



Tribunal Fiscal

N° 06888-7-2018

EXPEDIENTES N° : 2623-2016 y 2624-2016
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto de Alcabala y Multa
PROCEDENCIA : Marcona – Nazca
FECHA : Lima, 12 de setiembre de 2018

VISTAS las apelaciones interpuestas por [REDACTED], contra las Resoluciones de Sub Gerencia de Fiscalización N° [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM y [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM de 22 de diciembre de 2015, emitidas por la Municipalidad Distrital de Marcona, que declararon infundadas las reclamaciones formuladas contra las Resoluciones de Determinación N° [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM y [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM, giradas por Impuesto de Alcabala respecto de la transferencia de los predios denominados Sub Lote [REDACTED] y Sub Lote [REDACTED], ubicados en la margen [REDACTED] y a la altura del Km. [REDACTED] de la Carretera Panamericana Sur (en dirección Ica – Arequipa), Marcona, y las Resoluciones de Multa Tributaria N° [REDACTED].2015.SGFT-GAT/MDM y [REDACTED].2015.SGFT-GAT/MDM, giradas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que al amparo de lo establecido por el artículo 158 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS¹, aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios, corresponde disponer la acumulación de los procedimientos contenidos en los Expedientes N° 2623-2016 y 2624-2016, al guardar conexión entre sí.

Que la recurrente sostiene que no le corresponde efectuar el pago del Impuesto de Alcabala contenido en las Resoluciones de Determinación N° [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM y [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 76 del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado por Decreto Supremo N° 014-92-EM y su reglamento, que señalan que los titulares de la actividad minera están gravados con tributos municipales únicamente respecto de bienes que posean en zonas urbanas y no de aquéllos ubicados en zonas eriazas, rústicas o agrícolas; en tal sentido, dado que los lotes adquiridos denominados Sub Lote [REDACTED] y Sub Lote [REDACTED], se encuentran ubicados en zona no urbana dentro de las concesiones mineras de las cuales es titular en la jurisdicción de Marcona, no se generó el Impuesto de Alcabala, conforme al criterio establecido por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06906-1-2008; además, alega que si bien en los contratos se estableció que se encontraba obligada al pago de dicho impuesto, ello constituye un error material, por lo que deben dejarse sin efecto los aludidos valores.

Que agrega que la obligación tributaria vinculada al Impuesto de Alcabala nunca llegó a configurarse, por lo que tampoco se encontraba conminada a presentar una declaración jurada y, en tal sentido, no ha cometido la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario.

Que la Administración señala que a la recurrente no le corresponde la aplicación de lo dispuesto por el artículo 76 del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, debido a que los terrenos materia de transferencia han sido adquiridos mediante compra venta directa de bien inmueble de dominio privado, distinto a la concesión minera, el cual constituye un predio separado del que se ubica en tal concesión, que no otorga propiedad de nada, sólo legitima la realización de actividades extractivas; por lo que dado que el Impuesto de Alcabala se sustenta en la compra venta de los lotes denominados Sub Lote [REDACTED] y Sub Lote [REDACTED], los cuales no son materia de concesión minera, la recurrente tiene la condición de contribuyente del Impuesto de Alcabala conforme con los artículos 21 y 26 de la Ley de Tributación Municipal; y al haber omitido presentar la declaración jurada de dicho impuesto, ha incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario, en tal sentido, los valores impugnados se encuentran arreglados a ley.

¹ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 20 de marzo de 2017.



Tribunal Fiscal

N° 06888-7-2018

Que el asunto materia de controversia consiste en establecer si la transferencia de los predios denominados Sub Lote [REDACTED] y Sub Lote [REDACTED], ubicados en la margen derecha y a la altura del Km. [REDACTED] de la Carretera Panamericana Sur (en dirección Ica – Arequipa), Marcona, se encuentra inafecta al Impuesto de Alcabala y, en tal sentido, si corresponde el pago de las deudas por concepto de dicho tributo contenidas en las Resoluciones de Determinación N° [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM² y [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM³ y las Resoluciones de Multa Tributaria N° [REDACTED].2015.SGFT-GAT/MDM⁴ y [REDACTED].2015.SGFT-GAT/MDM⁵.

Que con relación a si la transferencia de inmuebles comprendidos en concesión minera en favor de titulares de la actividad minera, se encuentra inafecta al pago del Impuesto de Alcabala, se han suscitado dos interpretaciones: 1) Los titulares de la actividad minera que adquieran inmuebles comprendidos en concesiones mineras no se encuentran inafectos al pago del Impuesto de Alcabala, con prescindencia de la zona en la que se encuentren ubicados dichos inmuebles, y 2) Los titulares de la actividad minera que adquieran inmuebles comprendidos en concesiones mineras están inafectos al pago del Impuesto de Alcabala si el inmueble adquirido no se encuentra en zona urbana.

