



UNIVERSIDAD PERUANA DE CIENCIAS APLICADAS

FACULTAD DE DERECHO

PROGRAMA ACADÉMICO DE DERECHO

Informe para la sustentación de expediente: 05410-2015-PA/TC

TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL

Para optar el título profesional de Abogado

AUTOR

Gervacio Castilla, Melissa Maria (0000-0002-6639-0457)

Lima, 12 de marzo de 2021

DEDICATORIA

A quienes creyeron en mí.

RESUMEN

El presente trabajo a exponerse trata sobre la demanda presentada por la Sociedad Minera Cerro Verde S.A.A. (en adelante, SMCV), en la que solicitan la inaplicación del Decreto Supremo 130-2013-PCM, que establece disposiciones referidas al aporte por regulación del Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental (en adelante, OEFA), y de que dicha norma vulnera los principios de Legalidad, No confiscatoriedad y Reserva de Ley en materia tributaria.

Dicho lo anterior, el Tribunal Constitucional resolvió que dicha norma no había violado los principios que se indican en el párrafo anterior, y que el Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental tiene un rol importante que cumplir, en este caso sería el rol fiscalizador que se le ha conferido, y que es de suma importancia velar por el ambiente, por lo cual declara infundada la demanda.

De los siete magistrados que conforman el Tribunal Constitucional, los votos fueron de la siguiente manera.

- Declararon Infundada la demanda de SMCV, los siguientes Magistrados:
 - Miranda Canales
 - Ramos Núñez
 - Ledesma Narváez
 - Espinosa – Saldaña Barrera

- Declararon Fundada la demanda de SMCV, los siguientes Magistrados:
 - Blume Fortini
 - Sardón de Taboada

- El Magistrado Ferrero Costa, solicitó abstenerse para el presente caso, y su solicitud fue aceptada por el Pleno el 21 de marzo de 2019.

1. ANTECEDENTES

Sobre la creación del Aporte por Regulación a favor de Osinergmin.-

- 1.1. El 29 de julio del año 2000 se publicó la Ley N° 27332, Ley Marco de los Organismos Reguladores de la Inversión Privada en los Servicios Públicos (SUNASS, OSIPTEL, OSITRAN, OSINERGMIN), en cuyo artículo 10° se estableció que:

“Artículo 10.- Aporte por regulación

Los Organismos Reguladores recaudarán de las empresas y entidades bajo su ámbito, un aporte por regulación, el cual no podrá exceder del 1% (uno por ciento) del valor de la facturación anual, deducido el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal, de las empresas bajo su ámbito. Este aporte será fijado, en cada caso, mediante decreto supremo aprobado por el Consejo de Ministros, refrendado por el Presidente del Consejo de Ministros y el Ministro de Economía y Finanzas.”

- 1.2. El Aporte por Regulación (“APR”) creado a favor de los Organismos Reguladores (que formalmente constituye un “tributo vinculado” de la especie ‘contribución’), en su concepción inicial, sólo era exigible a las empresas comprendidas en su ámbito de regulación (empresas prestadoras de servicios públicos de saneamiento, telefonía, transporte, electricidad, etc.), toda vez que, respecto de estas empresas, los referidos organismos llevan a cabo una labor destinada a subsanar los defectos de mercado, fijando tarifas, solucionando los reclamos de los usuarios, elaborando la normativa del sector, realizando fiscalizaciones, entre otros, funciones que, en definitiva, inciden en la obtención de sus resultados económicos. Por ello, es admisible que las empresas sujetas a regulación paguen el Aporte destinado al sostenimiento institucional de dichos organismos.

- 1.3. Posteriormente, a través de la Ley N° 29901, se precisaron las funciones y competencias del OSINERGMIN, **de manera que excepcionalmente hizo extensivo a las empresas del sector minero el pago del Aporte por Regulación** al que se refiere el artículo 10° de la Ley N° 27332, pero **con una limitación** muy importante como veremos a continuación:

“Artículo 4. Financiamiento de las funciones del OSINERGMIN en actividades mineras.

El aporte por regulación a que se refiere el artículo 10 de la Ley 27332, Ley Marco de los Organismos Reguladores de la Inversión Privada en los Servicios Públicos, alcanza a los titulares de las actividades mineras bajo el ámbito de supervisión y fiscalización del OSINERGMIN.

*El aporte a que se refiere el párrafo anterior no podrá exceder del 1 por ciento del valor de la facturación anual, deducido el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal, **con el cual el OSINERGMIN financiará las funciones de supervisión y fiscalización de las actividades mineras bajo su ámbito.** Este aporte será fijado por decreto supremo con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros, refrendado por el Presidente del Consejo de Ministros, el Ministro de Energía y Minas y el Ministro de Economía y Finanzas.” (El subrayado es nuestro).*

Sobre la creación de OEFA

- 1.4. De otro lado, la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1013 creó el Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental (OEFA) como un **organismo público-técnico-especializado**, con personería jurídica de derecho público interno, encargado de la fiscalización, la supervisión, el control y la sanción en materia ambiental. OEFA está adscrita al Ministerio del Ambiente.

- 1.5. De esta manera, OEFA asumió las distintas actividades de fiscalización ambiental que venían realizando las diversas dependencias públicas, entre ellas OSINERGMIN en el campo minero.
- 1.6. En efecto, mediante el Decreto Supremo N° 001-2010-MINAM se aprobó el inicio del proceso de transferencia de las funciones de supervisión, fiscalización y sanción en materia ambiental del OSINERGMIN al OEFA. En ese sentido, a partir del mes de julio del año 2010, OEFA es el organismo público a cargo de la fiscalización ambiental en materia minera.

La Ley del Presupuesto del Sector Público para el año Fiscal 2013 y el D.S. 130-2013-PCM.-

- 1.7. En línea con lo dicho anteriormente y en vista del traslado de las funciones de supervisión y fiscalización en materia ambiental al OEFA, la Ley del Presupuesto del Sector Público para el año Fiscal 2013⁽¹⁾ estableció que las indicadas funciones serían financiadas **con cargo** al Aporte Por Regulación que las empresas mineras **abonan al OSINERGMIN**.
- 1.8. En otras palabras, lo que dicha norma presupuestaria estableció es que, de los importes recaudados por el OSINERGMIN por concepto de ‘Aporte por Regulación’ de las empresas mineras, un porcentaje de tales aportes debía ser transferido al OEFA para el financiamiento de sus actividades de fiscalización en materia ambiental minera.
- 1.9. Pese a lo anterior, con fecha 19 de diciembre de 2013 se emitió el D.S. 130-2013-PCM, a través del cual se ‘creó’ un nuevo ‘Aporte Por Regulación’ a favor de OEFA aplicable a los titulares de la actividad minera.
- 1.10. Es decir, en lugar de ceñirse a lo dispuesto por la Ley del Presupuesto del Sector Público para el año Fiscal 2013 y a la Tercera Disposición Complementaria Final de

(¹) Ver la Cuadragésima Octava Disposición Complementaria Final de la Ley N° 29951.

la Ley N° 30011⁽²⁾ y, por ende, solicitar a OSINERGMIN la transferencia de fondos a favor de OEFA, se ha ‘inventado’ un aporte autónomo vía decreto supremo, en virtud del cual el OEFA pretende recaudar y cobrar directamente de las empresas mineras una contribución equivalente al 0.15% de su facturación mensual.

- 1.11. Sin perjuicio del vicio en origen del Aporte por Regulación creado a favor de OEFA por un decreto supremo, el D.S. 130-2013 también implica una manifiesta desnaturalización del tributo de la especie “contribución”, al haber fijado su cuantía sobre la base de la facturación mensual de las empresas mineras, lo que significa gravar una manifestación de capacidad contributiva propia de los impuestos, en vez de limitarla a cubrir los costos y gastos derivados de las fiscalizaciones y supervisiones de OEFA en el ámbito de su competencia. Se vulnera así lo dispuesto por la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario y el principio de proporcionalidad y razonabilidad.

⁽²⁾ La Tercera Disposición Complementaria Final de la Ley No. 30011 – Ley que modifica la Ley del Sistema Nacional de Evaluación y Fiscalización Ambiental, dispuso que “*las funciones de fiscalización en materia ambiental relacionadas con las actividades de energía y minería que desarrolla el Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental (OEFA) se financian con cargo al aporte por regulación establecido en la cuadragésima octava disposición complementaria final de la Ley 29951, Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2013 [...]*”.

2. FUNDAMENTOS DE HECHO Y DERECHO

A continuación, se procederá a ver los puntos controversiales que se trataron en el presente caso, y las normas que sustentan nuestra posición.

I. DEMANDA DE AMPARO CONTRA EL D.S. 130-2013 ES PROCEDENTE.-

1. El objeto de la presente acción de garantía

1.1 La materia en discusión es de estricta naturaleza constitucional. Lo que puntualmente se cuestiona es si la aplicación a SMCV del D.S. 130-2013, vulnera sus derechos constitucionales, produciendo efectos confiscatorios sobre su esfera patrimonial. Dicha afectación, concretamente, se verifica al vulnerar la norma citada los siguientes principios constitucionales: legalidad, jerarquía de normas y proporcionalidad y razonabilidad en el cobro de tributos vinculados (contribuciones y tasas).

1.2. No existe otra vía idónea ni igualmente efectiva y satisfactoria para la tutela jurisdiccional de los derechos constitucionales de SMCV afectados con la aplicación del D.S. 130-2013.

1.3. La existencia de una sentencia de la Corte Suprema que ha confirmado la declaración como infundada de la acción popular interpuesta por la Sociedad Nacional de Minería, Petróleo y Energía (SNMPE) ante el Poder Judicial, con fines distintos a la presente demanda (expulsión del D.S. 130-2013 del ordenamiento jurídico), no puede impedir el ejercicio de un derecho de acción individual de SMCV de solicitar tutela constitucional específica para su caso concreto, como lo ha señalado la jurisprudencia vinculante del propio Tribunal Constitucional y la propia sentencia de la Corte Suprema antes mencionada.

2. El D.S. 130-2013 como norma autoaplicativa:

2.1. Conforme a la definición contenida en el artículo 3° del Código Procesal Constitucional, el D.S. 130-2013 constituye una norma autoaplicativa que, por ende, puede ser cuestionada mediante una demanda de amparo.

- 2.2. El D.S. 130-2013 impone a SMCV (por el solo hecho de ser titular de la actividad minera) la obligación de llevar a cabo actos entre los que se encuentran la declaración y pago del Aporte por Regulación a favor de OEFA, y que debemos cumplir de manera imperativa, bajo apercibimiento de ser sancionados si ello no ocurre.

4. Principio de No Confiscatoriedad Cualitativa en Materia Tributaria

Primero. La OEFA no es un órgano regulador, de allí que no puede invocar un derecho directo al cobro del Aporte por Regulación previsto en el artículo 10° de la Ley N° 27332 que crea este tributo para los organismos reguladores. Tampoco en el artículo 4° de la Ley N° 29901 que hace extensivo el referido aporte al sector minero pero exclusivamente para financiar las actividades de fiscalización y control a cargo de OSINERGMIN, por ser un tributo establecido por ley solo a favor de esta entidad (no pudiendo vía interpretación extenderse la condición de acreedor tributario a un sujeto distinto, así se le hubieran trasladado las funciones y facultades que tenía OSINERGMIN). Finalmente, tampoco puede amparar su derecho al cobro de la contribución en Leyes de Presupuesto Público que le asignan o disponen el traslado de recursos del OSINERGMIN, pues ellas no pueden contener materia tributaria.

Como puede verse, tal discusión o materia controvertida es de puro derecho y tiene por finalidad establecer si el D.S. 130-2013 contaba con amparo legal para fijar las tasas del Aporte por Regulación a favor de OEFA o, como fluye del análisis de las normas pertinentes, el referido decreto en realidad “crea” el aporte a favor de OEFA.

Segundo. Para la fijación de la base imponible, el D.S. 130-2013 carece de un procedimiento de cálculo para cuantificarla; lo que es peor, al calcularse sobre la base de la facturación de las empresas mineras (aspecto totalmente ajeno al costo de las actividades que se buscan financiar), se pone en evidencia la desnaturalización del tributo que se pretende crear, convirtiéndolo en un “impuesto”.

En efecto, por tratarse de una contribución (tributo vinculado), la base imponible debe mantener relación con la naturaleza del mismo, es decir, haberse establecido en

función de criterios vinculados al costo de la actividad estatal específica que OEFA desarrolla en el sector minero (como por ejemplo, distribución del presupuesto de fiscalización entre las empresas mineras en función al número de yacimientos a inspeccionar, etc.), y no en base a los ingresos o facturación de las empresas mineras, lo cual constituye una manifestación de capacidad contributiva gravada por los “impuestos”, pero no por las contribuciones.

Una vez más, el referido análisis puede ser efectuado por el Tribunal Constitucional a partir del propio texto del D.S. 130-2013 y las leyes de presupuesto que transfieren los excedentes recaudados de OEFA al Ministerio del Ambiente, no requiriendo de mayor evaluación probatoria respecto de hechos (sin perjuicio que la desproporcionalidad que genera el cobro del tributo se confirma por la comparación entre los montos pagados por SMCV y la cantidad de fiscalizaciones efectuadas por OEFA).

Tercero. Los montos que OEFA ha recaudado por la aplicación del D.S. 130-2013 se dirigen al financiamiento de conceptos distintos a las actividades de fiscalización y supervisión minera, generando excedentes confiscatorios. Prueba de ello son las ingentes sumas cobradas por OEFA en exceso al costo de su actividad, obteniendo superávits que son luego trasladados al Ministerio del Ambiente para fines distintos a la actividad de supervisión que se busca financiar.

En efecto, la Quinta Disposición Complementaria Final de la Ley N° 30282 (Ley de Equilibrio Financiero del Presupuesto del Sector Público del año 2015) y la Cuarta Disposición Complementaria Final de la Ley N° 30373 (Ley de Equilibrio Financiero del Presupuesto del Sector Público del año 2016), ponen en evidencia que lo recaudado de este aporte ha generado excedentes que, en lugar de ser devueltos a los administrados como correspondía en una “contribución”, han sido dirigidos al financiamiento institucional de OEFA y al Ministerio de Ambiente.

- 5. No hay impedimento ni incompatibilidad para el trámite del presente proceso de amparo, aunque se haya declarado infundada la acción popular interpuesta contra el D.S. 130-2013 por una persona jurídica distinta a la demandante:**

- 5.1. Como es de conocimiento del Tribunal Constitucional, los procesos de amparo tienen finalidad distinta a los procesos de control de constitucionalidad (como es el caso de la acción popular).

El Tribunal Constitucional ha dejado claramente establecida esta diferencia en la STC N° 0024-2003-AI al manifestar que:

*“Así, en los casos de los **procesos de hábeas corpus, amparo, hábeas data y cumplimiento, el fin de su expedición apunta a proteger los derechos constitucionales, reponiendo las cosas al estado anterior a la violación o amenaza de violación de un derecho constitucional, o disponiendo el cumplimiento de un mandato legal o de un acto administrativo; en los casos de los procesos de acción popular e inconstitucionalidad su finalidad es la defensa de la Constitución frente a infracciones contra su jerarquía normativa (...)**”*

Mientras el proceso de amparo busca defender y proteger los derechos fundamentales de las personas en un caso concreto, la acción de inconstitucionalidad o la acción popular tienen como objetivo preservar en abstracto la constitucionalidad de una norma.

- 5.2. Es perfectamente posible, por tanto, que la constitucionalidad de una norma sea analizada en paralelo en un proceso de acción popular (control abstracto) y en un proceso de amparo (control concreto); es más, el Juez del proceso de amparo podrá realizar el control judicial de constitucionalidad de una ley aún si la Corte Suprema de Justicia de la República hubiese declarado en abstracto su validez.

Este razonamiento ha sido debidamente establecido por el Tribunal Constitucional en la STC N° 01680-2005-AA/TC, al referirse a los límites del control concentrado de la siguiente manera:

“ 9. Pues bien, expuestos los alcances de este último límite al ejercicio del control judicial de constitucionalidad de las leyes, este Tribunal tiene que advertir que, como toda regla, ésta tiene sus excepciones; a saber: (...)

(ii) En segundo lugar, el juez podrá realizar el control judicial de constitucionalidad de una ley en todos aquellos casos en los que, tras el pronunciamiento de este Tribunal declarando en abstracto la validez constitucional de una ley, sin embargo advirtiéndose que su aplicación en un caso dado y bajo circunstancias concretas, podría resultar inconstitucional.(...).” (El subrayado es nuestro)

- 5.3. Cabe destacar que la propia sentencia emitida por la Corte Suprema en la Acción Popular N° 16216-2014 ha señalado que:

“DECIMO CUARTO CONSIDERANDO: ... en todo caso la razonabilidad y proporcionalidad que propugna la actora respecto del principio en estudio, constituye un método que no incide en la magnitud de los gastos que pueda tener el OEFA en ejercicio de sus funciones supervisora y fiscalizadora, sino en el perjuicio que pudiera causar en el patrimonio del contribuyente la ejecución del cobro del porcentaje establecido ... lo que, evidentemente, no puede ser materia de análisis en este proceso dada la naturaleza y alcances de la evaluación hecha respecto del Decreto Supremo cuestionado, en todo caso, si tales afectaciones patrimoniales se presentaran en agravio de algún contribuyente, corresponde a éste hacer uso de la vía legal respectiva que permita la tutela judicial efectiva a su derecho particular afectado ...”.

- 5.4. Es decir, la propia Corte Suprema ha ratificado que, si bien confirmó la resolución de primera instancia que declaró infundada la demanda de la SNMPE en abstracto contra el Aporte por Regulación a OEFA (bajo criterios errados que no compartimos), éste pronunciamiento sólo está referido a la supuesta validez para la fijación de las tasas por la vía de un decreto supremo (vulneración al principio de legalidad), desde una perspectiva abstracta. Sin embargo, la propia Corte Suprema reconoce que ese análisis

es ajeno a una evaluación de cómo incide el decreto supremo al aplicarse a una situación jurídica individualizada.

7. No existe un supuesto de incompetencia por materia:

7.1. Conforme se ha señalado previamente, SMCV solicita la inaplicación a su caso específico del D.S. No. 130-2013-PCM por afectación de sus derechos constitucionales.

7.2. Sobre el particular, debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con el artículo 9° del Código Procesal Civil:

“Competencia por materia.-

Artículo 9.- LA COMPETENCIA POR RAZÓN DE LA MATERIA SE DETERMINA POR LA NATURALEZA DE LA PRETENSIÓN y por las disposiciones legales que la regulan.” (el subrayado y énfasis es nuestro).

3. VOTOS DE LOS MAGISTRADOS (FUNDAMENTO DE VOTO Y VOTOS SINGULARES)

Como se señaló en el resumen, los votos de los magistrados fueron diversos, y a continuación, se expondrá de aquellos que fueron fundamento de voto y votos singulares y los argumentos que plantearon, para cada uno.

3.1 FUNDAMENTO DE VOTO

Estos fueron dados por los magistrados Miranda Canales y Espinosa Saldaña – Barrera, los cuales votaron por declarar infundada la demanda, sin embargo, exponen sus argumentos, y concluyen que:

- Indican que, lo dispuesto en el D.S. 130- 2013- PCM, ha sido declarado constitucional por la autoridad competente para ello, y validan por ello el aporte que se cuestiona en la demanda y no reconocen la inaplicación de la misma.

-

3.2 VOTOS SINGULARES

Estos fueron dados por los magistrados Sardón de Taboada y Blume Fortini, los cuales votaron por declarar fundada la demanda, y a continuación, lo siguiente:

- Ambos magistrados indican que se inaplique el D.S 130-2013- PCM a la SMCV, y a la OEFA ordenar devuelva los aportes realizados, es decir, discrepan de la sentencia de mayoría.
- Ambos entienden que, el medioambiente es importante, sin embargo, en virtud al amparo del artículo 74 de la Constitución del Perú vigente, los tributos se crean con rango de Ley, y por ello no se ha respetada dicha disposición.
- En este sentido, desconocen el concepto que ha sido creado, el de “aporte por regulación”, y solicitan la inaplicación de la misma.

4. CONCLUSIÓN

Luego de revisar lo que sustenta el Tribunal, y lo que se considera se ha debido de revisar y tomar en cuenta, y sostengo se ha debido de declarar fundada la demanda por los siguientes motivos:

4.1 El D.S. 130-2013 atenta flagrantemente contra el principio de no confiscatoriedad cualitativa en materia tributaria:

- 4.1.1 Los límites constitucionales a la potestad tributaria del Estado se encuentran recogidos en el artículo 74° de la Constitución Política del Perú. Dicha norma establece, entre otros, que “(...) *El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio. (...)*”. (El subrayado es nuestro)

4.1.2 La confiscatoriedad de un tributo puede ser cuantitativa o cualitativa.

Así, en la Sentencia recaída en el Expediente N° 041-2004-AI/TC el Tribunal Constitucional ha señalado que la confiscatoriedad es de dos tipos:

- (i) De carácter cuantitativo cuando supone un menoscabo del patrimonio del contribuyente en atención a las circunstancias del caso concreto; y,
- (ii) De **CARÁCTER CUALITATIVO** cuando se produzca una sustracción ilegítima de la propiedad por **VULNERACIÓN DE OTROS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS**, sin que en estos casos interese el monto de lo sustraído, pudiendo ser incluso perfectamente soportable por el contribuyente. **ESTE ES EL CUESTIONAMIENTO QUE SMCV DIRIGE CONTRA LA APLICACIÓN DEL D.S. 130-2013.**

4.2 El D.S. 130-2013 atenta flagrantemente contra el Principio de Legalidad:

El principio de legalidad en materia tributaria se encuentra previsto en el artículo 74° de la Constitución, el cual establece que: *“Los tributos se **crean**, modifican o derogan, o se establece una exoneración, **exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades**, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.”*

Regulando el alcance de dicho principio, la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario dispone que sólo por Ley se puede señalar **el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota, el acreedor tributario,** el deudor tributario y el agente de retención o percepción.

OEFA también ha tratado de buscar amparo legal para el D.S. 130-2013 en la Tercera Disposición Complementaria Final de la Ley N° 30011 – Ley que modifica la Ley del Sistema Nacional de Evaluación y Fiscalización Ambiental, la cual señala lo siguiente:

*“(...) las funciones de fiscalización en materia ambiental relacionadas con las actividades de energía y minería que desarrolla el Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental (OEFA) se financian con cargo al aporte por regulación establecido por la **Cuadragésima Octava Disposición Complementaria Final de la Ley N° 29951**, Ley del Presupuesto del Sector Público para el año fiscal 2013...”* (el subrayado es nuestro).

Como se observa, lo único que hace la Ley N° 30011 es “declarar” o “reconocer” que el Aporte por Regulación exigido por OEFA fue “establecido” por la Cuadragésima Octava Disposición Complementaria Final de la Ley N° 29951, Ley del Presupuesto del Sector Público para el año fiscal 2013 (no por el artículo 10° de la Ley N° 27332), la cual – como se ha dicho – no puede contener materia tributaria por la prohibición prevista en el artículo 74° de la Constitución.

Si bien la Ley N° 30011 no es una disposición de carácter presupuestario per sé, no crea ni extiende el Aporte por Regulación previsto en el artículo 10° de la Ley N° 27332 a favor de OEFA (es una norma de remisión), pues nítidamente de su texto se observa que hace referencia al aporte **ESTABLECIDO** por la Cuadragésima Octava Disposición Complementaria Final de la Ley N° 29951, que es la norma de presupuesto antes analizada y que no puede contener materia tributaria. Y si lo tuviera, sería nítidamente inconstitucional, lo cual no puede convalidarse.

Finalmente, OEFA ha hecho referencia a dos leyes dictadas posteriormente, pero que claramente no pueden instaurar, crear, hacer extensivo ni convalidar el tributo exigido inconstitucionalmente por el D.S. 130-2013, por ser leyes de naturaleza presupuestaria.

En efecto, tanto la Sexta Disposición Complementaria Final de la Ley N° 30115 – Ley de Equilibrio Financiero del Presupuesto del Sector Público para el año fiscal 2014, como la Ley N° 30282 son leyes de presupuesto, por lo que mal podrían establecer o hacer extensivo el Aporte por Regulación a favor de OEFA ni otorgarle la condición de acreedor tributario.

Es más, la Ley N° 30115 (al igual que la Ley N° 30011) no hace más que “reconocer” que el Aporte por Regulación ha sido establecido por la Cuadragésima Octava Disposición Complementaria Final de la Ley N° 29951, lo que como se ha dicho resulta inconstitucional.

Ahora bien, es importante hacer referencia a la Octava Disposición Complementaria Final de la Ley N° 30282, pues, a diferencia de lo señalado por la Ley N° 30011 que hizo mención al aporte “establecido” por la Cuadragésima Octava Disposición Complementaria Final de la Ley N° 29951, Ley del Presupuesto del Sector Público para el año fiscal 2013, aquélla regula de manera directa la aplicación del Aporte por Regulación por parte de OEFA, reconociéndola – por primera vez y de manera expresa – como acreedor tributario.

Así, la Octava Disposición Complementaria Final de la Ley N° 30282 señala lo siguiente:

“Precísase que el Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental (OEFA) es acreedor tributario del Aporte por Regulación a que se refiere el artículo 10° de la Ley N° 27332, Ley Marco de los Organismos Reguladores de la Inversión Privada en los Servicios Públicos, por parte de los sectores de energía y minería que se encuentran bajo su ámbito de competencia.

El porcentaje del aporte que le corresponde al OEFA, sumado al porcentaje del Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y

Minería (OSINERGMIN) y; en su caso, a la contribución que percibe el Ministerio de Energía y Minas, no puede exceder el 1% (uno por ciento) del valor de la facturación anual de las empresas y entidades obligadas a su pago, deducido del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto del Promoción Municipal.

Mediante decreto supremo refrendado por el presidente del Consejo de Ministros, el ministro de Ambiente, el ministro de Energía y Minas y el ministro de Economía y Finanzas, se determina el porcentaje del Aporte por Regulación que corresponde al Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental (OEFA) ...”.

4.3 El D.S. 130-2013 atenta flagrantemente contra el principio de jerarquía de normas:

La fijación de la cuantía del Aporte por Regulación que efectúa el D.S. 130-2013 carece de un procedimiento de cálculo elaborado **en función al costo de la actividad estatal que se busca financiar**, esto es, para sufragar los costos de la fiscalización y supervisión en materia ambiental minera, vulnerando lo previsto en una norma de superior jerarquía, como lo es la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario.

En efecto, la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario establece que el rendimiento de los tributos de la especie “contribución”, como lo sería el Aporte por Regulación, **no puede tener un destino ajeno al de cubrir el costo del servicio correspondiente**. El mandato es imperativo.

El D.S. 130-2013 incumple dicha norma de superior jerarquía, por no haber sustentado los costos de las actividades de fiscalización y supervisión a las empresas mineras que el tributo debía financiar ni establecer mecanismos de restitución del tributo cobrado en exceso sobre el presupuesto ejecutado por OEFA en las actividades antes mencionadas. En otras palabras, el rendimiento del tributo fijado por el D.S. 130-2013 tiene un destino ajeno al de cubrir el costo de las actividades de supervisión y

fiscalización en materia ambiental minera, contraviniendo así una disposición de superior jerarquía como lo es la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario.

