicaciones, ésta adquiere un activo intangible de duración limitada.

Por otra parte, esta Administración Tributaria⁽⁵⁾ ha concluido que *“La contribución pagada por el concesionario por la adquisición de la concesión, en tanto genera un activo intangible de duración limitada, puede ser amortizado, siendo que para tal efecto debe observarse las disposiciones del inciso g) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta”*.

Como se advierte esta Administración Tributaria considera que la amortización de un activo intangible de duración limitada, adquirido por el pago de la oferta económica de la concesión, debe observar las disposiciones del inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, situación que no se enerva por el hecho de que la concesión sea una de servicios de telecomunicaciones.

En consecuencia, para la amortización del activo intangible que se origina por el pago de la oferta económica que se realiza por el otorgamiento de una concesión de servicios de telecomunicaciones debe observarse las disposiciones previstas en el inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.



FLAVIO ANTONY
CASTILLO ROSALES
INTENDENTE NACIONAL
02/09/2022 21:05:27



PERCY MANUEL DIAZ
SANCHEZ
GERENTE
02/09/2022 20:19:25

CONCLUSIÓN:

El pago de la oferta económica que se realiza por el otorgamiento de una concesión de servicios de telecomunicaciones puede amortizarse en virtud de lo previsto en el inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.

amf

CT0181-2022

CT0182-2022

IMPUESTO A LA RENTA – Amortización de activos intangibles derivados de la oferta económica en concesiones

⁵ En el precitado Informe N.° 031-2013-SUNAT/4B0000. Cabe precisar, que aun cuando las normas del TUO de la Ley de Concesiones, a excepción del primer y segundo párrafo de su artículo 19 y el artículo 22, fueron derogadas, el criterio establecido en el mencionado informe sigue siendo de aplicación.