

MATERIA:

1. ¿La determinación y actualización de la deuda tributaria generada durante la vigencia del Convenio de Estabilidad Tributaria, pero que será cancelada con posterioridad a ésta, corresponde ser actualizada con la TIM para nuevos soles, a partir del día siguiente del cumplimiento del plazo del contrato?, es decir, ¿la aplicación de la TAMEX para deudas tributarias en moneda extranjera sólo corresponde ser utilizada durante la vigencia del Convenio y, posteriormente a su vencimiento, se debe utilizar la TIM para nuevos soles?
2. En el caso descrito, a efecto de la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta que corresponde a un ejercicio en el que estaba vigente el Convenio de Estabilidad, pero que tiene que presentarse cuando ya ha concluido su plazo de vigencia, ¿dicha declaración debe presentarse en nuevos soles o en dólares?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado por el Decreto Supremo N.º 014-92-EM⁽¹⁾ (en adelante, TUO de la Ley General de Minería).
- Reglamento del Título Noveno de la Ley General de Minería, referido a las Garantías y Medidas de Promoción a la Inversión en la actividad minera, aprobado por el Decreto Supremo N.º 024-93-EM⁽²⁾ (en adelante, Reglamento de la Ley General de Minería).
- Modelo de Contrato de Garantías y Medidas de Promoción a la Inversión Minera – Modelo de Contrato para los artículos 82º, 83º y 84º del TUO de la Ley General de Minería, aprobado por el Decreto Supremo N.º 04-94-EM⁽³⁾ (en adelante, Modelo de Contrato).
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias (en adelante, TUO del Código Tributario).

ANÁLISIS:

1. En relación con la primera consulta, partimos de la premisa que la misma se encuentra referida a Convenios de Estabilidad Tributaria suscritos por titulares de la actividad minera que entraron en vigencia en el ejercicio 1995, los cuales -a la fecha- han culminado y en cuya vigencia se ha generado y vencido la obligación de pagar tributos.

Al respecto, el inciso a) del artículo 80º del TUO de la Ley General de Minería y el inciso a) del artículo 14º del Reglamento de la citada Ley

¹ Publicado el 3.6.1992 y normas modificatorias.

² Publicado el 7.6.1993.

³ Publicado el 9.2.1994, y normas modificatorias.



establecen que los contratos de estabilidad garantizarán al titular de la actividad minera la estabilidad tributaria, por la cual quedará sujeto, únicamente, al régimen tributario vigente a la fecha de aprobación del programa de inversión, no siéndole de aplicación ningún tributo que se cree con posterioridad. Tampoco le serán de aplicación los cambios que pudieren introducirse en el régimen de determinación y pago de los tributos que le sean aplicables, salvo que el titular de actividad minera opte por tributar de acuerdo con el régimen modificado.

Como se puede apreciar, la estabilidad tributaria garantizada a los titulares de la actividad minera comprende la aplicación de:

- Los tributos existentes a la fecha de aprobación del programa de inversión.
- El régimen de determinación y pago de dichos tributos.

Con respecto a la determinación de las deudas tributarias materia de consulta, cabe señalar que el artículo 2° del TUO del Código Tributario establece que la obligación tributaria nace cuando se realiza el hecho previsto en la ley, como generador de dicha obligación⁽⁴⁾.

De otro lado, según la doctrina "(...) existen hipótesis de incidencia que prevén la ocurrencia del hecho imponible en determinado momento. Si sucedieran en un instante distinto, no se tiene por realizado el hecho imponible. De este tipo, tenemos la hipótesis de incidencia del impuesto a la renta. Interesa saber cuál es la renta líquida, pero en el último día del ejercicio. En cualquier otra fecha, será del todo irrelevante"⁽⁵⁾.

Así pues, para establecer el régimen de determinación aplicable a un tributo, resulta relevante el momento en que se verifica el hecho imponible, pues su acaecimiento genera la obligación tributaria. En ese sentido, las disposiciones aplicables a dicha determinación serán las vigentes a la fecha en que, precisamente, tiene lugar el hecho imponible.

