

I. MATERIA

La Gerencia de Procedimientos, Nomenclatura y Operadores de la INTA solicita opinión sobre la aplicación de preferencias arancelarias otorgadas en mérito a tratados internacionales y a tratamientos preferenciales nacionales, para aquellas empresas que cuentan con contrato de estabilidad tributaria en el marco de la Ley Orgánica de Hidrocarburos y otros.

II. BASE LEGAL:

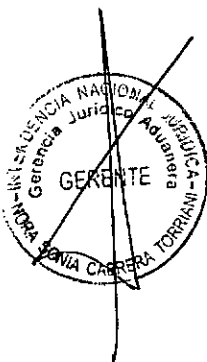
- Constitución Política del Perú de 1993.
- Decreto Legislativo N.º 757, Ley Marco para el Crecimiento de la Inversión Privada
- Decreto Legislativo N.º 1053, Ley General de Aduanas, publicado el 27.06.2008 (en adelante Ley General de Aduanas).
- Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica de Hidrocarburos –Ley 26221- y sus modificatorias, aprobado por Decreto Supremo N° 042-2005-EM, en adelante Ley de Hidrocarburos.
- Reglamento de la Garantía de Estabilidad Tributaria y de las Normas Tributarias de la Ley Orgánica de Hidrocarburos, aprobado por Decreto Supremo N° 32-95-EF, en adelante el Reglamento de la Garantía de Estabilidad Tributaria.
- Decreto Supremo N° 152-2001-EF, que precisa los alcances de la garantía de estabilidad tributaria a que se refiere el Decreto Supremo N° 032-95-EF.
- Ley N° 27343.- Ley que regula los contratos de estabilidad jurídica con el Estado al amparo de las leyes sectoriales.

III. ANÁLISIS:

Al respecto cabe mencionar en principio, que los contratos de estabilidad tributaria deben entenderse en el marco del Decreto Legislativo N° 757, mediante el cual el Estado promueve y protege la actividad privada en todos los sectores económicos, siendo el pilar fundamental la seguridad jurídica y el mantenimiento estable de las reglas de juego. Por tal motivo, en materia tributaria estos convenios garantizan al inversionista "la ausencia de todo cambio en el régimen tributario inherente a la actividad desarrollada por la empresa que llegue a cercenar por vía impositiva su capital o utilidades"¹.

Así, estos convenios y contratos se asemejan a una fotografía que se realiza en determinado momento, inmovilizando la legislación para quien suscribe el contrato. Es decir, se trata de un compromiso de respeto de lo establecido en las leyes, reglamentos y otras normas, sin implicar de modo alguno

¹ Carta N° 182-2006-SUNAT/200000 (publicada en la página web www.sunat.gob.pe)



inafectaciones, exoneraciones u otros beneficios, lo cual se encuentra en concordancia con lo señalado en el artículo 62° de la Constitución Política del Estado².

En ese contexto las leyes especiales de minería e hidrocarburos estabilizan determinados regímenes u otorgan garantías, considerando los altos niveles de inversión que involucran estas actividades. Así, de conformidad con el Artículo 63° de la Ley de Hidrocarburos, *"El Estado garantiza a los contratistas que los regímenes cambiarios y tributarios vigentes a la fecha de celebración del Contrato, permanecerán inalterables durante la vigencia del mismo, para efectos de cada Contrato"* y el artículo 4° del Reglamento de la Garantía de Estabilidad Tributaria señala que *"mediante dicha garantía, el contratista³ quedará sujeto únicamente al régimen impositivo vigente a la fecha de suscripción del contrato⁴, no siéndole de aplicación los tributos que se establezcan con posterioridad a dicha fecha, ni los cambios que se efectúen en el hecho generador de la obligación tributaria, la cuantía de los tributos, las exoneraciones, beneficios, incentivos e inafectaciones, con excepción de lo establecido en el artículo 17° de dicho Reglamento⁵"*.

En tal sentido, el objetivo del contrato de estabilidad tributaria es otorgar al suscriptor del mismo la seguridad de que los impuestos vigentes a la fecha de suscripción no cambiarán en el tiempo. Así nos encontramos ante los denominados contratos-ley o acuerdos entre el inversionista y el Estado para que se respete el marco jurídico existente en el momento en que tomó el acuerdo o contrato, el que no puede ser modificado por ninguna norma legal.

Dentro del marco precitado pasamos a absolver las consultas presentadas:

1. ¿Serán de aplicación los beneficios tributarios establecidos en los Acuerdos y Tratados Internacionales firmados por el Estado, cuando se cumplan los requisitos de origen respectivos?