Que habiéndose llevado el tema a conocimiento de la Sala Plena del Tribunal Fiscal, mediante Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2018-29, de fecha 2 de agosto de 2018, se ha adoptado la segunda interpretación mencionada, según la cual: *"Los titulares de la actividad minera que adquieran inmuebles comprendidos en concesiones mineras están inafectos al pago del Impuesto de Alcabala si el inmueble adquirido no se encuentra en zona urbana"*.

Que el referido criterio ha sido adoptado por este Tribunal por los fundamentos siguientes:

"Conforme con el artículo 21 del Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal⁶ el Impuesto de Alcabala es de realización inmediata y grava las transferencias de propiedad de bienes inmuebles urbanos o rústicos a título oneroso o gratuito, cualquiera sea su forma o modalidad, inclusive las ventas con reserva de dominio; de acuerdo a lo que establezca el reglamento⁷.

Por su parte, el artículo 22 prevé que la primera venta de inmuebles que realizan las empresas constructoras no se encuentra afecta al impuesto, salvo en la parte correspondiente al valor del terreno. Asimismo, el artículo 23 dispone que es sujeto pasivo en calidad de contribuyente, el comprador o adquirente del inmueble.

En relación con las inafectaciones, el artículo 27 señala que están inafectas del impuesto las siguientes transferencias:

- a) Los anticipos de legítima.*
- b) Las que se produzcan por causa de muerte.*
- c) La resolución del contrato de transferencia que se produzca antes de la cancelación del precio.*
- d) Las transferencias de aeronaves y naves.*
- e) Las de derechos sobre inmuebles que no conlleven la transmisión de propiedad.*
- f) Las producidas por la división y partición de la masa hereditaria, de gananciales o de condóminos originarios.*
- g) Las de alcuotas entre herederos o de condóminos originarios.*

² Foja 92 del Expediente N° 2623-2016.

³ Foja 73 del Expediente N° 2624-2016.

⁴ Foja 71 del Expediente N° 2624-2016.

⁵ Foja 90 del Expediente N° 2623-2016.

⁶ Aprobado por Decreto Supremo N° 156-2004-EF, publicado el 15 de noviembre de 2004.

⁷ En su texto original, la norma disponía que "el Impuesto de Alcabala grava las transferencias de inmuebles urbanos y rústicos a título oneroso o gratuito, cualquiera sea su forma o modalidad, inclusive las ventas con reserva de dominio". La norma recogida en el texto único ordenado es la correspondiente a la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 952, publicado el 3 de febrero de 2004.



Tribunal Fiscal

N° 06888-7-2018

Asimismo, el artículo 28 prevé que se encuentra inafecta al pago del impuesto, la adquisición de propiedad inmobiliaria que efectúen las siguientes entidades:

- a) El Gobierno Central, las Regiones y las Municipalidades.
- b) Los Gobiernos extranjeros y organismos internacionales.
- c) Entidades religiosas.
- d) Cuerpo General de Bomberos Voluntarios del Perú.
- e) Universidades y centros educativos, conforme a la Constitución.

De otro lado, el artículo 132 de la Ley General de Minería, aprobada por el Decreto Legislativo N° 109 (publicado el 13 de junio de 1981), señalaba que los titulares de actividades mineras pagarían por todo tributo el canon previsto en la citada ley y el Impuesto a la Renta, quedando en consecuencia exonerados del pago de todo otro tributo, tanto la persona que condujera la actividad minera, como la concesión y los productos que de ella se obtuviera, precisándose que la exoneración se refería exclusivamente a la actividad minera⁹.

El inciso f) del artículo 2 La Ley General de Incentivos, Beneficios y Exoneraciones Tributarias aprobada por el Decreto Legislativo N° 259, publicado el 31 de diciembre de 1982, estableció que "Los incentivos, beneficios y exoneraciones tributarias tienen el objeto de promover el desarrollo de determinadas actividades o sectores económicos, regiones o zonas geográficas del país y se cifan a los siguientes principios: (...) f) No deben ser otorgados considerando tributos que constituyan rentas de los gobiernos regionales y municipales".

En aplicación de la citada norma, el artículo 33 de la Ley N° 24030, sobre financiamiento del sector público (publicada el 14 de diciembre de 1984), precisó que conforme con lo establecido por el inciso f) del artículo 2 del Decreto Legislativo N° 259, las empresas mineras estaban afectas a los tributos que constituían ingresos municipales aplicables sólo en zonas urbanas.

En ese sentido, el artículo 34 de la mencionada ley agregó al artículo 132 de la Ley General de Minería, el inciso m), estableciendo que los titulares de actividades mineras estaban gravados con los tributos municipales aplicables solo en zonas urbanas.

El texto normativo de este inciso fue recogido en el artículo 76 del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería (T.U.O), aprobado por el Decreto Supremo N° 14-92-EM, el que establece que: "Los titulares de la actividad minera están gravados con los tributos municipales aplicables sólo en zonas urbanas".