Ahora bien, como quiera que en el supuesto planteado en la consulta el hecho imponible de los tributos se ha configurado durante la vigencia de los Convenios de Estabilidad Tributaria, la determinación de los mismos deberá realizarse conforme a las disposiciones cuya aplicación ha sido garantizada mediante los Convenios en comentario.

Así, en virtud de la Cláusula 9.4 y la Subcláusula 9.4.3 del Modelo de Contrato, según el texto vigente hasta el 14.8.1998, se faculta a los inversionistas mineros que suscriban Convenios de Estabilidad Tributaria a llevar su contabilidad en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, en cuyo caso, la cancelación de las obligaciones tributarias se efectuará en dicha moneda. Si fuera el caso, la determinación y el pago de las sanciones relacionadas con el incumplimiento del pago de obligaciones tributarias, se efectuará en dólares.

⁴ Texto similar se encontraba en el artículo 2° del Decreto Legislativo N.° 773 (publicado el 31.12.1993) y el Decreto Legislativo N.° 816 (publicado el 21.4.1996).

⁵ ATALIBA, Geraldo, Hipótesis de Incidencia Tributaria, pp. 118-119. Instituto Peruano de Derecho Tributario; Lima, 1987.

En tal sentido, los titulares de la actividad minera que suscribieron Convenios de Estabilidad Tributaria que entraron en vigencia en el ejercicio 1995 y que optaron por llevar su contabilidad en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, determinarán y pagarán sus tributos en dicha moneda en aquellos casos en que el hecho imponible haya tenido lugar durante la vigencia de los mencionados Convenios.

En lo que se refiere a la actualización de las deudas tributarias en comentario (aplicación de intereses moratorios), cabe tener en cuenta que el artículo 33° del TUO del Código Tributario establece que el monto de los tributos no pagados dentro de los plazos indicados en el artículo 29°⁽⁶⁾ devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del 10% (diez por ciento) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior.

Añade que los intereses moratorios se aplicarán diariamente desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente, la cual resulta de dividir la TIM vigente entre treinta (30)⁽⁷⁾.

⁶ El artículo 29° del TUO del Código Tributario señala los plazos para realizar los pagos de los tributos, incluyendo los que administra la SUNAT.

⁷ Cabe indicar que el artículo 33° del Código Tributario, según texto contenido en el Decreto Legislativo N.° 773 (publicado el 31.12.1993), establecía lo siguiente:

"El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del ciento treinta por ciento (130%) de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior.

Tratándose de deudas en moneda extranjera, la TIM no podrá exceder a un dozavo del ciento treinta por ciento (130%) de la tasa activa anual para las operaciones en moneda extranjera (TAMEX) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior

(...)

Los intereses moratorios se calcularán de la manera siguiente:

- a) *Interés inicial: se aplicará por única vez multiplicando el monto del tributo impago por el treinta por ciento (30%) de la TIM vigente el día del vencimiento de la obligación.*
- b) *Interés diario: se aplicará desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente. La TIM diaria vigente resulta de dividir la TIM vigente entre treinta (30).*
- c) *Los intereses, inicial y diario, acumulados al 31 de diciembre de cada año se agregarán al tributo impago, constituyendo la nueva base para el cálculo de los intereses diarios del años siguiente".*

De otro lado, el artículo 33° del Código Tributario, conforme al texto del Decreto Legislativo N.° 816 (publicado el 21.4.1996) disponía que:

"El monto del tributo no pagado dentro de los plazos indicados en el artículo 29° devengará un interés equivalente a la Tasa de Interés Moratorio (TIM), la cual no podrá exceder del veinte por ciento (20%) por encima de la tasa activa del mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior.

Tratándose de deudas en moneda extranjera, la TIM no podrá exceder a un dozavo del veinte por ciento (20%) por encima de la tasa activa anual para las operaciones en moneda extranjera (TAMEX) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros el último día hábil del mes anterior.

(...)



En ese sentido, tratándose de tributos que se han originado durante la vigencia de los Convenios de Estabilidad Tributaria materia de consulta y cuya exigibilidad se ha producido durante dicha vigencia, los intereses moratorios aplicables serán aquellos que se devenguen conforme al Código Tributario hasta la fecha de cancelación de la deuda tributaria, teniendo en cuenta que la estabilidad sólo comprende al tributo mismo.

