UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD

"LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO VINCULADO A TERRENOS Y LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN LA EMPRESA ADMINISTRADORA CERRO S.A.C. PERIODOS 2015-2016"

TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADOR PÚBLICO

SKARLEY YHAMILETT, CHOQUE EGOÁVIL

MAYRA ALEJANDRA, TAPARA BUENO

Callao, Mayo, 2018

PERÚ

II

HOJA DE REFERENCIA DEL JURADO Y APROBACIÓN

MIEMBROS DEL JURADO

Mg. CPC ROSARIO WELICHE VICENTE ALVA : PRESIDENTE

CPC MANUEL ERNESTO FERNANDEZ CHAPARRO : SECRETARIO

Mg. CPC JUAN ROMÁN SANCHEZ PANTA : VOCAL

Mg. Abg. GUIDO MERMA MOLINA: :MIEMBRO SUPLENTE

ASESOR: CPC WALTER VICTOR HUERTAS NIQUÈN

Nº De Libro: Nº1

Nº folio: 30.10

Acta de sustentación: Nº 19-CT-2018-02/FCC y Nº 20-CT-2018-02/FCC

Fecha de Aprobación de Tesis: 11 de Mayo del 2018

Nro. De Resolución para sustentación: Nº050-2018--DFCC

Fecha de Resolución para sustentación: 07 de Mayo del 2018

UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO -
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
CICLO DE TESIS 2018-02

DICTAMEN COLEGIADO

TESIS TITULADA:
"LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO VINCULADO A TERRENOS Y LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN LA EMPRESA ADMINISTRADORA CERRO S.A.C. PERIODOS 2015-2016"

Autor (es)
CHOQUE EGOÁVIL, Skarley Yhamilett, TAPARA BUENO, Mayra Alejandra

Visto el documento presentado por los autor(es) de la Tesis, y realizada la evaluación del levantamiento de las observaciones, los miembros del Jurado Evaluador del Ciclo de Tesis 2018-02, dictaminan por unanimidad la conformidad del levantamiento de las observaciones, por lo que el(a) los Bachiller(es) quedan **expedito(s)** para realizar el empastado de la Tesis y continuar con los trámites para su Titulación.

Bellavista, 29 de mayo del 2018

Mg. CPC ROSARIO WIELICHE VICENTE ALVA
Presidente

CPC MANUEL ERNESTO FERNÁNDEZ CHAPARRO
Secretario

Mg. CPC JUAN ROMÁN SÁNCHEZ PANTA
Vocal

Mg. Abg. GUIDO MERMA MOLINA
Miembro Suplente (Vocal)

Art. 48º del Reglamento de Grados y Títulos de Pregrado".....Cada Participante, en coordinación con su asesor, realiza las correcciones o levanta las observaciones (si las hubiera) formuladas por el jurado evaluador y en un plazo no mayor a los quince(15) días calendarios presenta la tesis final para su revisión por los miembros del jurado, quienes en un plazo no más de siete(07) días calendarios emiten su dictamen colegiado. No se presentarán observaciones complementarias o adicionales a las planteadas inicialmente en el dictamen. Con ello el Bachiller queda expedito para realizar el empastado del trabajo y puede continuar con los trámites para su titulación

DEDICATORIA

A Dios, por otorgarnos la vida; A Rosa, Alberto y Stefy por aguantarme y apoyarme en todo momento, y porque sé que siempre podré contar con ellos; A Elena, Eufemia y Suleyka por existir y hacer que mi vida sea más feliz.

A la toma de conciencia de nuestra sociedad sobre la preservación de nuestros recursos naturales, para tener una minería amigable con la naturaleza; y a la importancia de la educación, para tener una mejor identidad nacional ante el mundo.

AGRADECIMIENTO

Queremos agradecer a Dios por permitirnos seguir en este mundo, a nuestros padres y familiares que fueron nuestro soporte incondicional en el desarrollo de nuestra investigación, con su amor y confianza depositada en nosotras.

A nuestros amigos y compañeros de trabajo quienes estuvieron prestos, apoyándonos desinteresadamente compartiendo sus conocimientos sobre el tema abordado.

A los que se volvieron nuestros asesores en el desarrollo del trabajo de investigación.

A nuestra alma máter la Universidad Nacional del Callao, por todo lo aprendido en sus aulas.

A ti Skarley, por seguir compartiendo más momentos de amistad y felicidad.

A ti Alejandra, porqué nuestra amistad perdure.

Finalmente, agradecemos a nuestros amigos en general que nos brindaron su apoyo de alguna manera con sus alegrías, ocurrencias, música, arte, danza y, sobre todo, la buena vibra con nosotras.

ÍNDICE

TABLAS DE CONTENIDO

ÍNDICE DE TABLAS

ÍNDICE DE GRÁFICOS

RESUMEN

El presente trabajo de investigación titulado Gastos de Desarrollo Minero vinculado a los terrenos y la determinación de la base imponible en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015-2016.

Tiene como objetivo poder resolver específicamente la problemática referente al correcto reconocimiento de los terrenos adquiridos de terceros como parte de los gastos de desarrollo minero y su afectación en la determinación de la base imponible.

La investigación presentada fue de tipo aplicada y descriptiva; con un diseño no experimental de corte longitudinal. Utilizándose para su demostración y contrastación de la hipótesis, la estadística descriptiva, el sistema SPSS versión 23 (Statistical Package for the Social Sciencies) y cuadros de Excel.

Finalmente se concluye que los desembolsos realizados para la adquisición de terrenos de terceros, que servirán para la continuidad en las actividades productivas, se deben considerar parte de los gastos de desarrollo minero; por ende deben ser amortizadas, esto a su vez afecta a la determinación de la base imponible y el cálculo de la renta de 3era Categoría.

ABSTRACT

This research project titled Mining Development Expenses linked to land and the determination of the tax base in the Administrative Company Cerro S.A.C. 2015-2016 periods.

Its main objective is to be able to specifically solve the problems related to the correct recognition of the lands acquired from third parties as part of the mining development expenses and their impact on the determination of the tax base.

The research presented was of an applied and descriptive type; with a non-experimental longitudinal cut design. Using for its demonstration and testing of the hypothesis, the descriptive statistics, the SPSS system version 23 (Statistical Package for the Social Sciences) and Excel tables.

Finally, the conclusion is that the disbursements made for the acquisition of land from third parties, which will serve for continuity in productive activities, should be considered part of the mining development expenses; therefore they must be amortized, which at the same time will affect the determination of the taxable base and the calculation of the 3rd category income.

CAPÍTULO I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. Identificación del problema

En el Perú la minería es una de las actividades económicas más antiguas; siendo en sus inicios el departamento de Pasco uno de los más representativos hablando de minería propiamente dicha. Consolidándose a través del tiempo como una de las actividades más importantes dentro de la economía peruana; promoviendo la inversión nacional y extranjera, originando puestos de trabajo y representando un alto porcentaje de las exportaciones del país que van generando ingresos que contribuyen a la recaudación de impuestos. Los principales destinos de exportación mineral del Perú son China, Estados Unidos, Japón, Corea del Sur, Suiza y Brasil; siendo los principales productos el cobre, oro, zinc, plomo, hierro entre otros.[1]

Para tener una idea clara de lo que trata el presente trabajo de investigación; explicaremos brevemente las etapas del ciclo de vida de un proyecto minero, que se encuentra compuesta por: Cateo y prospección, exploración, desarrollo y construcción, y explotación.

Cateo y prospección.- Se realiza búsquedas visuales de anomalías geológicas en la superficie y observaciones con herramientas

[1] https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/boletines/02-informe-tecnico-n02_exportaciones-e-importaciones-dic2016.pdf

tecnológicas para encontrar indicios de presencia de mineral para determinar la ubicación del yacimiento minero.[2]

Exploración. - Esta etapa consiste en determinar si un proyecto minero es viable económicamente, permitiendo saber la cantidad de reservas y el concentrado de mineral del yacimiento para su posterior explotación, por tal motivo se utiliza tecnologías y estudios más complejos. [3]

Desarrollo y Construcción. - En esta etapa se elabora trabajos previos que se realizan para llegar al mineral desde la superficie, en otras palabras, significa establecer los accesos a las reservas minerales y prepararlas para su producción. En Construcción, se realiza actividades de infraestructura para perpetrar el yacimiento para la extracción posterior del mineral.[4]

Explotación. - Es la etapa que cuenta con más años de duración, consiste en la extracción del mineral para su comercialización y de esa manera las empresas mineras obtengan beneficios económicos.

Teniendo en cuenta estos conceptos previos, nos centraremos en el caso de la Empresa Administradora Cerro S.A.C (en adelante la empresa), que cuenta con una mina a tajo abierto llamada Raúl Rojas. En los periodos 2015 y 2016, la empresa se encuentra en las etapas de desarrollo y explotación; la problemática se centra en la etapa de desarrollo.

---

[2] Manual de las NIIF
[3] Manual de las NIIF
[4] Manual de las NIIF

Al respecto, la empresa realizó desembolsos en la adquisición de inmuebles y terrenos, propiedades de terceros, para garantizar la continuidad de las operaciones de la mina ya que se ha determinado que en el área adquirida se encuentran toneladas de mineral, se deja constancia que los terrenos a los que se hace referencia no son los que forman parte de la concesión otorgada por el estado.

Los terrenos adquiridos, son considerados como gastos de desarrollo minero, volviéndose un activo intangible que tienen efecto de amortización, ya que la normativa no lo impide, dejando constancia que no fueron utilizados para la construcción de campamentos ni oficinas administrativas.

Adicionalmente el Manual de aplicación práctica de las Normas Internacionales de Información financiera del sector minero nos dice que:

> "No hay una norma específica para la etapa de desarrollo de mina. Es por ello que muchas empresas consideran los costos de desarrollo como activos intangibles." "p.83"

Por otro lado, la fiscalización de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), señala que el procedimiento contable no es el adecuado y que los terrenos no deben ser considerados como gastos de desarrollo, si no como activos fijos y por lo tanto no se deben amortizar.

Toda esta disyuntiva afecta en la determinación de la base imponible, ya que al considerar a los terrenos adquiridos de terceros como parte de los gastos de desarrollo minero, se tiene que aceptar como gastos deducible su amortización que influye en determinación de la base imponible y por ende el impuesto a la renta a pagar.

Cabe señalar que según el artículo 8 de la ley General de minería define a etapa de desarrollo "como la operación que se realiza para hacer posible la explotación del mineral contenido en un yacimiento."[5]

Por lo que, el artículo 37° inciso o), vigente desde el 9 de diciembre del 2004, nos señala que los gastos de exploración, preparación y desarrollo en que incurran los titulares de actividades mineras, que se deducirán en el ejercicio en que se incurran, o se amortizarán en los plazos y condiciones que señala la Ley General de Minería y sus normas complementarias y reglamentarias. [6]

En concordancia con el artículo 75 de la Ley General de Minería, vigente desde el 5 de junio de 1992, nos dice que los gastos de desarrollo y preparación que permitan la explotación del yacimiento por más de un ejercicio, Podrán deducirse íntegramente en el ejercicio en que se incurran o, amortizarse en dicho ejercicio y en los siguientes hasta un máximo de dos adicionales.[7]

---

[5] Ley General de Minería, Artículo Nº8
[6] Ley del Impuesto a la Renta, Artículo Nº37, inciso o)
[7] Ley General de Minería , Artículo Nº75

Por lo tanto, de todo lo expuesto podemos hacernos la siguiente pregunta; ¿Qué efecto tendrá el reconocimiento de la adquisición de terrenos como parte de los gastos de desarrollo en la determinación de la base imponible?

Esta interrogante formará parte de los problemas de nuestro trabajo de investigación y lo resolveremos al desarrollarlo.

1.2. Formulación del problema

1.2.1. Problema General

¿Cómo el reconocimiento de los gastos de desarrollo minero vinculado a terrenos afecta en la determinación de la base imponible en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015- 2016?

1.2.2. Problemas Específicos

- ¿Cómo el reconocimiento de los terrenos afecta en la amortización de los gastos de desarrollo en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 - 2016?
- ¿Cómo el reconocimiento de los terrenos afecta en el cálculo del impuesto a la renta de 3era Categoría en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 - 2016?

1.3. Objetivo de la investigación

1.3.1. Objetivo General

Analizar como el reconocimiento de los gastos de desarrollo minero vinculado a terrenos afecta en la determinación de la base imponible en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 - 2016.

1.3.2. Objetivos Específicos

- Determinar como el reconocimiento de los terrenos afecta en la amortización de los gastos de desarrollo en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 - 2016.
- Determinar como el reconocimiento de los terrenos afecta en cálculo del impuesto a la renta de 3era Categoría en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 - 2016.

1.4. Justificación

En la presente Tesis se justificó en base a las siguientes razones:

1.4.1. Justificación Económica

Las compañías y empresas mineras pueden seguir realizando sus prácticas contables, respecto a este tema, de manera correcta sin temor a algún reparo tributario que pueda originar una contingencia fiscal ante una fiscalización, al no reconocer estos gastos que involucren cantidades significativas de desembolsos de dinero para las empresas en la creación de una Unidad Minera.

1.4.2. Justificación Tecnológica

Que las empresas mineras no se limiten en estos gastos y costos de tecnología (Infraestructura, Maquinaria, etc.) Ya que serán aceptados como deducibles por la autoridad tributaria en el Perú y así puedan invertir en nuevas tecnologías que faciliten la labor de las etapas de exploración y desarrollo respectivamente en la creación del Proyecto Minero.

1.4.3. Justificación Tributaria

Dar a conocer a las empresas y/o profesionales que se desenvuelven en el sector minero, los lineamientos adecuados sobre el tratamiento de los terrenos en los gastos de desarrollo minero, que se puedan presentar en una fiscalización.

1.5. Importancia

La importancia de la presente investigación es dar a conocer cómo afecta el reconocimiento de los terrenos en relación a la etapa de desarrollo minero, en la determinación de la base imponible en la Empresa Administradora Cerro S.A.C., y que otras empresas que tengan algún problema parecido puedan tomarlo como referencia.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes del estudio

Los antecedentes que se usaron para el desarrollo de esta investigación, se fundamentaron en las tesis de otros autores que aportaron información importante con la finalidad de tener una base para el trabajo; estos antecedentes están divididos en Internacionales y Nacionales.

2.1.1. Antecedentes Internacionales

- Velásquez, J. (2016), en su tesis referida a la determinación de la base imponible, tiene como objetivo:

  > "Determinar y comprender los aspectos más relevantes del Royalty a la Minería, comprender el por qué se lo ha denominado en nuestra legislación tributaria como "Impuesto Específico a la Actividad Minera, conocer y entender el contexto en el que se desenvuelve, su importancia y aplicación." "p.2"

  Concluyendo que:

  > "...el Royalty a la Minería, o "Impuesto a la Actividad Minera", es deducible como gasto para efectos de la determinación de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría, en el año de devengo, por lo que resulta evidente

la naturaleza impositiva que adopta nuestro sistema tributario" "p.78"

La tesis mencionada hace referencia de lo que se consideró y como se trató al impuesto a la actividad minera o también llamado el royalty a la minería para la determinación de la base imponible; permitiendo dar a conocer la importancia y propósito de estos.

- Cabrera, R. (2008) en su tesis que está relacionado a los gastos de desarrollo minero, manifiesta como objetivo general que se debe:

  "Generar un modelo de información financiero-contable para empresas mineras chilenas que desean listarse en la bolsa local." "p.7"

  Teniendo como conclusión, que:

  Aunque las bases de los estados financieros son y seguirán siendo por algún tiempo los costos históricos, se considera imprescindible que las empresas mineras divulguen sus recursos y reservas de mineral para cada uno de sus yacimientos y proyectos. Se debe explicitar por separado las reservas probadas y probables, tanto como los recursos medidos, indicados e inferidos. "p.63"

En la tesis mencionada anteriormente, el autor explica como al generar un modelo que aumente la calidad de procesos, deben ser contabilizados directamente a resultados, está tesis también ayudó a tener más claro el

concepto relacionado a los Gastos de desarrollo ya que forma parte de su contenido.

2.1.2. Antecedentes Nacionales

- Távara. Y. (2017) en relación a los Gastos de Desarrollo Minero, tiene como objetivo general:

  > "Delimitar el concepto de los gastos preoperativos contemplados en la LIR, así como los gastos de explotación y desarrollo señalados en la Ley General de Minería, a fin que los contribuyentes puedan determinar con seguridad qué régimen les corresponde a los diversos tipos de gastos que incurren durante la etapa preoperativa o de expansión de un determinado proyecto de minero." "p.3"

  Concluyendo que:

  > "Interpretar que las actividades de desarrollo pueden llevarse a cabo de forma concurrente con otras actividades mineras. Por ello, si una empresa que se encuentra en etapa explotación y ejecuta actividades de desarrollo, les corresponde por su naturaleza aplicar el tratamiento tributario según el artículo 75° de la LGM." "p.52"

Respecto a lo mencionado anteriormente, podemos comentar que el autor explica, como la falta de delimitación normativa de los gastos preoperativos puede causar inseguridad en los contribuyentes a la hora

de clasificar sus gastos preoperativos, así como los gastos de desarrollo y exploración.

- Zambrano E. (2017) en relación a los Gastos de Desarrollo Minero, tiene como objetivo general:

> "Describir los gastos de desarrollo y su deducibilidad tributaria en la determinación de la renta neta empresarial imponible en el Perú: Caso Sector Minero 2017". "p.15"

Concluye que:

> "Ni la ley del Impuesto a la renta ni su reglamento incluyeron la definición expresa de lo que se entiende por "Gasto de desarrollo", dentro del sector minero, respecto a los gastos deducibles señalados en el inciso o) del artículo 37° de dicha norma, por ser de importancia para la aplicación de dicho inciso". "p.61"

De la tesis mencionada, podemos comentar que el autor nos explica sobre la falta de un reglamento para deducibilidad tributaria de los gastos de desarrollo y la determinación de la renta neta; permitiendo dar a conocer la importancia y propósito de estos.

- Domínguez, A. (2015) en su tesis que está relacionado con la determinación del Impuesto a la Renta para el sector minero, tiene como objetivo General:

"Determinar en qué manera la jurisprudencia del tribunal fiscal, como herramienta de análisis, influye en el costo computable para la determinación del impuesto a la renta empresarial de las empresas del sector minero de la región de la Libertad." "p.8"

Conclusiones:

"La Jurisprudencia del Tribunal Fiscal, como herramienta de análisis, permite determinar objetivamente el costo computable (lo que confirma la influencia favorable de esta primera) para la determinación del impuesto a la renta empresarial del sector minero de la Libertad." "p.73"

La presente tesis ayuda a un mejor entendimiento de los conceptos computables para la determinación del impuesto a la renta de tercera de categoría del sector minero, describiendo el reconocimiento de los costos computables que serán deducidos y determinar la base imponible para efecto del impuesto a la renta.

2.2. Marco Teórico

2.2.1. Marco Histórico

La minería en el Perú es una de las actividades tan antiguas como lo es la agricultura o la ganadería. Podemos remontarnos a tiempos prehispánicos, coloniales y republicanos, en los cuales hallaremos presencia de esta actividad extractiva. En la actualidad es indiscutible su

importancia, tal como lo fue en tiempos predecesores, dado que resulta ser la actividad hegemónica en el país de la cual se obtienen una gran cantidad de divisas. En este contexto, Cerro de Pasco cumple y sigue cumpliendo un papel fundamental y protagonista para el desarrollo de la minería en el Perú, siendo uno de los yacimientos mineros, de los que el Perú se ha beneficiado mucho.

La historia de Cerro de Pasco - ubicada a 4300 metros sobre el nivel del mar - se remonta a mediados del siglo XVII. En el proceso de desarrollo se puede establecer cuatro grandes etapas. La primera de ellas está marcada por el descubrimiento de un rico yacimiento de Plata a 11 kilómetros de la Villa de Pasco y cercano al pueblo de Rancas. En esta etapa podemos situar el inicio de un largo trayecto de extracción de minerales. Tal como señala Helfggot.F. (2012) "este descubrimiento dio inicio a un nuevo asiento minero conocido como San Esteban de Yauricocha, que eventualmente adquirió el nombre de Cerro de Pasco" "p. 1"; convirtiéndose en uno de los centros mineros más importantes del Nuevo Reino. En la segunda etapa destaca la reactivación de la minería con métodos más modernos adquiridos tras la inserción del capital transnacional, la llamada Cerro de Pasco Cooper Corporation ingresa al Perú en 1901, trayendo consigo nuevas técnicas, como lo es la extracción de minerales a tajo abierto. Es en esta etapa en que se inicia el proceso de adquisición de tierras de los campesinos. Tierras ricas en minerales,

que en su mayoría fueron quitadas a estos mismos por parte de las la *Transnacional*. El historiador Bonilla, H.(1974) describe que:

> La Cerro de Pasco Mining Corporation, que ya tenía el control de otros yacimientos alrededor de Cerro de Pasco, inició el control de en 1905. James H. Higgin, su representante, compró en ese año las minas San Francisco de los Pflucker y obtuvo el 50 % de los intereses de las minas de Natividad... más tarde adquirió las San Miguel, Gertrudis, Cecilia y en 1908, finalmente estableció la Morococha Mining Co. como empresa subsidiaria de la Cerro de Pasco y Investment Co. "p.52"

La situación permanece de esta manera hasta 1974, año en el cual, el gobierno de Juan Velazco Alvarado decide nacionalizar y convertirla en Centromin - Perú, de esta manera se apertura la tercera etapa en el desarrollo histórico de Cerro de Pasco como yacimiento minero.

La cuarta, y última, etapa se caracteriza por la privatización de diferentes empresas estatales, de los cuales el sector minero no estuvo excluido. Es durante el gobierno de Alberto Fujimori que se dan grandes cambios a nivel económico y, además, a nivel jurídico. La Ley General de Minería, decretada en 1980, sufre grandes cambios durante este mandato. Esto último como parte del proyecto de reactivación de la economía peruana (Huiza, J., Palacios, R., Valdizan, J. 2006) "p.p. 326-328". El nuevo marco normativo, relacionado con la minería, busca volver a atraer el capital

extranjero. Es este contexto que surgen las denominadas concesiones mineras y la privatización de los yacimientos mineros, tales como Centromin-Perú. Esta se fue privatizando a inicios del primer gobierno de Fujimori y es en 1999 que Cetromin- Perú pasa a manos de la empresa Volcan cía. Minera S.A.A. perteneciente al grupo de la familia Letts, la cual la controla hasta la actualidad con el nombre de Empresa administradora Cerro S.A.C. (Helfggot, F. ,2012) "p.1" y producto de una escisión se creó la empresa Óxidos de Pasco S.A.C. perteneciente también al grupo de la familia Letts, que se dedica a la producción y exportación de barras de plata.