Mediante el Decreto Supremo N° 003-85-EM/VM (publicado el 21 de febrero de 1985), se estableció que los campamentos mineros construidos por los titulares de actividades mineras, con todas sus instalaciones, no constituían zonas urbanas para efectos de los tributos municipales a que se refería el inciso m) del artículo 132 del Decreto Legislativo N° 109, precisado por el artículo 34 de la Ley N° 24030, salvo que se tratara de zonas en las que la habilitación urbana se hubiera hecho por iniciativa distinta de la del titular minero y de la Municipalidad correspondiente, además estuviera prestando los servicios de alumbrado y baja policía y se tratara de zonas en las cuales fuera legalmente posible el desarrollo urbano, mediante la construcción individual de viviendas, al amparo de licencias de construcción otorgadas de conformidad con el Reglamento de Construcciones.

⁹ Mediante la Ley N° 23337 (publicada el 15 de diciembre de 1981), se modificó la norma anterior, indicándose expresamente todos los tributos a los que estaban afectos los titulares de actividades mineras, entre los cuales no se incluyó a los tributos municipales, agregándose que en consecuencia, los referidos titulares de actividades mineras estaban exonerados de todo otro tributo, y que la exoneración estaba referida exclusivamente a la actividad minera, siendo de aplicación tanto a la persona que condujera la actividad minera como la concesión y los productos que de ella se obtuviera.



Tribunal Fiscal

N° 06888-7-2018

A través del Decreto Supremo N° 024-93-EM (publicado el 7 de junio de 1993) se aprobó el reglamento del título noveno de la citada Ley General de Minería, precisándose en su artículo 9 que los tributos municipales que gravaban bienes de propiedad del titular de la actividad minera, conforme con lo dispuesto por el artículo 34 de la Ley N° 24030, serían aplicables sólo sobre aquellos ubicados en zonas urbanas, y que las concesiones no podían ser objeto de tributos municipales.

Posteriormente, la Segunda Disposición Final del Decreto Legislativo N° 868⁹, precisó que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 76 del T.U.O de la Ley General Minería, las obras y edificaciones construidas sobre las concesiones mineras, de beneficio, de labor general y de transporte minero, estaban gravadas con los tributos municipales, solo en zonas urbanas.

En relación con el Impuesto Predial, considerando las citadas normas, así como las que regularon el referido impuesto antes y después de la vigencia del Decreto Legislativo N° 776, mediante el que se aprobó la Ley de Tributación Municipal, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06906-1-2008¹⁰ se estableció como precedente que: "A efecto de determinar el régimen de afectación al Impuesto Predial de los predios comprendidos o ubicados en concesiones mineras, resulta de aplicación el artículo 76° del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado por Decreto Supremo N° 014-92-EM, publicado el 3 de junio de 1992, precisado por Decreto Legislativo N° 868, régimen que se mantiene vigente a la fecha".

En los fundamentos de dicha resolución, en relación con el citado impuesto se señaló que: "de acuerdo con el artículo 76 del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, los predios comprendidos en concesiones mineras se encuentran inafectos en zonas no urbanas". Asimismo, se indicó que: "el Decreto Legislativo N° 868 se trata de una norma interpretativa, que precisa los alcances de la afectación al Impuesto Predial prevista en el artículo 76° del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, especificando los distintos tipos de concesiones mineras¹¹ de que se trata. En ese sentido, la norma interpretativa rige desde la entrada en vigencia de la norma interpretada¹²".

Conforme con este marco normativo, debe determinarse si los titulares de la actividad minera que adquieran inmuebles comprendidos en concesiones mineras se encuentran inafectos al pago del Impuesto de Alcabala.

Al respecto, se observa que desde la vigencia de la Ley N° 24030, se estableció que las empresas mineras estaban afectas a los tributos que constituyan ingresos municipales aplicables sólo en zonas urbanas. En ese sentido, la Ley General de Minería, estableció que los titulares de actividades mineras estaban gravados con los tributos municipales aplicables solo en zonas urbanas, lo que fue recogido posteriormente en su texto único ordenado. En tal sentido, se aprecia que la finalidad de dichas leyes era hacer referencia, en general, a los "tributos municipales", sin distinguir si éstos gravaban la propiedad o la transferencia de bienes, sino que la diferencia radicaba en la zona, esto es, si era urbana o no.

En igual forma, el Decreto Supremo N° 003-85-EM/VM, que estableció que los campamentos mineros construidos por los titulares de actividades mineras, con todas sus instalaciones, no constituían zonas urbanas, lo hizo para efectos de los "tributos municipales" a que se refería el inciso m) del artículo 132 del Decreto Legislativo N° 109, precisado por el artículo 34 de la Ley N° 24030.

⁹ Publicado el 1 de junio de 1996.

¹⁰ Publicada como jurisprudencia de observancia obligatoria el 1 de julio de 2008.

¹¹ La Ley General de Minería emplea el término "concesión minera" para aludir a las concesiones de exploración y explotación, sin embargo éste en su sentido amplio comprende también a las concesiones de beneficio, de la labor general y de transporte minero.

