

PONTIFICIA UNIVERSIDAD
CATÓLICA DEL PERÚ

FACULTAD DE DERECHO



Programa de Segunda Especialidad en Derecho Tributario

Tratamiento de las pérdidas no técnicas de energía a la luz de la Ley del
Impuesto a la Renta

Trabajo académico para optar el título de Segunda Especialidad en Derecho
Tributario

Autor:

Ana Gabriela Jimenez Aylas

Asesor:

Luis Alberto Duran Rojo


Lima, 2022

Informe de Similitud

Yo, Luis Alberto Durán Rojo, docente de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú, asesor del Trabajo Académico titulado "Tratamiento de las pérdidas no técnicas de energía a la luz de la Ley del Impuesto a la Renta", del/de la autor(a) Ana Gabriela Jimenez Aylas, dejo constancia de lo siguiente:

- El mencionado documento tiene un índice de puntuación de similitud de 32%. Así lo consigna el reporte de similitud emitido por el software Turnitin el 05/12/2022.
- He revisado con detalle dicho reporte y el Trabajo Académico, y no se advierte indicios de plagio.
- Las citas a otros autores y sus respectivas referencias cumplen con las pautas académicas.

Lima, 03 de abril del 2023

Apellidos y nombres del asesor / de la asesora: <u>Durán Rojo, Luis Alberto</u>	
DNI:09552537	Firma 
ORCID: https://orcid.org/0000-0001-6200-6887	

RESUMEN

En el presente trabajo se analizan los problemas derivados del tratamiento tributario desarrollado por la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal respecto a las pérdidas no técnicas de energía, producidas en el marco de las actividades de transmisión de las empresas pertenecientes al sector eléctrico. A pesar de mediar diversos pronunciamientos, no se ha establecido de forma clara los criterios bajo los cuales este gasto puede o no ser deducible, producto de la existencia de criterios contradictorios, bajo los cuales se exige o exime diversos requisitos para su deducción. Este trabajo tiene como finalidad analizar los mencionados criterios antes indicados y, a la luz de la regulación sectorial y, específicamente, a la naturaleza de las pérdidas no técnicas de energía, examinar las diferentes opciones mediante las cuales se podría deducir este concepto. Como resultado del presente análisis, se llega a la conclusión que las pérdidas no técnicas de energía califican como “pérdidas ordinarias” que se producen en el desarrollo de las actividades de transmisión de las empresas de energía, las cuales, a pesar de no encontrarse reguladas de forma específica en la normativa del impuesto a la renta, deben ser deducibles conforme la aplicación del principio de causalidad establecido en la Ley del Impuesto a la Renta.

Palabras clave

Pérdidas no técnicas, Ley del Impuesto a la Renta, pérdidas extraordinarias, pérdidas ordinarias, Tribunal Fiscal.

ABSTRACT

The current article analyzes the problems derived from the tax treatment developed by the Tax Administration and the Tax Court regarding non-technical energy losses, produced within the framework of the transport activities of companies belonging to the electricity sector. Despite mediating various pronouncements, the criteria under which this expense may or may not be deductible has not been clearly established as a consequence of the existence of contradictory criteria, under which various requirements for its deduction are required or exempted. The purpose of this paper is to analyze the aforementioned criteria and, in light of the sectoral regulation and, specifically, the nature of non-technical energy losses, examine the different options through which this concept could be deduced. As a result of this analysis, it is concluded that the non-technical energy losses that occur in the development of the transmission activities of energy companies qualify as "ordinary losses", which, despite not

being specifically regulated in the regulations of the income tax, must be deductible in accordance with the application of the causality principle established in the Income Tax Law.

Keywords

Non-technical losses, Income Tax Law, extraordinary losses, ordinary losses, Tax Court.



ÍNDICE

I.	Introducción	2
II.	Marco Teórico relevante para el tratamiento tributario de las pérdidas no técnicas.....	3
	2.1. El Sector Eléctrico en Perú.....	3
	2.1.1 Actividades: generación, transmisión, distribución y comercialización	3
	2.1.2 Tarifa eléctrica y reconocimiento de las pérdidas de energía	4
	2.1.3 Pérdidas de energía eléctrica.....	5
	i. Pérdidas técnicas o físicas	7
	ii. Pérdidas no técnicas o comerciales.....	7
	2.2 Normativa aplicable para propósitos del Impuesto a la Renta.....	7
	2.2.1 Principio de causalidad – deducción de gastos.....	7
	2.2.2 Concepto de “Merma”	8
	2.2.3 Concepto de “Pérdida extraordinaria”.....	8
III.	Tratamiento aplicable actual a las pérdidas no técnicas	10
	3.1 Tratamiento contable.....	10
	3.2 Tratamiento actual de las pérdidas no técnicas de energía según la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal.....	12
IV.	Análisis del tratamiento tributario que correspondería aplicar a las pérdidas no técnicas según su naturaleza	16
V.	Conclusiones y Recomendaciones.....	20
VI.	Bibliografía	21

Tratamiento de las pérdidas no técnicas de energía a la luz de la Ley del Impuesto a la Renta

I. Introducción

El sector eléctrico se encuentra íntegramente relacionado con el desarrollo de un país, puesto que viabiliza un ambiente positivo para el desarrollo industrial y/o comercial, así como asegurar el bienestar de la sociedad al permitir el uso de energía en sus quehaceres diarios (uso de electrodomésticos, iluminación, en algunos casos, como energía para el funcionamiento de vehículos, etc.).

En los últimos 30 años, el estado peruano ha venido mejorando el marco legal regulatorio de dicho sector, lo que ha influenciado directamente en el crecimiento de diversas empresas dedicadas a este rubro, lo que se evidencia con el incremento de la red de distribución, así como la potencia generada, con la finalidad de permitir el uso de electricidad por todos los peruanos, a pesar de las dificultades geográficas.

Ahora bien, si bien es cierto que el mencionado sector ha sido estructurado en función a modelos de empresas eficientes, los cuales contemplan diversos factores económicos para efectos de permitir el desarrollo de estas empresas, y que a su vez los sobrecostos no sean trasladados al consumidor final afectando el precio del servicio, los legisladores no han ahondado en el tratamiento tributario de diversos temas del sector, dejando en manos de la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal la construcción de los criterios determinantes para el tratamiento tributario de estos temas, siendo uno de ellos las pérdidas no técnicas de energía.