Entre los grandes cambios que dieron oportunidad al resurgimiento de la minería Glave, M. y Kuramoto, J. (2007) describen los siguientes:

> "los principales cambios consistieron en eliminar la discriminación contra los capitales extranjeros, brindar libre disponibilidad de las utilidades conseguidas, reducir las tasas impositivas, e incluir facilidades e incentivos para la importación de equipos, así como esquemas de depreciación acelerada y dispensación del pago de impuestos hasta la recuperación de la inversión, entre otras medidas". "p.151"

El contexto - anterior a 1990- para la minería era adverso. La inflación, los conflictos internos y la caída de los precios de los metales influyeron en la caída del sector minero y, por consecuente, en su máximo

representante: Cerro de Pasco. Es ante esta situación que se venden las empresas mineras Centromin Perú, Hierro Perú y Tintaya, beneficiando a empresas de pequeña y mediana minería. El ambiente se tornó más atractivo para las inversiones. Un ambiente influenciado por los cambios en la normativa de la Ley General de Minería como mencionan Glave, M. y Kuramoto, J. (2007)

Las decisiones que se tomaron durante este gobierno trajo como consecuencia el retorno del auge la minería, ya que esta se convirtió - durante el periodo 1993-2004 - en un factor importante para el desarrollo de la economía peruana, tal como lo señalan Glave, M. y Kuramoto, J. (2007)

> A partir de 1990 se dictaron medidas de estabilización de la economía peruana, junto con los cambios legislativos, cuyo objeto fue incrementar la inversión minera. Los resultados se aprecian a partir de 1994, con el aumento de las exportaciones mineras y las exportaciones totales. Las exportaciones mineras se elevaron a un ritmo de 34% anual, en promedio, durante el periodo 1993-1995, pasando de 1.454 millones de dólares a 2.615 millones de dólares. "p. 148"

2.2.2. Marco Legal

Para un mejor entendimiento del marco legal del presente trabajo de investigación, señalaremos las normas contables y tributarias utilizadas,

que serán analizados y desarrollados en nuestro capítulo 5.1 Situación de la Empresa.

Normas Internacionales:

Actualmente la etapa de desarrollo minero no cuenta con una Norma Internacional de Información Financiera (en adelante las NIIF), en la cual indique el tratamiento contable específico a aplicar a todas las actividades que se producen en esta etapa. Por ello las empresas del sector minero consideran a todos los gastos producidos en esta etapa como activos intangibles y producto de eso, son amortizados de acuerdo a la vida útil de la mina, afectando los resultados de la empresa; sin embargo, al no existir una norma exacta, se tomó en consideración las siguientes normas Internacionales:

- NIC (Norma Internacional de Contabilidad) 8 Políticas Contable, Cambios en Estimaciones Contables y Errores, oficializada mediante Resolución de Consejo Normativo de Contabilidad N° 003-2017-EF/30, la cual indica lo siguiente:

  Párrafo 10: "En ausencia de una norma o interpretación que sea aplicable específicamente a una transacción, otros hechos o condiciones, la dirección deberá usar su juicio en el desarrollo y aplicación de una política contable, a fin de suministrar una información que sea: Relevante para las

necesidades de toma de decisiones económicas de los usuarios y Fiable." "p.4"

- NIC (Norma Internacional de Contabilidad) 38 Activos intangibles, oficializada mediante Resolución de Consejo Normativo de Contabilidad N° 003-2017-EF/30. la cual indica lo siguiente:

  Párrafo 8: "Amortización es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo intangible durante los años de su vida útil." "p.2"

- NIIF (Norma Internacional de Información Financiera) 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales, oficializada mediante Resolución de Consejo Normativo de Contabilidad N° 003-2017-EF/30, la cual indica lo siguiente:

  Párrafo16: "En la medida en que se consuma un activo tangible para desarrollar un activo intangible, el importe que refleje ese consumo será parte del costo del activo intangible"."p.2"

- CINIIF (Interpretación a las Normas Internacionales de Información Financiera) 20 Costos de Desmonte en la Fase de Producción de una Mina a Cielo Abierto, oficializada mediante Resolución de Consejo Normativo de Contabilidad N° 003-2017-EF/30, la cual indica lo siguiente:

Párrafo 2: "Durante la fase de desarrollo de la mina (antes de que la producción comience), los costos de desmonte se capitalizan habitualmente como parte del costo depreciable de construir, desarrollar y estructurar la mina. Esos costos capitalizados se deprecian o amortizan sobre una base sistemática, habitualmente mediante la utilización del método de las unidades de producción, una vez que comienza la producción". "p.1"

Normativa Tributaria

- Ley General de Minería (en adelante LGM), aprobada por Decreto Supremo del TUO D.S. N° 14-92-EM, LGM 1, vigente desde el 05 de junio de 1992, en el presente trabajo de investigación estará relacionado solamente con los artículos 8° y 75°.

  Artículo 8°. – "...Desarrollo es la operación que se realiza para hacer posible la explotación del mineral contenido en un yacimiento" "p.6"

  Artículo 75°. - "... Los gastos de desarrollo y preparación que permitan la explotación del yacimiento por más de un ejercicio, podrán deducirse íntegramente en el ejercicio en que se incurran o, amortizarse en dicho ejercicio y en los siguientes hasta un máximo de dos adicionales..." "p.29"

- **Resoluciones del Tribunal Fiscal**

  - RTF N°03113-1-2006, respecto a los Gastos de desarrollo minero, Vigente desde el 07 de junio del 2006.

"(...) se puede concluir que el desarrollo minero comprende las operaciones efectuadas antes de la explotación del yacimiento minero y que tienen por finalidad posibilitar y preparar el acceso al yacimiento minero y su producción, por lo tanto, se establece que los gastos de desarrollo incluirán aquellos incurridos a fin de realizar tales actividades (remoción del material estéril, desencape, apertura de socavones, etc.) que posibilitarán la explotación de la reserva del mineral" "p.5"

- Texto Único Ordenado – D.S. N° 179 – 2004, Ley del Impuesto a la Renta, vigente desde el 9 de diciembre del 2004, actualizado al 31.12.2016 fecha de publicación del Decreto supremo Legislativo N.° 1312 y la Ley N.° 30532, en el trabajo de investigación estará relacionado con:

Capítulo 1, artículo 1° inciso a). - "Las rentas que provengan de capital, del trabajo y la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de la fuente durable de generar ingresos periódicos".

Capítulo 5, artículo 28° inciso a). - "Las derivadas del comercio, la industria minera; la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o

de otros recursos naturales; de la prestación de los servicios comerciales, industriales o de índole similar, como el transporte, comunicaciones, sanatorios, hoteles depósitos..." "p.13"

Capítulo 6, el Artículo 37 inciso o). - Los gastos de exploración, preparación y desarrollo en que incurran los titulares de actividades mineras, que se deducirán en el ejercicio en que se incurran, o se amortizarán en los plazos y condiciones que señale la Ley General de Minería y sus normas complementarias y reglamentarias". "p.2"

- Texto Único Ordenado– D.S N° 016-93-EM – 1993 Reglamento para la Protección Ambiental en la Actividad Minero-Metalúrgica, vigente 01 de Mayo de 1993, en el:

  Artículo 25°: "En los EIA y PAMA se establecerán normas y metas cuantificables, susceptibles de ser auditadas por las entidades inscritas en el correspondiente registro del Ministerio de Energía y Minas." "p.8"

- Ley General del Ambiente, Ley N° 28611, vigente 15 de Octubre de 2005, en el:

  Artículo 26°: "El incumplimiento de las acciones definidas en los PAMA, sea durante su vigencia o al final de éste, se sanciona administrativamente, independientemente de las sanciones civiles o penales a que haya lugar." "p.32"

- **INFORME N.º 010-2012-SUNAT/4B0000**

  "Según las normas antes citadas, la depreciación es la pérdida o disminución del valor de un activo fijo, debido al uso, a la acción del tiempo o a la obsolescencia" "p.1"

La normativa comentada ayudo a sustentar el reconocimiento de los terrenos como parte de gastos de desarrollo, ya que tanto en el PAMA como en el EIA se debe indicar, antes de iniciar la etapa de desarrollo, el área que se va a trabajar para posteriormente explotar incluyendo a los terrenos en el desarrollo de los programas comentados

2.2.3. Marco Teórico

A. Gastos de Desarrollo Minero (Terrenos)

Antes de detallar los conceptos de etapa de desarrollo y que gastos comprende esta etapa, citaremos un enunciado importante de la Sociedad Nacional de Minería Petróleo y Energía (2015) indica que:

> "Una vez concluido los estudios de prefactibilidad y factibilidad y definido el método de explotación minera (tajo abierto o subterráneo), se pasa a la etapa de desarrollo y construcción". "p.82"

Continuando con el concepto de desarrollo, el artículo 8 de la Ley General de Minería define como:

> "Desarrollo a toda operación que se realiza para hacer posible la explotación del mineral contenido en un yacimiento". "p.6"

Sobre el particular Guillermo García Montufar establece como etapa de desarrollo:

> "(...) Resuelto que procede explotar el yacimiento debe prepararse y a tal efecto continuar una serie de trabajos como abrir socavones, pozos, galerías, chimeneas, remover material estéril, edificar campamentos, instalar plantas de agua, de luz, construir carreteras, etc.". (Como se cita en Chumacero R.) "p.379"

Asimismo, Juan Roque García Mullin señala que el desarrollo:

> "son aquellos que se realizan luego de comprobada la existencia de yacimientos rentables y antes de comenzar la operación" (como se cita en Chumacero, R.), "p.379"

De igual forma Belaunde M. (2011) sostiene que el desarrollo:

> "Puede ser definido como el conjunto de actividades necesarias para la explotación o para extender la vida de la mina". "p.66"

Adicional la Sociedad Nacional de Minería Petróleo y Energía (2015) detalla el concepto de etapa de desarrollo indicando:

> "Desarrollo es la operación que se realiza para posibilitar la explotación del mineral contenido en un yacimiento. En la etapa de desarrollo se ejecutan los trabajos previos para llegar al mineral

desde la superficie. Los trabajos varían si se trata una mina subterránea o a tajo abierto". "p.82"

De acuerdo a nuestra investigación, no se encontró una definición que precise exactamente cuáles son los gastos involucrados a la etapa de desarrollo, pero al respecto tenemos la RTF N°03113-1-2006 señala:

> "(...) se puede concluir que el desarrollo minero comprende las operaciones efectuadas antes de la explotación del yacimiento minero y que tienen por finalidad posibilitar y preparar el acceso al yacimiento minero y su producción, por lo tanto, se establece que los gastos de desarrollo incluirán aquellos incurridos a fin de realizar tales actividades (remoción del material estéril, desencape, apertura de socavones, etc.) que posibilitarán la explotación de la reserva del mineral" "p.5"

B. Determinación de la Base Imponible

- **Definición de Determinación de la Base Imponible**

Según BRAVO. C (2002) expone que:

> "... la base imponible en el Impuesto a la Renta aplicable a las actividades empresariales, parte del resultado contable (ganancia o pérdida), que fluye de los Estados Financieros de un determinado periodo, para llegar a un resultado tributario (renta neta o perdida tributaria) luego de someter a los ingresos y gastos a particularidades normativas..." "p.71"

Por lo que se puede concluir que la Determinación de la base imponible, será aquel cálculo sobre el que se aplicará las tasas del impuesto según la escala que corresponda y establezca la ley.

- **Impuesto a la Renta**

Es el impuesto a la renta de tercera categoría es una tasa que grava según el capítulo 1 del artículo n°1 de La Ley del Impuesto a la Renta:

> "Las rentas que provengan de capital, del trabajo y la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de la fuente durable de generar ingresos periódicos". "p.1"

En concordancia el capítulo 5 del artículo n°28 de la Ley del Impuesto a Renta nos indica cuales son las rentas de tercera categoría:

> "Las derivadas del comercio, la industria minera; la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales; de la prestación de los servicios comerciales, industriales o de índole similar, como el transporte, comunicaciones, sanatorios, hoteles depósitos..." "p.13"

Según BRAVO. C (2002) expone que:

> ""El Impuesto a la Renta es un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza. En estricto, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede

generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo). En tal secuencia de ideas, es de advertir que el Impuesto a la Renta no grava la celebración de contratos, sino la renta que se obtiene o genera por la instauración y ejecución de las obligaciones que emanan de un contrato y que, en el caso de las actividades empresariales, se somete a tributación neta de gastos y costos relacionados a la actividad generadora de renta." "p.63"

De igual manera Villegas, C. y Lopez, B. (2015) nos indican que:

"El impuesto a la renta es un tributo creado por el Estado Peruano con la finalidad de proveer de recursos económicos al Estado para que éste pueda financiar la atención de los servicios públicos más elementales de la nación. Este impuesto grava (obliga a pagar) un determinado porcentaje de los ingresos que pueda percibir una persona natural o una empresa, sociedad conyugal, sucesión indivisa (en caso el contribuyente titular fallezca) o una asociación de hecho (grupo de personas que, sin constituir una empresa, prestan servicios profesionales o servicios de arte, ciencia u oficio)." "p.3"

2.3. Marco Conceptual

- ACTIVO INTANGIBLES: Es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física. (Norma Internacional de Contabilidad 38), "p.3"

- ACTIVO: Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos. (Marco conceptual para la información financiera), "p.3"

- AMORTIZACIÓN: Es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo Intangible durante los años de su vida útil. (Norma Internacional de Contabilidad 38), "p.2"

- CATEO: El cateo es la acción conducente a poner en evidencia indicios de mineralización por medio de labores mineras elementales. (Artículo 1 Ley General de Minería), "p.5"

- EIA: Estudios que deben efectuarse en proyectos para la realización de actividades en concesiones mineras, de beneficio, de labor general y de transporte minero, que deben evaluar y describir los aspectos físico-naturales, biológicos, socio-económicos y culturales en el área de influencia del proyecto, con la finalidad de determinar las condiciones existentes y capacidades del medio, analizar la naturaleza, magnitud y prever los efectos y consecuencias de la realización del proyecto, indicando medidas

de previsión y control a aplicar para lograr un desarrollo armónico entre las operaciones de la industria minera y el medio ambiente.(Reglamento para la protección ambiental en la actividad minero - metalúrgica), "p.2"

- EXPLORACIÓN: La exploración es la actividad minera tendente a demostrar las dimensiones, posición, características mineralógicas, reservas y valores de los yacimientos minerales. (Artículo 8 Ley General de Minería), "p.6"

- ESTADO DE RESULTADO: Todas las partidas de ingresos o de gastos reconocidas en el periodo, se incluirán en el estado de resultado del mismo, a menos que una norma o una interpretación establezca lo contrario. (NIC 1 Presentación de Estados Financieros), "p.21"

- GASTO: La definición de gasto incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad. Entre los gastos de la actividad ordinaria se encuentran, por ejemplo, el costo de las ventas, salarios u la depreciación. Usualmente, los gastos toman la forma de una salida o depreciación de activos, tales como efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, inventarios o propiedades, planta y equipo. (Marco Conceptual de la Información Financiera), "p.22"

- INGRESOS: Ingresos son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a este patrimonio. (Marco Conceptual de la Información Financiera), "p.21"

- INMUEBLE: Edificaciones que la empresa ha construido o modificado para su venta, incluye también terrenos sobre los que se construyen estas edificaciones y cuya propiedad se transferirá conjuntamente con la venta de la edificación. (Dinámica Contable). "p.92".

- PAMA: Programa que contiene las acciones e inversiones necesarias para incorporar a las operaciones minero-metalúrgicas los adelantos tecnológicos y/o medidas alternativas que tengan como propósito reducir o eliminar las emisiones y/o vertimientos para poder cumplir con los niveles máximos permisibles establecidos por la Autoridad Competente. (D.S. No 016-93-EM. - Reglamento para la protección ambiental en la actividad minero – metalúrgica), "p.2"

- PRODUCCIÓN O EXPLOTACIÓN: Obtención y tratamiento del mineral. (Artículo 8 Ley General de Minería), "p.6"

- PROSPECCIÓN: La prospección es la investigación conducente a determinar áreas de posible mineralización, por medio de indicaciones químicas y físicas, medidas con instrumentos y técnicas de precisión (Artículo 1 Ley General de Minería), "p.5"

- RECONOCIMIENTO DE ACTIVO: Se reconoce un activo en el balance cuando es probable que se obtengan de los mismos beneficios económicos futuros para la entidad, y además el activo tiene un costo o valor que puede ser medido con fiabilidad. (Marco Conceptual de la Información Financiera) "p.24"

- RECONOCIMIENTO DE UN GASTO: Se reconoce un gasto en el estado de resultado cuando has surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con el decremento en los activos o un incremento en los pasivos y además el gasto puede medirse con fiabilidad. En definitiva, esto significa que tal reconocimiento del gasto ocurre simultáneamente al reconocimiento de incrementos en las obligaciones o decrementos en los activos (por ejemplo, la acumulación o el devengo de salarios, o bien la depreciación del equipo). (Marco Conceptual de la Información Financiera), "p.24"

- VIDA ÚTIL: el periodo durante el cual se espera que la entidad utilice el activo. (NIC 16 Inmueble Maquinaria y Equipo), "p.2"

- TERRENOS: Es el bien que tiene como objeto, obtener rentas, aumentar el valor del capital, o ambos, en lugar de utilizar dichas propiedades para: a) La producción o suministros de bienes o servicios, para fines administrativos. b) Su venta en el curso normal de sus operaciones. (Dinámica Contable), "p.141".

CAPÍTULO III

VARIABLE E HIPÓTESIS

3.1. Variables de la Investigación

Las variables son definidas según Ávila. H. (2010) como: Las características o propiedades que poseen las personas y las organizaciones, pueden variar adoptando diversos valores, se identifican desde la propuesta del tema de investigación, pueden observarse, medirse y cuando se describen, relacionan o se demuestra su causalidad dan origen a hipótesis y teorías científicas que pueden conllevar a predicciones cada vez más exactas del fenómeno investigado. "p.86"

Se clasifican por su influencia como: Dependientes e Independientes

Según Ávila, H. (2010) respecto a las variables por su influencia, dice que:

> "Las variables independientes, o explicativas, son los aspectos, hechos, situaciones, rasgos, características o propiedades, consideradas como la causa en una relación entre variables." "p.86"
>
> > "Las variables dependientes, o variables a explicar, son las consecuencias, resultados, efectos, respuestas, a ser observadas y medidas, respecto de los cuales se han de identificar sus causas, estímulos o motivaciones" "p.86"

La investigación considera dos variables:

Como variable Independiente tenemos a Gastos de Desarrollo Minero-Terrenos y como variable Dependiente a Determinación de la Base Imponible; que a continuación se conceptualizará:

3.1.1. Variable Independiente

De acuerdo a la definición mencionada anteriormente, se ha situado a los Gastos de Desarrollo Minero vinculado a terrenos en esta variable, ya que al desarrollarla es considerada como la causa en relación a la otra variable.

- Gastos de Desarrollo Minero – Terrenos (X)

Los Gastos de Desarrollo Minero, son todos aquellos desembolsos que se efectúan en la etapa de desarrollo minero; para poder realizar todas las actividades que permitan hacer posible la explotación del mineral que se encuentra contenido en un yacimiento minero.

3.1.2. Variable Dependiente

Conforme lo establecido, la Determinación de la Base Imponible cumple con las características de variable dependiente, ya que se observarán consecuencias luego de relacionarla con la variable independiente.

- Determinación de la Base Imponible (Y)

Es el cálculo que se realiza para obtener la Base Imponible, que a futuro será el importe sobre el cual se aplicará la tasa de un tributo.

3.2. Operacionalización de la Investigación

VARIABLE	DIMENSIÓN	INDICADOR
Gasto de Desarrollo Minero-Terrenos (X)	Etapa de Desarrollo Minero	Reconocimiento de Terrenos
Determinación de la Base Imponible (Y)	La amortización de los gastos de desarrollo	Amortización
	Impuesto a la Renta	Determinación de la Renta neta de 3ra Categoría

3.3. Hipótesis

Según Los autores Hernández, S., Fernández, C., Baptista, L. (2006), expresan que:

> "Las hipótesis indican lo que tratamos de probar y se definen como explicaciones tentativas del fenómeno investigado; deben ser formuladas a manera de proposiciones. De hecho, son respuestas provisionales a las preguntas de investigación" "p.122"

De acuerdo a esta definición se expone a continuación la hipótesis general y las dos hipótesis específicas que son las respuestas provisionales de los problemas establecidos anteriormente.

3.3.1. Hipótesis General

El reconocimiento de los gastos de desarrollo minero vinculado a terrenos afectará directamente en la determinación de la base imponible en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015-2016.

3.3.2 Hipótesis Específica

- El reconocimiento de los terrenos afectará directamente en la amortización de los gastos de desarrollo en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 - 2016.
- El reconocimiento de los terrenos afectará directamente en cálculo del impuesto a la renta de 3era Categoría en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 - 2016.

CAPÍTULO IV

METODOLOGÍA

4.1. Tipo de Investigación

La presente tesis se realizó considerando diversos tipos de investigación que facilitaron el desarrollo metodológico, empleándose específicamente los siguientes:

- Por su Finalidad:

La investigación es aplicada; según Ávila, H (2010), dice que: la investigación aplicada o práctica, a través de la cual el investigador como consecuencia del estudio propone que este conocimiento derivado sirva para mejorar la eficacia y eficiencia y/o dar soluciones concretas a los problemas empresariales. "p.88"

- Por su alcance

Es Descriptivo, ya que según los autores Hernández, S., Fernández,C., Baptista, L. (2006), indican que: "Los estudios descriptivos únicamente pretenden medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren, esto es, su objetivo no es indicar cómo se relacionan las variables medidas..." "p.102"

En este sentido en el trabajo de investigación se describió, como es el actuar de la empresa respecto a la problemática planteada.