¹² KRAUSE, al explicar la interpretación auténtica, señala que por la intención aclaratoria, la ley interpretativa tiene efectos retroactivos a la fecha de entrada en vigencia de la ley interpretada, sin embargo, advierte que en este supuesto se debe ser cauteloso con normas que bajo el título de interpretativas, ocultan verdaderas modificaciones o derogaciones de leyes supuestamente aclaradas. Al respecto, véase: KRAUSE MURGUIONDO, G., La Interpretación de la Ley y el Derecho Tributario, La Ley, 2000, Buenos Aires, p.53.



Tribunal Fiscal

N° 06888-7-2018

Es recién con el Decreto Supremo N° 024-93-EM, que aprobó el reglamento del título noveno de la citada Ley General de Minería, que se señaló que: "Los tributos municipales que graven bienes de propiedad del titular de actividad minera, conforme a lo dispuesto en el Artículo 34 de la Ley N° 24030, serán aplicables sólo sobre aquellos ubicados en zonas urbanas". Por su parte, la Segunda Disposición Final del Decreto Legislativo N° 868, precisó que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 76 del T.U.O de la Ley General Minería, las obras y edificaciones construidas sobre las concesiones mineras, de beneficio, de labor general y de transporte minero, estaban gravadas con los tributos municipales, solo en zonas urbanas.

En tal sentido, a diferencia de las anteriores normas citadas que aluden a los tributos municipales en general, estas dos normas hacen referencia a tributos que gravan bienes.

Sobre el particular, se considera que si bien éstas últimas normas hacen mención y una precisión que se ha entendido referida al Impuesto Predial, se considera que éstas se limitan a dicho impuesto, esto es, no afectan a los demás tributos municipales que se encuentran abarcados por la norma establecida por el artículo 76 del T.U.O de la Ley General de Minería.

Así, se considera que en el citado artículo están comprendidos tanto el Impuesto Predial como el de Alcabala (esto último, cuando el titular de la actividad minera adquiera inmuebles comprendidos en concesiones mineras) y que las precisiones efectuadas por el Decreto Supremo N° 024-93-EM y el Decreto Legislativo N° 868 únicamente son aplicables al caso del Impuesto Predial. En tal sentido, si el titular de la actividad minera adquiere inmuebles comprendidos en concesiones mineras, ubicados en zonas no urbanas, aplicará la inafectación prevista por el anotado artículo 76.

En cuanto a la precisión realizada por el Decreto Legislativo N° 868, cabe indicar que en los fundamentos de la citada Resolución del Tribunal Fiscal N° 06906-1-2008¹³, se señaló que: "el Decreto Legislativo N° 868 se trata de una norma interpretativa, que precisa los alcances de la afectación al Impuesto Predial prevista en el artículo 76° del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, especificando los distintos tipos de concesiones mineras¹⁴ de que se trata. En ese sentido, la norma interpretativa rige desde la entrada en vigencia de la norma interpretada¹⁵" (énfasis agregado).

Como se aprecia, si bien se indicó que dicho decreto legislativo contenía una precisión referida al Impuesto Predial, ni en el artículo 76, ni en la interpretación efectuada por el Tribunal Fiscal en dicha resolución se ha establecido que la citada norma únicamente prevé la inafectación del Impuesto Predial, sino que se analizó la vigencia y alcance de ésta a partir de la vigencia de la Ley de Tributación Municipal.

Cabe agregar que en relación con el Impuesto Predial, en la citada resolución se puntualizó que con la entrada en vigencia de la Ley N° 27616, ley que restituye recursos a los Gobiernos Locales¹⁶, se excluyó de los supuestos de inafectación recogidos en la Ley de Tributación Municipal a los predios

¹³ A partir del 1 de enero de 1994, fecha en que entró en vigencia la Ley de Tributación Municipal, aprobada por el Decreto Legislativo N° 776, coexistían dos normas que regulaban el tema, esta última ley, que establecía la inafectación de los predios comprendidos en concesiones mineras, y el Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado por Decreto Supremo N° 014-92-EM, que establece que los titulares de la actividad minera están gravados con los tributos municipales aplicables sólo en zonas urbanas, por lo que se hizo necesario determinar el régimen del Impuesto Predial de los predios ubicados en concesiones mineras aplicable a partir del 1 de enero de 1994, a fin de establecer su afectación a dicho tributo, lo que se hizo mediante la citada Resolución N° 06906-1-2008.

¹⁴ La Ley General de Minería emplea el término "concesión minera" para aludir a las concesiones de exploración y explotación, sin embargo éste en su sentido amplio comprende también a las concesiones de beneficio, de la labor general y de transporte minero.

¹⁵ KRAUSE, al explicar la interpretación auténtica, señala que por la intención aclaratoria, la ley interpretativa tiene efectos retroactivos a la fecha de entrada en vigencia de la ley interpretada, sin embargo, advierte que en este supuesto se debe ser cauteloso con normas que bajo el título de interpretativas, ocultan verdaderas modificaciones o derogaciones de leyes supuestamente aclaradas. Al respecto, véase: KRAUSE MURGUIONDO, G., La Interpretación de la Ley y el Derecho Tributario, La Ley, 2000, Buenos Aires, p.53.