En ese sentido, dentro de las diversas particularidades emergentes en el sector electricidad, se ha observado que la Administración Tributaria como el Tribunal Fiscal ha otorgado un tratamiento tributario sesgado a la “pérdida no técnica de energía” para efectos del Impuesto a la Renta. En efecto, de la revisión del análisis jurídico tributario de estas entidades, se observa que no se ha ahondado en la naturaleza propia de este tipo de pérdidas e, incluso, en la mayoría de criterios, se consideran producidas únicamente por hurto de energía. Tal es así que, a la fecha, existen diversos elementos bajo los cuales se ha analizado su posible deducción, emitiendo pronunciamientos contradictorios.

Por ese motivo, el presente trabajo propone determinar el correcto tratamiento tributario de la llamada “pérdida no técnica de energía”,

identificando la posibilidad de permitir su deducción y, de ser ello posible, bajo qué calificativo a la luz de la normativa actual del Impuesto a la Renta.

II. Marco Teórico relevante para el tratamiento tributario de las pérdidas no técnicas

II.1 El Sector Eléctrico en Perú

II.1.1 Actividades reguladas por el sector eléctrico

El sector energía se encuentra regulado por el Decreto Ley No. 25884 – Ley de concesiones eléctricas, la cual establece los lineamientos de regulación de este servicio público.

En efecto, en su artículo 1, esta norma señala que la misma regula lo referente a las actividades relacionadas con la generación, transmisión, distribución y comercialización de la energía eléctrica.¹

Para efectos de la ejecución de estas actividades, conforme a lo señalado en el artículo 2 de la mencionada norma, se requiere la entrega de una concesión por parte del Estado cuando las empresas requieran realizar las siguientes actividades:

- a) La generación de energía eléctrica que utilice recursos hidráulicos, con potencia instalada mayor de 500 KW;
- b) La transmisión de energía eléctrica, cuando las instalaciones afecten bienes del Estado y/o requieran la imposición de servidumbre por parte de éste;
- c) La distribución de energía eléctrica con carácter de Servicio Público de Electricidad, cuando la demanda supere los 500 KW; y,
- d) La generación de energía eléctrica con recursos Energéticos Renovables conforme a la Ley de la materia, con potencia instalada mayor de 500 KW.²

De acuerdo con lo anterior, el sector energía regula 3 tipos de empresa, los que, a modo referencial, podemos definir de la siguiente manera:

- Empresas de Generación:

Estas empresas tienen como finalidad la generación de energía que será distribuida en el mercado nacional.

¹ Sistema Peruano de Información Pública (SPIJ). Ley del Impuesto a la Renta. Obtenido de <https://spijweb.minjus.gob.pe/> [Consulta: 5 de agosto de 2022]

² Sistema Peruano de Información Pública (SPIJ). Ley del Impuesto a la Renta. Obtenido de <https://spijweb.minjus.gob.pe/> [Consulta: 6 de agosto de 2022]

- Empresas de Transmisión:

Se refieren a las empresas que se encargan del proceso de transmisión de energía.

- Empresas de Suministro:

Son aquellas que, recibida la electricidad generada, se encarga de transmitir la misma al consumidor final como son los usuarios finales, o las empresas.

De la misma forma, en la búsqueda de evitar la generación de monopolios, las tarifas de los servicios se encuentran controladas y estipuladas bajo diversos criterios técnicos por parte del Estado.



3

A fin de supervisar la ejecución de las labores realizadas en este sector, mediante Ley No. 26734 se promulgó la ley que creó el Organismo Supervisor de la Inversión en Energía (hoy OSINERGMIN), cuya finalidad se centra en fiscalizar el desarrollo de las empresas del sector conforme la regulación establecida.

II.1.2 Establecimiento de precios y origen de las pérdidas de energía

El marco regulatorio del sector electricidad busca que las empresas del sector presten sus servicios de forma eficiente, limitando de esta forma eventuales fallas del mercado, con la finalidad de evitar la formación de monopolios en el sector, y que eventualmente esto pueda llevar a problemas para cubrir la demanda del país.

Como lo señala el OSINERGIM, *“Una economía que presenta fallas de mercado no logra una asignación óptima de recursos a partir del mercado. Las fallas de mercado que justifican la regulación energética están*

³ Imagen obtenida de Osinergmin – La industria de la electricidad en el Perú – Pag 142.
(https://www.osinergmin.gob.pe/seccion/centro_documental/Institucional/Estudios_Economicos/Libros/Osinergmin-Industria-Electricidad-Peru-25años.pdf)

relacionadas a la existencia de monopolios naturales, la información incompleta, las externalidades y bienes públicos. Por otra parte, la regulación en el sector energético puede basarse en la necesidad de proteger a los consumidores frente a relaciones asimétricas de contratación.”⁴

Siendo ello así, en el artículo 10 del Decreto Ley No. 25844, se crea la Comisión de tarifas eléctricas, la cual, como indica su nombre, tiene como función el establecimiento de precios de energía eléctrica conforme a los lineamientos señalados en la citada norma.

Bajo la premisa anterior, el Decreto Ley No. 25844 señala que las tarifas máximas de distribución comprenden: (i) los precios a nivel generación, (ii) los peajes unitarios de los sistemas de transmisión correspondientes, y (iii) el valor agregado de distribución (en adelante, VAD).⁵

Ahora bien, en relación a este último concepto, el artículo 64 del Decreto Ley No. 25844 lo define como una proyección relacionada a la ejecución de las operaciones bajo los estándares de calidad, considerando determinados factores, siendo uno de ellos las pérdidas estándares de distribución en potencia y energía. Para el cálculo del VAD, se toma en consideración a las empresas que cumplan con un número determinado de suministros (arriba de los 50,000 suministros), y de forma agrupada, en aquellos distribuidores que no cumplen con tal requisito. Una vez establecido tales valores, el OSINERGMIN establece las tarifas de distribución y fórmulas anexas a efectos de proceder con reajustes mensuales, las cuales inicialmente tienen una vigencia de cuatro años, sin que obste que las mismas se encuentren sujetas a revisión.⁶

II.1.3 Pérdidas de energía eléctrica

Respecto al origen de la pérdida de energía en este sector, se debe de tener en cuenta que *“Siendo la generación de energía eléctrica o electricidad, una consecuencia del Principio de Conservación de la Energía, mismo que en esencia afirma que “La energía no puede crearse ni destruirse, solo se puede cambiar de una forma a otra”, es concluyente entonces que cuando se genera energía eléctrica, se lo hace aprovechando y transformando las diferentes formas de energías; a saber: hidráulica, térmica, solar, eólica, mareomotriz, entre otras. Es en ese proceso de conversión o transformación, que al no ser “ideal”, es donde también se*

