



Firmado Digitalmente por  
REGALADO CASTILLO Juan  
Fernando FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 25/08/2022  
18:01:05 COT  
Motivo: En señal de  
conformidad



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

**EXPEDIENTE N°** : 14390-2014  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta y Multa  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 19 de agosto de 2022

**VISTA** la apelación interpuesta por  
con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° contra la Resolución de  
Intendencia N° de 30 de junio de 2014, emitida por la Intendencia de Principales  
Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria -  
SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de  
Determinación N° girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 y la Resolución de  
Multa N° emitida por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código  
Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene sobre los reparos por bono por programa de retención a ejecutivo no deducible y provisión de ingresos, que ninguno se ajusta a ley, ya que acreditó y sustentó documentariamente que el importe entregado a resultaba plenamente deducible, así como el origen del concepto "ajustes provisionales", derivado de distintas adiciones y deducciones efectuadas.

Que con relación al reparo por depreciación no deducible, refiere que los bienes cuya depreciación fue observada califican como "equipos diversos", por lo que resultaba correcto que haya utilizado la tasa del 10%, salvo en el caso del bien denominado "Fase Intermedia Ampliación Planta 10,000 TMH", el cual califica como "maquinaria minera" y le aplicaba la tasa del 20%, pues su tiempo de vida útil es proporcional al tiempo que dure la explotación de la mina, no extendiéndose más allá.

Que agrega que los mencionados bienes no califican como "Edificaciones y Construcciones", pues estos no fueron susceptibles de facilitar actividades humanas y no son proclives de dar condiciones mínimas de habitabilidad, según lo entendido por la normativa legal, para lo cual invoca los criterios expuestos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 400-4-97, 0820-1-2001, 02451-4-2002 y 06539-5-2003.

Que sobre la multa por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, indica que no declaró cifras ni datos falsos, así como tampoco omitió declarar circunstancias que influyeran en la determinación de la obligación tributaria correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, por lo que dicho valor debe ser dejado sin efecto.

Que mediante escrito ampliatorio presentado el 10 de setiembre de 2014 (folios 18054 a 18087), la recurrente presenta diversos medios probatorios y afirma sobre el reparo por bono por programa de retención a ejecutivo no deducible, que la bonificación extraordinaria recibida por el señor sí constituye un gasto deducible para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, y no una liberalidad, pues se originó en lo establecido en el "Convenio de Reconocimiento de Beneficio – Plan de Acciones" que suscribió con dicho trabajador el 24 de julio de 2009.

Que al respecto, precisa que en el referido convenio se le reconoció al ejecutivo la titularidad sobre 1 200 000 acciones comunes representativas de su capital social, sin embargo, la libre disponibilidad y la posibilidad de ejercer derechos sobre aquellas (parcial o totalmente), recién se produciría cuando se



Firmado Digitalmente por  
GUARNIZ CABELL Caridad  
Del Rocio FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 25/08/2022 17:03:44  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Firmado Digitalmente por  
TOLEDO SAGASTEGUI  
Claudia Elizabeth FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 25/08/2022 17:05:16  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Firmado Digitalmente por  
HUERTA LLANOS Marco  
Titov FAU 20131370645 soft  
Fecha: 25/08/2022 17:25:33  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

cumpliese con determinados plazos de permanencia, por ejemplo, el plazo del servicio que vencía el 27 de agosto de 2012, a partir del cual podía disponer del 20% de las acciones, las liberadas que se hubiesen emitido o estuviesen pendientes de emisión y los dividendos distribuidos o acordados hasta dicha fecha; que el 24 de julio de 2009 ambas partes suscribieron un contrato de compraventa a través del cual se transfirieron las 1 200 000 acciones, formalizada por rueda de bolsa de la Bolsa de Valores de Lima, de acuerdo al precio de mercado de la fecha de la operación, abriéndose una cuenta por cobrar que ella mantuvo respecto del señor [redacted] la misma que se iba cancelando con los dividendos generados por las acciones y acciones liberadas, siendo que de quedar un saldo, se le otorgaría una bonificación económica por un monto suficiente para cancelarlo; y que según lo acordado, se consignó como fecha de pago por el monto equivalente al 20% del precio de venta, el 28 de agosto de 2012.

Que considerando lo anterior, la recurrente acota que al haberse mantenido el vínculo laboral con [redacted] inclusive hasta el 30 de agosto de 2012, tal como se advierte de la liquidación de beneficios sociales que adjunta, se cumplió con el requisito establecido en el convenio, por lo que queda acreditado que aquel generó el derecho a adquirir las 400 000 acciones (1 200 000 acciones x 20%), valorizadas en S/ 2 454 857,00<sup>1</sup>, y ella se vio obligada contractualmente a pagarle tal suma, debiéndose declarar procedente su recurso en tal extremo y dejar sin efecto el referido reparo. Invoca el criterio expuesto en las Resoluciones N° 468-3-1997, 753-3-1999, 701-4-2000 y 6009-3-2004, referido a que los gastos derivados de una obligación contractual son deducibles.

Que de otro lado, sobre el reparo por provisión de ingresos, la recurrente arguye que en el sector minero los ingresos se calculan y reconocen de acuerdo a lo establecido en los contratos de venta, normas legales y tributarias, siendo usual que se emita una factura provisional usando precios de mercado anticipados que están sujetos a la "fijación final de los precios de venta", establecidos en los contratos, y que da origen a un derivado implícito en las cuentas por cobrar comerciales y ajustes de ventas; y que debe tenerse en cuenta que el ajuste del derivado implícito cuando es pérdida se registra contablemente al gasto y simultáneamente, para efectos tributarios, se adiciona a la renta imponible a su valor equitativo en cada periodo hasta que ocurra la liquidación final, que es cuando se reversa la provisión y en ese momento se devuelve a la renta imponible mediante la deducción. Por lo tanto, ha quedado debidamente acreditado que el saldo de la Cuenta [redacted] Ajustes Provisionales, por S/ 875 404,00, resultaba deducible en su totalidad.

Que en lo que respecta al reparo por depreciación no deducible, reitera lo argumentado en su apelación y agrega que conforme se aprecia de las características de los materiales empleados en la construcción de los activos cuya depreciación ha sido observada, así como de su vida útil, resulta evidente que aquellos no califican como "edificaciones y construcciones", sino que son "equipos diversos" o "maquinaria minera", de acuerdo con el análisis de la realidad económica de los mismos y cita las Resoluciones N° 7724-5-2005 y 10826-4-2009; que a pesar de haber acreditado la naturaleza de sus activos, la Administración sustenta su reparo en el hecho que parte de la documentación presentada hace referencia a "servicios de construcción", no obstante, tal situación y/o que la glosa de algunas facturas consigne el término "construcción" no implica que lo afirmado sea correcto, pues tal palabra no solo deriva en realizar una obra arquitectónica o de ingeniería o a la idea en general de cualquier obra pública, sino también a otras acepciones; y que no es correcto que se presuma la naturaleza de un bien sino que debe demostrarse que los bienes son lo que se le pretende imputar, por ejemplo, en su caso los bienes materia de análisis fueron creados con un fin concreto (posibilidad limitada de uso), y su vida útil es corta, no extendiéndose más allá de la vida útil de la explotación de la mina o yacimiento (12 años), pues una vez terminada esta se desmontan o destruyen (sin fines futuros).

Que sobre la Unidad Económica Administrativa Proyecto [redacted] específicamente con relación al activo Fase Intermedia Ampliación Planta 10,000 TMH, acota que la Administración no dio suficiente valoración al documento denominado "Resumen Ejecutivo del Estudio de Impacto Ambiental por la Ampliación de Producción de la [redacted] ni a la abundante documentación presentada para acreditar el detalle de los bienes que lo conforman, así como su verdadera naturaleza; que "construir galerías mineras" no supuso la construcción propiamente dicha de una obra arquitectónica en material

<sup>1</sup> No siendo este aspecto (valorización) controvertido por la Administración.



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

fuerte, sino la excavación del subsuelo, labor minera que consiste en hacer un hueco para explotar un yacimiento; que la “construcción de nuevos polvorines” solo supuso la obtención de una maquinaria para el almacenamiento de explosivos y su posterior uso, por ejemplo, para construir una nueva galería; que las subestaciones eléctricas no corresponden a “construcciones o edificaciones”, al ser únicamente equipos diversos que se utilizan y se montan para abastecer de electricidad a las diferentes áreas de las minas; que la planta de flotación solo es un equipo conformado por tubos y cañerías diversas; y que el campamento minero no fue fabricado con materiales que le proporcionen firmeza y permanencia, como el cemento, ladrillo o concreto, sino con materiales que permitieran sea levantado con facilidad a la conclusión del proyecto minero. Además, afirmó que el Informe N° [redacted] indica que las actividades y bienes antes mencionados tendrían una vida útil restringida y limitada a la duración de la mina, por lo que eran bienes de naturaleza temporal, desmontables y que en su conjunto constituían un equipo de naturaleza minera, al que le era aplicable la tasa de 20% de depreciación, debiéndose levantar el reparo en este extremo.

Que en cuanto a la Planta Proceso Cuenta [redacted] señala que presentó abundante documentación que acreditaba que dicho activo comprendió actividades del montaje electromecánico y pequeñas obras civiles que estaban dispuestas para otorgar soporte a la planta de proceso, estando entre las “construcciones” que se llevaron a cabo: a) la ampliación del transporte de mineral por fajas desde la mina a planta y del área de flotación, a fin de optimizar y estabilizar la operación, para la cual se utilizó material sin una vida útil larga y de fácil remoción, b) la ampliación en áreas de molienda, espesamiento y filtrado de concentrados SE

e instalaciones de bomba de pasta, la cual constaba de diferentes tuberías y maquinarias para realizar y ejecutar el proceso productivo, y c) la construcción de dos tolvas para mineral grueso, instalación de chancadora terciaria, filtro de banda para relaves e instalación de nueva planta para relleno en pasta, las cuales eran simples máquinas o equipos diversos que califican como “equipos diversos”, correspondiéndole la tasa de depreciación del 10%.

Que por la Presa de Relave Cuenta [redacted] añade que la Administración le restó mérito probatorio a la posición que ella misma adoptó en la Resolución de Intendencia N° [redacted] del 29 de abril de 2005, sobre las canchas de lixiviación, limitándose a señalar que dicho criterio no podía hacerse extensivo sin explicar las razones de tal decisión, no obstante, el caso tomado como referencia era idéntico por lo que aplicaba el enunciado legal “ante el mismo hecho, el mismo derecho”, debiéndose en este caso también concluir que la presa de relave no constituye una edificación o construcción, siéndole aplicable, por su carácter de “otros activos fijos”, la tasa de depreciación del 10% anual, tal como lo prevé la tabla aprobada por el inciso b) del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta; asimismo, solicita que de declararse procedente el reparo, al advertirse una dualidad de criterio por parte de la Administración, se le inapliquen los intereses y las multas, de conformidad con lo establecido en el Informe N° [redacted] y en el artículo 170 del Código Tributario.

Que menciona sobre la “Guía Ambiental para el Manejo de Relaves Mineros expedida por el Ministerio de Energía y Minas”, que si bien considera que el representante en superficie de los relaves es muy importante y que la estabilidad física de los depósitos de relaves tanto durante la época de operación, como en el periodo de clausura, están determinados por la estabilidad de las presas y las estructuras relacionadas a ella que se usan para retener la pulpa de los relaves descargados, en ningún acápite de la misma se señala que las presas deban construirse con material noble, por el contrario, expresamente se reconoce la necesidad de que las presas de relave sean firmes para evitar derrames y no incluir problemas ecológicos y sociales, sin que ello implique que dicha firmeza se logre a través de material noble fijado de manera permanente; que del “Reglamento para la Protección Ambiental en la Actividad Minero – Metalúrgica, aprobado por Decreto Supremo N° 016-93-EM”, tampoco se colige, expresa o tácitamente, que la estabilidad física y estructural de las presas de relaves, a las que se refiere, deba originarse en el uso de material noble, pudiéndose originar en el uso de otros medios ecológicos y acorde con el medio ambiente para que posteriormente se realicen los trabajos de reforestación; y, que de la propia página web de su proveedor [redacted] las propias fotos de las presas de relaves que incluyen y del documento denominado [redacted] (que adjunta), se aprecia que este activo se encuentra dentro del rubro “minería” y no de “edificación”, no habiéndose empleado materiales que alcancen una vida útil larga. Por lo anterior concluye que resultaba correcto que aplique la tasa de depreciación tributaria del 10%.



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Que con relación al activo Carreteras Cuenta señala que del documento denominado “Proyecto – Carretera Privada Estudio de Impacto Ambiental”, realizado por se aprecia que estas son trazos que sirven exclusivamente para unir la con la a fin de facilitar el transporte de los minerales al puerto del Callao; que para su obtención se realizaron trabajos de movimiento de tierras utilizando equipos aplanadores, sin emplear ladrillos ni cementización, por lo que no pueden ser calificadas como construcción; que además presentó videos de las carreteras efectuadas en los que se observan sus características, por lo que no resulta correcto que la Administración concluya que no demostró sus afirmaciones; que en la Resolución Directoral N° 037-2006-MTCC/16 se indica que la vida útil de las carreteras no será mayor de quince años, siendo la tasa de depreciación que corresponde la de 10%, no obstante, la Administración únicamente se sustenta en las glosas de las facturas para argumentar que estos bienes sí califican como “edificaciones y construcciones”; y que en la página web de su proveedor Ingeniería y Construcción se pueden encontrar claras evidencias gráficas de que la “construcción” de carreteras que realizan solo consisten en el movimiento, remoción y aplanamiento de tierras, precisándose además que la actividad que realiza en su elaboración es de “infraestructura” y no de “edificación o construcción”.

Que resalta que el criterio expuesto por la Administración en relación a la “Construcción de los campamentos” es contradictorio, pues por un lado levanta el reparo por la construcción de dos módulos pero de otro lado lo mantiene por otros, a pesar que para ambos campamentos se utilizó el mismo material de construcción (material prefabricado); que la descripción del campamento se encuentra en la página V-7 del Capítulo V del Resumen Ejecutivo del Estudio de Impacto Ambiental por la Ampliación de Producción en la que se hace referencia al material prefabricado que no se adhiere al suelo, siendo por ello rápidamente desmontable, y a que su vida útil solo era de doce años, sin embargo, la Administración no toma en cuenta ello ni los videos exhibidos, sino que basa su posición solamente en la Orden de Servicios N° de su proveedor y que conforme es de público conocimiento, el referido proveedor no es una empresa constructora, sino que se dedica al diseño y fabricación de módulos de campamentos desmontables, en los cuales no se utilizó material noble. Por tanto, solicita se deje sin efecto el reparo, pues tales activos califican como “equipos diversos” a los que les corresponde la tasa de depreciación del 10%.

Que de otro lado, respecto a la Unidad Económica Administrativa Proyecto específicamente sobre la sobreelevación de la Presa 4023.5-4028.5 – Cuenta así como la T-elevación y encausamiento presa de relave, refiere que se remite a lo señalado por las “Presas de relave Cuenta del Proyecto por lo que solicita que se considere la abundante documentación presentada y se levante este reparo.

Que mediante escrito de alegatos de 7 de marzo de 2022 (folios 18164 a 18176), la recurrente reitera lo argumentado en su apelación, invoca el criterio expuesto en la Resolución N° 11457-3-2019 y agrega sobre el activo “Fase Intermedia Ampliación Planta 10 000 TMH” que se trata de maquinaria minera adquirida para ampliar la planta de tratamiento de aguas industriales, planta de relave filtrado, estación eléctrica, campamentos, entre otros.

Que sobre la ampliación de la planta de tratamiento de aguas refiere que en el Capítulo V de la “EIA por Ampliación de Producción, se precisa que esta consiste en un circuito enseriado de tanques reactores, tanque clarificador, tanques de agua de rebose y equipos de bombeo cuya finalidad es la destrucción del cianuro para posteriormente enviar el agua tratada al tanque de almacenamiento de agua recuperada para procesos de 360 m<sup>3</sup>, adjuntando adicionalmente imágenes que evidencian que este califica como una maquinaria, y no como una edificación; que la “Ficha Técnica de Proyectos no solo muestra los equipos que se adquirieron en virtud de la ampliación de la planta de tratamiento de aguas, la descripción de sus funciones y sus características como maquinarias, sino también el claro detalle de sus componentes adquiridos para efecto de las ampliaciones en mención; y que no niega que dentro de las instalaciones de estos equipos existan construcciones de concreto armado que son parte integrante del bien principal, pero estas se llevaron a cabo para que la instalación de las maquinarias fuera posible en las zonas alrededor del Proyecto, pues ese suelo no es el





# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

más apto y hay que adaptarlo para que soporte la carga de las maquinarias y permita su correcto funcionamiento.

Que en cuanto a la ampliación de la planta de relave filtrado, anota que en el Capítulo V de la "EIA por Ampliación de Producción, se precisa que esta se conforma de dos plataformas, siendo la primera en donde se instalan los equipos principales de la planta, tales como, el equipo de filtrado, las bombas, varios tanques y la subestación eléctrica, la misma que está techada con una estructura metálica liviana, mientras la segunda es donde se ubica la pila de relave filtrado y sirve como plataforma para el carguío de los camiones; que con la ampliación se quisieron realizar diversas actividades que implicaron la construcción de ciertas bases o cimentaciones que resultaban necesarias para la instalación de los equipos principales (nuevos o mejorados) y el diseño para la adquisición e instalación de equipos, sistemas, maquinarias, entre otros, que conforman la planta de relave filtrado, obrando en el expediente las imágenes que acreditan que este activo es una maquinaria; y que en la "Ficha Técnica de Proyectos se muestran los equipos que se adquirieron en virtud de la ampliación de la planta de filtrado.

Que agrega respecto a la subestación eléctrica que es una instalación destinada a la generación de electricidad diseñada sobre una losa con canaletas de concreto armado que coadyuva a su correcto funcionamiento, especialmente tratándose de maquinarias sumamente peligrosas; que por su naturaleza, todas las instalaciones eléctricas se encuentran recubiertas para evitar todo tipo de accidentes, siendo las construcciones las que sirven de protección para las instalaciones eléctricas (bien principal) y para su correcto funcionamiento; y que de la imagen adjunta es posible verificar que la misma califica como una maquinaria, no como una edificación. Por lo anterior, afirma que ha quedado plenamente sustentado que al activo "Fase Intermedia Ampliación Planta 10 000 TMH" le aplica la tasa del 20%.

Que con relación al activo "Planta Proceso 374", añade que en el documento "Actas de Constitución", se detallan los bienes que se adquirirán y las características que tendrán, asimismo, se especifica que uno de los retos sería el tiempo de fabricación de los equipos principales, entre los que se encuentran los detallados, tales como, los acondicionadores de Pulpa del circuito de flotación de zinc, caídas de flotación y motoreductores de fajas transportadoras, por lo que resulta correcta la tasa de depreciación del 10% aplicada, al no encontrarse frente a una edificación. En cuanto al activo "Construcción Campamento", agrega que de las imágenes insertas en su escrito es posible apreciar que si bien existen construcciones de concreto, estas son únicamente las bases sobre las cuales se colocaron los módulos prefabricados que son de fácil traslado por ser livianos y de fácil montaje y desmontaje; que debido a su naturaleza y características es evidente que su vida útil no excederá los 33 años necesarios para calificarlos como edificaciones y construcciones; y que una vez terminados los trabajos en la unidad minera los módulos se desmontan, siendo lo único que quedará la losa en el piso cuya utilidad es nula sin las casas prefabricadas.

Que finalmente, acota que contrariamente a lo señalado por la Administración en el informe oral, el video que obra en el expediente acredita a todas luces que las maquinarias tienen esa naturaleza y que no existe mayor prueba que pueda adjuntarse que permita a este Colegiado conocer en la realidad las características de los bienes de los que se está discutiendo, por lo que resulta importante que estas pruebas sean valoradas.

Que por su parte, la Administración señala que como resultado del procedimiento de fiscalización efectuado a la recurrente, reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, entre otros, por bono por programa de retención otorgado a por deducción tributaria no aceptada por provisión de ingresos y por depreciación no deducible de las Unidades Económicas Administrativas (con relación a los activos fase intermedia ampliación planta 10,000 TMH, planta proceso cuenta presa de relave cuenta carreteras - cuenta y construcción campamento) y (con relación a los activos sobre elevación Presa 4023.5-4028.5, T-elevación y encausamiento presa de relave); y asimismo, se detectó que la recurrente incurrió en la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Que con relación al bono otorgado al señor \_\_\_\_\_ refiere que si bien no verifica que este beneficio incumpla con el principio de generalidad, pues fue otorgado a todos los miembros del grupo que cumplieron con los requisitos para acceder, reconociéndose un mayor número de acciones a quien detentaba el cargo más alto mientras que a los demás ejecutivos se les reconocía el mismo número de acciones, sí califica como liberalidad en la medida que dicho ejecutivo renunció al cargo de gerente general con anterioridad a la fecha de la adenda del convenio, del 27 de agosto de 2010, concluyendo el vínculo laboral antes de poder acceder al beneficio del plan de acciones.

