Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú. Decana de América
Facultad de Ciencias Contables
Escuela Profesional de Gestión Tributaria

Tratamiento Tributario del Plan de Cierre de Minas desde la Perspectiva de Expertos

TESIS

Para optar el Título Profesional de Contadora Pública

AUTOR

Nayeli Nicol CLEMENTE FELIX

ASESOR

Mg. Irvin Luis LLAVE ANGULO

Lima, Perú

2024



Reconocimiento - No Comercial - Compartir Igual - Sin restricciones adicionales

https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/

Usted puede distribuir, remezclar, retocar, y crear a partir del documento original de modo no comercial, siempre y cuando se dé crédito al autor del documento y se licencien las nuevas creaciones bajo las mismas condiciones. No se permite aplicar términos legales o medidas tecnológicas que restrinjan legalmente a otros a hacer cualquier cosa que permita esta licencia.

Referencia bibliográfica

Clemente, N. (2024). *Tratamiento Tributario del Plan de Cierre de Minas desde la Perspectiva de Expertos*. [Tesis de pregrado, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, Escuela Profesional de Gestión Tributaria]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.

Metadatos complementarios

Datos de autor	
Nombres y apellidos	Nayeli Nicol Clemente Felix
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	75628763
URL de ORCID	https://orcid.org/0009-0000-5602-9054
Datos de asesor	
Nombres y apellidos	Irvin Luis Llave Angulo
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	47206157
URL de ORCID	https://orcid.org/0009-0007-8526-3502
Datos del jurado	
Presidente del jurado	
Nombres y apellidos	Carlos Alberto Pastor Carrasco
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	06996479
Miembro del jurado 1	
Nombres y apellidos	Joshep Iván Ramos Reyes
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	43762324
Miembro del jurado 2	
Nombres y apellidos	Javier Ricardo Melgarejo Morales
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	08606209
Datos de investigación	
Línea de investigación	D.11.0.16 Tributación aplicada y sectorial
Grupo de investigación	No aplica
Agencia de financiamiento	Sin financiamiento
Ubicación geográfica de la investigación	País: Perú Departamento: Lima

	Provincia: Lima
	Calle: Av. Carlos Germán Amezaga N° 375 Latitud: -12.0564232 Longitud: -77.0843327
Año o rango de años en que se realizó la investigación	Julio 2023 – diciembre 2023
URL de disciplinas OCDE	Negocios, Administración https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.02.04

Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú. Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
DIRECCIÓN DE ESCUELA PROFESIONAL DE GESTIÓN TRIBUTARIA

ACTA N° 0008-FCC-D-2024

SUSTENTACIÓN DE TESIS PARA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADORA PÚBLICA

En la ciudad de Lima, local del Salón de Grados (1er. piso) de la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, a las 15:00 horas del día diecisiete de mayo del año dos mil veinticuatro, en cumplimiento con lo dispuesto en la Resolución Rectoral N° 00744-R-20 de fecha 18 de febrero del 2020 que aprueba la "Directiva general para realizar, presentar y sustentar el trabajo de investigación para la obtención del grado académico de bachiller, la tesis o el trabajo de suficiencia profesional para la obtención del título profesional en la UNMSM"; se reunió el Jurado Evaluador designado según Resolución Decanal N° 001000-2024-D-FCC/UNMSM de fecha 17 de mayo de 2024, conformado por los siguientes docentes:

PRESIDENTE	:	Dr. Carlos Alberto Pastor Carrasco
MIEMBRO - ASESOR	:	Mag. Irvin Luis Llave Angulo
MIEMBROS	:	Mag. Joshep Iván Ramos Reyes
		Mag. Javier Ricardo Melgarejo Morales

Quienes procedieron a evaluar y calificar la Sustentación de la Tesis titulada: ***"Tratamiento Tributario del Plan de Cierre de Minas desde la Perspectiva de Expertos"***, presentado por la bachiller Clemente Felix, Nayeli Nicol con código de matrícula N° 18110442, para la obtención del Título Profesional de Contadora Pública.

Habiendo concluido con la sustentación, el Jurado Evaluador deliberó y emitió la calificación siguiente:

APROBADO

Siendo las 16:00 horas se dio por concluido el acto académico y leída el presente Acta, procedieron a firmar los integrantes del Jurado Evaluador en señal de conformidad.

Dr. Carlos Alberto Pastor Carrasco
Presidente

Mag. Irvin Luis Llave Angulo
Miembro - Asesor

Mag. Joshep Iván Ramos Reyes
Miembro

Mag. Javier Ricardo Melgarejo Morales
Miembro

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS

Universidad del Perú. Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
ESCUELA PROFESIONAL DE GESTIÓN TRIBUTARIA

CERTIFICADO DE SIMILITUD

Yo Irvin Luis Llave Angulo en mi condición de asesor acreditado con el Oficio N° 000112-2024-EPGT-FCC-/UNMSM de fecha 30 de abril de 2024 de la tesis, cuyo título es **"Tratamiento Tributario del Plan de Cierre de Minas desde la Perspectiva de Expertos"**, presentado por la bachiller Nayeli Nicol Clemente Felix, para optar el Título Profesional de Contadora Pública, CERTIFICO que se ha cumplido con lo establecido en la Directiva de Originalidad y de Similitud de Trabajos Académicos, de Investigación y Producción Intelectual. Según la revisión, análisis y evaluación mediante el software de similitud textual, el documento evaluado cuenta con el porcentaje de 19 % de similitud, nivel **PERMITIDO** para continuar con los trámites correspondientes y para su **publicación en el repositorio institucional.**

Se emite el presente certificado en cumplimiento de lo establecido en las normas vigentes, como uno de los requisitos para la obtención del Título Profesional de Contadora Pública, correspondiente.

Firma del Asesor: _____

DNI: 47206157

Nombres y apellidos del asesor: Irvin Luis Llave Angulo



Gracias al que todo lo hace posible…

Para Alejando y Gladys

A mis hermanos

Luis, Jair y Jairo.

ÍNDICE GENERAL

RESUMEN……8

ABSTRACT……..9

I. INTRODUCCIÓN 10

1.1. Introducción.....10

1.2. Descripción de la realidad problemática.....13

1.3. Definición del problema.....17

1.3.1. Problema general.....17

1.3.2. Problema específico.....17

1.4. Objetivos 18

1.4.1. Objetivo general 18

1.4.2. Objetivo específico.....18

1.5. Justificación e importancia de la investigación 19

1.5.1. Justificación teórica.....19

1.5.2. Justificación metodológica.....19

1.5.3. Justificación práctica 20

1.5.4. Justificación legal 20

II. REVISIÓN DE LITERATURA 21

2.1. Antecedentes del estudio.....21

2.1.1. Antecedentes internacionales 21

2.1.2. Antecedentes nacionales 22

2.2. Bases teóricas 29

2.2.1. Plan de cierre de Minas 29

2.2.1.1. Provisión de cierre de minas 32

2.2.1.2. Depreciación por remediación 36

2.2.1.3. Determinación del Impuesto a la renta 37

2.2.1.4. El Impuesto a la renta y cierre de mina 42

2.3. Definición de categorías de análisis 42

III. SUPUESTOS HIPOTÉTICOS Y CATEGORÍAS 46

3.1. Supuestos hipotéticos 46

3.2. Sistemas y categorías de análisis 47

IV. MATERIALES Y MÉTODOS 48

4.1. Enfoque de la investigación 48

4.2. Diseño de la investigación 48

4.3. Tipo de investigación 50

4.4. Nivel de investigación 50

4.5. Credibilidad de la investigación 51

4.6. Sujetos de estudio 51

4.7. Procedimiento, técnicas e instrumentos de recolección de información 51

4.7.1. Procedimiento en etapas 51

4.7.2. Técnicas e instrumentos de recolección de información 52

4.7.3. Análisis de datos 52

V. RESULTADOS 54

5.1. Presentación de los sujetos informantes 54

5.2. Análisis de los resultados 55

5.2.1. Primera subcategoría: Provisión por cierre de mina 56

5.2.2. Segunda subcategoría: Depreciación por remediación de cierre de minas 60

5.2.3. Tercera subcategoría: Determinación del Impuesto a la Renta 61

5.2.4. Cuarta y quinta subcategoría: Diferencia en cambio y Abandono o cesión de unidad minera 65

VI. DISCUSIÓN 69

6.1. Aporte de la investigación 69

6.2. Comparación de los resultados de la investigación con estudios previos 70

6.3. Validación de la teoría referente 71

6.4. Limitaciones del estudio 72

6.5. Agenda futura de la investigación 72

VII. CONCLUSIONES 73

VIII. RECOMENDACIONES 75

IX. REFERENCIAS 77

ANEXOS 82

Anexo A: Matriz de consistencia 82

Anexo B: Operacionalización categorial 83

Anexo C: Consentimiento Informado 84

Anexo D: Guía de Entrevista 85

Anexo E: Descripción de sujetos entrevistados 87

Anexo F: Transcripción de entrevistas 88

Anexo G: Consentimiento informado 101

LISTA DE TABLAS

Tabla 1 Tasas del impuesto a la renta de tercera categoría histórico 37

Tabla 2 Aspectos tributarios del cierre de mina 42

Tabla 3 Sistemas y categorías de análisis.....47

Tabla 4 Fuentes de información consultadas 49

Tabla 5 Presentación de sujetos entrevistados 54

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Ciclo de vida y fases de cierre de mina.....30

Figura 2 Etapas de la vida de una mina.....35

Figura 3 Categorías iniciales.....55

Figura 4 Categorías finales 56

Figura 5 Nubes de palabras para Provisión de cierre de minas.....56

Figura 6 Estructura del costo total de los planes de cierre de minas 58

Figura 7 Nube de palabras para Depreciación de Cierre de Minas.....60

Figura 8 Nube de palabras para Determinación del Impuesto a la renta 62

Figura 9 Nube de palabras para Diferencia en cambio.....65

Figura 10 Nube de palabras para Diferencia en cambio.....65

Figura 11 Nube de palabras de Abandono o cesión de unidad minera.....66

RESUMEN

Las compañías que desarrollan actividad minera están obligadas a elaborar y presentar un plan enfocado en el Cierre de Minas, el cual será el instrumento para establecer las acciones a desarrollar al final de la vida de la mina. En el aspecto contable, este plan genera la contabilización de una provisión y una depreciación producto del reconocimiento de un activo de larga duración en concordancia a las Normas Internacionales de Contabilidad 37 y 16, respectivamente. El objetivo de la investigación fue conocer el tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos. La investigación es de enfoque cualitativo, tipo básica y nivel descriptivo – de análisis documental. La población está conformada por cinco expertos contadores en tributación minera. El instrumento que se aplicó a expertos fue entrevista semi estructurada. Los resultados demuestran que la provisión contable es la estimación más fiable de los desembolsos futuros a ejecutar al cierre de una mina, por el cual se reconoce gastos financieros y depreciación en cada ejercicio, los cuales no son deducibles de acuerdo con la legislación tributaria. Se concluye que el tratamiento tributario del Plan de cierre de minas que se ha venido dando de acuerdo a la legislación tributaria con el fin de contrarrestar los efectos contables generados por la provisión de cierre a efectos de la determinación del Impuesto a la Renta.

Palabras clave: Provisión de cierre de mina, depreciación, impuesto a la renta, industria minera, expertos.

ABSTRACT

Companies engaged in mining activities are required to prepare and submit a plan focused on Mine Closure, which will be the instrument to establish the actions to be taken at the end of the mine's life. In the accounting aspect, this plan generates the accounting of a provision and a depreciation resulting from the recognition of a long-lived asset in accordance with the International Accounting Standards 37 and 16, respectively. The objective of the research was to know the tax treatment of the Mine Closure Plan from the perspective of experts. The research is of qualitative approach, basic type and descriptive level - documentary analysis. The population is made up of five expert accountants in mining taxation. The instrument applied to experts was a semi-structured interview. The results show that the accounting provision is the most reliable estimate of future disbursements to be made at the closure of a mine, for which financial expenses and depreciation are recognized in each fiscal year, which are not deductible according to the tax legislation. It is concluded that the tax treatment of the Mine Closure Plan has been given according to the tax legislation to counteract the accounting effects generated by the closure provision for income tax purposes.

Key words: Mine closure provision, depreciation, income tax, mining industry, experts.

I. INTRODUCCIÓN

1.1. Introducción

La presente investigación titulada "Tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos" tiene como objetivo compartir la opinión de contadores especializados en la materia tributaria respecto a la revisión del Impuesto a la Renta en relación con la provisión de cierre de minas. Los expertos involucrados en la investigación cuentan con años de experiencia en la auditoría tributaria de empresas mineras, por lo que están involucrado en la revisión de información que tenga efectos tributarios en el cálculo del impuesto a la renta. Sobre la investigación desarrollada, obtendremos las conclusiones y recomendaciones respecto al tema. El cierre de minas es parte del proceso de vida económico de una mina, por el cual el titular de la unidad minera está obligado a realizar labores e incurrir gastos en el desmantelamiento de equipos y; principalmente, en la rehabilitación ambiental de los suelos dañados y/o afectados producto de la explotación minera.

Este proceso se desarrolla de acuerdo con el instrumento de gestión denominada Plan de Cierre de Minas, el cual debe contar con la aprobación del Ministerio de Energía y Minas (en adelante MINEM) a través de la Dirección General de Asuntos Ambientales Mineros antes de iniciar con la explotación o extracción de los recursos naturales del yacimiento, el cual fue entregado previamente bajo una concesión entre la compañía y el Estado como lo determina la Ley General de Minería en el Perú. El Plan de Cierre de minas está conformado por el presupuesto, cronograma de ejecución y la garantía otorgada al Estado Peruano, este último asegura el costo de cierre de minas y los gastos por incurrir en la ejecución del plan en caso de incumplimiento por parte del titular. Por ello, se debe efectuar una provisión contable, regulado por la Norma Internacional de

Contabilidad 37, por el importe de la garantía que cubre los gastos del proceso de cierre progresivo, cierre final y post cierre, con el fin de cumplir con todos las actividades de rehabilitación detalladas en el Plan de Cierre de Minas. Asimismo, para efectos contables, esa provisión se registra con un activo contable de larga duración, el cual va a generar una depreciación financiera en cada ejercicio a lo largo de la vida de la mina.

Por el contrario, en el lado tributario, la Ley del Impuesto a la Renta establece que se obtiene la renta neta cuando se deduce de la renta bruta los gastos destinados al mantenimiento de la fuente siempre cuando estén vinculado a la generación de la renta. Asimismo, dentro del artículo 44° de la legislación tributaria mencionada, se establecen los gastos que no son considerados deducibles y; por lo tanto, no se consideran en la determinación del impuesto a la renta. Así, es el caso de las asignaciones destinadas a la constitución de reservas o provisiones como se detalla en el inciso f) del mencionado artículo. Por lo tanto, el registro de la provisión contable de Cierre de Minas no es considerada deducible para efectos del Impuesto a la Renta hasta que realmente se incurran en los desembolsos de cierre de mina y la etapa de post-cierre.

Asimismo, el registro del activo de larga duración (cierre de minas) en base a la estimación del costo de rehabilitación estipulado por la Norma Internacional de Contabilidad 16, el cual debe ser depreciado periódicamente, solo tiene efectos contables. En consecuencia, aquella depreciación está relacionado a un activo fijo producto de una estimación contable, por lo que su depreciación no es aceptada tributariamente; por ende, no es deducible para el cálculo del Impuesto a la Renta.

La investigación se realizará con el fin de plantear la problemática que se desarrolla dentro del Plan de Cierre de Minas que concierne a los titulares de unidades mineras bajo la perspectiva de expertos contables experimentados en el análisis tributario de la renta de las compañías mineras. Por ello, la presente tesis presenta una estructura

orientada en cumplir los objetivos generales y específicos a través de los siguientes capítulos:

Capítulo I: Se describe la realidad problemática, se define el problema de investigación, los objetivos que se plante y las limitaciones que afronta el presente trabajo.

Capítulo II: Se desarrolla los antecedentes de la investigación, se describen las bases teóricas y la definición de la categoría de análisis.

Capítulo III: Se menciona los supuestos hipotéticos que sustentan la investigación, los sistemas y categoría de análisis.

Capítulo IV: En este capítulo, se menciona la metodología aplicada, el enfoque, tipo, diseño, la población, la muestra a investigar y al cual se aplicó el instrumento para la recolección de datos.

Capítulo V y VI: Se presenta el análisis de los resultados obtenidos y se desarrolla la discusión a partir de ello.

Por último, en el capítulo VII, se detallan las conclusiones y recomendaciones producto de la investigación.

1.2. Descripción de la realidad problemática

En la actualidad, la minería juega un papel importante en los países en que se desarrolla, ya sea porque actúa como proveedor de materias primas o suministros para otros sectores del mercado, genera empleos para los pobladores situados cerca de los yacimientos mineros o porque brinda ayuda social a las comunidades e incentiva a la entrada de divisas por parte de los inversionistas extranjeros al mercado de cada país. En la XIII Conferencia Anual de Ministerios de Minería de las Américas – CAMMA (2023, p. 8), se señaló que la región América Latina y el Caribe tienen una contribución exponencial a la producción de la minería global. León (2023) expresa que "la región posee altos niveles de reservas y producción de minerales críticos para la transición energética y la electromovilidad, especialmente de litio y cobre". Asimismo, se evidencian grandes hazañas como Chile siendo el primer productor mundial de cobre de mina, México como primer productor mundial de plata, y Perú como cuarto productor mundial de estaño, lo cual confirma la presencia de los países latinoamericanos en el mercado minero.

Por nuestro país, el Banco Central de Reserva del Perú expresa, mediante su Memoria Anual (2023), que el sector minero aportó 64,101,000 millones de soles respecto del PBI en el 2022, por lo que se considera uno de los principales sectores productivos con mayor aporte al Producto Bruto Interno (PBI). Asimismo, en su informe anual, el Ministerio de Economía de Finanza (2023) afirmó que el sector minero representa el 8.3% del PBI y contribuye el 58.9% de las exportaciones nacionales. También, la industria minera tuvo una participación del 10.8% y 22.9% en la inversión privada total e inversión extranjera directa, respectivamente. Todos estos datos resaltan la importancia económica que representa la entrada de inversores a nuestro país en relación con el mercado minero.

Por lo tanto, teniendo en cuenta la contribución importante que realiza en la economía, se han planteado normativas que orienten a la actividad minera a un desarrollo sostenible y regulado antes, durante y después de la explotación minera, especialmente para reducir el impacto ambiental y conservar los ecosistemas. Entre las medidas planteadas, se tiene a la creación de un Plan de Cierre de Minas para los concesionarios de las unidades mineras.

Respecto a la importancia de la etapa de cierre de minas, Bainton y Holcombe (2018) expresan que, si bien el final de la producción suele representar un momento importante en la vida de un proyecto, el cierre de la mina abarca más que el desmantelamiento de la planta de procesamiento o la rehabilitación física del sitio de la mina. Por lo tanto, bajo una perspectiva social, es un episodio o un momento en el flujo y reflujo de la vida en las comunidades circundantes, un momento que puede extenderse desde varios años hasta varias generaciones, ya que los recuerdos y legados de la minería persisten mucho más allá de las actividades extractivas formales. Por lo tanto, la elaboración de este plan se orienta a remediar impactos ambientales, pero también abarca cuestiones sociales en relación con las comunidades que podrían situarse alrededor de los yacimientos mineros, por lo que el fin de la mina, significa una reubicación de los mismos.

En Perú, el 14 de octubre del 2003, el Estado promulga la Ley N° 28090, cuya norma regula el Cierre de Minas ejecutadas por los titulares mineros, por el cual tiene que cumplir ciertos criterios y ejecutar procedimientos para la elaboración, presentación y aprobación del plan. Posteriormente, el 15 de agosto del 2005, se aprobó el Reglamento para el Cierre de Minas mediante el Decreto Supremo N° 033-2005. A partir de la normativa, se entiende que el Plan de Cierre de Minas es un instrumento de gestión ambiental cuyo fin es el resarcimiento del daño generado por

la actividad minera, el cual es considerado mandatorio para los que incursionen en la explotación minera.

Ospina y Molina (2013) consideran que el plan abarca el fin de la explotación minera, abandono del proceso minero (en caso se cese la explotación antes del cierre) o el término de la obligación de la empresa con la población afectada, por el cual tiene que rendir cuentas por el estado de la unidad minera usada. Por lo tanto, los encargados de proyectos mineros están obligador a ejecutar el Cierre de Minas mediante un plan que pacta las actividades de cierre y post-cierre para remediar las áreas perjudicadas por las actividades de explotación alineados a las normativas del país.

Por otro lado, en el ámbito contable, la Norma Internacional de Contabilidad 37 “Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes” dictamina las bases para el reconocimiento y medición de las provisiones, pasivos y activos contingentes. También, establece el marco de cómo se debe revelar la información financiera suficiente con relación a la estimación generada. Por ello, esta norma interviene en la regulación del plan de cierre de minas debido a que este genera una provisión que abarca una estimación por el desembolso que se ejecutará en el futuro para cumplir las actividades de resarcimiento del medio ambiente.

A partir de ello, las compañías mineras realizan flujos de caja que traen a valor presente en base a la tasa de interés elegida para obtener la estimación más fiable en relación con los desembolsos que realizarán en la etapa final de las unidades mineras. En consecuencia, ese procedimiento de actualización contable a valor presente genera gastos financieros reconocidos en los Estados de Resultados en cada periodo.

Asimismo, dentro del ámbito de cierre de minas, se aplica la CINIIF 1 “Cambios en Pasivos Existentes por Retiro del Servicio, Restauración y Similares”

orientada a reconocer los cambios ocurridos en la medición de un pasivo generado por el retiro o restauración de los activos generados por cambios en el periodo estimado o los desembolsos ejecutados para cumplir con la obligación, lo cual generaría un aumento o disminución del importe de la provisión para efectos contables.