¹⁶ Norma vigente a partir del 1 de enero de 2002.



Tribunal Fiscal

N° 06888-7-2018

comprendidos en concesiones mineras. Al respecto se señaló que ello guardaba coherencia con la conclusión antes arribada, en el sentido que dichos predios estaban inafectos de dicho impuesto si estaban ubicados en zonas no urbanas, puesto que ello ya se encontraba regulado por el T.U.O de la Ley General de Minería, precisado por el Decreto Legislativo N° 868, por lo que era necesaria la derogación de la Ley de Tributación Municipal al respecto.

Dicho razonamiento puede ser aplicado de forma similar en el supuesto analizado. En efecto, se considera que no hace falta que la Ley de Tributación Municipal contenga una norma que inafecte al pago del Impuesto de Alcabala a los titulares de la actividad minera que adquieran inmuebles comprendidos en concesiones, ubicados en zonas no urbanas, puesto que dicha inafectación ya viene dada por el artículo 76 del T.U.O de la Ley General de Minería, que conforme con la citada resolución, constituye la ley especial en cuanto a los tributos municipales que gravan a los titulares de la actividad minera.

La interpretación realizada no es contraria a la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, puesto que al estar la inafectación prevista por el citado artículo 76, que alude en general a los tributos municipales, no se está concediendo una exoneración vía interpretación ni se está extendiendo esta disposición tributaria a un supuesto distinto al señalado expresamente por la ley. En efecto, ésta alude a los tributos municipales que gravan a los titulares de la actividad minera y el Impuesto de Alcabala encaja dentro de la definición de tributo municipal.

Por consiguiente, si bien el Decreto Supremo N° 024-93-EM y el Decreto Legislativo N° 868 hacen referencia a tributos municipales que gravan bienes de propiedad del titular de la actividad minera, ello no excluye del ámbito de aplicación del citado artículo 76 al Impuesto de Alcabala.

De lo expuesto se concluye que los titulares de la actividad minera que adquieran inmuebles comprendidos en concesiones mineras están inafectos al pago del Impuesto de Alcabala si el inmueble adquirido no se encuentra en zona urbana".

Que el citado criterio tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, según lo establecido por el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2018-29 de 2 de agosto de 2018, corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria, y se disponga su publicación en el Diario Oficial "El Peruano", de conformidad con el artículo 154 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264¹⁷.

Que de acuerdo con el criterio de carácter vinculante expuesto, se tiene que los titulares de actividades mineras se encuentran inafectos al pago del Impuesto de Alcabala respecto de las adquisiciones de propiedad inmobiliaria que realicen con relación a inmuebles comprendidos en concesiones mineras que se encuentren en zonas no urbanas.

¹⁷ Según el cual, las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102 del mismo código, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores – Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, debiéndose señalar en la resolución correspondiente dicho carácter y disponerse la publicación de su texto en el Diario Oficial "El Peruano". Agrega, que de presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo este precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal; siendo que la aludida resolución, así como las que impliquen un cambio de criterio, deberán ser publicadas en el diario oficial.



Tribunal Fiscal

N° 06888-7-2018

Que en tal sentido, teniendo en cuenta el citado criterio, a fin de establecer si la transferencia de los lotes de terreno denominados Sub Lote [REDACTED] y Sub Lote [REDACTED] se encuentra inafecta al pago del Impuesto de Alcabala, corresponde determinar si tales lotes se encuentran comprendidos en concesiones mineras respecto de los cuales la recurrente tiene la calidad de titular, así como si están ubicados en zonas no urbanas.

Que al respecto, debe señalarse que según el artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado por Decreto Supremo N° 014-92-EM, la concesión minera otorga a su titular el derecho a la exploración y explotación de los recursos minerales concedidos, que se encuentren dentro de un sólido de profundidad indefinida, limitado por planos verticales correspondientes a los lados de un cuadrado, rectángulo o polígono cerrado, siendo que dicha concesión es un inmueble distinto y separado del predio en donde se encuentre ubicada.

Que el artículo 10 de referida ley contempla que la concesión minera otorga a su titular un derecho real, consistente en la suma de los atributos que dicha ley reconoce al concesionario, y que las concesiones son irrevocables, en tanto el titular cumpla las obligaciones que la ley exige para su vigencia.

Que el artículo 11 de la indicada ley establece que la unidad básica de medida superficial de la concesión minera es una figura geométrica, delimitada por coordenadas UTM, con una extensión de 100 hectáreas, según el Sistema de Cuadrículas que oficializará el Ministerio de Energía y Minas, y que las concesiones se otorgarán en extensiones de 100 a 1,000 hectáreas, en cuadrículas o conjunto de cuadrículas colindantes al menos por un lado, salvo en el dominio marítimo, en donde podrán otorgarse en cuadrículas de 100 a 10,000 hectáreas; agrega que el área de la concesión minera podrá ser fraccionada a cuadrículas no menores de 100 hectáreas, y que para el efecto, será suficiente la solicitud que presente el titular de la concesión.