Que sobre la deducción tributaria no aceptada por provisión de ingresos, la Administración manifiesta que de la información de adiciones y deducciones para la determinación del Impuesto a la Renta se verifica una adición por S/ 1 070 740,00 y una deducción de S/ 1 946 144,00, ambas por conceptos de "ajustes provisionales", generándose una deducción de S/ 875 404,00, siendo dicho importe el que fue consignado en el rubro de ajuste de ventas provisionales en su Estado de Ganancias y Pérdidas, a fin de calcular la suma total de sus ventas y que correspondería a los saldos contabilizados por tal concepto en la Cuenta de Ingresos \_\_\_\_\_ ajustados mes a mes; no obstante, la recurrente se limitó a precisar que dedujo el referido monto por corresponder a una provisión y no a un ingreso real, sin sustentar documentariamente su dicho, pues no acreditó la naturaleza y origen de las operaciones que dieron lugar a esos ajustes provisionales. Además, precisa que no proceden las disposiciones de la Ley del Impuesto a la Renta y las NIC, sobre el principio del devengado, pues lo que se ha desconocido es una deducción efectuada vía declaración jurada que no fue acreditada documentariamente.

Que en cuanto a la depreciación no deducible respecto de ciertos activos ubicados en las Unidades Económicas Administrativas \_\_\_\_\_ la Administración indica lo siguiente: i) Fase Intermedia Ampliación Planta 10 000 TMH: de la evaluación de la documentación proporcionada no se aprecia una descripción de las características de los activos involucrados que permita concluir que se trata de equipos o maquinarias estrictamente mineros, sujetos a la tasa de depreciación del 20%, siendo solo por algunos componentes que se precisa la utilización de bases, muros y tanques de concreto armado, además, según verificó el área acotadora, la recurrente utilizó servicios de construcción para su elaboración, ii) Planta Proceso Cuenta \_\_\_\_\_ las pruebas presentadas no contienen una descripción de los activos registrados en esta cuenta que permita determinar sus características y si se tratan de equipos diversos, pero durante la fiscalización se comprobó que se registraron gastos por proveedores que prestaron servicios de construcción que involucraron obras en concreto en línea recta, pavimentación, caminos, excavaciones, etc., iii) Presa de Relave Cuenta \_\_\_\_\_ este activo constituye una obra de ingeniería que posee una fase de construcción (que se da antes del inicio de operaciones), que debe garantizar la estabilidad estructural del depósito, así como de las obras complementarias a construirse, cuya función es almacenar materiales de relave producto de la explotación minera durante la vida de la mina, así como en la etapa post cierre, por lo que cumple con características de fijeza, permanencia y resistencia, siendo su vida útil larga, lo que además se corrobora con la verificación efectuada durante el procedimiento de fiscalización en la que se advierte la utilización de servicios de construcción, iv) Carreteras Cuenta \_\_\_\_\_ de la revisión del Informe Final del Estudio de Impacto Ambiental del Proyecto Carretera \_\_\_\_\_ se aprecia una descripción de su diseño pero no es factible establecer a partir del mismo si se trata de "equipos diversos", por el contrario, se observa que se utilizaron diversos servicios de construcción en su elaboración, v) Construcción Campamento: si bien en el Resumen Ejecutivo del Estudio de Impacto Ambiental por la Ampliación de Producción \_\_\_\_\_ se advierte que dichos campamentos fueron contruidos bajo el sistema de prefabricados, en el procedimiento de fiscalización se constató que la recurrente contrató para su elaboración servicios de construcción, en específico, obras de concreto, vi) Sobreelevación Presa 4023.5-4028-5 – Cuenta \_\_\_\_\_ dicho activo constituye una obra de ingeniería cuya función es almacenar los materiales de relave producto de la explotación minera durante la vida útil de la mina así como en la etapa post cierre, por lo que cumple con características de fijeza, permanencia y resistencia, siendo su vida útil larga y vii) T-elevación y encausamiento presa de relave: al tratarse de un activo vinculado al activo sobreelevación de la Presa 4023.5-4028-5 – Cuenta \_\_\_\_\_ el cual califica como una edificación, deben hacerse extensivos los fundamentos por los cuales se mantiene el reparo en este extremo.



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Que mediante escrito de alegatos del 4 de marzo de 2022 (folios 18161 y 18162), la Administración se remite a lo manifestado en la apelada y agrega que debe tenerse en cuenta que en las Resoluciones N° 08147-2-2007, 09780-1-2019, 04712-4-2020 y 11557-1-2021, ha establecido que las obras referidas a la presa de relave califican como construcción, siéndole aplicable la depreciación establecida en el artículo 39 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de autos se tiene que mediante Carta N° \_\_\_\_\_ SUNAT y Requerimiento N° \_\_\_\_\_ notificados conforme a ley el 25 de setiembre de 2012 (folios 16539, 16540 y 16576), la Administración inició un procedimiento de fiscalización para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la recurrente relacionadas con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, como resultado del cual emitió los siguientes valores:

- Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 (folios 16651 a 16684), la Administración formuló reparos por: (i) bono por programa de retención a ejecutivos no deducible por S/ 5 114 286,00, (ii) deducción tributaria no aceptada por provisión de ingresos por S/ 875 404,00, (iii) depreciación no deducible por costo de activo fijo no acreditado correspondiente a la Unidad Económica Administrativa de \_\_\_\_\_ por S/ 622 205,00 y (iv) depreciación no deducible por costo de activo fijo no acreditado correspondiente a la Unidad Económica Administrativa de \_\_\_\_\_ por S/ 13 291 342,00.
- Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ (folios 16685 y 16686), emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010.

Que de la revisión de la apelada se aprecia que en la instancia de reclamación la Administración levantó los reparos por: (i) bono por programa de retención a ejecutivos no deducible, por S/ 2 659 429,00, (ii) depreciación no deducible por costo de activo fijo no acreditado correspondiente a la Unidad Económica Administrativa de \_\_\_\_\_ por S/ 261 522,00 y (iii) depreciación no deducible por costo de activo fijo no acreditado correspondiente a la Unidad Económica Administrativa de \_\_\_\_\_ por S/ 4 322 157,00, por lo que reliquidó la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ y la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ (folios 17792 y 17793/reverso).

Que en ese sentido, se tiene que la controversia en esta instancia consiste en determinar si los reparos e infracción mantenidos por la apelada se encuentran conformes a ley.

Que como cuestión previa, cabe señalar en cuanto al marco legal del Impuesto a la Renta aplicable a la Unidad Económica Administrativa \_\_\_\_\_ que mediante el Contrato de Garantías y Medidas de Promoción a la Inversión de 26 de marzo de 2002<sup>2</sup>, el Estado peruano garantizó a la recurrente la estabilidad tributaria por el plazo de 15 años, contados a partir del ejercicio en que se acredite la inversión realizada, quedando sujeta al régimen tributario vigente al día siguiente de la fecha de aprobación del estudio de factibilidad, el cual fue aprobado a través de la Resolución Directoral N° \_\_\_\_\_ de 17 de julio de 2001, modificada por la Resolución Directoral N° \_\_\_\_\_ de 27 de julio de 2001.

Que en el mismo sentido, respecto a la Unidad Económica Administrativa \_\_\_\_\_ debe indicarse que mediante el Contrato de Garantías y Medidas de Promoción a la Inversión de 27 de noviembre de 2002<sup>3</sup>, el Estado peruano garantizó a la recurrente estabilidad tributaria por el plazo de 10 años, contados a partir del ejercicio en que se acredite la inversión realizada, quedando sujeta al régimen tributario vigente al día siguiente de la fecha de aprobación del programa de inversiones, el mismo que fue aprobado a través de la Resolución Directoral N° \_\_\_\_\_ de 24 de setiembre de 2001.

<sup>2</sup> Ver link: <http://www.minem.gob.pe/detalle.php?idSector=1&idTitular=188&idMenu=sub154&idCateg=188>.

<sup>3</sup> Ídem Nota 2.



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Que en consecuencia, a las Unidades Económicas Administrativas y les corresponde el régimen tributario del Impuesto a la Renta vigente en las referidas fechas, esto es, el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF (que reunió en un solo texto el Decreto Legislativo N° 774 y sus modificatorias al 31 de diciembre de 1998), lo que será tomado en cuenta en el análisis de los reparos efectuados.

## 1. Resolución de Determinación N°

Que del Anexo 2.1 a la referida resolución de determinación (folios 16680 y 16681), modificada por la apelada (folios 17792 a 17815/reverso), se advierte que la Administración reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, por: (i) bono por programa de retención a ejecutivo (gerente general) no deducible, por S/ 2 454 857,00, (ii) deducción tributaria no aceptada por provisión de ingresos, por S/ 875 404,00 y (iii) depreciación no deducible por costo de activo fijo no acreditado correspondiente a las Unidades Económicas Administrativas de por S/ 8 969 185,00 y S/ 360 683,00, respectivamente.

### 1.1. Reparó por bono por programa de retención a ejecutivo no deducible

Que de los Anexos N° 2.1 y 4 a la Resolución de Determinación N° (folios 16668 a 16675 y 16681), modificada por la apelada (folios 17810/reverso a 17815/reverso), se aprecia que la Administración reparó el bono por programa de retención a ejecutivo pagado a por la suma de S/ 2 454 857,00, al considerar que calificaba como una liberalidad por haberse otorgado cuando el vínculo laboral había concluido, antes que pudiera acceder al Beneficio del Plan de Acciones, sustentándose en el Punto 3 del Requerimiento N° y su resultado, así como citando como base legal el inciso l) del artículo 37 e inciso d) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que al respecto, con el Punto 3 del Requerimiento N° (folio 16503), la Administración solicitó a la recurrente que sustente por escrito y con la documentación probatoria que demuestre fehacientemente que, entre otros, el gasto registrado en la Cuenta por S/ 2 454 857,14, detallado en su Anexo N° 1 adjunto (folio 16501), correspondía a una operación que cumplía con la relación de causalidad con la generación de rentas gravadas y había devengado en el 2010, para lo cual precisó que debía adjuntar asientos contables, comprobantes de pago, documentos de desembolso y demás documentación pertinente.

Que mediante escrito del 11 de marzo de 2013 (folios 16494 a 16497), la recurrente manifestó, entre otros, que el gasto observado cumplía con el principio de causalidad, en tanto fue necesario para la generación de su renta gravada y/o el mantenimiento de su fuente; que como parte del Programa de Retención a Ejecutivos (aprobado en sesión de directorio del 24 de julio de 2010), acordó efectuar el pago de incentivos con la finalidad de retener a algunos ejecutivos, al amparo de lo dispuesto en el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que eran perfectamente deducibles como retribuciones acordadas en favor de su personal; y que para acreditar los pagos efectuados adjuntaba, entre otra documentación, las boletas de pago relacionadas con estos conceptos, el comunicado a la Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores haciéndole saber de la implementación del Programa de Retención y su organigrama.

Que en el Punto 3 del Resultado del Requerimiento N° (folios 16484 a 16489), la Administración dejó constancia de lo argumentado y proporcionado por la recurrente, y precisó que en la boleta de pago del mes de diciembre del trabajador se consignó el pago de un bono por la suma de S/ 2 454 857,14; que el 23 de diciembre de 2010 provisionó el pago del bono con la operación 12-18-10, debitándola de la Cuenta "Otros pagos"; que si bien se adjuntó el comunicado de 30 de julio de 2009 presentado a la CONASEV en el que se avisaba de la implementación de un programa de retención a ejecutivos en base a acciones de la sociedad, en el escrito no se especificó que el pago observado corresponda a dicho programa, así como tampoco se presentó la política ni los criterios sobre los cuales se otorgó el referido bono, por lo que no podía



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

afirmarse que dicha comunicación tuviera relación con el gasto requerido; que el bono otorgado a representaba el 48% del total del gasto del bono pagado, lo que no resultaba razonable pues aquel renunció a su cargo en agosto de 2010 para ser Gerente General de Compañía Minera según constaba en su Memoria Anual 2010 y en el comunicado a la CONASEV del 5 de agosto de 2010; y que la boleta adjuntada no se encontraba firmada por el trabajador ni se acreditó pago alguno al señor

Que en tal sentido, concluyó de la evaluación de la respuesta e información presentada que el gasto observado no fue sustentado, al no demostrarse fehacientemente los criterios utilizados para la determinación del importe asignado, por lo que al no ser causal debía calificarse como una liberalidad, al amparo de lo establecido en el inciso l) del artículo 37 e inciso d) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que posteriormente, a través del Punto 1.5 del Requerimiento N° (folio 16379), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación formulada respecto del presente reparo a fin de que realizara sus descargos y adjuntara la documentación correspondiente que lo sustente.

Que con el escrito del 14 de agosto de 2013 (folios 16362 a 16365), la recurrente reiteró lo señalado en su anterior escrito y agregó que en el marco de su política de desarrollo de recursos humanos implementó un plan de retención de sus principales ejecutivos con la finalidad de asegurar una sostenibilidad en el desarrollo de sus actividades empresariales a mediano y largo plazo, el cual se basaba en un modelo motivacional; que sobre la base de dicho objetivo puso en marcha un proceso que permitía a los ejecutivos adquirir acciones de la compañía de las que podían disponer y ejercer derechos en la medida que cumplieran con plazos de permanencia; que el programa tuvo un alcance en la categoría de gerentes corporativos y de gerentes que reportaban a la gerencia general, quienes participaban directamente en las decisiones relacionadas a las operaciones productivas de la empresa, tal y como podía verificarse del organigrama; que el procedimiento constaba de vender una cierta cantidad de acciones a favor de los ejecutivos, generándose una cuenta por cobrar (acreencia), y conforme se iban cumpliendo los plazos de permanencia establecidos, ella iba cobrándose las acciones vendidas con los dividendos que estas mismas generaban a favor de los trabajadores, siendo que de no cubrirse el total de la cuenta por cobrar generada, les otorgaba una bonificación extraordinaria que les permitiera cancelar la deuda; que respecto al criterio de razonabilidad debía tenerse en cuenta que el monto de los incentivos correspondía a un 0,85% de la utilidad operativa al 31 de diciembre de 2010 (S/ 602 728 697,00), 0,94% de la utilidad antes de participaciones e impuesto a la renta a la misma fecha (S/ 541 617 264,00) y al 0,48% de las ventas netas durante el 2010 (S/ 1 074 845 373,00); y que a fin de acreditar lo indicado proporcionaba, entre otros, su organigrama, las boletas de pago relacionadas a estos conceptos, asientos contables que sustentaban la deuda generada, las compensaciones efectuadas, las actas de directorio en las que se mostraba la implementación del plan de retención de ejecutivos, el convenio de reconocimiento, la Póliza de Sociedad de Agente de Bolsa N° de 30 de julio de 2009 correspondiente a la venta de las acciones a favor de sus ejecutivos y el comunicado a la CONASEV. Citó las Resoluciones N° 03431-5-2010, 3766-4-2007 y 1048-3-2003.

Que mediante el Punto 5 del Resultado del Requerimiento N° (folios 16341 a 16347), la Administración dejó constancia de lo señalado por la recurrente y sostuvo que aquella presentó el convenio de Reconocimiento de Beneficio Plan de Acciones, el contrato de compraventa de acciones y su primera adenda, de los que se apreciaba, entre otros, que fue beneficiario de 1 200 acciones, sin embargo, no se demostró el cumplimiento del criterio de generalidad, pues solo recibieron los bonos cinco de los veinticinco gerentes existentes a la fecha del acuerdo, según su Memoria Anual 2010, aun cuando todos participaban en el cumplimiento de las metas y objetivos; asimismo, reiteró que las boletas de pago presentadas no se encontraban firmadas ni por los trabajadores ni por la compañía y en el organigrama entregado aparecía el señor como gerente general a pesar que su vínculo laboral acabó el 4 de agosto de 2010.





# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Que además, acotó que si bien la recurrente manifestaba que la finalidad por la cual implementó el programa mencionado era que los ejecutivos se mantuvieran laborando en el mediano y largo plazo, a la fecha solo el señor mantenía vínculo laboral con ella, más aun, el señor renunció a su cargo en agosto de 2010 para ser gerente general de Compañía Minera Antamina, según constaba en su Memoria Anual 2010 y en el comunicado a la CONASEV del 5 de agosto de 2010, por lo que al no haberse cumplido el objetivo no podría asegurarse que los beneficios otorgados fueron exclusivamente para incentivar la permanencia, sino más bien que correspondía a una liberalidad, lo que además coincidía con el hecho que inicialmente ese gasto se había registrado en la Cuenta Otros Gastos Extraordinarios No Deducibles. De otro lado, señaló que no resultaba aplicable la jurisprudencia citada, pues la recurrente no demostró haber cumplido con los requisitos establecidos en la legislación del Impuesto a la Renta.

Que por tanto, la Administración concluyó que la recurrente no acreditó que el gasto por concepto de Bono por Programa de Retención de Ejecutivos cumpliera con el criterio de generalidad, ni con el principio de causalidad, sino que calificaba como una liberalidad, así que lo mantuvo amparándose en lo establecido en el inciso l) del artículo 37 e inciso d) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que resulta pertinente mencionar que mediante la resolución apelada (folio 17811/reverso), la Administración reconoce que de acuerdo a los fundamentos de la resolución de determinación impugnada, no se encuentra en controversia la fehaciencia del gasto, sino su desconocimiento por no haberse acreditado se haya cumplido con el criterio de generalidad ni el principio de causalidad; sin embargo, sobre el primer punto, concluye que carece de sustento el reparo formulado en dicho extremo (incumplimiento del criterio de generalidad) y respecto de lo segundo, refiere que mantiene el reparo por el bono pagado a debido a que calificaba como una liberalidad en la medida que se otorgó antes que pudiera acceder al Beneficio del Plan de Acciones, pues su vínculo laboral concluyó con anterioridad a la adenda del convenio de 27 de agosto de 2010 (folio 17810/reverso).

Que el inciso l) del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, establecía que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deduciría de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su 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 eran deducibles los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese. Estas retribuciones podrían deducirse en el ejercicio comercial a que correspondieran cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que el inciso d) del artículo 44 de la referida ley indicaba que no eran deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie.

Que a su vez, este Tribunal, en las Resoluciones N° 274-2-2001 y 08637-1-2012 entre otras, ha interpretado que el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta se refiere a las gratificaciones y retribuciones que se acuerden en favor del personal, es decir, debe entenderse que comprende las gratificaciones y pagos extraordinarios u otros incentivos que se pacten en forma adicional a la remuneración convenida con el trabajador por sus servicios y a las retribuciones o beneficios establecidos legalmente.

Que asimismo, en reiterada jurisprudencia, tales como las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 504-2-2000, 10030-5-2001 y 00029-3-2003, se ha establecido que si bien las gratificaciones extraordinarias responden a un acto de liberalidad del empleador, estas son deducibles de la renta neta en la medida que corresponden al vínculo laboral existente; por lo que para dicho efecto, debe verificarse que efectivamente obedezcan a la relación laboral existente y se cumpla con los requisitos establecidos por la



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

legislación del Impuesto a la Renta, pues por tratarse de un acto de liberalidad, que puede o no producirse, es indiferente la intención de la persona que las otorga.

Que de lo actuado se advierte que la controversia se circunscribe en determinar si el importe otorgado por la recurrente a su trabajador por el importe de S/ 2 454 857,00, era deducible, puesto que según la Administración calificaba como una liberalidad por haberse otorgado antes de poder acceder al beneficio del Plan de Acciones, siendo que su vínculo laboral concluyó con anterioridad a la adenda del convenio de 27 de agosto de 2010.

Que la recurrente presentó, entre otra, la siguiente documentación:

- ❖ Convenio de Reconocimiento de Beneficio Plan de Acciones suscrito con el 24 de julio de 2009 (folios 13913 a 13920), a través del cual se incluye a tal ejecutivo en el Plan de Acciones con la finalidad de motivarlo en permanecer laborando en la empresa por un plazo que permita el desarrollo de sus objetivos estratégicos.

En virtud de la Cláusula Segunda de dicho convenio se le reconoció al referido ejecutivo la titularidad de 1 200 000 acciones comunes representativas del capital social de Compañía Minera de las acciones liberadas que se deriven de las anteriores (por capitalización, utilidades y/o ajuste o reexpresión de capital social o de variación del valor nominal o cualquier proceso de reorganización) y de los dividendos que correspondan a los dos tipos de acciones antes mencionadas, precisándose que la libre disponibilidad y posibilidad de ejercer derechos sobre aquellas recién se produciría cuando el ejecutivo cumpliera con los plazos de permanencia a indicarse a continuación: (i) 28 de agosto de 2012, 28 de setiembre de 2013 y 28 de octubre de 2014, en que podría disponer del 20% de las acciones en cada año y (ii) 28 de noviembre de 2015, en que podría disponer del 40% de las acciones restantes.

En la Cláusula Tercera del mencionado acuerdo se estableció que la pérdida del beneficio se daría única y exclusivamente, entre otros, por la renuncia del ejecutivo, siendo que dicha pérdida solo sería por las acciones, acciones liberadas y dividendos que aun estuvieran sujetos a plazos de permanencia y que en caso se produzca, Milpo procedería a ejercer su opción de compra con la compensación de la cuenta por cobrar que tuviera por la compra de acciones, con el precio que tuviera que pagar en los términos establecidos en la referida opción.

