

Informe N.° 000015-2022-Sunat/7T0000

Asunto: Se consulta si para determinar la utilidad operativa trimestral que constituye la base imponible del Impuesto Especial a la Minería resulta deducible la participación de los trabajadores en las utilidades, que forme parte del costo de ventas.

Lugar: Lima, 09 de marzo del 2022

Base legal:

- Ley N.° 29789 que crea el Impuesto Especial a la Minería, publicada el 28.9.2011 (en adelante, Ley del IEM).

- Reglamento de la Ley N.° 29789 - Ley que crea el Impuesto Especial a la Minería, aprobado por el Decreto Supremo N.° 181-2011-EF, publicado el 1.10.2011 (en adelante, Reglamento de la Ley del IEM).

Análisis:

1. Según el numeral 1.1 del artículo 1° de la Ley del IEM dicho impuesto grava la utilidad operativa obtenida por los sujetos de la actividad minera, proveniente de las ventas de los recursos minerales metálicos en el estado en que se encuentren, así como la proveniente de los autoconsumos y retiros no justificados de los referidos bienes.

A su vez, el artículo 4° de dicha ley señala que el impuesto se determina trimestralmente: enero-marzo, abril-junio, julio-setiembre y octubre-diciembre.

Asimismo, el numeral 4.2 del citado artículo 4° dispone que la utilidad operativa de los sujetos de la actividad minera es el resultado de deducir de los ingresos generados por las ventas de los recursos minerales realizadas en cada trimestre calendario, el costo de ventas y los gastos operativos, incluidos los gastos de ventas y los gastos administrativos, incurridos para la generación de dichos ingresos, teniendo en cuenta lo dispuesto en el último párrafo del numeral 4.7 del referido artículo⁽¹⁾; señalándose que, para estos efectos, no son deducibles los costos y gastos incurridos en los autoconsumos y retiros no justificados de los recursos minerales.

Al respecto, según lo señalado en el numeral 4.6 del artículo 4° de la Ley del IEM, el costo de ventas comprenderá los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de la producción vendida; precisando que los costos de ventas y los gastos serán determinados de acuerdo con las normas contables, excepto los gastos de exploración, los que serán atribuidos proporcionalmente durante la vida probable de la mina y no se incluirá dentro del costo de ventas ni de los gastos operativos las mayores depreciaciones y amortizaciones que se generen como consecuencia de las revaluaciones, ni las derivadas de los intereses capitalizados.

Por su parte, el inciso d) del artículo 2° del Reglamento de la Ley del IEM define los gastos operativos como los gastos de administración y de ventas, dentro de los cuales no se encuentran incluidos las regalías, el Impuesto Especial a la Minería, el Gravamen Especial a la Minería, ni la participación de los trabajadores.

2. Ahora bien, corresponde analizar –de acuerdo con las normas contables– la incidencia de la participación de los trabajadores en las utilidades en la determinación del costo de ventas y/o en los gastos de administración o de ventas, a efectos de la aplicación de las normas legales citadas previamente.

Al respecto, el artículo 1° de la Resolución N.° 046-2011-EF/94 del Consejo Normativo de Contabilidad⁽²⁾ precisa que el reconocimiento de las participaciones de los trabajadores en las utilidades determinadas sobre bases tributarias deberá hacerse de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 19 - Beneficios a los Empleados y no por analogía con la NIC 12 Impuesto a las Ganancias o la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.

Así, de acuerdo con el literal b) del párrafo 11 de la NIC 19, cuando un empleado haya prestado sus servicios a una entidad durante el periodo contable, esta reconocerá el importe (sin descontar) de los beneficios a corto plazo que ha de pagar por tales servicios como un gasto, a menos que otra NIIF requiera o permita la inclusión de los mencionados beneficios en el costo de un activo (véase, por ejemplo, la NIC 2 Inventarios y la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo).

Según el párrafo 10 de la NIC 2 - Inventarios, el costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales; así, el párrafo 12 de esta NIC establece que los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa⁽³⁾. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos⁽⁴⁾, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta. Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

Así, tratándose de empresas productoras, para aquellos trabajadores de fábrica o planta cuya remuneración ha sido considerada como parte del costo de producción, su participación en las utilidades del ejercicio debe ser contabilizada como parte de dicho costo; por lo que deberá ser aplicada a resultados y transferida al costo de ventas en la oportunidad en que los productos se vendan.

En dicho sentido, desde un punto de vista contable se puede señalar que, parte de la participación de los trabajadores en las utilidades –como aquella que corresponde al personal de planta o fábrica– constituye costo de producción y, ulteriormente, costo de ventas; mientras que, otra parte, –como la de los trabajadores administrativos y de ventas– califica como gastos de administración o ventas.

3. Conforme a lo expuesto se debe considerar que:

a) La Ley del IEM dispone que para determinar la utilidad operativa trimestral deben deducirse el costo de ventas y los gastos operativos.

b) Dichos conceptos serán determinados conforme a las normas contables, las cuales prevén que la participación de los trabajadores en las utilidades califica en parte como costo de ventas y en parte como gasto.

c) El Reglamento de la Ley del IEM excluye dicha participación solo de los gastos operativos.

En tal sentido, se aprecia que no existe impedimento legal para que resulte deducible la parte de la participación de los trabajadores que constituya costo de ventas a efecto de determinar la utilidad operativa trimestral que constituye la base imponible del Impuesto Especial a la Minería.

Conclusión:

Para determinar la utilidad operativa trimestral que constituye la base imponible del Impuesto Especial a la Minería resulta deducible la participación de los trabajadores en las utilidades que forme parte del costo de ventas.

1 Que establece que, tratándose de sujetos de la actividad minera que transfieran los recursos minerales a terceros vinculados domiciliados en aplicación de las normas del Impuesto a la Renta, se considerará el valor de mercado que corresponda a la venta de los productos procesados, al costo de ventas incurrido por el sujeto de la actividad minera, al costo adicional de la o las empresas vinculadas y los gastos operativos incurridos para su generación.

2 Publicada el 3.2.2011 y que entró en vigor en el ejercicio 2011 según su artículo 2°.

3 La clasificación de la mano de obra va a depender directamente de la relación del trabajador con el proceso de fabricación del producto.

4 También incluyen el referido a la gestión de la planta.

Documento publicado en la página web de la Sunat.