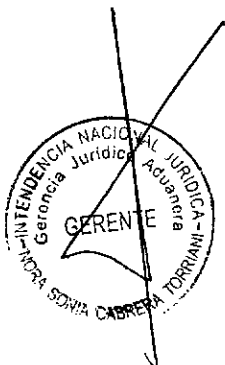
Al respecto, conforme lo establecido en el artículo 4° del Reglamento de la Garantía de Estabilidad Tributaria, el contratista quedará sujeto únicamente al

² La Constitución Política del Perú de 1993, artículo 62°, señala que: *"La libertad de contratar garantiza que las partes pueden pactar válidamente según las normas vigentes al tiempo del contrato. Los términos contractuales no pueden ser modificados por leyes u otras disposiciones de cualquier clase. Los conflictos derivados de la relación contractual sólo se solucionan en la vía arbitral o en la judicial según los mecanismos de protección previstos en el contrato o contemplados en la ley. Mediante contratos-ley el Estado puede establecer garantías y otorgar seguridades. No pueden ser modificados legislativamente sin perjuicio de la protección a que se refiere el párrafo precedente"*.

³ El inciso b) del artículo 1° del referido Reglamento señala que el término contratista comprende tanto al contratista de los contratos de servicios, como al licenciatario de los contratos de licencia y a otros que celebren modalidades de contratos autorizadas por el Ministerio de Energía y Minas distintas a las antes mencionadas.

⁴ El inciso a) del artículo 1° del citado Reglamento señala que para efectos del mismo el término contrato comprende al contrato de licencia, al contrato de servicios y a otras modalidades de contratación autorizadas por el Ministerio de Energía y Minas.

⁵ Dicho artículo señala que la garantía de estabilidad tributaria a que se refiere el artículo 63° de la Ley Orgánica de Hidrocarburos, con relación al Impuesto General a las Ventas, Impuesto Selectivo al Consumo, Impuesto de Promoción Municipal y a cualquier otro Impuesto al consumo, garantiza al contratista la naturaleza trasladable, así como el Régimen aplicable a las exportaciones y la exoneración a la importación a que se refiere el artículo 56° de la citada Ley.



régimen impositivo vigente a la fecha de suscripción del Contrato, en consecuencia las preferencias arancelarias dadas en el marco de Acuerdos y Tratados Internacionales⁶ suscritos por el Estado solo serán aplicables en el caso que los mismos hubieran estado vigentes al momento de la suscripción del contrato de Garantía de Estabilidad Tributaria correspondiente, en razón a que como señala el artículo 24° del Reglamento de los Regímenes de Garantía a la Inversión Privada, por medio de los convenios de estabilidad jurídica se otorga excepcionalmente ultractividad al régimen legal que regía al momento de celebrarse el convenio⁷ y "esta ultractividad implica, para quienes se encuentren amparados por convenios de estabilidad jurídica, que se les seguirá aplicando la misma legislación que regía al momento de la suscripción del convenio, ...**así se trate de disposiciones que resulten menos o más favorables**"⁸.

En consecuencia, solo se aplicarán los beneficios tributarios establecidos en los Acuerdos y Tratados internacionales que se encontraran vigentes a la fecha de celebración del contrato de estabilidad tributaria y bajo las mismas condiciones vigentes a esa fecha, más no aquellos cuya vigencia sea posterior a la celebración de los mismos, dado que siendo la tasa arancelaria negociada un elemento de la obligación tributaria, el régimen arancelario vigente a la fecha de celebración del contrato debe permanecer inalterable, conforme lo señala el artículo 63° de la Ley de Hidrocarburos, teniendo en cuenta que ello es la esencia del régimen de estabilidad tributaria⁹, debe tenerse en cuenta que, conforme lo señalado en el artículo 39° del Decreto Legislativo 757, "*los convenios de estabilidad jurídica tienen carácter civil y no administrativo y sólo podrán modificarse y dejarse sin efecto por acuerdo entre las partes*"¹⁰, por lo que finalmente debe tenerse en cuenta los términos pactados en el convenio correspondiente.

2. ¿Serán de aplicación los beneficios de la Ley de Amazonía y Acuerdo de Cooperación Peruano-Colombiano (PECO) para mercancías destinadas a la zona de selva?

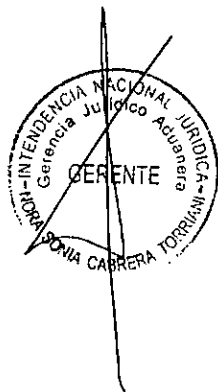
⁶ Los convenios de preferencias arancelarias dadas en el marco de los convenios comerciales tienen cronogramas específicos de desgravación por lo que se debería verificar cada caso y partida, a efecto de determinar si efectivamente se debe incluir dentro del régimen estabilizado.