Además, en su Cláusula Cuarta se contempla, entre otros, que para implementar el beneficio se celebraría un contrato de compra venta de acciones por el cual se transferirían 1 200 000 acciones, formalizada en rueda de bolsa de la Bolsa de Valores de Lima, de acuerdo al precio de mercado a la fecha de la operación, generándose una cuenta por cobrar que mantendría respecto del ejecutivo y se cancelaría únicamente en la forma prevista en los numerales 4.3 y 4.4. del convenio, esto es, conforme fueran venciendo los plazos de permanencia y por la parte proporcional correspondiente a las acciones que se liberen en cada oportunidad, con los dividendos de las acciones y acciones liberadas que se generen a su favor, así como con una bonificación económica por un monto suficiente para cancelar el saldo de la cuenta por cobrar, de corresponder, estando los tributos que se deriven de esta a cargo de Milpo.

- ❖ Contrato de compraventa de acciones suscrito con el 24 de julio de 2009 (folios 13909 a 13912), por el cual Compañía Minera le vendió a dicho ejecutivo 1 200 000 acciones comunes de un valor nominal de S/ 1,00 cada una, al valor de mercado del día en que se efectúe la rueda de bolsa de la Bolsa de valores de Lima entre las partes, debiéndose cancelar los montos el 28 de agosto de 2012, 28 de setiembre de 2013 y 28 de octubre de 2014, por el monto equivalente al 20% del precio de venta, en cada oportunidad, y el 28 de noviembre de 2015, por el monto equivalente al 40% restante.
- ❖ Primera Adenda al Convenio de Reconocimiento de Beneficio Plan de Acciones de 27 de agosto de 2010 (folios 13906 a 13908), a través del cual se modificó su segunda cláusula, disponiéndose que la libre disponibilidad y posibilidad de ejercer derechos sobre las acciones y acciones liberadas se



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

produciría cuando el ejecutivo cumpliera con los plazos de permanencia a indicarse a continuación: (i) 27 de agosto de 2010, 28 de setiembre de 2011 y 28 de octubre de 2012, en que podría disponer del 20% de las acciones en cada año y (ii) 28 de noviembre de 2013, en que podría disponer del 40% de las acciones restantes, así como el numeral 4.3 de la cuarta cláusula, estableciéndose que la cancelación de la cuenta por cobrar se realizaría de acuerdo a lo dispuesto en la cláusula segunda.

- ❖ Boleta de Pago correspondiente al mes de diciembre de 2010, de (folio 15516), en la que se consigna que su cargo era de “Gerente General” y que habría trabajado un día en dicho periodo, así como el pago por la bonificación extraordinaria por la suma ascendente a S/ 2 454 857,14, aunque la misma no contiene ni la firma del trabajador ni del representante de la compañía.
- ❖ Liquidación de Beneficios Sociales de (folio 18040).

Que asimismo, de la Memoria Anual 2010 de Compañía Minera en la que se deja constancia de lo siguiente: *“Es importante destacar que en agosto de 2010, el Ing. Gerente General de la empresa desde el 2001, renunció a su cargo para asumir nuevos retos en el sector minero. Desde entonces, sus responsabilidades fueron asumidas interinamente por el Gerente de Asuntos Corporativos, quien conjuntamente con el equipo ejecutivo han conducido de forma muy profesional las actividades del GRUPO”* (Énfasis agregado).

Que no obstante, en la página 18 de dicho documento, al identificar a los gerentes por oficina corporativa, se indica en la nota (1) que: *“En Sesión de Directorio de fecha 4 de agosto de 2010, se aceptó la renuncia al cargo de Gerente General de la Sociedad del Ing. asimismo, en la nota (2) se precisa que: “En Sesión de Directorio de fecha 4 de agosto de 2010, se nombró como Gerente General interino al quien asumió el cargo desde el 1 de septiembre de 2010”* (Énfasis agregado).

Que de lo expuesto, se advierte que la recurrente y celebraron un Convenio de Reconocimiento de Beneficio Plan de Acciones y la Adenda I, por el cual se le habría transferido al ejecutivo 1 200 000 acciones, las acciones liberadas que deriven de las anteriores y los dividendos originados por ambos conceptos, siendo que, entre otros, de permanecer el ejecutivo hasta el 27 de agosto de 2010, podría optar por la libre disponibilidad y ejercer los derechos respecto del 20% de las mismas.

Que ahora bien, aun cuando la Administración afirma en la apelada que el bono pagado a califica como una liberalidad, toda vez que la renuncia de dicho funcionario fue aceptada e incluso comunicada a la CONASEV con anterioridad a la firma del convenio del 27 de agosto de 2010, no pudiendo por ello acceder al Beneficio del Plan de Acciones, de la evaluación de la información contenida en la Liquidación de Beneficios Sociales y la Memoria Anual del 2010, lo que se advertiría es que, si bien la renuncia del señor a su cargo de gerente general fue aceptada en sesión de directorio del 4 de agosto de 2010, este se habría mantenido en su cargo hasta el 31 de agosto del mismo año, habiendo asumido el mismo puesto desde el 1 de septiembre siguiente.

Que en consecuencia, toda vez que la Administración no ha sustentado debidamente el presente reparo, pues no precisa en qué fecha anterior al 27 de agosto de 2010 se habría hecho efectiva la renuncia del trabajador y que de la evaluación de los medios probatorios que obran en autos se advierte lo contrario, corresponde levantarlo y revocar la apelada en este extremo.

Que estando al sentido del fallo, carece de objeto emitir pronunciamiento sobre los argumentos expuestos por este extremo.

<sup>4</sup> La cual habría sido proporcionada por la recurrente mediante escrito del 19 de setiembre de 2012, en un CD, en respuesta a la Carta N° (folios 16569 y 16570).

<sup>5</sup> Consultada en: [http://200.62.171.3/inf\\_corporativa62000\\_TUIMUE9JMQ.html](http://200.62.171.3/inf_corporativa62000_TUIMUE9JMQ.html).



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

## 1.2. Reparación por deducción tributaria no aceptada por provisión de ingresos

Que de los Anexos N° 2.1 y 4 a la Resolución de Determinación N° (folios 16651 a 16654 y 16681), se aprecia que la Administración reparó la deducción tributaria no aceptada por provisiones de ingresos, por la suma de S/ 875 404,00, pues la recurrente no acreditó que aquella no correspondiera a un ingreso del periodo, sustentándose en el Punto 12 del Requerimiento N° y su resultado y citando como base legal el artículo 20 e inciso a) del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta y la NIC 18 - Ingresos.

Que al respecto, mediante el Punto 12 del Requerimiento N° (folios 16470 y 16471), la Administración solicitó a la recurrente que explique por escrito la deducción y adición vía declaración jurada por "ajustes provisionales", respectivamente, indicando las bases legales y adjuntando la documentación fehaciente que sustente los importes consignados como adiciones y deducciones, para lo cual debía precisar la naturaleza de las operaciones, cuentas contables que las conformaban, normatividad contable y tributaria aplicada para efectuar el cálculo de dichos conceptos, así como la documentación como liquidaciones y comprobantes de pago por las ventas finales realizadas, reportes de salidas de almacén de las existencias vendidas, DUA de exportación y demás información que considerara pertinente a fin de acreditarlos.

Que con escrito del 1 de julio de 2013 (folio 16436), la recurrente manifestó que los importes observados correspondían a los contabilizados en la Cuenta – Ajustes Provisionales al 31 de diciembre de 2010, siendo su saldo de S/ 875 404,00, por corresponder a una provisión y no a un ingreso real.

Que a través del Punto 12 del Resultado del Requerimiento N° (folios 16408 y 16409), la Administración dio cuenta de lo señalado por la recurrente y sostuvo que aquella se limitó a indicar que se trataría de una deducción por provisiones que no constituyeron un ingreso real, pero no lo acreditó documentariamente, pues no proporcionó el cálculo de la provisión efectuada, no identificó las operaciones de venta involucradas, ni adjuntó documentación que pruebe que tales ventas no correspondían a ingresos del periodo, tales como, liquidaciones provisionales y finales, determinación del precio, cotizaciones utilizadas. Por tanto, concluyó que correspondía adicionar a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 la suma ascendente a S/ 875 404,00.

Que posteriormente, a través del Punto 1.16 del Requerimiento N° (folios 16372 y 16373), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación formulada respecto del presente reparo a fin de que realizara sus descargos y adjuntara la documentación correspondiente que lo sustente.

Que con el escrito del 14 de agosto de 2013 (folios 16350 a 16353), la recurrente mencionó que conforme con lo establecido en el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, los ingresos se imputan sobre la base del principio del devengado y que de conformidad con el inciso a) del párrafo 70, así como los párrafos 74 y 92 del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad y la NIC 18 – Ingresos, las provisiones de ingresos no cumplen con los requisitos para ser considerados como ingresos, esto es, no devengaron, razón por la cual debían ser excluidas al determinar la renta neta imponible en el año 2010.

Que mediante el Punto 16 del Resultado del Requerimiento N° (folios 16330 a 16332), la Administración dejó constancia de lo señalado por la recurrente y mantuvo el reparo formulado bajo los mismos términos expuestos en el Punto 12 del Resultado del Requerimiento N° precisando que los ajustes por ingresos fueron contabilizados con cargo a la Cuenta – Ajustes Provisionales y con abono en la Cuenta de Ingresos – Ajustes Provisionales, por lo cual financieramente la recurrente reconoció tales ajustes como ingresos en sus estados financieros.

Que de conformidad con el artículo 20 de citada la Ley del Impuesto a la Renta, la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable,



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

precisando que cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados.

Que el inciso a) del segundo párrafo del artículo 57 de la referida Ley, señalaba que las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen.

Que por su parte, la NIC 18 - Ingresos<sup>6</sup>, norma que debe aplicarse, entre otros, en la contabilización de ingresos provenientes de la venta de bienes, señala que los ingresos deben ser reconocidos cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la entidad y estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad. El párrafo 14 de la misma NIC indica que los ingresos de la venta de productos deben ser reconocidos cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) La empresa ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes; b) La empresa no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos; c) El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad; d) Es probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; y e) Los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

Que de lo expuesto, se advierte que la materia controvertida radica en determinar si la deducción tributaria ascendente a S/ 875 404,00, es deducible, toda vez que la Administración considera que la recurrente no demostró que los ajustes no hayan provenido de ingresos.

Que sobre el particular, de la información de adiciones y deducciones para la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 (folio 16076), se advierte que la recurrente consideró una adición de S/ 1 070 740,00 y una deducción de S/ 1 946 144,00 por concepto de "Ajustes provisionales", generándose una deducción de S/ 875 404,00.

Que del análisis del Estado de Ganancias y Pérdidas efectuado por la recurrente (folio 15334 a 15336), se advierte un ajuste de ventas provisionales de S/ 875 404,00, que correspondería a saldos contabilizados por dicho concepto en la Cuenta de Ingresos ajustados mes a mes (folios 14663 y 14664).

Que si bien la recurrente afirmó a lo largo del procedimiento de fiscalización que el importe reparado, correspondía a provisiones de ingresos que no cumplieron con los requisitos para ser considerados como ingresos, no presentó documentación alguna a fin de acreditar su posición, no obstante de haber sido requerida expresamente para ello por la Administración.

Que en tal sentido, toda vez que la recurrente no acreditó documentariamente que el importe deducido bajo el concepto de "ajustes provisionales", se debiera a provisiones que no calificaban como ingresos, a pesar de haber sido contabilizados por ella misma como tal, procede mantener el presente reparo y confirmar la apelada en este extremo.

### **1.3. Reparación por depreciación no deducible por costo de activo fijo no acreditado correspondiente a las Unidades Económicas Administrativas de**

Que de los Anexos N° 2.1 y 4 a la Resolución de Determinación N° (folios 16656 a 16662, 16680 y 16681), modificada por la resolución apelada (folios 17793 a 17808), se aprecia que la Administración reparó el exceso de depreciación por costo de activo fijo, correspondiente a las Unidades Económicas Administrativas por las sumas de S/ 360 683,00 y S/ 8 969 185,00, respectivamente, debido a que la recurrente utilizó tasas de depreciación indebidas como consecuencia de considerar diversos activos fijos que califican como "edificaciones y construcciones", como "equipos diversos" y "maquinaria y equipo", sustentándose en el Punto 10 del Requerimiento N°

<sup>6</sup> NIC modificada en el año 1993 y oficializada por el Consejo Normativo de Contabilidad mediante la Resolución N° 007-96-EF/93-01.





# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

y su resultado, y citando como base legal el inciso f) del artículo 37 y los artículos 39 y 40 de la Ley del Impuesto a la Renta, así como el artículo 20 de su reglamento.

Que mediante el Punto 10 del Requerimiento N° (folios 16471 y 16472), la Administración solicitó a la recurrente que presentara documentación, tales como facturas, recibos por honorarios, contratos, entre otros, que sustenten el valor registrado como activo fijo de los ítems detallados en su Anexo N° 5 adjunto (folio 16452); de ser el caso, identifique y desagregue los componentes que conformaron el activo; acredite su ubicación (unidad económica a la que pertenece); y, sustente el gasto de depreciación registrado, para lo cual debía acreditar la fecha de afectación en la generación de rentas gravadas y explicar el porqué de la tasa aplicada.

Que con escrito del 1 de julio de 2013 (folio 16437), la recurrente señaló, entre otro, que cumplía con presentar la información solicitada que sustentaba fehacientemente que dichos registros debieron ser activados como activo fijo.

Que en el Punto 10 del Resultado del Requerimiento N° (folio 16411), la Administración dejó constancia de lo argumentado por la recurrente e indicó que aquella no presentó documentación alguna, solo volvió a adjuntar archivos excel con el detalle de los activos fijos por unidad minera. Por tanto, concluyó que al no haberse acreditado el costo de los ítems del activo fijo detallados en el Anexo N° 5 al Requerimiento N° procedía a desconocer el gasto de depreciación llevado a resultados del periodo.

Que posteriormente, a través del Punto 1.14 del Requerimiento N° (folios 16373 y 16374), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación formulada respecto del presente reparo a fin de que realizara sus descargos y adjuntara la documentación correspondiente que lo sustente.

Que con escrito del 14 de agosto de 2013 (folios 16353 y 16354), la recurrente manifestó que exhibió la información que corresponde a comprobantes de pago, asientos contables, contratos, valorizaciones, kardex de suministros, pagos efectuados mediante los medios de pago señalados en las normas tributarias, órdenes de compra y constancia de detracciones efectuadas, las cuales sustentaban el costo del activo fijo registrado.

Que a través del Punto 14 del Resultado del Requerimiento N° (folios 16333 a 16337), la Administración dio cuenta de lo expuesto por la recurrente y sostuvo que de la documentación proporcionada en respuesta observó que en varios casos no se utilizó la tasa de depreciación correcta, según la normatividad del Impuesto a la Renta.

Que al respecto, indicó que si bien la recurrente contabilizó y depreció, entre otros, los activos detallados en el cuadro inserto a continuación como "Equipos Diversos", aplicando la tasa del 10%; de la evaluación de la documentación proporcionada advertía que en realidad correspondían a edificaciones que debían depreciarse utilizando la tasa del 3%, pues esta hacía referencia a servicios de construcción:

Cuenta	Descripción	Unidad Económica
	Sobreelevación Presa 4023.5-4028.5	El Porvenir
	T-Elevación y Encausamiento Presa de Relave	El Porvenir
	Carreteras Cuenta	Cerro Lindo
	Construcción Campamento	Cerro Lindo
	Planta Proceso Cuenta	Cerro Lindo
	Presa de Relave Cuenta	Cerro Lindo

Que es así que con relación al activo "Planta Proceso Cuenta" señaló que el principal proveedor fue con una representación aproximada del 72% del total de dicho activo fijo, habiendo sido los servicios prestados de: "Obras de Concreto en Línea de Tierra en Superficie y en Subterráneo" y



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

“Trabajos varios” para el proyecto según Órdenes de Servicio L006-1775 y L006-3550, por US\$ 4 910 431,70 y US\$ 6 299 000,00, respectivamente; que el segundo proveedor principal fue con una representación aproximada del 17% del total del mismo activo fijo, habiendo sido los servicios prestados de “Movimiento de tierras Planta de Procesos, plataforma de campamento y camiones internos según propuesta económica aceptada: Alquiler de Equipos, Movimiento de tierras, Pavimentación y Transporte de Planta Industrial, Campamentos, Caminos y Excavaciones adicionales”, según Orden de Servicio N° por US\$ 3 754 864,38; que otro de los proveedores fue con una representación aproximada del 10% del total de dicho activo fijo, cuyos servicios prestados fueron de “Suministro, fabricación, transporte y supervisión del montaje de estructuras metálicas: Chancado primario, Estructuras de soporte de celdas de flotación y Filtrado”, según Orden de Servicio N° por US\$ 3 112 568,93; y que también se observó la participación de otros proveedores con una representación del 1%, cuyos servicios prestados fueron de fabricación e instalación, venta de repuestos para molino, reparación de componentes de molino y ejecución de trabajos en el Banco de Ductos, entre otros.

Que respecto a “Presa de Relave Cuenta precisó que el principal proveedor fue con una representación aproximada de 86% sobre el activo fijo, cuyos servicios prestados fueron de “Construcción Carretera seguido del proveedor con una representación aproximada del 10%, cuyos servicios prestados fueron de “Servicios profesionales realizados en la Fase IV Ingeniería básica correspondiente al Proyecto de Ingeniería para la Presa de Relaves según Orden de Servicio N° y “Análisis químico a material de botaderos proveniente de la excavación según Orden de Servicios N°

Que en cuanto a “Carreteras Cuenta recalcó que el principal proveedor fue con una representación aproximada del 40% del activo fijo, cuyos servicios prestados fueron de “Construcción Carretera seguido del proveedor con una representación aproximada del 36% del activo fijo, cuyos servicios prestados fueron de “Construcción Carretera

Que de otro lado, con relación al activo fijo “Fase Intermedia Ampliación Planta 10 000 TMH”, correspondiente a la mencionó que si bien la recurrente lo contabilizó y depreció como “Maquinaria y Equipo”, en la Cuenta 33301, utilizando una tasa del 20%; de la evaluación de los componentes del costo advertía que, a pesar de estar directamente ligado al proceso productivo, en realidad se trataba de la construcción de una infraestructura, siendo más acertado calificarla como una edificación.

Que por consiguiente, la Administración concluyó que los activos fijos antes referidos, correspondientes a las no calificaban como equipos diversos o maquinarias y equipos, sino como edificaciones y construcciones que debían depreciarse con la tasa del 3%, por lo que reparó el exceso del gasto de depreciación, tal como se detalla en su Anexo N° 1 adjunto (folio 16328).

Que cabe resaltar que si bien al emitirse la Resolución de Determinación N° la Administración mantuvo el reparo por exceso de gasto de depreciación respecto de los activos fijos: (i) – “Fase Intermedia Ampliación Planta 10,000 TMH”, “Carreteras Cuenta “Construcción Campamento”, “Planta Proceso Cuenta y “Presa de Relave Cuenta y (ii) Unidad Económica Administrativa “Sobreelevación Presa 4023.5-4028.5” y “T-Elevación y Encausamiento Presa de Relave”, bajo los mismos fundamentos expuestos en el Resultado del Requerimiento N° en el sentido que dichos activos no calificaban como “equipos diversos” o “maquinarias y equipos”, sino como “edificaciones y construcciones”, recalculó el monto del reparo pues se determinó que por los activos fijos correspondientes a la correspondía aplicar la tasa de depreciación del 5%<sup>7</sup> anual, mientras que por

<sup>7</sup> De acuerdo a lo dispuesto en la cláusula novena del Contrato de Garantía y Medidas de Promoción a la Inversión en el Proyecto el Estado Peruano le garantizó a la recurrente el beneficio dispuesto por el artículo 84 del Texto



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

los activos fijos correspondientes a la tasa de depreciación del 3% (folio 16657).

procedía aplicar la

Que contra el citado valor la recurrente interpuso recurso de reclamación (folios 16689 a 16695), por lo que la Administración le notificó el Requerimiento N° (folios 17300 y reverso), solicitándole la presentación de documentación sustentatoria, informes técnicos, textos explicativos u otros en los que conste la descripción detallada, vida útil estimada, ubicación dentro del proceso productivo y bienes que conforman, entre otros, los activos fijos: (i)

“Fase Intermedia Ampliación Planta 10,000 TMH”, “Carreteras Cuenta “Construcción Campamento”, “Planta Proceso Cuenta y “Presa de Relave Cuenta y (ii) “Sobreelevación Presa 4023.5-4028.5” y “T-Elevación y Encausamiento Presa de Relave”.