⁴ Documento emitido por el OSINERGMIN, titulado “la regulación del Sector de Energía”. https://www.osinergmin.gob.pe/seccion/centro_documental/Institucional/Estudios_Economicos/Documentos_de_Trabajo/Documento-Trabajo-40.pdf

⁵ Sistema Peruano de Información Pública (SPIJ). Decreto Ley No. 25844. Obtenido de <https://spijweb.minjus.gob.pe/> [Consulta: 3 de agosto de 2022]

⁶ Sistema Peruano de Información Pública (SPIJ). Decreto Ley No. 25844. Obtenido de <https://spijweb.minjus.gob.pe/> [Consulta: 3 de agosto de 2022]

producen las denominadas “pérdidas de energía”; sin perder de vista, por supuesto, que en general, dichas pérdidas ocurren a lo largo de todo el sistema de suministro de energía eléctrica y en cada una de las etapas funcionales antes mencionadas.”⁷.

Como se ha indicado en el párrafo anterior, por su naturaleza, el valor de energía que las empresas de distribución adquieren a las empresas generadoras no puede ser usado en su totalidad, puesto que el mismo se pierde en el proceso de traslado debido a diversos motivos, los cuales a la fecha están clasificados como pérdidas técnicas (también llamadas pérdidas físicas), y como pérdidas no técnicas (también llamadas comerciales).

Al respecto, las empresas distribuidoras de energía perciben su remuneración en función del VAD, el cual se encuentra expresado en las tarifas sobre las cuales se ejecutan los cobros por suministro de energía. Sobre ello, el OSINERGMIN ha señalado lo siguiente:

“Las pérdidas estándar de distribución son las pérdidas inherentes a las instalaciones de distribución eléctrica y que se reconocen a través de factores de expansión de pérdidas aplicables en el cálculo de las tarifas.

Los costos estándar de inversión, mantenimiento y operación se reconocen a través del VAD de media tensión (VADMT) y VAD de baja tensión (VADBT). El VAD es el costo por unidad de potencia necesario para poner a disposición del usuario, la energía eléctrica desde el inicio de la distribución eléctrica (después de la celda de salida del alimentador de media tensión ubicada en la subestación de transmisión) hasta el punto de empalme de la acometida del usuario.”⁸

Reconociendo tales hechos, para efectos de la determinación del VAD, el Reglamento de la Ley de Concesiones Eléctricas, aprobado por Decreto Supremo No. 009-93-EM, señala que las pérdidas estándares antes señaladas comprende a las pérdidas técnicas y no técnicas.

En ese sentido, ambos conceptos son determinadas según el VAD calculado por el OSINERGMIN sobre la base de una Empresa Modelo, por lo que la facturación por suministro de energía contendrá cargos fijos correspondientes a cálculos estimados según la evaluación y cálculo realizados por el OSINERGMIN, siendo el usuario del servicio de suministro el responsable de dichos cargos. De tal forma, el cargo que asume el usuario del servicio de suministro no es el cargo real por pérdidas de energía no técnicas, sino el estimado en función al cálculo realizado por el OSINERGMIN.

⁷ <https://www.sectorelectricidad.com/20860/las-perdidas-de-energia-electrica/>

⁸ Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería (2019) – Informe N° 0503-2019-GRT.

Recuperado de la página de internet de Osinergmin:

<https://www.osinergmin.gob.pe/Resoluciones/pdf/2019/Informe-Tecnico-503-2019-GRT.pdf>

i. Pérdidas técnicas o físicas:

Al referirnos a pérdidas técnicas o físicas, nos referimos a la pérdida de energía ocasionada por el transporte de la misma desde un punto a otro. En efecto, producto de las condiciones climáticas, la temperatura, o el estado de las instalaciones de transporte, un porcentaje de la energía contratada se disipará y, por tanto, no podrá ser parte del proceso de distribución al usuario final.

ii. Pérdidas no técnicas o comerciales:

De forma similar al punto anterior, debe de entenderse como pérdida no técnica o comercial a la pérdida de energía que no se encuentra relacionada con el proceso de transmisión de energía, sino derivadas del proceso de medición de la energía.

II.2 Normativa aplicable para propósitos del Impuesto a la Renta

II.2.1 Principio de causalidad

El principio de causalidad resulta fundamental para determinar si una erogación de dinero realizada por una empresa puede considerarse un gasto deducible de la renta bruta o totalidad de ingresos generados en un ejercicio fiscal.

Así, el principio de causalidad se encuentra definido en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta⁹, el cual establece lo siguiente:

“A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener la fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles (...)”

Del artículo citado se desprende que, una persona jurídica constituida en Perú y que, por lo tanto, genere rentas de tercera categoría, podrá considerar como gasto deducible de la base imponible del Impuesto a la Renta aquellos desembolsos que cumplan con el principio de causalidad, esto es, que dichos desembolsos se encuentren asociados con la generación de renta gravada o con las actividades generadoras de renta gravada.

Si bien, el artículo 37 antes citado contiene una lista que permite deducir ciertos gastos tipificados, siempre que se originen en cumplimiento de los requisitos y condiciones establecidos en dicho artículo y en el Reglamento

⁹ Sistema Peruano de Información Pública (SPIJ). Ley del Impuesto a la Renta. Obtenido de <https://spijweb.minjus.gob.pe/> [Consulta: 2 de agosto de 2022]

de la ley, esta no es taxativa. Esto significa que cualquier erogación de dinero calificará como gasto deducible para efectos del Impuesto a la Renta siempre y cuando cumpla con el principio de causalidad y la misma no se encuentre tipificada como un gasto prohibido en el artículo 44 de la referida norma.

En ese mismo sentido se pronuncia la Administración Tributaria, en cuyo Informe No. 093-2019-SUNAT/7T0000, de fecha 28 de junio de 2019, se señala que el principio de causalidad es requisito indispensable para efectos de la deducción de un gasto, en el sentido previamente explicado.

Queda claro que el principio de causalidad es sustancial y persigue demostrar la relación de las erogaciones de dinero efectuadas por las empresas con la generación de ingresos, ya sea de forma directa o indirecta. Sobre este punto, es relevante señalar en el Perú, se ha adoptado un significado amplio del principio de causalidad aplicable al Impuesto a la Renta.