En conclusión, la presente tesis es aplicada y descriptiva, ya que cumple las características de los tipos de investigación mencionados líneas arriba; así se podrá resolver la disyuntiva acerca de los gastos de desarrollo minero vinculados a terrenos y la relación con la determinación de la base imponible de la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015-2016

4.2. Diseño de la investigación

El diseño de investigación se basó:

> Según Hernández, S., Fernández, C., Baptista, L. (2006) define a la investigación no experimental como aquella que: "se realiza sin manipular deliberadamente variables. Es decir, se trata de estudios donde no hacemos variar en forma intencional las variables independientes para ver su efecto sobre otras variables.... Lo que hace es observar fenómenos tal como se dan en su contexto natural, para posteriormente analizarlos." "p.149"
>
> "El diseño longitudinal son estudios que recaban datos en diferentes puntos del tiempo para realizar inferencia acerca del cambio, sus causas y sus efectos." "p.216"

Teniendo en cuenta lo mencionado, la investigación es de diseño no experimental ya que se fundamentó en observar un caso y luego analizarlo, y de corte longitudinal porque se tomó como periodos de estudio los años 2015-2016.

4.3. Población y muestra

4.3.1. Población

La población o universo de estudio estuvo conformada por los trabajadores del Área contable-tributario de la Empresa Administradora Cerro S.A.C.

> Según Tamayo, M. (2003), considera que la población: "...incluye la totalidad de unidades de análisis o entidades de población que integran dichos fenómenos y que debe cuantificarse para un determinado estudio integrando un conjunto N de entidades que participan de una determinada característica..." "p.176"

4.3.2. Muestra

> Según Hernández, S., Fernández, C., Baptista, L. (2006): "La muestra es, en esencia, un subgrupo de la población. Digamos que es un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto en sus características al que llamamos población" "p.205"

La muestra se obtuvo aplicando la fórmula de población conocida (finita) y nos dio como resultado, 28 trabajadores del área Contable-tributario de la empresa Administradora Cerro S.A.C.

$$n = \frac{K^2\, p\, q\, N}{E^2\,(N-1) + K^2\, p\, q}$$

De esta fórmula tenemos:

N= Tamaño de la población = 30

n= Tamaño de muestra = ¿?

K= Nivel de confianza elegido = 1.96

p= Proporción positiva= 50%=0.5

q= Proporción Negativa= 50%=0.5

E= error máximo permitido=5%=0.05

4.4. Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Las técnicas para la recolección de información que se utilizaron fueron las siguientes:

- Análisis Documental: Se usó la revisión bibliográfica, analizando las normas tributarias, normas contables, teorías doctrinarias y jurisprudenciales; así como también los estados de resultados.
- Encuesta: Esta técnica permitió obtener información de varias personas que tienen conocimiento del tema.

Los instrumentos correspondientes usados fueron: La guía de análisis bibliográfico, que permite ubicar y obtener información referente al tema; y el cuestionario aplicada a los 28 trabajadores que arrojó la muestra.

El cuestionario se elaboró en función al problema planteado, la hipótesis, variables e indicadores correspondientes, constó de 12 preguntas

cerradas que permitieron recoger información respecto a las variables. Se utilizó la escala de Likert la cual es una herramienta de medición que permite medir actitudes y conocer el grado de conformidad del encuestado. Para ello se utilizó la siguiente escala valorativa. Como se presenta en el Anexo nº 03.

1 = Completamente en desacuerdo

2 = En desacuerdo

3 = Indiferente

4 = De acuerdo

5 = Completamente de acuerdo

4.5. Procedimiento de recolección de datos

Las encuestas fueron realizadas el 09 de Abril, nos comunicamos con todos los involucrados para explicarles sobre el tema y que su aporte será de apoyo para nuestra investigación, y se coordinó enviar la encuesta virtualmente; se enviaron vía correo electrónico a los 28 trabajadores y lo reenviaron resuelto, esto nos permitió tener una base de datos, que se usó estadísticamente.

4.6. Procesamiento estadístico y análisis de datos

Luego de la recolección, se utilizó el programa estadístico SPSS y Excel, esto nos permitió analizar descriptivamente los datos por variable, así se pudo evaluar la confiabilidad de la información recopilada y analizar los

desarrollo; para efectos contables son considerados como intangibles y para efecto tributario son amortizados o deducidos para la determinación de la base imponible.

Al respecto la Administración Tributaria señala que las adquisiciones de dichos bienes, no podrían calificar como gasto de desarrollo en la medida que no se tratan de labores o trabajos para posibilitar la explotación del mineral contenido en un yacimiento. Además, no podrían calificar como gasto de desarrollo, al tratarse de bienes de naturaliza tangible, calificando en su lugar como activo fijo ya que el contribuyente puede disponer, usar o vender en el presente o futuro.

Ahora vamos a analizar las normas contables y tributarias respecto a lo mencionado por la Administración tributaria.

En relación a los gastos de desarrollo, tenemos el artículo 8 de la LGM, "El Desarrollo a toda operación que se realiza para hacer posible la explotación del mineral contenido en un yacimiento". "p.6"

En tal medida según la Sociedad Nacional de Minería Petróleo y Energía (2015) señala que: "Desarrollo es la operación que se realiza para posibilitar la explotación del mineral contenido en un yacimiento. En la etapa de desarrollo se ejecutan los trabajos previos para llegar al mineral desde la superficie. Los trabajos varían si se trata una mina subterránea o a tajo abierto".

De igual forma Belaunde M. (2011) sostiene que el desarrollo: "Puede ser definido como el conjunto de actividades necesarias para la explotación o para extender la vida de la mina" "p.66"

De lo expuesto comentamos que los terrenos adquiridos de terceros deben ser considerados y a su vez calificados como gasto de desarrollo minero es decir tratados como intangibles, ya que la empresa tenía como finalidad posibilitar y preparar el acceso al yacimiento minero, considerando que no sería posible explotar el mineral sin que previamente se haya habilitado el terreno, es decir era una operación necesaria para llegar a la explotación.

Cabe mencionar que no existe otra norma tributaria, más que el del artículo 8 de la LGM que defina y precise qué actividades puedan ser considerados como desarrollo, ni NIIF que ayude al alcance de los gastos de desarrollo minero. En relación debemos indicar a la NIC 8 – "Políticas contables" establece en su párrafo 10: "En ausencia de una norma o interpretación que sea aplicable específicamente a una transacción, otros hechos o condiciones, la dirección deberá usar su juicio en el desarrollo y aplicación de una política contable, a fin de suministrar una información que sea: Relevante para las necesidades de toma de decisiones económicas de los usuarios y Fiable." En efecto las empresas pueden desarrollar una política autónoma.

Por ello las empresas del sector minero consideran a todos los gastos producidos en esta etapa de desarrollo, como activos intangibles y producto de eso, son amortizados de acuerdo a la vida útil de la mina, afectando los resultados de la empresa.

Sobre el particular tomamos como referencia la NIIF 6– "Exploración y Evaluación de Recursos Minerales" que establece el tratamiento para las inversiones en actividades extractivas señalando lo siguiente:

> Párrafo16: "En la medida en que se consuma un activo tangible para desarrollar un activo intangible, el importe que refleje ese consumo será parte del costo del activo intangible".

En otras palabras, si un activo tangible, como los inmuebles y terrenos, debe utilizarse para el desarrollo de un activo intangible, los costos incurridos en dicho activo deben formar parte del valor del activo intangible; pero ello, no significa que la naturaleza de los activos tangibles se vea modificada por dicha utilización, por el contrario, dichos bienes mantienen su naturaleza.

Además, indicar que la adquisición de terrenos está comprendida dentro PAMA y el EIA como parte del proyecto de "Ampliación del Tajo Abierto Raúl Rojas" y surgen como una medida necesaria para asegurar la explotación del mineral.

Debe tenerse también en consideración que, el artículo 25° del Reglamento para la protección ambiental en la Actividad Minero-

Metalúrgica, establece que, en los EIA y PAMA se establecerán normas y metas cuantificables, susceptibles de ser auditadas por las entidades inscritas en el correspondiente registro del Ministerios de Energía y Minas. Respecto al incumplimiento del PAMA, el artículo 26º de la Ley General del Ambiente, dispone que el incumplimiento de las acciones definidas en los PAMA, sea durante su vigencia o al final de éste, serán sancionadas administrativamente, independientemente de las sanciones civiles o penales a que haya lugar.

Respondiendo a la primera premisa planteada por la Administración Tributaria, en términos generales las tierras ubicadas en el área de donde se lleva a cabo el desarrollo y construcción del proyecto, es decir tierras ubicadas en el área de acceso al yacimiento minero para su explotación, consideramos que forman parte de los gastos de desarrollo de la empresa.

Tomando en cuenta las definiciones antes mencionadas, consideramos que los desembolsos efectuados para la adquisición de terrenos califican como "gasto de desarrollo" para efectos tributarios dentro del marco legal el Capítulo 6, del Artículo 37 inciso o). – "Los gastos de exploración, preparación y desarrollo en que incurran los titulares de actividades mineras, que se deducirán en el ejercicio en que se incurran, o se amortizarán en los plazos y condiciones que señale la Ley General de Minería y sus normas complementarias y reglamentarias".

Conforme a lo dispuesto en el artículo 75° la LGM, "Los gastos de desarrollo y preparación que permitan la explotación del yacimiento por más de un ejercicio, podrán deducirse íntegramente en el ejercicio en que se incurran o, amortizarse en dicho ejercicio y en los siguientes hasta un máximo de dos adicionales. El contribuyente deberá optar en cada caso por uno de los sistemas de deducción a que se refieren los párrafos anteriores al cierre del ejercicio en que se efectuaron los gastos, comunicando su elección a la Administración Tributaria al tiempo de presentar la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, indicando, en su caso, el plazo en que se realizará la amortización y el cálculo realizado."

Continuando con lo expuesto por la Administración tributaria señala que estos activos deben ser considerados como activos tangibles (terrenos) calificados como activo fijo ya que el contribuyente puede disponer, usar o vender en el presente o futuro.

Al respecto debemos recalcar que la Empresa Administradora Cerro, desarrolla sus actividades en una mina a tajo abierto, el cual comprende ciertas particularidades que tiene que ver con la prolongación de la vida útil de una mina a tajo abierto, se debe expandir la amplitud del tajo, lo que implica tener derechos sobre las áreas contiguas, esto es, adquiriendo los terrenos aledaños. Estos terrenos adquiridos son demolidos, levantados, desbrozados profundamente hasta llegar al

Finalmente, para complementar nuestra conclusión de lo expuesto anteriormente citaremos un enunciado importante de la Sociedad Nacional de Minería Petróleo y Energía (2015) indica que:

> "En muchas industrias, los terrenos no son depreciados o amortizados, porque el valor tiende a incrementarse o su vida es ilimitada. Esto no siempre es el caso de las entidades mineras en que podrían adquirir un terreno para completar sus operaciones o con recurso geológicos, en cuyo caso su valor podría depreciarse o amortizarse en función de la vida útil de la mina, puesto que incluso el precio pagado puede exceder el valor comercial del terreno; es decir al cierre de mina no tendría un valor recuperable o sería mínimo." "p.99"

5.2 Validación y confiabilidad de Instrumentos

5.2.1 Validación

El instrumento utilizado en la presente investigación para el análisis de la información fue el cuestionario, el cual fue validado por un grupo de profesionales a través del juicio de expertos, como se detalla en el Anexo Nº 2.

5.2.2 Confiabilidad

La confiabilidad permite saber el grado en que un instrumento obtiene resultados de consistencia y coherencia; para calcular la confiabilidad del presente instrumento se utilizó el Método de Alfa de Cronbach, que permite determinar la media ponderada de las correlaciones entre variables utilizadas que conforman la encuesta.

TABLA Nº 5.1

CONFIABILIDAD

Estadísticas de confiabilidad	
Alfa de Cronbach	N de elementos
0,712	12

Fuente: Elaboración Propia

TABLA Nº 5.2

INTERPRETACIÓN DE LA MAGNITUD DEL COEFICIENTE DE CRONBACH

Rango	Magnitud
0.81 a 1.00	Muy Alta
0.61 a 0.80	Alta
0.41 a 0.60	Moderada
0.21 a 0.40	Baja
0.01 a 0.20	Muy Baja

Fuente:Elaboración propia.

Es necesario destacar que el coeficiente de alfa Cronbach fluctúa entre 0 y 1, y que los resultados que se acerquen a 1, se interpreta que existe

consistencia ideal de los ítems o preguntas para expresar la variable en análisis.

Por lo que se puede apreciar el grado de confiabilidad es de 71,2% según el alfa de Cronbach. Entonces podemos decir que el instrumento utilizado en el presente trabajo de investigación tiene un grado de confiabilidad alta ya que el valor es de (0,712) y éste se acerca al 1 que representa el mayor grado de fiabilidad de la escala.

5.3 Resultado de encuesta

PREGUNTA Nº1: ¿Considera Ud. que los gastos de desarrollo minero vinculado a terrenos tiene incidencia directa en la determinación de la base imponible?

TABLA Nº 5.3

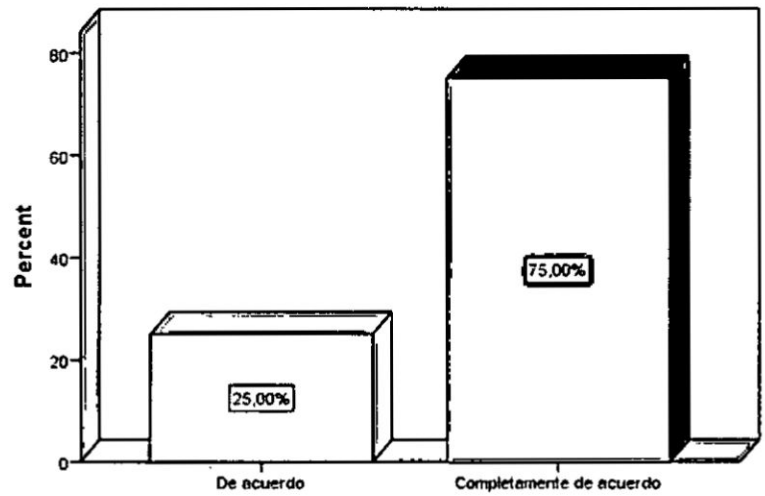
¿CONSIDERA UD. QUE LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO VINCULADO A TERRENOS TIENE INCIDENCIA DIRECTA EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Valido	Porcentaje Acumulado
Valido	De acuerdo	7	25.0	25.0	25.0
	Completamente de acuerdo	21	75.0	75.0	100.0
	Total	28	100.0	100.0	

Elaboración: Propia

GRÁFICO Nº 5.1

¿CONSIDERA UD. QUE LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO VINCULADO A TERRENOS TIENE INCIDENCIA DIRECTA EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?



Fuente: Datos de la encuesta

Elaboración: Propia

Interpretación:

De los encuestados, el 75.00% está completamente de acuerdo y el 25.00% respondió de acuerdo, al considerar que los gastos de desarrollo minero vinculado a terrenos tienen incidencia directa en la determinación de la base imponible en la empresa Administradora Cerro S.A.C.

PREGUNTA Nº 2: ¿Considera Ud. que existe una clara definición sobre las actividades que comprende la etapa de desarrollo minero y estas influirán en la determinación de la base imponible?

TABLA Nº 5.4

¿CONSIDERA UD. QUE EXISTE UNA CLARA DEFINICIÓN SOBRE LAS ACTIVIDADES QUE COMPRENDE LA ETAPA DE DESARROLLO MINERO Y ESTAS INFLUIRÁN EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?

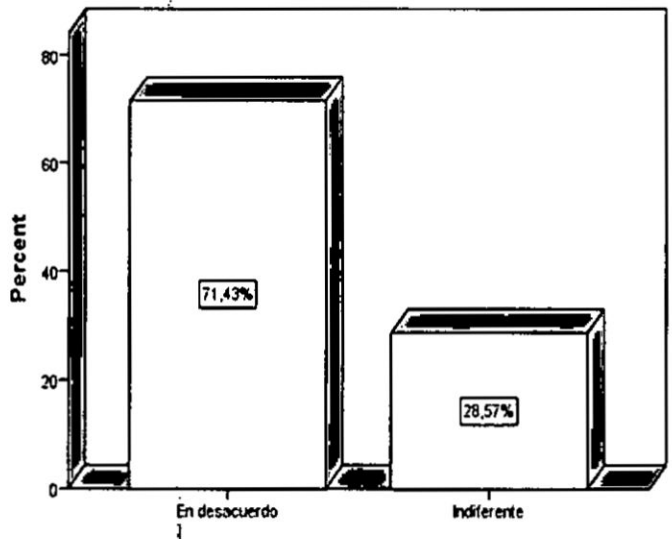
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Valido	Porcentaje Acumulado
Valido	En desacuerdo	20	71.4	71.4	71.4
	Indiferente	8	28.6	28.6	100.0
	Total	28	100.0	100.0	

Fuente: Datos de la encuesta.

Elaboración: Propia.

GRÁFICO Nº5.2

¿CONSIDERA UD. QUE EXISTE UNA CLARA DEFINICIÓN SOBRE LAS ACTIVIDADES QUE COMPRENDE LA ETAPA DE DESARROLLO MINERO Y ESTAS INFLUIRÁN EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?



Elaboración: Propia.

Interpretación:

De los encuestados, el 71.43% están en desacuerdo y el 28.57%, se muestran indiferente, al considerar que existe una clara definición sobre las actividades que comprende la etapa de desarrollo minero y estas influirán en la determinación de la base imponible empresa Administradora Cerro S.A.C.

PREGUNTA Nº3: ¿Considera Ud. que la adquisición de terrenos debe formar parte de los gastos de desarrollo minero, ya que tendrá injerencia en la determinación de la base imponible?

TABLA Nº 5.5

¿CONSIDERA UD. QUE LA ADQUISICIÓN DE TERRENOS DEBE FORMAR PARTE DE LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO, YA QUE TENDRÁ INJERENCIA EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?

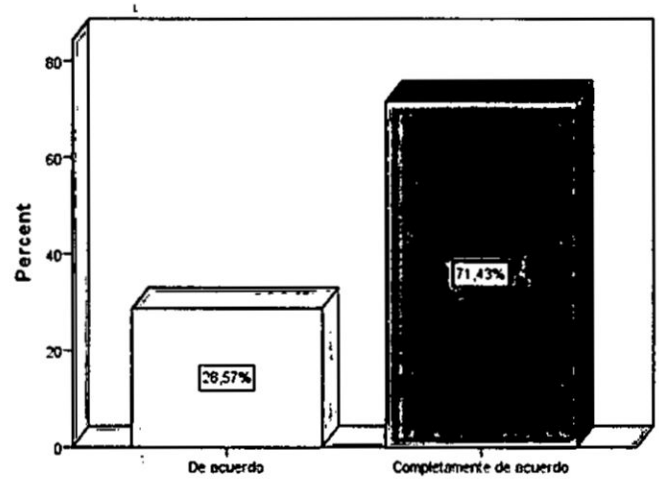
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Valido	Porcentaje Acumulado
Valido	De acuerdo	8	28.6	28.6	28.6
	Completamente de acuerdo	20	71.4	71.4	100.0
	Total	28	100.0	100.0	

Fuente:Datos de la encuesta

Elaboración: Propia.

GRÁFICO N°5.3

¿CONSIDERA UD. QUE LA ADQUISICIÓN DE TERRENOS DEBE FORMAR PARTE DE LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO, YA QUE TENDRÁ INJERENCIA EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?



Fuente:Elaboración propia.

Interpretación:

De los encuestados, el 71.43% están completamente de acuerdo, al considerar que la adquisición de terrenos debe formar parte de los gastos de desarrollo minero, ya que tendrá injerencia en la determinación de la base imponible empresa Administradora Cerro S.A.C; mientras que el 28.57% solo se muestran de acuerdo.

PREGUNTA N° 4: ¿Considera Ud. que existe controversias en las etapas de desarrollo minero en relación a la adquisición de terrenos por lo cual tiene injerencia en la correcta determinación de la base imponible?

TABLA N°5.6

¿CONSIDERA UD. QUE EXISTE CONTROVERSIAS EN LAS ETAPAS DE DESARROLLO MINERO EN RELACIÓN A LA ADQUISICIÓN DE TERRENOS POR LO CUAL TIENE INJERENCIA EN LA CORRECTA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?

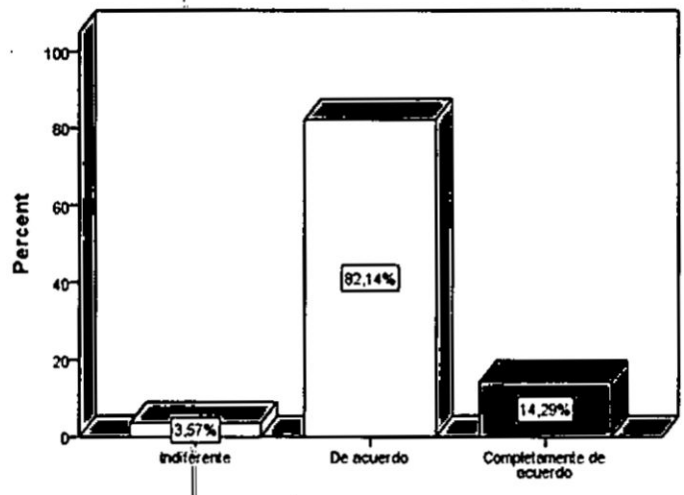
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Valido	Porcentaje Acumulado
Valido	Indiferente	1	3.6	3.6	3.6
	De acuerdo	23	82.1	82.1	85.7
	Completamente de acuerdo	4	14.3	14.3	100.0
	Total	28	100.0	100.0	

Fuente: Datos de la encuesta

Elaboración: Propia

GRÁFICO N°5.4

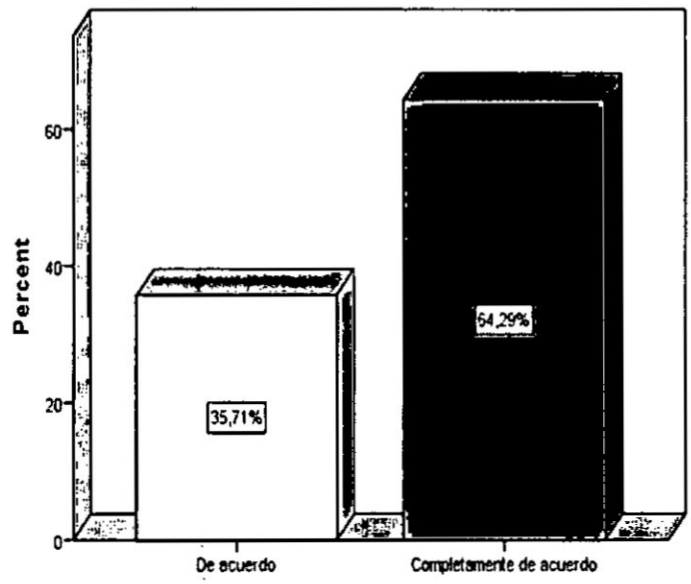
¿CONSIDERA UD. QUE EXISTE CONTROVERSIAS EN LAS ETAPAS DE DESARROLLO MINERO EN RELACIÓN A LA ADQUISICIÓN DE TERRENOS POR LO CUAL TIENE INJERENCIA EN LA CORRECTA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?



Fuente:Elaboración propia.

GRÁFICO Nº 5.5

¿CONSIDERA UD. QUE LA AMORTIZACIÓN DE LOS TERRENOS COMO PARTE DE LA ETAPA DE DESARROLLO MINERO INCIDE EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?



Fuente:Elaboración propia.

Interpretación:

De los encuestados, el 64.29% están completamente de acuerdo y el 35.71% se muestran de acuerdo, al considerar que la amortización de los terrenos como parte de la etapa de desarrollo minero incide en la determinación de la base imponible empresa Administradora Cerro S.A.C.

PREGUNTA N°6: ¿Considera Ud. que la amortización de los terrenos como parte de la etapa de desarrollo minero es necesario para una correcta determinación de la base imponible?

TABLA N°5.8

¿CONSIDERA UD. QUE LA AMORTIZACIÓN DE LOS TERRENOS COMO PARTE DE LA ETAPA DE DESARROLLO MINERO ES NECESARIO PARA UNA CORRECTA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?

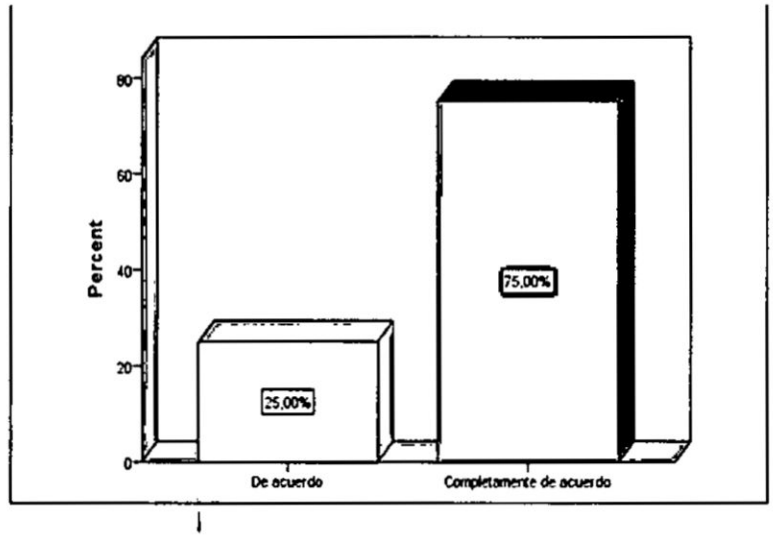
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Valido	Porcentaje Acumulado
Valido	De acuerdo	7	25.0	25.0	25.0
	Completamente de acuerdo	21	75.0	75.0	100.0
	Total	28	100.0	100.0	

Fuente: Datos de la encuesta.

Elaboración: Propia.

GRÁFICO N°5.6

¿CONSIDERA UD. QUE LA AMORTIZACIÓN DE LOS TERRENOS COMO PARTE DE LA ETAPA DE DESARROLLO MINERO ES NECESARIO PARA UNA CORRECTA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?



Fuente:Elaboración propia.

Interpretación:

De los encuestados, el 75.00% están completamente de acuerdo y el 25.00% se muestran de acuerdo, al considerar que la amortización de los terrenos como parte de la etapa de desarrollo minero es necesario para una correcta determinación de la base imponible.

PREGUNTA Nº07: ¿Considera Ud. que la amortización de los gastos de desarrollo es importante en la determinación de la base imponible?

TABLA Nº5.9

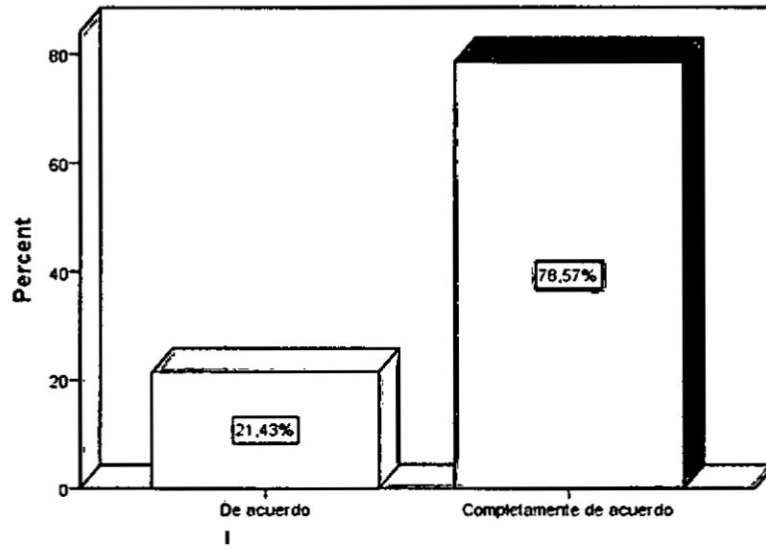
¿CONSIDERA UD. QUE LA AMORTIZACIÓN DE LOS GASTOS DE DESARROLLO ES IMPORTANTE EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Valido	Porcentaje Acumulado
Valido	De acuerdo	6	21.4	21.4	21.4
	Completamente de acuerdo	22	78.6	78.6	100.0
	Total	28	100.0	100.0	

Fuente:Elaboración propia.

GRÁFICO N°5.7

¿CONSIDERA UD. QUE LA AMORTIZACIÓN DE LOS GASTOS DE DESARROLLO ES IMPORTANTE EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?



Fuente: Resultados del SPSS

Interpretación:

De los encuestados, el 78.57% están completamente de acuerdo y el 21.43% se muestran de acuerdo, al considerar que la amortización para los gastos de desarrollo es importante en la determinación de la base imponible.

PREGUNTA N°08: ¿Considera Ud. que existe controversia en la interpretación del artículo 75 del T.U.O. de la ley general de minería en relación a la amortización por ello tiene injerencia en la correcta determinación de la base imponible?

TABLA N°5.10

¿CONSIDERA UD. QUE EXISTE CONTROVERSIA EN LA INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 75 DEL T.U.O. DE LA LEY GENERAL DE MINERÍA EN RELACIÓN A LA AMORTIZACIÓN POR ELLO TIENE INJERENCIA EN LA CORRECTA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?

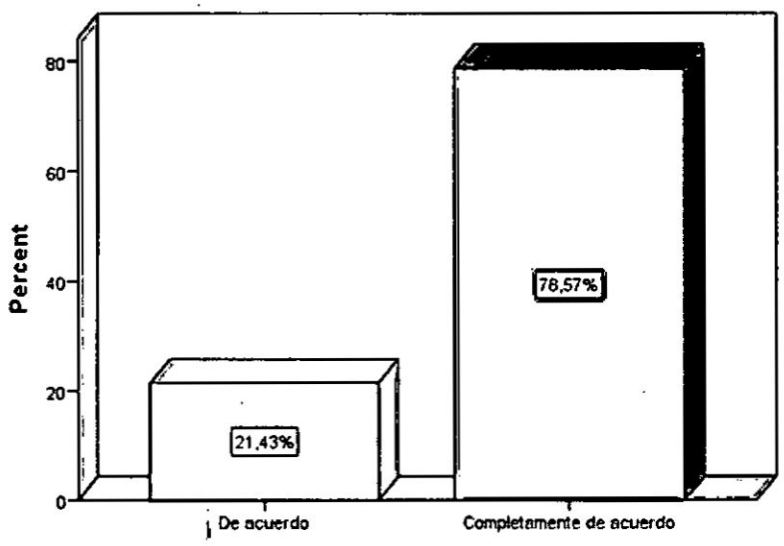
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Valido	Porcentaje Acumulado
Valido	De acuerdo	6	21.4	21.4	21.4
	Completamente de acuerdo	22	78.6	78.6	100.0
	Total	28	100.0	100.0	

Fuente: Resultados del SPSS

Elaboración: Propia

GRÁFICO Nº5.8

¿CONSIDERA UD. QUE EXISTE CONTROVERSIA EN LA INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 75 DEL TUO DE LA LEY GENERAL DE MINERÍA EN RELACIÓN A LA AMORTIZACIÓN POR ELLO TIENE INJERENCIA EN LA CORRECTA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?



Fuente:Elaboración propia.

Interpretación:

De los encuestados, el 78.57% están completamente de acuerdo y el 21.43% se muestran de acuerdo, al considerar que existe controversia en la interpretación del artículo 75 del el TUO de la Ley General de Minería en relación a la amortización por ello tiene injerencia en la correcta determinación de la base imponible.

PREGUNTA Nº 9: ¿Cree Ud. que el tipo de amortización a utilizar para los gastos de desarrollo minero está expreso en el artículo 75 del TUO de la

ley general de minería y ello incide en la determinación de la base imponible?

TABLA N°5.11

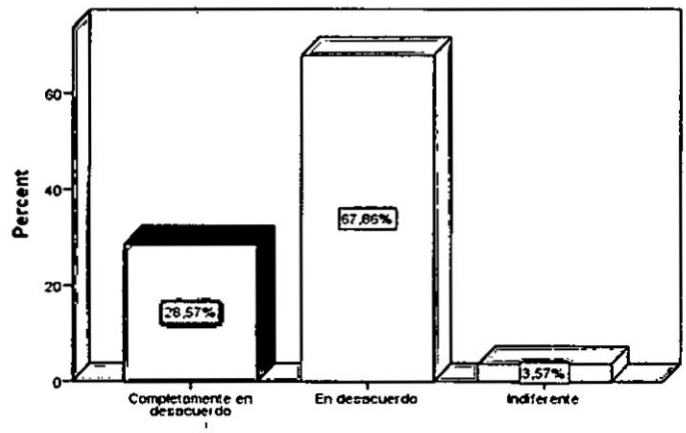
¿CREE UD. QUE EL TIPO DE AMORTIZACIÓN A UTILIZAR PARA LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO ESTÁ EXPRESO EN EL ARTÍCULO 75 DEL T.U.O. DE LA LEY GENERAL DE MINERÍA Y ELLO INCIDE EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Valido	Porcentaje Acumulado
Valido	Completamente en desacuerdo	8	28.6	28.6	28.6
	En desacuerdo	19	67.9	67.9	96.4
	Indiferente	1	3.6	3.6	100.0
	Total	28	100.0	100.0	

Fuente: Datos de la encuesta.

GRÁFICO N°5.9

¿CREE UD. QUE EL TIPO DE AMORTIZACIÓN A UTILIZAR PARA LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO ESTÁ EXPRESO EN EL ARTÍCULO 75 DEL TUO DE LA LEY GENERAL DE MINERÍA Y ELLO INCIDE EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE?



Fuente:Elaboración propia.

Interpretación:

De los encuestados, el 67.86% están en desacuerdo, el 28.57% respondieron estar completamente en desacuerdo y el 3.57% se muestran indiferente, al considerar que el tipo de amortización a utilizar de los gastos de desarrollo minero esta expreso en el artículo 75 del el T.U.O. de la Ley General y ello incide en la determinación de la base imponible.

PREGUNTA Nº 10: ¿Cree Ud. que la determinación de la base imponible incide en el cálculo de la renta neta de 3ra categoría?

TABLA Nº5.12

¿CREE UD. QUE LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE INCIDE EN EL CÁLCULO DE LA RENTA NETA DE 3RA CATEGORÍA?

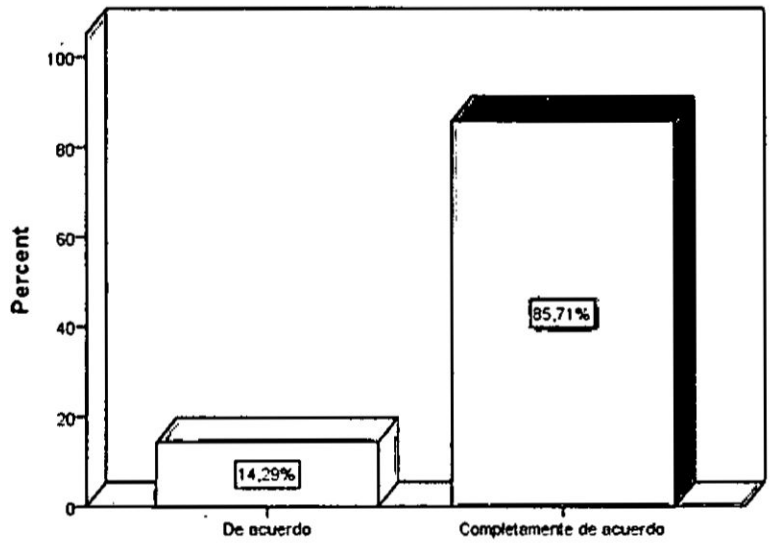
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Valido	Porcentaje Acumulado
Valido	De acuerdo	4	14.3	14.3	14.3
	Completamente de acuerdo	24	85.7	85.7	100.0
	Total	28	100.0	100.0	

Fuente: Datos de la encuesta.

Elaboración: Propia

GRÁFICO Nº5.10

¿CREE UD. QUE LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE INCIDE EN EL CÁLCULO DE LA RENTA NETA DE 3RA CATEGORÍA?



Fuente:Elaboración propia.

Interpretación:

De los encuestados, el 85.71% están completamente de acuerdo y el 14.29% se muestran en de acuerdo, al considerar que la determinación de la base imponible incide en el cálculo de la Renta Neta de 3ra Categoría

PREGUNTA Nº 11: ¿Considera usted que la deducción correcta del gasto por desarrollo minero tiene injerencia en la determinación de la renta neta de 3ra categoría?

TABLA Nº5.13

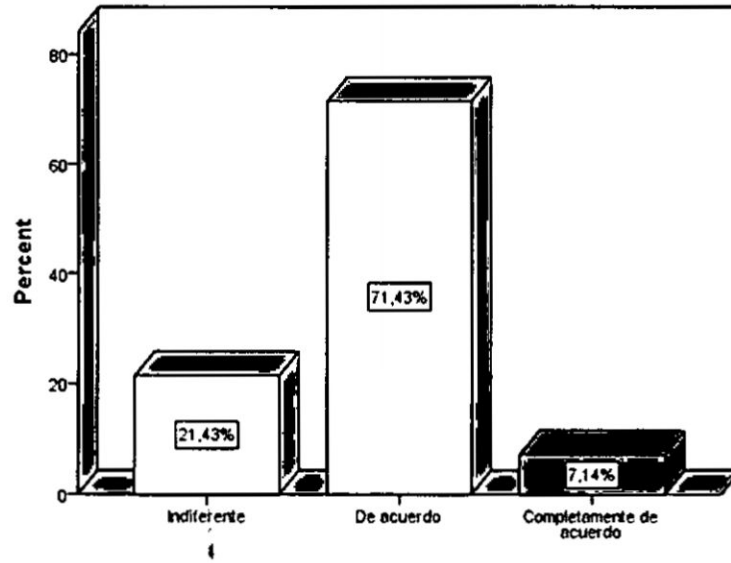
¿CONSIDERA USTED QUE LA DEDUCCIÓN CORRECTA DEL GASTO POR DESARROLLO MINERO TIENE INJERENCIA EN LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA DE 3RA CATEGORÍA?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Valido	Porcentaje Acumulado
Valido	Indiferente	6	21.4	21.4	21.4
	De acuerdo	20	71.4	71.4	92.9
	Completamente de acuerdo	2	7.1	7.1	100.0
	Total	28	100.0	100.0	

Fuente: Datos de la encuesta.

GRÁFICO Nº5.11

¿CONSIDERA USTED QUE LA DEDUCCIÓN CORRECTA DEL GASTO POR DESARROLLO MINERO TIENE INJERENCIA EN LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA DE 3RA CATEGORÍA?



Elaboración: Propia

Fuente:Elaboración propia.

Interpretación:

De los encuestados, el 7.14% están completamente de acuerdo, el 71,43% respondieron estar de acuerdo y el 21.43 % se muestran indiferentes, al considerar la deducción correcta del gasto por desarrollo minero tiene injerencia en la determinación de la Renta Neta de 3ra Categoría.

PREGUNTA Nº 12: ¿Considera usted que si existe renta neta imponible, ello incide la aplicación del porcentaje del impuesto a la renta?

TABLA Nº5.14

¿CONSIDERA USTED QUE SI EXISTE RENTA NETA IMPONIBLE, ELLO INCIDE LA APLICACIÓN DEL PORCENTAJE DEL IMPUESTO A LA RENTA?

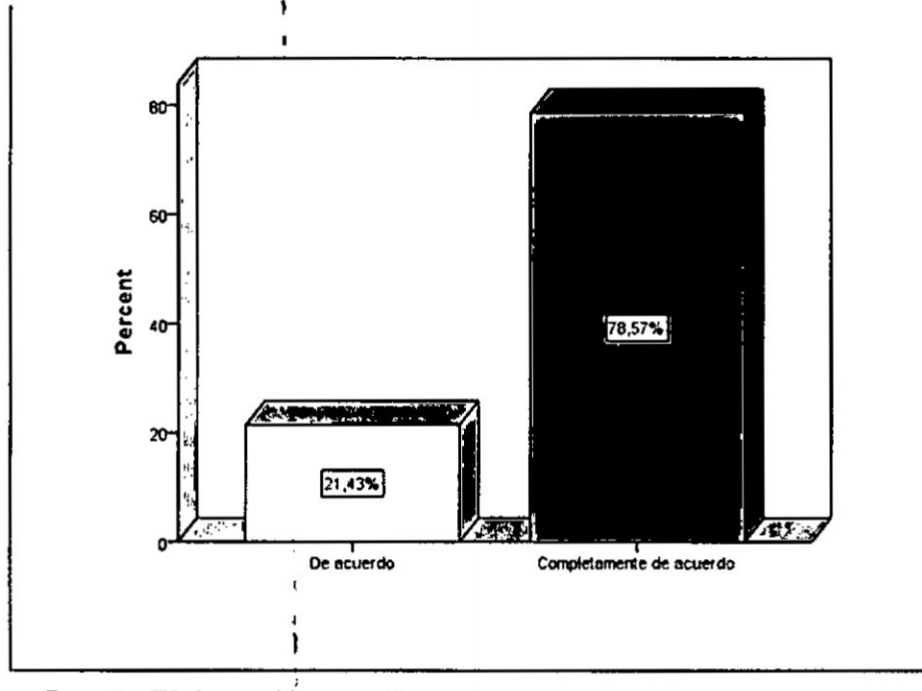
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Valido	Porcentaje Acumulado
Valido	De acuerdo	6	21.4	21.4	21.4
	Completamente de acuerdo	22	78.6	78.6	100.0
	Total	28	100.0	100.0	

Fuente: Datos de la encuesta.

Elaboración: Propia

GRÁFICO N°5.12

¿CONSIDERA USTED QUE SI EXISTE RENTA NETA IMPONIBLE, ELLO INCIDE LA APLICACIÓN DEL PORCENTAJE DEL IMPUESTO A LA RENTA?



Fuente:Elaboración propia.

Interpretación:

De los encuestados, el 78.57% están completamente de acuerdo y el 21.43% se muestran en de acuerdo, al considerar si existe renta neta imponible, ello incide en la aplicación del porcentaje del impuesto a la renta.

5.4 Análisis de datos

- Hipótesis General

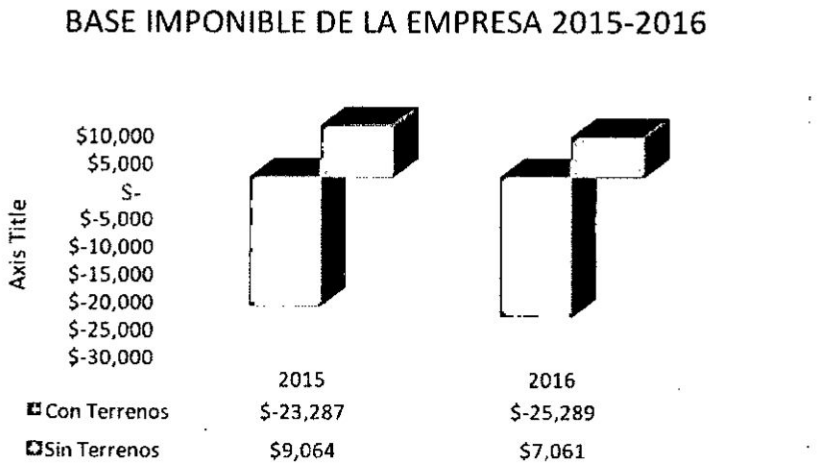
El análisis aplicado se realizó con el propósito de tener una clara definición sobre el adecuado tratamiento tributario que se debe dar a las erogaciones de dinero realizados por los contribuyentes del sector minero,

con respecto a los desembolsos relacionados con adquisición de terrenos por parte de terceros en relación a los gastos de desarrollo minero que afecta en la determinación de la base imponible.

Según el artículo 8 de la Ley General de Minería y la RTF 03113-1-2006 (Ver página 27) señalan que, se define como parte de los gastos de desarrollo toda operación que permita la explotación del mineral en el futuro.