Para tal efecto, como la determinación de los tributos devengados durante los Convenios de Estabilidad Tributaria en comentario ha sido realizada en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica y la deuda tributaria se cancelará en la misma moneda, deberá aplicarse la TIM aprobada para las deudas en moneda extranjera, incluso luego de la culminación de la vigencia de dichos convenios.

2. En relación con la segunda interrogante, entendemos que la misma se encuentra orientada a determinar si la deuda tributaria que debe consignarse en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta que se devenga en el último ejercicio estabilizado por un Convenio de Estabilidad Tributaria que entró en vigencia en 1995 debe estar en soles o en dólares, considerando que dicha declaración debe presentarse en una fecha posterior a la culminación del Convenio.

Al respecto, como se ha señalado en el numeral 1 del rubro Análisis del presente Informe, los titulares de la actividad minera que suscribieron dichos Convenios de Estabilidad Tributaria y que optaron por llevar su contabilidad en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, determinarán y pagarán sus tributos en dicha moneda en aquellos casos en que el hecho imponible haya tenido lugar durante la vigencia de los mencionados Convenios.



En ese sentido, como quiera que en el supuesto materia de consulta el hecho imponible del Impuesto a la Renta se produce el 31 diciembre del último ejercicio en que se encontraban vigentes dichos convenios, el referido Impuesto se determinará en moneda extranjera.

Ahora bien, debe tenerse en cuenta que la declaración no tiene efecto constitutivo, pues a través de ella el deudor tributario comunica la previa realización del hecho imponible y la existencia y cuantía de la obligación tributaria.

En consecuencia, la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta devengado durante el último ejercicio de vigencia de un Convenio de Estabilidad Tributaria debe consignarse en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, sin importar que a la fecha en que debe presentarse tal declaración ya no se encuentre vigente dicho convenio.



"Los intereses moratorios se calcularán de la siguiente manera:

- a) *Interés diario: se aplicará desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente. La TIM diaria vigente resulta de dividir la TIM vigente entre treinta (30)*
- b) *El interés diario acumulado al 31 de diciembre de cada año se agregará al tributo impago, constituyendo la nueva base para el cálculo de los intereses diarios del año siguiente. La nueva base para el cálculo de los intereses tendrá tratamiento de tributo para efectos de la imputación de pagos a que se refiere el artículo 31°.*

CONCLUSIONES:

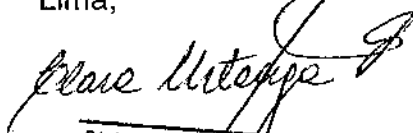
1. Los titulares de la actividad minera que suscribieron Convenios de Estabilidad Tributaria que entraron en vigencia en el ejercicio 1995 y que optaron por llevar su contabilidad en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, determinarán y pagarán sus tributos en dicha moneda en aquellos casos en que el hecho imponible haya tenido lugar durante la vigencia de los mencionados Convenios.
2. Tratándose de tributos que se han originado durante la vigencia de los Convenios de Estabilidad Tributaria antes mencionados y cuya exigibilidad se ha producido durante dicha vigencia, los intereses moratorios aplicables serán aquellos que se devenguen conforme al Código Tributario hasta la fecha de cancelación de la deuda tributaria.

Para tal efecto, deberá aplicarse la TIM aprobada para las deudas en moneda extranjera, incluso luego de culminada la vigencia de dichos convenios.

3. La Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta devengado durante el último ejercicio de vigencia de un Convenio de Estabilidad Tributaria debe consignarse en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, sin importar que a la fecha en que debe presentarse tal declaración ya no se encuentre vigente dicho convenio.

Lima,

07 JUL 2010



CLARA R. URTEAGA GOLDSTEIN
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA



abc

A0261-D10

Convenios de Estabilidad Tributaria suscritos hasta el 14.8.1998 – Legislación aplicable a la determinación, declaración y actualización de los tributos devengados durante la vigencia de dichos convenios, a la fecha de culminación de los mismos.