II.2.2 Concepto de “Merma”

De acuerdo con el inciso f) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, califican como gastos deducibles del impuesto *“Las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes.”*

En esa línea, el inciso c) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta¹⁰ define el concepto de “merma” como la *“Pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.”* Esta norma agrega que es necesario la presentación de un informe técnico, el cual debe ser emitido por personal ajeno a la empresa, el cual debe cumplir con ciertos requisitos de especialización para acreditar la mencionada merma.

Con el informe técnico que fuera a ser solicitado por la Administración Tributaria se busca determinar principalmente el origen o la causa de las mermas, y si las mismas son coherentes con del tipo de actividad empresarial desarrollada por el contribuyente.¹¹

II.2.3 Concepto de “Pérdida extraordinaria”

Al respecto, el inciso d) del artículo 37 de la Ley del IR establece como gasto deducible del impuesto:

“Las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada o por delitos

¹⁰ Sistema Peruano de Información Jurídica (SPIJ). Ley del Impuesto a la Renta. Obtenido de <https://spijweb.minjus.gob.pe/> [Consulta: 3 de agosto de 2022]

¹¹ Resoluciones del Tribunal Fiscal No. 1932-4-2004, 11054-2-2014, 8624-3-2015 y 5126-9-2018

cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, en la parte que tales pérdidas no resulten cubiertas por indemnizaciones o seguros y siempre que se haya probado judicialmente el hecho delictuoso o que se acredite que es inútil ejercitar la acción judicial correspondiente.”

El concepto de pérdida extraordinaria no encuentra una definición en la normativa tributaria peruana, por lo cual recurrimos a la doctrina a efectos de darle una definición a dicho concepto. Así, Guillermo Cabanellas¹² señala como pérdida a:

“Privación de propiedad, posesión o tenencia. Extravío de algún objeto. Daño, mal o menoscabo. Territorio que se cede por la fuerza a otro Estado o que este arrebató a consecuencia de una guerra. Naufragio, baja (muerto o herido en acción de guerra). Disminución, retroceso. Derrame de los líquidos envasados o en cualquier recipiente. Privación de un bien o un derecho.”

Por su parte, de acuerdo con el artículo 1315 del Código Civil, se define al caso fortuito o fuerza mayor como *“la causa no imputable, consistente en un evento extraordinario, imprevisible e irresistible, que impide la ejecución de la obligación o determina su cumplimiento parcial, tardío o defectuoso.”*

Por su parte, el Informe No. 053-2012-SUNAT/4B0000 de fecha 30 de mayo de 2012, el cual basa su criterio en lo indicado por la Resolución del Tribunal Fiscal No. 15749-2-2011, señala que para efectos de la deducción por pérdidas extraordinarias o delitos acaecidos contra las empresas, estas son deducibles en la parte que las mismas no hayan sido coberturadas por contratos de seguros, o medien indemnizaciones sobre los bienes siniestrados, requiriendo además que se pruebe judicialmente la existencia de un hecho delictivo, o se evidencie que resulta inútil el ejercicio de la acción judicial.

En esa línea, en otras resoluciones del Tribunal Fiscal, como las Resoluciones No. 03783-5-2006 y 01272-4-2002, se ha dejado establecido los importes que respondan a bienes o activos que hubieran sufrido robo serán deducibles siempre que se pueda probar que ejercer la acción judicial no sería posible.”

A mayor abundamiento, en las Resoluciones No. 17950-1-2012 y 02421-2-2016 se mantuvo un reparo realizado por la SUNAT por pérdidas extraordinarias por concepto de pérdida no técnica por hurto de energía, señalando como argumento que el contribuyente no había acreditado la

¹² Cabanellas de Torres, G. (Ed.) (1993). Diccionario Jurídico Elemental. Heliasta S.R.L. Citado por Mateucci, Mario (2009). Las mermas y su implicancia tributaria en la deducción de gastos. Obtenido de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2009/12/01/las-mermas-y-su-implicancia-tributaria-en-la-deducción-de-gastos/>

inutilidad del ejercicio de la acción judicial al no haberse identificado al autor o autores y el lugar del ilícito, así como el importe exacto del hurto.

Como se observa, tanto la SUNAT como el Tribunal Fiscal exigen como necesario para acreditar la acción judicial que sustente el gasto por pérdida extraordinaria por hurto, se debe acreditar que el hecho delictuoso efectivamente ocurrió, a los autores del delito, la cuantificación exacta de la pérdida por hurto y el lugar en el que se llevó a cabo el hecho delictuoso. Sobre ello, resulta coherente la exigencia de la acreditación de todos aquellos factores mencionados, puesto que se trata de sustentar la producción de un hecho en la realidad.

III. Tratamiento aplicable actual a las pérdidas no técnicas

III.1 Tratamiento contable

Para el presente informe, resulta relevante definir si las pérdidas no técnicas deben ser tratadas como costo o gasto para efectos contables a fin de poder tener un alcance de la naturaleza del mismo.

Como hemos mencionado anteriormente, estas pérdidas se encuentran incluidas en la tarifa de cobro trasladadas al usuario que recibe el suministro de energía, con calculadas mediante proyecciones realizadas por el OSINERGMIN sobre el modelo de funcionamiento de una empresa eficiente. El diferencial entre dicha estimación y el importe real por pérdidas no técnicas es el que sería asumido por la empresa distribuidora de energía.

Cabe indicar que, esta pérdida de energía se origina en la diferencia entre el total de la energía contratada por el distribuidor y las pérdidas de energía comunes, esto es, aquellas que califican como merma, en el proceso de transmisión al usuario final en un mismo periodo de tiempo. De ello se desprende que, la pérdida no técnica se origina durante el periodo que existe entre la compra de energía y la distribución. En base a ello, cabe determinar si es que, contablemente, este concepto debería o no calificarse como costo.

Para este caso, resulta pertinente verificar el tratamiento contable contenido en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 2 – Inventarios, cuyo párrafo 1 considera a esta norma como una guía práctica para la determinación del costo de los bienes considerados como inventario, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros de dichos bienes.¹³

¹³ Norma Internacional de Contabilidad 2 – Inventarios. Párrafo 1 obtenida de: https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/2_NIC.pdf

En principio, de acuerdo con los párrafos 6 y 8 de la NIC 2¹⁴, los inventarios son considerados:

- (a) Activos mantenidos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- (b) Activos en proceso de producción con vistas a esa venta; o
- (c) Materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.
- (d) Productos terminados o en curso de fabricación mantenidos por la entidad, así como los materiales y suministros para ser usados en el proceso productivo.
- (e) **En el caso de un prestador de servicios, los inventarios incluirán el costo de los servicios para los que la entidad aún no haya reconocido el ingreso de operación correspondiente.**

Como se puede observar, para efectos de calificar como costo a un desembolso realizado por una empresa de servicios, éste tiene que estar relacionado con la producción de inventarios, que serán necesarios para poder efectuar la prestación de los servicios. De ello se infiere que, este desembolso es necesario para poder realizar dicha prestación y que, en consecuencia, sin el mismo no será posible realizar la prestación de servicios. Por lo tanto, para que el desembolso sea calificado como costo, este debe efectuarse antes de la prestación del servicio, debiendo estar directa o indirectamente relacionado con el proceso a seguir para dicha prestación.