Conforme a lo mencionado líneas arriba se ha elaborado dos escenarios en los cuales se observa cómo afecta el reconocimiento de los terrenos en relación a los gastos de desarrollo minero y la variación de la determinación de la base imponible, considerando una determinación de la base imponible "Con terreno" y "Sin terrenos" para los dos periodos desarrollados en la presente tesis, como se muestra en la siguiente gráfico.

GRÁFICO N°5.13
BASE IMPONIBLE PERIODOS 2015-2016



Fuente:Elaboración propia

Interpretación:

Al considerar conforme a la normativa los terrenos como parte de los gastos de desarrollo minero, se obtiene que en el periodo 2015 la base imponible sería con terrenos de $ -23,287 (en miles de Dólares Americanos) y sin terrenos $ 9,064 (en miles de Dólares Americanos); para el 2016 con terrenos $-25,289 (en miles de Dólares Americanos); y sin terrenos $ 7,061 (en miles de Dólares Americanos).

- Hipótesis Específicas - H1

El análisis del reconocimiento de los terrenos y el efecto en la amortización de los gastos de desarrollo minero en la empresa.

La amortización es el producto del reconocimiento de los terrenos como parte de los gastos de desarrollo ya que al final del periodo estos deben ser deducidos de la base imponible; según la Ley del Impuesto a la Renta en el artículo 37° inciso o) y de acuerdo al artículo 75° de la Ley General de Minería, deben ser deducidos en el periodo o amortizados hasta en un máximo de 2 periodos; la modalidad escogida para amortización debe ser informadas a la autoridad Tributaria y no se puede modificar.

De acuerdo a lo mencionado anteriormente, se elaboró dos escenarios considerando la amortización porcentual del 33.33%; es decir se será amortizado en 3 ejercicios, a continuación se verá la variación de la amortización en los periodos de estudio.

TABLA N°5.15

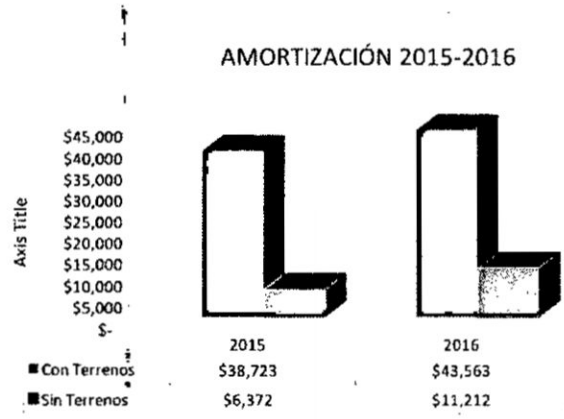
AMORTIZACIÓN 2015 -2016

Periodos	Con Terrenos	Sin Terrenos	Variación
2015	$ 38,723	$ 6,372	16%
2016	$ 43,563	$ 11,212	26%

Fuente:Elaboración propia.

GRÁFICO N°5.14

AMORTIZACIÓN PERIODOS 2015-2016



Fuente:Elaboración propia.

Interpretación:

Tal como se observa en la tabla y el gráfico, el total de amortización del 2015 representados en dos escenarios es, con terrenos es de $ 38,723 (en miles de Dólares Americanos) y sin terrenos es de $ 6,372 (en miles de Dólares Americanos), disminuyendo en un porcentaje de 84%; para el periodo 2016 la amortización en el escenario considerando terrenos es de $ 43,563 (en miles de Dólares Americanos) y sin considerar terrenos es $ 11,212 (en miles de Dólares Americanos), disminuyendo en un porcentaje de 74%.

- Hipótesis Específica - H2

El análisis del reconocimiento de los terrenos y el efecto en el cálculo de la renta de tercera categoría en la empresa.

La empresa como resultado de reconocer los terrenos, y estos al haber sido amortizados, originara una nueva base imponible, la cual de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta, se le debe aplicar el 28% que se pagara a la Administración tributaria.

De acuerdo a lo mencionado anteriormente, se elaboró escenarios:

TABLA N°5.16

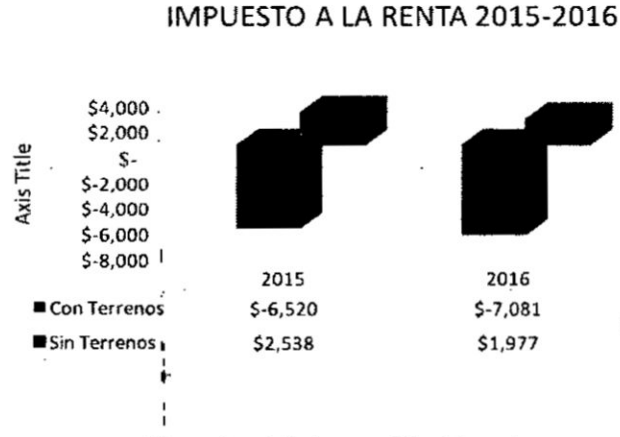
IMPUESTO A LA RENTA PERIODOS 2015-2016

Periodos	Con Terrenos	Sin Terrenos
2015	$ -6,520	$ 2,538
2016	$ -7,081	$ 1,977

Fuente: Elaboración Propia

GRÁFICO N°5.15

IMPUESTO A LA RENTA 2015-2016



Fuente: Elaboración Propia

Interpretación:

Tal como se observa en la tabla y el grafico, el cálculo del impuesto a la renta representado en los dos escenarios es, para el 2015 con terrenos $ -6,520 (en Miles de Dólares Americanos), no teniendo impuesto a la renta por pagar y sin terrenos $2,538 (en Miles de Dólares Americanos) teniendo impuesto a la renta por pagar; para el 2016 con terrenos $-7,081(en Miles de Dólares Americanos) no teniendo impuesto a la renta por pagar y sin terrenos $1,977 (en Miles de Dólares Americanos) teniendo impuesto a la renta a pagar.

CAPÍTULO VI

DISCUSIÓN DE RESULTADOS

6.1. Contrastación de hipótesis con los resultados

- Hipótesis General

"El reconocimiento de los gastos de desarrollo minero vinculado a terrenos afecta directamente en la determinación de la base imponible en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015-2016"

Producto de la evaluación y del análisis teórico de la normativa realizado en el capítulo 5.1 Situación y análisis de la empresa (ver páginas "52 al 59"), se consideró a los terrenos como parte de los Gastos de Desarrollo Minero determinándose que cumplen con las características que involucran esta etapa, por lo que la SUNAT si debe considerarlo; tal como lo hace la empresa, observándose una diferencia sustancial en la determinación de la base imponible en los periodos 2015-2016.

Por lo que, al considerar los terrenos como gastos de desarrollo genera una base imponible en el 2015 de $ -23,287 (en miles de Dólares Americanos) respecto al no considerarlos, que sería de $ 9,064 (en miles de Dólares Americanos) y en el 2016 es de $-25,289 (en miles de Dólares Americanos) y sin considerarse a los terrenos $ $ 7,061 (en miles de Dólares Americanos) como se muestra en el Gráfico Nº5.13 (ver página "80"), en el que se compara la variación de importes al considerar o no a los terrenos, ya que considerándolos refleja perdida tributaria y no

considerándolos si tendría base imponible sobre el cual aplicar alguna tasa.

Esto se apoya en también en Tabla N°5.3 y Gráfico N° 5.1 (ver página "61 y 62"), que nos muestra que el personal de la empresa en un 75% considera que si existe una variación de la base imponible al considerar los terrenos.

Estadísticamente se plantearon las siguientes Hipótesis Generales:

H0: El reconocimiento de los gastos de desarrollo minero vinculado a terrenos no afectará directamente en la determinación de la base imponible en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015-2016.

Hg: El reconocimiento de los gastos de desarrollo minero vinculado a terrenos afectará directamente en la determinación de la base imponible en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015-2016.

TABLA N°5.17
PRUEBA DE CHI-CUADRADO

Pruebas de chi-cuadrado					
	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)	Significación exacta (bilateral)	Significación exacta (unilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	8,400[a]	1	,004		
Corrección de continuidad	5,833	1	,016		
Razón de verosimilitud	7,902	1	,005		
Prueba exacta de Fisher				,009	,009
Asociación lineal por lineal	8,100	1	,004		
N de casos válidos	28				

a. 1 casillas (25,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es 2,00.
b. Sólo se ha calculado para una tabla 2x2

Fuente: Resultados del SPSS

Interpretación:

Habiendo analizado a través del sistema estadístico SPSS Vs. 24, con la prueba del Chi-cuadrado; el cual se mide el nivel de significancia del resultado, si el valor del resultado es menor a 0.05, quiere decir que se acepta la hipótesis planteada por el investigador, en la presente tesis el nivel de significancia es de 0.004 siendo menor al 0.05, por lo consiguiente se rechaza la H0 y se acepta la hipótesis Hg.

De esta manera se demostró y validó la hipótesis general, que demuestra que el reconocer los terrenos como parte de la etapa de desarrollo afecta directamente en la determinación de la base imponible de la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015-2016.

- Hipótesis Especifica N°1

"El reconocimiento de los terrenos afecta directamente en la amortización de los gastos de desarrollo en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015-2016"

Al reconocer a los terrenos como parte de la etapa de desarrollo minero, estos desembolsos para la adquisición conformaran los gastos de desarrollo que deben ser amortizados de acuerdo a lo que la Ley del Impuesto a la Renta y la ley General de Minería dispongan.

En este caso se puede observar en la Tabla N° 5.16 y Gráfico N°5.14 (ver páginas "83") la variación al considerar los terrenos, que al ser amortizados como gastos de desarrollo nos refleja importes para el 2015

de $ 38,723 (en miles de Dólares Americanos) y sin terrenos es de $ 6,372 (en miles de Dólares Americanos); y para el 2016 de $ 43,563 (en miles de Dólares Americanos) sin considerar terrenos es $ 11,212 (en miles de Dólares Americanos), originando una diferencia del 16% y 26% respectivamente en sus periodos, demostrando que si afectaría en la amortización y podría ser considerado por la gerencia de la empresa ya que esta se deduciría de la renta neta y generaría una nueva base imponible.

Estadísticamente se plantearon las siguientes Hipótesis Especificas:

H0: El reconocimiento de los terrenos no afectará directamente en la amortización de los gastos de desarrollo de la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 al 2016.

H1: El reconocimiento de los terrenos afectará directamente en la amortización de los gastos de desarrollo de la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 al 2016.

Tabla N°5.18
PRUEBA DE NORMALIDAD 1

Pruebas de normalidad						
	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Estadístico	gl	Sig.	Estadístico	gl	Sig.
Sin_Terr_Amortización	,307	4	.	,729	4	,071
Con_Terr_Amortización	,307	4	.	,729	4	,071
a. Corrección de significación de Lilliefors						

Elaboración: Propia

Interpretación:

Se usó la prueba de normalidad de Shapiro-Wilk en el cual se obtuvo como resultado que la amortización de los gastos de desarrollo con terrenos y sin terrenos, el valor fue de 0.071 mayor al nivel de significancia (α = 0.05), Por lo que los resultados son considerados normales.

TABLA N°5.19

PRUEBA ESTADÍSTICA T-STUDENT HIPÓTESIS ESPECIFICA N°1

Estadísticas de muestra única				
	N	Media	Desviación estándar	Media de error estándar
Sin_Terr_Amortización	4	8792000,0000	2794375,30300	1397187,65100
Con_Terr_Amortización	4	41143000,0000	2794375,30300	1397187,65100

Prueba de muestra única						
	Valor de prueba = 0					
	T	Gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Sin_Terr_Amortización	6,293	3	,008	8792000,00000	4345525,3210	13238474,6800
Con_Terr_Amortización	29,447	3	,000	41143000,00000	36696525,3200	45589474,6800

Fuente: Resultados del SPSS

Elaboración: Propia

Interpretación:

La prueba indica si podemos o no suponer varianzas iguales, así si la probabilidad asociada al estadístico es menor a <0.05 se supone varianzas distintas. El nuestro caso el resultado del proceso estadístico de

T-student, es de menor que 0.05, concluyendo que no hay compatibilidad entre las hipótesis, aceptando la Hipótesis 1 y rechazando la Hipótesis 0 .

Por lo anteriormente expuesto se demuestra y valida que el reconocer lo terrenos afectaría directamente en la amortización de los gastos de desarrollo en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015-2016.

- Hipótesis Especifica N°2

"El reconocimiento de los terrenos afecta directamente en la determinación de la Renta Neta de 3era Categoría en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015-2016"

Resultado de evaluar y analizar los terrenos como parte de los Gastos de Desarrollo Minero se demostró que cumplen con las características que involucran la etapa de desarrollo por lo que al ser amortizados, generará una nueva base imponible sobre el cual se aplicará el cálculo de la Renta de 3era Categoría, esto produce una variación significativa de los importes a Pagar a la SUNAT , ya que en el 2015 será de $ -6,520 (en Miles de Dólares Americanos), no teniendo impuesto a la renta por pagar y sin terrenos $2,538 (en Miles de Dólares Americanos) teniendo impuesto a la renta por pagar; y en el 2016 de $-7,081(en Miles de Dólares Americanos) no teniendo impuesto a la renta por pagar y sin terrenos $1,977 (en Miles de Dólares Americanos) teniendo impuesto a la renta a pagar, como se muestra en la Tabla N°5.19 y Gráfico N° 5.15 (ver

páginas "86"), siendo estos negativos se sobreentiende que la empresa no tendría que pagar impuesto alguno a la Administración Tributaria.

Estadísticamente, se aplicó la prueba de normalidad de Shapiro Wilk, como se puede observar en la Tabla N° 5.20 (ver página "87"), siendo el valor de significancia aceptable respecto a la Renta de 3era con terrenos y Renta de 3era sin terrenos.

Estadísticamente se plantearon las siguientes Hipótesis Especificas:

H0: El reconocimiento de los terrenos no afectará directamente en cálculo del impuesto a la renta en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. en los años 2015 al 2016.

H2: El reconocimiento de los terrenos afectará directamente en cálculo del impuesto a la renta en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. en los años 2015 al 2016.

TABLA N°5.20

PRUEBA DE NORMALIDAD 2

Pruebas de normalidad						
	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Estadístico	gl	Sig.	Estadístico	Gl	Sig.
Sin_Terr_Rent_Ter	,307	4	.	,729	4	,071
Con_Terr_Rent_Ter	,307	4	.	,729	4	,071
a. Corrección de significación de Lilliefors						

Fuente:Elaboración propia.

Interpretación:

Se usó la prueba de normalidad de Shapiro-Wilk en el cual se obtuvo como resultado que el cálculo del impuesto a la renta de tercera categoría con terrenos y sin terrenos, el valor fue de 0.071 mayor al nivel de significancia (α = 0.05), Por lo que los resultados son considerados normales.

TABLA N°5.21

PRUEBA ESTADISTICA T-STUDENT HIPOTESIS ESPECIFICA N°2

Estadísticas de muestra única				
	N	Media	Desviación estándar	Media de error estándar
Sin_Terr_Rent_Ter	4	2257500,0000	323893,50100	161946,75050
Con_Terr_Rent_Ter	4	-6800500,0000	323893,50100	161946,75050

Prueba de muestra única						
	Valor de prueba = 0					
					95% de intervalo de confianza de la diferencia	
	T	Gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	Inferior	Superior
Sin_Terr_Rent_Ter	13,940	3	,001	2257500,00000	1742113,1620	2772886,8380
Con_Terr_Rent_Ter	-41,992	3	,000	-6800500,00000	-7315886,8380	-6285113,1620

Fuente: Resultados del SPSS

Elaboración: Propia

Interpretación:

La prueba indica si podemos o no suponer varianzas iguales, así si la probabilidad asociada al estadístico es menor a <0.05 se supone

varianzas distintas. El nuestro caso el resultado del proceso estadístico de T-Student, es de menor que 0.05, concluyendo que no hay compatibilidad entre las hipótesis, aceptando la Hipótesis 2 y rechazando la Hipótesis 0 ya que el nivel de significancia es distinto

De esta manera se validó y contrasto la hipótesis especifica N°2, observándose que el reconocer los terrenos afectaría directamente en el cálculo de la renta de 3era categoría en la Empresa Administradora Cerros periodos 2015-2016.

6.2. Contrastación con estudios similares

En la presente investigación se desarrolló una compilación de otros estudios de investigación, tanto nacionales como internacionales, que nos permitieron poder contrastar la hipótesis plasmada realizando una comparación de resultados. Lo que ayudó a confirmar que los terrenos deben ser reconocidos como parte de los gastos de desarrollo minero y de esa manera influye directamente en la determinación de la base imponible.

Tavará Y. (2017) en su tesis *Régimen tributario de los gastos pre operativos incurridos por las empresas mineras*, concluye que: "Es necesario un precisión normativa que determine el alcance de los gastos preoperativos iniciales, de organización y expansión de la LIR, de tal manera que no se trasgreda el principio de seguridad jurídica, y los contribuyentes puedan de determinar el tratamiento tributario que

corresponda, sin el riesgo de que posteriormente, la administración les acote estos gastos por tener una interpretación distinta.

De lo expuesto por Távara, comentamos que actualmente no existe una normativa tributaria que regule los gastos preoperativos, entiéndase que para las empresas mineras se le denomina gastos de exploración y desarrollo, por lo cual la situación en que se encuentra la Empresa Administradora Cerro S.A.C en su interpretación de considerar a los terrenos como parte de los gastos de desarrollo no se encuentra restringido por la ley, en tanto la empresa no ha incurrido en una mala interpretación de la norma tributaria, ya que la norma misma no define claramente las actividades que forman parte de esta etapa y consecuentemente tiene un efecto en la determinación del base imponible.

Por ellos concordamos con la conclusión de Távara de que no hay una normativa que defina estos conceptos, para que en un futuro las empresas mineras puedan encontrarse con estas controversias frente a la administración tributaria y ser perjudicadas con una interpretación opuesta.

Zambrano, E. (2017) en su tesis *Gastos de desarrollo y su deducibilidad tributaria en la determinación de la renta neta empresarial imponible en el Perú: Caso sector Minero 2017*; nos indica en sus conclusiones que "Ni la Ley del Impuesto a la Renta ni su reglamento incluyen la definición

expresa de lo que se entiendo por "Gasto de desarrollo", dentro del sector minero, respecto a los gastos deducibles señalados en el inciso o) del artículo 37° de dicha norma, por ser de importancia para la aplicación de dicho inciso.

De lo expuesto por Muñoz, comentamos que la Ley del impuesto Renta no cuenta con un artículo que comente que operaciones o trabajos conforman el concepto de gastos de desarrollo, en relación a ello nos indica de forma muy general que estos gastos son deducibles, mas no indica cuales son los gastos a considerar y por ende cuales son aceptados como deducibles para efectos de la determinación del impuesto a la renta. Por tal motivo los contribuyentes, pueden en un futuro, tener una mala aplicación de dicho inciso.

Por ellos concordamos con la conclusión de Muñoz de que actualmente la Ley del impuesto a la renta ni su reglamente, cuentan con definiciones de los gastos de desarrollo respecto como gastos deducibles.

CAPÍTULO IX

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Ávila Morales, H. (2010) Metodología de la investigación aplicada a los negocios, Primera Edición, PERÚ, SERVIGRAF SAN PABLO EIRL.

Belaunde, M. (2011) Derecho Minero y Concesión, Cuarta Edición. PERÚ, EDITORIAL SAN MARCOS.

Bonilla, H. (1974) El minero en los Andes. Lima Instituto de Estudios peruano [Versión Electrónica]. Recuperado el 16 de febrero de 2018 http://repositorio.iep.org.pe/handle/IEP/88

Bravo, C. (2002,Julio) La Renta como materia imponible en el caso de actividades empresariales y su relación con la contabilidad . Recuperado el 16 de Marzo de 2018.http://www.ifaperu.org/uploads/articles/8_03_CT28_JABC.pdf

Cabrera Jorquera, R. (2008) Modelo de Información Financiero-Contable para Empresas Mineras Medianas. Chile. Recuperado el 20 febrero 2018 http://www.tesis.uchile.cl/tesis/uchile/2008/cabrera_r/sources/cabrera_r.pdf

Caballero Bustamante S.A.C. (2010) Dinámica Contable Registro y Caso Práctico, Lima, Perú, TINCO S.A.

