

INFORME N.º 084-2012-SUNAT/4B0000**MATERIA:**

Respecto del titular de la actividad minera que ha suscrito con el Estado Peruano, por una o más de sus concesiones o Unidades Económico - Administrativas, Contratos de Garantías y Medidas de Promoción de la Inversión Privada, según lo dispuesto por el Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, se formulan las siguientes consultas:

1. ¿Para la determinación del Impuesto a la Renta puede compensar las pérdidas tributarias de una o más de sus concesiones o Unidades Económico - Administrativas con las utilidades de las demás?
2. ¿Para la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta debe considerar la determinación que haya realizado según el numeral anterior?
3. ¿Para la determinación del Impuesto General a las Ventas puede aplicar el Saldo a Favor que resulte de una o más concesiones o Unidades Económico - Administrativas contra el Impuesto de las demás?

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, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- 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, TUO de la Ley del IGV).
- Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 014-92-EM, publicado el 4.6.1992, y normas modificatorias (en adelante, Ley General de Minería).
- Reglamento del Título Noveno de la Ley General de Minería, aprobado por el Decreto Supremo N.º 024-93-EM, publicado el 7.6.1993, y normas modificatorias.

ANÁLISIS:**I. Impuesto a la Renta**

1. De acuerdo con el artículo 14º y el inciso a) de l artículo 28º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, son contribuyentes del impuesto, entre otros, las personas naturales o jurídicas que obtengan rentas derivadas de la actividad minera.

A su vez, el artículo 50° de la citada Ley dispone que los contribuyentes domiciliados en el país podrán compensar la pérdida neta total de tercera categoría de fuente peruana que registren en un ejercicio gravable, con arreglo a alguno de los sistemas señalados en el propio artículo.

Adicionalmente, el artículo 79° del mismo dispositivo señala que los contribuyentes del impuesto que obtengan rentas computables para los efectos de la ley, deberán presentar declaración jurada de la renta obtenida en el ejercicio gravable.

Como se puede apreciar, el contribuyente del Impuesto a la Renta es el titular de la actividad minera, generador de rentas de tercera categoría provenientes de la mencionada actividad. Dicho contribuyente se encuentra autorizado a compensar las pérdidas de ejercicios anteriores que hubiera podido generar de acuerdo con el sistema que establezca la norma vigente.

2. De otro lado, el inciso a) del artículo 80° de la Ley General de Minería señala que los contratos de estabilidad garantizarán al titular de actividad minera estabilidad tributaria, por la cual quedará sujeto, únicamente, al régimen tributario vigente a la fecha de aprobación del programa de inversión⁽¹⁾, no siéndole de aplicación ningún tributo que se cree con posterioridad⁽²⁾. Agrega que 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⁽³⁾.

¹ Dicho programa de inversión opera para aquellos contratos a que se refieren los artículos 78° y 79° del T.U.O. de la Ley General de Minería. En el caso de los contratos referidos en los artículos 82° y 83° del citado T.U.O., el régimen tributario se estabilizaba a la fecha de aprobación del estudio de factibilidad técnico-económico, conforme al artículo 85° del mencionado T.U.O.

² Debe tenerse en cuenta que de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 1.1. del artículo 1° de la Ley N.° 27343, publicada el 6.9.2000, a partir de la vigencia de dicha Ley, los contratos de garantía y medidas de promoción a la inversión minera que se suscriban al amparo de lo establecido en la Ley General de Minería, otorgarán una garantía de estabilidad tributaria que incluirá únicamente a los impuestos vigentes, no siendo de aplicación los impuestos que se creen con posterioridad a la suscripción del contrato correspondiente, bajo el siguiente marco:

“a) Se estabilizará el Impuesto a la Renta que corresponde aplicar de acuerdo a las normas vigentes al momento de la suscripción del contrato correspondiente, siendo aplicable la tasa vigente en dicha fecha más 2 (dos) puntos porcentuales.

b) La estabilidad del Impuesto General a las Ventas, Impuesto Selectivo al Consumo, Impuesto de Promoción Municipal y cualquier otro impuesto al consumo comprenderá únicamente su naturaleza trasladable.

(...)”

³ Es preciso considerar que el numeral 2.1 del artículo 2° de la Ley N.° 27343, aclara que el ejercicio de la facultad contenida en el inciso a) del artículo 80° del T.U.O. de la Ley General de Minería, no constituye una facultad distinta a la señalada en el artículo 88° de la citada norma, debiéndose entender que sólo resulta procedente una opción total por el régimen común, es decir la renuncia total del régimen de estabilidad tributaria.

Por su parte, el artículo 22° del Reglamento del Título Noveno de la Ley General de Minería dispone que las garantías contractuales beneficiarán al titular de la actividad minera exclusivamente por las inversiones que realice en las concesiones o Unidades Económico - Administrativas.

Agrega dicha norma reglamentaria que para determinar los resultados de sus operaciones el titular de actividad minera que tuviera otras concesiones o Unidades Económica - Administrativas deberá llevar cuentas independientes y reflejarlas en resultados separados.

Conforme fluye de lo anterior, los titulares de la actividad minera que hubieran suscrito contratos de garantía y medidas de promoción a la inversión minera al amparo de la Ley General de Minería gozarán de un régimen impositivo estabilizado, aplicable exclusivamente respecto de la concesión o Unidad Económico - Administrativa por la cual hubieran suscrito dicho contrato; debiendo para tal efecto, de tener otras concesiones o Unidades Económico - Administrativas, llevar cuentas independientes y reflejarlas en resultados separados.

3. Ahora bien, el hecho de llevar cuentas independientes y reflejarlas en resultados separados por concesiones o Unidades Económico - Administrativas en modo alguno supone una modificación, prohibición o restricción a las disposiciones del Impuesto a la Renta que forman parte del régimen impositivo estabilizado, conforme a las cuales el contribuyente del Impuesto es el titular de la actividad minera quien, como tal, determina un único Impuesto y está facultado a compensar las pérdidas de ejercicios anteriores.

En consecuencia, y en lo que corresponde a la primera consulta, siendo el titular de la actividad minera el contribuyente del Impuesto a la Renta, sin perjuicio de la obligación de determinar resultados por cada concesión o Unidad observando los términos del régimen impositivo que hubiera sido materia de estabilidad, deberá tributar por el total de su renta neta del ejercicio, sin que exista impedimento alguno para que compense las pérdidas tributarias de una o más de sus concesiones o Unidades Económico - Administrativas con las utilidades de las demás⁽⁴⁾⁽⁵⁾.

4. En cuanto a la determinación de los pagos a cuenta materia de la segunda consulta, como ya se indicó, dado que el contribuyente del Impuesto a la Renta es el titular de la actividad minera, el Impuesto que determine en su calidad de tal solo puede ser uno⁽⁶⁾, y en función de dicho impuesto es que debe efectuar la determinación de sus pagos a cuenta.

⁴ En tanto su régimen impositivo estabilizado considere este tratamiento para las pérdidas.

⁵ Así también lo ha señalado el Tribunal Fiscal en la Resolución N.º 20290-1-2011.

⁶ Sin perjuicio de que para tal determinación deba considerar el régimen impositivo estabilizado aplicable a cada concesión o Unidad Económico - Administrativa, lo que incluye la tasa correspondiente.

Vale decir, a fin de establecer sus pagos a cuenta, el titular de la actividad minera deberá tener en cuenta el Impuesto calculado o pérdida del ejercicio anterior o precedente al anterior que resulte de la única determinación que haya efectuado en su calidad de contribuyente; así como, en su caso, los ingresos netos que haya obtenido en uno u otro ejercicio, según corresponda, por todas sus concesiones o Unidades Económico - Administrativas y demás actividades que realice⁽⁷⁾.

Así, por ejemplo, si el contribuyente determinó Impuesto en el ejercicio anterior, para el cálculo de sus pagos a cuenta deberá considerar este respecto de todas sus concesiones o Unidades Económico - Administrativas, incluidas aquellas en las que hubiera generado pérdidas en el ejercicio anterior.

II. Impuesto General a las Ventas

1. De acuerdo con lo establecido en el numeral 9.1 del artículo 9° del TUO de la Ley del IGV, son sujetos del IGV en calidad de contribuyentes, entre otros, las personas naturales y las personas jurídicas que desarrollen actividad empresarial que realicen las operaciones comprendidas en el ámbito de aplicación del Impuesto.

Por su parte, el artículo 11° del citado TUO dispone que el Impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del Impuesto Bruto de cada período el crédito fiscal, determinado de acuerdo con lo previsto en los Capítulos V, VI y VII del Título I de dicho TUO.

Asimismo, conforme señala el artículo 25° del mencionado TUO, cuando en un mes determinado el monto del crédito fiscal sea mayor que el monto del Impuesto Bruto, el exceso constituirá saldo a favor del sujeto del Impuesto, el cual se aplicará como crédito fiscal en los meses siguientes hasta agotarlo.

Por su parte, el artículo 29° del TUO de la Ley del IGV dispone que los sujetos del Impuesto, sea en calidad de contribuyentes como de responsables, deberán presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas en el período tributario del mes calendario anterior, en la cual dejarán constancia del Impuesto mensual, del crédito fiscal y, en su caso, del Impuesto retenido o percibido. Igualmente determinarán y pagarán el Impuesto resultante o, si

⁷ Para el cálculo correspondiente, el titular deberá tener en cuenta las normas estabilizadas que resulten de aplicación a cada una de las concesiones o Unidades Económico - Administrativas. Así, por ejemplo, si el titular hubiese obtenido pérdida tributaria en el ejercicio anterior y tuviera una Unidad A, respecto de la cual la norma estabilizada señale la aplicación del 2% sobre los ingresos netos obtenidos en el mes, y otra Unidad B a la que resulte aplicable la norma que prevé el 1.5% sobre los ingresos netos del mes, dicho contribuyente deberá aplicar respecto de los ingresos obtenidos por la Unidad A el 2%, y el 1.5% sobre los ingresos de la Unidad B.

correspondiere, determinarán el saldo del crédito fiscal que haya excedido al Impuesto del respectivo período.

Como se puede apreciar, al igual que en el caso del Impuesto a la Renta, el contribuyente del IGV es el titular de la actividad minera, el cual si bien debe establecer de manera separada⁽⁸⁾, conforme a los regímenes tributarios que correspondan a las normas estabilizadas⁽⁹⁾, el Impuesto o Saldo a Favor del período⁽¹⁰⁾ procedente de sus distintas concesiones o Unidades Económico - Administrativas, no tiene impedimento para aplicar el Saldo a Favor del período o de períodos anteriores que de aquellas pudiera resultar a fin de establecer el Impuesto mensual que le corresponde pagar en su calidad de contribuyente.

En consecuencia, el titular de la actividad minera que haya suscrito contratos de garantías y medidas de promoción a la inversión minera al amparo de la Ley General de Minería, los cuales comprendan dentro del régimen estabilizado la determinación del Impuesto General a las Ventas, determinarán este Impuesto considerando el total de operaciones del período, pudiendo aplicar el Saldo a Favor que resulte en una o más concesiones o Unidades Económico - Administrativas contra el Impuesto que resulte en otras concesiones o Unidades Económicos - Administrativas en el mismo período.

CONCLUSIONES:

El titular de la actividad minera que ha suscrito con el Estado Peruano, por una o más de sus concesiones o Unidades Económico - Administrativas, Contratos de Garantías y Medidas de Promoción de la Inversión Privada al amparo de la Ley General de Minería, deberá tener en cuenta lo siguiente.

1. Para la determinación del Impuesto a la Renta, podrá compensar las pérdidas tributarias de una o más de sus concesiones o Unidades Económico - Administrativas con las utilidades de las demás⁽¹¹⁾.
2. Para la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, deberá considerar el Impuesto calculado o pérdida del ejercicio anterior o precedente al anterior que resulte de la única determinación que haya efectuado en su calidad

⁸ En aplicación del artículo 22° del Reglamento del Título Noveno de la Ley General de Minería.

⁹ Téngase en cuenta que respecto del Impuesto General a las Ventas, los contratos suscritos con anterioridad a la Ley N.º 27343 comprenden dentro de la estabilidad las disposiciones referidas al Impuesto Bruto (débito fiscal) y al Crédito Fiscal vigentes a la fecha de aprobación del programa de inversión o del estudio de factibilidad técnico-económico, según el caso; en tanto los contratos suscritos a partir del 7.9.2000, fecha de entrada en vigencia de la Ley N.º 27343, solo estabilizan la naturaleza trasladable del Impuesto General a las Ventas, por lo que en este caso la normativa aplicable a la determinación y pago de dicho Impuesto es la establecida en la legislación común.

¹⁰ Que resulte de deducir el Crédito Fiscal del Impuesto Bruto conforme a cada régimen estabilizado.

¹¹ Considerando las normas que resulten aplicables a cada concesión o Unidad Económico - Administrativa.

de contribuyente; así como, en su caso, los ingresos netos que haya obtenido en uno u otro ejercicio, según corresponda, por todas sus concesiones o Unidades Económico - Administrativas y demás actividades que realice⁽¹²⁾.

3. En caso que el régimen estabilizado comprenda la determinación del Impuesto General a las Ventas, deberá determinar este Impuesto considerando el total de operaciones del período, pudiendo aplicar el Saldo a Favor que resulte en una o más concesiones o Unidades Económico - Administrativas contra el Impuesto que resulte en otras concesiones o Unidades Económicos - Administrativas en el mismo período.

Lima, 13.9.2012

Original firmado por
LILIANA CHIPOCO SALDÍAS
Intendente Nacional Jurídico (e)

nad/
A490-D12
IGV/IMPUESTO A LA RENTA: Convenio de estabilidad tributaria minera

¹² Para el cálculo correspondiente, el titular deberá tener en cuenta las normas que resulten de aplicación a cada una de las concesiones o Unidades Económico - Administrativas.