Adicionalmente, el referido párrafo 19 señala que ***“La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, y con el personal de administración general, no se incluirán en el costo de los inventarios, sino que se contabilizarán como gastos del periodo en el que se hayan incurrido. Los costos de los inventarios de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por el prestador de servicios.”***¹⁵

De lo señalado hasta aquí, es viable asumir que, los desembolsos que son calificados como costo para el caso de empresas de servicios serán aquellos relacionados a la producción de inventarios, lo que se entiende como bienes necesarios para la prestación de servicios y, además, desembolsos atribuibles a la adquisición de los inventarios y otros relacionados involucrados en la prestación de los servicios y otros costos indirectos.

¹⁴ Norma Internacional de Contabilidad 2 – Inventarios. OP. CIT. Párrafos 6 y 8

¹⁵ Norma Internacional de Contabilidad 2 – Inventarios. OP. CIT. Párrafo 19

III.2 Tratamiento actual de las pérdidas no técnicas de energía según la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal

Actualmente, la SUNAT no ha abordado de manera directa el tratamiento de la pérdida no técnica, sin embargo, si ha deslizado su posición en su pronunciamiento establecido en el Informe No. 129-2005-SUNAT/2B0000. Este informe busca determinar si el concepto de merma es íntegramente aplicable al caso de las pérdidas no técnicas para efectos del Impuesto a la Renta.

Al respecto, la SUNAT señaló que el tratamiento tributario de las pérdidas de energías, que son calificadas como mermas para efectos de IGV según la Primera Disposición Transitoria y Final del Decreto Supremo N° 064-2000-EF, no resulta aplicable para efectos del IR, puesto que la Ley del IR tiene su propia definición de merma, la cual no coincide con el caso de pérdidas de energía, señalando en su lugar, el tratamiento de pérdidas extraordinarias.

Al contrario de la Administración Tributaria, el Tribunal Fiscal ha emitido diversos criterios con la finalidad de dilucidar el tratamiento aplicable a las pérdidas de energía en diversas oportunidades. La mayoría de estos criterios van acorde con lo que la Administración Tributaria trató de establecer en el informe del año 2005 antes mencionado. Sin embargo, los mismos en algunos casos llegan a ser contradictorios, generando inseguridad jurídica al contribuyente.

A continuación, se citarán las Resoluciones más relevantes sobre el caso, en las que se deja ver la duplicidad de criterios que ha ido adoptando en el tiempo:

- RTF No. 17950-1-2012

En esta RTF, la observación planteada por la Administración Tributaria respondía a la deducción del concepto de pérdida de energía no acreditada.

- Al respecto, el Administrado indicó que, dado que nos encontrábamos ante un gasto deducible conforme a las normas del inciso d) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, el mismo debía ser calificado como un gasto por pérdida extraordinaria (hurtos). Sin embargo, dado que la normativa no ha establecido de forma tajante la forma bajo la cual se debe probar la inutilidad de ejercicio de la acción judicial, no existía limitación alguna al contribuyente de presentar medios probatorios que acreditaran tal situación.

Asimismo, el administrado buscó asimilar los casos de pérdida extraordinaria correspondientes a electricidad a los casos de hurto en el suministro de agua, en los cuales, no se exigía la presentación de

parte policial alguno para la deducción del gasto, dado que en ambos casos resultaba imposible determinar el momento en el cual pueda realizarse tal hurto, dada la extensa red de distribución.

- De otro lado, la Administración Tributaria indica que, en el marco del procedimiento de fiscalización, el contribuyente no ha acreditado que resulte inútil o inoficiosa la acción judicial por hurtos de energía, al no iniciar acción alguna ante el poder judicial, la cual solo puede constatarse con el pronunciamiento de la entidad policial, esto es, mediante el parte policial y/o el archivamiento dispuesto por la Fiscalía mediante resolución motivada.

Asimismo, la Administración Tributaria indica que el tratamiento establecido para la acreditación de pérdidas extraordinarias en el caso de suministro de agua es distinto al caso de la materia, dado que, a diferencia del primer caso, es posible identificar los lugares de donde se ejecutarían tales acciones, al ser visibles.

- A efectos de la resolución del caso presentado, El Tribunal Fiscal señala que, conforme a la jurisprudencia desarrollada por dicha entidad, las pérdidas por consumos clandestinos no tiene la calidad de merma, dado que las mismas no tienen como origen el proceso productivo. El Tribunal agrega que las mismas tienen su origen en la actividad de terceros, concluyendo por ese hecho que no correspondía que las mismas sean consideradas dentro del costo.

Señaló, además, que no es posible señalar que en todos los casos es imposible tomar conocimiento de las personas que realizaron el ilícito, razón por la cual, no podría evidenciarse que resultara inútil el ejercicio de la acción judicial, motivo por el cual no resulta aplicable el criterio aplicado al hurto realizado en las actividades de suministro de agua.

Que, asimismo, el Tribunal verificó que durante el procedimiento de fiscalización se presentó diversa información dirigida a esclarecer la naturaleza de la pérdida no técnica, como lo fueron el “Informe sobre pérdida no técnica de energía del año 2006” emitido por EDELNOR S.A.A., el “Oficio No. 0386-2008-OS-GART”, emitido por OSINERGMIN, y la “Conciliación de balance de energía” emitida por la empresa Consultores Asociados en Ingeniería y servicios S.A.C. Dichos reportes concluían en suma que las pérdidas no técnicas no son posibles de ser calculadas, razón por la cual, las mismas se computaban mediante un porcentaje de la electricidad efectivamente adquirida por las compañías.

En función a la documentación y los hechos descritos, el Tribunal Fiscal concluyó que, para todos los efectos, los casos

correspondientes a pérdidas no técnicas por hurtos, su deducción está sujeta a la acreditación de la inutilidad de la acción judicial, mediante partes emitidos por la Policía Nacional del Perú, o por resoluciones emitidas por el Ministerio Público.