Que con escrito del 8 de mayo de 2014 (folios 17765 a 17775), la recurrente dio respuesta a lo requerido, y manifestó respecto de los activos fijos correspondientes al Proyecto que del “Resumen Ejecutivo del Estudio de Impacto Ambiental por Ampliación de Producción,

de junio de 2009, se apreciaba que casi en todos los casos se trataba de la ampliación de instalaciones ya existentes, traducidas en la implementación de nuevos equipos como en el caso de Planta de Chancado, Planta de Molienda, Planta de Flotación, Planta de Espesado y Filtrado de Concentrados, Planta de Pasta de Relaves, etc.; que en la ampliación de la citada unidad lo que hizo fue implementar nueva maquinaria y equipo, y no la construcción o edificación de determinados bienes inmuebles, sirviendo para ilustrar ello las imágenes dispuestas en el citado Resumen, en las que incluso se aprecian las labores que se efectuaron con tales equipos; y que la vida útil de la mina sería de doce (12) años aproximadamente, tiempo que durarían los bienes materia de análisis.

Que añadió que también de la Ficha Técnica de Proyectos de se observaba que los bienes para llevar a cabo la ampliación del proyecto eran entera y exclusivamente equipos y maquinarias que hacían viable tal operación, con una vida útil no mayor a trece (13) años, por lo que eran activos limitados en el tiempo que para fines tributarios podían depreciarse en un máximo de diez (10) años. Además, refirió que el Informe N° emitido por el Ministerio de Energía y Minas, se describía, entre otros, a la ampliación de la Planta 10 000 TMH, presa de relave y campamentos instalados, como maquinarias y equipos propiamente dichos, y no como edificaciones y construcciones, procediendo a analizar algunos activos fijos, conforme a lo siguiente:

- ❖ Fase Intermedia Ampliación Planta 10 000 TMH: La Administración lo califica erróneamente como edificación solo con base en quienes son los proveedores del servicio, y no por la propia naturaleza del activo. Sus componentes califican estrictamente como maquinarias y equipos utilizados por la actividad minera y no como actividades de construcción, siendo estos la planta de tratamiento de aguas industriales, planta de relave filtrado, estación eléctrica, campamentos, etc. En el informe antes citado se explica cómo sería el Plan de Cierre de Mina y que los bienes que componen esta ampliación tendrían una vida útil restringida y limitada, pues su duración es proporcional a la vida de la mina, siendo que una vez concluida la fase de explotación, todo se reduce al desmantelamiento y la demolición.
- ❖ Planta Proceso: Compuesta básicamente de maquinaria y equipos dispuestos para que dicha planta se mantenga en funcionamiento, tal como se acredita con la documentación presentada durante la fiscalización, que vuelve a adjuntar, en los que se detallan los trabajos efectuados para el funcionamiento de la Planta Proceso, como el montaje electromecánico y pequeñas obras civiles dispuestas a otorgar soporte.
- ❖ Carreteras: De la descripción del “Proyecto – Carretera Privada Estudio de Impacto Ambiental”, realizado por se aprecia que las carreteras están conformadas

---

Único Ordenado de la Ley General de Minería, el cual disponía que los contratos suscritos a su amparo garantizaban al titular de la actividad minera la facultad de ampliar la tasa anual de depreciación de las edificaciones y construcciones cuyo límite máximo sería de 5% anual (folio 17807/reverso).



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

por trazos que sirven para unir la Mina con la de modo que se facilite el transporte de los minerales al puerto del Callao. Para la obtención de dicho activo se realizaron trabajos de movimiento de tierras, utilizándose equipos aplanadores, no habiendo cementización ni construcción en la elaboración de dichas carreteras, lo cual se puede verificar del video que adjunta.

- ❖ Presa de Relave: A través de la Resolución de Intendencia N° emitida a Compañía Minera se hizo un análisis minucioso de la verdadera naturaleza de las presas de relave y se declaró fundado el recurso de reclamación interpuesto, por dicho extremo.
- ❖ Construcción Campamentos: Del video adjunto se advierte que los campamentos instaurados son de uso exclusivo de su staff y personal, elaborados con material prefabricado y no de concreto, por lo que no existe construcción propiamente dicha que se adhiera al suelo, sino que son de rápido desmontaje. En la página V-67 del Capítulo V del Resumen Ejecutivo antes citado, se deja constancia que su vida útil es de doce (12) años, en tal sentido, atendiendo a su naturaleza y vida útil, corresponde aplicar una tasa del 10%.

Que mediante la resolución apelada, la Administración mantuvo el reparo por el exceso de depreciación respecto de los activos fijos antes identificados, precisando sobre la "Fase Intermedia Ampliación Planta 10 000 TMH", que a pesar de haber sido debidamente requerida, de la evaluación de: i) la Resolución Directoral N° del 17 de mayo de 2010, que aprobó el Estudio de Impacto Ambiental para el Proyecto de Ampliación de la Planta Concentradora de acuerdo con las especificaciones técnicas contenidas en el Informe N° de la misma fecha, emitido por la Dirección General de Asuntos Ambientales del Ministerio de Energía y Minas, ii) el Resumen Ejecutivo del Estudio de Impacto Ambiental por Ampliación de Producción, y iii) el video del Proyecto proporcionado en medio magnético (USB), no se advertía que se hiciera una descripción de las características de los activos involucrados, de modo que se pudiera colegir que se trataban de equipos o maquinarias estrictamente mineros sujetos a una tasa de depreciación de 20%, siendo que solo en los casos de algunos componentes se precisa la utilización de bases, muros y tanques de concreto armado, además, de las Facturas N° y se observaba que la recurrente utilizó servicios de construcción para su elaboración.

Que en cuanto a la "Planta Proceso Cuenta también señala que del análisis de las "Actas de Constitución de Proyecto" no se advierte que contengan una descripción de los activos registrados en la Cuenta Planta Proceso que permitieran establecer sus características y determinar que son equipos diversos, no habiéndose presentado ninguna documentación adicional que permita sustentar su posición, a lo que se suma el hecho que durante la fiscalización se corroboró que los gastos de proveedores registrados en la mencionada cuenta le prestaron servicios de construcción que involucraron obras de concreto en línea recta, pavimentación, caminos, excavaciones, etc.

Que sobre la "Presa de Relave Cuenta la Administración da cuenta que de acuerdo al Glosario de términos mineros, una presa o depósito de relaves es una depresión usada para colocar los relaves de la operación minera, siendo su principal función el permitir el tiempo suficiente que los metales pesados se sedimenten o que el cianuro se destruya antes que el agua sea reciclada nuevamente en el molino o tratada antes de ser descargada en la cuenca local; que la Guía Ambiental para el Manejo de Relaves Mineros expedida por el Ministerio de Energía y Minas refiere que entre los objetivos del manejo de relaves debe considerarse, entre otras, la fase de construcción, así como que el desarrollo de un depósito de relaves implica por lo general una importante etapa de construcción, precisando que la fase de construcción a la que se refiere corresponde a las actividades iniciales anteriores a su puesta en operación; que asimismo, cita los artículos 36 y 37 del Reglamento para la Protección Ambiental en la Actividad Minero – Metalúrgica, aprobado por Decreto Supremo N° 016-93-EM y concluye que una presa de relave es un activo que posee una fase de construcción previa al inicio de operaciones cuyo proyecto debe garantizar la estabilidad estructural del depósito, así como de las obras complementarias a construirse para asegurar la estabilidad física del ambiente y prevenir la ocurrencia de cualquier falla o interacción desestabilizadora; que cita el Resumen de Plan de Cierre de Minas presentado por la



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

recurrente con relación al proyecto minero la Resolución N° que  
aprobó el Plan de Cierre de Minas de la y el Informe N°

en que se sustenta, e indica que este activo constituye una obra de ingeniería cuya función es almacenar los materiales de relave producto de la explotación minera durante la vida útil de la mina, así como en la etapa post cierre, de ahí su característica de fijeza, permanencia y resistencia, motivo por el cual su vida útil es larga y no se encuentra dentro de los componentes que serán demolidos; además, cierra su análisis recalcando que durante la fiscalización se corroboró que la recurrente utilizó servicios de construcción como se consigna en las Facturas N°

Asimismo, precisa que el anterior pronunciamiento emitido respecto de otro contribuyente no le es extensivo, ni aplicable a la presente controversia, en la medida que se trató de un caso concreto.

Que en lo que respecta al activo "Carreteras Cuenta arguye que mediante la Resolución Directoral N° de 30 de mayo de 2006, se aprobó el Informe Final del Estudio de Impacto Ambiental del Proyecto de elaborado por no obstante, aun cuando se hace una descripción del diseño de la carretera privada no es posible concluir que se trata de equipos diversos; asimismo, durante la fiscalización se verificó que la recurrente utilizó servicios de construcción en su elaboración, tal como se advierte de las Facturas N°

Que por el activo "Construcción Campamento", alude que si bien del Resumen Ejecutivo del Estudio de Impacto Ambiental por la Ampliación de Producción se colegiría que dichos campamentos fueron construidos bajo el sistema de prefabricados, en la etapa de fiscalización se verificó que el extremo reparado correspondía a edificaciones, pues la recurrente contrató servicios de construcción para su elaboración, según se pudo constatar de la Orden de Servicio N° asimismo, señaló que aun cuando en instancia de reclamación se le requirió documentación que acredite las características que ella le atribuye al referido activo, la recurrente no ha presentado documentación que respalde sus argumentos, no siendo suficiente las fotos o videos pues en estos no se describe el bien.

Que sobre el activo "Sobreelevación de Presa 4023.5-4028.5", la Administración deja constancia que la recurrente no vertió argumentos al respecto en su escrito de respuesta al Requerimiento N° ni en el escrito del 31 de enero de 2014, además, menciona que de la evaluación de la documentación proporcionada, tales como, las Resoluciones Directorales N°

que aprobaron el Plan de Cierre de Minas de la N° 1 y su modificación, y los Informes N° y

que contienen las especificaciones técnicas que debían cumplirse, se advierte que dicho activo constituye una obra de ingeniería cuya función es almacenar los materiales de relave producto de la explotación minera durante la vida de la mina así como en la etapa post cierre de la misma, por ello sus características de fijeza, permanencia y resistencia, siendo su vida útil larga, al extenderse más allá de su capacidad de almacenamiento y no encontrarse dentro de los componentes que serán materia de demolición o desmantelamiento, encontrándose obligada la recurrente a desplegar diversas actividades de monitoreo físico y químico que aseguren su mantenimiento total como depósito de relaves.

Que finalmente, precisa en relación al activo "T-Elevación y encausamiento presa de relave", que la recurrente no vertió argumentos al respecto en su escrito de respuesta al Requerimiento N° ni en el escrito presentado el 31 de enero de 2014, y agrega que por ser un activo que se encontraba vinculado a la sobreelevación de Presa 4023.5-4028.5, el cual corresponde a una edificación por los fundamentos expuestos en el considerando anterior, debía hacerse extensiva su calificación a este.

Que al respecto, el inciso f) del artículo 37 de la citada Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al caso de autos, establecía que eran gastos deducibles 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.





# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Que el artículo 38 de la aludida ley, señalaba que el desgaste o agotamiento que sufrieran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilizaran en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensaría mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en esta ley. Las depreciaciones a que se refería el párrafo anterior se aplicarían a los fines de la determinación del impuesto y para los demás efectos previstos en normas tributarias, debiendo computarse anualmente y sin que en ningún caso pudieran hacerse incidir en un ejercicio gravable depreciaciones correspondientes a ejercicios anteriores. Cuando los bienes del activo fijo sólo se afectaran parcialmente a la producción de rentas, las depreciaciones se efectuarían en la proporción correspondiente.

Que de acuerdo con el artículo 39 de la referida ley, los edificios y construcciones se depreciarían a razón del tres por ciento (3%) anual; asimismo, el artículo 40 de la mencionada ley, modificado por la Ley N° 27394, disponía que los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas se depreciarían aplicando, sobre su valor, el porcentaje, que al efecto estableciera el reglamento.

Que la Tabla contenida en el inciso b) del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 194-99-EF, preveía que los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas de la tercera categoría se depreciarían aplicando los siguientes porcentajes anuales: 1) Ganado de trabajo y reproducción; y redes de pesca: Hasta 25%; 2) Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles); y hornos en general: Hasta 20%; 3) Maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción; excepto muebles, enseres y equipos de oficina: Hasta 20%; 4) Equipos de procesamiento de datos: Hasta 25%; 5) Maquinaria y equipo adquirido a partir del 1 de enero de 1991: Hasta 10%; y 6) Otros bienes del activo fijo: Hasta 10%.

Que agrega la misma norma que la depreciación aceptada tributariamente será aquélla que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en la presente tabla para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente. En ningún caso se admitirá la rectificación de las depreciaciones contabilizadas en un ejercicio gravable, una vez cerrado este, sin perjuicio de la facultad del contribuyente de modificar el porcentaje de depreciación aplicable a ejercicios gravables futuros.

Que además, de acuerdo a lo establecido en el artículo 84 del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado por Decreto Supremo N° 014-92-EM y sustituido por Ley N° 27341<sup>8</sup>, los contratos de estabilidad tributaria garantizarán al titular de la actividad minera los beneficios señalados en el artículo 80 de la citada ley, así como la facultad de ampliar la tasa anual de depreciación de las maquinarias, equipos industriales y demás activos fijos hasta el límite máximo de 20%, (veinte por ciento) anual como tasa global de acuerdo a las características propias de cada proyecto, a excepción de las edificaciones y construcciones cuyo límite máximo será el 5% anual.

Que por su parte, de conformidad con el párrafo 6 de "Definiciones" de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N° 16 - Propiedades, Planta y Equipo<sup>9</sup>, la depreciación es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil, mientras que esta última es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo depreciable o, el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo, e importe depreciable, es el costo de un activo, o el importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.

Que la citada NIC establece los cargos por depreciaciones en base a tres elementos: el costo del bien, su valor residual y su vida útil, en tanto que la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento consideran sólo dos elementos mencionados por la NIC 16: el costo y la vida útil del bien, aun cuando al ser la referida NIC y la legislación del Impuesto a la Renta distintas regulaciones las formas o bases para establecer estos elementos, podrían variar entre una y otra.

<sup>8</sup> Publicada el 18 de agosto de 2000.

<sup>9</sup> Versión 2003, oficializada mediante la Resolución N° 034-2005-EF/93.01 de 17 de febrero de 2005.



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Que en el caso de autos, la Administración no cuestiona el valor del costo o la fehaciencia de los activos fijos observados, correspondientes a las Unidades Económicas Administrativas centrándose la controversia en determinar si aquellos activos fijos califican como “edificaciones y construcciones”, por lo que deben depreciarse con la tasa anual de 3% o 5%, o si son “maquinaria y equipo utilizados por las actividades minera” u “otros bienes del activo fijo” a depreciarse con las tasas del 20% y 10%, respectivamente.

Que sobre el particular, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07724-2-2005 se estableció que si bien sería posible efectuar una "construcción" o "edificación" con cualquier material, también lo es que la duración de tales "edificaciones" podría no ser la misma dependiendo de los materiales empleados, y por tanto no podría asignarse el mismo porcentaje de depreciación o la misma vida útil a una construcción realizada con material "noble" (ladrillo, cemento, fierro) y a otra efectuada con adobe, palos, mantas y esteras, por lo que para efecto del Impuesto a la Renta no resulta razonable afirmar que todas las construcciones, cualquiera sea el tipo de material empleado en ellas, corresponden al grupo de “edificios y construcciones” a que se refiere el artículo 39 de la Ley del Impuesto a la Renta y, por tanto tienen sin excepción alguna una vida útil de más de 33 años, ya que dicho artículo, al contemplar ese período como vida útil, evidentemente se refería a aquellas construcciones que por la naturaleza de los materiales utilizados podían alcanzar vidas útiles relativamente largas, que no es el caso de todas las edificaciones, por lo que a efecto de determinar si efectivamente una construcción corresponde al grupo de “edificios y construcciones”, debe tenerse en cuenta sus características.

Que siguiendo dicho criterio, en las Resoluciones N° 06154-1-2009 y 10826-4-2009, este Tribunal ha señalado que para efecto de establecer la tasa máxima de depreciación permitida, debe tenerse en cuenta las características del bien, las cuales no varían o se pierden por la manera en que se realizó su contabilización.

Que de la misma forma, en la Resolución N° 351-2-98 se ha establecido que la tasa de depreciación debe obedecer a la naturaleza del bien y al uso al cual se destina el activo fijo.

Que ahora bien, debe indicarse que la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento no contienen una definición para los términos “edificios”, “construcciones”, “maquinaria” y “equipo”, por lo que se tiene que recurrir a su significado usual, así como supletoriamente a otros dispositivos legales, de conformidad con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario<sup>10</sup>.

Que el Diccionario de la Lengua Española<sup>11</sup> define “edificación” como “*edificio o conjunto de edificios*”, y “edificio” como “*construcción estable, hecha con materiales resistentes, para ser habitada o para otros usos*”; por su parte, el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas<sup>12</sup> define “edificio” como la obra o fábrica que se construye para habitación u otros fines de la vida o convivencia humana.

Que en cuanto al término “construcción”, el Diccionario de la Lengua Española lo define como “*obra construida o edificada*”, y precisa que “construir” significa “*hacer de nueva planta una obra de arquitectura o ingeniería, un monumento o en general cualquier obra pública*”.

Que según la Sección F - Construcción de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme (CIIU) de las Naciones Unidas<sup>13</sup> - Cuarta Revisión, dicha sección comprende las actividades corrientes y especializadas de construcción de edificios y obras de ingeniería civil. En ella se incluyen las obras

<sup>10</sup> Norma que señala que, en lo no previsto por el Código Tributario o en otras normas tributarias, podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen; asimismo, supletoriamente se aplicarán los principios del Derecho Tributario o, en su defecto, los principios del Derecho Administrativo y los principios generales del Derecho.

<sup>11</sup> Consultado en: <https://www.rae.es>.

<sup>12</sup> CABANELLAS, Guillermo (1989). *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*, tomo 3, 21° edición. Buenos Aires: Heliasta. Página 371.

<sup>13</sup> Que es una clasificación sistemática de todas las actividades económicas.



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

nuevas, reparaciones, ampliaciones y reformas, la erección *in situ* de edificios y estructuras prefabricadas y también la construcción de obras de carácter temporal.

Que de otro lado, según la definición del Diccionario de la Real Academia Española, “maquinaria” es el conjunto de máquinas<sup>14</sup> para un fin determinado, “equipo” es la colección de utensilios, instrumentos y aparatos especiales para un fin determinado.

Que el Diccionario de Contabilidad y Finanzas del coordinador Fernando Martín Ámez<sup>15</sup> define “maquinaria” como la “cuenta del activo perteneciente a la agrupación de *inmovilizado material*, que recoge el conjunto de máquinas que se utilizan en la empresa para el desarrollo de su actividad productiva (...); de otro lado, “equipo” es definido como el “activo fijo utilizado en el proceso productivo de una empresa. (...)” y como los “útiles necesarios para realizar un trabajo específico”.

Que según la Norma Internacional de Contabilidad - NIC 16, los inmuebles, maquinaria y equipo son activos tangibles que posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos, y que se espera usar durante más de un período.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 05402-4-2010 y 8149-4-2015, entre otras, se ha indicado que el Plan Contable General Revisado define a los activos fijos como el conjunto de bienes duraderos que posee una empresa para ser utilizados en las operaciones regulares del negocio, incluyendo dentro de la Clase 3 a la Cuenta Inmuebles, Maquinaria y Equipo, conformada por cuentas divisionarias que representan bienes que siendo utilizados en la producción u otros servicios de la empresa, tienen una vida relativamente larga.

Que según las definiciones esbozadas para que los bienes sean considerados maquinarias y equipos, deben corresponder en el primer caso (maquinarias), a un conjunto de máquinas y en el segundo caso (equipos), a una colección de utensilios, instrumentos y aparatos; además debe tratarse de bienes que pueden ser utilizados en la operatividad del negocio, debiendo estar destinados a un fin específico, y en el caso de la empresa productiva, contribuir en dicha producción.

## **Proyecto**

Que cabe precisar como cuestión previa, que según lo referido por la propia Administración en la apelada (folio 17807/reverso), de acuerdo a la cláusula novena del Contrato de Garantía y Medidas de Promoción a la Inversión en el Proyecto el Estado Peruano le garantizó a la recurrente el beneficio dispuesto por el artículo 84 de la Ley General de Minería, el cual disponía que los contratos suscritos a su amparo garantizaban al titular de la actividad minera la facultad de ampliar la tasa anual de depreciación de las edificaciones y construcciones cuyo límite máximo sería de 5% anual, motivo por el cual, en el caso de los activos fijos asignados a este proyecto se ha aplicado la referida tasa.

Que ahora bien, sobre las instalaciones de la recurrente afirma en su escrito ampliatorio de apelación (folios 18055 a 18082), que las carreteras, campamento, planta proceso y presa relave, son activos que deben ser considerados como “otros activos fijos” o “equipos diversos” por los que resultaba aplicable una tasa de depreciación del 10%; mientras que la fase intermedia ampliación planta 10 000 TMH, es un activo que debe ser considerado como “Maquinaria y Equipos”, debiendo aplicársele una tasa de depreciación del 20%.

## **- Carreteras – Cuenta**

Que tal como se ha indicado previamente, la Administración en la resolución apelada mantiene el reparo por exceso de depreciación respecto de este activo fijo debido a que, si bien mediante la Resolución

<sup>14</sup> Según el citado diccionario, “máquina” es un artificio para aprovechar, dirigir o regular la acción de una fuerza; o el conjunto de aparatos combinados para recibir cierta forma de energía y transformarla en otra más adecuada, o para producir un efecto determinado; o el agregado de diversas partes ordenadas entre sí y dirigidas a la formación de un todo.

