

INFORME N.º 024-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas:

1. Si el aporte al Fondo Complementario de Jubilación Minera, Metalúrgica y Siderúrgica creado por la Ley N.º 29741, en la parte que corresponde a las empresas, tiene jurídicamente la naturaleza de un tributo, específicamente de un impuesto de periodicidad anual que tiene como hecho imponible una expresión de capacidad contributiva constituida por la renta neta anual antes de impuestos, determinada conforme a las normas del Impuesto a la Renta.
2. Conforme al análisis y conclusión que se deriven de la pregunta anterior, si el aporte antes indicado resulta aplicable y exigible a las empresas que hubieran celebrado Contratos de Garantía y Promoción a la Inversión al amparo de la Ley General de Minería o Convenios de Estabilidad Jurídica al amparo de los Decretos Legislativos N.ºs 662 y 757, modificados por el Decreto Legislativo N.º 1011, previos a la expedición de la Ley N.º 29741.

BASE LEGAL:

- Ley N.º 29741, que crea el Fondo Complementario de Jubilación Minera, Metalúrgica y Siderúrgica, publicada el 9.7.2011.
- Reglamento de la Ley N.º 29741, aprobado por el Decreto Supremo N.º 006-2012-TR, publicado el 11.5.2012.
- 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).
- Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado por el 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, 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, publicado el 7.6.1993 y normas modificatorias.
- Ley N.º 27342, que regula los Convenios de Estabilidad Jurídica al amparo de los Decretos Legislativos N.ºs 662 y 757, publicada el 6.9.2000, y normas modificatorias.

- Ley N.º 27343, que regula los Contratos de Estabilidad con el Estado al amparo de las Leyes Sectoriales, publicada el 6.9.2000, y normas modificatorias.
- Decreto Legislativo N.º 662, que otorga un régimen de estabilidad jurídica a las inversiones extranjeras mediante el reconocimiento de ciertas garantías, publicado el 2.9.1991, y normas modificatorias.
- Decreto Legislativo N.º 757, Ley Marco para el crecimiento de la Inversión Privada, publicado el 13.11.1991 y normas modificatorias.
- Reglamento de los Regímenes de Garantía a la Inversión Privada, aprobado por el Decreto Supremo N.º 162-92-EF, publicado el 12.10.1992 y norma modificatoria.

ANÁLISIS:

1. En relación con la primera consulta, es del caso indicar que según la Norma II del TUO del Código Tributario, éste rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos; sin embargo, no define este concepto, señalando únicamente que comprende al impuesto, la contribución y la tasa.

Asimismo, la mencionada norma define al Impuesto como el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa a favor del contribuyente por parte del Estado.

De otro lado, de acuerdo con la doctrina, el tributo es la *obligación jurídica pecuniaria, ex lege, que no constituye sanción de acto ilícito, cuyo sujeto activo es, en principio una persona pública, y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley*⁽¹⁾. Adicionalmente, el Tribunal Constitucional ha señalado que los elementos esenciales de un tributo son: a) su creación por ley; b) la obligación pecuniaria basada en el ius imperium del Estado y c) su carácter coactivo, pero distinto a la sanción por acto ilícito⁽²⁾.

Asimismo, otra parte de la doctrina define al impuesto como *el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como generadoras de la obligación de tributar (hechos imponibles), situaciones éstas ajenas a toda concreta acción gubernamental vinculada a los pagadores*⁽³⁾; y como *aquella prestación pecuniaria*

¹ ATALIBA, Geraldo. Hipótesis de incidencia tributaria, Instituto Peruano de Derecho Tributario, IPDT, Lima, 1987, pág. 37.

² Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N.º 3303-2003-AA/TC.

³ VILLEGAS, Héctor. Curso de finanzas, derecho financiero y tributario. 8^{va}. edición. Editorial Astrea, Buenos Aires, 2002, pág. 157.

requerida a los particulares por vía de autoridad, a título definitivo y sin contrapartida, con el fin de cubrir las obligaciones públicas⁽⁴⁾.