Sin embargo, en el caso en cuestión, no solo no se ha acreditado la inutilidad de la acción judicial, sino que, además, no se tiene certeza del monto atribuible a la pérdida por hurto, dado que el concepto deducido por el contribuyente incluía, entre otras cosas, errores en la medición de consumos, o errores en la facturación, entre otros. Por dicho motivo, se procedió a confirmar el reparo planteado por la SUNAT.

- **RTF No. 11000-3-2019**

A diferencia del caso anterior, en el presente expediente el contribuyente presentó el documento mediante el cual se acreditó la inutilidad de la acción judicial mediante resolución emitida por el fiscal provincial Titular de la 17° fiscalía provincial Penal de Lima.

No obstante, la Administración adujo que el contribuyente no había cumplido con los requisitos necesarios para que el gasto califique como deducible, puesto que, de forma inicial, no tenía certeza del cálculo de la pérdida técnica correspondiente a hurto, dado que la misma había sido calculada en función a determinadas metodologías aplicadas por entidades públicas (OSINERGMIN) y otras entidades privadas. Y de la misma forma, el medio probatorio presentado para efectos de la deducción no resultaba suficiente, puesto que la resolución emitida por el Fiscal Provincial se remitía a reiterar los datos plasmados en la denuncia del contribuyente, datos que como se había indicado previamente, no eran certeros dada las metodologías aplicadas.

Bajo ese lineamiento, el Tribunal Fiscal determinó habiéndose dado las condiciones para efectos de validar la deducción, esto es, la presentación de un documento que permita acreditar la inutilidad del ejercicio para determinar.

- **RTF No. 1032-4-2020**

En este expediente, a pesar de la presentación de los medios probatorios establecidos en la RTF No. 17950-1-2012, el Tribunal Fiscal falló confirmando el reparo de la SUNAT, puesto que dictaminó que no se había presentado medios probatorios que cuantifiquen con certeza el importe que correspondía a “pérdidas no técnicas”, y que el error se había trasladado a la fiscalía, quien emitió la resolución que declaraba la inutilidad de la acción penal reiterando únicamente los hechos que fueron planteados por el contribuyente en su denuncia.

- **RTF No. 07517-11-2021**

En esta resolución se validó la deducción de la “pérdida no técnica de electricidad”, bajo los fundamentos señalados en la RTF No. 11000-3-2019.

Conforme a lo anterior, se puede concluir que, a la fecha, existe una dualidad de criterios por parte del Tribunal Fiscal. Como se puede ver, en la mayoría de casos han aplicado el tratamiento tributario aplicable a hurto, conforme a lo dispuesto en la Ley del IR.

En ese sentido, se verifica la existencia de diversas resoluciones que deniegan la deducción de los importes deducidos por los contribuyentes, bajo la premisa de que los medios probatorios presentados (el acto mediante el cual se evidencia que ejercicio de la acción judicial es inútil, así como los reportes de entidades públicas y privadas que determinan bajo diversas metodologías la existencia de estos conceptos en función a los consumos facturados a clientes) no logran cuantificar que el mismo ascienda a su totalidad al concepto de “hurtos”.

Por otro lado, se han emitido un conjunto de resoluciones que han omitido indagar en la cuantificación o la metodología usada para la determinación de estos importes, concluyendo las mismas que son deducibles al acreditar la inutilidad del ejercicio de la acción judicial.

Consideramos que la dualidad de criterios se debe al entendimiento que el Tribunal Fiscal ha tomado sobre el concepto de “pérdidas no técnicas”.

En efecto, de acuerdo a lo señalado por OSINERGMIN¹⁶, se entiende como pérdida no técnica o comercial a aquellas que surgen debido a razones ajenas a los efectos físicos derivados de la conducción de electricidad a través de redes de transmisión. En ese sentido, las mismas pueden deberse a hurtos, tanto de usuarios suscriptores como de aquellos que no detentan tal calidad, errores en la medida de consumo, incorrecta clasificación tarifaria, entre otros.

En efecto, los contribuyentes realizan mediciones de forma tal que comparan los valores de electricidad suministrados por sus proveedores, contra los valores suministrados a sus clientes, restando además los importes correspondientes a la merma inherente a la actividad. Realizados dichos cálculos, se observa un remanente de electricidad que fue adquirido, pero que no fue facturado, asignando al mismo la calidad de pérdida no técnica, pues no se puede acreditar los motivos por los cuales energía fue consumida, asimilando la misma a posibles hurtos o errores de emisión.

Ahora bien, la Administración Tributaria ha cometido un error de concepto, puesto que ha asimilado, de forma total, que la pérdida técnica corresponde

¹⁶ OSINERGMIN. Documento de evaluación de políticas No. 002-2017. https://www.osinergmin.gob.pe/seccion/centro_documental/Institucional/Estudios_Economicos/DEP/Osinergmin-GPAE-Documento-Evaluacion-Politicas-002-2017.pdf

únicamente a conceptos asociados al hurto de energía, cuando esta situación no responde a la realidad.

Al no entender la particularidad del concepto, el Tribunal Fiscal ha incidido en el mismo error, asociando el concepto de “pérdida no técnica” a los hurtos de energía de electricidad. Bajo esa premisa, no existe coherencia en sus fallos puesto que, al verificar la existencia de otros conceptos ajenos a los hechos relacionados con hurtos, no se puede validar la deducción por este concepto, al no haberse cuantificado.

En ese sentido, consideramos que la posición adoptada por la SUNAT y el Tribunal Fiscal es errónea, al no haber analizado correctamente la naturaleza tributaria de las pérdidas no técnicas.

IV. Análisis del tratamiento tributario de las pérdidas no técnicas de energía según su naturaleza

De acuerdo a la posición adoptada por el Tribunal Fiscal y la SUNAT, es posible afirmar que estas entidades no han analizado de una forma integral la naturaleza del concepto observado, esto es, las pérdidas no técnicas.

En efecto, de acuerdo a lo señalado anteriormente, cuando se hace referencia a “pérdidas no técnicas”, esta descripción engloba un conjunto de conceptos que no pueden ser identificados ni medidos, como el hurto de energía, errores en la medida de consumo, incorrecta clasificación tarifaria, entre otros. Esto es, no se pueden identificar los conceptos que componen el importe total de pérdidas no técnicas, por lo que no se puede afirmar que toda la pérdida corresponda a hurto de energía.