<sup>15</sup> Diccionario de Contabilidad y Finanzas. Fernando Martín Ámez. Madrid: 2002, páginas 91 y 155.



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Directoral N° de 30 de mayo de 2006, se aprobó el Informe Final del Estudio de Impacto Ambiental del Proyecto de Carretera elaborado por en el cual se hace una descripción del diseño de la carretera privada no es posible concluir que se trata de equipos diversos; asimismo, se verificó que la recurrente utilizó servicios de construcción en su elaboración.

Que por su parte, la recurrente manifiesta que en la descripción del “Proyecto – Carretera Privada Estudio de Impacto Ambiental”, se indica que este activo consta de trazos que sirven exclusivamente para unir la con la a fin de facilitar el transporte de los minerales al puerto del Callao, siendo que para su obtención solo se realizaron trabajos de movimiento de tierras para lo cual se utilizaron equipos aplanadores, sin emplear ladrillos ni cementización; que presentó videos de las carreteras efectuadas en los que se observan sus características y en la Resolución Directoral N° 037-2006-MTCC/16 se indica que la vida útil de las carreteras no será mayor de quince años, siendo la tasa de depreciación que corresponde la de 10%, y además que en la página web de su proveedor se pueden encontrar claras evidencias gráficas de que la “construcción” de carreteras que realizan solo consisten en el movimiento, remoción y aplanamiento de tierras, precisándose además que la actividad que realiza en su elaboración es de “infraestructura” y no de “edificación o construcción”, por lo que no correspondía que se le tratara como una construcción.

Que sobre el particular, obra en autos la Resolución Directoral N° de 30 de mayo de 2006 (folios 17608 y 17609), emitida por la Dirección General de Asuntos Socio Ambientales del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, con la cual se aprobó el Informe Final del Estudio de Impacto Ambiental del Proyecto elaborado por la empresa (folios 17584 a 17607), de cuyo Resumen Ejecutivo<sup>16</sup> se aprecia lo siguiente (folios 16836 a 16843):

“Las obras nuevas que presentará la carretera son las siguientes: muros de contención, estructuras de drenaje (alcantarillas, badenes, pontones, cunetas y zanjas de drenaje). Asimismo muros de protección de taludes del Km. 36+700 al Km. 40+900, 105 alcantarillas TMC 36”, 6 TMC 48” y una TMC 60”, 3 alcantarillas tipo Marco de 2 ojos, 3 ojos y 5 ojos, 7 badenes de longitudes variadas, 3 pontones de 9.50 metros de longitud cada una, zanjas de drenaje (1,428 ml), cunetas TN (51,927.48 ml) y cunetas revestidas (1,472.68 ml).”

Se han determinado los siguientes espesores de la estructura del pavimento: para el Tramo I (del Km. 0+000 al Km. 15+500) una estructura del pavimento flexible conformada por una base granular de material selecto no tratado de 0.25 m (10”) y una sub-base granular no tratada de 0.20 m (8”). Para el Tramo II (del Km. 15+500 al 60+879), se obtiene una estructura del pavimento flexible conformada por una base granular de material selecto no tratado de 0.20 m (8”) y una sub-base granular no tratada de 0.15 m (6”).

El número de canteras a emplear serán ocho (8) y localizados en su mayoría a distancias variadas a ambos lados de la vía. De ellas se extraerán hormigón, arena gruesa, piedra zarandeada, grava, piedras grandes y material para el afirmado.

Se utilizarán fuentes de agua ubicadas a lo largo del tramo de la carretera, para los trabajos de conformación de las capas granulares y para la preparación de concreto con cemento Pórtland, considerándose el uso de cinco (05) fuentes de agua. (...)”

Que por su parte, del Capítulo I del Informe Final “Descripción del Proyecto” (folios 16827 a 16835), se aprecia que la ubicación geográfica de la carretera privada Jahuay “tiene su inicio en la localidad de atravesando luego los distritos de Grocio Prado, Pueblo Nuevo y termina en las instalaciones del proyecto ubicado en el distrito de haciéndose hincapié en que “la ventaja de la ruta seleccionada es que evita zonas agrícolas y centros poblados, lo que reduce las expropiaciones y afectaciones que de existir, podrán impedir o demorar la ejecución de las obras”. Asimismo, se observa

<sup>16</sup> También puede verse en el siguiente enlace:

<http://portal.mtc.gob.pe/transportes/socioambientales/documentos%20resoluciones%20directorales/2006.RD-037.pdf>



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

que entre las características técnicas de este proyecto se realizaron: diseño geométrico de la vía, diseño estructural del pavimento, obras y drenaje, movimientos de tierra, canteras o fuentes de materiales, depósitos de material excedente de obra, fuentes de agua, instalaciones provisionales y obras de protección, estimándose como vida útil del proyecto que sería de 15 años.

Que la recurrente adicionalmente adjunta un documento con el detalle del contenido del video que adjunta en soporte magnético (USB), precisando que se observa la (vía de acceso) en los minutos 01:07 al 01:11 y 02:02 al 02:22 (folios 16785 y 16786); no obstante, de su revisión no es posible determinar a qué año corresponde, además, se escucha que hasta dicho momento se concluyó con la apertura del trazo de la carretera, la cual quedó transitable para la supervisión, los contratistas y el transporte pesado, continuándose con los trabajos de acabado y obras de arte, y se visualiza que una parte de dicha carretera se encuentra asfaltada, por lo que solo se puede concluir que se trata, en términos generales, de una infraestructura de construcción y no de “equipos diversos”, como pretende afirmar la recurrente.

Que de otro lado, obran en autos diversas facturas, valorizaciones, órdenes de servicio, vouchers y correos con diversos proveedores (folios 5403 a 5661, 5688 a 5700, 5798 a 6299 y 7201 a 7562), por las obras de construcción de los Tramos I, II y III de la carretera en los cuales se puede advertir que los trabajos para dicha carretera consistieron en movimiento de tierras, pavimentación con capa granular, encofrado y desencofrado, obras de arte y drenaje de relleno para estructura con material propio, así como con concreto, tubería, piedra, acero, entre otros, apreciándose la utilización de distintos materiales y varios trabajos que constituyen la construcción de obras fijas y permanentes.

Que de lo anterior se puede concluir que si bien la recurrente indicó que el activo “carreteras” consistía en “equipos diversos”, por los que correspondía utilizar la tasa de depreciación del 10%, tal afirmación no ha sido acreditada con la documentación pertinente, siendo más bien que de su análisis lo que se verifica es que los trabajos llevados a cabo están vinculados a los de una infraestructura de construcción, lo que se reafirma con lo expuesto en el recurso de apelación materia de grado (folio 18059).

Que con relación a la utilización y destino del activo fijo “Carreteras Cuenta” cabe indicar que si bien la definición de edificio precisa que se trata de una construcción dedicada a albergar distintas actividades humanas, ello no implica que una carretera, para efectos del Impuesto a la Renta, no pueda calificar *per sé* como una construcción, al ser producto de una obra en la que se ha utilizado material de concreto y que tiene como finalidad, no albergar, pero sí ser utilizada para actividades humanas como el transporte.

Que a modo referencial debe tenerse en cuenta que, según se advierte del Instructivo N° 2 - Criterio de valuación de los bienes del activo fijo, método y porcentajes de depreciación y amortización de los bienes del activo fijo e infraestructura pública, emitido por la Dirección Nacional de Contabilidad Pública<sup>17</sup>, cuando se trata de bienes públicos como las “carreteras” (catalogadas como infraestructura), las entidades del sector público responsables de efectuar su depreciación utilizan el método de línea recta aplicando un porcentaje de depreciación del 3%, mismo que le correspondía a los edificios y construcciones.

Que por lo expuesto, se puede señalar que, contrariamente a lo señalado por la recurrente, el activo fijo “Carreteras – Cuenta” califica como una infraestructura de construcción, por lo que corresponde aplicarle una depreciación a razón del 5% anual, y no la tasa de depreciación que se fija para otros bienes del activo fijo del 10% anual, por lo tanto, el reparo por el exceso de depreciación formulado por la Administración respecto de este activo se encuentra con arreglo a ley y corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación al argumento de la recurrente referido a que este activo fijo consta de trazos que sirven exclusivamente para unir la con a fin de facilitar el transporte de los minerales al puerto del Callao y para su obtención se realizaron trabajos de movimiento de tierras utilizando

<sup>17</sup> Véase en el siguiente enlace: [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/instructivos/INSTRUCTIVO\\_002.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/instructivos/INSTRUCTIVO_002.pdf).



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

equipos aplanadores, sin emplear ladrillos ni cementación, por lo que no pueden ser calificadas como construcción; cabe indicar que ello carece de sustento, toda vez que del análisis realizado en la presente instancia, se concluyó que las obras por las anotadas carreteras implicaron el uso de distintos materiales, tales como concreto, piedra, acero, entre otros, así como varios trabajos que constituyen la construcción de obras fijas y permanentes.

Que respecto a que adjuntó videos de las carreteras en los que se observan sus características; resulta pertinente anotar que dicho medio probatorio ha sido debidamente meritado, concluyéndose de su visualización que no acredita que el activo fijo Carretera Cuenta corresponda a "equipos diversos", sino por el contrario, se advierte una infraestructura de construcción que se encuentra parcialmente asfaltada y por la que, según se escucha, se continuaban con los trabajos de acabado y las obras de arte, los cuales según el Informe Final del Estudio de Impacto Ambiental del "Proyecto (folio 16834/reverso), constarían de estructuras como alcantarillas, badenes, pontones, cunetas, zanjas de drenaje y defensas ribereñas, por lo que tal alegato no resulta atendible.

Que además carece de sustento lo referido en el sentido que en la Resolución Directoral N° 037-2006-MTCC/16 se indica que la vida útil de las carreteras no será mayor de quince años, siendo la tasa de depreciación que corresponde la de 10%; pues de acuerdo a lo expuesto en la reiterada jurisprudencia citada precedentemente, a fin de establecer la tasa máxima de depreciación permitida, debe tenerse en cuenta las características del bien, su naturaleza y el uso al cual se destina el activo fijo, no únicamente los años estimados de vida útil.

Que en cuanto a lo manifestado en relación a que la Administración únicamente se sustenta en las glosas de las facturas para argumentar que estos bienes sí califican como "edificaciones y construcciones" y que en la página web de su proveedor se pueden encontrar claras evidencias gráficas de que la "construcción" de carreteras que realizan solo consisten en el movimiento, remoción y aplanamiento de tierras, precisándose además que la actividad que realiza en su elaboración es de "infraestructura" y no de "edificación o construcción"; es debido acotar que de la revisión de la apelada se verifica que la Administración no solo ha analizado la documentación proporcionada por la recurrente, concluyendo que esta no es suficiente para sustentar sus afirmaciones, sino que además ha tenido en cuenta las características del activo fijo de acuerdo a las obras de construcción y el material utilizado, según los comprobantes de pago, valorizaciones y otros adjuntos, proporcionados durante el procedimiento de fiscalización. Adicionalmente, no se discute que el activo fijo observado califique como una infraestructura, conforme lo acepta la recurrente, siéndole por ello aplicable la tasa de depreciación del 5%, por lo que lo alegado en sentido contrario carece de sustento.

## - Construcción Campamento

Que tal como se ha indicado previamente, la Administración en la resolución apelada mantiene el reparo por exceso de depreciación respecto de este activo fijo, debido a que durante el procedimiento de fiscalización se verificó que el extremo reparado correspondía a edificaciones, pues la recurrente contrató servicios de construcción para su elaboración y aun cuando en instancia de reclamación se le requirió acreditar las características que le atribuye al referido activo (equipos diversos), no presentó documentación que respalde sus argumentos, no siendo suficiente las fotos o videos pues en estos no se describe el bien.

Que por su parte, la recurrente afirma que la descripción del campamento se encuentra en la página V-7 del Capítulo V del Resumen Ejecutivo del Estudio de Impacto Ambiental por la Ampliación de Producción en la que se hace referencia al material prefabricado que no se adhiere al suelo, siendo por ello rápidamente desmontable, y a que su vida útil solo era de doce años; conforme es de público conocimiento, su proveedor no es una empresa constructora, sino que se dedica al diseño y fabricación de módulos de campamentos desmontables, en los cuales no se utilizó material noble; que de las imágenes adjuntas se aprecia que si bien existen construcciones de concreto, estas son únicamente las bases sobre las cuales se colocaron los módulos prefabricados que son de fácil traslado por ser livianos y de fácil montaje y desmontaje; y que una vez terminados los trabajos en la unidad minera los





# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

módulos se desmontan, siendo lo único que quedará la losa en el piso cuya utilidad es nula sin las casas prefabricadas.

Que la recurrente presenta diapositivas con el título “Desarrollo y Proyectos Proyecto Avances” (folio 16800), en la que se indica respecto de los avances de los campamentos, que ha entregado a la fecha el total de las edificaciones que conforman el Campamento como son el edificio de comunicaciones, posta médica, oficina de contratistas, alojamiento de empleados (03 módulos), alojamiento de obreros (06 módulos), comedor y cocina, almacén cerrado y campamento de staff (Énfasis agregado).

Que además, obra en autos el Capítulo V del Estudio de Impacto Ambiental (EIA) por la Ampliación de Producción de la (folios 16939 a 16994 y 17405 a 17516), del cual se advierte que al describir los campamentos y oficinas administrativas señala lo siguiente (folios 16961 y reverso, 17449 y 17450):

*“Estas edificaciones son módulos prefabricados, modulares a la medida y diseño para la necesidad de uso, siendo térmicos, acústicos, sísmicos y recuperables. Así mismo asépticos y de gran rapidez de montaje y desmontaje. Ver **Vista 5.13**.*

*Estos campamentos por su diseño son de menor costo de mantenimiento, menores costos de logística debido a su menor peso y volumen, y menores costos de energía por su menor consumo de calefacción.*

*Los SSHH tienen agua caliente y su sistema de desagüe descarga a una planta de aguas residuales tratadas, para ser reutilizada en áreas verdes del proyecto (...)*

*Los campamentos (...) tienen una capacidad para albergar 500 personas, integradas por personal staff, empleados, obreros y visita. (sic)*

*Los campamentos disponen de comedores, recreación, parques, losas deportivas, tanques de agua, planta de tratamiento de agua potable, plantas portátiles de tratamiento de aguas residuales SSEE; estará cercada y con una garita de ingreso.*

*Los edificios administrativos y de servicios en general están constituidos por: oficinas administrativas, Salas de Capacitación, Posta Médica, Comedores, etc. (Ver **Vistas 5.14, 5.15 y 5.16**). Son de similares características a la de los campamentos. Estas instalaciones dispone de áreas para parqueo, área de circulación, iluminación, tanques de almacenamiento de agua, plantas de tratamiento SSEE, etc.; estarán cercados y con una garita de ingreso (sic) (...)*

Que al respecto, se adjuntan también las Vistas 5.13, 5.14, 5.15 y 5.16, teniendo las dos primeras como fecha el 18 de junio de 2008 (folios 17044 y 17045), de las que se aprecia que las referidas edificaciones estarían comprendidas de módulos de un nivel, de material prefabricado, que en algunos casos cuentan con acera y sardinel.

Que asimismo, obra en autos la Propuesta Económica en Dólares Americanos – Formato J – Obligatorio del 14 de febrero de 2006, elaborada por el proveedor (folios 6390 y 6391) y la Cotización N° del 16 de febrero de 2006 (folios 6382 a 6389), de cuya revisión se advierte que el precio final por la prestación del servicio “Construcción de campamento provisional y definitivo para el Proyecto ascendía a US\$ 1 385 964,13 sin IGV, incluyéndose en la descripción del servicio, lo siguiente:

- (1) Ingeniería y transporte, que incluía la ingeniería de detalle (especificaciones técnicas, memoria descriptiva, planos de arquitectura, estructuras e instalaciones sanitarias, eléctricas especiales, etc.), transporte de materiales y gastos operativos.
- (2) Campamento definitivo, que incluye edificaciones prefabricadas y obras de concreto (incluye



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

agua y agregados), para: oficina principal, posta médica, comedor para 60 personas, casa de empleados, casa de gerencia-visita con patio posterior cerrado, sala de recreación, vestuario, almacén cerrado, almacén abierto, oficina de comunicaciones, losa para planta de tratamiento de agua y losa para base satélite; obras en almacenes, con carpeta asfáltica en frío y cerco perimetral con mallas y postes; obras de instalaciones de agua, con redes de agua, reservorios de agua y una miniplanta de tratamiento de agua; obras de instalaciones de desagüe; obras de instalaciones eléctricas, con redes eléctricas, pozos de tierra, sistema de alumbrado (línea aérea y postes), pararrayos y tablero principal con base de concreto; obras de instalaciones especiales, como redes para línea telefónica y data; y, obras exteriores y habilitación urbana, como cerco perimétrico con mallas y postes, veredas exteriores de circulación en planta y escaleras exteriores entre módulos y plataformas.

- (3) Campamento provisional de construcción, que incluye edificaciones prefabricadas para alojamiento de empleados y obreros, comedor y oficina de contratistas; obras de concreto (incluye agua y agregados), para alojamiento de empleados, comedor, oficina de contratistas, losa para planta de tratamiento de agua; pisos de madera y estructura metálica (incluye acabados) para alojamiento de obreros; obras de instalaciones de agua, como redes de agua, reservorios de agua y una miniplanta de tratamiento de agua; obras de instalaciones de desagüe; obras de instalaciones eléctricas, con redes eléctricas, pozos de tierra, sistema de alumbrado (línea aérea y postes), pararrayos y tablero principal con base de concreto; obras de instalaciones especiales, como redes para línea telefónica y data; y, obras exteriores y habilitación urbana, como cerco perimétrico con mallas y postes, accesos exteriores y escaleras entre módulos y plataformas.

Que además, la referida propuesta de servicio especifica que las características generales del proyecto son: a) térmicas, incombustibles y asísmicas, asépticos, al ser planchas metálicas por ambos lados, c) totalmente recuperables y reubicables, d) menor costo de transporte por su menor peso y volumen, e) mínimo personal requerido para su montaje y desmontaje, f) menor tiempo de armado y desarmado, reutilizable en un 100%, g) menor gasto de energía en calefacción/refrigeración y h) mínimo mantenimiento (folio 6389).

Que sobre las estructuras de la "construcción" refiere que corresponderían a muros de panel termo-muro unidos con machihembrado con sellado interior y exterior de silicona, así como un panel de láminas de acero; los techos serían de panel termo-techo, unidos con un sistema de machihembrado con sellado interior y exterior de poliuretano adhesivo flexible, así como un panel de láminas de acero y poliestireno de alta densidad; estarían sobre losas de concreto o plataformas metálicas con piso de madera; pórticos tubulares de acero; almacenes de estructuras metálicas con techos y coberturas de plancha galvanizada tipo calaminón y edificaciones de dos pisos construidas con sistemas de placas colaborantes (folio 6389).

Que además obran en autos la documentación descrita a continuación:

- ❖ Propuesta Final del 5 de marzo de 2006, remitida por en la que propone como precio final por la construcción de campamento provisional y definitivo para el Proyecto la suma de US\$ 1 380 445,08 más IGV (folios 6393 y 6438).
- ❖ Documento mediante el cual la recurrente realiza la evaluación efectuada y concluye que la oferta de era la más adecuada (folios 6420 y 6454).
- ❖ Carta del 9 de marzo de 2006, remitida por la recurrente a informándole que se le adjudicó la propuesta técnica y económica del 5 de marzo de 2006, en el cual se estipuló como precio por el total de las "obras" el importe de US\$ 1 380 445,08 (folios 6419, 6421 y 6437).
- ❖ Requisición de Servicios N° del 20 de abril de 2006, Orden de Servicio N° del 1 de mayo de 2006 y Orden de Servicio N° de 11 de enero de 2007, en las cuales se solicita la construcción del campamento provisional y definitivo para el Proyecto



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

de acuerdo a la oferta y carta de adjudicación del 9 de marzo de 2006, así como los trabajos de habilitación urbana sanitaria y eléctrica en zonas staff y zona de comedor de obreros (folios 6422, 6423, 6439, 6453, 6455, 6467, 6473, 6480, 6487, 6494, 6501, 6506, 6512, 6519, 6527, 6531 y 6538).

❖ Facturas N°

emitidas por \_\_\_\_\_ por adelanto 20% de la venta de un campamento Provisional y Definitivo a todo costo para el Proyecto Valorización N° 1, Valorización N° 2, Valorización N° 3, Valorización N° 4, Adicional de Obra N° 2<sup>18</sup>, Adicional de Obra N° 3<sup>19</sup>, Adicional de Obra N° 1<sup>20</sup>, Valorización N° 5, Adicional de Obra N° 3 – Saldo Pendiente<sup>21</sup>, Valorización N° 6, Adelanto del 60% por trabajos adicionales para la Habilitación Urbana<sup>22</sup>, Valorización N° 7, Valorización N° 8 y Valorización N° 10, respectivamente (folios 6425, 6441, 6457, 6463, 6469, 6475, 6478, 6482, 6486, 6489, 6492, 6495, 6503, 6508, 6509, 6514, 6521, 6529, 6536 y 6545) y asientos contables (folios 6424, 6440, 6456, 6458, 6462, 6468, 6474, 6481, 6488, 6490, 6491, 6502, 6507, 6513, 6520, 6528, 6530 y 6537).