Conforme fluye de lo antes señalado, el tributo es una prestación pecuniaria de carácter coactivo (distinta a la sanción) fijada expresamente por ley, de cargo de un sujeto pasivo a favor del Estado; mientras que el impuesto es un tributo cuya prestación no está sujeta a una contraprestación concreta del Estado a favor de los sujetos pasivos del mismo.

2. Teniendo en consideración lo antes expuesto, corresponde establecer si el aporte al Fondo Complementario de Jubilación Minera, Metalúrgica y Siderúrgica creado por la Ley N.º 29741, en la parte que corresponde a las empresas, es un tributo y de ser así, si constituye un impuesto. Para tal efecto, es necesario analizar las disposiciones contenidas en la legislación que regula dicho concepto.

Al respecto, mediante la Ley N.º 29741 se crea el Fondo Complementario de Jubilación Minera, Metalúrgica y Siderúrgica (FCJMMS), el cual se constituye con el aporte del cinco por ciento (0,5%) de la renta neta anual de las empresas mineras, metalúrgicas y siderúrgicas, antes de impuestos; y con el aporte del cinco por ciento (0,5%) de la remuneración bruta mensual de cada trabajador minero, metalúrgico y siderúrgico; el mismo que constituirá un fondo de seguridad social para sus beneficiarios. El FCJMMS es intangible y sus recursos se aplican única y exclusivamente para pensiones.

Por su parte, el artículo 2º de la citada Ley dispone que el derecho a percibir el beneficio del FCJMMS es de los trabajadores mineros, metalúrgicos y siderúrgicos afiliados al Sistema Nacional de Pensiones o al Sistema Privado de Pensiones administrado por las Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones (AFP) que se jubilen de conformidad con lo dispuesto en la Ley N.º 25009, Ley de Jubilación de los Trabajadores Mineros, y en la Ley N.º 27252, Ley que establece el derecho de Jubilación anticipada para trabajadores afiliados al Sistema Privado de Pensiones que realizan labores que implican riesgo para la vida o la salud. El beneficio se hace extensivo a los pensionistas mineros, metalúrgicos y siderúrgicos que se hayan jubilado bajo el régimen de la Ley N.º 25009 y de la Ley N.º 27252.

Como se aprecia, mediante la Ley N.º 29741 se crea un beneficio complementario para los trabajadores mineros, metalúrgicos y siderúrgicos aludidos en el párrafo precedente, el cual proviene del denominado FCJMMS, que se constituye, entre otros, por un aporte del 0,5% de la renta anual de las empresas mineras, metalúrgicas y siderúrgicas, antes de impuestos (en adelante, el "Aporte").

⁴ PÉREZ DE AYALA, José Luís y otro. Curso de Derecho Tributario. Tomo I. 3ª edición. Editorial de Derecho Financiero. Madrid, 1983, pág. 185.

Cabe tener en cuenta que en aplicación de lo dispuesto en el artículo 6° de la Ley N.° 29741, el artículo 3° de su Reglamento dispone que la ONP se encargará de la administración del referido beneficio complementario y que la SUNAT tendrá a su cargo la administración de los aportes de las empresas y de los trabajadores a que se refiere dicha ley.

De otro lado, el numeral 1 del artículo 1° y el artículo 5° del referido Reglamento señalan que el Aporte de las aludidas empresas será el cinco por ciento (0,5%) de la renta neta anual antes de impuestos y deberá ser pagado a la SUNAT dentro de los doce (12) primeros días hábiles del mes siguiente de presentada la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta que efectúen las empresas.

Adicionalmente, el artículo 6° del mismo Reglamento indica que en caso de incumplimiento del pago del Aporte se aplicará los intereses de acuerdo con lo dispuesto en el Código Tributario.

3. Según se aprecia, el Aporte constituye un tributo, toda vez que se trata de una prestación pecuniaria de carácter coactivo, fijada por ley (Ley N.° 29741), distinta a la sanción por acto ilícito.

Ahora bien, como quiera que la prestación que efectúen las mencionadas empresas no les genera ninguna contraprestación por parte del Estado, se puede señalar que el Aporte constituye para aquéllas un Impuesto⁽⁵⁾⁽⁶⁾.

Asimismo, en cuanto a la periodicidad del Aporte, se puede afirmar que se trata de un impuesto de periodicidad anual, habida cuenta que se calcula sobre la renta neta anual de las empresas mineras, metalúrgicas y siderúrgicas, determinada una vez transcurrido el ejercicio gravable, debiendo ser pagado dentro de los 12 primeros días hábiles del mes siguiente de presentada la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta que efectúa la empresa.

⁵ A mayor abundamiento, cabe tener en cuenta que en la Exposición de Motivos del Reglamento de la Ley N.° 29741 se reconoce la naturaleza tributaria del Aporte, indicando que el mismo comparte los caracteres del tributo, ya que se trata de un pago obligatorio en dinero que no constituye sanción por acto ilícito, el cual se cuantifica sobre la base de la renta neta anual en el caso de las empresas mineras, metalúrgicas y siderúrgicas, encontrándose obligadas al pago del Aporte, independientemente de la voluntad de las partes. Agrega que el pago del Aporte no origina una contraprestación directa a favor del contribuyente por parte del Estado, de lo que se concluye que califica como un impuesto.

⁶ Cabe mencionar que en la Resolución N.° 523-4-97 el Tribunal Fiscal aplicó un razonamiento similar a fin de determinar la naturaleza tributaria de la "Contribución" al FONAVI de Cuenta Propia, concluyendo que se trataba de un impuesto.

En efecto, en dicha resolución se concluye que la "Contribución" al FONAVI de cargo del empleador califica como un impuesto, habida cuenta que su pago no genera ninguna contraprestación del Estado ni beneficio para el empleador.

4. En lo que concierne a la segunda consulta, corresponde determinar si el pago del Aporte resulta exigible a las empresas que han celebrado: a) Contratos de Garantías y medidas de promoción a la Inversión Minera, al amparo de la Ley General de Minería; o, b) Convenios de Estabilidad Jurídica, al amparo de los Decretos Legislativos N.^{os} 662 y 757.

a) Contratos de Garantías y medidas de promoción a la Inversión Minera

El inciso a) del artículo 80° de la Ley General de Minería establece que los contratos de estabilidad a que se refieren los artículos 78° y 79° de la Ley General de Minería, garantizarán al titular de la actividad minera la estabilidad tributaria, por lo cual quedará sujeto, únicamente, al régimen tributario vigente a la fecha de aprobación del programa de inversión, *no siéndoles de aplicación ningún tributo que se cree con posterioridad*, ni los cambios que pudieran 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⁽⁷⁾⁽⁸⁾.

En el mismo sentido, el inciso a) del artículo 14° del Reglamento del Título Noveno de la Ley General de Minería dispone que los contratos a que se refieren los artículos 78° y 82° de la citada ley garantizarán al titular de la actividad minera la estabilidad tributaria, por lo cual quedará sujeto, únicamente, al régimen impositivo vigente a la fecha de aprobación del programa de inversión, *no siéndole aplicable ningún tributo que se cree con posterioridad*. Tampoco le serán de aplicación los cambios que pudieran introducirse en el régimen de determinación y pago de los tributos que le sean aplicables, salvo que el titular de la actividad minera opte por tributar de acuerdo con el régimen modificado.

Al respecto, cabe indicar que para el caso de contratos a que se refieren los artículos 82° y 83° de la mencionada Ley, el régimen tributario se estabiliza a la fecha de aprobación del estudio de factibilidad técnico-económico, conforme al artículo 85° de la Ley General de Minería⁽⁹⁾.

⁷ El numeral 2.1. del artículo 2° de la Ley N.° 27 343, publicada el 6.9.2000, aclara que el ejercicio de la facultad a que se refiere el inciso a) del artículo 80° de la Ley General de Minería, no constituye una facultad distinta a la señalada en el artículo 88° de dicha ley, debiéndose entender que solo resulta procedente una opción total por el régimen común.