Como se puede observar de la jurisprudencia citada en el apartado anterior, la SUNAT y el Tribunal Fiscal subsumen el concepto de las pérdidas no técnicas de energía al hurto de energía para determinar el tratamiento tributario a aplicar. En lugar de ello, dicho tratamiento debe ser tal que pueda aplicarse de forma general a todos los conceptos que conforman la pérdida no técnica.

Habiendo señalado lo anterior, a fin de determinar cuál es el tratamiento tributario que se ajusta más a las pérdidas no técnicas de energía, corresponde analizar su naturaleza a fin de verificar si deberían calificar como costo o gasto y, dentro de este último, si se podría tratar de un gasto típico como merma o pérdida extraordinaria.

En primer lugar, desde la noción contable de la calificación de “costo” señalada en el apartado 3.1 del presente informe, se puede concluir que las

pérdidas no técnicas de energía no califican como tal. Esto es así, puesto que, como se mencionó previamente, dichas pérdidas se originan entre el momento de la compra de energía y la distribución a los usuarios en un mismo periodo de tiempo. En tal sentido, toda vez que se definen a los costos como un desembolso necesario e íntegramente relacionado con la prestación del servicio, no puede adscribirse tal categoría a las pérdidas no técnicas, dado que estas no se relacionan directamente con la prestación del servicio de suministro de energía.

Así, estas pérdidas son un importe que finalmente será asumido por las empresas distribuidoras como un riesgo asociado al giro de negocio. Bajo este contexto, cabe analizar si las pérdidas no técnicas de energía calificarían como un gasto que puede ser deducido en la determinación anual del IR.

De acuerdo a lo anterior mencionado, se ha tratado de asociar las pérdidas no técnicas de energía con el tratamiento de gasto por merma tipificado en la Ley del IR. Sobre el particular, el Reglamento del IR y la jurisprudencia citada se refieren a este concepto como la pérdida cuantitativa de existencias que ocurre por la naturaleza de estas o por el proceso productivo.

Según lo señalado sobre las pérdidas no técnicas de energía, estas se pueden producir por varios factores, los cuales tienen su origen en un acto de terceros, como es el hurto, equivocaciones acaecidas durante la transmisión de energía, entre otros. Teniendo en cuenta ello, es viable concluir que la naturaleza de las causas que originan las pérdidas de energía no técnicas no ocurre por la propia naturaleza de la energía eléctrica. También se ha indicado que este tipo de pérdidas no se genera en el proceso productivo sino al momento de transmisión de energía al usuario final.

En ese sentido, queda claro que la naturaleza de la pérdida no técnica de energía no se ajusta al concepto de merma para efectos del IR, por lo que corresponde descartar la posibilidad de atribuirle este tratamiento.

Por otro lado, corresponde analizar si las pérdidas no técnicas de energía son pasibles de ser calificadas como pérdidas extraordinarias en los términos del inciso d) del artículo 37 de la Ley del IR, considerando que este tratamiento es el que usualmente aplica la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal.

Al respecto, tal como se mencionó en el apartado 2.2.3, las pérdidas extraordinarias ocurren por: i) hechos de caso fortuito o fuerza mayor o ii) por delitos cometidos por terceros, como el hurto o robo. Este segundo supuesto es aquel aplicado en el análisis de la jurisprudencia; sin embargo,

ya se ha indicado que, considerando que no es posible la identificación de las causales que generan la pérdida de energía no técnica, resulta inviable reducirlas únicamente al factor hurto.

Por otra parte, y respecto a la posibilidad de deducir este concepto bajo el entendimiento de “hechos de caso fortuito o fuerza mayor”, resulta pertinente señalar que, este concepto es definido por el artículo 1315 del Código Civil, indicando al mismo como “causa no imputable, consistente en un evento extraordinario, imprevisible e irresistible, que impide la obligación o determina su cumplimiento parcial, tardío o defectuoso”.¹⁷ Siguiendo esa premisa, la jurisprudencia tributaria¹⁸ ha tomado dicha definición para puntualizar que, el caso fortuito se refiere a accidentes o desastres naturales y, por otro lado, el hecho de fuerza mayor consiste en actos de terceros o en actos atribuibles a la autoridad.

Señalado lo anterior, se puede concluir que las pérdidas no técnicas de energía no califican como un caso fortuito; mientras estas son producidas por actos de la naturaleza, las pérdidas no técnicas consisten en errores o defectos relacionados con los medidores de electricidad, facturas de electricidad impagas, hurto de energía por conexiones clandestinas, entre otros. En ese sentido, resulta evidente que las causas que generan este tipo de pérdidas no se encuentran relacionadas a hechos impredecibles generados por desastres naturales, sino a diversos tipos de errores al momento de medir la energía y a actos del hombre.

En el mismo tenor, el origen de este tipo de pérdidas tampoco se relaciona con un hecho de fuerza mayor, pues no todos son originados por actos atribuibles a terceros, siendo que, como se ha mencionado, las causas que originan este tipo de pérdidas no puede discriminarse, esto es, no puede determinarse a ciencia cierta si el importe por pérdidas no técnicas de energía se ha originado enteramente en el hurto de energía, pues las mismas podrían deberse a defectos en los medidores de energía, lo cual difiere de lo que debe entenderse por un hecho de fuerza mayor.

En esa misma línea, teniendo en cuenta que no es posible identificar si el importe determinado por pérdidas no técnicas de energía corresponde a hurto de energía o si, a su vez, está compuesto por otros factores, no resulta posible asimilar a estos conceptos el tratamiento de pérdidas extraordinarias por hurto, pues nunca será posible evidenciar el hecho delictivo, los autores del delito, la cuantificación del delito ni el lugar en donde ocurrió; factores

¹⁷ Código Civil

¹⁸ RTF No. 9619-2-2001

requeridos en diversa jurisprudencia¹⁹ para acreditar este tipo de gasto; además de la acreditación de la inutilidad del ejercicio de la acción judicial. De tal forma, se evidencia que, el tratamiento tributario de pérdidas extraordinarias por hurto según el inciso d) del artículo 37 antes citado no resulta compatible con la naturaleza de los gastos por pérdida no técnica de energía.