Es más, para la cuantificación del tributo se utiliza un parámetro o referente totalmente ajeno a la labor de fiscalización o supervisión a ser desarrollada por el OEFA, como lo es la facturación de las empresas mineras.

4.4 El D.S. 130-2013 vulnera el principio de proporcionalidad y razonabilidad en materia tributaria:

La cuantía del Aporte por Regulación establecida en el D.S. 130-2013 no guarda ninguna relación de proporcionalidad ni razonabilidad con el costo de la actividad de fiscalización y supervisión en materia ambiental a la que pretende financiar.

En efecto, como lo establece la doctrina y la jurisprudencia, los tributos que se determinan sobre manifestaciones de capacidad contributiva constituyen “impuestos” y no contribuciones, pues estas últimas se establecen en función de los costos de la actividad estatal que beneficia a los contribuyentes, los cuales se distribuyen entre los mismos (no en base a ingresos, facturación o utilidades, lo cual es propio de impuestos a los ingresos, a las ventas o a la renta).

Al respecto, se debe tener en cuenta que el Tribunal Fiscal ha señalado en su Resolución N° 02862-Q-2016 publicada como precedente administrativo de observancia obligatoria en el diario oficial El Peruano, que:

“(...) según lo previsto por la citada Norma II, si se tratase de una contribución, el rendimiento de los ingresos no podría tener un destino ajeno al de cubrir el costo de las obras o servicios que constituyen los supuestos de la obligación, no obstante, ello no se cumple en el presente caso, pues la cuantificación de la denominada “tasa por explotación comercial del servicio de radiodifusión” se determina en función de los ingresos brutos de los titulares de las autorizaciones para prestar este

servicio y no en función al costo de alguna obra o servicio que preste el Estado, ni en función a algún beneficio que reciban dichos titulares.

En ese sentido, no puede considerarse que el tributo bajo análisis califique como una contribución. Por consiguiente, se concluye que el tributo denominado “Tasa por explotación comercial de los servicios de radiodifusión” califica como un impuesto”.

- 4.5** Como se puede observar de la resolución citada, el Tribunal Fiscal ha establecido que la fijación de un tributo sobre la base de la capacidad contributiva del contribuyente (en nuestro caso la facturación por venta de minerales) y no en función a la actividad estatal a financiar, lo convierte en un “impuesto”, con independencia del destino que se dé a los recursos. Claro está que el Tribunal Fiscal sólo puede calificar la naturaleza del tributo de que se trate, pero no puede realizar un análisis de constitucionalidad del mismo ni inaplicarlo a un caso concreto, por carecer de la facultad de control difuso que sólo corresponde a los órganos jurisdiccionales como lo ha establecido la jurisprudencia del Tribunal Constitucional.

De esta manera, el Aporte por Regulación creado por el D.S. 130-2013 constituye un “impuesto encubierto”, al haberse fijado su base imponible en función de los ingresos por facturación de las empresas mineras, lo que constituye una expresión de capacidad contributiva ajena al costo de la actividad estatal a financiar y a la naturaleza de los “tributos vinculados”.

BIBLIOGRAFÍA

- Constitución Política del Perú, 93.
- Texto Único Ordinario del Código Tributario (Perú).
- Castillo, L. (2004). Normas autoaplicativas, alternatividad y amparo contra amparo en el Código Procesal Constitucional. *Revista Jurídica del Perú*, (59), 33-45.
- LANDA ARROYO, Cesar (2006) Los principios Tributarios en la Constitución de 1993, en *Temas de Derecho Tributario y de Derecho Publico*. Libro homenaje a Armando Zolezzi Moller, Lima, Palestra Editores, pp.46, 47.
- Jurisprudencia Constitucional, Principio de Reserva de Ley, N.º 00042-2004-AI/TC.