⁷ Marcial Rubio Correa dice al respecto que, "la aplicación ultraactiva de una norma es aquella que se hace a los hechos, relaciones y situaciones que ocurren luego que ha sido derogada o modificada de manera expresa o tácita, es decir, luego que termina su aplicación inmediata". En: "Retroactividad, Irretroactividad y Ultractividad", en Para Leer el Código civil, 6° Edición, Pontificia Universidad Católica del Perú, Fondo Editorial, año 1986, página 25.

⁸ Informe 94-2011-SUNAT-2B0000.

⁹ La esencia de la estabilidad jurídica está constituida, pues, por la aplicación ultractiva de las normas estabilizadas y por la imposibilidad de aplicar las nuevas normas que se dicten. En el caso de la estabilidad tributaria, no se conceden a los particulares exoneraciones o beneficios que no existieran al momento de adquirirse tal estabilidad. No es propósito de la estabilidad tributaria que los firmantes de los convenios resulten con exoneraciones o beneficios que antes carecían. Sin embargo, si el régimen tributario contiene exoneraciones o beneficios que estaban vigentes indefinidamente antes de adquirirse la estabilidad, entonces, tales exoneraciones se mantienen por todo el plazo del convenio como consecuencia de la ultractividad antes mencionada. (En: Araoz Villena. Luis Alberto "*Algunas consideraciones sobre los convenios de estabilidad tributaria en el régimen de promoción a la inversión privada*". Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario N° 40 p. 12).

¹⁰ Jorge Santiesteban de Noriega y Zegarra Valdivia señalan que los convenios de estabilidad tienen carácter miztyto, aun cuando la etapa de generación del contrato está regido por el derecho administrativo, la parte de ejecución y cumplimiento está regido por el Código Civil"

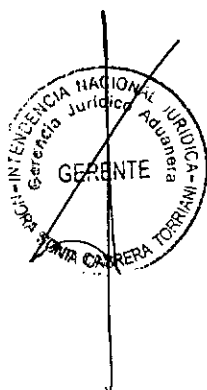


Conforme lo señalado en la pregunta anterior los beneficios de la Ley de Amazonía y el Acuerdo de Cooperación Peruano-Colombiano (PECO), que implican un desgravamen total o parcial de derechos, solo serán aplicables en la medida que se hubieran encontrado vigentes a la fecha del contrato de estabilidad¹¹ y se cumplan los requisitos establecidos para dicho tratamiento preferencial.

3. ¿El importador puede determinar que para ciertas mercancías prefiera tributar de acuerdo al régimen vigente a la fecha de numeración de la declaración, renunciando a la Estabilidad Tributaria?

Al respecto, debe entenderse que el contrato de estabilidad tributaria implica una relación sinalagmática entre el Estado y la empresa contratista en el cual mientras el primero garantiza que no cambiará las normas impositivas vigentes a la fecha de celebración del convenio, el segundo queda "*sujeto únicamente al régimen impositivo vigente a la fecha de suscripción del Contrato*" tal como lo señala el artículo 4° del Reglamento de la Garantía de Estabilidad Tributaria.

En ese sentido, la Ley 27343 ha establecido en su artículo 2.2 que en los Contratos de estabilidad con el Estado al amparo de las leyes sectoriales, "*no surte efecto legal cualquier acción o manifestación orientada a una modificación parcial del régimen tributario estabilizado*", si bien podría interpretarse que dicha norma se refiere únicamente a los contratos celebrados en el marco del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado por Decreto Supremo N° 014-92-EM, dicha posición se encuentra en concordancia con el artículo 4° del Reglamento precitado, que resulta aplicable en materia de hidrocarburos, con lo cual debemos concluir que el contrato de estabilidad tributaria debe aplicarse como un bloque, no siendo posible que el contratista-importador pretenda acogerse a su elección sólo en forma parcial a lo pactado en el mismo respecto al régimen estabilizado, para aplicar a su elección el régimen normal vigente. Debiéndose señalar que a efectos de pretender una aplicación parcial del Convenio de Estabilidad, sería necesaria la modificación del contrato la cual requiere "*acuerdo escrito entre las partes*" y la aprobación "*por Decreto Supremo refrendado por los Ministros de Economía y Finanzas y de Energía y Minas*" de conformidad con el Artículo 12 de la Ley de Hidrocarburos.