Sin embargo, la imposibilidad de aplicar el tratamiento de los gastos por mermas o pérdidas extraordinarias a las pérdidas no técnicas no descarta que este concepto, por sí mismo, pueda ser deducible a la luz del principio de causalidad. En efecto, la Administración Tributaria ha deslizado la existencia del concepto de pérdidas ordinarias, las cuales, a diferencia de las extraordinarias señaladas en el inciso d) del artículo 37 de la Ley del IR, tienen un carácter normal o habitual respecto a su generación en el desarrollo de las actividades de las empresas de determinado sector.²⁰

En este caso en particular, las pérdidas no técnicas de energía son un riesgo inherente al negocio energético, esto es, es usual e inevitable que estas se generen al momento de prestar el servicio de suministro de energía, dándosele un carácter ordinario o normal en este sector; tan es así que el propio OSINERGMIN considera un porcentaje promedio (y no la totalidad) como parte de los cargos en los recibos emitidos a los usuarios finales del suministro de energía. Por lo tanto, es posible concebir a este tipo de pérdidas de energía como una pérdida ordinaria del sector, cuyo importe resulta cuantificable.

Toda vez que el concepto de “gasto ordinario” no ha sido regulado en algún inciso del artículo 37²¹, no debe dejarse de observar que todos los gastos se rigen bajo el principio de causalidad. En ese sentido, y tal como se señala en el punto 2.2.1, en aplicación del principio de causalidad se permite la deducción de aquellos gastos incidan, directa o indirectamente, con la generación de renta afecta a este impuesto o con el mantenimiento de la fuente generadora de la renta.

En el caso en mención, y como se ha señalado a través del presente informe, el origen de las pérdidas no técnicas responde al total de energía consumida que no fue facturada por las empresas que operan en el sector, las cuales, a pesar de cumplir con los lineamientos de eficiencia y seguridad requeridos

¹⁹ RTFs No. 17950-1-2012 y 02421-2-2016

²⁰ INFORME No. 064-2014-SUNAT/5D0000

²¹ Es pertinente indicar que la normativa tributaria si tiene regulada de forma específica ciertos gastos ordinarios, esto es, que están íntegramente relacionados como pérdidas producto de la actividad económica desarrollada, como pueden ser las depreciaciones, o inclusive las mermas y desmedros que fueron explicadas en un punto anterior.

en el sector, no pueden evitar que, debido a los factores de complejidad en el rubro (como el número de clientes, la extensión de líneas de transmisión, entre otros) puedan asegurar que la totalidad de la energía adquirida sea utilizada (y facturada) por sus usuarios.

Esta situación revela que la incidencia en este concepto es propia del mismo desarrollo del sector y, por tanto, si bien es cierto la incidencia en la misma no refleja una causalidad en la generación de ingresos, si se encuentra relacionada indirectamente con la misma. En ese sentido, debe considerarse la pérdida no técnica de energía eléctrica como un gasto deducible en función del principio de causalidad.

Por lo tanto, habiendo analizado que el gasto por pérdida de energía no técnica debe de considerarse como un gasto deducible en función a la aplicación del principio de causalidad, pues el mismo está relacionado de forma indirecta con actividades que generan renta gravada.

V. Conclusiones y Recomendaciones

- El concepto de pérdidas no técnicas está conformado por un conjunto de factores, no únicamente por hurto que no pueden ser facturados en su totalidad a los usuarios finales del servicio.
- La SUNAT y el Tribunal fiscal no han comprendido la naturaleza de las pérdidas no técnicas de energía pues, de forma sesgada, se le ha atribuido erróneamente el tratamiento tributario de pérdidas extraordinarias por hurto.
- Las compañías que operan en el sector eléctrico nunca podrían acreditar las condiciones que exige la normativa de las pérdidas extraordinarias por hurto para poder deducir las pérdidas no técnicas, dado que estas últimas tienen una naturaleza distinta.
- Las pérdidas no técnicas de energía deben ser deducibles a la luz del principio de causalidad, toda vez que representan gastos inherentes a la prestación del servicio de suministro de energía y, por lo tanto, califican como pérdidas ordinarias de las actividades del sector electricidad.

VI. Bibliografía

1. Cabanellas de Torres, G. (Ed.) (1993). Diccionario Jurídico Elemental. Heliasta S.R.L.
2. Decreto Supremo No. 009-93-EM. Reglamento de la Ley de Concesiones Eléctricas. Ministerio de Energía y Minas. Publicado en 1992. Recuperado de:
<https://www.osinergmin.gob.pe/cartas/documentos/electricidad/normativa/DS-009-93-EM-REGLAMENTO-LCE.pdf> [Consulta: setiembre de 2022].
3. GARCIA MULLIN, JUAN ROQUE. “Manual del Impuesto a la Renta”. Santo Domingo, 1980; página 122.
4. Informe No. 053-2012-SUNAT/4B0000
5. Informe No. 064-2014-SUNAT/5D0000
6. Norma Internacional de Contabilidad 2 – Inventarios. Párrafo 1 contenida en:
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publico/normas/vigentes/nic/2_NIC.pdf [Consulta: setiembre de 2022]

7. OSINERGMIN – La industria de la electricidad en el Perú – Pag 142. (https://www.osinergmin.gob.pe/seccion/centro_documental/Institucional/Estudios_Economicos/Libros/Osinergmin-Industria-Electricidad-Peru-25años.pdf) [Consulta: setiembre de 2022].
8. OSINERGMIN. Documento de evaluación de políticas No. 002-2017. https://www.osinergmin.gob.pe/seccion/centro_documental/Institucional/Estudios_Economicos/DEP/Osinergmin-GPAE-Documento-Evaluacion-Politicas-002-2017.pdf [Consulta: setiembre de 2022].
9. OSINERGMIN, “la regulación del Sector de Energía”. Recuperado de: https://www.osinergmin.gob.pe/seccion/centro_documental/Institucional/Estudios_Economicos/Documentos_de_Trabajo/Documento-Trabajo-40.pdf [Consulta: setiembre de 2022].
10. Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería (2019) – Informe N° 0503-2019-GRT. Recuperado de la página de internet de Osinergmin: <https://www.osinergmin.gob.pe/Resoluciones/pdf/2019/Informe-Tecnico-503-2019-GRT.pdf>
11. PICÓN GONZALES, Jorge Luis. “Deducciones del Impuesto a la Renta Empresarial: ¿Quién se llevó mi gasto? La ley, la SUNAT o lo perdí yo...”. Dogma ediciones. Lima, 2007. Página 29.
12. Resolución del Tribunal Fiscal No. 03783-5-2006
13. Resolución del Tribunal Fiscal No. 01272-4-2002
14. Resolución del Tribunal Fiscal No. 17950-1-2012
15. Resolución del Tribunal Fiscal No. 02421-2-2016