Chumacero, R (2013). Problemática en torno al tratamiento tributario de los gastos de desarrollo en la actividad minera. [Versión Electrónica] p.379.Recuperado el 20 de febrero de 2018 http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/11977/12545

Domínguez Rojas, A. (2015) Jurisprudencia del tribunal fiscal y su influencia en el concepto de costo computable para la determinación del impuesto a la renta empresarial para las empresas del sector minero de la Libertad. Trujillo, Perú. Recuperado el 5 de marzo del 2018 http://dspace.unitru.edu.pe/bitstream/handle/UNITRU/1984/dominguezrojas_andres.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Glave, M. y Kuramoto, J. (2007). La minería Peruana: lo que sabemos y lo que aún nos falta por saber. *Investigación, políticas y desarrollo en el Perú.* Lima: GRADE. 135-181 Recuperado el 22 de febrero de 2018 http://biblioteca.clacso.edu.ar/Peru/grade/20100513021350/InvPolitDesarr-4.pdf

Helfggot, F. (2012) Cerro de Pasco: Historia y Espacio Urbano. [Versión Electrónica]. Recuperado el 16 de Febrero del 2018 https://documentop.com/cerro-de-pasco-historia-y-espacio-urbano-federico-marcosaldana_59f55d811723dd5c5da93b76.html

Hernández, S., Fernández, C., Baptista, L. (2006). Metodología de la Investigación" Cuarta Edición, MÉXICO: THE MCGRAW-HILL

Huiza, J., Palacios, R., Valdizan, J. (2006) El Perú Republicano de San Martin a Fujimori. Cuarta Edición. PERÚ, FONDO EDITORIAL UNIVERSIDAD DE LIMA. https://es.scribd.com/document/207448304/El-Peru-republicano-de-San-martin-a-Fujimori-Huiza-Palacios-Valdizan-pdf

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (2012) INFORME N.º 010-2012-SUNAT/4B0000. Recuperado el 16 de Febrero de 2018.http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2012/informe-oficios/i010-2012-4B.pdf

Instituto Nacional de Estadística e Informática (2016) Informe Técnico de Evolución de las Exportaciones e Importaciones, recuperado el 3 de Febrero, [Versión Electrónica], https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/boletines/02-informe-tecnico-n02_exportaciones-e-importaciones-dic2016.pdf

Ministerio de Economía y Finanzas (2016) Normas Internacionales de Contabilidad NIC 38 Activos Intangibles. Lima, Perú. El Ministerio de Economía y Finanzas, Recuperado el 20 de febrero 2018 en http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC38.pdf

Ministerio de Economía y Finanzas (2005) Norma Internacional de Contabilidad 8 "Políticas Contable, Cambios en Estimaciones Contables y Errores". Lima, Perú. Recuperado el 16 de Febrero de 2018. https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/no_oficializ/nor_internac/ES_GVT_IAS08_2013.pdf

Ministerio de Economía y Finanzas (2006) Norma Internacional de Información Financiera 6 "Exploración y Evaluación de Recursos Minerales". Lima, Perú. Recuperado el 16 de Febrero de 2018. https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/no_oficializ/ES_GVT_IFRS06_2015.pdf

Ministerio de Economía y Finanzas (2013) Interpretación a las Normas Internacionales de Información Financiera 20 Costos de Desmonte en la Fase de Producción de una Mina a Cielo Abierto. Lima, Perú. Recuperado el 16 de Febrero de 2018. https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/ciniif/CINIIF_020_2014.pdf

Ministerio de Economía y Finanzas (1992) Texto Único de la Ley General de Minería .Lima, Perú. Recuperado el 10 de febrero del 2018 de http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con3_uibd.nsf/89E200B65DCF6DE9052578C30077AC47/$FILE/DS_014-92-EM.pdf

Ministerio de Economía y Finanzas (2005) Norma de Internacional de Contabilidad 16 "Propiedad, Plante y Equipo". Recuperado el 16 de Febrero del 2018 https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/16_NIC.pdf

Ministerio de Economía y Finanzas (2004) Texto Único de la Ley del Impuesto a la Renta. Lima, Perú. Recuperado el 16 de Febrero del 2018 http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/fdetalle.htm

Ministerio de Salud (1993) Reglamento para la Protección Ambiental en la Actividad Minero-Metalúrgica. Lima, Perú, Recuperado el 16 de Febrero del 2018. http://www.ins.gob.pe/RepositorioAPS/0/3/par/LEGISLACION/DS%20N%20016-93-EM%20Reglamento%20para%20la%20Proteccion%20Ambiental%20en%20la%20Actividad%20Minero-Metalurgica.pdf

Ministerio del Ambiente (2005) Ley General del Ambiente, Ley N° 28611. Lima, Perú. Recuperado el 16 de Febrero del 2018. http://www.minam.gob.pe/wp-content/uploads/2013/06/ley-general-del-ambiente.pdf

Ministerio de Economía y Finanzas (2010) Marco Conceptual de la Información Financiera. Lima, Perú, Recuperado el 20 de Febrero del 2018.

https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/no_oficializ/ES_GVT_RedBV2016_conceptual.pdf

Resolución del Tribunal Fiscal Nº 03113-1-2006

Sociedad Nacional de Minería, Petróleo y Energía (2015) Manual de aplicación práctica de las Normas Internacionales de Información financiera del sector minero, Lima, Perú INDUSTRIA GRÁFICA CIMAGRAF S.A.C.

Távara Y. (2017), Régimen Tributario de los Gastos de Preoperativos incurridos por las empresas mineras. Lima, Perú. Recuperado el 27 de febrero del 2018. http://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/ulima/5367/T%C3%A1vara_Regalado_Yvonn.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Tamayo Y Tamayo, M. (2003), El Proceso de la Investigación Científica. Cuarta Edición, MÉXICO GRUPO NORIEGA EDITORES.

Velázquez Lizama, J. (2016) Aspectos Tributarios del Royalty a la Minería. Chile. Recuperado el 27 de febrero de 2018 http://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/144277/Vel%C3%A1squez%20Lizama%20Jos%C3%A9.pdf?sequence=1

Villegas, C. y López, B (2015) El impuesto a la Renta y la Obligación de Declarar. Edición 9. Recuperado el 27 de Febrero de 2018. http://www.derecho.usmp.edu.pe/sapere/ediciones/edicion_9/articulo

s/El impuesto a la renta y la obligacion de declarar Villegas Levano Cesar.pdf

Zambrano Muñoz, E. (2017) Gastos de desarrollo y su deducibilidad Tributaria en la Determinación de la Renta Neta Empresarial Imponible en el Perú: Caso Sector Minero, 2017. Chimbote, Perú. Recuperado el 18 de Febrero de 2018. http://repositorio.uladech.edu.pe/bitstream/handle/123456789/2441/DEDUCIBILIDAD_GASTO%20DE%20DESARROLLO_MUNOZ_%20ZAMBRANO_ELSA.pdf?sequence=1&isAllowed=y

ANEXOS

ANEXO Nº1: MATRIZ DE CONSISTENCIA

LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO VINCULADO A TERRENOS Y LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN LA EMPRESA ADMINISTRADORA CERRO S.A.C PERIODOS 2015-2016

PROBLEMA GENERAL	OBJETIVO GENERAL	HIPÓTESIS GENERAL	VARIABLE INDEPENDIENTE			METODOLOGÍA
¿Cómo el reconocimiento de los gastos de desarrollo minero vinculado a terrenos afecta en la determinación de la base imponible en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015-2016?	Analizar como el reconocimiento de los gastos de desarrollo minero vinculado a terrenos afecta en la determinación en la base imponible en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 - 2016.	El reconocimiento de los gastos de desarrollo minero vinculado a terrenos afectará directamente en la determinación de la base imponible en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015-2016.	Gastos de Desarrollo Minero – Terrenos (X)	Dimensiones	Indicadores	Tipo de investigación: Aplicada, Descriptiva Diseño: No experimental, longitudinal Población: Estará constituida por los trabajadores de la Empresa Administradora Cerro S.A.C Muestra: Área de Contabilidad y tributación de la Empresa Administradora Cerro S.A.C. Técnicas: Las técnicas aplicadas son el análisis documental y encuesta. Los instrumentos: Para la recolección de datos que se han utilizado fueron el cuestionario y la información teórica.
				Etapa de Desarrollo Minero	Reconocimiento de los terrenos	
PROBLEMAS ESPECÍFICOS	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	HIPÓTESIS ESPECÍFICA	VARIABLE DEPENDIENTE			
¿Cómo el reconocimiento de los terrenos afecta en la amortización de los gastos de desarrollo en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 - 2016?	Determinar como el reconocimiento de los terrenos afecta en la amortización de los gastos de desarrollo en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 - 2016.	El reconocimiento de los terrenos afectará directamente en la amortización de los gastos de desarrollo en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 - 2016.	Determinación de la Base Imponible (Y)	Dimensiones	Indicadores	
				Amortización de Los gastos de desarrollo	Amortización	
¿Cómo el reconocimiento de los terrenos afecta en cálculo del impuesto a la renta de 3era Categoría en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 - 2016?	¿Cómo el reconocimiento de los terrenos afecta en el cálculo del impuesto a la renta de 3era Categoría en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 - 2016?	El reconocimiento de los terrenos afectará directamente en cálculo del impuesto a la renta de 3era Categoría en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015 - 2016.		Impuestos a la Renta	Renta neta de 3ra Categoría	

ANEXO Nº2: JUICIO DE EXPERTOS

EXPERTO Nº1:

Callao, 06 de Abril de 2018

Profesor.

MG. CPC. LÁZARO CARLOS, TEJEDA ARQUIÑEGO

Asunto: Validación del Instrumento a través de Juicio de expertos

Nos es muy grato saludarlo y a la vez solicitarle su colaboración como experto para la evaluación de nuestro instrumento que será de uso para la toma de datos de nuestro trabajo de investigación titulado "LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO VINCULADO A TERRENOS Y LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN LA EMPRESA ADMINISTRADORA CERRO S.A.C PERIODOS 2015-2016", para optar el título profesional de Contador Público en la Universidad Nacional del Callao.

Adjuntamos a la presente, la matriz de consistencia y el correspondiente cuestionario.

Agradecemos de antemano su colaboración y tiempo, lo cual contribuirá al éxito de nuestra investigación.

Atentamente,

Skarley Choque Egoávil

Alejandra Tapara Bueno

TABLA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO POR EXPERTOS

Titulo del Proyecto:

LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO VINCULADO A TERRENOS Y LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN LA EMPRESA ADMINISTRADORA CERRO S.A.C AÑOS 2015-2016

Autoras: Skarley Yhamilett Choque Egoavil , Mayra Alejandra Tapara Bueno

Instrumento: X: Los Gastos de desarrollo Minero-terrenos

Y:Determinación de la base imponible

CRITERIOS		DEFICIENTE				REGULAR				BUENA				MUY BUENA				EXCELENTE			
		5	10	15	20	25	30	35	40	45	50	55	60	65	70	75	80	85	90	95	100
1.CLARIDAD	Está formulado con lenguaje apropiado.														X						
2.OBJETIVIDAD	Está expuesto en conductas observables.															X					
3.ACTUALIZACIÓN	Está adecuado al avance de la ciencia y la tecnología.															X					
4.ORGANIZACIÓN	Está organizado en forma lógica.																X				
5.SUFICIENCIA	Comprende aspectos cuantitativos.															X					
6.INTENCIONALIDAD	Es adecuado para valorar el aprendizaje de estadistica.														X						
7.CONSISTENCIA	Está basado en aspectos teóricos científicos.															X					
8.COHERENCIA	Entre las Variables,Dimensiones, Indicadores e ítems.																		X		
9.METODOLOGÍA	La estrategia responde al propósito de la investigación.																	X			
10.PERTINENCIA	La escala es aplicable.																X				

PROMEDIO DE VALORACIÓN: 75

Lugar y Fecha: Callao, 06 de Abril del 2018

Nombre y Apellidos: Ing. Calixto Tejeda Arquiñego

Firma:

DNI: 07928069

EXPERTO Nº2:

Callao, 06 de Abril de 2018

Profesor.

MG. CPC. EFRAÍN DE LA CRUZ GAONA

Asunto: Validación del Instrumento a través de Juicio de expertos

Nos es muy grato saludarlo y a la vez solicitarle su colaboración como experto para la evaluación de nuestro instrumento que será de uso para la toma de datos de nuestro trabajo de investigación titulado "LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO VINCULADO A TERRENOS Y LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN LA EMPRESA ADMINISTRADORA CERRO S.A.C PERIODOS 2015-2016", para optar el título profesional de Contador Público en la Universidad Nacional del Callao.

Adjuntamos a la presente, la matriz de consistencia y el correspondiente cuestionario.

Agradecemos de antemano su colaboración y tiempo, lo cual contribuirá al éxito de nuestra investigación.

Atentamente,

Skarley Choque Egoávil

Alejandra Tapara Bueno

TABLA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO POR EXPERTOS

Titulo del Proyecto:

LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO VINCULADO A TERRENOS Y LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN LA EMPRESA ADMINISTRADORA CERRO S.A.C AÑOS 2015-2016

Autoras: Skarley Yhamilett Choque Egoavil , Mayra Alejandra Tapara Bueno

Instrumento: X: Los Gastos de desarrollo Minero-terrenos

Y:Determinación de la base imponible

CRITERIOS		DEFICIENTE				REGULAR				BUENA				MUY BUENA				EXCELENTE			
		5	10	15	20	25	30	35	40	45	50	55	60	65	70	75	80	85	90	95	100
1.CLARIDAD	Está formulado con lenguaje apropiado.													X							
2.OBJETIVIDAD	Está expuesto en conductas observables.														X						
3.ACTUALIZACIÓN	Está adecuado al avance de la ciencia y la tecnología.												X								
4.ORGANIZACIÓN	Está organizado en forma lógica.															X					
5.SUFICIENCIA	Comprende aspectos cuantitativos.													X							
6.INTENCIONALIDAD	Es adecuado para valorar el aprendizaje de estadistica.														X						
7.CONSISTENCIA	Está basado en aspectos teóricos científicos.													X							
8.COHERENCIA	Entre las Variables,Dimensiones, Indicadores e ítems.												X								
9.METODOLOGÍA	La estrategia responde al propósito de la investigación.																X				
10.PERTINENCIA	La escala es aplicable.															X					

PROMEDIO DE VALORACIÓN: 68,5

Lugar y Fecha: Callao, 06 de Abril del 2018

Nombre y Apellidos: Mg. Efrain De La Cruz Gaona

Firma:

DNI: 08510971

EXPERTO Nº3:

Callao, 06 de Abril de 2018

Profesor.

MG. CPC. JUAN ECA PERICHE

Asunto: Validación del Instrumento a través de Juicio de expertos

Nos es muy grato saludarlo y a la vez solicitarle su colaboración como experto para la evaluación de nuestro instrumento que será de uso para la toma de datos de nuestro trabajo de investigación titulado "LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO VINCULADO A TERRENOS Y LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN LA EMPRESA ADMINISTRADORA CERRO S.A.C PERIODOS 2015-2016", para optar el título profesional de Contador Público en la Universidad Nacional del Callao.

Adjuntamos a la presente, la matriz de consistencia y el correspondiente cuestionario.

Agradecemos de antemano su colaboración y tiempo, lo cual contribuirá al éxito de nuestra investigación.

Atentamente,

Skarley Choque Egoávil

Alejandra Tapara Bueno

TABLA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO POR EXPERTOS

Titulo del Proyecto:

LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO VINCULADO A TERRENOS Y LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN LA EMPRESA ADMINISTRADORA CERRO S.A.C AÑOS 2015-2016

Autoras: Skarley Yhamilett Choque Egoavil , Mayra Alejandra Tapara Bueno

Instrumento: X: Los Gastos de desarrollo Minero-terrenos

Y:Determinación de la base imponible

CRITERIOS		DEFICIENTE				REGULAR				BUENA				MUY BUENA				EXCELENTE			
		5	10	15	20	25	30	35	40	45	50	55	60	65	70	75	80	85	90	95	100
1.CLARIDAD	Está formulado con lenguaje apropiado.													X							
2.OBJETIVIDAD	Está expuesto en conductas observables.														X						
3.ACTUALIZACIÓN	Está adecuado al avance de la ciencia y la tecnología.													X							
4.ORGANIZACIÓN	Está organizado en forma lógica.												X								
5.SUFICIENCIA	Comprende aspectos cuantitativos.											X									
6.INTENCIONALIDAD	Es adecuado para valorar el aprendizaje de estadistica.													X							
7.CONSISTENCIA	Está basado en aspectos teóricos científicos.												X								
8.COHERENCIA	Entre las Variables,Dimensiones, Indicadores e ítems.													X							
9.METODOLOGÍA	La estrategia responde al propósito de la investigación.														X						
10.PERTINENCIA	La escala es aplicable.															X					

PROMEDIO DE VALORACIÓN: 65

Lugar y Fecha: Callao, 06 de Abril del 2018

Nombre y Apellidos: MG. CPC JUAN ECO PERNICAZ

Firma:

DNI: 25605703

TABLA DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO POR EXPERTOS

Titulo del Proyecto:

LOS GASTOS DE DESARROLLO MINERO VINCULADO A TERRENOS Y LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE EN LA EMPRESA ADMINISTRADORA CERRO S.A.C AÑOS 2015-2016

Autoras: Skarley Yhamilett Choque Egoavil , Mayra Alejandra Tapara Bueno

Instrumento: X: Los Gastos de desarrollo Minero-terrenos

Y:Determinación de la base imponible

CRITERIOS		DEFICIENTE				REGULAR				BUENA				MUY BUENA				EXCELENTE			
		5	10	15	20	25	30	35	40	45	50	55	60	65	70	75	80	85	90	95	100
1.CLARIDAD	Está formulado con lenguaje apropiado.													X							
2.OBJETIVIDAD	Está expuesto en conductas observables.														X						
3.ACTUALIZACIÓN	Está adecuado al avance de la ciencia y la tecnología.													X							
4.ORGANIZACIÓN	Está organizado en forma lógica.												X								
5.SUFICIENCIA	Comprende aspectos cuantitativos.											X									
6.INTENCIONALIDAD	Es adecuado para valorar el aprendizaje de estadistica.													X							
7.CONSISTENCIA	Está basado en aspectos teóricos científicos.												X								
8.COHERENCIA	Entre las Variables,Dimensiones, Indicadores e ítems.													X							
9.METODOLOGÍA	La estrategia responde al propósito de la investigación.														X						
10.PERTINENCIA	La escala es aplicable.															X					

PROMEDIO DE VALORACIÓN: 65

Lugar y Fecha: Callao, 06 de Abril del 2018

Nombre y Apellidos: Walter Victor Huertas Niquén

Firma:

DNI: 06189783

ANEXO Nº3: CUESTIONARIO

"RECONOCIMIENTO DE TERRENOS EN LA EMPRESA ADMINISTRADORA CERRO S.A.C. PERIODOS 2015-2016"

Sres.:

Gracias por responder el cuestionario de satisfacción.

Como parte de nuestra tesis en la Universidad Nacional del Callao de la Facultad de Ciencias Contables, estamos realizando una investigación respecto a los Gastos de Desarrollo Minero Vinculado a Terrenos y La Determinación de la base imponible en la Empresa Administradora Cerro S.A.C periodos 2015-2016

No tardará más de cinco minutos en completarla y será de gran ayuda para nuestra investigación.

Los datos que en ella se consignen se tratarán de forma anónima.

La encuesta está dirigida a los trabajadores de la empresa.

Objetivo. Obtener información sobre la influencia de los gastos de desarrollo minero vinculado a terrenos en la determinación de la base imponible en la Empresa Administradora Cerro S.A.C. periodos 2015-2016.

Por favor marcar con una (X) la que corresponde con su opinión aplicando la siguiente valoración.

1. = Completamente en desacuerdo.

2. = En desacuerdo.

3. = Neutral.

4. = De acuerdo.

5 = Completamente de acuerdo.

Nº	PREGUNTA	1	2	3	4	5
GASTOS DE DESARROLLO MINERO VINCULADO A TERRENOS						
1	¿Considera Ud. Que los gastos de desarrollo minero vinculado a terrenos tiene incidencia directa en la determinación de la base imponible?					
2	¿Considera Ud. Que existe una clara definición sobre las actividades que comprende la etapa de desarrollo minero y estas influirán en la determinación de la base imponible?					
3	¿Considera Ud. Que la adquisición de terrenos debe formar parte de los gastos de desarrollo minero, ya que tendrá injerencia en la determinación de la base imponible?					
4	¿Considera Ud. que existen controversias en las etapas de desarrollo minero en relación a la adquisición de terrenos por lo cual tiene injerencia en la correcta determinación de la base imponible?					
5	¿Considera Ud. Que la amortización de los terrenos adquiridos como parte de la etapa de desarrollo minero incide en la determinación de la base imponible?					
6	¿Considera Ud. Que la amortización de los terrenos adquiridos como parte de la etapa de desarrollo minero es necesario para una correcta determinación de la base imponible?					

DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE.						
7	¿Considera Ud. Que La amortización de los gastos de desarrollo es importante en la determinación de la base imponible?					
8	¿Considera Ud. que existe controversia en la interpretación del artículo 75 del TUO de la Ley General de Minería en relación a la amortización por ello tiene injerencia en la correcta determinación de la base imponible?					
9	¿Cree Ud. que el tipo de amortización a utilizar para los gastos de desarrollo minero está expreso en el artículo 75 del TUO de la Ley General de Minería y ello incide en la determinación de la base imponible?					
10	¿Cree Ud. que la determinación de la base imponible incide en el cálculo de la Renta Neta de 3ra Categoría?					
11	¿Considera Usted que la deducción correcta del gasto por desarrollo minero tiene injerencia en la determinación de la Renta Neta de 3ra Categoría?					
12	¿Considera Usted que si existe renta neta imponible, ello incide la aplicación del porcentaje del impuesto a la renta?					

ANEXO Nº4: ESTADO DE RESULTADOS

- Estado de Resultados periodo 2015

EMPRESA ADMINISTRADORA CERRO S.A.C

ESTADO DE RESULTADOS POR NATURALEZA
Del 01 de enero al 31 de Diciembre del 2015
(Expresado en miles de dólres americanos)

	Con Terrenos	Sin Terrenos
VENTAS NETAS	$ 159,903	$ 159,903
COSTO DE VENTA	$ -112,636	$ -112,636
UTILIDAD BRUTA	$ 47,266	$ 47,266
(GASTOS) INGRESOS OPERACIONALES		
Gastos de administración	$ -9,413	$ -9,413
Gastos de ventas	$ -8,605	$ -8,605
Otros ingresos	$ 11,249	$ 11,249
Otros gastos	$ -20,083	$ -20,083
Utilidad de la operación	**$ 20,415**	**$ 20,415**
INGRESOS (GASTOS) FINANCIEROS		
Ingresos	$ 16,748	$ 16,748
Gastos	$ -23,715	$ -23,715
Utilidad antes de impuesto a la renta	**$ 13,448**	**$ 13,448**
Determinación de la Base Imponible		
Provisión por desvalorización no aceptada	$ 975.00	$ 975.00
Obsolecencia de bienes no acreditado	$ 1,013.00	$ 1,013.00
Adiciones (+)	**$ 1,988.00**	**$ 1,988.00**
Amortización Gastos de desarrollo (33.3%)	$ 6,372	$ 6,372
Amortización de Terrenos G. D.(33.3%)	$ 32,351	$ -
Deducciones (-)	**$ 38,723**	**$ 6,372**
Base Imponible	**$ -23,287**	**$ 9,064**
Impuesto a la Renta del ejercicio (28%)	**$ -6,520**	**$ 2,538**

- Estado de Resultados periodo 2016

EMPRESA ADMINISTRADORA CERRO S.A.C

ESTADO DE RESULTADOS POR NATURALEZA
Del 01 de enero al 31 de Diciembre del 2016
(Expresado en miles de dólres americanos)

	Con Terrenos	Sin Terrenos
VENTAS NETAS	$ 164,310	$ 164,310
COSTO DE VENTA	$ -116,370	$ -116,370
UTILIDAD BRUTA	**$ 47,940**	**$ 47,940**
(GASTOS) INGRESOS OPERACIONALES		
Gastos de administración	$ -8,833	$ -8,833
Gastos de ventas	$ -6,814	$ -6,814
Otros ingresos	$ 9,583	$ 9,583
Otros gastos	$ -18,500	$ -18,500
Utilidad de la operación	**$ 23,377**	**$ 23,377**
INGRESOS (GASTOS) FINANCIEROS		
Ingresos	$ 17,843	$ 17,843
Gastos	$ -24,935	$ -24,935
Utilidad antes de impuesto a la renta	**$ 16,285**	**$ 16,285**
Determinación de la Base Imponible		
Provisión por desvalorización no aceptada	$ 975.00	$ 975.00
Obsolecencia de bienes no acreditado	$ 1,013.00	$ 1,013.00
Adiciones (+)	**$ 1,988.00**	**$ 1,988.00**
Amortización Gastos de desarrollo (33.3%)	$ 11,212	$ 11,212
Amortización de Terrenos G. D.(33.3%)	$ 32,351	$ -
Deducciones (-)	**$ 43,563**	**$ 11,212**
Base Imponible	**$ -25,289**	**$ 7,061**
Impuesto a la Renta del ejercicio (28%)	**$ -7,081**	**$ 1,977**

Tribunal Fiscal

Nº 03113-1-2006

EXPEDIENTE N°	:	5555-2004
INTERESADO	:	
ASUNTO	:	Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA	:	Lima
FECHA	:	Lima, 7 de junio de 2006

Vista la apelación interpuesta por , contra la Resolución de Intendencia Nº 0150140001134 emitida con fecha 30 de enero de 2004 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró fundada en parte la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación Nº 012-03-0001856 girada por concepto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000;

CONSIDERANDO:

Que la recurrente deduce la nulidad de la apelada alegando que la Administración omitió pronunciarse sobre todas las cuestiones que planteara en su escrito ampliatorio de reclamación de fecha 19 de mayo de 2003, signado con el Nº 0159260000023, habiéndose aquélla limitado a señalar que el informe adjunto a dicho escrito constituía un medio probatorio extemporáneo conforme al artículo 125º del Código Tributario;

Que agrega que en el referido escrito señaló que los "informes técnicos" que habían sido presentados durante el procedimiento de fiscalización y que sustentan la posición de la Administración, en el sentido que la vida útil del denominado PAD 8-A era superior a un año, carecían de asidero fáctico y técnico ya que el diseño conceptual de dicho PAD fue desdoblado en dos PADS independientes que se implementaron sucesivamente, hecho que no ha sido merituado por la Administración Tributaria y que de dudar de la fehaciencia del contenido del informe técnico elaborado por el Ingeniero Edwilde Yoplac se encontraba facultada para ordenar de oficio las pruebas necesarias para lograr el mejor esclarecimiento de la cuestión controvertida;

Que indica en relación a los alcances del artículo 125º del Código Tributario, que el plazo contenido en dicha norma tiene por finalidad garantizar al contribuyente un término probatorio mínimo de treinta días desde la presentación del recurso de reclamación o apelación, que es de obligatorio cumplimiento para la Administración Tributaria, ya que antes del mismo no puede resolver los recursos impugnativos interpuestos, precisando que en ningún caso dicho término probatorio puede llevar al desconocimiento de la presentación y actuación de medios probatorios presentados con posterioridad a su vencimiento pero antes que la Administración hubiera resuelto dichos recursos, como en su caso, mas aun si la documentación presentada no había sido requerida durante el procedimiento de fiscalización, siendo que el único supuesto de extemporaneidad de medios probatorios es el previsto en los artículos 141º y 148º del Código Tributario, citando a su favor la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 02488-4-2003;

Que alega que la Administración a fin de sustentar la apelada, habría tomado en cuenta lo indicado en la Ayuda Memoria de 2001 de la Compañía, cuya copia fue obtenida durante los primeros meses de 2003, esto es con posterioridad al vencimiento del término probatorio, contradiciendo su posición para desconocer la supuesta extemporaneidad de la presentación del escrito ampliatorio y el informe Técnico antes señalados;

Que indica que la Administración ha sustentado su posición de no considerar como gastos de desarrollo los gastos de implementación del PAD 8-A, en lo dispuesto en el Manual de Minería elaborado por la Agencia Española bajo el Convenio SUNAT – CIAT, el mismo que no es de conocimiento público, lo que restringe su derecho de defensa, previsto en el numeral 23 del artículo 2º de la Constitución, y viola el principio de legalidad, establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General;

Que señala con respecto a la deducibilidad de los gastos incurridos en la implementación del PAD 8-A, que la Administración se ampara en informes conceptuales elaborados por terceros y no en situaciones

fácticas verificadas in situ por la propia Administración, siendo que en el Informe elaborado por el Ingeniero Metalurgista Edwilde Yoplac Castromonte respecto a la operatividad de los PADS, se concluye que el denominado PAD 8-A y sus expansiones este, oeste y sur, han sido implementados por etapas, cada una de las cuales genera un nuevo PAD con autonomía propia como son los PADS 8A-I, 8A-II, 9 y 10, siendo que el PAD 8A-I se implementó a inicios del ejercicio 2000 y empezó a operar en setiembre de 2000, el PAD 8A-II recién se implementó a inicios del ejercicio 2001;

Que sostiene que los gastos incurridos para la implementación de los PADS constituyen gastos de desarrollo minero, ya que los mismos permiten hacer posible la explotación del mineral en los tajos abiertos que son explotados económicamente, agregando que tienen una vida útil económica menor a un año;

Que indica que no resulta aplicable a su caso la NIC 16 pues los PADS no califican por su propia naturaleza como inmuebles, maquinaria y equipo, no siendo susceptibles de ser separados de las actividades propias de la concesión minera, por lo que aun cuando fueran un activo fijo no puede aplicárseles las reglas que se establecen en la NIC 16;

Que afirma que los PADS no forman parte de la Planta de Beneficio Santa Rosa, sino que constituyen instalaciones acondicionadas especialmente para servir de depósitos del mineral extraído de los tajos y que luego son aprovechadas para iniciar el proceso de lixiviación del mineral, mediante el riego por aspersión con solución de cianuro de sodio que se realiza sobre el mineral apilado en los PADS;

Que refiere que la implementación de los PADS es una etapa intermedia entre la exploración y la explotación del mineral, por lo que se deduce que los mismos califican como gastos de desarrollo para propósitos de la actividad minera, encontrándose facultada a deducirlos como tales al amparo del inciso o) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, pudiendo optar por deducirlos en el ejercicio en que se incurrieron, conforme a la Ley del Impuesto a la Renta, o amortizarlos en uno o máximo en tres ejercicios conforme a la Ley General de Minería, si su utilización permite la explotación del yacimiento por más de un ejercicio;

Que señala en relación al reparo al reconocimiento del REI por activación del PAD 8-A, que al tratarse los desembolsos incurridos en la implementación de éste, (gastos de desarrollo minero), no procede que se realice ningún ajuste por inflación sobre los mismos;

Que solicita que se le reconozca un crédito ascendente a S/. 2 466 183,00 por concepto de saldo a favor materia de beneficio y una nota de crédito negociable que fueran compensados originalmente contra los pagos a cuenta del ejercicio 2000, la misma que fue dejada sin efecto por la Administración, los cuales no han sido objeto de pronunciamiento por parte de ésta al efectuar el recálculo del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000;

Que finalmente solicita, al amparo de lo dispuesto por los artículos 125º y 148º del Código Tributario, que la Administración Tributaria realice una inspección en las instalaciones de la mina a fin de verificar la naturaleza y condiciones de operatividad del PAD implementado durante el ejercicio 2000;

Que por su parte la Administración señala que las inversiones realizadas para la implementación de las plataformas de lixiviación (PADS), corresponden a desembolsos necesarios para lograr el beneficio del mineral por el sistema de lixiviación y por lo tanto corresponden a costos imputables a dicha etapa o proceso del ciclo de vida de un proyecto minero;

Que agrega que las construcciones denominadas plataformas de lixiviación no son necesarias para hacer posible la extracción de mineral del yacimiento, sino mas bien para el procesamiento del mineral extraído de los yacimientos por medio de la lixiviación, ya que sin las referidas construcciones, igual se debería realizar el proceso denominado minado;

Que respecto a la vida útil del PAD 8-A, indica que los estudios presentados por la recurrente tanto en la etapa de fiscalización como en la de reclamación, señalan una vida útil de 18 meses en su primera etapa,

ampliándose a cinco años de acuerdo al reporte de diseño final de la expansión de la plataforma de lixiviación de fecha 28 de agosto de 2000;

Que sostiene, en cuanto a la aplicación de la NIC 16, que siendo las plataformas de lixiviación bienes de naturaleza diferente a aquéllos incluidos en las excepciones del ámbito de dicha norma internacional de contabilidad, no se encuentran dentro las mismas;

Que afirma que habida cuenta que la depreciación aceptada tributariamente será aquella que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, no procede reconocer depreciación alguna respecto del PAD 8 en el ejercicio 2000 al no estar aquélla contabilizada en libros y registros de la recurrente en el periodo en mención;

Que señala respecto al estudio técnico sobre la naturaleza y vida útil de las plataformas de lixiviación de la empresa al 31 de diciembre de 2002, presentado por la recurrente el 19 de mayo de 2003, que dicho informe fue ofrecido luego de vencido el plazo probatorio de 30 días a que se refiere el artículo 125º del Código Tributario, por lo que devino en extemporáneo y no podía ser merituado;

Que de lo actuado se tiene que la controversia se centra en establecer si los desembolsos incurridos para la implementación de la plataforma de lixiviación – PAD 8-A, constituyen gastos de desarrollo deducibles al amparo de lo dispuesto por el inciso o) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, o activos fijos cuyo gasto por depreciación no corresponde ser deducible en el caso de la recurrente, al no encontrarse contabilizado en los libros y registros de ésta y en función a ello si resulta procedente el reparo por el no reconocimiento del REI respecto del referido activo;

Que de manera previa corresponde pronunciarse acerca de la nulidad deducida por la recurrente;

Que conforme a lo dispuesto por el artículo 129º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente;

Que de otro lado de acuerdo al segundo párrafo del artículo 125º del citado código, el plazo para ofrecer las pruebas y actuar las mismas será de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la fecha en que se interpone el recurso de reclamación o apelación, el vencimiento de dicho plazo no requiere declaración expresa, no siendo necesario que la Administración Tributaria requiera la actuación de las pruebas ofrecidas por el deudor tributario;

Que conforme se aprecia de autos (fs. 6240 a 6301), mediante escrito de fecha 19 de mayo de 2003, la recurrente presentó un recurso ampliatorio de la reclamación interpuesta con fecha 29 de mayo de 2002, en el que alegó como premisa central que los informes técnicos tomados en cuenta por la Administración para sustentar que la vida útil del denominado PAD 8-A era superior a un año carecían de asidero técnico y fáctico, ya que si bien se diseñó el denominado PAD 8-A como un gran PAD, decidió desdoblarlo en dos PADS independientes que se implementaron sucesivamente, así el PAD 8A-I se implementó a inicios del ejercicio 2000 y empezó a operar en setiembre de 2000, mientras que el PAD 8A-II recién se implementó a inicios del ejercicio 2001, lo que sustentaba con el Estudio Técnico sobre la Naturaleza y Vida Útil de las Plataformas de Lixiviación de la Compañía Minera Aurífera Santa Rosa S.A. al 31 de diciembre de 2002, elaborado por el ingeniero Edwilde Yoplac Castromonte de fecha 21 de abril de 2003, que adjuntaba como prueba al referido recurso ampliatorio, del que extrajo argumentos con los que pretende desvirtuar los informes técnicos presentados en la fiscalización y la reclamación, tomados en cuenta por la Administración, reiterando además algunos argumentos ya alegados en su recurso de reclamación;

Que la Administración se pronuncia en la apelada acerca de la prueba antes mencionada ofrecida por la recurrente (fs. 6419), indicando que teniendo en cuenta que la reclamación fue presentada el 29 de mayo de 2002, el término probatorio de treinta días a que se refiere el artículo 125º del Código Tributario venció el 9 de julio de 2002, por lo que el mencionado informe ofrecido como prueba al ser extemporáneo no podía ser merituado;

Que se constata en la presente instancia, que el Estudio Técnico elaborado por el Ingeniero Edwilde Yoplac del 21 de abril de 2003, fue presentado por la recurrente como prueba de sus alegaciones vencido en exceso el plazo de treinta días para ofrecer y actuar pruebas, conforme al artículo 125º antes glosado, por lo que no procedía merituar el mismo, resultando arreglado a ley lo señalado por la Administración en la apelada;

Que cabe indicar con respecto a lo señalado por la recurrente en relación a que el mencionado plazo es mínimo y que en todo caso impide a la Administración emitir pronunciamiento antes del mismo, que el mencionado plazo es de obligatorio cumplimiento tanto para la Administración como para los contribuyentes, siendo que si bien antes de su vencimiento aquélla no puede emitir pronunciamiento sobre la controversia impugnada, dado que se restringiría el derecho de defensa impidiendo ofrecer y actuar pruebas, vencido el mismo las pruebas que ofrecieran los interesados devienen en extemporáneas y por ende no admisibles, habiéndolo establecido así este Tribunal en las Resoluciones Nºs. 6187-2-2003, 2398-3-2004, 7877-4-2001, 1118-5-2000 y 328-5-2000;

Que en cuanto a que los únicos supuestos de extemporaneidad son los establecidos en los artículos 141º y 148º del Código Tributario, corresponde señalar que la extemporaneidad recogida en ellos está referida a una situación distinta de la que recoge el artículo 125º, como es la imposibilidad de admitir como prueba aquélla que fuera solicitada en la etapa de fiscalización o reclamación y no presentada en dichos momentos, mientras que este último artículo regula el supuesto de pruebas presentadas fuera del plazo de ofrecimiento y actuación de pruebas, no siendo excluyentes un supuesto de otro;

Que con relación a la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 02488-4-2003, la misma no resulta aplicable al caso de autos, en tanto en ella no se discutió si la prueba fue aportada vencido el plazo a que se refiere el artículo 125º, como ocurre en el presente caso;

Que en cuanto a que la prueba constituida por la Ayuda Memoria de 2001 de la recurrente con la que la Administración sustentaría la apelada, habría sido obtenida durante los primeros meses de 2003, esto es con posterioridad al vencimiento del término probatorio, se debe señalar que de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 126º del Código Tributario, el órgano encargado podrá, en cualquier estado del procedimiento, ordenar de oficio las pruebas que juzgue necesarias, por lo que carece de validez lo argüido por la recurrente;

Que en consecuencia, teniendo en cuenta que la cuestión planteada por la recurrente en su recurso de ampliación de reclamación, se sustenta en una prueba no susceptible de ser merituada por haber sido presentada extemporáneamente, conforme fue indicado por la Administración en la apelada, no resultaba posible un pronunciamiento acerca de lo alegado, careciendo de validez la nulidad por falta de pronunciamiento invocada por la recurrente;

Que con relación al fondo de la controversia conviene indicar que de acuerdo a lo dispuesto por el inciso o) del artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos de exploración, preparación y desarrollo en que incurran los titulares de actividades mineras, que se deducirán en el ejercicio en que se incurran, o se amortizarán en los plazos y condiciones que señale la Ley General de Minería y sus normas complementarias y reglamentarias;

Que el segundo párrafo del artículo 75º del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, aprobado por Decreto Supremo Nº 014-92-EM, señala que los gastos de desarrollo y preparación que permitan la explotación del yacimiento por más de un ejercicio, podrán deducirse íntegramente en el ejercicio en que se incurran o, amortizarse en dicho ejercicio y en los siguientes hasta un máximo de dos adicionales;

Que en el caso de autos, la recurrente habría considerado como gastos de desarrollo minero, las sumas destinadas a la implementación de la plataforma de lixiviación - PAD Nº 8-A y en virtud de tal calificación, deducido las mismas en el cálculo de la renta neta imponible del ejercicio 2000;

Que de acuerdo a la Norma VI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, son actividades de la industria minera, las siguientes: cateo, prospección, exploración, explotación, labor general, beneficio, comercialización y transporte minero;

Que conforme a los artículos 1º y 8º de la citada Ley, el cateo es la acción conducente a poner en evidencia indicios de mineralización por medio de labores mineras elementales, prospección es la investigación conducente a determinar áreas de posible mineralización por medio de indicaciones químicas y físicas, medidas con instrumentos y técnicas de precisión, exploración es la actividad minera tendiente a demostrar las dimensiones, posición, características mineralógicas, reservas y valores de los yacimiento minerales, explotación es la actividad de extracción de los minerales contenidos en un yacimiento y **desarrollo** es la operación que se realiza para hacer posible la explotación del mineral contenido en un yacimiento;

Que cabe indicar que en las definiciones incluidas por la recurrente en su reclamación (fs. 6204, 6203), también se entiende el "desarrollo" como la actividad o actividades desplegadas con la finalidad de hacer posible el acceso al yacimiento y su explotación y, por tanto, previas a la producción minera;

Que de igual manera en las copias de las publicaciones que obran en autos, como la de "Derecho Común Minero" de Guillermo García Montufar (fs. 3022), se señala que el "desarrollo" es la operación que se realiza para que sea posible la explotación del mineral contenido en el yacimiento, agregándose que la actividad de desarrollo prepara al yacimiento para su explotación, lo que significa que según se trate de una mina subterránea o de cielo abierto, tendrá que efectuarse trabajos como: abrir socavones, pozos, galerías, chimeneas, remover material estéril, entre otros, necesarios para la explotación;

Que de lo expuesto se puede concluir que el desarrollo minero comprende las operaciones efectuadas antes de la explotación del yacimiento minero y que tienen por finalidad posibilitar y preparar el acceso al yacimiento minero y su producción, por lo tanto se establece que los gastos de desarrollo minero incluirán aquéllos incurridos a fin de realizar tales actividades (remoción de material estéril, desencape, apertura de socavones, etc.), que posibilitarán la explotación de la reserva del mineral;

Que mediante el anexo Nº 1 al Requerimiento Nº 00087579 (fs. 2321 y 2319), la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, la presentación de un flujograma o similar de los procesos aplicados en la mina desde la extracción, siendo que en respuesta a ello la recurrente presentó un diagrama de su planta de beneficio, en el que se incluía como uno de los procesos de la empresa para la producción del oro, al de "lixiviación en pilas", adjuntando, asimismo, una descripción del mencionado proceso de lixiviación (fs. 1917 a 1961);

Que conforme a los documentos presentados por la recurrente, la lixiviación en pilas es un proceso metalúrgico empleado particularmente para el tratamiento de minerales de baja ley y que implica "lixiviar" las minas en plataformas impermeables, por medio de un riego con aspersión y la percolación del mineral apilado, para tal efecto el mineral tal y cual es roto en el tajo es cargado sobre las plataformas o pads, formando pilas, luego se aplica la solución lixiviante (cianuro) y posteriormente, esta sustancia, enriquecida con el mineral (solución pregnant) es drenada de la pila y recuperada en pozas adyacentes para continuar con los siguientes procesos productivos (absorción en carbón, reactivación química y térmica, tamizado, deserción, electro obtención de oro, secado, fundición);

Que en el mismo sentido se describe el proceso de lixiviación en pilas en la Biblioteca de Joyería Ybarra[1], indicándose que la lixiviación (Heap Leaching) en montón es un proceso para tratar metalúrgicamente minerales con baja ley en metales preciosos;

Que en cuanto a la descripción del proceso, se indica que la lixiviación en pila es una lixiviación por percolación de mineral acopiado sobre una superficie impermeable, preparada para colectar las soluciones, se agrega que, en líneas generales, el mineral fracturado o chancado es colocado sobre un

[1] Ver en www.raulybarra.com/notijoya/archivosnotijoya3/3plata_oro_lixiviación.htm

piso impermeable formando una pila de altura determinada, sobre la que se esparce la solución diluida de cianuro de sodio que percola a través del lecho disolviendo los metales preciosos finamente diseminados, la solución de lixiviación, enriquecida en oro y plata se colecta sobre el piso permeable que, dispuesto en forma ligeramente inclinada, la hace fluir hacia un pozo de almacenamiento, desde este pozo, la solución es alimentada a una serie de estanques de clarificación, filtración, precipitación, etc., retornando el efluente estéril a la pila del mineral;

Que en el mencionado artículo, se indica también que la construcción de la pila constituye la parte fundamental del proceso y sobre el cual debe darse la mayor atención, siendo uno de los factores principales el tipo de piso, considerándose cuatro tipos de pisos a emplearse: (a) piso de arcilla compactada impermeable y durable, (b) piso de asfalto, (c) piso de plástico que se coloca una vez compactada el área elegida y que debe ser protegida con una capa de arena, (d) piso de hormigón;

Que coincidiendo con lo antes señalado, la definición de los PADS o plataformas de lixiviación contenida en el recurso de reclamación de la recurrente, describe a éstos como áreas de terreno impermeabilizadas con geomembranas que adquieren la apariencia de una plataforma en las que se desarrolla el proceso de lixiviación;

Que en cuanto a la implementación indica que después de la selección del lugar, estudios geotécnicos e hidrogeológicos, sigue una correlativa secuencia en base a un diseño preparado, siendo dicha secuencia la siguiente:

- Remoción del material orgánico (vegetación) en el área elegida.
- Remoción de la capa de arcillas blandas y limos en caso existieran, con el objeto de proporcionar estabilidad y sostenimiento al conjunto conformado por el PAD y las sucesivas capas de sustancias minerales que sobre éste se coloca.
- La siguiente capa es de roca, la misma que se compacta y aplana, en muchos casos es necesario recurrir a la utilización del denominado material de préstamo (adquirido en canteras) para reforzar la capa de roca.
- Instalación de la geomembrana (PVC) impermeabilizante.
- Instalación de geotextil para evitar que la geomembrana sea dañada por algún fragmento de roca.
- Instalación de material fino clasificado (capa de desmonte, cascajo o material de baja ley). Esta capa actúa como una protección adicional a la geotextil y adicionalmente actúa como filtro en el proceso de lixiviación.
- Elaboración de zanjas separadas por una distancia de 6 metros entre cada una en la capa de material fino. En las zanjas se instalan cunetas, tuberías de drenaje y fragmentos de rocas.