⁸ El artículo 78° de la Ley General de Minería prevé que la estabilidad tributaria a la que este se refiere se concede por un plazo de diez años contados a partir del ejercicio en que se acredite la ejecución de la inversión; lo cual también resulta de aplicación a aquella a que se refiere el artículo 79° de la misma ley, siendo que los titulares de la actividad minera que celebren estos contratos, podrán, a su elección, adelantar el régimen contractual estabilizado a la etapa de inversión, con un máximo de tres ejercicios consecutivos, plazo que se deducirá del garantizado por el contrato.

⁹ El artículo 82° de la Ley General de Minería dispone que la estabilidad tributaria a la que este se refiere se concede por un plazo de quince años, contados a partir del ejercicio en que se acredite la ejecución de la inversión o de la ampliación, según sea el caso; lo cual también resulta de aplicación al supuesto a que se refiere el artículo 83° de

Posteriormente, el numeral 1.1. del artículo 1° de la Ley N.° 27343 ha dispuesto que a partir de la vigencia de ésta⁽¹⁰⁾, los contratos que se suscriban con el Estado al amparo de 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 marco a que se refiere dicho artículo.

Como puede apreciarse, si bien, en general, el régimen tributario que se estabiliza es el vigente a la fecha de aprobación del programa de reinversión o del estudio de factibilidad técnico-económico, según corresponda; y a partir del 7.9.2000, el régimen impositivo estabilizado es el vigente al momento de suscripción del contrato correspondiente; en cualquiera de esos casos no resultan aplicables los impuestos que se creen con posterioridad.

Así pues, teniendo en consideración que el Aporte constituye un impuesto para las empresas mineras, metalúrgicas y siderúrgicas, éste no es de aplicación a los titulares de la actividad minera que al 1.1.2012⁽¹¹⁾ tenían vigente la garantía de estabilidad tributaria a que aluden las normas de la Ley General de Minería citadas en los párrafos precedentes y el artículo 1° de la Ley N.° 27343, y solo mientras dicha garantía se mantenga vigente.

b) Convenios de Estabilidad Jurídica celebrados al amparo de los Decretos Legislativos N.°s 662 y 757

De acuerdo con lo establecido en el inciso a) del artículo 10° del Decreto Legislativo N.° 662, el Estado puede celebrar convenios para garantizar a los inversionistas extranjeros, entre otros derechos, la estabilidad del régimen tributario vigente al momento de celebrarse el convenio.

Agrega dicha norma que en virtud de la estabilidad del régimen tributario que se garantiza, el inversionista extranjero, respecto al Impuesto a la Renta de cargo de la empresa receptora de la inversión y al que afecte las utilidades que se le atribuyan y/o los dividendos que se distribuyan en su favor, no se verá afectado con una tasa mayor que aquella

la misma ley, siendo que el titular de la actividad minera que celebre estos contratos, podrá, a su elección, adelantar el régimen contractual estabilizado a la etapa de inversión, con un máximo de 8 ejercicios consecutivos, plazo que se deducirá del garantizado por el contrato.

¹⁰ Debe indicarse que el artículo 1° del Decreto de Urgencia N.° 125-2000, publicado el 30.12.2000, precisa que las disposiciones contenidas en la Ley N.° 27343 solo serán aplicables a los contratos referidos a proyectos cuyos programas de inversión o estudios de factibilidad a que se refieren los artículos 81° y 85° de la Ley General de Minería hayan sido presentados a partir del 7 de setiembre de 2000, que fue la fecha respectiva de entrada en vigencia de aquella ley.

¹¹ Fecha de entrada en vigencia del Aporte.

considerada en el convenio correspondiente, de manera tal que si el Impuesto a la Renta de cargo de la empresa aumentara, se reducirá la tasa que afecte al inversionista extranjero en la parte necesaria para permitir que la utilidad de la empresa que finalmente sea de libre disposición para él, sea por lo menos igual a la garantizada.

En el mismo sentido, el inciso a) de la Norma II del Reglamento de los Regímenes de Garantía a la Inversión Privada prevé que los inversionistas pueden suscribir Convenios de Estabilidad Jurídica con el Estado, siempre que se sujeten a las condiciones a que se refiere su artículo 16°, para garantizar que durante un periodo de 10 años se les reconocerá la estabilidad del régimen tributario referido al Impuesto a la Renta.