❖ Valorizaciones emitidas en virtud de la Orden de Servicio N° \_\_\_\_\_ cuadros de avance e imágenes de los materiales utilizados descritos (folios 6426 a 6436, 6442 a 6452, 6459, 6460, 6464 a 6466, 6470 a 6472, 6476, 6477, 6479, 6483 a 6485, 6493, 6496 a 6498, 6504, 6505, 6510, 6511, 6523 a 6526, 6533 a 6535, 6539 y 6541 a 6543).

Que de lo expuesto se tiene que al formular el reparo, la Administración solo analizó la Orden de Servicio N° \_\_\_\_\_ a fin de concluir que la recurrente contrató servicios de construcción para su elaboración y en la apelada lo mantiene, limitándose a mencionar que si bien en el Resumen ejecutivo del Estudio de Impacto Ambiental por la Ampliación de Producción Unidad Minera \_\_\_\_\_ se colegiría que este activo fue construido bajo el sistema de prefabricados, y agrega que la recurrente no presenta documentación que respalde que el mismo no califica como edificaciones, no siendo suficiente las fotos y videos pues en estos no se describe el bien.

Que sin embargo, la Administración no ha merituado los medios probatorios presentados por la recurrente, de los cuales se puede verificar no solo la conformación de su estructura inicial, sino los componentes que integran el activo fijo "Construcción Campamentos", los trabajos adicionales que se realizaron, los materiales utilizados y sus características, entre otros; lo que evidencia que no se llevó a cabo una correcta actuación probatoria y en consecuencia, no se sustentó debidamente la calificación del activo fijo, teniéndose en cuenta su vida útil, las características y naturaleza del bien, así como su destino.

Que por lo expuesto, toda vez que el reparo bajo análisis no se encuentra debidamente fundamentado, procede levantarlo y revocar la apelada en dicho extremo.

Que estando al sentido del fallo, carece de objeto emitir pronunciamiento sobre los argumentos expuestos por este extremo.

## - Planta Proceso Cuenta

Que tal como se ha indicado previamente, la Administración en la resolución apelada mantiene el reparo por exceso de depreciación por diferencia de tasa, respecto de este activo fijo, debido a que la recurrente no proporcionó ninguna documentación que permita sustentar la vida útil de los activos registrados en la Cuenta Planta Procesos \_\_\_\_\_ su ubicación dentro del proceso productivo y bienes que los conforman, a fin de determinar si efectivamente correspondía a equipos diversos, no siendo suficiente las "Actas de

<sup>18</sup> Losa para planta de tratamiento de aguas servidas y cisterna de concreto para almacenar agua tratada.

<sup>19</sup> Muros de contención para la zona de almacenes.

<sup>20</sup> Cisterna para almacenar agua industrial Mina.

<sup>21</sup> Muros de contención para la zona de almacenes.

<sup>22</sup> Según Orden de Servicios N° \_\_\_\_\_



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Constitución de Proyecto”, pues en estas tampoco se describen los activos registrados en dicha cuenta, siendo por el contrario, que durante el procedimiento de fiscalización se verificó que los gastos de proveedores registrados en la mencionada cuenta le prestaron servicios de construcción que involucraron obras de concreto en línea recta, pavimentación, caminos, excavaciones, etc.

Que por su parte, la recurrente afirma que ha presentado abundante documentación que acredita que el referido activo fijo comprendió actividades del montaje electromecánico y pequeñas obras civiles que estaban dispuestas para otorgarle soporte a máquinas o equipos; que en el documento “Actas de Constitución”, se detallan los bienes que se adquirirían y las características que tendrían, así como se especifica que uno de los retos sería el tiempo de fabricación de los equipos principales, por lo que resulta correcta la tasa de depreciación del 10% aplicada, al no encontrarse frente a una edificación, sino a “equipos diversos”.

Que sobre el particular, según se verifica de autos, a fin de acreditar que este activo fijo califica como equipos diversos, la recurrente proporcionó durante el procedimiento de fiscalización diversas facturas emitidas por

órdenes de servicio, valorizaciones, guías de remisión y cuadros de avance, comprobantes de registro, liquidaciones, órdenes de trabajo, constancias de detracciones, por las obras de construcción de la Planta Proceso (folios 4765 a 5327), de los que se puede apreciar que los trabajos para dicha planta consistieron en su mayoría a obras de concreto simple y armado, línea de tierra en superficie y subterráneo, espesamiento de filtrado, encofrado, desquinche de taludes, movimiento de tierras, excavación y rellenos estructurales, suministros, fabricación, transporte y supervisión de montaje de estructuras metálicas, alquiler de maquinaria pesada, instalaciones eléctricas, y trabajos varios, entre otros similares, apreciándose la utilización de distintos materiales y varios trabajos que constituyen la construcción de obras fijas y permanentes.

Que luego, en instancia de reclamación se adjuntan los medios probatorios detallados a continuación:

- ❖ Acta de Constitución del Proyecto de 16 de abril de 2009, elaborado por la Gerencia de Desarrollo y Proyectos, respecto del Proyecto Proyecto 1 “Ampliación del transporte de mineral por fajas desde mina a planta y del área de flotación, a fin de optimizar y estabilizar la operación” (folios 17379 a 17381), en la que se establece el alcance y extensión del proyecto, siendo los principales entregables, el sistema de transporte (Fajas N° 1 a 6), molienda, flotación bulk, flotación zinc, flotación de separación plomo – cobre, canaletas de relaves, servicios principales; las exclusiones; el costo del capital del proyecto (CAPEX), ascendente a un total de US\$ 15 422 362,00 (al 100%); y, su planteamiento inicial, siendo que al referirse al plazo estimado precisa que “(...) *La restricción mayor que presenta el desarrollo del proyecto, es el tiempo de fabricación de los equipos principales tales como, los Acondicionadores de Pulpa del circuito de Flotación de Zinc, Celdas de Flotación y Motores de las Fajas Transportadoras; así como la ejecución de los trabajos en simultáneo con la operación.*”
- ❖ Acta de Constitución del Proyecto de 7 de julio de 2009, elaborado por la Gerencia de Desarrollo y Proyectos, respecto del Proyecto Proyecto 02 “Ampliación de áreas de Molienda, Espesamiento y Filtrado de Concentrados, SE e Instalación de Bombas de Pasta” (folios 17376 a 17378), en la que se establece el alcance y extensión del proyecto, siendo los principales entregables la ampliación del área de molienda, la ampliación de la subestación instalación de la compresora de aire, ampliación del área de espesado y filtrado de concentrados, instalación de nueva bomba de impulsión de pasta a interior de mina e implementación de tanques para almacenamiento de hidróxido de calcio; las exclusiones; el costo del capital del proyecto (CAPEX), ascendente a un total de US\$ 18 237 363,00 (al 100%); y, su planteamiento inicial, siendo que al referirse al plazo estimado precisa que “(...) *La Ampliación de la SE y el área de Espesamiento y Filtrado de Concentrados no generan restricción para el inicio de funcionamiento del Molino.*”
- ❖ Acta de Constitución del Proyecto de 28 de octubre de 2009, elaborado por la Gerencia de Desarrollo y Proyectos, respecto del Proyecto Proyecto 03 “Construcción de dos tolvas para



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

mineral grueso, instalación de chancadora terciaria, filtro de banda para relaves e instalación de nueva planta para relleno en pasta, construcción de nuevo depósito de relaves filtrados” (folios 17373 a 17375), en la que se establece el alcance y extensión del proyecto, siendo los principales entregables dos nuevas tolvas de mineral grueso de 1 000 TN cada una, instalación de una chancadora terciaria nueva de 450 Hp, nuevo alimentador recíprocante de mayor capacidad (14k tpd), ampliación de edificio Molienda para inclusión de nuevos tanques acondicionadores, reinstalación de dos celdas unitarias “Flash” existentes e instalación de tres nuevas celdas similares, nuevo filtro de banda de 9 000 tpd (incluye sistema de transporte), implementación de una nueva planta de pasta de 9 000 tpd, ampliación de tanques y demás facilidades para preparación y almacenamiento de reactivos, nuevas líneas de servicios como agua fresca, agua recuperada, así como aire comprimido y de instrumentación, construcción de nuevo depósito de relaves filtrados de capacidad similar al actual de 6 millones de m<sup>3</sup> de capacidad y ampliación de subestación desierto, SE secundarias y centros de control de motores; las exclusiones; el costo del capital del proyecto (CAPEX), ascendente a un total de US\$ 61 166 227,00 (al 100%); y, su planteamiento inicial.

- ❖ Que la recurrente adicionalmente adjunta un documento con el detalle del contenido del video que adjunta en soporte magnético (USB), precisando que se observa la Planta de Procesamiento en los minutos 00:37 y 03:47 al 04:37 (folios 16785 y 16786); no obstante, de su revisión no es posible determinar a qué año corresponde, además, se observa una gran edificación de estructura metálica rodeada de maquinarias pesadas y desmonte, sin tener certeza si a dicho momento se encontraba inconclusa o esta se debía a trabajos en exteriores, escuchándose que en esta se tratarían los sulfuros masivos metálicos con una capacidad de procesamiento de 5 000 TN de mineral al día y que como parte de su construcción, en el año se hicieron más de 465 000 m<sup>3</sup> de excavación de roca, comprendiendo esta además los sistemas de reactivos, el sistema de espesamiento y filtración, así como las instalaciones para la disposición final de los relaves, por lo que de dicho medio probatorio no es posible concluir que se trata solo de “equipos diversos”, como afirma la recurrente.

Que como es de verse, si bien la recurrente identifica al activo “planta proceso” como un montaje de equipos por el cual corresponde aplicar la tasa de depreciación del 10%, tal afirmación no ha sido acreditada documentariamente, pues de los trabajos realizados para la planta proceso y el material utilizado principalmente, se advertiría que se trata de una construcción de obras fijas y permanentes, siendo además que las “Actas de Constitución de Proyectos” que adjunta, fuera de corresponder al año 2009, lo que no coincide con las fechas en que se incurrió en los gastos registrados en la Cuenta 374, solo hacen mención a la construcción de una serie de bienes, que no queda corroborado integren el activo observado.

Que conforme a lo expuesto, toda vez que de las características del activo fijo Planta Procesos Cuenta se aprecia que consistiría en una obra respecto de la cual intervinieron diferentes contratistas realizando actividades vinculadas a la construcción, utilizando además maquinaria especializada y material de concreto y metálico, el reparo relacionado a dicho activo se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación a que presentó abundante documentación que acreditaba que dicho activo comprendió actividades del montaje electromecánico y pequeñas obras civiles que estaban dispuestas para otorgar soporte a la planta de proceso, estando entre las “construcciones” que se llevaron a cabo: a) la ampliación del transporte de mineral por fajas desde la mina a planta y del área de flotación, a fin de optimizar y estabilizar la operación, para la cual se utilizó material sin una vida útil larga y de fácil remoción, b) la ampliación en áreas de molienda, espesamiento y filtrado de concentrados SE e instalaciones de bomba de pasta, la cual constaba de diferentes tuberías y maquinarias para realizar y ejecutar el proceso productivo, y c) la construcción de dos tolvas para mineral grueso, instalación de chancadora terciaria, filtro de banda para relaves e instalación de nueva planta para relleno en pasta, las cuales eran simples máquinas o equipos diversos que califican como “equipos diversos”, correspondiéndole la tasa de depreciación del 10%; cabe anotar que de la evaluación de la documentación proporcionada no es posible arribar a tal conclusión, pues de las facturas, órdenes de servicio, valorizaciones, cuadros de avance y otros documentos similares lo que se advierte es que gran parte del costo registrado en tal Cuenta



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

corresponde a trabajos de construcción de una obra fija y permanente, habiéndose utilizado material como el concreto y acero de alta durabilidad. Asimismo, las actas de constitución de proyecto datan del año 2009 y solo hacen referencia a la construcción de una lista de equipos, los cuales si bien podían integrar el activo fijo, no implica que este en sí constituya a “equipos diversos” per sé; del mismo modo, el video y las imágenes insertas en sus escritos, lo que muestran es una edificación metálica en la que se hicieron trabajos de excavación y que comprendía entre otros, instalaciones para la disposición final de los relaves, en cuya construcción se utilizó material noble. En tal sentido, lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que respecto a lo señalado en el sentido que en el documento “Actas de Constitución”, se detallan los bienes que se adquirirán y las características que tendrán, asimismo, se especifica que uno de los retos sería el tiempo de fabricación de los equipos principales, entre los que se encuentran los detallados, tales como los acondicionadores de Pulpa del circuito de flotación de zinc, caídas de flotación y motoreductores de fajas transportadoras, por lo que resulta correcta la tasa de depreciación del 10% aplicada, al no encontrarse frente a una edificación; resulta pertinente precisar que las actas mencionadas datan del año 2009, esto es, de entre dos y tres años posteriores a las fechas en que se contrataron los servicios de construcción llevados a cabo para su edificación y lo que hacen es plasmar las actividades llevadas a cabo en proyectos específicos para la construcción de equipos y maquinaria que integrarían la planta de procesamiento, según reconoce la misma recurrente, lo que no implica que el activo fijo *per sé* constituya “equipos diversos”, careciendo de sustento lo afirmado en tal extremo.

## - Fase Intermedia Ampliación de Planta 10,000 TMH

Que tal como se ha indicado previamente, la Administración en la resolución apelada mantiene el reparo por exceso de depreciación por diferencia de tasa, respecto de este activo fijo, debido a que la recurrente solo proporcionó alguna documentación que no describía sus características, sino solo en los casos de algunos componentes se precisa la utilización de bases, muros y tanques de concreto armado, a pesar de haber sido requerida para ello, siendo por el contrario, que durante el procedimiento de fiscalización se verificó que los gastos de proveedores registrados en la mencionada cuenta le prestaron servicios de construcción que involucraron obras en concreto en línea recta, pavimentación, caminos, excavaciones, etc., por lo que califica como edificación y no como maquinaria y equipos.

Que por su parte, la recurrente rebate lo argumentado por la Administración indicando que esta no le dio suficiente valor probatorio al “Resumen Ejecutivo del Estudio de Impacto Ambiental por la Ampliación de Producción de la mina” ni a la abundante documentación presentada para acreditar el detalle de los bienes que lo conforman, así como su verdadera naturaleza; que “construir galerías mineras” no supuso la construcción propiamente dicha de una obra arquitectónica en material fuerte, sino la excavación del subsuelo, labor minera que consiste en hacer un hueco para explotar un yacimiento; que la “construcción de nuevos polvorines” solo supuso la obtención de una maquinaria para el almacenamiento de explosivos y su posterior uso, por ejemplo, para construir una nueva galería; que las subestaciones eléctricas no corresponden a “construcciones o edificaciones”, al ser únicamente equipos diversos que se utilizan y se montan para abastecer de electricidad a las diferentes áreas de las minas; que la planta de flotación solo es un equipo conformado por tubos y cañerías diversas; y que el campamento minero no fue fabricado con materiales que le proporcionen fijeza y permanencia, como el cemento, ladrillo o concreto, sino con materiales que permitieran sea levantado con facilidad a la conclusión del proyecto minero.

Que agrega que este activo fijo se trata de maquinaria minera adquirida para ampliar la planta de tratamiento de aguas industriales, planta de relave filtrado, estación eléctrica, campamentos, entre otros y que en el Informe N° 06111-3-2022 se indica que las actividades y bienes antes mencionados tendrían una vida útil restringida y limitada a la duración de la mina, por lo que eran bienes de naturaleza temporal, desmontables y que en su conjunto constituían un equipo de naturaleza minera, al que le era aplicable la tasa de 20% de depreciación.



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Que sobre el particular, cabe destacar que la recurrente presentó durante la etapa de fiscalización diversas facturas, valorizaciones, órdenes de servicio, vouchers y correos con diversos proveedores por las obras ejecutadas en la ampliación de la etapa intermedia de la planta concentradora (folios 842 a 2199), de la que se puede apreciar que parte de los trabajos para dicha ampliación trataron de fabricación, suministro y montaje de estructuras metálicas, movimiento de tierras y obras civiles, construcción de muros, zapatas, pedestales, losas, entre otros, con materiales como concreto y acero.

Que no obstante, obra en autos la Resolución Directoral N° de 17 de mayo de 2010, emitida por la Dirección General de Asuntos Ambientales del Ministerio de Energía y Minas (folios 17660 a 17663), mediante la cual se aprobó el Estudio de Impacto Ambiental para el proyecto de Ampliación de Planta Concentradora – Cerro Lindo, cuyas especificaciones técnicas se detallan en el Informe N° (folios 17614 a 17659), que forma parte de la aludida resolución, detallándose en el rubro “Descripción del Proyecto” (folios 17651 a 17653), que entre los componentes se encuentran:

- **Sala de control**, la cual se encuentra en un edificio en la zona de flotación que consta de cuatro pisos y que requiere ampliarse a cinco pisos, para distribuirse de la siguiente manera: a) primer nivel sin modificación, seguirá siendo para los CCM, b) segundo nivel pasara de tener oficinas a ser una ampliación del CCM, c) tercer nivel seguirá destinándose a oficinas, d) cuarto nivel seguirá destinado a la sala de control sin hacerse modificación alguna y e) el quinto nivel se destinará a la habilitación de oficinas. Se precisa que estos niveles estarán comunicados por la torre de escalera metálica existente, la cual se ampliará a un nivel adicional.
- **Planta de tratamiento de aguas industriales**, la cual estará ubicada en el extremo oeste de la planta concentradora y consiste en un circuito de tanques de concreto armado, tanques metálicos, reactores y equipos de bombeo. La misma tendrá un clarificador para el manejo y control de sólidos disueltos para luego ser bombeada hacia el tanque metálico de agua recirculada destinado para su reutilización.
- **Planta de pasta**, para lo cual se considera una nueva planta de pasta para una capacidad adicional de 5 000 TMD con equipos e instalaciones similares a la planta existente, la cual estará ubicada dentro de un edificio metálico de estructura liviana, techado con planchas tipo TR4, diseñado de similares características al existente.
- **Planta de relave filtrado**, la cual será nueva, estará ubicada al costado de la existente y su base será cimentada en donde se ubicará: filtro banda, tanques, bombas, línea de tuberías y sistema de drenaje. Se especifica que será de estructura metálica liviana con techo de planchas galvanizadas TR4, su cimentación estará constituida por zapatas aisladas cimentadas sobre terreno natural y que se dispondrá de muros escalonados de concreto armado hasta 5 m de altura.
- **Depósito para la disposición de desmontes N° 1 para material piritoso**, el cual inicialmente fue incluido como temporal y pasará a ser usado como botadero definitivo, siendo su capacidad máxima de almacenamiento para la disposición de material de hasta 27 000 m<sup>3</sup>.
- **Estación eléctrica**, para lo cual se prevé la ampliación de la Sub estación la cual está situada en el área de la planta de procesos dentro del proyecto, precisándose que esta infraestructura requiere de: i) la ampliación del patio de llaves de 60 kv, transformador de potencia de 15/19 MVA, ampliación de la sala eléctrica y ampliación del cerco perimétrico de malla, y ii) subestaciones secundarias de 10 kv, nuevas o ampliaciones de SSEE en las áreas de mina, chancado, molienda, flotación, filtrado de relaves y relleno en pasta. Se deja constancia que en este proyecto no se incluye la ampliación de la subestación principal, ni las nuevas líneas de transmisión eléctrica.
- **Labores en Mina**, las ampliaciones en mina subterránea comprenden nuevas galerías principales, nueva galería de acceso al nuevo polvorín, nuevo polvorín, nuevas galerías de ventilación, nuevas chimeneas de ventilación, nueva línea de chimenea para relleno en pasta, nuevo circuito de tubería para el relleno en pasta, profundización de la rampa de acceso principal, nuevo taller de mantenimiento mecánico y eléctrico, sumideros y sistema de drenaje, cámaras de carguío, nuevos servicios auxiliares (líneas de aire, agua), nueva infraestructura para cámara de chancado primario: La ampliación de la planta consiste en el diseño de galerías y cámaras subterráneas para implementar una segunda tolva de transferencia; así como la infraestructura para la ampliación de la faja 1 desde el nuevo alimentador localizado en la segunda tolva de transferencia. Ampliación de la subestación de chancado primario.





# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

- **Campamentos de empresas especializadas**, para lo cual se considera una infraestructura de campamentos de las mismas características de los existentes para 180 personas.
- **Campamentos**, para lo cual se considera que la unidad requiere de una ampliación de 450 a 630 personas, siendo la infraestructura de los campamentos de las mismas características de los ya existentes. Los módulos a realizarse son: nuevos módulos para staff, así como nuevos módulos de recreación para empleados y para staff. Se precisa además que la planta de tratamiento residual de aguas domésticas será portátil, que el comedor dispondrá a la salida de los desagües de una trampa de grasas y que se incluirá una cancha de fútbol con grass sintético para la recreación de los trabajadores al costado de las instalaciones de las oficinas centrales del proyecto.
- **Otros**, como el almacén de aceite, un nuevo taller de mantenimiento y camino de acceso, una nueva plataforma para tanque de agua fresca y camino de acceso, una nueva poza de contingencia para relaves y variante del camino principal, así como una nueva variante de carretera principal de la zona del depósito de relaves.