Que de lo expuesto se establece, en primer término, que la lixiviación es un proceso metalúrgico inicial que permite obtener del mineral extraído de la mina, las partes valiosas de éste - que en el caso de la recurrente son las sustancias conteniendo oro y plata que luego serán objeto de posteriores procesos hasta llegar a la obtención del producto comercializado, esto es oro en barras buillón -, por lo que cabe afirmar que el proceso de lixiviación forma parte de la etapa de producción minera, afirmación que se encuentra corroborada por lo establecido en el artículo 17º del Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería, según el cual el beneficio es el conjunto de procesos físicos, químicos y/o físico-químicos, que se realizan para extraer o concentrar las partes valiosas de un agregado de minerales y/o para purificar, fundir o refinar metales, y que comprende entre otras etapas a la metalurgia, entendiéndose por ésta al conjunto de procesos físicos, químicos y/o físico químicos que se realizan para concentrar y/o extraer las sustancias valiosas de los minerales;

Que asimismo, es posible concluir que las plataformas de lixiviación o PADS tienen como finalidad ser utilizadas en el proceso de lixiviación, lo que es reconocido por la recurrente (fs. 6207) y señalado así en los informes presentados por ésta respecto a la plataforma 8-A (fs. 2889), por lo que los gastos y/o costos

referidos a dichas plataformas (implementación, mantenimiento, etc.) al estar relacionadas con el proceso de lixiviación y consiguientemente con el procesamiento del mineral, se encontrarían dentro de la etapa productiva de la reserva minera, por lo que no califican como gastos de desarrollo como sostiene la recurrente;

Que con relación a que las plataformas de lixiviación servirían principalmente como depósitos del mineral extraído de la mina y no formarían parte de la planta de beneficio, conforme lo sostiene la recurrente, es preciso indicar que si bien es cierto al recibir estas plataformas el mineral extraído servirían como una suerte de depósitos, ello no constituye la finalidad principal de su construcción, pues conforme se describió en los considerandos precedentes su diseño contempla características especiales que demanda el proceso de lixiviación, a lo que corresponde añadirse que dicho proceso prevé precisamente el apilamiento de los minerales sobre la plataforma, es decir el "depósito" del mineral en la plataforma de lixiviación es la condición necesaria para cumplir con su procesamiento;

Que en cuanto a la afirmación que las actividades que se realizan para la construcción de las plataformas no diferirían de las que se realizan en el minado a tajo abierto, siendo que estas últimas califican como gastos de desarrollo, se debe indicar que tales actividades desarrolladas en uno y otro si bien pueden ser similares no obedecen a los mismos fines, así mientras en el caso del minado a tajo abierto la remoción y el levantamiento de terreno son necesarios para acceder al yacimiento y por ello constituyen operaciones de desarrollo, en el caso de las plataformas las referidas actividades son necesarias para llevar adelante el proceso de lixiviación que, como quedó indicado en considerandos precedentes, constituye parte del proceso de producción minera;

Que con respecto a que las plataformas no forman parte de la planta de beneficio, es del caso mencionar que conforme se señaló precedentemente el proceso de lixiviación, para el que las plataformas son necesarias, sí se encontraría dentro de los procesos considerados como actividades de beneficio, debiéndose advertir que en la documentación presentada por la propia recurrente se incluyó a las plataformas de lixiviación como parte de la planta de beneficio de la empresa (fs. 1960, 1961);

Que en cuanto a si resulta aplicable al presente caso la NIC 16, que establece el tratamiento contable para inmuebles, maquinaria y equipo, cabe señalar que de conformidad con el inciso b) del párrafo 3 del acápite "Alcance" de la misma, esta norma no se aplica a concesiones mineras, exploración y extracción de minerales, petróleo, gas y similares recursos renovables, precisándose que sí sería aplicable a inmuebles, maquinaria y equipo usados para desarrollar o mantener las actividades o activos antes señalados, pero separables de tales actividades o activos;

Que de dicha aclaración se extrae que a los inmuebles, maquinaria y equipo no separables de los activos o actividades excluidos del alcance de la NIC 16 (concesiones mineras, por ejemplo), tampoco les sería aplicable la citada norma;

Que en el presente caso, atendiendo a la descripción de las plataformas de lixiviación reseñadas precedentemente, se establece que son bienes que no pueden ser separados del suelo en el que se edifican y que su periodo de utilización dependerá de su capacidad o cantidad de material que pueda recibir, siendo pertinente destacar que de la documentación existente en el expediente no se establece que las referidas plataformas de lixiviación puedan ser destinadas a un proceso distinto del de lixiviación o ser usadas en alguna otra actividad que reporte beneficios económicos a la empresa, por lo que puede concluirse que las plataformas de lixiviación califican como bienes no separables del procesamiento metalúrgico del mineral, actividad minera que es necesaria para desarrollar la concesión minera de beneficio otorgada;

Que en tal orden de ideas se establece que dichos bienes se encontrarían fuera del alcance de la NIC 16;

Que con relación a lo sostenido por la Administración, en el sentido que la plataforma de lixiviación al estar destinada a dicho proceso constituiría una actividad de beneficio no vinculada a la concesión minera sino a la concesión de beneficio, por lo que no estaría considerada dentro de las excepciones de la NIC 16, cabe señalar que el término concesión minera empleado en la mencionada norma internacional de

contabilidad, debe entenderse en su acepción amplia y generalizada a nivel internacional de derechos mineros, ello acorde a los objetivos perseguidos con tales normas internacionales, cual es el de armonizar las políticas y procedimientos de contabilidad a nivel internacional, por lo que para la consecución de tales objetivos los términos que éstas empleen no pueden entenderse en el sentido particular que la legislación de un país le otorguen y que pueda diferir respecto al dado en otro;

Que teniendo ello en cuenta debe considerarse que el Texto Único Ordenado de la Ley General de Minería aborda en el Título Segundo el tratamiento de las "concesiones", entendidas éstas como los derechos que se otorgan a los titulares de actividades mineras a efectos de realizar las contempladas para cada tipo de concesión en los capítulos I al IV del mencionado Título, siendo pertinente destacar que el texto original de la Ley General de Minería, aprobada por el Decreto Legislativo Nº 109º, agrupaba a las diversas concesiones bajo la denominación genérica de "concesiones mineras"[2], las cuales eran desarrolladas dentro de su título segundo correspondiente a los "derechos mineros";

Que en igual forma las legislaciones de Bolivia[3], Colombia[4] y Ecuador[5] emplean el término concesión minera o derechos mineros, para referirse a aquellos derechos que permiten realizar las diversas actividades mineras, pudiéndose concluir que el empleo del término "concesión minera" en todos los casos estará vinculado al otorgamiento de un derecho o derechos a efectos realizar determinadas actividades mineras;

Que en tal orden de ideas, la excepción a la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 16 debe entenderse referida a los derechos mineros, esto es a aquellos derechos que hacen posible que su titular ejecute operaciones mineras, las mismas que pueden comprender la exploración, la explotación, la concentración, la refinación, entre otros, consecuentemente la concesión de beneficio estaría dentro de los alcances de la excepción de la citada NIC 16;

Que sin perjuicio de que a las plataformas de lixiviación no les resulte de aplicación la precitada norma internacional de contabilidad, es preciso destacar que las mismas sí califican como activo, a tenor de lo previsto en el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad (inciso a) párrafo 49), según el cual un activo es un recurso que controla la empresa como resultado de sucesos pasados, cuyos beneficios económicos futuros se espera que fluyan a la empresa, siendo que de acuerdo al párrafo 89 del precitado Marco, un activo es reconocido en el balance general cuando es probable que fluyan de él hacia la empresa, beneficios económicos futuros y posea un costo o valor que pueda ser medido confiablemente;

Que tal como se ha señalado, las plataformas de lixiviación son empleadas en el procesamiento de los minerales extraídos de la mina, a fin de obtener sustancias enriquecidas con oro y/o plata que luego son sometidas a procesos de concentración y/o refinación, permitiendo obtener las barras de oro que comercializa la empresa, siendo que las referidas plataformas no se agotan inmediatamente, sino que son susceptibles de ser utilizadas durante un cierto lapso de tiempo, el que dependerá de la capacidad de almacenaje, así como de la frecuencia y cantidad de carga depositados en ella;

Que en ese sentido resulta clara la vinculación de las plataformas de lixiviación a beneficios económicos futuros hacia la empresa, por lo que cumplen con la definición de activo contenida en el Marco Conceptual antes referido;

Que en la misma forma satisfacen los criterios de reconocimiento de activos, al verificarse que existe la probabilidad de que fluyan beneficios económicos a la empresa, dado que conforme a los argumentos de la recurrente con anterioridad a la implementación del PAD 8 operaron siete PADS y se esperaba que cuando aquél quedara en desuso operarían nuevas plataformas como las Nºs. 9 y 10, y que los

---

[2] *"Artículo 9º.- En función del derecho que se otorga, las concesiones mineras se clasifican en: de exploración, de explotación, de beneficio, de refinación, de labor general y de transporte minero".*

[3] Artículo 10º del Código de Minería de Bolivia, aprobado por Ley Nº 1777.

[4] Artículos 14º y 45º del Código de Minas de Colombia, aprobado por Ley Nº 685.

[5] Artículo 6º de la Ley de Minería de Ecuador, aprobada por Ley Nº 126.

desembolsos para la implementación del citado PAD 8 (comprobantes de pago y liquidaciones – fs. 2855 a 2618) serían controlados contablemente por la empresa a través de la subdivisionaria 80130, tal como lo constató la Administración;

Que en contrapartida a lo anterior, el agotamiento progresivo de los referidos activos, corresponderá que sean reconocidos con cargos a resultados, distribuidos en forma sistemática a lo largo de su vida útil, determinada en función a su capacidad y a la cantidad y frecuencia de las descargas de minerales depositadas en las plataformas, ello a tenor de lo establecido por el párrafo 95 del Marco Conceptual precitado[6];

Que es conveniente aclarar que el hecho que la NIC 16 contenga excepciones y delimite su alcance a las partidas que cumplan con las definiciones que ella contiene, acarrea que no todos los bienes que según prácticas contables puedan calificar como activo fijo sean alcanzados por sus disposiciones, por consiguiente el hecho que se haya concluido en considerandos precedentes que las disposiciones de la citada NIC no eran aplicables a las plataformas de lixiviación, por encontrarse dentro de los conceptos excluidos de su alcance, de ninguna manera implica que no puedan calificar como activo fijo;

Que a fin de determinar si a los cargos por agotamiento provenientes de la plataforma de lixiviación observada (PAD 8-A) le eran aplicables las normas sobre depreciación de activos fijos contenidas en los artículos 37º inciso f) a 39º de la Ley del Impuesto a la Renta, así como el inciso b) del artículo 22º de su Reglamento, o si debían detraerse conforme a lo establecido por el artículo 57º de la mencionada Ley[7], que establece el tratamiento tributario para activos no fijos, procede determinar si califican como uno u otro activo;

Que para ello es pertinente tener en cuenta que conforme al Plan Contable General Revisado, activo fijo es el conjunto de bienes duraderos - generalmente entendido como mayor a un año - que posee una empresa para ser utilizados en las operaciones regulares del negocio;

Que ahora bien, de acuerdo al informe sobre duración de la plataforma de lixiviación 8-A y la poza de recuperaciones 10, suscrita el 11 de setiembre de 2000 por Villanueva León y Asociados Contadores Públicos S.C. (fs. 6177 a 6173), la plataforma en cuestión tendría una vida útil de 18 meses, por lo que se recomendó una tasa de amortización del 66.67%, dejando constancia en el referido informe que la conclusión a la que llegaron se basaba, entre otros, en el informe sobre diseño final de la plataforma y poza, elaborado por Knight Piésold Consulting, así como en las visitas a la mina, en las que se habría verificado parte de la construcción y métodos de operación;

Que posteriormente en el informe denominado "Situación operacional de las plataformas de lixiviación de COMARSA S.A. al 31 de diciembre de 2000" (fs. 2889 a 2893) emitido por Villanueva León y Asociados Contadores Públicos, en base a una inspección realizada el 4 de enero de 2001, se indicó que la plataforma de lixiviación 8-A tenía una capacidad estimada de 8.3 millones de toneladas de mineral y estaba diseñada para lixiviar en pilas de 8m de altura una producción de 12 000 toneladas por día, durante un periodo de 18 meses, reiterando así lo precisado en el primer informe de setiembre de 2000;

Que no obstante lo expuesto y el hecho de que los informes antes mencionados fueron presentados por la recurrente, ésta resta validez a los mismos alegando que la vida útil que se establece en ellos se basaba en el diseño original de la plataforma de lixiviación PAD 8-A efectuado por Knight Piésold Consulting, sin embargo con fecha 22 de marzo de 2000 decidió implementar la referida plataforma en dos etapas desdoblándose en dos plataformas independientes: PAD 8A-I y 8A-II, que habrían sido

[6] El citado párrafo 95 del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad, establece que los gastos son reconocidos en el estado de ganancias y pérdidas mediante asociación directa entre los costos incurridos y el reconocimiento de ciertas partidas específicas de ingresos. Se añade que este proceso, comúnmente referido como la asociación del costo con sus ingresos, abarca el reconocimiento simultáneo o combinado de ingresos y gastos producidos directa o conjuntamente por las mismas transacciones y otros sucesos.

[7] De acuerdo a lo dispuesto por el inciso a) del segundo párrafo del artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta, las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen. Dicha norma será de aplicación analógica para la imputación de los gastos.

instalados en forma progresiva y operado sucesivamente al culminar su vida útil, la cual en ninguno de los casos habría superado un año, lo que modificaba el diseño original de Knight Piésold Consulting y por ende la vida útil establecida en los informes;

Que si bien tal alegación es sustentada con el Estudio Técnico elaborado por Ing. Edwilde Yoplac Castromonte, el mismo que como se ha señalado en los considerados precedentes no procede ser merituado en tanto fue ofrecido como prueba de manera extemporánea, no existiendo certeza en cuanto a la vida útil de la plataforma de lixiviación observada, toda vez que se comprueba en la presente instancia que el Informe de Villanueva León y Asociados Contadores Públicos S.C. del 11 de setiembre de 2000 hace referencia a que *"la conclusión a la que llegaron se basaba, entre otros, en el informe sobre diseño final de la plataforma y poza, elaborado por Knight Piésold Consulting"* y atendiendo al principio de verdad material establecido en el numeral 1.11 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444, según el cual en el procedimiento, la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas, no encontrándose debidamente motivado el reparo de la administración procede, al amparo de lo dispuesto por el artículo 129º del Código Tributario, disponer que la Administración efectúe las verificaciones necesarias a fin de establecer si la plataforma de lixiviación PAD 8-A fue implementada conforme al diseño original planteado por Knight Piésold Consulting, o si como lo alega la recurrente la referida plataforma se implementó en dos etapas desdoblándose en dos plataformas independientes: PAD 8A-I y 8A-II y en uno u otro caso cuál es la vida útil de dichos bienes;

Que cabe advertir que aun cuando se establezca que la plataforma de lixiviación observada tiene una vida útil menor a un año, en opinión de este Tribunal la calidad de activo de la misma se mantiene en la medida que continúa cumpliendo con la definición de activo y con los criterios para su reconocimiento, siendo que en tal caso procederá recurrir a las normas generales sobre deducción de gastos contenidas en el artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta, con arreglo al cual procederá reconocer su agotamiento sistemático a lo largo de su vida útil, no estando condicionada, en ese caso, su deducción a su contabilización;

Que con relación al reparo por variación neta del REI ascendente a S/. 308 537,00, el que fuera determinado por la Administración como consecuencia de haber calificado como activo fijo la plataforma de lixiviación 8-A, agregando su importe en el cálculo de la renta neta imponible, se debe indicar que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 1º del Decreto Legislativo Nº 797, son objeto del ajuste por inflación todas las partidas no monetarias del balance general, siendo que el artículo 10º del Reglamento, aprobado por Decreto Supremo Nº 006-96-EF, establece el procedimiento de reexpresión del rubro inmuebles, maquinaria y equipo;

Que en el presente caso, si bien se está ordenando a la Administración a realizar las verificaciones necesarias con el objeto de establecer si la plataforma de lixiviación observada tiene la calidad de activo fijo, corresponde indicar que en todo caso el referido bien califica como activo no monetario sujeto a ajuste, por lo que desde ese punto de vista resultaría procedente el reparo de la Administración;

Que sin embargo, existirán variaciones en el importe cargado como agotamiento, pues en caso calificar como activo fijo los montos serán los resultantes de la aplicación de los porcentajes de depreciación prescritos en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, mientras que de calificar únicamente como activo serán los provenientes de la aplicación del principio del devengado, por lo que procede confirmar la apelada en el extremo del reparo al REI, debiendo, no obstante, la Administración proceder a recalcular el ajuste por dicho concepto considerando el pronunciamiento que emita respecto a la calificación que le atribuya a la plataforma de lixiviación observada;

Que con respecto a la nulidad alegada por la recurrente en razón a que el Manual de Minería elaborado por la Agencia Española bajo el Convenio SUNAT – CIAT con el que la Administración sustenta su posición no es de conocimiento público, lo que restringe su derecho de defensa y viola el principio de

legalidad, se debe indicar que si bien se establece de autos que la Administración no ha adjuntado copia de dicho documento ni ha precisado el lugar en donde se encontraría disponible, se aprecia también que el referido documento no es el único que sustenta la posición de la Administración, advirtiéndose que aquélla recurre también a lo señalado por el Texto Único de la Ley General de Minería, aprobado por Decreto Supremo Nº 014-92-EM, por el Plan de Cuentas de la Contabilidad Analítica de Gestión Minera – Clase 9, aprobado por la Contaduría Pública de la Nación - Resolución Nº 054-96-EF/93-01, así como a las publicaciones de la Asociación Fiscal Internacional – Grupo Peruano, los que sí son de conocimiento público y de los cuales tomó conocimiento la recurrente exponiendo contra ellos sendos argumentos de defensa, por lo que si bien existe un proceder defectuoso de la Administración, no acarrea la vulneración del debido procedimiento administrativo en tanto no impidió a la recurrente exponer sus argumentos u ofrecer pruebas, por lo que carece de validez lo alegado por aquella;

Que con relación a la inspección en las instalaciones de la mina solicitada por la recurrente, al amparo de lo dispuesto por los artículos 125º y 148º del Código Tributario, a fin de verificar la naturaleza y condiciones de operatividad del PAD implementado durante el ejercicio 2000, corresponde estarse a la verificación dispuesta por este Tribunal;

Que con respecto al crédito por S/. 2 466 183,00 por concepto de saldo a favor materia de beneficio y una nota de crédito negociable, que la recurrente solicita que le sean reconocidos y considerados en el recálculo del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000, lo que no habría efectuado la Administración, se debe señalar que conforme a lo indicado por la recurrente en la nota 6 del Anexo a su recurso de apelación, los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los meses de enero a diciembre de 2000 fueron: (a) compensados con el Saldo a Favor materia de Beneficio del Impuesto General a las Ventas (enero a noviembre) y (b) pagado mediante nota de crédito negociable (diciembre), cuyo total ajustado ascendería a S/. 5 341 296,00 y fue consignado así en la casilla 128 de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2000, lo que es admitido por la Administración en la Resolución de Intendencia Nº 015-4-15158 (fs. 6354);

Que refiere además que producto del recalculo de los pagos a cuenta que por dicho ejercicio 2000 efectuara la Administración mediante la Resolución de Intendencia Nº 015-4-15158 (fs. 6351 a 6353), los referidos anticipos fueron compensados, en primer término, con el saldo a favor del Impuesto a la Renta de la recurrente del ejercicio 1999 (el mismo que ajustado a julio de 2000 ascendió a S/. 1 436 090,00), con el saldo a favor del exportador (S/. 2 488 693,00) y con el pago realizado por aquélla respecto del mes de diciembre de 2000 (S/. 361 688,00), el que como se señaló anteriormente correspondía a una nota de crédito negociable, importes cuyo total ajustado ascenderían a S/. 4 343 663,00;

Que en ese sentido, sostiene que tendría un total de créditos compensables contra el Impuesto a la Renta de S/. 6 809 846,00 (S/. 5 341 296,00 + S/. 1 468 550,00 saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 1999 ajustado a diciembre de 2000), del que deducidos los pagos a cuenta del ejercicio 2000 contra los que fueron aplicados, contaría aun con un crédito a su favor de S/. 2 466 183,00 que la Administración no los habría considerado al momento de determinar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2000 (fs. 6415);

Que sin embargo contrario a lo señalado por la recurrente, la Administración indica en la Resolución de Intendencia Nº 015-4-15158 (fs. 6361), que en copia obra en autos, que contra los pagos a cuenta de los meses de marzo a diciembre de 2000, la recurrente habría compensado el saldo a favor del ejercicio anterior y el saldo a favor del exportador, y no únicamente este último, reconociendo, no obstante, que la recurrente declaró como impuesto resultante por dichos periodos importes mayores a los reconocidos por ella, así como la existencia de un importe pagado contra el mes de diciembre de 2000;

Que en tal orden de ideas, corresponde que la Administración determine los créditos con los que cuenta la recurrente y de existir un saldo luego de compensados los pagos a cuenta del ejercicio 2000, lo aplique a la determinación del Impuesto a la Renta de dicho ejercicio;

Que el informe oral solicitado por la recurrente se llevó a cabo con fecha 25 de mayo de 2006, conforme se aprecia de la Constancia de Informe Oral Nº 0177-2006-EF/TF que obra en autos;

Con las vocales Cogorno Prestinoni, Barrantes Takata, e interviniendo como ponente la vocal Casalino Mannarelli;

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia Nº 0150140001134 emitida con fecha 30 de enero de 2004 en el extremo del reparo al gasto por inversiones en activo fijo, debiendo la Administración proceder a la verificación dispuesta por este Tribunal y **CONFIRMARLA** en el extremo del reparo por variación neta del REI de activación de las plataformas de lixiviación, debiendo en este último caso proceder al recálculo indicado en la presente resolución, así como la determinación de los créditos contra el impuesto a favor de la recurrente.

REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y DEVUÉLVASE a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

COGORNO PRESTINONI
VOCAL PRESIDENTA

CASALINO MANNARELLI
VOCAL

BARRANTES TAKATA
VOCAL

Amico de las Casas
Secretaria Relatora
CM/LCH/357/rmh