Que respecto a la concesión minera, Basadre Ayulo¹⁸ señala que: *"Conforme a la ley peruana, la concesión es el modo derivado por medio del cual el Estado otorga el derecho real sobre las sustancias mineras que se encuentran en el perímetro de esta a cualquier particular con capacidad minera, para que realice las actividades permitidas por la ley y la titularidad minera"*.

Que por su parte, Forno Castro Pozo¹⁹ define la concesión minera como el acto administrativo mediante el cual el Estado otorga a su titular el derecho real de explorar y explotar recursos minerales dentro de un área determinada, siendo que el titular de la concesión minera es propietario de los recursos minerales que extrae dentro del área concesionada.

Que asimismo, Tejada Gurmendi refiere que de acuerdo con el artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, la concesión minera es un inmueble distinto y separado del predio en donde se encuentre ubicada, y si bien dicha definición puede resultar paradójica en cuanto admite la existencia de dos bienes de distinta naturaleza sobre un mismo territorio, no obstante, tal paradoja es aparente, ya que los derechos del concesionario se encuentran circunscritos exclusivamente a la exploración y explotación de las sustancias minerales contenidas dentro del área de la concesión²⁰.

Que conforme con lo antes expuesto, la concesión minera confiere al titular de la actividad minera un derecho real para la exploración, explotación y aprovechamiento de los recursos minerales existentes en un yacimiento mineral, siendo que dicha concesión no otorga a su titular un derecho de concesión sobre el terreno en donde se encuentre ubicada, ni tampoco un derecho de propiedad sobre éste, constituyendo un inmueble distinto y separado del predio.

¹⁸ BASADRE AYULO, Jorge. Derecho Minero Peruano, 6ta edición, Grijley E.I.R.L., Lima 1996, p.130.

¹⁹ FORNO CASTRO POZO, Xennia. El Título Minero como Acto Administrativo Habilitante. En: Revista de Derecho Administrativo N° 8, Lima, Año 2009, pág. 58.

²⁰ TEJADA GURMENDI, Jaime Troy. Régimen Legal de la Titulación Minera en el Perú: Análisis del Procedimiento Ordinario Minero para la obtención del Título de Concesión Minera y de los Procedimientos Administrativos regulados por el TUO de la Ley General de Minería vinculados a la Titulación de Concesiones Mineras por Exploración y Explotación. En: Revista Derecho & Sociedad N° 42, Lima, Año 2014, pág. 295.



Tribunal Fiscal

N° 06888-7-2018

Que de otro lado, el artículo 74 del Decreto Supremo N° 007-2008-VIVIENDA, Reglamento de la Ley General del Sistema Nacional de Bienes Estatales, Ley N° 29151²¹, publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 15 de marzo de 2008, modificado por Decreto Supremo N° 013-2012-VIVIENDA, prevé que los bienes de dominio privado estatal pueden ser objeto de compra venta bajo la modalidad de subasta pública y excepcionalmente por compra venta directa.

Que asimismo, el inciso b) del artículo 77 del mencionado reglamento, dispone que, por excepción, podrá procederse a la compraventa directa de bienes de dominio privado a favor de particulares con la finalidad de ejecutar un proyecto de interés nacional o regional, cuya viabilidad haya sido calificada y aprobada por el sector o la entidad competente, acorde con la normatividad y políticas de Estado.

Que con relación a la calidad de titular de concesión minera de la recurrente, se debe señalar que a fojas 533 a 540 del Expediente N° 2623-2016 se encuentran los documentos denominados "Resumen del Derecho Minero" emitidos por el Instituto Geológico, Minero y Metalúrgico – INGEMMET²², así como de la anotación de inscripción del Título N° [REDACTED] emitida por la Zona Registral N° IX – Sede Lima de la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos - SUNARP²³, de los que se aprecia que desde el año 2005 la recurrente es titular de diversas concesiones mineras, entre otras, las denominadas "[REDACTED] Área 1"²⁴ de 3,969.31 hectáreas (Código N° [REDACTED]), "[REDACTED]"²⁵ de 1,000.00 hectáreas (Código N° [REDACTED]), "[REDACTED]"²⁶ de 700.00 hectáreas (Código N° [REDACTED]), "[REDACTED]"²⁷ de 100.00 hectáreas (Código N° [REDACTED]), "[REDACTED]"²⁸ de 300.00 hectáreas (Código N° [REDACTED]), "[REDACTED]"²⁹ de 200.00 hectáreas (Código N° [REDACTED]), "[REDACTED]"³⁰ de 200.00 hectáreas (Código N° [REDACTED]) y "[REDACTED]"³¹ de 1,000.00 hectáreas (Código N° [REDACTED]), las cuales se encuentran ubicadas en el distrito de San Juan de Marcona, Provincia de Nazca, Departamento de Ica.