De otro lado, el artículo 38° del Decreto Legislativo N.° 757 dispone que el Capítulo referido a los Convenios de Estabilidad Jurídica otorga a los inversionistas nacionales y a las empresas en que éstos participan un tratamiento igual al establecido en el Título II del Decreto Legislativo N.° 662, referido a la estabilidad jurídica a la inversión extranjera, de manera tal que las indicadas disposiciones y las contenidas en dicho capítulo son aplicables en la misma medida a los inversionistas nacionales y extranjeros y a las empresas en que éstos participan. Agrega que, tanto los inversionistas nacionales como extranjeros podrán celebrar con anterioridad o dentro de los doce (12) meses siguientes a la obtención del título habilitante, los convenios referidos en el Título II del Decreto Legislativo N.° 662.

Adicionalmente, el artículo 40° del Decreto Legislativo N.° 757 dispone que los convenios que se celebren al amparo del artículo 12° del Decreto Legislativo N.° 662 pueden tener como objeto también garantizar la estabilidad del régimen tributario aplicable a las empresas receptoras de la inversión, exclusivamente en cuanto a los impuestos cuya materia imponible esté constituida por la renta de las empresas siempre y cuando el monto total de las nuevas inversiones recibidas por la empresa cumpla con los requisitos establecidos en aquel artículo.

Posteriormente, el artículo 1° de la Ley N.° 27342⁽¹²⁾ señaló que a partir de la fecha de vigencia de esta, en los convenios de estabilidad jurídica que se celebren con el Estado, al amparo de los Decretos Legislativos N.°s 662 y 757, se estabilizará *el Impuesto a la Renta que corresponde aplicar de acuerdo a las normas vigentes al momento de la suscripción del convenio correspondiente*, sin perjuicio de lo dispuesto en las disposiciones transitorias.

¹² Modificado por la Ley N.° 27514, publicada el 28.8.2001.

Como fluye de las normas citadas, en general, estas conceden a los inversionistas (nacionales o extranjeros) y a las empresas en que estos participan la posibilidad de que celebren convenios de estabilidad jurídica, que les garantizan la *estabilidad del Impuesto a la Renta que corresponde aplicar de acuerdo a las normas vigentes al momento de la suscripción del convenio correspondiente*.

Ahora bien, el inciso a) del artículo 23° del Reglamento de los Regímenes de Garantía a la Inversión Privada, dispone que la estabilidad del régimen tributario implica, para los inversionistas, que se les garantiza que, mientras esté vigente el convenio de estabilidad, los montos que les correspondan no se verán afectados con el Impuesto a la Renta que resulte en una carga tributaria mayor a aquella que se encontraba vigente a la fecha de suscripción del convenio, de tal modo que tendrán derecho a recibir efectivamente dichos montos en la misma proporción, por concepto de dividendos que se acuerden en su favor, utilidades que se les atribuyan, utilidades que se encuentren a su disposición, o, la remesa de los montos que les correspondan por cualquiera de los conceptos contemplados en los diversos numerales del propio inciso.

Agrega el mismo inciso que el régimen de estabilidad que se otorga a los inversionistas según lo dispuesto en el inciso a) del artículo 10° del Decreto Legislativo N.° 662 implica que, en caso de que el Impuesto a la Renta fuera modificado durante la vigencia del convenio de estabilidad de tal modo que se produzca una variación de la base imponible o de las alícuotas que afectan a la empresa que genera las utilidades, o que se creen nuevos impuestos que graven la renta de la empresa, o que por cualquier otra causa de efectos equivalentes la utilidad o dividendos distribuibles o disponibles para el inversionista disminuyeran porcentualmente respecto de la utilidad antes de impuestos en comparación con aquella distribuible o disponible al tiempo de fijarse el régimen tributario que se garantiza, al amparo de la estabilidad concedida por el convenio se reducirán la o las alícuotas del impuesto a las utilidades o dividendos de cargo del inversionista para permitir que la utilidad o dividendos finalmente disponibles o distribuibles sean iguales a los garantizados, hasta el límite que sea posible con cargo a dicho impuesto a las utilidades o dividendos.

Por su parte, el literal b) del artículo 23° del Reglamento de los Regímenes de Garantía a la Inversión Privada, al referirse a las empresas receptoras de inversión, prevé que la estabilidad del régimen tributario implica garantizar que, mientras esté vigente el convenio de estabilidad, el Impuesto a la Renta que les corresponda no será modificado, aplicándose en los mismos términos y con las mismas

alícuotas, deducciones y escala para el cálculo de la renta imponible, que el que regía en el momento de la suscripción del convenio.

Agrega el mismo inciso que el régimen de estabilidad tributaria que se otorga a las empresas receptoras de la inversión al amparo de lo dispuesto en el artículo 40° del Decreto Legislativo N.° 757 implica que, en caso de que el Impuesto a la Renta fuera modificado durante la vigencia del convenio de estabilidad, dichas modificaciones no afectarán a las empresas receptoras de la inversión cuya estabilidad tributaria se encuentre amparada en el convenio correspondiente, ya sea que aumenten o disminuyan las alícuotas, o que se modifique la materia imponible ampliándose o reduciéndose, o por cualquier otra causa de efectos equivalentes.

De las normas antes glosadas se tiene que si bien tanto a los inversionistas (nacionales o extranjeros) como las empresas receptoras de la inversión que celebran los convenios de estabilidad jurídica antes aludidos, se les garantiza la estabilidad del Impuesto a la Renta que corresponde aplicar de acuerdo con las normas vigentes al momento de la suscripción del convenio correspondiente, el alcance de la estabilidad otorgada no es el mismo.

En efecto, mientras que *la garantía contractual otorgada al inversionista ofrece protección frente a una variación en sus beneficios que sea producida por causas fiscales directas⁽¹³⁾ o indirectas⁽¹⁴⁾, garantizándole una carga tributaria máxima de forma que la tasa de retorno de su inversión no se vea afectada⁽¹⁵⁾*; a las empresas receptoras de las inversiones se les garantiza que en caso de que el Impuesto a la Renta fuera modificado durante la vigencia del convenio de estabilidad jurídica, tales modificaciones no les afectarán durante dicha vigencia, ya sea que *aumenten o disminuyan* las alícuotas, o que se modifique la materia imponible *ampliándose o reduciéndose*, o por cualquier otra causa de efectos equivalentes.

Vale decir, que mientras en el caso de los inversionistas *la finalidad esencial de las normas antes citadas es proteger la economía de inversión asegurando que la variable fiscal no afecte su tasa de retorno⁽¹⁶⁾*; tratándose de las empresas receptoras de la inversión la

¹³ El Impuesto a la Renta que incide sobre la distribución de utilidades al inversionista.

¹⁴ Las vinculadas con la alícuota y la base imponible del Impuesto a la Renta que afecta a la empresa que recibe la inversión y que genera la utilidad.

¹⁵ Valle Billingham, Andrés. "Breves comentarios acerca de la estabilidad tributaria en el Perú". En: Temas de Derecho Tributario y de Derecho Público. Libro Homenaje a Armando Zolezzi Möller. Palestra editores. Lima, 2006, pág. 264.

¹⁶ *Ibid.*, págs. 264-265.

finalidad esencial es mantener invariable para estos las normas aplicables para la determinación del *Impuesto a la Renta vigente al momento de la suscripción del convenio correspondiente* [y por ende no les sea aplicable incluso cualquier modificación al régimen de determinación de dicho impuesto que implique una menor carga tributaria para la empresa, como la disminución de las alícuotas, una reducción de la materia imponible⁽¹⁷⁾, o cualquier otra causa de efectos equivalentes⁽¹⁸⁾].