Que en cuanto a las medidas de cierre (folio 17647), precisa que el cierre de la sala de control que sería ampliada consistiría en su desmantelamiento; que el cierre de la planta de tratamiento de aguas industriales, área de espesamiento de relaves y planta de Pasta, consistiría en el desmantelamiento y demolición, así como el reestablecer el terreno a su forma original; que el cierre de la poza de contingencia de relaves de los espesadores y de la planta de relave filtrado consistiría en el desmantelamiento y demolición; que el cierre del campamento staff y empresas especializadas consistiría en el retiro de muebles y equipos domésticos fuera de la unidad, desmantelamiento y demolición, siendo el desmonte dispuesto en el botadero correspondiente y restableciéndose el terreno a su forma original; que el cierre de la estación eléctrica consistiría en el retiro de equipos fuera de la unidad, desmantelamiento y demolición, siendo el desmonte dispuesto en el botadero correspondiente; que el cierre de las labores de mina comprendería básicamente la desernigización y desinstalación de las líneas eléctricas y equipos, también el desmantelamiento de estructuras metálicas, barandas, señalización, estructuras livianas y cerco, estanques y tuberías, siendo las bocaminas cerradas con un sello de concreto; que el cierre de la variante de carretera – depósito de relave actual, consistiría en aflojar el suelo compactado; que el cierre de la sección de chancado, molienda, filtrado y flotación sería con el desmonte en el botadero correspondiente, restableciéndose el terreno a su forma original; y que para el cierre del Depósito Definitivo N° 1, se implementarían medidas para evitar la generación de DAR.

Que asimismo, se adjunta el Capítulo I del EIA por Ampliación de Producción - “Resumen Ejecutivo” (folios 17071 a 17103 y 17518 a 17582), en el cual se especifica en su parte introductoria, que la \_\_\_\_\_ comprende un yacimiento del tipo volcánico sulfuro masivo (VSM), compuesto por tres cuerpos mineralizados consistentes en sulfuros de cobre, plomo y zinc, a ser explotados por minado subterráneo; que las instalaciones comprenden una planta de procesos e infraestructuras complementarias entre las que destacan una planta de relleno hidráulico en pasta, la zona de chancado primario, botaderos de desmontes, tuberías de conducción de agua y relaves, presa y depósito de relaves y vías de acceso, entre otros.

Que en la descripción general del proyecto de ampliación se explica que el Proyecto de la Fase 2 ampliaría la extracción y procesamiento del mineral a 10 000 TMSD, siendo la producción de relaves en pulpa con un contenido de sólidos del 30% de 8 044 TMSD; que las reservas de minerales económicos actuales se calculaban en 44 000 000 TM, estimándose que a mediados del 2009 se estaría entrando en operación la Fase 2; que las reservas actuales alcanzarían hasta el año 2021, por lo que la mina tendría una vida útil de 12 años aproximadamente; y que las instalaciones principales del “Proyecto Ampliación a 10 000 TMD – Fase 2”, y áreas de alteración asociadas se describen en el ítem 1.6 del EIA (folios 17101/reverso y 17577). Además, al referirse a los objetivos y contenido del EIA, se señala que en el capítulo cinco se describe el detalle del proyecto a realizar, describiéndose todas las instalaciones, actividades e implementación producto del incremento de la producción de 5 000 TMD a 10 000 TMD (folios 17100/reverso y 17575).



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Que es así que se verifica del ítem 1.6 del EIA del Proyecto de Ampliación, que detalla la “Descripción del Proyecto”, resaltándose que al duplicarse la producción del mineral, el Proyecto Fase 2, diseñó la ampliación de la infraestructura subterránea de la mina integrada por galerías, cruceros o cortadas, preparación de tajeos, chimeneas, rampas de acceso a niveles superiores, circuitos de ventilación, polvorines, talleres, sumideros y todas las instalaciones necesarias en la preparación de la mina a fin de extraer el mineral con eficiencia y productividad, en un ambiente seguro y saludable, continuando con el empleo del método de minado “*sublevel stoping*” (folios 17090/reverso y 17555); asimismo, en su ítem 1.6.2. explica que este proyecto comprende la ampliación del sistema de extracción y de procesamiento de mineral a la nueva escala de producción, detallando en qué consistieron los trabajos subterráneos y en superficie llevados a cabo para tal fin (folios 17089 y 17552 a 17554).

Que además, en el ítem 1.11 “Plan de Cierre Conceptual”, se especifica que para el cierre de las instalaciones correspondientes al área del proyecto de ampliación e instalaciones conexas, es de suma importancia analizar y correlacionar las condiciones geográficas de la ubicación del proyecto y el uso final que tendrá dicha área; que el Plan de Cierre Integral de la incluye el cierre de las áreas de mina, las áreas de almacenamiento de desmonte, accesos y las instalaciones auxiliares, pues por el diseño del proyecto, se ha previsto el cierre de las operaciones y obras auxiliares en la época en la que se culmine con la explotación programada; y que en dicho plan se consideran las acciones que deberá ejecutar la empresa luego de cumplida la vida útil de la vida de la mina, realizando un cierre progresivo en los depósitos de desmonte, bocaminas, accesos y demás infraestructura (folios 17076 y reverso, 17527 y 17528).

Que de otra parte, obra en autos el Capítulo V “Descripción de la actividad a realizar” (folios 16939 a 16994 y 17405 a 17516), en cuyo ítem 5.2.2.2. se explica que en la Fase 2 las instalaciones de la Fase 1 serían ampliadas para concentrar los sulfuros metálicos y la flotación del mineral no metálico Baritina, así como se detalla en qué consistirían los trabajos subterráneos y en superficie llevados a cabo para la ampliación del sistema de extracción y de procesamiento de mineral a la nueva escala de producción (folios 16988/reverso a 16990 y 17503 a 17508); asimismo, en el ítem 5.2.3. se hace una descripción detallada de las instalaciones para el procesamiento, especificando que en algunos casos la Fase 2 consta de la ampliación de la capacidad de producción de las instalaciones actuales de los procesos metalúrgicos y otras veces, la instalación de nuevas plantas con nuevos equipos, maquinarias y nuevas obras civiles (folios 16987 y 17502).

Que como puede apreciarse, en este capítulo no solo se explica en qué consisten las instalaciones, infraestructuras, edificaciones, construcciones, maquinarias y equipos que integran las plantas de chancado primario y secundario - terciario, subestación principal de tanques de almacenamiento de agua, stock pile de gruesos, estructura stock pile de finos, planta de molienda, planta de flotación, edificio para almacenamiento de reactivos, casa de control de motores, oficinas, sala de control y subestación eléctrica, edificio de sopladores y compresores, SSHH en la zona de la planta de flotación, planta de espesado y filtrado de concentrados, laboratorio, taller de mantenimiento, balanza y caseta de control, sala de control y subestación eléctrica, para el espesador de relaves, planta de espesado y filtrado de concentrado, taller de mantenimiento, balanza y laboratorio, planta de tratamiento de aguas industriales, poza de contingencia para contención de relaves de los espesadores de relaves, área de espesamiento de relaves, planta de pasta, planta de relave filtrado, depósito de relaves, despacho de combustible, botaderos de desmonte, campamentos y oficinas administrativas, así como la principal estación eléctrica “Desierto”, sino que además se desarrolla en qué radican las labores llevadas a cabo en la Fase 2 de ampliación, desglosándose de forma detallada el alcance de los trabajos realizados y su funcionalidad (folios 16960 a 16987 y 17447 a 17502).

Que también se puede apreciar de la página V-99 del Capítulo V del EIA (folios 16945 y 17418), que al referirse a las obras hidráulicas se indica que las detalladas corresponden netamente a la Fase 1 del Proyecto dado que los trabajos de ampliación de la Fase 2 no requieren implementación de nuevas estructuras hidráulicas, únicamente se tienen obras menores como cunetas laterales de sección triangular en los accesos requeridos, cuyo sistema de descarga estará conectado al circuito de la Fase 1.



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Que estando a lo anterior, si bien la Administración mantiene el reparo en la resolución apelada sustentándose en el hecho que la recurrente solo proporcionó alguna documentación que no describía las características del activo fijo Fase Intermedia Ampliación de Planta 10 000 TMH, por lo que solo analiza parte de los gastos en los que se habría incurrido, concluyendo que no se demostró que dicho activo califique como “maquinarias y equipos”, sino como una edificación, ello no es exacto porque existen medios probatorios presentados que describen detalladamente en qué consistió la referida ampliación, su ubicación dentro del proceso productivo, los bienes e instalaciones que la conforman, e incluso cuál podría ser su vida útil.

Que en tal sentido, toda vez que no se evidencia que la Administración haya llevado a cabo una correcta actuación probatoria ni que se haya sustentado debidamente la calificación del activo fijo, teniéndose en cuenta su vida útil, las características y su naturaleza, así como su destino; procede levantar el reparo por exceso de depreciación por diferencia de tasa, respecto de la Fase Intermedia Ampliación de Planta 10 000 TMH y revocar la apelada en dicho extremo.

Que estando al sentido del fallo, carece de objeto emitir pronunciamiento sobre los argumentos expuestos por este extremo.

## - Presa de Relave Cuenta

Que tal como se ha indicado previamente, en la resolución apelada la Administración mantiene el reparo por exceso de depreciación respecto de este activo fijo al dar cuenta que de acuerdo al Glosario de términos mineros, una presa o depósito de relaves es una depresión usada para colocar los relaves de la operación minera, siendo su principal función el permitir el tiempo suficiente que los metales pesados se sedimenten o que el cianuro se destruya antes que el agua sea reciclada nuevamente en el molino o tratada antes de ser descargada en la cuenca local; además, alega que la Guía Ambiental para el Manejo de Relaves Mineros expedida por el Ministerio de Energía y Minas refiere que entre los objetivos del manejo de relaves debe considerarse, entre otras, la fase de construcción, así como que el desarrollo de un depósito de relaves implica por lo general una importante etapa de construcción, precisando que la fase de construcción a la que se refiere corresponde a las actividades iniciales anteriores a su puesta en operación.

Que asimismo, analiza el Reglamento para la Protección Ambiental en la Actividad Minero – Metalúrgica, y concluye que una presa de relave es un activo que posee una fase de construcción previa al inicio de operaciones cuyo proyecto debe garantizar la estabilidad estructural del depósito, así como de las obras complementarias a construirse para asegurar la estabilidad física del ambiente y prevenir la ocurrencia de cualquier falla o interacción desestabilizadora. De otro lado, evalúa el Resumen de Plan de Cierre de Minas, la Resolución N° [redacted] que aprobó el Plan de Cierre de Minas de la [redacted] y el Informe N° [redacted] en que se sustenta, e indica que este activo constituye una obra de ingeniería cuya función es almacenar los materiales de relave producto de la explotación minera durante la vida útil de la mina, así como en la etapa post cierre, de ahí su característica de fijeza, permanencia y resistencia, motivo por el cual su vida útil es larga y no se encuentra dentro de los componentes que serán demolidos. Finalmente, deja constancia que durante el procedimiento de fiscalización se corroboró que la recurrente utilizó servicios de construcción; que el anterior pronunciamiento emitido respecto de otro contribuyente no le es extensivo, ni aplicable a la presente controversia, en la medida que trató un caso concreto e invoca las Resoluciones N° 08147-2-2007, 09780-1-2019, 04712-4-2020 y 11557-1-2021, en las que se ha establecido que las obras referidas a la presa de relave califican como construcción, siéndole aplicable la depreciación establecida en el artículo 39 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que por su parte, la recurrente alude que la Administración le restó mérito probatorio a la posición que ella misma adoptó en la Resolución de Intendencia N° [redacted] sobre las canchas de lixiviación, limitándose a señalar que dicho criterio no podía hacerse extensivo sin explicar las razones de tal decisión, a pesar que el caso tomado como referencia es idéntico, debiéndose por lo tanto concluir que la presa de relave no constituye una edificación o construcción; que en ningún acápite de la Guía Ambiental para el



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Manejo de Relaves Mineros se señala que las presas deban construirse con material noble, por el contrario, expresamente se reconoce la necesidad de que las presas de relave sean firmes para evitar derrames y no incluir problemas ecológicos y sociales, sin que ello implique que dicha firmeza se logre a través de material noble fijado de manera permanente; y, que de la propia página web de su proveedor las fotos de las presas de relaves que incluyen y del documento denominado se aprecia que este activo se encuentra dentro del rubro “minería” y no de “edificación”, no habiéndose empleado materiales que alcancen una vida útil larga.

Que al respecto, sobre los depósitos de relaves mineros, la Guía Ambiental para el Manejo de Relaves Mineros<sup>23</sup> expedida por el Ministerio de Energía y Minas, señala en su punto 4, que en los objetivos del manejo de relaves, debe tenerse en cuenta, entre otros, la fase de construcción. Así indica que el desarrollo de un depósito de relaves implica por lo general una importante etapa de construcción, y precisa que aunque tales actividades pueden continuar durante la vida de la instalación, la fase de construcción a la que se refiere es a las actividades iniciales anteriores a su operación.

Que el Reglamento para la Protección Ambiental en la Actividad Minero – Metalúrgica, aprobado por Decreto Supremo N° 016-93-EM<sup>24</sup>, establece en su artículo 36 que en el caso de disposición de relaves y/o escorias, en tierra, estos deberán ser depositados en canchas ubicadas preferentemente cerca de las plantas de beneficio, para permitir el reciclaje del agua y así minimizar o evitar la descarga de efluentes fuera de la zona de almacenamiento, y en su artículo 37 que los estudios y la implementación de proyectos, para depósitos de relaves y/o escorias, deben garantizar la estabilidad estructural del depósito así como de las obras complementarias a construirse, como en las laderas adyacentes al depósito y la presa o presas de sostén, asegurando la estabilidad física de los elementos naturales integrantes y circundantes, para prevenir la ocurrencia de cualquier falla o interacción desestabilizadora, como consecuencia de fenómenos naturales tales como: actividad volcánica, sísmica, inundaciones e incendios.

Que en el presente caso, obran en autos facturas, en su mayoría emitidas por los contratistas y valorizaciones de trabajos realizados, órdenes de servicios y comprobantes de diario por el registro de las facturas y pagos de dichos servicios, medios de pago, constancias de detracciones, correos intercambiados con dichos proveedores, cuadros de avance, extractos de contratos y cartas remitidas a la recurrente por los contratistas, por la obra de construcción de la presa de relave del proyecto (folios 511 a 841 y 3939 a 3943), de los que se puede apreciar que gran parte de los trabajos para dicha presa consistieron en movimiento de tierras, volteador en botadero, control de excavadora, instalación de membrana, obras de concreto estructural, entre otros, apreciándose la utilización de distintos materiales y varios trabajos que constituyen la construcción de obras fijas y permanentes.

Que además, de la revisión del Capítulo V del Estudio de Impacto Ambiental del proyecto “Ampliación de Producción, ubicada en el y departamento de presentado por la recurrente (folios 16939 a 16994 y 17405 a 17516), se observa que además de describir las actividades a realizarse con motivo de la ampliación, también se explica en qué consisten las instalaciones para el procesamiento, señalando en su ítem 5.2.3.23. (folios 16963/reverso a 16964/reverso y 17453 a 17455) la descripción del depósito de relaves, dejándose constancia de lo siguiente:

<sup>23</sup> Ver: <http://www.minem.gob.pe/minem/archivos/file/DGAAM/guias/relaveminero.pdf>. Según el Reglamento para la Protección Ambiental en la Actividad Minero – Metalúrgica, aprobado por Decreto Supremo N° 016-93-EM, la citada guía es un documento expedido por el Ministerio de Energía Minas sobre lineamientos aceptables a nivel nacional en la actividad minero-metalúrgica para llegar a un desarrollo sostenible.

<sup>24</sup> De acuerdo con el artículo 1 del citado reglamento, este comprende la aplicación de las normas contenidas, entre otros, en el Título Décimo Quinto del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería aprobado por Decreto Supremo N° 014-92-EM, y alcanza a todas las personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, que ejerzan actividades minero – metalúrgicas.



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

- Se encuentra ubicado en la quebrada Pahuaypite 1 y fue diseñado para almacenar relaves filtrados que minimizan la generación de aguas ácidas, por disponer de menores contenidos de humedad y menor volumen para su almacenamiento, siendo su capacidad de 6 millones de m<sup>3</sup> de relave filtrado.
- El depósito de relaves está formado por una presa principal localizada aguas abajo del depósito y está diseñada para evitar filtraciones originadas aguas arriba de la misma. La cimentación más baja de la presa está a una cota de 1 961 m.s.n.m. y la cota de coronación se encuentra a 2 004 m.s.n.m., siendo la altura en el eje de la presa de 26 m.
- Se consideraron excavaciones para cimentación hasta encontrar la roca poco fracturada y meteorizada, realizando la cimentación de la presa sobre roca moderadamente fracturada.
- La presa está diseñada con tres tipos de materiales: de baja permeabilidad, de transición y altamente permeable (rocoso).
- La presa está diseñada para contener la precipitación máxima probable y para la contención de sólidos durante su vida útil y dispone de un vaso para la retención de 52 000 m<sup>3</sup> de aguas de lluvia y 13 500 m<sup>3</sup> de sólidos de arrastre, siendo diseñada para una descarga de agua casi cero, por lo que se le ha instalado una cortina de inyecciones de 30 m. de profundidad al pie del talud de aguas arriba y un revestimiento bituminoso a través y debajo de la presa, éstas serán recuperadas por un sistema de captación de filtraciones localizado aguas debajo de la presa, desde donde serán recirculadas por bombeo hacia la planta de filtrado.
- La presa cuenta con instrumentos de geotécnica instalados en su cuerpo, consistentes en 14 piezómetros. Aguas abajo del sistema de captación de filtraciones se ha colocado un pozo de monitoreo para el control de calidad del agua subterránea.

Que acompaña a dicha descripción las Vistas 5.9, 5.10 y 5.11 del estudio referido (folios 17046 y 17047), que comprenden imágenes del 18 de junio de 2008, en las que se visualizaría el depósito de relaves en pasta ubicado en la quebrada Pahuaypite 1, el vaso de escurrentía del mencionado depósito y una vista general en la que se aprecian ambas instalaciones.

Que asimismo, de la revisión de la Resolución Directoral N° \_\_\_\_\_ de 20 de octubre de 2009, emitida por la Dirección General de Asuntos Ambientales del Ministerio de Energía y Minas (folios 17356 y 17357), que aprueba el Plan de Cierre de Minas de la \_\_\_\_\_ cuyas especificaciones técnicas se detallan en el Informe N° \_\_\_\_\_ de 13 de octubre de 2009 (folios 17358 a 17371), que forma parte de la mencionada resolución, se aprecia que en el Rubro III "Descripción del Proyecto" que como medidas de cierre progresivo se han considerado los componentes donde se desarrollará simultáneamente con la producción, entre ellos, el depósito de relaves, para el cual se considera la cobertura con una capa de protección contra la erosión consistente en una capa de transición, capa de baja permeabilidad y una capa de drenaje lateral; para el manejo de las aguas superficiales se diseñaron canales de derivación con enrocado y revestimiento de concreto, aguas arriba del depósito. En función de los resultados de los monitoreos se demolerá la cuneta de drenaje del pie del depósito de relaves, perfilando el sector para realizar la correspondiente cobertura, y luego se desmantelarán las tuberías de descarga e impulsión a planta, así como el hormigón de las pozas de tratamiento, contingencia y caseta de bombeo (previo desmantelamiento de las bombas, tuberías, etc.).

Que adicionalmente, se precisa que el mantenimiento y monitoreo post cierre a efectuar, corresponde a las actividades a desarrollar durante cinco años posteriores al cierre definitivo de todos los componentes que integran la unidad minera, siendo que las actividades de mantenimiento físico se encuentran orientadas durante este período a la búsqueda visual de agrietamientos y fallas reparación de, entre otros, el depósito de relaves. Asimismo, el mantenimiento geoquímico, considera las medidas necesarias para ajustar el diseño de la capa de protección de los botaderos de desmonte y depósito de relaves, para prever eventual drenaje ácido. En cuanto al monitoreo hidrológico, consideran la inspección del comportamiento de las cunetas de coronación de botaderos de desmonte y depósitos de relaves, verificando los instrumentos piezométricos e inclinómetros para determinar la superficie freática y la erosión que pueda ocasionar las precipitaciones.