Respecto a la provisión contable generada por el plan de cierre de minas, Slight y Lacy (2015) afirman que las empresas mineras realizan la estimación del costo de cierre de mina con el objetivo de valorizar los activos, establecer un planeamiento de la vida útil o limitar un presupuesto. Todo ello para cubrir los costos generados por la perturbación existente y futura del proyecto minero de acuerdo con el plan de mina.

Adicionalmente al reconocimiento de un pasivo en base a la NIC 37 por la provisión del cierre de mina, también se registra un activo, por el cual se reconoce un costo en base a lo estipulado por la NIC 16 en los Estados Financieros debido a que el cierre de minas involucra un costo de retiro o desmantelamiento. En consecuencia, este activo de larga duración genera una depreciación financiera en cada ejercicio a través de la duración de la mina.

Por otro lado, dentro de la materia tributaria, el Plan de Cierre de Minas constituye una obligación para los contribuyentes desde el inicio de sus actividades, la cual está relacionada a la generación de la renta o mantenimiento de la fuente como se expresa en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta. Por lo tanto, juega un papel importante y a la vez en una realidad problemática en la medida de que la Ley del Impuesto a la Renta no acepta como gasto por tratarse de una provisión contable a pesar de que es obligatorio por la autoridad competente del sector.

1.3. Definición del problema

1.3.1. Problema general:

¿Cómo se viene dando el tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos?

1.3.2. Problema específico:

A. ¿Cómo viene dándose la provisión por cierre de minas desde la perspectiva de expertos?
B. ¿Cómo se ha venido dando la depreciación por remediación por cierre de minas desde la perspectiva de expertos?
C. ¿Cómo se viene dando la determinación del impuesto a la renta desde la perspectiva de expertos?

1.4. Objetivos

1.4.1. Objetivo general:

Conocer el tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos

1.4.2. Objetivo específico:

A. Identificar la provisión por provisión de cierre de minas desde la perspectiva de expertos
B. Reconocer la depreciación por remediación por cierre de minas desde la perspectiva de expertos
C. Demostrar la determinación del impuesto a la renta desde la perspectiva de expertos

1.5. Justificación e importancia de la investigación

1.5.1. Justificación teórica

El presente trabajo de investigación se desarrolla con el fin de analizar la teoría que obliga a elaborar, presentar y ejecutar el Plan de Cierre de Minas, por el cual se estima un costo que cubra las medidas de rehabilitación de los yacimientos perturbados por la actividad minera, y su relación con la determinación del impuesto a la renta. En la presentación de la Guía metodológica de cierre de minas, Morales y Hantke (2020) mencionan que el Plan debe estimar un valor que garantice al Gobierno los desembolsos para el cierre de la mina y las actividades poscierre, por lo que el costo refleja una estimación que permitirá al titular o el gobierno asegurar un monto para ejecutar el cierre de minas. Aquel costo estimado genera el reconocimiento de una provisión por cierre bajo la Norma Internacional de Contabilidad 37, la cual; sin embargo, no es considerada en la determinación de la renta neta de tercera categoría, ya que es una provisión genérica por efectos contables.

1.5.2. Justificación metodológica

La elección de metodología en el presente trabajo de investigación se sustenta en la necesidad de compartir el conocimiento de expertos contadores de una manera detallada respecto al Plan de Cierre de Minas, por el cual es necesario la ejecución de una entrevista para conocer a profundidad el criterio que utilizan para la determinación del Impuesto a la Renta. Dada la complejidad y abundancia de la información que se obtiene, se requiere una metodología detallada para la recolección de información. Este estudio busca contribuir un formato que pueda ser replicado en la investigación de otras industrias.

1.5.3. Justificación práctica

La presente investigación aborda la problemática por la obligación legal del Plan de Cierre de Minas que genera una provisión para las empresas mineras en el país y sus disyuntivas en la determinación del impuesto a la renta. Por lo tanto, la investigación informa a las empresas mineras respecto al impacto tributario que podría generar la provisión que se genera por el Cierre de Minas y su ejecución al final de las actividades.

El enfoque en la industria minera se debe a la importancia de esta actividad en el país tanto de manera económica y ambiental. En el 2022, el sector minero registró una contribución del 8.3% en el PBI nacional y 58.9% en las exportaciones peruanas. Asimismo, durante el 2020, la Dirección General De Asuntos Ambientales Mineros aprobó 37 Planes de Cierre de Minas y Pasivos Ambientales, a diferencia del 2019 que solo aprobaron 27. Finalmente, el presente trabajo de investigación también propone recomendaciones para la gestión tributaria de la provisión contable del cierre de minas a fin de asegurar que su deducibilidad sea correcta.

1.5.4. Justificación legal

El presente trabajo de investigación se sustenta bajo la siguiente normatividad:

A. Ley General de Minería – Decreto Supremo N° 014-92-EM
B. Ley que regula el Cierre de Mina - Ley N° 28090
C. Ley que modifica la Primera Disposición Complementaria de la Ley N° 28090, Ley que regula el Cierre de Minas
D. Reglamento para el Cierre de Minas aprobado por el Decreto Supremo N° 033-2005-EM

II. REVISIÓN DE LITERATURA

2.1. Antecedentes del estudio

2.1.1. Antecedentes internacionales

Cruz-Ricardo y Toro-Ríos (2023). Artículo científico: Provisión para el cierre de minas en Cuba. Tiene como objetivo crear una política contable para generar una provisión de cierre de minas que garantice un financiamiento al plan de cierre de minas al culminar el ciclo de vida. La metodología de esta investigación se basó en recolección de información de las publicaciones científicas y otros documentos relacionados a la actividad minera en Cuba. Los resultados de la investigación recomiendan el reconocimiento de la provisión mejor estimada en relación con los desembolsos futuros, los cuales serán considerados deducibles en el sistema tributario cubano. Por ello, se concluye que la política contable propuesta debe garantizar el financiamiento para el cierre de mina y procurar un desarrollo sostenible.

Vergara (2021). Tesis de licenciatura: Estudio comparativo de la legislación aplicable al cierre de faenas e instalaciones mineras entre Chile y España. El objetivo de la investigación es desarrollar un análisis comparativo entre ambos países (Chile y España) con el fin de proponer mejoras en la legislación minera chilena. La investigación se caracteriza por ser una investigación cualitativa que obtiene sus resultados del análisis documental de las leyes nacionales de los países y la ejecución de la entrevista como recolección de datos. Se concluye que la legislación minera aplicado a España en relación con el cierre de faena tiene un desarrollo más profundo

debido a su promulgación antigua a comparación a Chile que implementó aquellas medidas en 2011; sin embargo, están destinadas al control de los pasivos ambientales producto de la explotación minera.

2.1.2. Antecedentes nacionales

Mitma et al (2024). Tesis de licenciatura: Identificación y análisis de los criterios de aplicación de la Tasa de Descuento para el cálculo de la provisión del Plan de Cierre de Minas en las grandes empresas mineras del Perú y su impacto en sus Estados Financieros y rentabilidad en el ejercicio 2016. El objetivo de la investigación es comparar las tasas aplicadas por distintas empresas mineras peruanas para traer a valor presente la provisión de desembolsos a ejecutar en el futuro dentro del marco de la Norma Internacional de Contabilidad 37. La investigación se caracteriza por tener un enfoque mixto por el cual realiza la recolección y análisis de información cualitativo y cuantitativo. Los resultados de la investigación determinaron que dentro de las diversas tasas utilizadas en la industria minera resalta el WACC y tasa riesgo país. Se concluye que las compañías reconocen una tasa a consideración de sus políticas, las cuales deben estar orientadas a lo que estipula la NIC 37.

Castañeda (2023). Tesis de Doctorado: Alcance de la probabilidad en los juicios sobre políticas y estimaciones contables para las empresas mineras peruanas. Su objetivo es establecer características a los juicios para aplicar las adecuadas políticas y estimaciones contables orientadas a las empresas mineras en el país. La metodología aplicada en este estudio es cualitativa y descriptiva. Los resultados de los dos casos aplicados por “Contingencias y probabilidad de ocurrencia y “Provisión y

remediación de cierre de minas" son las estimaciones contables críticas con mayor revelación bajo los siguientes supuestos: tasas de descuento, periodo estimado para efectuar los desembolsos y el costo estimado producto de los flujos futuros. Por ello, se concluye que la minoría de empresas no distinguen juicios entre el uso de políticas en la presentación de la información financiera y las estimaciones contables. Respecto a la revelación en los estados financieros, toda provisión por cierre está siendo expresada en una nota financiera, pero de manera genérica.

Silva y Vivela (2022). Tesis de licenciatura: Impacto tributario del tratamiento contable de las provisiones para el cierre de minas según NIC 37 en empresas de la sierra central del Perú, año 2020. El objetivo es analizar el tratamiento contable aplicado a la provisión del Plan de Cierre de minas elaborado y su impacto en la determinación del Impuesto a la renta durante el 2020. La investigación tiene un alcance explicativo con un enfoque de investigación cualitativa y diseño no experimental. Los resultados de la investigación determinaron el reconocimiento del proceso de cierre de minas genera un impacto en los Estados financieros, ya que se debe reconocer un activo y pasivo por la misma. Se concluye que se reconoce una depreciación financiera del activo capitalizado por el cierre de minas y un gasto financiero por el flujo de caja descontado para calcular el valor presente de la provisión para el cierre de minas, y no se considera deducible para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta.

Hernani (2021). Tesis de Maestría en Tributación y Política Fiscal: La problemática tributaria en el Cierre de Minas. Su objetivo es realizar una evaluación integral del cierre de minas en base a la legislación tributaria y sus implicancias financieras. Por

lo anterior, se concluye que la provisión por el cierre de minas es considerada una estimación de un gasto a ejecutarse en el futuro, el cual no cumpliría con la regla del devengo tributario regulado en el Decreto Legislativo 1425. Asimismo, en ámbitos ambientales, esta investigación propone el cambio del artículo 75° de la "Ley General de Minería" sin involucrar el criterio del devengo tributario, por el cual se recomienda generar una garantía para ejecutar las actividades de rehabilitación ambiental.

Chávez (2021). Tesis de Maestría: Contingencias Legales, Ambientales y Económicas del Cierre de Unidades Mineras en el Perú. El objetivo fue analizar los instrumentos económicos de la normativa y los riesgos que podría existir. La investigación es revisión del marco legal nacional e internacional mediante el estudio de 4 unidades mineras para mostrar los problemas relacionados al cierre de minas. A partir de ello, se tuvo como resultado la posibilidad de los siguientes escenarios: i) incumplimiento por parte del titular y traspasar las responsabilidades al Estado, ii) postergación del cierre de minas debido a reservas encontradas, iii) transferencia de la unidad minera como signo de evasión. Por lo tanto, se concluye que la normativa del cierre de minas en el país no contempla las acciones que puede tomar el Estado en cuando el responsable de la compañía minera incumpla con sus obligaciones de cierre. Asimismo, consideran que el costo de cierre, aprobado por el MINEM, es una estimación incierta que podría no garantizar el gasto real.

Atachagua (2021). Tesis de licenciatura: Propuesta de Implementación de un Plan de Cierre de Mina en la S.M.R.L. Yerosa, Distrito De Paccha-Junín. Su objetivo es plantear actividades de cuidado y supervisión y control para reducir los impactos ambientales de la actividad minera. El tipo de investigación se caracteriza por ser

experimental con un nivel de investigación descriptivo. La técnica de recolección de datos se basó en la evaluación documental proporcionada por la organización. Los resultados demuestran que la propuesta está sujeta a una duración pactada por una entidad gubernamental, lo cual requiere recursos económicos para ejecutarla. Asimismo, el manejo de los pasivos generados por hechos ambientales está sujeto a la responsabilidad de los empresarios. Se concluye que, la propuesta del Plan de Cierre de Mina abarca etapas de clausura progresivo, final y post clausura por el cual se debe desarrollar un presupuesto que comprende todo lo necesario para el control.

Lovon (2021). Tesis de doctorado: La Contabilidad Ambiental y el Rol del Contador en las Empresas Mineras con Operaciones en el Perú. El objetivo de la investigación es sustentar que la contabilidad de los hechos ambientales juega un papel importante en el Rol del Contador Público en las empresas mineras del Perú. La investigación tiene un diseño mixto y se caracteriza por ser una investigación aplicada y no experimental. Los resultados de la investigación indican que este tipo de contabilidad expresa la información relacionada a las externalidades ambientales, las cuales debe revelar los pasivos ambientales provocado por el cierre de mina en los Estados Financiero de la manera más razonable y verídica. Se concluye que, es necesario incorporar normativas para la transparencia en la revelación de los pasivos ambientales y la inclusión del tema ambiental al Código de Ética del Contador.

Julca (2020). Tesis de Maestría en Regulación, Gestión y Economía minera: El cierre de minas: un reto de la minería moderna. Su objetivo es establecer lineamientos para mejorar la normativa para evitar la evasión por parte de los titulares mineros de la responsabilidad de ejercer el cierre de minas y así evitar que el Estado se

responsabilice de los costos de remediación ambiental. El enfoque metodológico es de carácter cualitativo en base a los métodos teóricos y la aplicación del análisis documental. Los resultados establecen que hay una necesidad por actualizar el plan de cierre de minas en base a la Ley N° 30225 para que la garantía ambiental sea la más adecuada, ya que esta no cubre los costos del cierre final y la diferencia es asumida por el Estado. Se concluye que debe haber cambios en la Ley que regula el Cierre de Mina para obtener la mejor estimación de costos de cierres y que esté alineado a la ley mencionada. Por ello, se recomienda que la garantía ambiental debe incluir los costos del cierre progresivo y los costos potenciales del cierre en su cálculo.

Arce y Velásquez (2020). Tesis de licenciatura: Reconocimiento, medición e información a revelar de las provisiones y pasivos contingentes y su impacto en la elaboración y presentación de los Estados Financieros en las empresas del sector minero, año 2018. Su objetivo está relacionado a revelar y reconocer la información financiera respecto a la provisión de cierre de mina y el resarcimiento ambiental expresados en los pasivos ambientales que aquellos generan. La investigación se caracteriza por ser exploratoria y tener un modelo mixto (cuantitativo y cualitativo). Los resultados explican que la información respecto a la provisión de cierre de minas puede tener cambios durante el periodo, por lo que se debe tener un juicio alto para la aplicación de supuestos. Por ello, se concluye de la revisión de la casuística que existen cambios en las estimaciones en el periodo, tasa de descuento o costos futuros; sin embargo, esto no genera distorsiones en los Estados Financieros.

Andrade (2019). Tesis de Maestría en Tributación y Política Fiscal: Limitantes en la deducibilidad de los gastos del Plan de Cierre de Minas durante la Vida Útil de los

Proyectos Mineros en Perú. Tiene como objetivo analizar si los gastos asociados al Plan de Cierre de Minas tienen una adecuada normativa tributaria en base a los principios constitucionalismo. El trabajo se planteó en un análisis en relación a las 2 siguientes cuestiones: i) la necesidad de un tratamiento diferenciado para los gastos por remediación y cierre de minas incurridos; ii) brindar una mayor amplitud para la compensación de pérdidas tributarias. Los resultados mencionan que el régimen tributario de la deducción de los gastos por remediación y cierre de mina no cumple con los principios constitucionales de igualdad y capacidad contributiva. Por lo tanto, se concluye que la incorrecta aplicación de los principios mencionados afecta al patrimonio del contribuyente.

Noriega (2019). Tesis de licenciatura: Contabilidad de costos y su relación con el plan de cierre de minas en las empresas mineras en Caraveli, año 2018. Tiene como objetivo analizar el empleo de la contabilidad en registrar los costos y gastos asociado al plan de cierre para obtener una rentabilidad o beneficio a partir de ella. La investigación es no experimental, transversal y correlacional. El resultado de la investigación obtenido por la aplicación de las entrevistas detalló que existe correlación entre la contabilidad aplicada y la provisión del plan de cierre. Se concluye que la contabilidad de costos genera optimización en el registro de los hechos relacionados al cierre de minas, ya que optimiza el uso racional de los recursos.

Sánchez (2019). Tesis de licenciatura: Estudio comparativo del impacto de la deducibilidad de los gastos de cierre de minas en el impuesto a la renta en los países de la Alianza del Pacífico. El objetivo de la investigación es determinar la influencia de la situación financiera en relación con los efectos tributarios de la provisión de

cierre de minas. La investigación se caracteriza por ser un estudio correlacional y transversal, el cual tiene un alcance descriptivo. Los resultados de la investigación producto de la comparación legislativa de los países determinaron que ciertos países brindan el beneficio tributario de la deducibilidad de los gastos a diferencia de la legislación peruana. Se concluye que la normativa peruana en cuestiones tributarias no tiene un efecto negativo en la situación financiera; sin embargo, existen otros países de la Alianza del Pacífico que brindan beneficios tributarios que incentiva la entrada de inversionistas.

Virginia, R. (2017). Tesis de licenciatura: NIC 37 y su influencia en la provisión financiera de cierre de mina Quellaveco, Moquegua, periodo 2012 – 2016. El objetivo de la investigación es realizar un análisis documental por un periodo de 5 años respecto a la provisión de cierre considerada por la minera Quellaveco. La investigación se caracteriza por ser pura, correlacional y tener un diseño experimental y longitudinal. Los resultados del trabajo de investigación demostraron que existe una relación significativa por la provisión generada por la NIC 37 y a partir de ello se establece una nueva estructura del plan de cierre. Se concluye que la contabilidad de las compañías mineras es influenciada por la NIC 37 en cuanto al reconocimiento y medición de la provisión de cierre registrada.

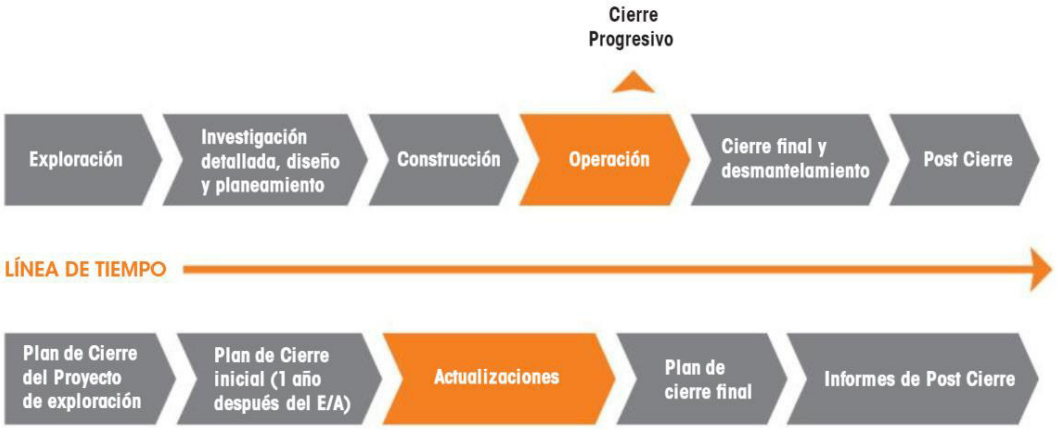
2.2. Bases teóricas

2.2.1. Plan de cierre de Minas

El Plan de Cierre de Minas es considerado un instrumento de gestión cuyo objetivo es establecer las medidas y acciones en la fase final de la mina. El Cierre de Minas es la última etapa de la actividad minera; sin embargo, el Plan ligado al Cierre de Minas debe ser elaborado y presentado antes de la explotación del yacimiento, ya que se debe estimar en los desembolsos que se ejecutarán para remediar el impacto ambiental. El Ministerio de Energía y Minas, autoridad competente en el Perú, exige la presentación del documento para conocer los lineamientos que va a aplicar la compañía minera en relación con el retiro de maquinaria, resarcimiento ambiental, revegetación y gastos sociales. Por ello, se estima un costo de cierre que será cubierto por una garantía a favor del Estado, en caso de incumplimiento.

Asimismo, el costo estimado por la Compañía en la primera presentación del Plan de Cierre de Minas debe ser actualizado periódicamente y presentado ante la autoridad competente con el fin de presente el desembolso más preciso y que la compañía pueda proyectar los fondos suficientes para cumplir con el cierre de mina. Respecto Fundación Heinrich Böll (2021) menciona que “El cierre de minas es un proceso y, como tal, debe planearse anticipadamente, lo que implica hacer una rehabilitación progresiva durante las operaciones, para terminar con el desmantelamiento final, la rehabilitación y el cese de actividades” (p.10). Este proceso involucra las siguientes actividades descritas en la Figura 2:

Figura 1
Ciclo de vida y fases de cierre de mina



Adaptado de *Manual de aplicación práctica de las Normas Internacionales de Información Financiera en el sector minero*. por Sociedad Nacional de Minería, Petróleo y Energía, 2019

El Plan de cierre de minas detalla medidas que deben ser sustentado con un Estudio de Impacto Ambiental detallado (EIA-d) que describa los efectos negativos y las medidas de como contrarrestar ello. Por lo tanto, la evaluación de los posibles impactos ambientales que podría generar un proyecto de inversión debe ser plasmado en un Estudio de Impacto Ambiental detallado (EIA-d), el cual debe ser elaborado por entidades consultoras ambientales para que se detalle la información completa respecto a los daños ambientales que pudiesen ocurrir. Respecto a la normativa nacional, Servicio Nacional de Certificación Ambiental para las Inversiones Sostenibles (2024) establece que el Estudio de Impacto Ambiental (EIA) es un instrumento para detallar los procesos para mitigar los impactos negativos que afectan al medio ambiente y las comunidades. Este estudio es de carácter obligatorio y se debe presentar al Estado para su aprobación.

A. Rehabilitación ambiental

Existe un gran número de zonas que han sido contaminadas por actividades humanas o accidentes naturales, por los cuales se necesitan hacer intervenciones para resarcir el impacto ambiental. Respecto al proceso de rehabilitación

ambiental, el Organismo Internacional de Energía Atómica (2009) plantea que el momento correcto para la planificación de la rehabilitación es tan pronto cuando se haya detectado la contaminación. Por ello, los gastos deben ser asumidos por el responsable, el cual tiene que reunir información en relación con el área contaminada para evaluar las acciones de rehabilitación.