En ese contexto, otra diferencia que se advierte en relación con los convenios de estabilidad jurídica suscritos por los inversionistas y las empresas receptoras de la inversión es el relacionado con los casos en los que se creen nuevos impuestos que graven la renta de la empresa, pues mientras el inversionista se encuentra protegido ya que se le permite reducir la(s) alícuota(s) del impuesto a las utilidades o dividendos a su cargo, para permitir que la utilidad o dividendos finalmente disponibles o distribuibles sean iguales a aquellos que se obtendrían bajo el régimen garantizado; tratándose de las empresas receptoras de la inversión no se ha incluido dentro de su régimen garantizado la inaplicación de los nuevos impuestos que graven su renta que se creen durante la vigencia del respectivo convenio de estabilidad jurídica⁽¹⁹⁾.

En ese sentido, no obstante que el Aporte es un impuesto cuya base imponible es la renta neta anual de las empresas mineras, metalúrgicas y siderúrgicas, antes de impuestos, el mismo resulta de aplicación incluso a las empresas receptoras de inversión que al 1.1.2012 tenían convenios de estabilidad jurídica vigentes celebrados al amparo del Decreto Legislativo N.º 757.

¹⁷ Cualquier cambio ya sea en la alícuota o en la materia imponible afecta el régimen de determinación del Impuesto a la Renta, siendo que la disminución o reducción de ellas tendría como efecto la determinación de un menor impuesto.

¹⁸ Cabe indicar que cuando el inciso b) del artículo 23º del Reglamento de los Regímenes de Garantía a la Inversión Privada alude a que el régimen de estabilidad tributaria que se otorga a las empresas receptoras de la inversión implica que, en caso de que el Impuesto a la Renta fuera modificado durante la vigencia del convenio de estabilidad, dichas modificaciones no afectarán a las empresas receptoras de la inversión cuya estabilidad tributaria se encuentre amparada en el convenio correspondiente, ya sea que aumenten o disminuyan las alícuotas, o que se modifique la materia imponible ampliándose o reduciéndose, o por cualquier otra causa de efectos equivalentes; debe entenderse, en concordancia con el análisis antes efectuado, que esa otra causa no se refiere a otros impuestos, distintos al Impuesto a la Renta, que pudiesen gravar la renta de las empresas receptoras de inversión, sino que alude a otras modificaciones al régimen de determinación del Impuesto a la Renta vigente a la fecha de celebración de los contratos de estabilidad jurídica, distintas al aumento o disminución de las alícuotas, y de la ampliación o reducción de la materia imponible, que pudiesen incidir en el marco normativo del Impuesto a la Renta estabilizado.

¹⁹ Nótese que es el *mismo artículo* (23º) del Reglamento de los Regímenes de Garantía a la Inversión Privada (el cual regula las implicancias de la estabilidad del régimen tributario) que en un caso sí contempla el supuesto de que se creen nuevos impuestos que graven la renta de la empresa [inciso a) de dicho artículo, referido a los inversionistas], y en el otro no [inciso b) del mismo artículo, referido a las empresas receptoras de las inversiones].

CONCLUSIONES:

1. El Aporte al Fondo Complementario de Jubilación Minera, Metalúrgica y Siderúrgica creado por la Ley N.º 29741, en la parte que corresponde a las empresas, tiene la naturaleza jurídica de un tributo, específicamente, la de un impuesto de periodicidad anual.
2. El referido Aporte no es de aplicación a los titulares de la actividad minera que al 1.1.2012 tenían vigente la garantía de estabilidad tributaria a que aluden las normas de la Ley General de Minería y el artículo 1º de la Ley N.º 27343, y solo mientras dicha garantía se mantenga vigente.
3. Dicho Aporte es de aplicación a las empresas mineras, metalúrgicas y siderúrgicas, receptoras de inversión, aun cuando al 1.1.2012 tenían convenios de estabilidad jurídica vigentes celebrados al amparo del Decreto Legislativo N.º 757.

Lima, 21 de febrero de 2013.

ORIGINAL FIRMADO POR:

LILIANA CONSUELO CHIPOCO SALDÍAS

Intendente Nacional (e)

Intendencia Nacional Jurídica

aqca

A0359.1-D12

Fondo Complementario de Jubilación Minera, Metalúrgica y Siderúrgica - Naturaleza tributaria del aporte de las empresas al Fondo.