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Que la recurrente adicionalmente adjunta un documento con el detalle del contenido del video que adjunta en soporte magnético (USB), precisando que se observa la Presa de Relave en los minutos 01:06 al 01:07 y 04:38 al 05:18 (folios 16785 y 16786); no obstante, de su revisión no es posible determinar a qué año corresponde dicho video, además, lo que se indica es que la cancha de relaves comprende una etapa previa de filtrado para la recuperación del agua, una etapa de deposición en cancha de secado y la etapa de colocación en la presa final, incluyendo su diseño la inyección de cemento especial ultrafino en el subsuelo a lo largo de la presa para evitar filtraciones subterráneas, a lo que agrega que se está progresando con los cortes de terreno y la plataforma de secado, habiéndose dado inicio a las estructuras del plinto y del aliviadero.

Que de la evaluación conjunta de los medios probatorios detallados, se aprecia que la presa de relave constituye una obra de infraestructura de construcción compleja conformada por varias estructuras y etapas, cuya vida útil comprende más de un periodo (aproximadamente 17 años<sup>25</sup>), que forma parte del proceso productivo pues es el depósito de los materiales de desecho en la extracción de concentrados de zinc, plomo y cobre de la unidad minera

Que por lo expuesto, se puede señalar que el activo fijo denominado Presa de Relaves Cuenta califica como una construcción<sup>26</sup>, por lo que correspondía aplicar una depreciación a razón del 5% anual, y no de otros bienes del activo fijo con el 10% anual, por lo tanto, el reparo por el exceso de depreciación formulado por la Administración respecto de dicho activo fijo se encuentra con arreglo a ley, y corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que respecto a lo argumentado por la recurrente en el sentido que la Administración le restó mérito probatorio a la posición que ella misma adoptó en la Resolución de Intendencia N° limitándose a señalar que dicho criterio no podía hacerse extensivo sin explicar las razones de tal decisión, a pesar que el caso tomado como referencia es idéntico; cabe anotar que de la revisión de la apelada se advierte que aquella no le hizo extensivo el criterio expuesto en la resolución de Intendencia citada, sustentándose en que aquel era únicamente aplicable a dicha controversia por tratarse de un caso concreto (folio 17798), lo que implica que sí expresó las razones por las que no estimó pertinente replicar su análisis al presente caso, no resultando amparable lo alegado en sentido contrario.

Que con relación a que, al advertirse una dualidad de criterio por parte de la Administración, se le inapliquen los intereses y las multas, de conformidad con lo establecido en el Informe N° y en el artículo 170 del Código Tributario; resulta pertinente precisar que en la Resolución N° 12603-8-2011 este Tribunal ha señalado que la “duplicidad de criterio” significa la doble opinión, parecer, dictamen o instrucción que tendría la Administración sobre la interpretación de una norma, y que tales expresiones aluden a pronunciamientos cambiantes de dicha entidad.

Que asimismo, tal cambio de opinión, parecer, dictamen o instrucción debe haberse manifestado de manera expresa por la Administración, como se ha indicado en la Resolución N° 05427-1-2005, según la cual, los criterios contradictorios a que se refiere el numeral 2 del artículo 170 del Código Tributario son aquéllos que han sido puestos de manifiesto en forma expresa por la Administración a través de un acto formal y no de aquéllos que se pudieran inferir de su actividad material de verificación y/o fiscalización.

Que en la Resolución de Intendencia N° de 29 de abril de 2005<sup>27</sup>, la Administración respecto del reparo por diferencia en la tasa de depreciación del depósito de relaves, vinculado con la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 de otro contribuyente, indicó que *“En lo que respecta al activo materia de análisis (presa de relaves), de acuerdo a los estudios presentados por el recurrente, la vida útil de la obra misma era limitada, esto porque cada uno de los tramos o fases que la conforman tenían una utilización estimada de hasta 5 años, siendo que en la realidad algunas fases se*

<sup>25</sup> Si se tiene en cuenta que su vida útil abarca la vida de la mina, la cual sería de 12 años aproximadamente, contados desde el inicio de la Fase 2 (folio 17101/reverso) y la etapa de post cierre, por otros 5 años adicionales.

<sup>26</sup> En igual sentido se pronunció este Tribunal en casos similares al de autos mediante las Resoluciones N° 08147-2-2007 y 06655-1-2019.

<sup>27</sup> Glosada en la Resolución N° 06655-1-2019.



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

*completaron de usar en 2 a 3 años. Este hecho se confirma con el Informe N° 126-2005-MEM-DGM/PDM emitido por el Ministerio de Energía y Minas (...), según el cual ninguno depósito de relaves puede utilizarse indefinidamente, todos tienen una vida útil definida, después de lo cual debe procederse a su cierre definitivo”; agrega que “Dado que la vida útil de la presa de relaves era limitada, se tenía que considerar ese hecho a efectos de permitir su deducibilidad contable futura, es decir, su depreciación dentro del tiempo de vida estimada para cumplir con los criterios expuestos en los párrafos precedentes, por lo que resulta razonable que el recurrente haya considerado al presente activo como un bien cuya depreciación podía darse en un máximo de 10 años para fines tributarios”.*

Que como se puede apreciar de la parte pertinente de la resolución que resolvió la reclamación por la fiscalización al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 de otro contribuyente, se levantó el reparo por exceso de depreciación de presa de relaves de acuerdo con los medios probatorios que fueron proporcionados en dicha oportunidad, determinándose que dichos activos fijos tenían una utilización estimada de 5 años, lo que no sucede en el caso materia de autos, en el cual la Administración afirma que existieron elementos probatorios respecto del activo fijo “Presa de Relaves Cuenta que demuestran que esta constituye una obra de ingeniería con características de fijeza, permanencia y resistencia, con una vida útil larga, por lo que correspondía calificarla como edificación o construcción y no como otros bienes del activo fijo.

Que por lo expuesto, no se aprecia que la Administración haya emitido alguna opinión sobre el alcance o interpretación de la Ley del Impuesto a la Renta que posteriormente haya sido modificada, tal como lo refiere la jurisprudencia citada, sino únicamente está referida a pronunciamientos sobre hechos y medios probatorios examinados en cada oportunidad, con la finalidad de resolver las respectivas controversias a través de las resoluciones de intendencia correspondientes.

Que por lo tanto, de la evaluación de los referidos documentos no se aprecia alguna duplicidad de criterio como alega la recurrente, por lo que no cabe amparar su petición de inaplicación de intereses y multas.

Que en cuanto a que si bien la “Guía Ambiental para el Manejo de Relaves Mineros” considera que el representante en superficie de los relaves es muy importante y que la estabilidad física de los depósitos de relaves tanto durante la época de operación, como en el periodo de clausura, están determinados por la estabilidad de las presas y las estructura relacionadas a ella que se usan para retener la pulpa de los relaves descargados, en ningún acápite de la misma se señala que las presas deban construirse con material noble, por el contrario, expresamente se reconoce la necesidad de que las presas de relave sean firmes para evitar derrames y no incluir problemas ecológicos y sociales, sin que ello implique que dicha firmeza se logre a través de material noble fijado de manera permanente; cabe señalar que el hecho que dicho documento no indique explícitamente que para construir las presas de relave sea necesario el uso de material noble, lo que se colige de su lectura es que, tal como lo reconoce la recurrente, su estructura debe ser firme, además, en esta instancia se ha mantenido el reparo por el mencionado activo, no únicamente en base al contenido de tal instrumento, sino como consecuencia de la evaluación conjunta presentada por la recurrente, de la que se puede advertir que la presa de relave en efecto constituye una obra de infraestructura de construcción compleja, a la que se le debe aplicar la tasa del 5%. En tal sentido, carece de sustento lo alegado en este extremo.

Que tampoco resulta amparable lo indicado por la recurrente en el sentido que, del “Reglamento para la Protección ambiental en la Actividad Minero – Metalúrgica, aprobado por Decreto Supremo N° 016-93-EM”, tampoco se colige, expresa o tácitamente, que la estabilidad física y estructural de las presas de relaves, a las que se refiere, deba originarse en el uso de material noble, pudiéndose originar en el uso de otros medios ecológicos y acorde con el medio ambiente para que posteriormente se realicen los trabajos de reforestación; toda vez que el análisis de los artículos 36 y 37 de la referida norma, han sido glosados a fin de demostrar que las plantas de relave en efecto forman parte del proceso productivo de la actividad minera, y que como mínimo estas deben garantizar la estabilidad estructural del depósito, lo que implica que algunas de sus más importantes características son su firmeza y fijeza, concluyéndose que en el presente caso que sí se habría utilizado material de concreto no solo por lo indicado en su video, y lo que se observa





# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

de los comprobantes de pago, órdenes de servicios, valorizaciones, entre otros, sino también porque ello se desprende del Estudio de Impacto Ambiental adjunto.

Que sobre lo referido en el sentido que, de la propia página web de su proveedor las fotos de las presas de relaves que incluyen y el documento denominado se aprecia que este activo se encuentra dentro del rubro "minería" y no de "edificación", no habiéndose empleado materiales que alcancen una vida útil larga; se debe mencionar que el hecho que su contratista no considere a las plantas de relave en su rubro de edificaciones, sino en el de minería, no implica que el activo fijo analizado en el presente caso no constituya una obra de infraestructura de construcción compleja, con una vida útil de aproximadamente 17 años y que forma parte de su proceso productivo, tal como lo ha concluido esta instancia luego de analizar los medios probatorios presentados por la recurrente durante el procedimiento de fiscalización y en instancia de reclamación, además, las fotos que obran a folios 16787 a 16793, no cuentan con fecha ni se identifica a cuáles activos pertenecería, por lo tanto, lo alegado en este extremo carece de fundamento.

## Unidad Económica Administrativa

### - Sobreelevación presa 4 023.5 - 4 028.5 y T-Elevación y Encausamiento de Presa de Relave

Que tal como se ha indicado previamente, en la resolución apelada la Administración mantiene el reparo por exceso de depreciación respecto del activo "Sobreelevación de Presa 4023.5-4028.5", pues de la evaluación de la documentación proporcionada, tales como, las Resoluciones Directorales N° MEN/AAM y MEM/AAM, que aprobaron el Plan de Cierre de Minas de la N° 1 y su modificación, y los Informes N° y que contienen las especificaciones técnicas que debían cumplirse, se advierte que dicho activo constituye una obra de ingeniería cuya función es almacenar los materiales de relave producto de la explotación minera durante la vida de la mina así como en la etapa post cierre de la misma, por ello sus características de fijez, permanencia y resistencia, siendo su vida útil larga, al extenderse más allá de su capacidad de almacenamiento y no encontrarse dentro de los componentes que serán materia de demolición o desmantelamiento, encontrándose obligada la recurrente a desplegar diversas actividades de monitoreo físico y químico que aseguren su mantenimiento total como depósito de relaves.

Que asimismo, también mantiene el reparo respecto del activo "T-Elevación y encausamiento presa de relave", al considerar que este se encontraba vinculado a la sobreelevación de Presa 4023.5-4028.5, el cual corresponde a una edificación por los fundamentos expuestos en el considerando anterior, siéndole extensiva su calificación a aquel.

Que por su parte, la recurrente sostiene que en el extremo de estos dos activos fijos se remite a lo señalado por las "Presas de Relave Cuenta del Proyecto solicitando que se considere la abundante documentación presentada.

Que en el presente caso, obra en autos la Resolución Directoral N° de 17 de junio de 2009, emitida por la Dirección General de Asuntos Ambientales del Ministerio de Energía y Minas (folio 17777/reverso), que aprueba el Plan el Cierre de Minas de la cuyas especificaciones técnicas se detallan en el Informe N° de 15 de junio de 2009 (folios 17777 a 17784), que forma parte de la referida resolución, precisando en el rubro III "Descripción del Proyecto" que entre los componentes del cierre se encuentra el depósito de relaves, el cual se encuentra ubicado al sur de la mina en la confluencia de las quebradas Milpo y Tingobado, ocupando el área de 375 677 m<sup>2</sup>, siendo la cota de la cresta del dique de 4 028,50 m.s.n.m., pero al cierre la cota será de 4 032 m.s.n.m. Asimismo, se indicó que su sistema de drenaje está constituido por ventanas, constituidas por una estructura de toma de agua habilitada para un nivel de descarga en particular, y al alcanzar los relaves una ventana, ésta es clausurada con un tapón de concreto armado y se habilita otra ventana en un nivel más alto. El relave es enviado a la relavera mediante una canaleta que parte desde la planta concentradora.



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

Que adicionalmente, menciona que la recurrente realizará el mantenimiento de todas las estructuras cerradas durante los 5 años posteriores al cierre final, debiéndose efectuar los cuidados pasivos y activos, entre otros, en la presa de relaves, siendo que de ocurrir alguna falla en el talud del dique o en el aliviadero, se deberán hacer los trabajos necesarios para devolver la estabilidad al área disturbada. Además, la recurrente realizará el monitoreo de todos los componentes cerrados durante los 10 años siguientes al cierre final, precisando que se llevará una inspección anual de la presa de relaves.

Que posteriormente, a través de la Resolución Directoral N° \_\_\_\_\_ de 15 de setiembre de 2011, emitida por la Dirección General de Asuntos Ambientales del Ministerio de Energía y Minas (folio 17007/reverso), que aprueba la Modificación del Plan de Cierre de Minas de la \_\_\_\_\_ cuyas especificaciones técnicas se detallan en el Informe N° \_\_\_\_\_ de 9 de setiembre de 2011 (folios 17007 a 17011), que forma parte de la mencionada resolución, en el que se señala en el rubro II "Información del Proyecto de Modificación del Plan de Cierre" que dicha modificación por el recrecimiento de la presa de relaves a la cota 4 043, corresponde únicamente al componente depósito de relaves "El Porvenir", habiéndose estimado que el referido recrecimiento tendría 8 años de vida operativa desde el 2011.

Que en consecuencia, tal como se ha analizado en el caso del activo Presa de Relave Cuenta \_\_\_\_\_ es posible colegir que tanto la Sobreelevación de la presa 4 023.5 - 4 028.5, como el T-Elevación y Encausamiento de Presa de Relave (activo vinculado), constituyen obras de infraestructura de construcción compleja, que forman parte del proceso productivo, pues es el depósito de los materiales de relave producto de la explotación minera durante la vida de la mina y en su etapa post cierre, hasta por 5 años, ampliados a 8 años, por lo tanto, resultaba correcto se aplicara una depreciación a razón del 3% anual, y en ese sentido, el reparo por el exceso de depreciación formulado por la Administración con relación a tales activos se encuentra con arreglo a ley, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

Que cabe destacar que, toda vez que la recurrente, sobre los dos activos fijos analizados previamente, se remite a los mismos argumentos vertidos respecto del activo Presa de Relave Cuenta \_\_\_\_\_ estos deben tenerse por absueltos bajo los mismos términos expresados en el apartado anterior.

Que de otro lado, respecto a que los activos fijos Sobreelevación Presa 4023.5-4028.5, T-Elevación y Encausamiento Presa de Relave, Presa de Relave Cuenta \_\_\_\_\_ Carreteras Cuenta \_\_\_\_\_ y Planta Proceso Cuenta \_\_\_\_\_ no califican como edificaciones o construcciones, pues no fueron susceptibles de facilitar actividades humanas y no son proclives de dar condiciones mínimas de habitabilidad, según lo entendido por la normativa legal, citando las Resoluciones N° 400-4-97, 0820-1-2001, 02451-4-2002 y 06539-5-2003; cabe indicar que de acuerdo con el análisis efectuado, se ha determinado que dichos activos si califican como construcciones y no edificaciones, debiéndose indicar que las resoluciones invocadas por la recurrente están referidas a obras de edificaciones para efecto de la determinación de la base imponible del Impuesto Predial, por lo que lo alegado no resulta amparable.

Que tampoco resulta atendible lo señalado por la recurrente sobre que los activos fijos antes referidos no califican como "edificaciones y construcciones", sino que son "equipos diversos" o "maquinaria minera", de acuerdo con el análisis de la realidad económica de los mismos, para lo cual cita las Resoluciones N° 7724-5-2005 y 10826-4-2009; pues debe reiterarse que aquellos fueron construidos con materiales que reflejan que su vida útil es larga y no de carácter temporal, como afirma la recurrente, no pudiendo considerarse que le correspondía la aplicación de una tasa de depreciación menor a la establecida en el artículo 39 de la Ley del Impuesto a la Renta, pues los referidos bienes califican dentro del rubro "edificaciones y construcciones"; además, la primera resolución invocada no existe y la segunda no se contradice con lo expuesto previamente, sino por el contrario, lo reafirma.

Que finalmente, lo señalado respecto a que no es correcto que se presuma la naturaleza de un bien sino que debe demostrarse que los bienes son lo que se le pretende imputar, por ejemplo, en su caso los activos fijos Sobreelevación Presa 4023.5-4028.5, T-Elevación y Encausamiento Presa de Relave, Presa



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

de Relave Cuenta Carreteras Cuenta y Planta Proceso Cuenta fueron creados con un fin concreto (posibilidad limitada de uso), y su vida útil es corta, no extendiéndose más allá de la vida útil de la explotación de la mina o yacimiento (12 años), pues una vez terminada esta se desmontan o destruyen (sin fines futuros) y que la Administración sustenta su reparo en el hecho que parte de la documentación presentada hace referencia a “servicios de construcción”, no obstante, tal situación y/o que la glosa de algunas facturas consigne el término “construcción” no implica que lo afirmado sea correcto, pues tal palabra no solo deriva en realizar una obra arquitectónica o de ingeniería o a la idea en general de cualquier obra pública, sino también a otras acepciones; no resulta atendible dado que el reparo formulado y mantenido respecto de estos activos fijos no se sustenta únicamente en el hecho que los comprobantes de pago, órdenes de servicios y demás documentos presentados durante el procedimiento de fiscalización, permitan colegir el uso de materiales de concreto y la prestación de servicios de construcción, sino también en la evaluación de otros medios probatorios proporcionados por la recurrente en instancia de reclamación y obtenidos por la propia Administración, los cuales no resultaron suficientes para considerarlos dentro de la categoría de otros activos fijos. Sin perjuicio de ello, cabe resaltar que conforme con el criterio establecido en la Resolución N° 00812-2-2016, entre otras, la carga de la prueba sobre la deducibilidad de un gasto recae exclusivamente en la recurrente, por lo que era ella y no la Administración quién debió acreditar con documentación pertinente la depreciación de los activos fijos que dedujo en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, en tal sentido, lo alegado en este extremo carece de sustento.

Que cabe anotar que, al haberse levantado los reparos efectuados en el extremo del bono por programa de retención a ejecutivo no deducible y exceso de depreciación no deducible por diferencia de tasas respecto de los activos construcción campamento y Fase Intermedia Ampliación Planta 10,000 TMH; y mantenido los reparos en el extremo de la deducción tributaria no aceptada por provisión de ingresos y exceso de depreciación no deducible por diferencia de tasas respecto de los activos fijos, Presa de Relave Cuenta Carreteras Cuenta y Planta Proceso Cuenta Sobreelevación Presa 4023.5-4028.5, T-Elevación y Encausamiento Presa de Relave corresponde que la Administración reliquide la Resolución de Determinación N° conforme con lo dispuesto en la presente resolución.

## 2. Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (folios 16685 y 16686), ha sido emitida por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario y se encuentran vinculada con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, aplicable al caso de autos, establecía que constituía infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les correspondiera en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyeran en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generaran aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generaran la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que dado que la deuda contenida en la Resolución de Multa N° se sustenta en la determinación contenida en Resolución de Determinación N° respecto de la cual se han levantado los reparos por bono por programa de retención a ejecutivo no deducible y exceso de depreciación no deducible, por diferencia de tasas respecto de los activos – construcción campamento Cuenta y Fase Intermedia Ampliación Planta 10,000 TMH, y se han mantenido los reparos por deducción tributaria no aceptada por provisión de ingresos y exceso de depreciación no deducible, por diferencia de tasas respecto de los activos fijos Carreteras Cuenta Planta Proceso Cuenta Presa de Relave Cuenta y Sobreelevación Presa 4023.5-4028.5, T-Elevación y Encausamiento Presa de Relave, corresponde resolver en igual sentido respecto de la multa, por lo que se revoca la apelada en



# Tribunal Fiscal

N° 06111-3-2022

este extremo, debiendo la Administración reliquidar su importe conforme a lo establecido en la presente resolución.

Que el informe oral se llevó a cabo el 2 de marzo de 2022 con la participación de los representantes de ambas partes, según Constancia del Informe Oral N° 0244-2022-EF/TF (folio 18160).

Con los vocales Guarníz Cabell, Toledo Sagástegui y Huerta Llanos, e interviniendo como ponente el vocal Huerta Llanos.

## RESUELVE:

**REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 30 de junio de 2014, en el extremo de los reparos por bono por programa de retención a ejecutivo no deducible y exceso de depreciación no deducible por diferencia de tasas respecto de los activos campamento Cuenta 374 y Fase Intermedia Ampliación Planta 10,000 TMH, así como la sanción de multa vinculada, debiendo la Administración proceder conforme con lo señalado en la presente resolución; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene en el extremo impugnado.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.

**GUARNÍZ CABELL**  
**VOCAL PRESIDENTE**

**TOLEDO SAGÁSTEGUI**  
**VOCAL**

**HUERTA LLANOS**  
**VOCAL**

**Regalado Castillo**  
**Secretario Relator (e)**  
HLL/RC/ZL/ra

**NOTA: Documento firmado digitalmente**