Que asimismo, obra a fojas 487 a 489 del Expediente N° 2623-2016, la Resolución de Presidencia N° [REDACTED]-2015-INGEMMET/PCD/PM de [REDACTED], emitida por el Instituto Geológico, Minero y Metalúrgico, mediante la cual se aprobó el agrupamiento de los derechos mineros metálicos denominados "[REDACTED]", "[REDACTED]", "[REDACTED]", "[REDACTED]", "[REDACTED]", "[REDACTED]", "[REDACTED]" y "[REDACTED]", a nombre de [REDACTED], con 8 derechos mineros metálicos, de los cuales es titular, y que cuenta con 7 469.3100 hectáreas de extensión.

Que en consecuencia, la recurrente tiene la calidad de titular de la concesión minera sobre la extensión de terreno de 7 469.3100 hectáreas, las que se encuentran ubicadas en el distrito de San Juan de Marcona, Provincia de Nazca, Departamento de Ica, respecto de los cuales le ha sido transferido dos lotes con un área total de extensión de 4 279.7083 hectáreas, conforme con los documentos que se analizarán seguidamente.

Que en efecto, se advierte de los Contratos N° [REDACTED]-2015/SBN-DGPE³² y [REDACTED]-2015/SBN-DGPE³³ de [REDACTED], el Estado Peruano, representado por la Superintendencia Nacional de Bienes Estatales (SBN), en cumplimiento de las Resoluciones N° [REDACTED]-2015/SBN-DGPE-SDDI de [REDACTED] modificada por la Resolución N° [REDACTED]-2015/SBN-DGPE-SDDI de [REDACTED], y N° [REDACTED]-2015/SBN-DGPE-SDDI de [REDACTED], dio en venta real y enajenación perpetua a favor de la recurrente los terrenos eriazos denominados Sub Lote [REDACTED] y Sub Lote [REDACTED] de 1 030.1562 hectáreas (10 301

²¹ Publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 14 de diciembre de 2007.

²² Fojas 533 a 540 del Expediente N° 2623-2016.

²³ Foja 532 del Expediente N° 2623-2016.

²⁴ Inscrita en la Partida N° [REDACTED]

²⁵ Inscrita en la Partida N° [REDACTED]

²⁶ Inscrita en la Partida N° [REDACTED]

²⁷ Inscrita en la Partida N° [REDACTED]

²⁸ Inscrita en la Partida N° [REDACTED]

²⁹ Inscrita en la Partida N° [REDACTED]

³⁰ Inscrita en la Partida N° [REDACTED]

³¹ Inscrita en la Partida N° [REDACTED]

³² Fojas 376 a 379 del Expediente N° 2624-2016.

³³ Fojas 427 a 430 del Expediente N° 2623-2016.



Tribunal Fiscal

N° 06888-7-2018

562,12 m²) y 3 249.5521 hectáreas (32 495 520,73 m²), respectivamente, ubicados en el distrito de San Juan de Marcona, Provincia de Nazca, Departamento de Ica, por los precios de US\$ [REDACTED] y US\$ [REDACTED], respectivamente.

Que con relación a los indicados predios, cabe señalar que fueron independizados de la Partida N° [REDACTED] emitida por la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos, en el que consta el dominio de inmatriculación en favor del Estado del terreno eriazos denominado Lote [REDACTED] cuya área es de 42 840 267,12 m² ubicado en Marcona, Provincia de Nazca, Departamento de Ica, en dos lotes denominados Sub Lote [REDACTED] y Sub Lote [REDACTED] de 1 030.1562 hectáreas (10 301 562,12 m²) y 3 249.5521 hectáreas (32 495 520,73 m²), respectivamente, inscritos en la Partidas N° [REDACTED] y [REDACTED] del Registro de Propiedad Inmueble – Oficina Registral Nazca, fojas 341 y 342 del Expediente 2624-2016 y 349 a 356 del Expediente N° 2623-2016³⁴, documentos de los que se advierte que se tratan de terrenos de naturaleza eriaza.

Que obran a fojas 107 a 114 del Expediente N° 2623-2016 y fojas 97 a 101 del Expediente N° 2624-2016, los Informes de Valuación Comercial de Terreno INF. [REDACTED]-2014/JC y [REDACTED]-2015/JC de [REDACTED] y [REDACTED], emitidos por el perito valuador [REDACTED] a solicitud de la Superintendencia Nacional de Bienes Estatales, y sobre cuya base se emitieron las citadas Resoluciones N° [REDACTED]-2015/SBN-DGPE-SDDI y [REDACTED]-2015/SBN-DGPE-SDDI, las que sustentan el contrato de compra venta, en los que se señala que la tasación de los predios materia de autos se realizó considerando a los inmuebles sólo como terrenos, que se encuentran ubicados fuera de zona urbana y que sobre ellos [REDACTED] viene desarrollando actualmente la exploración minera, habiendo verificado la existencia de instalaciones propias de la mina, como campamentos, almacenes y otras edificaciones y/o construcciones necesarias para las actividades mineras de la recurrente.

Que asimismo, los referidos informes indican que de acuerdo a lo verificado en el aplicativo gráfico del INGEMMET, los Sub lotes [REDACTED] y [REDACTED] se encuentran totalmente dentro de los límites de los derechos mineros de titularidad de [REDACTED], lo que se corrobora de la apreciación conjunta de los planos de ubicación de los citados predios (foja 7 de los Expedientes N° 2623-2016 y 2624-2016) y del referido aplicativo denominado "GEOCATMIN"³⁵ (foja 541 del Expediente N° 2623-2016).

Que en tal sentido, dado que los predios materia de transferencia tienen la naturaleza de terrenos eriazos ubicados en zonas no urbanas y se encuentran comprendidos en concesión minera en favor de la recurrente, se concluye que la adquisición de los mencionados inmuebles se encuentra inafecta al pago del Impuesto de Alcabala en aplicación del artículo 76 del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, por lo que corresponde revocar las resoluciones apeladas en este extremo, y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación N° [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM y [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM.

Que lo alegado por la Administración en cuanto a que la recurrente se encuentra obligada al pago del Impuesto de Alcabala, toda vez que en la cláusula décimo tercera de los contratos de compra venta se indicó que el pago del Impuesto de Alcabala será asumido por el comprador, no resulta atendible, dado que conforme se señaló anteriormente, la recurrente no se encuentra afecta al pago del citado tributo respecto de la adquisición de los predios materia de autos.

Que en lo que se refiere a la multa impuesta, cabe señalar que a foja 90 del Expediente N° 2623-2016 y foja 71 del Expediente N° 2624-2016, se encuentran las Resoluciones de Multa Tributaria N° [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM y [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM, de las que se advierte que fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario, respecto al Impuesto de Alcabala como propietario ante la Administración Tributaria de los predios denominados Sub Lote [REDACTED] y [REDACTED], por el importe de S/ 3 850,00³⁶ cada una.

³⁴ El área remanente está constituido por las zonas arqueológicas que se encuentran inscritas en las Partidas N° [REDACTED] a [REDACTED] de la SUNARP, fojas 355 del Expediente N° 2623-2016.

³⁵ La misma que muestra la representación gráfica de las áreas que abarcan dichas concesiones identificadas con los Códigos N° [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED] etc.

³⁶ Equivalente a 1 Unidad Impositiva Tributaria – UIT vigente a la fecha de comisión de la infracción.



Tribunal Fiscal

N° 06888-7-2018

Que el numeral 1 del artículo 176 del anotado código establece como infracción relacionada con la obligación de presentar declaraciones y comunicaciones, entre otras, no presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos.

Que al respecto, de la revisión de los artículos 21 al 29 del precitado Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal, no se aprecia que el adquirente se encuentre obligado a presentar una declaración jurada determinativa del Impuesto de Alcabala, siendo además, que este Tribunal, entre otras, en la Resolución N° 00056-7-2017 ha señalado que: "(...) la Ley de Tributación Municipal no exige la presentación de una declaración jurada determinativa del Impuesto de Alcabala por parte del contribuyente (...)".

Que en tal sentido, corresponde revocar las resoluciones apeladas en este extremo y dejar sin efecto las Resoluciones de Multa Tributaria N° [REDACTED]-2015.SGFT-GAT/MDM y [REDACTED]-2015.SGFT-GAT/MDM.

Que al haberse dejado sin efecto las resoluciones de multa impugnadas, carece de objeto emitir pronunciamiento respecto de los demás argumentos expuestos por la recurrente.

Que finalmente, el informe oral se realizó con la asistencia de ambas partes, tal como se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° 0768-2017-EF/TF (foja 451 del Expediente N° 2623-2016).

Con las vocales Barrantes Takata, Meléndez Kohatsu, e interviniendo como ponente la vocal Muñoz García.

RESUELVE:

1. **ACUMULAR** los Expedientes N° 2623-2016 y 2624-2016.
2. **REVOCAR** las Resoluciones de Sub Gerencia de Fiscalización N° [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM y [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM de 22 de diciembre de 2015, y **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM y [REDACTED]-2015-SGFT-GAT/MDM y las Resoluciones de Multa Tributaria N° [REDACTED]-2015.SGFT-GAT/MDM y [REDACTED]-2015.SGFT-GAT/MDM.
3. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial "El Peruano", en cuanto establece el criterio siguiente:

"Los titulares de la actividad minera que adquieran inmuebles comprendidos en concesiones mineras están inafectos al pago del Impuesto de Alcabala si el inmueble adquirido no se encuentra en zona urbana".

Regístrese, comuníquese y remítase a la Municipalidad Distrital de Marcona - Nazca, para sus efectos.

MUÑOZ GARCÍA
VOCAL PRESIDENTA

BARRANTES TAKATA
VOCAL

MELÉNDEZ KOHATSU
VOCAL

Rodríguez López
Secretaria Relatora
MG/RL/apd