Se entiende que el impacto ambiental generado por la actividad humana que se ha suscitado durante estos años ha generado un gran cambio en el ecosistema, por lo que se debe empezar con nuevas acciones, tal como sugiere Sánchez et al. (2005), al precisar que la restauración ecológica está enfocado a un nuevo objetivo que busca reaccionar el impacto que han sufrido los ecosistemas a tiempo. Por ello, se debe aprovechar la información científica, socioeconómico y humanístico que involucra este hecho.

B. Conservación de recursos naturales

Los recursos naturales expuestos en el medio ambiente son importantes para la economía mundial porque son materias primas para las industrias del sector público como la agricultura, pesca, minería, entre otros. Esto conlleva a una gestión de los recursos naturales para su conservación a largo plazo. Respecto a ello, Pereira et al. (2011) consideran que los recursos naturales se dividen por aquellos que son agotables durante el tiempo y otros solo se agotan cuando son extraídos de una manera desmesurada sin tomar en cuenta el tiempo de recuperación de aquellas materias primas. Por lo tanto, consideran que los recursos podrían tener un uso prolongado mediante su ahorro siempre que no sean consumidos rápidamente.

Los recursos naturales vinculados a las industrias mineras son propensos a agotarse fácilmente debido al uso exacerbado y la ausencia de medidas para su conservación, regulación y distribución equitativa. Por ello, se fomenta la implementación de la responsabilidad social en las empresas vinculadas al medio ambiente para que oriente acciones de "ahorro ambiental" y se garantice la disponibilidad continua de los recursos. Respecto a la correlación del desarrollo económico y el uso racional de recursos, Sunkel (1981) considera que para asegurar el crecimiento económico se debe enfocar en el empleo racional de los recursos, cumplimiento de las necesidades básicas, adopción de la tecnologías y creación de trabajo activo para la población.

2.2.1.1. Provisión de cierre de minas

La provisión de cierre de minas se compone por el reconocimiento de un costo estimado bajo la aplicación de una tasa que trae a valor presente el futuro desembolso a ejecutar en el cierre de mina. El término provisión de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad 37 (2021) establece que es un pasivo por el cual no se tiene certeza sobre su importe o vencimiento. Aquel costo mencionado debe estar detallado en el Plan de Cierre de minas. Por lo tanto, esta provisión es generada por un hecho pasado como una obligación legal o implícita de la compañía, por el cual tendrá que realizar erogaciones futuras para cancelarla.

En relación con la provisión por cierre de mina, la norma contable menciona que se trata de una obligación generada por hechos pasados que es independiente de las acciones que realizará la compañía en el futuro. Por ello, la entidad tendrá que registrar un costo por retiro y desmantelamiento producto de su obligación en restaurar el medio ambiente. Aquello hace referencia a un costo ambiental y social, cuyo

importe es variable de acuerdo a las actualizaciones que realiza la compañía de acuerdo a las estimaciones anuales que realiza.

La Sociedad Nacional de Minería, Petróleo y Energía (2019) consideran que estos costos por asuntos ambientales como es el cierre de minas comprenden programas y acciones que se planifican anticipadamente para su ejecución con el fin de resguardar al medio ambiente y los pobladores que viven alrededor de los yacimientos mineros. Entonces, de acuerdo a las normas sectoriales y contables, se reconoce un costo de cierre de carácter ambiental y social por los gastos directos e indirectos que se van a ejecutar y el cual está sujeto a variaciones, por lo que el titular minero está obligado a realizar las actualizaciones del Plan de Cierre.

A. Costos ambientales de cierre de mina

El reconocimiento de los costos es importante para que las compañías mineras puedan realizar proyecciones, formular el presupuesto, planificar actividades y dirigir la toma de decisiones. Al respecto, Balanda (2005) plantea que la teoría del costo está orientado a la interpretación real de los hechos económicos involucrados en la generación de costos con el fin de elaborar modelos que represente aquellos hechos.

Asimismo, Ramirez et al. (2010) consideran que la naturaleza de la compañía, planificación operativa y los procesos productivos forman los costos los cuales forman parte de la contabilidad de la entidad. Asimismo, los costos se fundamentan en la información originada y el control interno de las compañías para establecer los procesos y controles que se expresan en informes contables. Por ello, los costos se fundamentan en la industria que pertenece y ya determinado, estos se expresan en la contabilidad de la compañía como en la industria minera

cuyos costos están orientados a las actividades de exploración, explotación y cierre de mina. En la aplicación de las políticas ambientales, las empresas deben establecer costos ambientales dirigidos a la sostenibilidad ambiental y la responsabilidad social. Al respecto, Mantilla et al. (2019) expresaron:

> La contabilidad ambiental intenta exponer los costos ambientales como indicador de sostenibilidad ambiental, pues, de hecho, un costo ambiental revela el daño ambiental, desde el valor de la reposición y efectos socioeconómicos, lo cual se puede aproximar desde los estudios de impactos socioambientales que se puedan causar en las actividades empresariales y en sus proyectos, mediante la simulación de efectos. (p. 142)

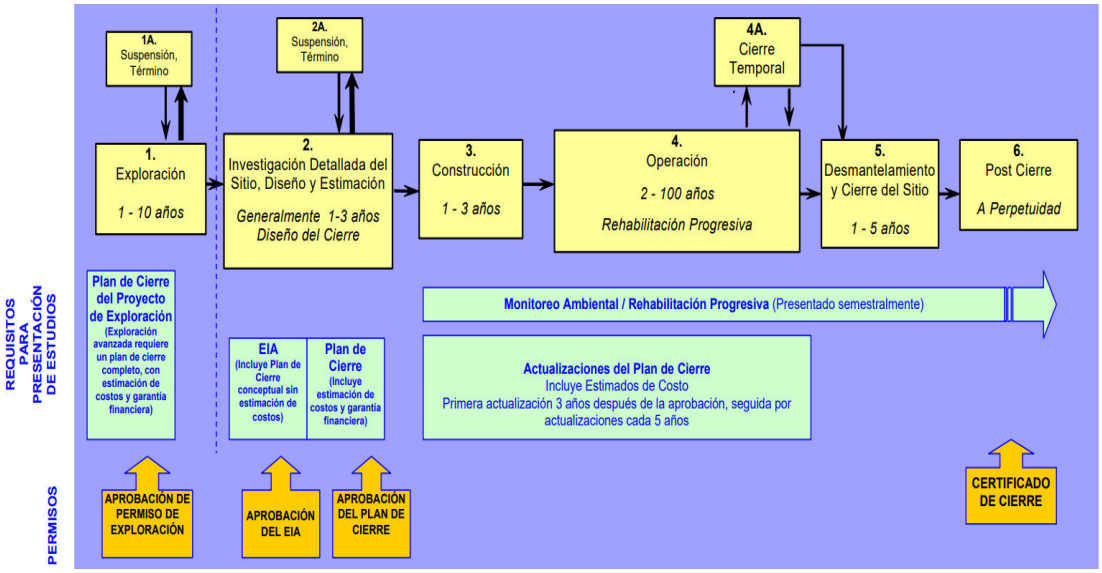
Como mencionan los autores, los costos ambientales reflejan los daños que podría originarse producto de las actividades mineras que se puedan ejecutar. Asimismo, las empresas incurren en costos en actividades preventivas o resarcimiento de los daños ambientales por los recursos naturales explotados mediante la realización de sus actividades económicas. En relación con el fundamento de los costos ambientales, Becerra e Hincapié (2014) considera que se debe contemplar los desembolsos de carácter ambiental generados por el proceso producto o la prestación de servicios; así como, se debe plantear una clasificación que está conformado por los costos de prevención y detección ambiental, reparación y costos para mitigar los impactos negativos generados por la producción.

B. Ciclo de vida de la mina

El ciclo de vida corresponde a la duración de la existencia de un ente, por el cual se desarrolla en diversas etapas durante ese periodo. Respecto al ciclo de vida de la mina está conformado por las siguientes etapas: exploración, cateo, prospección, exploración y cierre de minas. La primera etapa de exploración contempla los trabajos para encontrar el anhelado mineral. A continuación, las fases de cateo y prospección intervienen a través de las labores químicas y la búsqueda de mineral con la aplicación de ciencias y técnicas geológicas.

La minería es una actividad económica primaria que se desarrolla a través del aprovechamiento de los recursos naturales extraídos de los yacimientos, por lo que se desarrolla a través de diversas etapas. Por ello, el proceso productivo se compone por: cateo, prospección, desarrollo, explotación, abandono o cierre de mina. Sin embargo, bajo la jurisdicción peruana, para empezar las actividades de exploración y explotación, se debe solicitar previamente permisos, presentar un petitorio e incluso el Plan de cierre de minas, tal como se muestra en la Figura 2:

Figura 2
Etapas de la vida de una mina



Adaptado de *Guía para la elaboración de Planes de Cierre de Minas*, por Dirección General de Asuntos Ambientales Mineros, 2006

2.2.1.2. Depreciación por remediación

El reconocimiento de una provisión por cierre de mina genera un registro de activo de larga duración de vida cuyo costo corresponde a aquella estimación vinculada al Plan de cierre de mina. De acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad 16 (2021), el costo de un activo corresponde a la estimación inicial del costo de retiro o desmantelamiento de un activo; asimismo, este costo abarca la remediación ambiental del espacio utilizado para sus actividades económicas. La norma contable también detalla que aquel costo reconocido genera una depreciación que se considera como la reducción sistemática del costo registrado por el activo a lo largo de su vida útil.

Por lo tanto, esa depreciación conforma un gasto financiero reconocido en los Estados de Resultados en cada periodo hasta el final de la vida de la mina. De acuerdo con la legislación tributaria peruana, no existe un concepto de depreciación, por lo que acude a las normas contables mencionados. Sin embargo, establece tasas tributarias para la depreciación e incluye el criterio de que la depreciación debe estar contabilizado para efectos del cálculo del Impuesto a la renta.

A. Desmantelamiento

Parte del proceso de cierre de minas, los titulares mineros deben gestionar actividades para retirar las infraestructuras construidas o instaladas que se utilizaron para las operaciones mineras. Fernández (2018) precisa que el desmantelamiento abarca el retiro o reubicación del activo utilizado en la actividad económico en un futuro posible desde la fecha de su adquisición. Con el fin de rehabilitar el ambiente donde se desarrolló la explotación minera, los costos estimados para la ejecución del Plan de cierre de minas deben cubrir las obligaciones futuras de las actividades de desmantelamiento cuya ejecución podría tomar varios años.

2.2.1.3. Determinación del Impuesto a la renta

La determinación del Impuesto a la renta está regularizada bajo la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, los cuales detallan los procedimientos y consideraciones para obtener la renta neta de tercera categoría, al cual se le aplicará la tasa del impuesto vigente (29.5%). La tasa del impuesto aplicable puede variar en caso la compañía minera tenga un convenio de estabilidad jurídica aprobado por la autoridad competente por lo que la tasa aplicable es la vigente al periodo de la aprobación de tal convenio como se detalla en la Tabla 4.

Tabla 1
Tasas del impuesto a la renta de tercera categoría histórico

Periodo	Tasa
Hasta el 2014	30%
Desde el 2015 al 2016	28%
Desde el 2017 a la actualidad	29,5%

Elaboración propia

Este gravamen abarca las ganancias generadas por las actividades u operaciones de las contribuyentes relacionadas al giro de negocio.

Por otro lado, el gravamen abarca ganancias extraordinarias no netamente vinculadas al giro de negocio de los contribuyentes. Por ello, Durán (2009) considera importante tomar en cuenta los criterios y principios que detalla la legislación peruana para el cálculo del impuesto a la renta anual de tercera categoría.

En el caso de los contribuyentes dentro de la industria minera, realizan una clasificación de sus ingresos y gastos incurridos para considerarlos si son deducibles o no para efecto del cálculo del impuesto. El término “deducible” corresponde a que el gasto cumple con los criterios estipulados en el artículo 37° y 44° de la ley

mencionada, por lo que es considerada para el cálculo. Por el contrario, al ser considerado no deducible se debe adicionar a la renta bruta de tercera categoría. El tema con mayor importancia en el análisis tributario de las compañías mineras está ligado a la provisión de cierre de minas, por lo que realizan un estudio exhaustivo para asegurar el cumplimiento de la legislación tributaria.

Franco (2011) aclara que la Ley del Impuesto a la renta no señala expresamente la prohibición de la deducibilidad de la provisión; sin embargo, el artículo 14° de la ley mencionada expresa que no son considerados deducibles las asignaciones destinadas a provisiones, por lo que la estimación contable por el cierre entra dentro de esa categoría. Por ende, todo gasto o ingreso relacionado a un efecto contable no es considerado computable a efectos del impuesto a la renta.

Por otro lado, la ejecución de gastos para el cumplimiento de cierre de mina sí es considerados deducibles en el ejercicio que se ha devengado la adquisición del bien o la prestación del servicio. Estos desembolsos deben cumplir criterios de causalidad y fehaciencia; es decir, debe estar relacionado al Plan de cierre y tener el sustento documentario adecuado que valide la veracidad de la operación. Estos gastos incurridos durante la vida de la mina corresponden a un cierre de mina progresivo, sin embargo, la mayor cantidad de desembolsos se ejecutan al final de la mina cuando la explotación ha cesado.

En otro tema, la importación de la determinación del impuesto a la renta corresponde a una obligación de cada contribuyente, por el cual el Estado va a recaudar ingresos para efectuar desembolsos a favor de la sociedad. Entonces, un elemento importante relacionado a la recaudación de impuestos es el gasto tributario, el cual está asociado a la reducción de recursos para el Estado.

B. Recaudación Tributaria

La recaudación tributaria busca exigir a los contribuyentes a nivel nacional el pago de los impuestos correspondientes a las obligaciones tributarias que tienen durante el ejercicio, con el cual se constituyen recursos para abordar el gasto público. Respecto a la recaudación nacional tributaria, el Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, detalla en su artículo 55° que la Administración Tributaria está encargada de la recaudación de los tributos. Por ello, las entidades financieras juegan un papel importante en la colaboración con la recaudación de los pagos por obligaciones tributarias administrados por el ente fiscal.

De lo expresado por la norma jurídica, la recaudación tributaria de los impuestos a nivel nacional es una función encargada a la Administración Tributaria en unión con otras instituciones con el fin de obtener un ingreso público que satisfaga las necesidades de la población.

Respecto al ingreso público, este se considera como un recurso importante del Estado y herramienta importante para la satisfacción de necesidades públicas. Una vista general lo precisa Villalobos (2017) al afirmar que los ingresos públicos son recaudados mediante los tributos, ganancias por bienes patrimoniales, ingreso por actividades de los entes públicos y otros ingresos extraordinarios. Por ello, la recaudación de los tributos internos es fuente de los ingresos públicos del Estado que van a estar orientado en la prestación de servicios u obtención de bienes utilizados a favor de la población para satisfacer sus necesidades.

Respecto al término “Gasto Tributario”, Rezzoagli (2011) plantea que el gasto se origina por un ingreso que no es obtenido por el tesoro público; por el contrario, se origina por el cumplimiento de políticas implementadas por el Estado

para brindar beneficios de desgravación o exoneración. Entonces, esta erogación está orientado a cumplir los fines sociales, económicos o políticos. Asimismo, otro término para referirse al gasto tributario es el Gasto Público. Sobre el objetivo del gasto público en el Estado, Villegas (2001) considera importante ejercer desembolsos para cumplir con las necesidades de la sociedad, la cual es a través de la prestación de servicios.

C. Principio del devengado

Es un principio contable que establece el momento del reconocimiento del gasto o ingreso en el ejercicio correspondiente en el que se cumpla las condiciones del devengo. Khan y Mayes (2009) consideran que la aplicación del devengo se expresa en el reconocimiento de operaciones en el momento que ocurrieron independientemente si fueron pagados o cobrados. Por ello, para la elaboración de los registros contable como los Estados Financieros, es importante reconocer cuando una operación de ingreso o gasto afecta al periodo.

Respecto a la aplicación del devengo en la contabilidad, la IFRS Foundation (2018) mencionó que el devengado es importante porque se reconoce las transacciones de la compañía en el periodo que se incurre sin importar el periodo que se produjo el cobro o pago. El concepto de devengo o acumulación también tiene una implicancia tributaria para el reconocimiento de costos, gastos e ingresos. En la legislación nacional se desarrolló el concepto de devengo tributario bajo la promulgación del Decreto Legislativo 1425°. A diferencia de lo explicado anteriormente, este incluye el concepto de “hecho sustancial”, por lo que el devengo nace en el momento en que se genera la obligación de pagar o adquiere el control y se transfiera el riesgo siempre cuando esté sujeto a una condición suspensiva o un hecho futuro.

Respecto a la aplicación del devengo tributario estipulado en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la renta en relación al cierre de minas, se debe evaluar de manera diferenciada cuando se trata de una enajenación de bienes o prestación de servicios. Tratándose de la enajenación de bienes se considera devengado cuando se transfiere el control o el riesgo de la pérdida del bien. Por otro lado, la prestación del servicio se considera devengado bajo dos aspectos: grado de realización y su ejecución continua. El grado de realización del servicio se mide de acuerdo a una inspección del avance, porcentaje de progreso o determinación de los costos incurrido. En cambio, la ejecución continua reconoce los gastos de manera proporcional al periodo determinado o bajo un método de medición cuando se trate de un periodo indeterminado.

En el ámbito minero, la aplicación del devengo es muy importante debido a que se debe reconocer los gastos de cierre de mina cuando realmente se han ejecutado, por lo que se podría tener desembolsos bajo ese concepto durante la vida de la mina porque el titular podría empezar las actividades de cierre de manera progresiva, no necesariamente al final de la vida de la mina. A pesar de ello, el mayor reconocimiento de los desembolsos se hace en la etapa de cierre, por lo que todos esos gastos acumulan pérdidas en el ejercicio, ya que no existen ganancias o ingresos durante esa etapa.

Por lo tanto, el área de contabilidad tiene la responsabilidad de reconocer esos gastos de cierre de mina como devengado en el ejercicio que se incurrió teniendo en cuenta lo estipulado por la legislación tributaria, ya que esto conlleva a categorizar aquel gasto como deducible para efectos del cálculo del impuesto a la renta. Adicionalmente a ello, la Administración tributaria mediante las fiscalizaciones parciales o definitivas cuestiona el reconocimiento correcto del

devengo en relación con el cumplimiento de la causalidad y fehaciencia. Es decir, un gasto no solo es evaluado por su reconocimiento en el periodo bajo el principio del devengo tributario, sino complementariamente, se cuestiona que este gasto esté vinculada a las actividades de la empresa y en el caso del cierre, debe estar detallado en el Plan de cierre de minas.

2.2.1.4. El Impuesto a la renta y cierre de mina

Al margen de que la norma establece taxativamente su no deducibilidad, a continuación, se describen las razones por las que podrían ser consideradas en la determinación del impuesto a la renta:

Tabla 2
Aspectos tributarios del cierre de mina

Aspecto	Incidencia del IR
1. Gastos financieros por la aplicación de la tasa de descuento NIC 37	Los gastos detallados son considerados no deducibles para el cálculo del Impuesto a la Renta al pertenecer a un efecto contable. Sin embargo, estos "gastos" se generan producto de una obligación legal determinada por la legislación minera. Esta normativa obliga la presentación del Plan de Cierre de Mina para el desarrollo de las actividades, lo cual conduce que estos gastos tienen una "causalidad" y no reconocerlos conllevaría a no realizar las actividades del giro; por ende, dificulta el mantenimiento de la fuente.
2. Depreciación por aplicación de la NIC 16	
3. Diferencia de cambio	

Elaboración propia

2.3. Definición de categorías de análisis

1. **Concesión:** De acuerdo con la legislación nacional, la Ley Orgánica para el aprovechamiento sostenible de los recursos naturales (Ley N° 26821) considera

que la concesión otorga al titular el derecho de aprovechar los recursos naturales ubicados en la locación bajo un uso racional y sostenible durante un plazo fijo o indefinido. En el caso de la industria minera, las concesiones permiten al titular la exploración y explotación de los minerales solo dentro de la unidad minera a la que se le dio derecho.

2. **Titular minero:** Respecto al concepto de los propietarios de las unidades mineras, Portaro (2010) considera que son las personas naturales o jurídicas encargada de las actividades del proceso productivo minero siempre cuando se obtenga la licencia o autorización por parte de la autoridad competente. Se entiende que el titular minero dirige las actividades de exploración y explotación dentro del territorio obtenido mediante la concesión. Asimismo, está encargado de las obligaciones que conlleva tener aquel derecho como la presentación y ejecución del Plan de Cierre de Minas.
3. **Estudio de Impacto ambiental:** La evaluación de los posibles impactos ambientales que podría generar un proyecto de inversión debe ser plasmado en un Estudio de Impacto Ambiental detallado (EIA-d), el cual debe ser elaborado por entidades consultoras ambientales para que se detalle la información completa respecto a los daños ambientales que pudiesen ocurrir.
4. **Principio de causalidad:** En la determinación del impuesto a la renta, se consideran a las operaciones (tanto gasto como ingreso) que sea gravables por el impuesto. Las deducciones que se consideran en la determinación están básicamente regidas por el "principio de causalidad", que determina que sólo son admisibles aquellos que guarden relación causal directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad.

Al respecto, Durán (2009) considera un gasto deducible a efectos de la determinación del Impuesto a la Renta, todo aquello relacionado al giro del negocio. Por ello, la erogación debe estar vinculado con los objetivos empresariales de las compañías. Esto remarca la idea que los gastos que cumplen el principio de causalidad deben estar ligado al giro del negocio o contribuir en ella. En el caso de gastos relacionados a la ejecución del Plan de Cierre de Minas, se debe tener sustento que siguen el principio para que se consideren deducibles.

5. **Información financiera:** La información financiera refleja detalladamente los datos respecto a la situación financiera y los resultados que tuvo la empresa en un periodo. Álvarez y Ochoa (2009) consideran que la información financiera está conformada por información cualitativa y cuantitativa. La información cualitativa o descriptiva describe el desempeño financiero con relación al objetivo empresarial. Por otro lado, la información cuantitativa está conformado por los importes monetarios, los cuales son utilizados para la toma de decisiones.

   El producto de aquella información son los Estados Financieros, los cuales son de gran interés para los stakeholders y la Gerencia como medio para la toma de decisiones. Esa información también genera las Memorias Anuales, las cuales detallan un resumen de la situación financiera, transacciones realizadas y el desempeño de la empresa dentro de un periodo.

6. **Diferencia en cambio:** La diferencia en cambio se genera en la reexpresión de la moneda nacional a la moneda extranjera, lo que genera una variación en el importe. Esta reexpresión podría generar un gasto o ingreso por diferencia en cambio reconocido en cada periodo en los Estado de Resultados. La Norma Internacional de Contabilidad 21 (2021) establece el reconocimiento de las

ganancias y pérdidas por diferencia en cambio generadas por la conversión de la moneda de presentación a la moneda funcional de la compañía. En nuestro país, se considera a los "soles" como la moneda funcional de la información contable y la moneda de presentación puede ser tanto la moneda nacional como la extranjera.

En la legislación minera, las entidades tienen el beneficio de llevar la contabilidad en dólares u otra moneda extranjera, por lo cual tendrá que realizar una solicitud de acuerdo con el artículo 84° de la Ley General de Minería. En el ámbito tributario, la Ley del Impuesto a la renta en su artículo 61° establece los criterios para reconocer las diferencias de cambio generada por las operaciones relacionadas a la actividad generadora de renta; en consecuencia, los importes que cumplen las condiciones establecidas en la norma mencionada son consideradas computables para el cálculo del Impuesto a la renta.

7. **Abandono de minas:** Los titulares de las unidades mineras tienen el derecho de una concesión otorgado por un cierto periodo en relación con el acuerdo con el Estado representado por la autoridad competente, MINEM. Sin embargo, en ciertas ocasiones, estas compañías mineras desisten de continuar con la posesión de las unidades mineras antes del término de la concesión debido a diversos factores como baja productividad de los yacimientos, factores climatológicos, conflictos sociales, entre otros; por lo que ejercen el abandono de mina. Asimismo, la Ley General de Minería establece que el incumplimiento de las normas del procedimiento minero es una causal de abandono, por lo que se extingue el derecho de la concesión.

   Este abandono de minas contempla el retiro de la compañía, por lo que inmediatamente está obligado a ejercer el Plan de Cierre presentado para resarcir

el impacto ambiental que hubieran ocasionado durante la etapa de exploración o explotación.

8. **Yacimiento minero:** Corresponde al área geográfica donde se concentra una diversidad de recursos minerales dentro de la superficie y por el cual se desarrolla la fase de explotación. por el cual el titular minero obtuvo derecho mediante una concesión otorgada por el Ministerio de Energías y Minas (MINEM) en representación del Estado. Este espacio de trabajo contempla los recursos minerales que contribuye a la producción de renta.

III. SUPUESTOS HIPOTÉTICOS Y CATEGORÍAS

3.1. Supuestos hipotéticos

Si se implementa un tratamiento tributario adecuado al plan de cierre de minas orientado en el cumplimiento de las normas mineras, contables y tributarias, los posibles efectos son una estimación más fiable de la provisión de cierre de minas, identificación de los gastos por depreciación y una correcta determinación del impuesto a la renta de tercera categoría anual.

3.2. Sistemas y categorías de análisis

Tabla 3
Sistemas y categorías de análisis

Categoría de análisis	Subcategorías	Características	Ítems	Ítems	Técnica	Instrumento
Plan de Cierre de Minas	**Provisión por cierre de mina**	**Estimación de costo de cierre de minas**	1. Determinación de provisión del costo de cierre de minas 2. Estructura del costo 3. Modalidad de aprobación del costo	1. ¿Cuál es la importancia de la determinación de la provisión de costos de cierre de minas? 2. Del producto de las revisiones de las empresas mineras, ¿cómo está conformado la estructura de costos de cierre de minas? 3. ¿Cuál es el efecto tributario del pasivo descontado por provisión de cierre de minas?	Entrevista semiestructurada	Guía de entrevista
		Duración de concesión	1. Periodo de la unidad minera aprobado 2. Interrupción del periodo de concesión 3. Límite legal para la duración de la concesión	1. ¿Cómo la interrupción del periodo de la concesión influye en la provisión de cierre de mina?		
	Depreciación por remediación cierre de minas	**Capitalización del costo de cierre de minas**	1. Estimación de la tasa de depreciación 2. Duración del cierre de minas 3. Actualización del cierre de minas	1. ¿Cuál es el tratamiento respecto a la depreciación por cierre de minas? 2. Para efecto tributarios, ¿se realiza la adición por la totalidad de la depreciación?		
	Determinación del Impuesto a la renta	**Devengo tributario**	1. Control y riesgo 2. Método de medición de realización 3. Fehaciencia	1. ¿Cuál es el tratamiento del devengado respecto al cierre de minas? 2. Respecto a los gastos de cierre de minas incurridos, ¿cómo se valida la fehaciencia de los mismos?		
		Impuesto calculado	1. Pérdida tributaria 2. Impuesto por pagar	1. ¿El sistema de arrastre de pérdidas tiene influencia en la provisión de cierre de minas? 2. Ante la posible pérdida genera al final del cierre de minas, ¿cuáles son los mecanismos que utilizan para compensarlo?		

IV. MATERIALES Y MÉTODOS

4.1. Enfoque de la investigación

El presente trabajo se desarrolla en base a una investigación cualitativa, puesto que se adapta a las características y necesidad de la investigación. Asimismo, es importante reconocer que este trabajo no realiza la aplicación de pruebas estadísticas, por el contrario, se utiliza la información disponible en relación con el tema. Respecto a este enfoque de investigación, Hernández et al. (2014) contemplan la recolección y análisis de la información para la formulación de preguntas o descubrir nuevas preguntas que van a orientar la investigación. A partir de lo expresado, la recolección y análisis de datos son los medios indispensables para dar respuesta a la pregunta de investigación planteada. Mata (2019) establece que "la investigación cualitativa asume una realidad subjetiva, dinámica y compuesta por multiplicidad de contextos" (párr. 1).

4.2. Diseño de la investigación

Se establece un diseño orientado al análisis documental, el cual comprende un procedimiento sistemático para la recolección, interpretación y análisis de la información encontrada en relación con el tema de investigación y sus objetivos planteados. Martínez–Corona et al. (2023) consideran que el análisis documental es un proceso completo para el investigador debido a la complejidad de la información respecto a diversos temas, por lo que es necesario clasificar la información que aporte a la investigación de otras que no sean valiosas.

El concepto de investigación documental se ha desarrollado durante varios años concluyendo que constituye una serie de métodos y técnicas que no solo debe categorizar

como una simple búsqueda de información. En esta investigación, la información consultada fue la siguiente:

Tabla 4
Fuentes de información consultadas

N°	Nombre de fuente	Tipo	Año	Autor	Contribución a la investigación
1	Ley General de Minería	Ley	1992	MINEM	Establece las directrices para las compañías mineras
2	Ley que regula el Cierre de Mina	Ley	2003	MINEM	Detalla los requisitos para la elaboración del Plan de cierre
3	Ley del Impuesto a la renta	Ley	2004	MEF	Determina los criterios para la determinación del Impuesto a la renta
4	Estados Financieros Auditados	Informes financieros	-	SMV	Detallan las normas financieras y políticas aplicadas por las mineras
5	Guía para la elaboración de cierre de Minas	Informe gubernamental	2006	MINEM	Presenta el procedimiento y estructura para el Plan de cierre
6	Tesis de licenciatura o maestría	Trabajos de investigación	-	Varios	Sirve como antecedente de investigación
7	Manual de aplicación de NIIF en el sector minero	Informe gubernamental	2019	SNMPE	Guía para comprender las normas contables (NIIF) aplicadas en minería

Elaboración propia

Las instituciones detalladas en el presente cuadro son las siguientes:

- MINEM: Ministerio de Energía y Minas
- MEF: Ministerio de Economía y Finanzas
- SMV: Superintendencia de Mercado de Valores
- SNMPE: Sociedad Nacional de Minería, Petróleo y Energía.

4.3. Tipo de investigación

El presente trabajo de investigación tiene las características para desarrolla un trabajo de tipo básica debido a que busca contribuir el conocimiento en relación con un tema fundamental como es el caso de Cierre de Minas. Nicomedes (2018) considera que la investigación básica caracteriza por ser fundamental porque es necesario para la ciencia. Y sustantiva debido a que forma la base para la investigación aplicada. Por lo tanto, se relaciona a la característica intrínseca de curiosidad del ser humano por descubrir nuevos conocimientos en relación con los hechos que suceden alrededor para contribuir al conocimiento colectivo. Esta investigación también busca contribuir conocimiento en la de la industria minera con relación al Cierre de Mina.

4.4. Nivel de investigación

Se desarrolla una investigación descriptiva enfocado en la descripción de las características presentadas en el tema de investigación, por el cual se responde preguntas para describir el fenómeno para su fácil comprensión. Nicomedes (2018) considera que la investigación básica descriptiva se trata de recopilar información en relación con los aspectos, criterios o propiedades de un ente que podría ser una población, institución o un evento social. Asimismo, considera que esta investigación contribuye a la toma de decisiones en base a la formulación de propuestas elaboradas bajo la descripción de un hecho. Por lo tanto, el investigador debe delimitar las categorías a describir y sobre quienes se va a recolectar la información.

4.5. Credibilidad de la investigación

La credibilidad de la presente investigación obedece a que la selección del grupo de expertos que representan el objeto de estudio ha tenido experiencia en la industria minera. Adicionalmente, se ha aplicado el criterio de selección de información para determinar el rigor científico en el que se va a desarrollar la presente investigación. Respecto a los criterios a emplear, Revilla (2019) afirma que los documentos seleccionados son en base a diversos criterios de acuerdo con el objetivo de la investigación, por lo que se podría clasificar por año de publicación, autor o tipo de información contenida en el documento.

4.6. Sujetos de estudio

Para este trabajo, los sujetos de estudios están conformado por expertos tributarios dedicados a la revisión de la determinación del Impuesto a la Renta de empresas mineras. Por lo tanto, esta muestra abarca contadores titulados que laboran en empresas de consultoría y asesoría tributaria enfocadas en empresas mineras, eléctricas e hidrocarburos.

Para efectos del presente trabajo, la selección de las personas entrevistadas fue no probabilística, y se utilizó la técnica intencional para obtener a los sujetos de estudio. Otzen y Manterola (2017) explican que esta técnica obtener una muestra en base a ciertas características de la población, por lo que nos detalla un grupo variable y pequeño.

4.7. Procedimiento, técnicas e instrumentos de recolección de información

4.7.1. Procedimiento en etapas

El procedimiento por realizar en la presente investigación está caracterizado por la búsqueda y selección de fuentes de información relevantes que nutran el trabajo con

el fin de sustentar el tema de la investigación y poder elaborar preguntas para la entrevista ejecutada a los expertos tributarios. En primer lugar, se realizó una búsqueda masiva de información provenientes de las páginas web de la compañía, información pública del Ministerio de Energías y Minas y la base de datos de las Superintendencia de Mercado de Valores, con el fin de enriquecer las preguntas.

Luego, se procedió a realizar la búsqueda de información en normas jurídicas y políticas nacionales, con el fin de complementar la información previamente obtenida. Se seleccionó las fuentes de información más adecuadas para ser utilizados en el trabajo de investigación como base teóricas o antecedentes que guíen el presente trabajo de investigación. A partir de ello, se realizaron las primeras entrevistas a los expertos, los cuales previamente firmaron un documento de consentimiento para tomar su opinión en el desarrollo de la investigación. Con una duración de 30 minutos por persona, se ejecuta las 8 preguntas de acuerdo con las características de las subcategorías y de manera adicional se realizaron otras 4 repreguntas con el fin de validar la hipótesis.

4.7.2. Técnicas e instrumentos de recolección de información

En relación con el método aplicado, fue la evaluación de documentos recopilados para obtener la información que guíe la investigación, tales como guías metodológicas, informes financieros y gubernamentales, trabajos de investigación, normas legales y sectoriales. Asimismo, se ejecutó la entrevista semiestructurada conformada por 9 preguntas en relación con las subcategorías planteadas en la presente investigación.

4.7.3. Análisis de datos

El análisis de datos se realizó posteriormente a las entrevistas, el cual se desarrolló en base a los siguientes pasos:

1. Validación del consentimiento firmado por los expertos
2. Ordenar la información de los expertos con el fin de clasificar las respuestas por cada pregunta
3. Transcripción de entrevistas realizadas en base a las preguntas y repreguntas realizadas
4. Lectura de las notas apuntadas durante la entrevista
5. Ordenas la información de acuerdo con subcategorías para su procesamiento en la herramienta Atlas Ti
6. Procesar la información y extraer extractos de cada entrevista
7. Exportar los resultados
8. Crear un esquema o mapa conceptual que refleje las relaciones entre las subcategorías

V. RESULTADOS

Los resultados de la investigación se construyeron en base a los objetivos generales y específicos planteados. Por ello, se analizan los hallazgos producto de las entrevistas ejecutada a contadores expertos en la materia tributaria en relación con la determinación del impuesto a la renta para las empresas mineras. Las opiniones relatadas por los sujetos informantes sirvieron a la presente investigación a tener una visión más profunda y subjetiva del tema de investigación. Asimismo, nos permitió ampliar el horizonte de la investigación mediante el descubrimiento de nuevos conceptos.

5.1. Presentación de los sujetos informantes

Se procede a la descripción de los sujetos participantes en la entrevista identificando los tiempos de servicio y sus cargos respectivos.

Tabla 5
Presentación de sujetos entrevistados

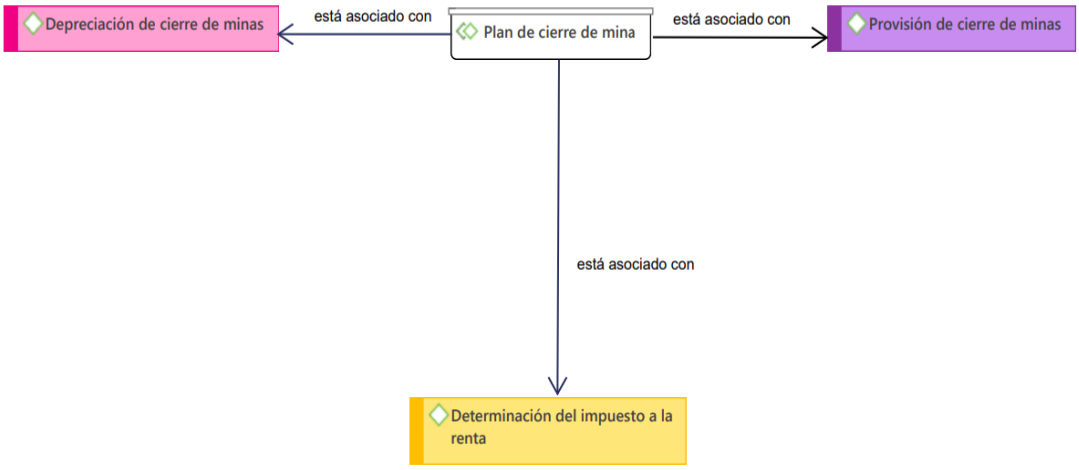
Orden	Tiempo de servicio laboral	Descripción
Entrevistado 1 (SE-1)	15 años	Associate Partner (Socio) con una vasta experiencia de más de 15 años en el área de impuestos enfocado en la industria minera.
Entrevistado 2 (SE-2)	12 años	Manager (Gerente) del área de impuestos relacionado a la industria minera.
Entrevistado 3 (SE-3)	7 años	Senior especialista en tributación e innovación en diversos sectores económicos.
Entrevistado 4 (SE-4)	6 años	In - chargue (Encargado) especializado en la contabilidad y tributación del sector minería
Entrevistado 5 (SE-5)	6 años	In - chargue (Encargado) especialista en la auditoría tributaria de sectores minero y eléctrico

Fuente: Elaboración propia

5.2. Análisis de los resultados

El análisis de los resultados de las entrevistas, producto de la aplicación del instrumento Atlas ti, se dividen bajo las subcategorías siguientes: Provisión por cierre de mina, depreciación por remediación cierre de minas y determinación del Impuesto a la renta.

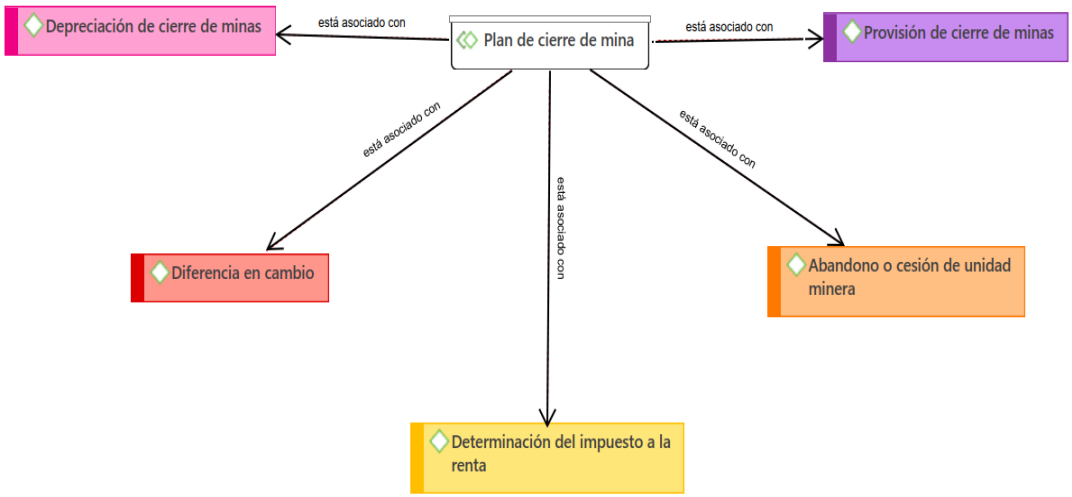
Figura 3
Categorías iniciales



Nota: Elaboración ATLAS. Ti

Asimismo, de manera anticipada, se identificó dos nuevas subcategorías de las afirmaciones de los entrevistados, los cuales son “la diferencias en cambio” y “abandono o cesión de unidad minera”.

Figura 4
Categorías finales



Nota: Elaboración ATLAS. Ti

5.2.1. Primera subcategoría: Provisión por cierre de mina

La primera subcategoría que desarrolla la presente investigación es la provisión por cierre de mina. Por lo tanto, evaluaremos los enunciados que fueron mencionados por los sujetos durante la entrevista.

Figura 5
Nubes de palabras para Provisión de cierre de minas



Nota: Elaboración ATLAS. Ti

La provisión de cierre de minas es un cálculo contable relacionado a la obligación legal de los titulares de las unidades mineras en presentar un Plan de cierre de minas a la autoridad competente. Las características que conforman esta subcategoría son la estimación de costo de cierre de minas y la duración de la concesión. En relación con la estimación contable, los entrevistados manifiestan:

> *"Asimismo, una de las premisas del Estado a efectos de obtener la concesión, es que al término del plazo del permiso que se le está dando, el inversionista devuelva tal cual como recibió esa concesión. Entonces, eso significa para el inversionista en incurrir ciertos desembolsos al término de la vida que ha planificado, para ello tiene que proyectarse una provisión de cierre de minas" (SE-2).*

Como se menciona, la importancia de la estimación radica en la proyección de los desembolsos futuros que va a ejecutar la compañía minera, lo cual está relacionado a su responsabilidad ambiental en resarcir el impacto ambiental producido por la actividad minera y dejar el ambiente como se le entregó.

> *"En el ámbito ambiental, la provisión de cierre de mina tiene que cubrir los desembolsos orientados en la rehabilitación ambiental, desmantelamiento de equipos y otros gastos relacionados a la comunidad. La rehabilitación ambiental comprende la revegetación y el resarcimiento del lugar a como se le entregó el Estado a la compañía" (SE-5).*

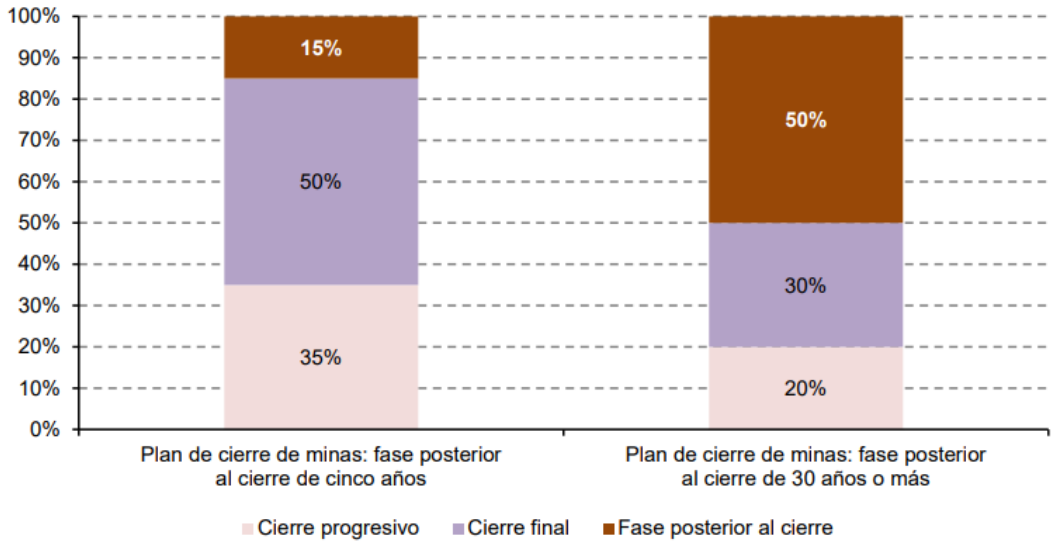
Continuando la estimación de la provisión de cierre de minas, se toma en cuenta los costos que lo van a conformar, los cuales están alineados al Plan de Cierre de Minas.

> *La estructura de costos normalmente se compone en cinco factores: desmantelamiento, rehabilitación, restauración ecológica, gestión de residuos*

producto del desmantelamiento y un monitoreo post-cierre. A grandes rasgos, esos son los que implican en caso de cierre de minas". (SE-3)

En relación con la estructura del costo total de los planes de cierre de minas, Rodríguez y Julca (2020) consideran que de acuerdo con las operaciones mineras y el tiempo para las actividades de cierre (podría ser de cinco a 30 años) se estima la distribución del costo descrita en la Figura 6.

Figura 6
Estructura del costo total de los planes de cierre de minas



Nota. Adaptado de *Gestión del cierre de minas del Perú*, por Rodríguez y Julca, 2020

Respecto a la segunda característica "la duración de la concesión", se cuestiona si la presencia de externalidades como los conflictos sociales podría generar cambios en la provisión del cierre de minas; es decir, la actualización o modificación del importe por cierre de minas. De acuerdo con el artículo 9° del Reglamento del Plan de Cierre de minas, establece que trascurrido 3 años de la presentación del Plan tendrá que actualizarse por primera vez y posteriormente cada 5 años contado desde

la primera actualización. Asimismo, la norma establece que puede ser modificado por un cambio sustantivo que se desarrolle en el proceso productivo.

> *"...porque si hubiera conflictos sociales podría afectar al cierre de minas como el Proyecto Conga que tuvo su provisión y estimación de cierre de minas que estaba avanzando, pero por los temas sociales que ocurrieron hace unos años, el Proyecto fue paralizado y la Compañía tuvo que reestimar su provisión de cierre de minas. Incluso está evaluando si extornarlo porque hay incertidumbre si el proyecto es viable o no. Por lo tanto, la interrupción del proyecto por situaciones exógenas sí tienen un impacto en la provisión de cierre de minas" (SE-1).*
>
> *"Los conflictos están relacionados al gasto corriente y por las negociaciones que puedas hacer para minorar los posibles disturbios que se pueda estar teniendo por las comunidades. Cabe señalar que tú proyectas todo a nivel de ciertos costos o ciertos precios" (SE-2).*

De los enunciados, se entiende que los conflictos sociales originan obligaciones para los titulares por lo cual tendrían que ejercer desembolsos, lo que conlleva a aumentar su provisión por cierre de minas y actualizar el Plan.

Por último, la provisión de cierre de minas, bajo los enunciados mencionados, corresponde a una proyección contable de los gastos que se van a incurrir al cierre. Esta provisión responde a las normas contables como la NIC 37, por el cual se reconoce un pasivo que va a generar un gasto financiero en cada periodo, el cual será reconocido en los Estados de Resultados. Dentro del análisis, se cuestiona el tratamiento tributario de aquel gasto financiero.

> *"Como se tocaba el tema de las provisiones, el inciso f) del artículo 44° de la LIR, te dice que toda estimación o provisión contable no va a incidir en la*

determinación de la renta imponible, por tratarse de una estimación contable. Entonces, meramente, como no tiene incidencia en la determinación, por ello, se adiciona al cálculo del Impuesto a la renta de las empresas mineras" (SE-4).

5.2.2. Segunda subcategoría: Depreciación por remediación de cierre de minas

La segunda subcategoría que desarrolla la presente investigación es la depreciación por cierre de mina. Por lo tanto, evaluaremos los enunciados que fueron mencionados por los sujetos durante la entrevista.

Figura 7
Nube de palabras para Depreciación de Cierre de Minas



Nota: Elaboración ATLAS. Ti

A efectos contables, el cierre de minas reconoce un pasivo por una obligación legal según lo estipulado por la Norma Internacional de Contabilidad 37. Por otro lado, la NIC 16 reconoce inicialmente el costo de un activo fijo que comprende la estimación de los costos de desmantelamiento o retiro; es decir, el cierre de minas.

Por lo tanto, ese activo reconocido genera una depreciación financiera con efecto a los Estados de Resultados.

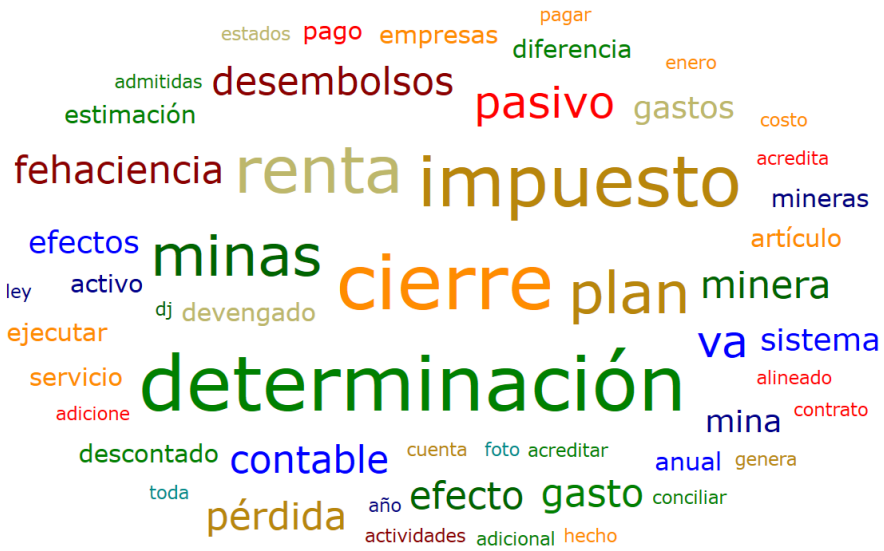
> *"Bajo las normas contables, se reconoce el costo de cierre de minas como activo de larga duración, el cual conlleva una depreciación financiera de acuerdo con la estimación de la vida útil de la mina. Por lo tanto, al ser la depreciación del costo de remediación un efecto contable, esto conlleva a que se adicione en la determinación del impuesto a la renta anual por el periodo que se reconoció aquel gasto". (SE-4).*
>
> *"En principio, para fines financieros, vas a reconocer un activo contra pasivo, pero eso solo es un efecto contable. Lo que se genere por un activo que podría ser una depreciación o una amortización, lo cual depende como lo registres contablemente hablando. Esa depreciación tiene un efecto no deducible". (SE-2)*

Para efectos tributarios, como mencionan los sujetos entrevistados, el gasto por depreciación reconocido en los Estados de Resultados no se considera deducible para la determinación del Impuesto a la Renta.

5.2.3. Tercera subcategoría: Determinación del Impuesto a la Renta

La última subcategoría que desarrolla en esta investigación es la determinación del Impuesto a la Renta. En esta sección, se desarrolla el criterio de los expertos en relación con su trabajo del cálculo del impuesto a la renta anual de las empresas mineras. Las características principales por el que se desarrolla esta subcategoría son el devengo tributario y el impuesto calculado.

Figura 8
Nube de palabras para Determinación del Impuesto a la renta



Nota: Elaboración ATLAS. Ti

En relación con el devengo tributario, primera característica, se evalúa el tratamiento que aplica, los expertos para el reconocimiento de los gastos de cierre de mina en el ejercicio correspondiente.

> *"Es devengo la regla que regula los desembolsos por cierre de minas. Hay muchos errores que se han dado en fiscalizaciones que la Compañía lo que incluye es la disminución del pasivo que es el pago porque ha sucedido casos, ya que la contabilidad está amarrada a un activo y pasivo y cuando se disminuye el pasivo se genera una deducción, pero tú puedes pagar un gasto en enero, pero se haya devengado en diciembre del año pasado" (SE-1).*

Los sujetos entrevistados coinciden que el devengo de los desembolsos incurridos en relación con el cierre de minas ocurre en el ejercicio que realmente se efectuó el gasto. De la misma manera, el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta establece que los gastos de la compañía minera devengan cuando se ha generado el

hecho sustancial siempre cuando no esté sujeto a una condición suspensiva o en función de un hecho o evento futuro.

> *"En el devengo, es el hecho que ocurra cuando se ejecuta el cierre de minas, realizo actividades, hago erogaciones para reparar los daños ocasionado al terreno o desmantelar equipos. Se tiene que efectuar el gasto para reconocerse el devengado en el caso de los gastos vinculados al cierre de minas para que sean considerados deducibles a efectos de la determinación del Impuesto a la renta" (SE-3).*

Con relación a los gastos del ejercicio, también se valida el cumplimiento de la fehaciencia; es decir, la acreditación de que se trata de una operación real. Muente y Valentín (2013) señalan que la Administración Tributaria verifica la fehaciencia de una operación deducida de la renta bruta en cuanto se pruebe su veracidad a niveles razonable. Por ello, las compañías mineras ejercen acciones como la presentación de documentación sustentatoria o acreditación de la trazabilidad de la operación.

> *"Usualmente las empresas mineras tienen bien controlado en acreditar la fehaciencia. Lo usual que te comparten son los comprobantes de pago, órdenes de servicios, actas de conformidad, cotizaciones, presupuestos del trabajo por realizar, documentos internos como estados de pagos, avance de los servicios que se está ejecutando. Todos estos desembolsos se deben encontrar dentro de un Plan de Cierre de Minas para acreditar la fehaciencia y por ende su causalidad" (SE-4)*

Con lo mencionado, no solo se necesita tener documentación que acredite la ocurrencia de los gastos, sino también que esta operación esté detallada en el Plan de Cierre de Minas para considerarlo fehaciente; y por consecuencia, sea deducible para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta.

La segunda característica de esta última subcategoría es el Impuesto calculado, el cual es producto de la determinación del impuesto producto de las adiciones y deducciones a la utilidad contable, por lo que se considera solamente los gastos deducibles en concordancia a la Ley del Impuesto a la renta. Por ello, se evidencia que las empresas de las compañías mineras se enfrentan a una carga fiscal y contable, ya que el impuesto resultante es una obligación como contribuyente y un gasto para efectos contables. Por este motivo, se utiliza la Tasa Efectiva como indicador financiero para medir la carga tributaria que enfrenta la compañía.

TEI = Impuesto a la renta / Utilidad contable antes de impuestos

Luego de lo comentado en las anteriores subcategorías del presente trabajo, se puede apreciar que los gastos relacionados al cierre de mina como los gastos financieros por el flujo de caja descontado por la determinación a valor presente de la provisión de cierre de mina y la depreciación por los costos de desmantelamiento no se consideran deducibles para la determinación del impuesto a la renta, lo que genera una tasa efectiva de impuestos mayor a la tasa del impuesto a la renta (vigente del ejercicio).

Otro punto resaltante de la determinación del impuesto a la renta es la pérdida tributaria que se pueda generar en el periodo o a través de los ejercicios anteriores. Se analiza si la elección del sistema de arrastre de pérdidas tiene relación con la provisión de cierre de minas. La legislación peruana establece dos sistemas: A y B. El sistema A consiste en compensar la pérdida neta total de un ejercicio imputándola año a año hasta agotarlo por los cuatro ejercicios inmediatos siguientes desde el ejercicio siguiente de su generación. El saldo no compensado no podrá utilizarse en los ejercicios siguientes. Por otro lado, el sistema B permite compensar la pérdida por el 50% de la renta neta obtenida en los ejercicios inmediatos siguientes.

"El sistema A es limitativo, ya que, si pasan 4 años y no compensaste tu pérdida, lo perdiste y no puedes seguir arrastrando. El sistema B te da la particularidad de amortizar el 50% cuando tengas una renta neta imponible. Entonces, en base a ello, se tiene que medir y muchas de las compañías se va por el sistema B normalmente, a efectos de poder si por ahí dentro de esa etapa donde no están tan operativas, puede haber ingresos extraordinarios, se podría compensar esos únicos desembolsos que te van a quedar por cierre de minas y tener la posibilidad de poder agotarlo" (SE-2)

Por lo tanto, la elección del sistema de arrastre tiene implicancia en la etapa de cierre de mina, el cual siempre presenta pérdidas tributarias debido a que ya se terminó la actividad minera y; por ende, la obtención de ingresos y solo queda la ejecución de desembolsos para cumplir el Plan de Cierre de Minas.

5.2.4. Cuarta y quinta subcategoría: Diferencia en cambio y Abandono o cesión de unidad minera

La aplicación de la entrevista a los expertos permitió conocer otros aspectos importantes del tratamiento tributario del cierre de mina, los cuales son la diferencia en cambio y el abandono o cesión de unidad minera.

Figura 9
Nube de palabras para Diferencia en cambio



Nota: Elaboración ATLAS. Ti

Figura 11
Nube de palabras de Abandono o cesión de unidad minera



Nota: Elaboración ATLAS. Ti

La diferencia en cambio en las compañías mineras se produce porque los titulares de unidad mineras tienen el beneficio de llevar su contabilidad en dólares como está estipulado en el artículo 84° de la Ley del Impuesto a la Renta. Por ello, a la presentación de la información a la Administración Tributaria, los importes en

moneda extranjera están sujetos a la aplicación del tipo de cambio correspondiente, lo cual genera una diferencia en cambio con efecto a los Estados de Resultados.

> *"También hay un tercer impacto que es relación a la diferencia en cambio que también genera el pasivo por cierre de minas, ya que se constituye en dólares y está sujeto a variaciones cambiarias, entonces, esa diferencia por tipo de cambio no es deducible porque está vinculada a una provisión genérica sustentas en normativas contables y no tributarias" (SE-3).*

Por otro lado, el abandono o cesión de la unidad minera está relacionado al cumplimiento del cierre de mina, debido a que esto está netamente vinculado a la persona que tiene la titularidad de la mina.

En primer lugar, el abandono de la unidad minera se entiende que el titular no considera productivo continuar con las actividades de explotación debido a diversos factores como la escasez de recursos, baja producción o conflictos sociales que no permitan el transcurso de la concesión.

> *"Si no han explorado o encontrado más y saben que no van a producir ante el abandono de la unidad minera, se traen los gastos a nivel de exploración y desarrollo. A nivel de cierre de minas, se va a tener que ejecutar y eso no quita de que no lo tengas que considerar" (SE-2).*

El abandono conlleva a la ejecución inmediata del Plan de cierre de mina, por lo que en el ejercicio que ocurra, se van a generar desembolsos que van a disminuir el pasivo descontado por provisión de cierre de minas. En el caso de la cesión de la unidad minera, la transferencia de la titularidad no inhibe la obligación de ejecutar el Plan cuando se considere necesario o ya se encuentre en la etapa de cierre.

> *"En el caso de una cesión de la titularidad de la unidad minera, el nuevo "titular" obtiene la responsabilidad de la ejecución del plan de cierre de*

mina. Por ello, está obligado a realizar la actualización de la provisión de cierre de minas" (SE-4).

Estos nuevos conceptos amplían el enfoque de investigación y permite descubrir nuevas subcategorías para el análisis del trabajo.

VI. DISCUSIÓN

6.1. Aporte de la investigación

Luego de concluirse el análisis de los resultados obtenidos por la aplicación de la entrevista, se consiguió comprender el tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos. De los resultados obtenidos, se puede deducir lo siguiente:

- El tratamiento tributario en relación con la provisión de cierre de minas de acuerdo con los expertos se debe desarrollar conforme a lo que determina nuestra legislación tributaria nacional, el cual dictamina que se debe reparar todos los gastos relacionados a la provisión efectuada por el Plan cierre de mina en cuanto sea una estimación para efectos del cálculo del Impuesto a la renta.
- La provisión de cierre de minas registrada por los titulares de la actividad minera bajo la norma contable NIC 37 representa una proyección de los desembolsos por cierre de mina en la etapa final de la vida de una mina, cuyo costo está compuesto por las erogaciones futuras orientados a cumplir las directrices detalladas en el Plan.
- Asimismo, los expertos opinan que la depreciación generada por la capitalización de los costos de desmantelamiento o retiro genera contablemente un gasto reconocido en el Estado de Resultados de cada ejercicio. De manera accesoria, este mismo tratamiento es para la diferencia en cambio generada por la reexpresión de la moneda extranjera (dólares) en la moneda local (soles).
- Todo ello es el tratamiento contable aplicado por el área financiera de las respectivas compañías mineras; sin embargo, el tratamiento tributario no considera deducible a los gastos mencionados anteriormente por estar relacionado

a una provisión (de cierre de mina) que solo tiene efectos contables, más no fiscal. Por lo tanto, los expertos coinciden que la acción correcta es adicionar todos los gastos financieros involucrados en la provisión de cierre de minas y solo considerando deducibles los desembolsos efectivamente efectuados en el periodo.

De acuerdo con los enunciados de los sujetos entrevistados, las compañías mineras deciden ejecutar mayormente los desembolsos al final de la vida útil donde no existen ingresos, por lo que esa deducción aceptada tributariamente no podrá ser aplicada y generará pérdidas que no se compensaran. Por lo tanto, los resultados obtenidos por la experiencia y conocimiento compartidas por los expertos durante la entrevista contribuyen al establecimiento de acciones ante los efectos contable del Cierre de minas en la elaboración de la Declaración Jurada del Impuesto a la renta de compañías mineras. Asimismo, aportar una guía para las empresas mineras ante una eventual fiscalización por la Administración tributario, debido a su aplicación de discrecionalidad.

6.2. Comparación de los resultados de la investigación con estudios previos

En relación a los resultados obtenidos, se realiza la comparación con los antecedentes de otros autores, por lo que se obtiene lo siguiente:

- Respecto al objetivo general, Cruz-Ricardo y Toro-Ríos (2023) establecen que se debe reconocer una provisión por la mejor estimación de los desembolsos que se ejecutarán en el futuro que es considerado deducible en el sistema tributario cubano. Esto coincide con los resultados obtenidos, puesto que las compañías peruanas realizan la estimación por la provisión de cierre de mina bajo las normas contables, pero solo consideran deducibles las erogaciones que se realizan.

- Los resultados del primer y segundo objetivo específico de la investigación tienen concordancia con lo hallado por Silva y Vivela (2022) en su trabajo de investigación titulado “Impacto tributario del tratamiento contable de las provisiones para el cierre de minas según NIC 37 en empresas de la sierra central del Perú, año 2020” concluye que la depreciación financiera del activo capitalizado por el cierre de minas y el gasto financiero por el flujo de caja descontado para calcular el valor presente de la provisión para el cierre de minas no son deducibles para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta. Estos resultados coinciden con la información recopilada por los expertos que consideran como conceptos no deducibles a efectos del cálculo del Impuesto a la renta aquellos gastos, debido a que son efectos contables generados por la obligación del cierre de mina.
- El tercer objetivo específico coincide con Sánchez (2019) en relación que la normativa peruana en cuestiones tributarias no tiene un efecto negativo en la situación financiera; sin embargo, no brindan beneficios tributarios como la deducción de los gastos para el cálculo del impuesto a la renta a diferencia de otros países como Chile.

Por lo tanto, ante la comparación de los resultados de investigaciones previas, se concluye que el tratamiento de los gastos por efectos financieros no los considera para la determinación del impuesto a la renta como afirman los expertos entrevistados, sino que el tratamiento tributario exige que solo se considere deducible los desembolsos efectivamente realizados en función al cumplimiento del Plan de cierre de Minas.

6.3. Validación de la teoría referente

Todo esto conlleva a la validación del supuesto hipotético planteado, el cual determina que el Plan de cierre de minas tiene influencia en la determinación del impuesto a la renta según la opinión de expertos.

6.4. Limitaciones del estudio

La investigación no presenta limitación alguna.

6.5. Agenda futura de la investigación

A partir del desarrollo de este trabajo, se puede plantear diversos temas en relación a la investigación planteada. En caso de seguir la línea sectorial, se puede continuar el estudio desde el impacto tributario en relación al Impuesto General a la Ventas en las empresas mineras, lo cual ayudaría a visualizar la influencia de los impuestos indirectos mensuales. Asimismo, se tiene un término similar en la industria de hidrocarburos, el cual hace referencia a “Cierre de lotes” o “Suelta de lotes”. Estos tienen los mismos efectos tributarios del cierre de mina en la determinación del impuesto a la renta anual, por lo que se podría utilizar el enfoque en las empresas bajo la Ley N° 26221, Ley Orgánica de Hidrocarburos. Por último, el trabajo puede conformar una base para la investigación exhaustiva de la tributación ambiental en relación a las obligaciones de resarcimiento ambiental y su repercusión en el cálculo de la renta empresarial.

VII. CONCLUSIONES

El Plan de Cierre de minas es un instrumento de gestión ambiental para los titulares de unidades mineral que lo aplican para detallar las actividades de cierre mina cuyo fin es resarcir el impacto ambiental producto de la actividad minera. De lo expuesto a lo largo del presente trabajo de investigación, se llega a las siguientes conclusiones en base a los enunciados de los expertos entrevistados:

1. **Objetivo general: Comprender el tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos**. Los contribuyentes que desarrollan actividad minera están obligados a elaborar un Plan de Cierre de minas que debe ser presentado ante el Gobierno para su aprobación. Esta obligación legal, según los expertos, genera una provisión que se reconoce en su contabilidad por obedecer a las normas contables; sin embargo, estas no tienen un carácter tributario. Por ello, cualquier efecto en los Estados de Resultados generados por esta provisión se repara para efectos de la determinación de la renta de tercera categoría anual.

2. **Objetivo específico 1: Identificar la provisión por provisión de cierre de minas desde la perspectiva de expertos**. La determinación de la provisión de cierre de mina es un efecto contable originado por la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 37. El reconocimiento del pasivo genera un gasto financiero por el flujo descontado que no es considerado deducible para el impuesto a la renta.

3. **Objetivo específico 2: Reconocer la depreciación por remediación por cierre de minas desde la perspectiva de expertos.** Del análisis efectuado, los expertos mencionan que las compañías mineras reconocen un costo por el desmantelamiento y retiro en base a la Norma Internacional de Contabilidad 16, lo cual genera una depreciación financiera que para efectos tributarios no es un gasto deducible y se debe reparar por estar relacionado a una estimación contable.

4. **Objetivo específico 3: Demostrar la determinación del impuesto a la renta desde la perspectiva de expertos.** Otra variable relacionada a la determinación del impuesto a la renta que consideran los expertos son la fehaciencia y el sistema de arrastre de pérdidas. Se concluye que la fehaciencia está ligada a la presentación de documentación sustentatoria que valide la realidad de la operación y que esté detallada en el Plan de Cierre de Minas. Asimismo, la elección del arrastre de pérdidas; según los expertos, tiene influencia en la fase final del cierre de mina, debido a que durante esa etapa no se presenta ingresos por explotación de los recursos minerales y solo se incurren en desembolsos que generan una pérdida tributaria.

VIII. RECOMENDACIONES

De acuerdo con el presente trabajo de investigación, se plantea recomendaciones para optimizar el trabajo en la determinación del Impuesto a la Renta en relación con la Provisión de cierre de minas.

1. Se ha mencionado que la actividad minera es uno de los sectores que contribuyen en la economía y permite la entrada de inversores que generan flujos económicos para el país. Por lo tanto, Ministerio de Energía y Minas (MINEM) y Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) deben optimizar el proceso de elaboración, preparación y aprobación del Plan de cierre de minas para facilitar a los próximos titulares de unidades mineras. Asimismo, la disminución de la complejidad de los procesos administrativos en relación con el cierre de minas podría incentivar a la minería formal.

2. En primer lugar, está demostrado bajo el análisis de resultados que la provisión de cierre de minas estima lo mejor posible los gastos que se van a incurrir al momento del abandono o cierre de la mina. Por lo tanto, la actualización o modificación de la provisión siempre debe estar presente para el equipo financiero de cada compañía. Asimismo, se debe estudiar la realidad social y buscar prevenir la ocurrencia de conflictos sociales u otra externalidad que puedan interrumpir la continuación de la concesión minera. Por lo tanto, el Área de Finanzas juntamente con el Área Tributaria deben efectuar un reconocimiento adecuado de la provisión financiera de cierre de mina, ya que los gastos financieros que genera afectan a la carga fiscal que afrontan estas compañías.

3. En relación con la depreciación de cierre de minas, el Área de Finanzas debe procurar tener un control de la depreciación generada en cada periodo y tenerlo registrado de manera discriminada en relación a otros activos, ya que aquel importe será considerado adición a efectos del impuesto a la renta.

4. De los resultados obtenidos, se recomienda al Ministerio de Economía y Finanzas establecer mecanismos o beneficios tributarios en relación del cierre de mina, debido a que otros países como Chile gracias a su a Ley de Cierre de Faenas e Instalaciones Mineras que consideran viable la deducción de los gastos relacionados al cierre de mina lo que contribuye a la atracción de inversionistas. Asimismo, se recomienda que las empresas mineras tengan un control documentario de la información que valide el devengo tributario y la fehaciencia de los gastos. Por ello, deben preparar un "file de defensa" ante una eventual fiscalización por la Administración Tributario y no ser cuestionado por los gastos de cierre de mina.

IX. REFERENCIAS

Andrade, J. (2019). *Limitantes en la deducibilidad de los gastos del plan de cierre de minas durante la vida útil de los proyectos mineros en Perú* [Tesis de maestría, Universidad de Lima]. Repositorio Institucional de la Universidad de Lima. https://hdl.handle.net/20.500.12724/10646

Arce, A. y Velasquez, J. (2020). *Reconocimiento, medición e información a revelar de las provisiones y pasivos contingentes y su impacto en la elaboración y presentación de los Estados Financieros en las empresas del sector minero, año 2018* [Tesis de pregrado, Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas]. Repositorio Académico UPC. http://hdl.handle.net/10757/654540

Atachagua, A. (2021). *Propuesta de implementación de un plan de cierre de mina en la S.M.R.L. Yerosa, distrito de Paccha-Junín* [Tesis de pregrado, Universidad Nacional del Centro del Perú]. Repositorio UNCP. http://hdl.handle.net/20.500.12894/8731

Bainton, N. y Holcombe, S. (2018). A critical review of the social aspects of mine closure. *Resources Policy, 59(*1), 468-478. https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0301420718303842?via%3Dihub

Balanda, A. (2005). *Contabilidad de costos. Universidad Nacional de Misiones.* https://editorial.unam.edu.ar/images/documentos_digitales/Contabilidad_de_Costos-Alberto_Balanda.pdf

Becerra, W e Hincapié, D. (2014). Los costos ambientales en la sostenibilidad empresarial; propuesta para su valoración y revelación contable. *Contaduría Universidad de Antioquia, 65*, 173-195. https://doi.org/10.17533/udea.rc.24400

Castañeda, R. (2023). *Alcance de la probabilidad en los juicios sobre políticas y estimaciones contables para las empresas mineras peruanas* [Tesis doctoral, Universidad Nacional Mayor de San Marcos]. Cybertesis. https://hdl.handle.net/20.500.12672/20842

Chávez, A. (2021). *Contingencias legales, ambientales y económicas del cierre de unidades mineras en el Perú*. [Tesis de maestría, Pontificia Universidad Católica del Perú]. Repositorio Institucional PUCP. http://hdl.handle.net/20.500.12404/20808

Cruz-Ricardo, R. y del Toro-Ríos, J. (2023). Provisión para el cierre de minas en Cuba. *Minería Y Geología, 39*(2), 118–129. https://revista.ismm.edu.cu/index.php/revistamg/article/view/2404

Decreto Supremo N° 003-2005-EM (2005). Aprobación del Reglamento para el Cierre de Minas. Diario Oficial "El Peruano"

Durán, L. (2009). Alcances del principio de causalidad en el impuesto a la renta empresarial. *Contabilidad y Negocios, 4*(7), 5-16. https://www.redalyc.org/pdf/2816/281621749002.pdf

Fundación Heinrich Böll (2021). *Y después de la mina ¿Qué? Hacia una política de cierre de minas.* HEINRICH-BÖLL-STIFTUNG. https://mx.boell.org/sites/default/files/2022-05/WEB_Politica_cierre_minas_HB_0.pdf

Hernani, M. (2021). *La problemática tributaria en el cierre de minas* [Tesis de maestría, Universidad de Lima]. Repositorio Institucional de la Universidad de Lima. https://hdl.handle.net/20.500.12724/14780

IFRS Foundation (2021). *NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo.* https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3109216/NIC%2016.pdf?v=1652832900

IFRS Foundation (2021). *NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*. https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3109241/NIC%2037.pdf?v=1652832932

Julca, D. (2020). *El cierre de minas: un reto de la minería moderna* [Tesis de maestría, Pontificia Universidad Católica del Perú]. Repositorio Institucional PUCP. http://hdl.handle.net/20.500.12404/17950

León, M. (2023). *La minería en América Latina y el Caribe: Tendencias y perspectivas* [Diapositiva de PowerPoint]. Comisión Económica para América Latina y el Caribe. https://www.cepal.org/sites/default/files/news/files/presentacioncepal_xiiicamma.pdf

Lovon, J. (2021). *La contabilidad ambiental y el rol del contador en las empresas mineras con operaciones en el Perú* [Tesis doctoral, Universidad San Martín de Porres]. Repositorio USMP. https://hdl.handle.net/20.500.12727/9420

Mantilla-Pinilla, E., García-Aquello, E. y Peñaranda-Quintero, D. (2019). La simulación de costos ambientales como prevención en la empresa sostenible. *In Vestigium Ire, 13*(1), 136-156. http://revistas.ustatunja.edu.co/index.php/ivestigium/article/download/1927/1710/

Ministerio de Energía y Minas. (2023). *Anuario Minero 2022*. https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/4700376/2022.pdf?v=1689975935

Mitma, K. et al. (2018*). Identificación y análisis de los criterios de aplicación de la Tasa de Descuento para el cálculo de la provisión del Plan de Cierre de Minas en las grandes empresas mineras del Perú y su impacto en sus Estados Financieros y*

rentabilidad en el ejercicio 2016 [Tesis de licenciatura, Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas]. http://hdl.handle.net/10757/623546%0A

Morales, A. y Hantke, M. (2020). *Guía metodológica de cierre de minas*. Comisión Económica para América Latina y el Caribe. https://hdl.handle.net/11362/46532

Organismo Internacional de Energía Atómica (2010). *Proceso de rehabilitación de zonas afectadas por actividades y accidentes pasados*. https://www pub.iaea.org/MTCD/Publications/PDF/Pub1282s_web.pdf

Ospina, E. y Molina, J. (2013). Legislación colombiana de cierre de minas. ¿es realmente necesaria?. *Boletín de Ciencias de la Tierra, 34*(1), 51–62. https://revistas.unal.edu.co/index.php/rbct/article/view/40680

Pereira, C. et al. (2011). *Manejo y Conservación de los Recursos Naturales.* Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo. https://www.uaeh.edu.mx/investigacion/productos/4772/

Ramirez, C. et al. (2010). *Fundamentos y técnicas de costos.* Universidad Libre. https://www.unilibre.edu.co/cartagena/pdf/investigacion/libros/ceac/FUNDAMENTOS_Y_TECNICAS%20DE%20COSTO.pdf

Rezzoagli, L. (2011). Teoría del posicionamiento del Estado en materia presupuestaria. Estudio de caso con base en el Gasto Tributario. *Revista Facultad de Derecho y Ciencias Políticas, 41*(115), 309- 329. https://www.redalyc.org/pdf/1514/151422617003.pdf

Sánchez, O. et al (2005). *Temas sobre Restauración Ecológica.* Instituto Nacional de Ecología. https://www.researchgate.net/profile/Roberto-Marquez-Huitzil/publication/319174095_Temas_sobre_Restauracion_ecologica/links/604f9a14458515e8344a4bbe/Temas-sobre-Restauracion-ecologica.pdf

Silva, R. y Vilela, X. (2022). *Impacto tributario del tratamiento contable de las provisiones para el cierre de minas según NIC 37 en empresas de la sierra central del Perú, año 2020* [Tesis de pregrado, Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas]. http://hdl.handle.net/10757/661373

Slight, M. y Lacy, H. (2015). Managing and estimating closure and reclamation liabilities - a practitioner's view. *American Society of Reclamation Sciences (ASCR), 4*(2), 122-132. https://www.asrs.us/Publications/Journal/Vol%204%20Issue%202/Slight-AU.pdf

Sunkel, O. (1981). *La dimensión ambiental en los estilos de desarrollo de América Latina. Comisión Económica para América Latina y el Caribe*. https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/e2762d99-7654-4852-8872-9fac5bb702d7/content

Villalobos, R. (2017). *Introducción al Derecho Tributario*. Universidad Autónoma San Francisco. http://repositorio.uasf.edu.pe/handle/UASF/83

ANEXOS

Anexo A: Matriz de consistencia

Problemas	Objetivos	Categorías	Metodología
Problema general	**Objetivo general**		
¿Cómo se viene dando el tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos?	Comprender el tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos		
Problemas específicos	**Objetivos específicos**	**Categoría**: Cierre de minas **Subcategorías**: • Provisión de cierre de mina • Depreciación por remediación cierre de minas • Determinación del impuesto a la renta	Tipo: Básica Nivel: Exploratorio y descriptivo Enfoque: cualitativo Diseño: análisis documental y entrevista Población: Expertos profesionales de contabilidad enfocados en tributación Muestra: 5 expertos
¿Cómo viene dándose la provisión por rehabilitación ambiental desde la perspectiva de expertos?	Identificar la provisión por rehabilitación ambiental desde la perspectiva de expertos		
¿Cómo se ha venido dando la depreciación por remediación por cierre de minas desde la perspectiva de expertos?	Reconocer la depreciación por remediación por cierre de minas desde la perspectiva de expertos		
¿Cómo se viene dando la determinación del impuesto a la renta desde la perspectiva de expertos?	Demostrar la determinación del impuesto a la renta desde la perspectiva de expertos		

Anexo B: Operacionalización categorial

Categoría	Definición Conceptual	Subcategorías	Definición categorial	Características	Instrumentos
Cierre de Minas	El cierre de minas es un proceso y, como tal, debe planearse anticipadamente, lo que implica hacer una rehabilitación progresiva durante las operaciones, para terminar con el desmantelamiento final, la rehabilitación y el cese de actividades. (Fundación Heinrich Böll, 2021)	Provisión por cierre de mina	Es una provisión contable regulado por la Norma Internacional de Contabilidad 37 que proyecta los gastos por desembolsar en el proceso de cierre progresivo, cierre final y post cierre, con el fin de cumplir con todos las actividades de rehabilitación detalladas en el Plan de Cierre de Minas	Estimación de costo de cierre de minas	1
				Duración de concesión	2
		Depreciación por remediación cierre de minas	La Norma Internacional de Contabilidad 16 reconoce inicialmente un costo por el desmantelamiento y remediación que se incurre por el cierre de mina. Con posterioridad, se registra una depreciación financiera por el costo capitalizado durante la vida de la mina.	Capitalización del costo de cierre de minas	3
		Determinación del Impuesto a la renta	Conforme se señala en la ley del impuesto a la renta peruana (en adelante «LIR»), para la determinación del impuesto a la renta empresarial anual a su cargo, los contribuyentes domiciliados en el Perú deben considerar algunos principios y criterios de carácter general y, además, los elementos formales, límites y requisitos específicos que dicha ley —o sus disposiciones reglamentarias— recogen expresamente y con carácter obligatorio. (Durán, 2009).	Devengo tributario	4
				Impuesto calculado	5

Anexo C: Consentimiento Informado

Consentimiento informado

Lima, 10 de abril del 2024

Señor:

Lima, Perú

Asunto:

Es grato dirigirme a usted, mi nombre es Nayeli Nicol Clemente Felix, Bachiller de la Escuela Académica Profesional de Gestión Tributaria de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Actualmente estoy realizando una investigación para optar el título profesional en Contabilidad, titulado: ***Tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos***; para ello, su digna persona ha sido seleccionado para participar en mi investigación y estaré muy agradecida con su colaboración.

Para la recolección de la información aplicaremos la técnica de entrevista semiestructurada que tendrá una duración de 25 minutos aproximadamente, asimismo, hago de su conocimiento, que toda información que usted provea se mantendrá en absoluta reserva y no será publicada en **ningún medio,** ya que la investigación cumple con los protocolos éticos de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, especialmente aquellos orientados a salvaguardar, según el **artículo 137° del estatuto que establece que la universidad promueve una conducta ética y responsable del investigador, respecto a su persona y la institución.**

Anticipadamente, agradezco su apoyo y acogida, la cual será de gran valor para nuestro estudio. Estoy a su entera disposición para cualquier consulta adicional, favor comunicarse conmigo al:

Correo electrónico nayeliclemente54@gmail.com Celular: 996900131

Sin otro particular, me despido de Ud.

Atentamente,

_____
Nayeli Nicol Clemente Felix
D.N.I. N° 75628763

Aceptación del consentimiento

Yo, _____acepto colaborar con la investigación, y entiendo que una copia de esta ficha de consentimiento me será entregada, y que puedo pedir información sobre los resultados de la investigación cuando haya sido terminada. Para esto puede contactarme al correo electrónico: _____ y celular _____

Nombre y firma del participante:
Fecha: 10/04/2024

Anexo D: Guía de Entrevista

Presentación:

Buenos días/tardes/noches, mi nombre es Nayeli Nicol Clemente Felix, bachiller de la Escuela Académica Profesional de Gestión Tributaria de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos Actualmente estoy realizando una investigación para optar el título profesional en Contabilidad, titulado: ***Tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos.***

Para la recolección de la información aplicaremos la técnica de entrevista semiestructurada que tendrá una duración de 20 minutos aproximadamente, asimismo, hago de su conocimiento, que toda información que usted provea se mantendrá en absoluta reserva y no será publicada en ningún medio, ya que la investigación cumple con los protocolos éticos de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, especialmente aquellos orientados a salvaguardar, según el artículo 137° del estatuto que establece que la universidad promueve una conducta ética y responsable del investigador, respecto a su persona y la institución. Agradezco anticipadamente su participación y colaboración totalmente voluntaria, si desea puede culminarla en cualquier momento.

Nombres y Apellidos:

Profesión u ocupación:

Fecha: 10/04/2024

Objetivo de la investigación:

La presente investigación tiene como objetivo comprender la perspectiva del contador en relación con la provisión de Cierre de Minas y su tratamiento tributario para la determinación del Impuesto a la Renta.

Indicaciones: De acuerdo con su consentimiento, usted acepta colaborar con la investigación. Para estos fines se grabarán las entrevistas para poder ser transcritas con la finalidad de un mayor análisis.

A. Preguntas de desarrollo

Subcategoría 1:

- Según su experiencia, ¿Cuál es la importancia de la determinación de la provisión de costos de cierre de minas?
- ¿Cuál es el efecto tributario del pasivo descontado por provisión de cierre de minas?
- Del producto de las revisiones de las empresas mineras dentro de su experiencia, ¿cómo está conformado la estructura de costos de cierre de minas?

- ¿Considera que la interrupción del periodo de la concesión influye en la provisión de cierre de mina? Explique su respuesta.

Subcategoría 2:

- En relación con la NIC 16, la provisión de cierre de minas se considera como un activo de larga duración. En base a su experiencia, ¿cuál es el tratamiento respecto a la depreciación por cierre de minas?

Subcategoría 3:

- En cuanto a lo estipulado en el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, ¿cuál es el tratamiento del devengado respecto a los desembolsos de Cierre de Minas?

- En base a su experiencia, ¿cómo las empresas acreditan la fehaciencia de los desembolsos mencionados en la anterior pregunta?

- ¿El sistema de arrastre de pérdidas elegido según el artículo 50° de la LIR por la compañía tiene influencia en la provisión de cierre de minas? Ante la posible pérdida generada al final del cierre de minas, ¿cuáles son los mecanismos que podría utilizar la compañía para compensarlo?

- Ante el abandono o cesión de la mina anterior al término de la concesión, ¿cuál es el tratamiento aplicado con relación al cierre de minas?

Anexo E: Descripción de sujetos entrevistados

Orden	Nombres	Apellidos	DNI	Fecha de entrevista
1	Jean Paul	Reyna Trujillo	44052250	10/04/2024
Jean Paul Reyna Trujillo es Associate Partner de la empresa consultora EY Perú. Es Contador Público Colegiado egresada de la Universidad Inca Garcilazo de la Vega, cuenta con una Maestría en Tributación y Política Fiscal en la Universidad de Lima. Asimismo, realizó estudios de cursos de especialización de Minería en la Sociedad Nacional de Minería, Petróleo y Energía. Cuenta con más de 15 años de experiencia en asesoría de temas contables y tributarios. Entre las empresas bajo su revisión se encuentran: Compañía Minera Poderosa, MARCOBRE, Minera Chinalco, Volcán Compañía Minera, Perupetro SA, Precisión Peru, Lumina Copper SAC – Peru.				
2	Pamela	Toscano Garay	72542497	10/04/2024
Pamela Toscano Garay es Gerente de la empresa consultora EY Perú. Es Contadora Pública Colegiada egresada de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, cuenta con una Maestría en Tributación y Política Fiscal en la Universidad de Lima. Cuenta con más de 12 años de experiencia en brindar servicios de asesoría tributaria en los sectores servicios, minería, hidrocarburos y energía. Entre las empresas bajo su revisión se encuentran: Marcobre, Compañía minera Coimolache, Electropuno S.A.A., Peru Petro, Atlantica Peru S.A.				
3	Diego	Caipo Coveñas	74986903	10/04/2024
Diego Caipo Coveñas actualmente es Analista Senior de la empresa Contugas, previamente ha trabajado en la empresa consultora KPMG y Votorantim desempeñándose como Senior. Diego Caipo es egresado de la Universidad San Ignacio de Loyola, cuenta con un Diplomado de Especialización en Tributación de la Universidad Pacífico. Diego posee más de 7 años de experiencia brindando servicios de asesoramiento tributario a empresas líderes pertenecientes a los sectores energía, industrial y minera, entre otros; así como en la revisión y preparación de declaraciones juradas de impuestos				
4	Rolando Jesús	Barboza Rojas	-	10/04/2024
Rolando Jesús Barboza Rojas es Encargado de Cumplimiento Tributario en la empresa consultora EY Perú, el cual ha tenido experiencia previa trabajando para la empresa Alerta Médica. Rolando Barboza es Contador Público Colegiado egresada de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, cuenta con una Diplomatura de Especialización en Normas Internacionales de Información Financiera por la Pontificia Universidad Católica del Perú y un Curso de Especialización de Aspectos tributarios de las NIIF en la Universidad del Pacífico. Entre las empresas bajo su revisión se encuentran: Marcobre, Minera Barrick Perú, Anglo American Quellaveco S.A, MINSUR, Nexa Resources CJM.				
5	Omar	Pareja Medina	47562088	10/04/2024
Omar Pareja Medina cumple el rol de Encargado de Cumplimiento Tributario en la empresa consultora EY Perú, previamente ha tenido experiencia en la empresa Minera Kolpa, BDO Perú y Grupo Polo. Es Contador Público egresado de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, cuenta con una Especialización en Tributación por la Universidad del Pacífico. Omar posee más de 6 años de experiencia en la preparación y revisión de impuestos en los sectores de energía, mina, retail e industriales. Entre las empresas bajo su revisión se encuentran: Cía Minera Kolpa, Cerro Verde, MINSUR, Grupo Starkraft, Electrodunas, General Motors Peru, Atria Energía.				

Anexo F: Transcripción de entrevistas

A. Sujeto Entrevistado (SE -1)

Sujeto Entrevistado (SE -1)
Subcategoría 1: **Pregunta 1.1:** Primero partamos que las operaciones mineras tienen que incurrir en los desembolsos al final de su vida útil. Entonces, para ello, para cumplir también requerimientos legales y prácticas aceptadas por la Entidad, en este caso la mina, es necesario constituir una provisión de cierre de mina. Contablemente esto se sustenta en normas contables como la NIC 37, NIC 16 y la CINIFF 1. La NIC 37 establece que se debe reconocer la obligación por pasivo de cierre mina, ya que es de propio conocimiento de la actividad minera que se tenga que desembolsar importes al final de la vida útil para reestablecer las áreas donde se ha desempeñado a como estaban inicialmente o inclusive aún mejor y su importancia va en su reflejo en los Estados Financieros de las mineras, ya que vamos a ver partidas vinculadas al desarrollo de cierre de mina. **Pregunta 1.2:** El pasivo descontado nace porque a principio el pasivo financiero reconocido se descuenta con una tasa y ello implica que contablemente se reconozca un gasto financiero que va incrementando el pasivo de cierre de minas en el transcurso de su vida útil hasta el cierre. Ese gasto financiero que contablemente has incurrido no tiene efecto tributario porque en el artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta señala que no admite asignaciones o provisiones genéricas. Por ese, pasivo descontado no sería deducible a efectos de la determinación del Impuesto a la Renta y se tendría que reparar en la Declaración Jurada Anual de las empresas mineras. **Pregunta 1.3:** La estructura de costos normalmente se compone en cinco factores: desmantelamiento, rehabilitación, restauración ecológica, gestión de residuos producto del desmantelamiento y un monitoreo post-cierre. A grandes rasgos, esos son los que implican en caso de cierre de minas. **Pregunta 1.4:** Primero, partamos de lo legal, la suspensión o el paro de la mina no es un impedimento para que no se cumpla el Plan de cierre de minas, lo cual se mantiene y la mina tiene todavía la obligación de ejecutar de ese Plan de Cierre aún si ha tenido esos inconvenientes. De la parte contable, ahí si influye en la constitución de la estimación por el pasivo de cierre de minas, ya que es lo que planeo incurrir cuando ya terminé mi vida útil para restaurar o desmantelar. Por eso, si es que esas interrupciones son materiales e influye de que yo tenga que adelantar mi fecha de cierre de mina va a repercutir en las estimaciones contables que se tengan que realizar. En este caso, se tiene que ajustar el pasivo y el costo del activo simultáneamente, ya que esa interrupción genere que la fecha se adelante, la vida útil no sería la misma que fue planificada inicialmente. Entonces, sí influye y si tiene repercusión en las estimaciones que se hace por la provisión de cierre de mina.

Sujeto Entrevistado (SE -1)
Subcategoría 2: **Pregunta 2.1:**En este caso, reforzamos el tema que el pasivo y activo reconocido por cierre de minas es de acuerdo con una normativa contable que nos recomienda y nos obliga efectuar ese reconocimiento en los Estados Financieros. En el ámbito tributario, esas provisiones no son admitidas para efectos tributarios de acuerdo con el artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta. Entonces, esa depreciación que se genera por el activo reconocido que para bien se reconoce gasto para efectos financieros no son deducibles para efecto de la LIR. Un punto importante, ya que estamos tocando los temas de los gastos vinculados al cierre de minas, habíamos hablado anteriormente de la tasa de descuento que reconoce un gasto financiero y no es un gasto deducible porque es una provisión. En este caso, la depreciación del activo también constituido por cierre de minas tiene el mismo efecto, ya que se reconoce un gasto financiero. También hay un tercer impacto que es relación a la diferencia en cambio que también genera el pasivo por cierre de minas, ya que se constituye en dólares y está sujeto a variaciones cambiarias, entonces, esa diferencia por tipo de cambio no es deducibles porque está vinculada a una provisión genérica sustentas en normativas contables y no tributarias. **Subcategoría 3:** **Pregunta 3.1:** Actualmente en nuestra legislación, ya tenemos reglas del devengo tributario, en ese caso, la ejecución de cierre de mina califica como un gasto. Por lo tanto, se deben revisar las reglas particulares del gasto y esta vez que el hecho generador del gasto se haya cumplido y que no esté sujeto a una condición suspensiva o hecho futuro. En el caso de desembolso por cierre de minas al ser calificado del gasto, lo que importa es el tema del devengo y el sustento (fehaciencia). En el devengo, es el hecho que ocurra cuando se ejecuta el cierre de minas, realizo actividades, hago erogaciones para reparar los daños ocasionado al terreno o desmantelar equipos. Se tiene que efectuar el gasto para reconocerse el devengado en el caso de los gastos vinculados al cierre de minas para que sean considerados deducibles a efectos de la determinación del Impuesto a la renta. **Pregunta 3.2:** La ejecución de cierre de minas es un gasto, por lo que todo gasto debe ser sustentado mediante comprobante de pago, contratos, informes, propiamente con lo que SUNAT requiere en las fiscalizaciones cuando está vinculado en el cierre de minas. En el caso de cierre de minas, hay una particularidad adicional que es que las compañías mineras presentan un Plan de cierre de minas a su ente recto que es un organismo público. Entonces, lo que la administración tributaria hace cuando realiza la fiscalización revisa la fehaciencia de los gastos, también lo vincula con lo detallado en el Plan de cierre de minas que ha presentado la compañía minera. Entonces, es importante para sustentar la fehaciencia se debe contar con toda la información suficiente para demostrarlo, también se haya vinculado con el Plan de cierre de minas presentado ante la autoridad competente, ya que este plan contempla cronogramas y estimaciones presupuestales.

Sujeto Entrevistado (SE -1)
Pregunta 3.3: Partamos en el supuesto que una empresa tenga solo una unidad minera y esa pérdida se genere en el término de la vida útil de la mina, no va a tener ingreso con qué compensar. Por ello, sería indistinto el tema de elección del sistema de arrastre de pérdidas. Sin embargo, si la empresa cuenta con otras unidades mineras para que pueda compensar esa pérdida o esas erogaciones por cierre de minas en la determinación del impuesto a la renta, va a depender mucho la elección del sistema. En el caso que una empresa tenga dos unidades mineras y una está en su etapa final, por lo que está ejecutando gastos del cierre final. Entonces, ahí ve que la otra unidad minera tiene renta con la que puede aplicar, podría usar la opción de aplicar por su totalidad hasta un máximo de 4 de ejercicios [en el sistema A]. Sin embargo, si vemos que la otra unidad minera, no está en una etapa de explotación y todavía no puede aplicarlo [la pérdida tributaria], entonces sería mejor utilizar la opción del sistema B que es aplicar hasta el 50% cuando ya se obtenga renta y ya no se sujeta a un plazo de 4 años para que la pérdida no sea utilizable. Entonces, va a depender mucho de la situación en el cual se encuentre la compañía minera, pero lo ideal es que cuenta con más de una unidad minera para que pueda recuperar el impuesto de esos gastos que se incurre en la final de vida de útil. Sí, he visto que una compañía tiene una sola unidad minera y solo genera pérdida. Entonces, el sistema que se aplica es el sistema B, mientras se va buscando otra unidad minera y esperar unos años porque el periodo de la fase de exploración a la fase de explotación ocurre en 6 años. En el caso de la empresa minera que está generando pérdida porque ya está en cierre; entonces, está esperando que otro proyecto minero tenga viabilidad y todo el tema para que pueda ser desarrollado para que tenga renta con la cual compensar. Entonces, sí sucede que compañías mineras solo tienen una unidad minera y esperan que suceda el cierre de minas para tomar otros proyectos. **Pregunta 3.4:** Como comentábamos, la estimación de cierre de minas se basa en estimaciones en determinados años de vidas útiles contemplando escenarios de presupuestos que la empresa va a desembolsar en un futuro. Entonces, sí ocurre el abandono de cierre de mina, el plan se activa inmediatamente bajo las normativas de los entes gubernamentales. Por lo tanto, esas estimaciones cambiarían sustancialmente, ya que, si está estipulado por 40 años y lo abandonas antes, los pasivos van a ser obligatorios en la actualidad y ya no tendrían que estimarse a 40 años. Eso es el caso del abandono. En la cesión de la mina por la venta o por cesión de uso, el Plan de Cierre de Minas está vinculado al nuevo adquiriente el cual debe estar obligado a cumplir con la ejecución del plan. Ahí hay un tema importante que el plan de cierre de mina está vinculado al titular de la actividad minera. Entonces, cuando hablamos de minería, tenemos estos conceptos: titular de la concesión y el titular de la actividad minera, este último utiliza la concesión para explotar y no necesariamente puede ser el que tenga la concesión. Por ejemplo, una empresa A tiene la concesión y lo cede a una empresa B que se encarga de la explotación. Ante ese supuesto, la obligación de cierre de mina está en cabeza del titular de la actividad minera y mas no en el titular de concesión.

B. Sujeto Entrevistado (SE -2)

Sujeto Entrevistado (SE -2)
Subcategoría 1: **Pregunta 1.1:** La importancia de la determinación de la provisión de cierre de minas se debe a que es una obligación legal por parte del MINEM, el cual debe aprobarlo previamente para la cesión de una concesión minera a favor de las compañías. De manera contable, la estimación de la provisión de cierre de minas elaborado por el equipo financiero de cada compañía refleja los desembolsos futuros que van a ejecutar. Por lo tanto, su reconocimiento en los Estados Financieros proyecta los costos por ejecutar al momento del cierre de mina. En el ámbito ambiental, la provisión de cierre de mina tiene que cubrir los desembolsos orientados en la rehabilitación ambiental, desmantelamiento de equipos y otros gastos relacionados a la comunidad. La rehabilitación ambiental comprende la revegetación y el resarcimiento del lugar a como se le entregó el Estado a la compañía. **Pregunta 1.2:** La determinación del pasivo descontado por la provisión de cierre de minas es producto de una estimación contable, lo cual no tiene efecto tributario en la determinación del Impuesto a la Renta. Esto se debe a que el artículo 44° de la ley del impuesto a la renta establece que las provisiones no son consideradas deducibles. Por lo tanto, las compañías ejecutan la adición en relación con esta provisión. Asimismo, es importante recordar que las compañías suelen tener su contabilidad en moneda extranjera, específicamente en dólares. Por lo tanto, aquella provisión de cierre de minas sufre variaciones cambiarias que generan gastos e ingreso por diferencia en cambio que es reconocido en los Estados Financieros. A efectos del impuesto a la renta, la diferencia en cambio relacionado a la provisión tampoco es deducible. **Pregunta 1.3:** La estructura de costos por el cual se ha desarrollado el Plan de cierre de minas está compuesta por costos dirigidos a la rehabilitación ambiental como la revegetación, costos de desmantelamiento por la maquinaria y equipo utilizado y costos relacionados a las comunidades aledañas a las unidades mineras explotadas. **Pregunta 1.4:** En el caso de una interrupción producto de externalidades como la ocurrencia de conflictos sociales por las comunidades o pobladores que habiten cerca de las unidades mineras podría interrumpir la continua de la explotación minera. En el caso de que un evento social u otra externalidad perdure por mucho tiempo e implique que las actividades de cierre de mina se incurran antes de lo previsto, tiene una incidencia contable, por se tendría que ejecutar los desembolsos en el periodo. Asimismo, se tendría que realizar la actualización de la provisión de cierre de minas en caso se tenga que incurrir en costos adicionales. **Subcategoría 2:** Pregunta 2.1: Bajo las normas contables, se reconoce el costo de cierre de minas como activo de larga duración, el cual conlleva una depreciación financiera de acuerdo con la estimación de la vida útil de la mina. Por lo tanto, al ser la depreciación del costo de remediación un efecto contable, esto conlleva a que se adicione en la determinación del impuesto a la renta anual por el periodo que se reconoció aquel gasto financiero.

Sujeto Entrevistado (SE -2)

Subcategoría 3:

Pregunta 3.1: En relación con el tratamiento del devengo de las provisiones de cierre de mina, estos se consideran "devengados" en el ejercicio que se incurra el gasto por las adquisiciones de bienes o la prestación de servicios por cierre de minas. Por ello, cualquier ejecución del gasto estipulado en el Plan de cierre de mina devenga en el periodo que se incurre, por lo que se considera deducible a efectos de la determinación del impuesto a la renta.

Pregunta 3.2: La fehaciencia mayormente es acreditada por la documentación sustentatoria que presentan como los comprobantes de pago, contratos, órdenes de servicios y otras muestras. Asimismo, para reconocer que estos desembolsos están asociados a la determinación del Impuesto a la Renta debe estar detallado en el Plan de cierre de minas previamente aprobado.

Pregunta 3.3: La elección del sistema de arrastre de pérdida varía de acuerdo con la situación de la empresa. Las empresas mineras que deciden optar por el sistema B pueden compensar la utilidad contable con el 50% de la perdida por ejercicios anteriores. Por ello, ante el escenario de la etapa final de la mina, la empresa solo tendrá desembolsos para ejecutar el cierre de la unidad minera, lo cual incrementaría su pérdida tributaria, pero esta no se perdería a diferencia del sistema A. Por lo tanto, la elección del sistema A conllevaría a mantener la pérdida tributaria arrastrable con el cual se puede compensar con ingresos excepcionales o esta se podría compensar con otra unidad minera.

Pregunta 3.4: Respecto al abandono de la unidad minera, conlleva al término prematuro de la concesión, por el cual también se tendría que incurrir en la ejecución de desembolsos detallados en el Plan de Cierre de Mina inmediata. En el caso de una cesión de la titularidad de la unidad minera, el nuevo "titular" obtiene la responsabilidad de la ejecución del plan de cierre de mina. Por ello, está obligado a realizar la actualización de la provisión de cierre de minas.

C. Sujeto Entrevistado (SE -3)

Sujeto Entrevistado (SE -3)
Subcategoría 1: **Pregunta 1.1:** Esto resultar ser un asunto relevante para toda minera que inicia operaciones. Principalmente porque estos flujos se realizan al término de toda la vida de la mina, ya que hay que señalar una empresa o unas inversionistas que obtienen la concesión hacen la construcción de su unidad minera o planta de beneficio, por lo que requieren muchas cosas. Asimismo, una de las premisas del Estado a efectos de obtener la concesión, es que el término del plazo del permiso que se le está dando, el inversionista devuelva tal cual como recibió esa concesión. Entonces, eso significa para el inversionista en incurrir ciertos desembolsos al término de la vida que ha planificado, para ello tiene que proyectarse una provisión de cierre de minas. No voy a esperar a que termine toda la producción o toda la operación con min unidad minera y ahí recién ponerte a pensar que desembolso voy a incurrir la concesión tal cual el Estado me lo entregó. Aparte, por el MINEM solicita que las empresas antes que inicie operaciones presenten su Plan de Cierre de Mina con todo el detalle de las labores que van a realizar a efectos que este mismo también pueda ser aprobado, ya que este mismo pasa por un proceso de revisión. Sí es un asunto relevante que las compañías mineras toman en cuenta. También para ver sus flujos proyectados, ya que probablemente tu mina dura 10 años y has proyectado que tienes 2 años de cierre. Luego, de ese décimo año, te vas a dedicar a 2 años y no vas a tener ingresos, solo vas a tener un desembolso de cierre de mina. Por eso se mide con proyecciones de índole financiera para poder llegar "tas con tas" de que ese ingreso y todos esos desembolsos se puedan neutralizar a nivel de tu Declaración Jurada del IR. Es importante por un tema de proyección de flujo de caja y sobre todo como vas a tener una "foto" de como vas a ejecutar esos desembolsos por Cierre de Minas. Cabe señalar que hay empresas mineras paulatinamente, inician el año 1 y ya empiezan a cerrar por partes al año 3, lo cual debe estar en un Plan de Cierre de Mina. Cosa de que vas amortizando en principio eso que inicialmente reconociste y lo vas ejecutando poco a poco en tu etapa operativa como tal. **Pregunta 1.2:** En principio, para fines financieros, vas a reconocer un activo contra pasivo, pero eso solo es un efecto contable. Lo que se genere por un activo que podría ser una depreciación o una amortización, lo cual depende como lo registres contablemente hablando. Esa depreciación tiene un efecto no deducible. El pasivo lo vas a actualizar cada año a valor presente a una TIR u otra tasa que lo ven los financieros. Esa actualización puede generar un gasto o ingreso por interés por actualizando. Tanto la depreciación, el interés y la diferencia en cambio de la variaciones cambiarias que te pueda generar ese pasivo no son computables para fines tributarios, no son deducibles ni gravables dependiendo que es gasto o ingreso. Lo que se toma de acuerdo con el IR es lo que tú vas ejecutando, el desembolso real que te vas deduciendo vía DJ en tu IR. Se dice vía DJ, es porque en los Estados Resultados, vas a tener el efecto de esa depreciación del activo, interés de ese pasivo, la diferencia en cambio que vas a conciliar dentro de tu IR; posteriormente, se debe llevar un control lo que realmente has ejecutado y desembolsado por Cierre de Minas para que lo incluyas como una deducción dentro del cálculo. Esto es una explicación resumida del impacto que esto [Cierre de Minas] genera.

Sujeto Entrevistado (SE -3)
Pregunta 1.3: La verdad muy pocas veces que nos pasen el Plan porque es muy grande. De lo que sé, es que lo dividen en las labores previas de cierre de mina, cierre y post-cierre. En pocas palabras, es así como se estructura ese plan, relacionado de los desembolsos por cierre de minas. Muchas veces se tiene que incluir ciertas cosas por responsabilidad social por ciertos motivos o algunas complejidades que puedan darse dentro de lo que se va cerrando y también por un evento externo que se pueda dar. De lo que se incurre, son temas de revegetación, cierre de socavones, movimiento de tierras, construcción de andenes para dejar el ambiente como estaba, pero no califican como activo fijo. **Pregunta 1.4:** Los conflictos están relacionado al gasto corriente y por las negociaciones que puedas hacer para minorar los posibles disturbios que se pueda estar teniendo por las comunidades. Cabe señalar que tú proyectas todo a nivel de ciertos costos o ciertos precios desde el servicio que tú esperas tener en ese momento y si tienes los problemas con comunidades que bloquean o cierran el acceso que pueda demorar entre 8 meses a 1 año, lo que lleva a que las mineras tienen que parar. A nivel de proyectado, se tendría que actualizar o reconsiderar que ibas a ejecutar y probablemente eso pueda cambiar los números de la provisión. **Subcategoría 2:** **Pregunta 2.1:** Del lado tributario, no hay impacto porque no se considera deducible. Por el lado financiero, el cierre de minas forma parte de tu costo, el cual genera una depreciación financiera reconocido como gastos en los Estados de Resultados en cada ejercicio. **Subcategoría 3:** **Pregunta 3.1:** Como te decía se quita todo el efecto contable y de acuerdo como tú incurras vas a ir deduciendo o devengando tu gasto. Es de acuerdo con el desembolso que se realizó o ejecutó en el ejercicio para incluirlo como deducción. Se evalúa el comprobante de pago, el servicio dado, el contrato que va alineado al comprobante de pago, a efecto de reconocer ese gasto del ejercicio en la determinación del impuesto a la renta. El servicio se haya dado en el momento que tú vas a incluir esa deducción en el cálculo del Impuesto a la renta. **Pregunta 3.2:** Es importante que se presente el Plan de Cierre de Minas, ya que tú puedes tener desembolsos, pero estos deben estar en tu plan. A veces, hay resúmenes en el Plan de Cierre de Minas de los tópicos que la Compañía va a incurrir, ya sea a nivel social, ambiental y todo ello. Entonces, con eso, se acredita el tema de fehaciencia. A nivel de fiscalizaciones, la AT lo pide. ¿Cómo digo que es fehaciente? Tiene que estar en tu Plan porque manda todo lo que tú vas a ejecutar. Por ello, es que haces un proyectado contable. Eso es lo que finalmente acredita la fehaciencia de tus desembolsos, ya que es lo que tu Plan lo menciona y es aprobado por el MINEM.

Sujeto Entrevistado (SE -3)
Pregunta 3.3: Hay que recordar que se tiene 2 sistemas de arrastre: sistema A y sistema B. El sistema A es limitativo, ya que, si pasan 4 años y no compensaste tu pérdida, lo perdiste y no puedes seguir arrastrando. El sistema B te da la particularidad de amortizar el 50% cuando tengas una renta neta imponible. Entonces, en base a ello, se tiene que medir y muchas de las compañías se va por el sistema B normalmente, a efectos de poder si por ahí dentro de esa etapa donde no están tan operativas, puede haber ingresos extraordinarios, se podría compensar esos únicos desembolsos que te van a quedar por cierre de minas y tener la posibilidad de poder agotarlo. Por eso, resulta importante hacer el flujo de proyección de como va a ser tu "foto" y que tanto de pérdida como tal vas a perder y no vas a recuperar por más que te quedes con el Sistema B, ya que no vas a tener un ingreso adicional que puedas compensarlo. A tener el sistema A, lo pierdes, ya que, en el caso del 5to año, decidas vender tus activos fijos porque ya has terminado tus operaciones, hubieras podido tener un ingreso y esa pérdida que expiró por elegir el sistema A, ya no se pueda compensar. Estas premisas se tienen que evaluar en el método de los flujos proyectados y considerar si es que se va a tener un tipo de ingreso o cabe la posibilidad de recuperar esa pérdida o no. Es un tema que se le debe indicar a los Gerentes financieros y por eso, se va evaluando. Se puede tener 4 o 5 unidades mineras, entonces, eso también ayuda porque si tu solo has cerrado una unidad minera, pero tienes otra que sigue su curso, vas a poder seguir compensando, ya que va a ser una sola renta. Entonces, ahí no se va a tener un tema y con todas esas premisas solo se va a evaluar los flujos futuros. **Pregunta 3.4:** Si no han explorado o encontrado más y saben que no van a producir ante el abandono de la unidad minera, se traen los gastos a nivel de exploración y desarrollo. A nivel de cierre de minas, se va a tener que ejecutar y eso no quita de que no lo tengas que considerar. En el caso de que mi plazo es 40 años y la mina solo dura 10 años, puedes estar haciendo tus labores de cierre de minas, pero igual ver si hay otras ciertas alternativas de tu concesión para ver si se puede descubrir algo y tener ingreso. Se debe entender que una "concesión" es grande y puede tener diversas sub-concesiones que puedan formar el "Proyecto A", por el cual el Estado te da el permiso. Entonces, la Compañía tiene que ir viendo, ya que no solo porque descubrió en una zona, ahí se queda, por el contrario, sigue viendo si hay más posibilidades para poder expandirse, buscar en otra zona o ver otras alternativas dentro del terreno que finalmente el Estado le ha otorgado para poder seguir generando renta gravada por un proyecto que ahí identifique.

D. Sujeto Entrevistado (SE -4)

Sujeto Entrevistado (SE -4)
Subcategoría 1: **Pregunta 1.1:** En el sector minero, hay un concepto que se llama "Cierre de Minas", el cual viene a ser todas las actividades que una empresa minera va a realizar de manera progresiva o al final de una concesión de un proyecto minero que para dejar las condiciones del área de trabajo como el Estado les ha dejado. Por ello, es muy importante que las empresas mineras tengan una adecuada estimación contable de los costos de cierre de mina debido a que eso permitirá conocer cuánto será el tiempo que tendrá que ejecutar las actividades para realizar las rehabilitaciones. También deberán tener establecido un cronograma de los desembolsos por las actividades que tiene que realizar. Entonces, tiene que ser una estimación de acuerdo con la realidad y del estado que se encuentra el proyecto minero. Por eso, las compañías son muy minuciosas al momento de estimar esta provisión de cierre de minas. **Pregunta 1.2:** Como se tocaba el tema de las provisiones, el inciso f) del artículo 44° de la LIR, te dice que toda estimación o provisión contable no va a incidir en la determinación de la renta imponible, por tratarse de una estimación contable. Entonces, meramente, como no tiene incidencia en la determinación, por ello, se adiciona al cálculo del Impuesto a la renta de las empresas mineras. **Pregunta 1.3:** De las oportunidades de revisión de cierre de mina, los reportes técnicos que comparte la compañía, mayormente se contempla por desmantelamiento de equipos, instalaciones o maquinarias pesadas. También he visto casos donde incluye estabilizaciones de los residuos por el trabajo que realizan. Muchas veces he visto que construyen hospitales para atender las demandas de las comunidades aledañas al yacimiento minero. Adicionalmente, he visto desembolsos de la vegetación en la zona donde se ubica la unidad minera. Muchos de estos desembolsos se relacionan con preservar el medio ambiente donde se ha trabajado. **Pregunta 1.4:** Una empresa minera no puede tomar deliberadamente una tierra y tomar su control debido a que el Estado se le cedió, ya que como se sabe, las comunidades no tienen conocimiento que debajo donde conviven podrían encontrar un gran espacio de minerales que puedan ser procesado. Por ello, se hace un Estudio de Impacto Ambiental o Estudio de Factibilidad, el cual te puede evidenciar bajo los estudios técnicos o geofísicos de la tierra o concesión (derecho que brinda el Estado), por el cual puedes ver las propiedades y características de las reservas. Muchas veces estos recursos se ubican en una zona aledaña a una comunidad o asentamiento humano, por ello el estudio se puede ver un impacto que puede tener a las comunidades. En caso de que una comunidad no acepte el planeamiento que se le ha dado, el proyecto no pueda ser viable o tenga fricciones con ellos, se tiene que paralizar las actividades de explotación, lo cual podría llevar a una actualización de la provisión. Por lo tanto, sí se influye.

Sujeto Entrevistado (SE -4)

Subcategoría 2:

Pregunta 2.1: Las Compañías comparten el mismo tratamiento contable de reconocer un activo fijo que comprenderá las estimaciones de los costos de desmantelamiento o retiro del bien como te comentaba. Eso va a incluir la rehabilitación de lugar que se usó como zona de trabajo, siempre cuando sean obligaciones donde una entidad incurre por el uso del área.
El tratamiento es uniforme para todas las compañías: reconocer un activo fijo, el costo del activo fijo se le reconoce el posible del costo de la maquinaria, lo cual a efectos contables genera una depreciación financiera. Por lo tanto, aquella depreciación generada se considera como adición para la determinación del Impuesto a la Renta.

Subcategoría 3:

Pregunta 3.1: Muchas veces las empresas mineras tienen parametrizado en centros de costos, por lo que clasifican sus desembolsos por comunidad o asentamiento humano. A partir de ellos, se empieza a categorizar a cierre de minas, exploración, desarrollo, entre otros. Lo que se tiene que interpretar del artículo 57° es saber cuándo esos desembolsos se han devengado. Por eso, para conocer estos propósitos fiscales, si nosotros tenemos una noción de la ejecución de los trabajos de cierre de mina devengaron en este año, no pasa nada, porque serían deducibles. Sin embargo, se debe tener en cuenta el servicio que estás realizando y categorizando como "cierre de minas".

Es necesario efectuar esta evaluación por si tu "bolsa" de cierre de minas incluyes un servicio denominado "Vegetación - noviembre 2022 a marzo 2023", no hay manera de considerar todo ese desembolso porque de alguna manera ha sido periódico que ha devengado, lo cual afectaría a su periodo correspondiente. Entonces, es importante conocer en qué momento se ha prestado o se ha hecho efectivo del servicio por trabajo de cierre de mina, ya que es fundamental el devengo de estos gastos para la determinación del impuesto.

Pregunta 3.2: Usualmente las empresas mineras tienen bien controlado en acreditar la fehaciencia. Lo usual que te comparten son los comprobantes de pago, órdenes de servicios, actas de conformidad, cotizaciones, presupuestos del trabajo por realizar, documentos internos como estados de pagos, avance de los servicios que se está ejecutando. Todo esto desembolsos se debe encontrar dentro de un Plan de Cierre de Minas para acreditar la fehaciencia y por ende su causalidad. Esos son uno de lo tantos que las compañías nos han compartido.

Sujeto Entrevistado (SE -4)
Pregunta 3.3: No he visto que la elección del sistema A o B influya en la provisión de cierre de minas. Si se está llegando al cierre de minas, el monto restante en el Balance de Comprobación como "Cierre de Minas" se extorna el pasivo porque ya no se va a percibir futuros desembolsos de efectivo, por lo que no serán utilizados tributariamente, y el Gasto por Cierre de Mina ya no es deducible para renta, ya que no vas a tener un tipo de ingresos con el cual imputar. Se tiene el Cierre de Minas porque tiene un yacimiento, pero al final, tienes que cerrarlo y dejarlo en las mejores condiciones, y al no tener ingresos, solo extornan el pasivo y ahí termina. Hay empresas que tienen más de una unida minera o yacimiento, por lo que al tener un yacimiento donde ya no hay más por explotar, su pérdida se compensa con otra unidad minera. Eso de alguna manera compensaría con los ingresos que tiene. **Pregunta 3.4:** La Ley General de Minería te coloca una penalidad en caso del contrato que se tenga. En caso de que se tenga derecho de una concesión cuyo contrato de inversión se puede utilizar en 40 años, pero lo abandonas en año 15, se tiene que pagar una penalidad y tampoco se puede vender ese derecho de concesión, sino que cederlo. Existen casos donde las empresas hacen fusiones con empresas del mismo grupo y "trasladan" a sus vinculadas. La empresa nueva propietaria puede continuar con el plazo de la concesión, pero esta tiene que actualizar el cierre de mina porque posiblemente tenga que incurrir en mayor gasto o menor gasto de acuerdo a la provisión estimada. Esta actualización tiene impacto en la determinación del Impuesto a la Renta. Al momento de abandonar, todo lo que has proyectado se adelanta al ejercicio y tienes que ejercer el cierre de mina. En el caso del impuesto a la renta, los desembolsos son gastos que se reconocerían en el ejercicio.

E. Sujeto Entrevistado (SE -5)

Sujeto Entrevistado (SE -5)
Subcategoría 1: **Pregunta 1.1:** La importancia de la determinación de la provisión de cierre de minas se debe a que es una obligación legal por parte del MINEM, el cual debe aprobarlo previamente para la cesión de una concesión minera a favor de las compañías. De manera contable, la estimación de la provisión de cierre de minas elaborado por el equipo financiero de cada compañía refleja los desembolsos futuros que van a ejecutar. Por lo tanto, su reconocimiento en los Estados Financieros proyecta los costos por ejecutar al momento del cierre de mina. En el ámbito ambiental, la provisión de cierre de mina tiene que cubrir los desembolsos orientados en la rehabilitación ambiental, desmantelamiento de equipos y otros gastos relacionados a la comunidad. La rehabilitación ambiental comprende la revegetación y el resarcimiento del lugar a como se le entregó el Estado a la compañía. **Pregunta 1.2:** La determinación del pasivo descontado por la provisión de cierre de minas es producto de una estimación contable, lo cual no tiene efecto tributario en la determinación del Impuesto a la Renta. Esto se debe a que el artículo 44° de la ley del impuesto a la renta establece que las provisiones no son consideradas deducibles. Por lo tanto, las compañías ejecutan la adición en relación con esta provisión. Asimismo, es importante recordar que las compañías suelen tener su contabilidad en moneda extranjera, específicamente en dólares. Por lo tanto, aquella provisión de cierre de minas sufre variaciones cambiarias que generan gastos e ingreso por diferencia en cambio que es reconocido en los Estados Financieros. A efectos del impuesto a la renta, la diferencia en cambio relacionado a la provisión tampoco es deducible **Pregunta 1.3:** La estructura de costos por el cual se ha desarrollado el Plan de cierre de minas está compuesta por costos dirigidos a la rehabilitación ambiental como la revegetación, costos de desmantelamiento por la maquinaria y equipo utilizado y costos relacionados a las comunidades aledañas a las unidades mineras explotadas. **Pregunta 1.4:** En el caso de una interrupción producto de externalidades como la ocurrencia de conflictos sociales por las comunidades o pobladores que habiten cerca de las unidades mineras podría interrumpir la continua de la explotación minera. En el caso de que un evento social u otra externalidad perdure por mucho tiempo e implique que las actividades de cierre de mina se incurran antes de lo previsto, tiene una incidencia contable, por se tendría que ejecutar los desembolsos en el periodo. Asimismo, se tendría que realizar la actualización de la provisión de cierre de minas en caso se tenga que incurrir en costos adicionales.

Sujeto Entrevistado (SE -5)
Subcategoría 2: **Pregunta 2.1:** Bajo las normas contables, se reconoce el costo de cierre de minas como activo de larga duración, el cual conlleva una depreciación financiera de acuerdo con la estimación de la vida útil de la mina. Por lo tanto, al ser la depreciación del costo de remediación un efecto contable, esto conlleva a que se adicione en la determinación del impuesto a la renta anual por el periodo que se reconoció aquel gasto financiero. **Subcategoría 3:** **Pregunta 3.1:** En relación con el tratamiento del devengo de las provisiones de cierre de mina, estos se consideran "devengados" en el ejercicio que se incurra el gasto por las adquisiciones de bienes o la prestación de servicios por cierre de minas. Por ello, cualquier ejecución del gasto estipulado en el Plan de cierre de mina devenga en el periodo que se incurre, por lo que se considera deducible a efectos de la determinación del impuesto a la renta. **Pregunta 3.2:** La fehaciencia mayormente es acreditada por la documentación sustentatoria que presentan como los comprobantes de pago, contratos, órdenes de servicios y otras muestras. Asimismo, para reconocer que estos desembolsos están asociados a la determinación del Impuesto a la Renta debe estar detallado en el Plan de cierre de minas previamente aprobado. **Pregunta 3.3:** La elección del sistema de arrastre de pérdida varía de acuerdo con la situación de la empresa. Las empresas mineras que deciden optar por el sistema B pueden compensar la utilidad contable con el 50% de la perdida por ejercicios anteriores. Por ello, ante el escenario de la etapa final de la mina, la empresa solo tendrá desembolsos para ejecutar el cierre de la unidad minera, lo cual incrementaría su pérdida tributaria, pero esta no se perdería a diferencia del sistema A. Por lo tanto, la elección del sistema A conllevaría a mantener la pérdida tributaria arrastrable con el cual se puede compensar con ingresos excepcionales o esta se podría compensar con otra unidad minera. **Pregunta 3.4:** Respecto al abandono de la unidad minera, conlleva al término prematuro de la concesión, por el cual también se tendría que incurrir en la ejecución de desembolsos detallados en el Plan de Cierre de Mina inmediata. En el caso de una cesión de la titularidad de la unidad minera, el nuevo "titular" obtiene la responsabilidad de la ejecución del plan de cierre de mina. Por ello, está obligado a realizar la actualización de la provisión de cierre de minas.

Anexo G: Consentimiento informado

ANEXO C: Consentimiento Informado

Consentimiento informado

Lima, 10 de abril del 2024

Señor: Jean Paul Reyna

Lima, Perú

Asunto:

Es grato dirigirme a usted, mi nombre es Nayeli Nicol Clemente Felix, Bachiller de la Escuela Académica Profesional de Gestión Tributaria de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Actualmente estoy realizando una investigación para optar el título profesional en Contabilidad, titulado: ***Tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos***; para ello, su digna persona ha sido seleccionado para participar en mi investigación y estaré muy agradecida con su colaboración.

Para la recolección de la información aplicaremos la técnica de entrevista semiestructurada que tendrá una duración de 25 minutos aproximadamente, asimismo, hago de su conocimiento, que toda información que usted provea se mantendrá en absoluta reserva y no será publicada en **ningún medio,** ya que la investigación cumple con los protocolos éticos de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, especialmente aquellos orientados a salvaguardar, según el **artículo 137° del estatuto que establece que la universidad promueve una conducta ética y responsable del investigador, respecto a su persona y la institución.**

Anticipadamente, agradezco su apoyo y acogida, la cual será de gran valor para nuestro estudio. Estoy a su entera disposición para cualquier consulta adicional, favor comunicarse conmigo al:

Correo electrónico nayeliclemente54@gmail.com Celular: 996900131

Sin otro particular, me despido de Ud.

Atentamente,

Nayeli Nicol Clemente Felix
D.N.I. N° 75628763

Aceptación del consentimiento

Yo, Jean Paul Reyna acepto colaborar con la investigación, y entiendo que una copia de esta ficha de consentimiento me será entregada, y que puedo pedir información sobre los resultados de la investigación cuando haya sido terminada. Para esto puede contactarme al correo electrónico: jean-paul.reyna@pe.ey.com y celular ———

Nombre y firma del participante: JEAN PAUL REYNA
DNI 44052250
Fecha: 10/04/2024

ANEXO C: Consentimiento Informado

Consentimiento informado

Lima, 10 de abril del 2024

Señor(a): Pamela Toscano Garay

Lima, Perú

Asunto:

Es grato dirigirme a usted, mi nombre es Nayeli Nicol Clemente Felix, Bachiller de la Escuela Académica Profesional de Gestión Tributaria de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Actualmente estoy realizando una investigación para optar el título profesional en Contabilidad, titulado: ***Tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos***; para ello, su digna persona ha sido seleccionado para participar en mi investigación y estaré muy agradecida con su colaboración.

Para la recolección de la información aplicaremos la técnica de entrevista semiestructurada que tendrá una duración de 25 minutos aproximadamente, asimismo, hago de su conocimiento, que toda información que usted provea se mantendrá en absoluta reserva y no será publicada en **ningún medio,** ya que la investigación cumple con los protocolos éticos de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, especialmente aquellos orientados a salvaguardar, según el **artículo 137° del estatuto que establece que la universidad promueve una conducta ética y responsable del investigador, respecto a su persona y la institución.**

Anticipadamente, agradezco su apoyo y acogida, la cual será de gran valor para nuestro estudio. Estoy a su entera disposición para cualquier consulta adicional, favor comunicarse conmigo al:

Correo electrónico nayeliclemente54@gmail.com Celular: 996900131

Sin otro particular, me despido de Ud.

Atentamente,

Nayeli Nicol Clemente Felix
D.N.I. N° 75628763

Aceptación del consentimiento

Yo, Pamela Toscano Garay acepto colaborar con la investigación, y entiendo que una copia de esta ficha de consentimiento me será entregada, y que puedo pedir información sobre los resultados de la investigación cuando haya sido terminada. Para esto puede contactarme al correo electrónico: **pamela.toscano@pe.ey.com** y celular _____

Nombre y firma del participante: Pamela Toscano Garay
DNI 72542497
Fecha: 10/04/2024

ANEXO C: Consentimiento Informado

Consentimiento informado

Lima, 10 de abril del 2024

Señor: Diego Caipo Coveñas

Lima, Perú

Asunto:

Es grato dirigirme a usted, mi nombre es Nayeli Nicol Clemente Felix, Bachiller de la Escuela Académica Profesional de Gestión Tributaria de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Actualmente estoy realizando una investigación para optar el título profesional en Contabilidad, titulado: ***Tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos***; para ello, su digna persona ha sido seleccionado para participar en mi investigación y estaré muy agradecida con su colaboración.

Para la recolección de la información aplicaremos la técnica de entrevista semiestructurada que tendrá una duración de 25 minutos aproximadamente, asimismo, hago de su conocimiento, que toda información que usted provea se mantendrá en absoluta reserva y no será publicada en **ningún medio,** ya que la investigación cumple con los protocolos éticos de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, especialmente aquellos orientados a salvaguardar, según el **artículo 137° del estatuto que establece que la universidad promueve una conducta ética y responsable del investigador, respecto a su persona y la institución.**

Anticipadamente, agradezco su apoyo y acogida, la cual será de gran valor para nuestro estudio. Estoy a su entera disposición para cualquier consulta adicional, favor comunicarse conmigo al:

Correo electrónico nayeliclemente54@gmail.com Celular: 996900131

Sin otro particular, me despido de Ud.

Atentamente,



Nayeli Nicol Clemente Felix
D.N.I. N° 75628763

Aceptación del consentimiento
Yo, Diego Caipo Coveñas acepto colaborar con la investigación, y entiendo que una copia de esta ficha de consentimiento me será entregada, y que puedo pedir información sobre los resultados de la investigación cuando haya sido terminada. Para esto puede contactarme al correo electrónico: diegocaipoc@gmail.com y celular 982 027 069.



Nombre y firma del participante:
DNI: 74986903
Fecha: 10/04/2024

ANEXO C: Consentimiento Informado

Consentimiento informado

Lima, 10 de abril del 2024

Señor: Rolando Barboza Rojas

Lima, Perú

Asunto:

Es grato dirigirme a usted, mi nombre es Nayeli Nicol Clemente Felix, Bachiller de la Escuela Académica Profesional de Gestión Tributaria de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Actualmente estoy realizando una investigación para optar el título profesional en Contabilidad, titulado: ***Tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos***; para ello, su digna persona ha sido seleccionado para participar en mi investigación y estaré muy agradecida con su colaboración.

Para la recolección de la información aplicaremos la técnica de entrevista semiestructurada que tendrá una duración de 25 minutos aproximadamente, asimismo, hago de su conocimiento, que toda información que usted provea se mantendrá en absoluta reserva y no será publicada en **ningún medio,** ya que la investigación cumple con los protocolos éticos de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, especialmente aquellos orientados a salvaguardar, según el **artículo 137° del estatuto que establece que la universidad promueve una conducta ética y responsable del investigador, respecto a su persona y la institución.**

Anticipadamente, agradezco su apoyo y acogida, la cual será de gran valor para nuestro estudio. Estoy a su entera disposición para cualquier consulta adicional, favor comunicarse conmigo al:

Correo electrónico nayeliclemente54@gmail.com Celular: 996900131

Sin otro particular, me despido de Ud.

Atentamente,

Nayeli Nicol Clemente Felix
D.N.I. N° 75628763

Aceptación del consentimiento

Yo, Rolando Jesus Barboza Rojas acepto colaborar con la investigación, y entiendo que una copia de esta ficha de consentimiento me será entregada, y que puedo pedir información sobre los resultados de la investigación cuando haya sido terminada. Para esto puede contactarme al correo electrónico: rolando barboza 1397@gmail.com y celular 931434816

Nombre y firma del participante: Rolando Jesus Barboza Rojas.
DNI:
Fecha: 10/04/2024

ANEXO C: Consentimiento Informado

Consentimiento informado

Lima, 10 de abril del 2024

Señor: Omar Pareja Medina

Lima, Perú

Asunto:

Es grato dirigirme a usted, mi nombre es Nayeli Nicol Clemente Felix, Bachiller de la Escuela Académica Profesional de Gestión Tributaria de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Actualmente estoy realizando una investigación para optar el título profesional en Contabilidad, titulado: ***Tratamiento tributario del Plan de Cierre de Minas desde la perspectiva de expertos***; para ello, su digna persona ha sido seleccionado para participar en mi investigación y estaré muy agradecida con su colaboración.

Para la recolección de la información aplicaremos la técnica de entrevista semiestructurada que tendrá una duración de 25 minutos aproximadamente, asimismo, hago de su conocimiento, que toda información que usted provea se mantendrá en absoluta reserva y no será publicada en **ningún medio,** ya que la investigación cumple con los protocolos éticos de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, especialmente aquellos orientados a salvaguardar, según el **artículo 137° del estatuto que establece que la universidad promueve una conducta ética y responsable del investigador, respecto a su persona y la institución.**

Anticipadamente, agradezco su apoyo y acogida, la cual será de gran valor para nuestro estudio. Estoy a su entera disposición para cualquier consulta adicional, favor comunicarse conmigo al:

Correo electrónico nayeliclemente54@gmail.com Celular: 996900131

Sin otro particular, me despido de Ud.

Atentamente,



Nayeli Nicol Clemente Felix
D.N.I. N° 75628763

Aceptación del consentimiento

Yo, Omar Pareja Medina acepto colaborar con la investigación, y entiendo que una copia de esta ficha de consentimiento me será entregada, y que puedo pedir información sobre los resultados de la investigación cuando haya sido terminada. Para esto puede contactarme al correo electrónico: omar.pareja@pe.ey.com y celular 959 183 405.



Nombre y firma del participante: Omar Pareja Medina
Fecha: 10/04/2024

Omar Pareja Medina
DNI: 47562088