¹¹ En el Memorándum Electrónico N° 00074 - 2008 de la - Gerencia De Procedimiento Nomenclatura Y Operadores (publicado en el portal institucional), esta Gerencia ha señalado luego de analizar la Ley Orgánica de Hidrocarburos que "Del contexto legal expuesto fluye meridianamente que la celebración de un contrato premunido de la garantía de estabilidad tributaria en el marco de los precitados dispositivos legales tiene por objeto "estabilizar" el régimen impositivo vigente al momento de celebración del acotado contrato es decir fijan unas reglas de juego entre el Estado Peruano y la empresa contratista que se mantendrán inalterables hasta que se ejecute totalmente el contrato en consecuencia cualquier modificación de las condiciones impositivas posteriores al momento de la celebración del contrato que implique una variación en las condiciones contractuales sea esta más beneficiosa o gravosa en alguno de los aspectos vinculados al régimen impositivo estabilizado por efecto de la celebración del contrato no resultarán oponibles a las partes contratantes"

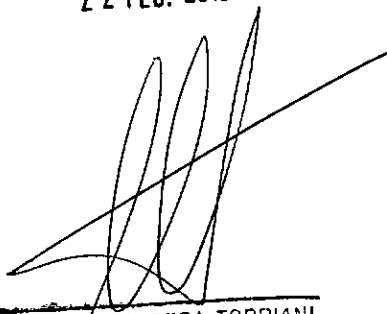
4. ¿Será de aplicación cualquier otro beneficio determinado con posterioridad a la firma del contrato de Estabilidad Tributaria, cuando éste sea más beneficioso?

Al respecto de conformidad con el Artículo 63° de la Ley de Hidrocarburos "*El Estado garantiza a los contratistas que los regímenes cambiarios y tributarios vigentes a la fecha de celebración del Contrato, permanecerán inalterables durante la vigencia del mismo*", en consecuencia el régimen tributario vigente a la fecha de suscripción del contrato es el aplicable a los contratistas, por lo cual cualquier otro beneficio tributario posterior a la firma del contrato no será de aplicación¹².

IV. CONCLUSIÓN:

De acuerdo con lo expuesto, las importaciones efectuadas al amparo de los convenios de estabilidad tributaria en el marco de la Ley de Hidrocarburos se rigen por las normas tributarias vigentes a la fecha de suscripción del convenio, no resultándoles aplicables las preferencias arancelarias emanadas de un acuerdo internacional o de un tratamiento nacional que se hubieran aprobado con posterioridad a dicho convenio.

Callao, 22 FEB. 2012



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JUR.DICA

¹² Como señala Zuzunaga del Pino "nada establecen las normas de la materia sobre la posibilidad de variar o renunciar al régimen tributario estabilizado. No se permiten adecuaciones al régimen estabilizado ni renuncia del mismo" (ver. "Aspectos Tributarios de los Contratos de licencia petroleros: Algunas propuestas de modificación". En: Revista Themis 41 p. 174

MEMORÁNDUM N° 23 -2012-SUNAT-4B4000

A : **LOURDES HURTADO CUSTODIO**
Gerente de Procedimientos Nomenclatura
y Operadores.

DE : **SONIA CABRERA TORRIANI**
Gerente Jurídico Aduanera.

ASUNTO : Opinión legal sobre alcances de los Contratos
de estabilidad tributaria.

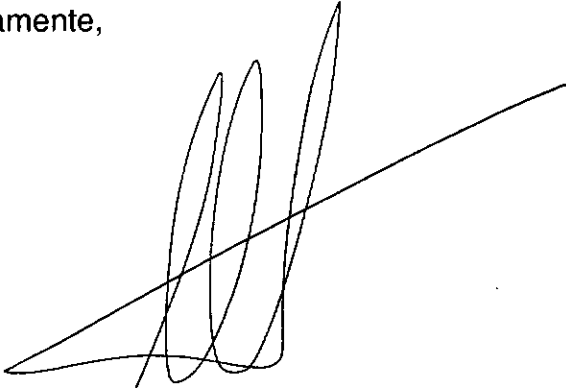
REFERENCIA : Expediente 000ADS0DT-2010-136212-5

FECHA : Callao, 22 FEB. 2012

Me dirijo a usted en atención al documento de la referencia, mediante el cual se solicita opinión legal en torno a la aplicación de tratados internacionales y tratos preferenciales nacionales, estando vigente un contrato de estabilidad tributaria suscrito con el estado.

Sobre el particular se adjunta al presente el Informe N° 19 -2012-SUNAT/4B4000, emitido por esta gerencia, mediante el cual se emite la opinión solicitada para su consideración y los fines que estime convenientes.

Atentamente,



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA