

ALCANCE DE LOS CONVENIOS DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA EN LA LEGISLACIÓN MINERA: CONTRIBUCIONES Y TASAS

Karen Paola Sheppard Castillo* **

1. LOS CONVENIOS DE ESTABILIDAD JURÍDICA

A menudo nuestro país ha sido escenario de caos político, económico y social, caracterizado por constantes golpes de estado, terrorismo, y cambios radicales en políticas económicas que han dado como resultado la adopción de medidas legales de manera imprevista y apresurada, aplicables a circunstancias políticas especiales, las mismas que cambiaban junto con el desmesurado apresuramiento de la realidad y con la volubilidad de las decisiones que pretendían enfrentarla. Es en este contexto que surgen los convenios de estabilidad jurídica, como una garantía para el inversionista que trataba de menguar su temor ante la incertidumbre de las reglas de juego.

Los convenios de estabilidad jurídica se definen entonces, como aquel convenio firmado entre el particular y el Estado, mediante el cual el Estado se obliga a mantener la vigencia de determinado régimen normativo por el tiempo que se pacte en el mencionado convenio. Actualmente estos convenios gozan de rango constitucional. Los convenios de estabilidad jurídica han estado presentes en diferentes sectores, entre ellos el minero, el industrial, hidrocarburos, concesiones eléctricas, zonas francas, saneamiento, construcción e inversiones en general.

2. ANTECEDENTES DE LOS CONVENIOS DE ESTABILIDAD JURÍDICA

Haciendo un breve recorrido histórico por la legislación que desarrolló estos convenios, tenemos como

En países como el nuestro, con una historia marcada por la incertidumbre, los contratos-ley adquieren una importancia vital para atraer a los inversionistas. Esto, particularmente en el campo de la minería que requiere de grandes inversiones y, por lo mismo, de especial estabilidad.

En ese sentido, los convenios de estabilidad tributaria han sido un factor esencial en el desarrollo del referido sector. Hay, sin embargo, fundadas dudas respecto de si el régimen de estabilidad de la legislación minera comprende o no a los tributos vinculados. Dilucidar este punto, es el propósito al que se dedica la autora en el presente artículo.

* Alumna de Séptimo Ciclo de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica. Miembro de THEMIS – Revista de Derecho.

** A Mauricio Muñoz Nájjar con cariño y admiración.

uno de los antecedentes más antiguos la Ley 9140 del año 1940, mediante la cual se autorizó al Poder Ejecutivo a conceder exoneraciones de impuestos y derechos en los convenios que celebrara, con la finalidad de proteger y estimular la industrialización del país. Posteriormente, en el año 1950 se dictó la Ley 11357, que aprobaba el Código de Minería, que en su artículo 56 facultaba al Poder Ejecutivo a celebrar contratos especiales de explotación minera y metalúrgica. Mediante estos contratos el Poder Ejecutivo concedía una serie de beneficios y garantías, como tasas especiales para el Impuesto a la Renta, tasas especiales de castigos o reservas de amortización a los equipos, etcétera. Fue durante la década del setenta que la figura de los contratos ley fue utilizada con mayor frecuencia, dado que en esta época, tras una campaña de estatizaciones, el Estado asumió una condición de contratante con el particular inversionista; entre uno de los tantos ejemplos encontramos al Decreto Ley 22342 y su Reglamento aprobado por Decreto Supremo 001-79-ICTI-CO-CE, el mismo que autorizaba al Estado a firmar contratos con empresas de explotación no tradicional, en virtud de los cuales se concedía una suspensión en el pago de aranceles por plazos determinados. Otro de los antecedentes de importancia también vinculado con el sector minero, es La Ley General de Minería aprobada por Decreto Ley 18880, dictada en 1971, dicha norma en su artículo 26 señalaba que el Poder Ejecutivo, mediante contrato refrendado por los ministerios de Energía y Minas y de Economía y Finanzas, tenía la facultad de proporcionar garantías de estabilidad tributaria a los productores que instalen o amplíen plantas de beneficio de hasta determinado volumen de tratamiento por día, esta garantía suponía una sujeción al régimen impositivo vigente en la fecha de suscripción del contrato por determinados plazos.

Actualmente estos contratos-ley, gozan de rango constitucional¹, ello como respuesta a que durante su permanencia en el ámbito privado, fueron muchas veces violentados por parte del Estado. Se pretendió entonces otorgarles a los inversionistas una garantía infalible que les asegurara el cumplimiento de las metas previstas por ellos al momento de suscribir el convenio, aunque ello lamentablemente no ha sido siempre así².

3. LOS CONVENIOS DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA

Dentro de los convenios de estabilidad jurídica encontramos a los convenios de estabilidad tributaria. Mavel Allpas los define como “aquellos acuerdos entre el Estado y el sujeto pasivo, respecto de la variación del objeto de la obligación tributaria, la cual normalmente se da mediante la obligación de dar por una de hacer”.³ La finalidad de estos convenios consiste en garantizar a los contratistas que la utilidad que presumen obtener por sus inversiones en el país no se verá afectada por posibles cambios en la estructura impositiva del país, estableciendo que el régimen tributario se mantendrá inalterable durante el plazo que dure el contrato. Se trata entonces de “congelar” la carga impositiva vigente a una fecha determinada, la misma que se mantendrá inalterable, indistintamente si los cambios en la legislación alteran la estructura de los tributos a favor del contribuyente o del Estado.

Sin duda este tipo de convenios ha adquirido con el tiempo relevancia inusitada, ya que en la mayoría de los casos se han convertido en el factor determinante de muchos inversionistas al momento de decidirse a dirigir sus capitales hacia nuestro país, dado que, como todos sabemos, los tributos comprometen gran parte de su presupuesto.

Es así que este tipo de convenios se ha extendido por el sector minero, hidrocarburos, industrias, entre otros. En la actualidad los regímenes de promoción garantizan sobre todo la invariabilidad del régimen tributario vigente, el que normalmente carece de exoneraciones e inafectaciones. Ello implica que a la fecha de suscripción del convenio los inversionistas se encuentran en igualdad de condiciones en materia tributaria respecto de las demás empresas. La diferencia surgirá recién al producirse una modificación en el régimen tributario vigente a la fecha de suscripción del convenio. Estos convenios, si bien por un lado garantizan la inmodificabilidad del régimen tributario vigente, impidiendo que se apliquen tributos creados con posterioridad a la suscripción del convenio, por otro lado, también impiden la inaplicación de tributos derogados con posterioridad a la aplicación del convenio.

¹ La Constitución Política del Perú en su artículo 62 señala: “La libertad de contratar garantiza que las partes puedan pactar válidamente según las normas vigentes al tiempo del contrato. Los términos contractuales no pueden ser modificados por leyes u otras disposiciones de cualquier clase. Los conflictos derivados de la relación contractual sólo se solucionan en la vía arbitral o en la judicial, según los mecanismos de protección previstos en el contrato o contemplados en la ley. Mediante contratos-ley, el estado puede establecer garantías y otorgar seguridades. No pueden ser modificados legislativamente, sin perjuicio de la protección a que se refiere el párrafo precedente”
² Este es el caso del Impuesto de Promoción Municipal Adicional, que consistía básicamente en un Impuesto General a las Ventas encubierto.
³ ALLPAS, Mavel. Convenios de Estabilidad Tributaria. Tesis, Pontificia Universidad Católica, 1988.

Los convenios de estabilidad tributaria pueden garantizar alguno de los tributos que son aplicables en dicho momento, o todo el régimen tributario aplicable al contratista. En el primer caso podemos referirnos a los Decretos Legislativos 662 y 757, que garantizan la estabilidad del régimen tributario, pero únicamente respecto del Impuesto a la Renta. En el segundo caso encontramos el artículo 63 de la Ley Orgánica de Hidrocarburos, del que se desprende que el régimen tributario vigente a la firma del contrato permanecerá inalterable. El artículo 4 del Reglamento de la Garantía de Estabilidad Tributaria y de las Normas Tributarias de la Ley Orgánica de Hidrocarburos, es aún más preciso y señala que el contratista quedará sujeto únicamente al régimen impositivo vigente a la fecha de suscripción del contrato, y no le serán de aplicación los tributos que se establezcan con posterioridad a dicha fecha ni los cambios que se efectúen en el hecho generador de la obligación tributaria. Caso similar es el que se presenta en los convenios de estabilidad tributaria de la legislación minera que a continuación pasaremos a analizar.

4. LOS CONVENIOS DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA EN EL SECTOR MINERO

El régimen de estabilidad tributaria en el sector minero se encuentra regulado por el Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado por Decreto Supremo 014-92-EM⁴, norma que en su Título Noveno se refiere a las garantías y medidas de promoción a la inversión. El artículo 72 de esta norma otorga a los titulares de la actividad minera múltiples beneficios, entre los que se encuentran la estabilidad tributaria, cambiaria y administrativa. En lo que respecta a la garantía de estabilidad tributaria, que es la que nos interesa a efectos del presente análisis, ésta se alcanza mediante la suscripción del contrato con el Estado, por un plazo de diez años en algunos casos (artículo 78) y por quince en otros (artículo 82), dependiendo del volumen de producción y del monto de inversión del proyecto, así como del cumplimiento de otras exigencias que la norma detalla con precisión. El artículo 80 de la citada norma fija los alcances de la estabilidad tributaria que se concede en virtud del contrato, por la cual el titular de la actividad minera quedará sujeto únicamente al régimen tributario vigente a la fecha de aprobación del programa, no siéndole de aplicación ningún tributo que se cree con

posterioridad. Se ha entendido que esta estabilidad alcanza al Impuesto a la Renta, los derechos arancelarios, las contribuciones de seguridad social (Essalud y ONP), las contribuciones al Fondo Nacional de Vivienda, los tributos municipales y todos los tributos que conforman el sistema tributario nacional, de acuerdo con el Decreto Legislativo 771⁵.

Según el artículo 80 literal a) del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, el titular de la actividad minera no sólo quedará sujeto al régimen tributario vigente a la fecha de aprobación del programa de inversión y no le será aplicable ningún tributo que se cree con posterioridad, sino que, además, tampoco le serán aplicables, los cambios que pudieran producirse en el régimen de determinación y pago de los tributos que le afecten, salvo que el titular de la actividad minera opte por tributar con el régimen modificado, decisión que deberá ser puesta en conocimiento de la Administración Tributaria y del Ministerio de Energía y Minas. Es importante señalar que se deja en claro que a esas empresas no les serán de aplicación las normas legales que pudieran dictarse y que eventualmente contengan la obligación para los titulares de actividades mineras de adquirir bonos o títulos de cualquier tipo, efectuar pagos adelantados de tributos o préstamos a favor del Estado⁶.

Por otro lado, tenemos también el artículo 87 de la misma norma, que señala que si durante la vigencia del convenio se produjera la derogatoria de cualesquiera de los tributos que formen parte del régimen garantizado, el titular de la actividad minera deberá seguir tributando de acuerdo al régimen derogado. Señala además que si se produjera la derogatoria de cualquiera de los tributos que formen parte del régimen garantizado, el titular de la actividad minera deberá pagar el nuevo tributo hasta por un monto que anualmente no exceda la suma que le hubiera correspondido pagar bajo el régimen del tributo original. Precisa además que si la sustitución es de naturaleza transitoria, el titular podrá, ya sea continuar abonando el tributo sustituido temporalmente o acogerse al régimen del nuevo tributo transitorio, durante su vigencia. Esta misma regla se aplicará para los casos en que el tributo se sustituya temporalmente y adquiera luego carácter permanente o sea sustituido por otro tributo de naturaleza permanente.

⁴ Esta norma tiene como antecedentes a la Ley General de Minería o Decreto Legislativo 109, aprobada bajo el sustento de la Ley 23230, posteriormente modificada por el Decreto Legislativo 708, promulgado al amparo de la Ley 25327. La norma a la que nos referimos fue expedida con fecha 2 de junio de 1992.

⁵ En cuanto al Impuesto General a las Ventas, la doctrina coincide en señalar que sólo se garantiza su naturaleza trasladable, pero no la estabilidad en sus elementos esenciales como son la base imponible y la alícuota.

⁶ PINILLA CISNEROS, Antonio. Los Contratos- Ley en la legislación peruana. Lima: Fondo de Desarrollo Editorial de la Universidad de Lima, 1999. p. 19 -20.

A propósito de lo señalado en el párrafo anterior, resulta interesante referirnos brevemente a lo que fue la Contribución al FONAVI, la misma que fue reemplazada por el Impuesto Extraordinario de Solidaridad (IES), tributo de carácter temporal conforme a lo señalado en su norma de creación. Sin embargo, la sustitución del FONAVI por el IES era de naturaleza definitiva, por cuanto en la misma norma no se señalaba que una vez finalizada la vigencia del IES, se empezaría a pagar nuevamente el FONAVI. Nos encontramos entonces ante una situación definitiva, en la que el titular de la actividad minera pagaría el nuevo tributo hasta por un monto que anualmente no excedería la suma que le hubiere correspondido pagar bajo el régimen del tributo original.

5. EL CASO DE LAS CONTRIBUCIONES Y TASAS

Tanto el artículo 80 como el artículo 87 de la Ley General de Minería parecerían tener un contenido claro, sin embargo algunos puntos de enorme relevancia quedan sin mayor desarrollo, dejándonos en la más absoluta incertidumbre, este es, por ejemplo, el caso de las tasas y contribuciones, que a diferencia de los impuestos son tributos vinculados, en los que su aplicación exige una contraprestación por parte del Estado, ya sea directa o indirecta. Es éste el punto central de nuestro análisis.

Abordaremos el tema desde dos perspectivas; la primera de ellas se presenta cuando en virtud del convenio firmado deviene en imposible la aplicación de las tasas y contribuciones creadas con posterioridad a la suscripción del convenio; la segunda de ellas se da cuando las tasas y contribuciones son derogadas posteriormente a la suscripción del convenio.

De acuerdo a la clasificación tripartita de los tributos seguida por nuestro Código Tributario, los tributos se dividen en impuestos, contribuciones y tasas, y estos últimos en arbitrios, derechos y licencias. El Texto Único Ordenado vigente define a los impuestos como el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación efectiva por parte del Estado, se trata de una definición enfocada desde el punto de vista de sus consecuencias y no desde su hecho generador, es así que el pago de los impuestos no da derecho al contribuyente de recibir ningún tipo de beneficios por parte del Estado. Tratándose de tributos no vinculados, el caso de los impuestos en la aplicación de los

convenios de estabilidad tributaria no ofrece mayor discusión.

5.1 Las Contribuciones

Nuestro Código Tributario define, en la Norma II, a la contribución como aquel tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales, concepto que coincide plenamente con el contemplado por la doctrina, e incluye como tales a las aportaciones a la seguridad social.

Las contribuciones encuentran su fundamento en el principio de beneficio, por el cual se llama a determinadas personas a contribuir a los gastos públicos, haciendo pagar a quienes no reciben un servicio individualizado hacia ellos, pero que se benefician indirectamente de un servicio de carácter general. Aguirre Pangburn⁷, por su parte, ha escrito en México que la justificación de este tipo de tributos se encuentra en el principio del enriquecimiento sin causa legítima por una función pública administrativa que reporta un beneficio especial para el contribuyente por un gasto determinado que realiza el Estado.

Atendiendo a una definición más amplia, Gianini⁸ sostiene que el tributo especial⁹ es una prestación debida por:

- a) Quienes encontrándose en una determinada situación experimentan una ventaja económica por efecto del desarrollo de una actividad administrativa frente a todos los demás a quienes la propia actividad beneficia de modo indistinto.
- b) Quienes como consecuencia de las cosas que poseen o del ejercicio de una industria, de un comercio o de otra actividad, provocan un gasto o un aumento en el gasto del ente público.

En cuanto a la clasificación de las contribuciones, De La Garza acertadamente señala que existen tres clases de contribuciones especiales:

- a) Contribución de mejoras

Tiene como presupuesto de hecho la realización de la obra pública que produce un aumento de valor de las propiedades vecinas.

⁷ Citado por DE LA GARZA Sergio Francisco, en Derecho Financiero Mexicano, Decimotava edición. México: Editorial Porrúa S. A., 1994. p. 343.

⁸ Op.cit. p. 344.

⁹ Es así como le denomina a las contribuciones.

En las contribuciones de mejoras se presentan los siguientes elementos: una actuación por parte de la actividad estatal (la obra), una situación consecuente (aumento de valor), y un nexo (causa –efecto).

Así, los sujetos pasivos de la relación tributaria serán los individuos que, por ser propietarios o poseedoras de predios ubicados frente a las instalaciones que constituyen la obra pública, obtienen un beneficio económico traducido en el incremento del valor de sus beneficios, lo que supone una ventaja que el resto de la comunidad no alcanza. Esto es lo que la doctrina jurídica ha calificado como principio de beneficio, consistente en hacer pagar a aquellas personas que, aunque no reciban un provecho individualizado hacia ellas, se favorecen directamente por un servicio de carácter general. Así, de no existir beneficio por la construcción de la obra pública, el tributo no se generará, por otra parte, como señala Ataliba, el costo de la obra debe ser el límite de la recaudación por la contribución.

El costo de la obra pública comprende los gastos que directamente la afectan, las indemnizaciones que deban cubrirse, y los gastos para el financiamiento de la misma, sin incluir los gastos de administración y de supervisión o inspección de la obra. Al valor que se obtenga se le deberán restar las aportaciones que efectúen voluntariamente los particulares o entidades públicas y las recuperaciones por las enajenaciones de excedentes de medios expropiados o adjudicados que hubieran sido utilizados en la ejecución de la obra. El total de la recaudación proveniente no debe de exceder del total del costo de la obra que se construye, pues el Estado debe asumir parte del costo de la misma con cargo a los gastos generales, en vista de que una obra pública no sólo produce un beneficio particular, sino también de carácter general, por lo que resultaría injusto que el costo de la obra recaiga sólo sobre los vecinos de la obra.

En el tema materia de análisis, de construirse nuevas obras por parte del Estado, habiéndose establecido contribuciones de mejoras como parte de su financiamiento, las empresas mineras que se beneficien con ellas al incrementar su valor, deberán, de no haberse firmado un convenio de estabilidad tributaria, pagar su contribución de mejoras, al haber reportado dicha obra un beneficio económico en favor de la empresa, de lo contrario se generaría, como señalamos en párrafos anteriores, una situación de enriquecimiento sin causa. De haberse firmado un convenio de estabilidad tributaria, la situación varía, ya que según lo establecido en dichos convenios, las empresas que los hayan suscrito no pagarán tributo alguno que se cree

con posterioridad a su suscripción, por lo que no se verán afectadas con la contribución de mejoras. Resultaría entonces válido preguntarnos quién asumirá este costo; ya que el Estado, o en su caso las municipalidades, incurren en costos al construir una obra. La primera alternativa de respuesta es que el costo de la obra se les recargará a los otros beneficiarios, en forma proporcional al monto que les hubiera correspondido pagar a las empresas mineras que suscribieron estos convenios; pero, si consideramos que cada uno de dichos beneficiarios debería de tributar en proporción razonable al beneficio recibido por la construcción de la obra, ¿no devendría este tributo en confiscatorio dado que el monto a pagar excedería al beneficio percibido? No creemos entonces que la respuesta al caso planteado vaya en este sentido. Acojémonos entonces a una segunda alternativa, en la que será el Estado quien asuma el costo de la contribución correspondiente a este tipo de obras, por lo que el beneficio otorgado por el Estado a las empresas mineras mediante un convenio de estabilidad tributaria no se limitaría a otorgarles mayores garantías y facilidades para invertir sino que, en caso de haberse previsto la realización de nuevas obras que beneficien a estas empresas, significará necesariamente una erogación por parte del Estado o de las municipalidades, ya que estos organismos asumirán las contribuciones correspondientes por cada obra nueva que hayan decidido construir, por lo que deberán haber previsto estos montos en su presupuesto. Si se trata de contribuciones a las municipalidades la situación se tornará mas complicada, ya que pese a su autonomía económica y administrativa, ésta se ve limitada por las actuaciones del gobierno central dirigidas a satisfacer un interés general, en este caso, entonces, serán las municipalidades quienes deberán de asumir este costo, en virtud de la jerarquía administrativa y de la primacía del interés general sobre el particular.

Si observamos el tema desde la segunda perspectiva, es decir, si se deroga una contribución de mejoras con posterioridad a la suscripción del convenio, tenemos que las empresas mineras que suscribieron un convenio de estabilidad tributaria deberán seguir pagando el beneficio reportado por las obras construidas. Tenemos dos asuntos al respecto, por un lado, como señalamos en párrafos anteriores, de acuerdo con lo señalado por De La Garza la contribución de mejoras no debería exceder del costo de las obras construidas, y por el otro, la contribución se paga en razón de un beneficio otorgado por el Estado o las municipalidades, en su caso. Cabe preguntarse entonces si resultaría legítimo continuar pagando una contribución que excede del costo de la obra y del beneficio percibido, y también cabría preguntarse si no se desnaturalizaría

la naturaleza de la contribución, pasando a ser un impuesto encubierto que no cumpliría con los requisitos mínimos de legalidad. Creemos que en ambos casos la respuesta es afirmativa.⁶

b) Las contribuciones por gasto

Son aquéllas producto del ejercicio de determinadas actividades realizadas por privados que generan un gasto adicional que el Estado debe cumplir. El presupuesto de hecho consiste en el gasto provocado o incrementado al Estado con motivo de la realización de una actividad particular.¹⁰ Nuestro Código Tributario no contempla esta modalidad de contribución toda vez que define a la contribución como el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales. En la contribución por gasto el hecho generador está dado por el gasto adicional que se genera al Estado producto de una actividad privada. Este caso podría presentarse en la actividad bancaria, toda vez que ésta le genera al Estado la necesidad de implementar una entidad que supervise las actividades de los bancos para velar por los depósitos de sus nacionales, lo cual conlleva a la generación de un gasto para el Estado consistente en la manutención de toda una entidad supervisora, que estas entidades bancarias deben cubrir¹¹.

Si la contribución por gastos se establece posteriormente a la suscripción de un convenio de estabilidad tributaria con el Estado, en caso el desarrollo de la actividad de las empresas mineras generase un gasto adicional al Estado, y en consecuencia las empresas mineras se encuentren obligadas a realizar una contribución por gasto, se generaría la incógnita de saber quién asumirá los gastos originados por la actividad de la empresa minera que firmó un convenio de estabilidad tributaria. Cumpliendo con el convenio, será el Estado quien deba de asumir este gasto, ya que las otras empresas mineras que no hayan suscrito un convenio de estabilidad tributaria sólo estarán obligadas a pagar la contribución por gasto en proporción al mismo, y de tener la obligación de contribuir con un monto mayor al que les corresponde, dicha contribución devendría en un tributo confiscatorio y finalmente inconstitucional.

Situándonos desde la perspectiva en la que la contribución por gastos sea derogada, dado que ya no se genera en el Estado necesidad alguna de supervisión de este tipo de actividades en razón del interés de sus nacionales, esta contribución desaparecería, ya que al igual que en el caso anterior terminaría desnaturalizándose en su categoría de tal, pudiendo llegar a convertirse en un impuesto encubierto.

c) Las contribuciones de seguridad social

De acuerdo con el ordenamiento peruano las aportaciones realizadas a ESSALUD y la ONP son consideradas tributos por nuestro Código Tributario vigente. Los aportes que por concepto de régimen de prestación de salud, otorga ESSALUD a los trabajadores, ascienden al 9% de la remuneración asegurable sólo de cargo del empleador, así como al 4% de la pensión de cargo de los afiliados regulares pensionistas. En este punto no hay mayor discusión, toda vez que el empleador, en este caso la empresa minera, no recibe contraprestación alguna sino el empleado, constituyéndose para el empleador en un impuesto y sólo para el empleado en una contribución.

Sin embargo, en el caso de aumentarse el porcentaje a aplicar por parte del empleador, se producirían algunas consecuencias importantes, toda vez que será el Estado quien asumirá la diferencia que se produzca de la aplicación de un porcentaje mayor, dado que los trabajadores tienen un derecho a la seguridad social reconocido en la Constitución. Por otro lado tenemos las cotizaciones a la ONP, aquí no habría mayor problema, toda vez que estas contribuciones son realizadas por los trabajadores y no por la empresa.

Es así que de derogarse este tipo de aportaciones, y se continúen pagando las mismas, sus fondos se destinarán a cubrir los gastos que el Estado considere necesarios.

5.2 Las tasas

Doctrinariamente se entiende a las tasas como la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado y relacionada con la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado. Por su parte, nuestro Código Tributario las define como el tributo cuya obligación tiene

¹⁰ En algunos países como México por ejemplo, a este tipo de contribuciones se les califica como derechos, no estamos de acuerdo con ello ya que los servicios proporcionados, por ejemplo vigilancia e inspección, no son solicitados por las instituciones, ni se prestan en beneficio primordial de éstas, sino que son obligatorios en su recepción y en su costo, por mandato de la ley, siendo su finalidad primordial proteger los intereses del público.

¹¹ Ello, si éstas se encuentran previstas en la ley como contribuciones cuyo acreedor tributario sea cualquiera de los previstos en el artículo cuarto del Código Tributario vigente.

como hecho generador la prestación efectiva por parte del Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.

Al igual que lo señalado para las contribuciones, se expresa que lo recaudado por concepto de tasas no debe de tener un destino ajeno a los servicios que constituyan el supuesto de la obligación. En cuanto a la cuantía de la tasa, ésta no deberá ser necesariamente matemáticamente igual al costo del servicio brindado, pero sí debe mantener una razonable relación de equivalencia con dicho costo. Es importante mantener este tope de razonabilidad ya que, de exceder el monto razonable por el costo del servicio brindado, la tasa se convertiría en un impuesto disimulado. Es por ello que el modelo de Código Tributario OEA/BID adquiere la doctrina clásica que propugna que el destino de los fondos en las tasas debe ser necesariamente la financiación del servicio, cuya utilización constituye el presupuesto de hecho de la obligación tributaria, distinguiéndose de tal forma de los impuestos.

Nuestro Código Tributario, además, subdivide a las tasas en arbitrios, derechos y licencias. En cuanto a los arbitrios, los define como aquellas tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público, por ejemplo, la baja policía. Los derechos son tasas que se pagan por la prestación de un servicio de carácter administrativo-público o por el uso o aprovechamiento de bienes públicos, por ejemplo, tasas por procedimientos administrativos o judiciales. En cuanto a las licencias, con ellas se grava la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización, en este caso, se autoriza a un particular el ejercicio de una determinada actividad, como sucede con las licencias de funcionamiento.

Como vemos, en el caso de las tasas el problema de la inaplicación de los tributos que se creen con posterioridad a la suscripción del convenio de estabilidad tributaria, se torna más nítido, ya que a diferencia de las contribuciones, las tasas se encuentran originadas en la prestación de un servicio público divisible que el Estado puede individualizar. Resulta entonces discutible que las tasas creadas con posterioridad a la suscripción de un convenio de estabilidad tributaria se encuentren exoneradas del pago por parte de las empresas mineras que hayan suscrito uno de estos convenios. En tal caso, será el Estado quien asumirá el costo total que conlleve la prestación del servicio. Así por ejemplo, de crearse nuevas tasas judiciales, esta empresa se verá librada de su pago, así como tampoco pagará las nuevas tasas establecidas para procedi-

mientos administrativos, como por ejemplo un trámite adicional y previo a la inscripción de una marca, o la solicitud de una nueva ficha registral. Si tenemos en cuenta que el pago de las tasas se origina en la prestación por parte del Estado de un servicio, el mismo que origina costos, podríamos llegar al extremo de señalar que el Estado le ofrece a las empresas mineras con convenio de estabilidad tributaria un cheque en blanco en materia de tasas, dándoles la oportunidad de solicitar la cantidad de servicios públicos que deseen sin la obligación de realizar pago alguno, siendo los costos que produce la prestación de los mismos, asumidos por el Estado. Ello nos lleva a concluir que el Estado, o en su caso las municipalidades, deberán prever estos montos dentro de su presupuesto, pero sobre una base incierta, dado que no se sabe la cantidad de veces que las empresas mineras que han suscrito un convenio de estabilidad tributaria harán uso de los servicios públicos que originen el pago de tasas.

Algunos sectores han interpretado que las contribuciones y las tasas no deben de ser consideradas dentro del régimen de estabilidad tributaria en la legislación minera, sin embargo, otros sectores prefieren ceñirse a la letra de los convenios respetando la literalidad de los mismos, es así que algunas municipalidades empezaron a cobrar a las empresas contratistas tasas y contribuciones ya derogadas, argumentando que sí formaban parte del régimen tributario estabilizado.

Creemos que la administración se inclinará por respetar la literalidad de los convenios de estabilidad tributaria suscritos con las empresas mineras, pese a que de ello muchas veces se deriven consecuencias jurídicas realmente particulares que unas veces otorgan ventajas al Estado y otras a la empresa contratista.

Asimismo creemos que si bien resultaría legítimo por parte del Estado asumir los compromisos que debe cumplir, consideramos que deberían precisarse mejor los alcances de este tipo de convenios antes de suscribir el próximo convenio de estabilidad tributaria con una empresa minera. Un sector de opinión sostiene que los convenios de estabilidad tributaria deberían dejar de suscribirse, debido a que introducen distorsiones en el sistema tributario. No obstante, una alternativa a considerar es que en el futuro la ley minera sea más específica y ponga mayor cuidado al referirse a los tributos en general, restringiendo el ámbito de aplicación de los convenios de estabilidad tributaria a los tributos no vinculados, para evitar consecuencias singulares que finalmente originan mayores costos al Estado.