



Geraldine Izaguirre



Wendy León



¿Debemos seguir preocupándonos por la legitimidad del Aporte por Regulación del OEFA? Una respuesta desde tres frentes



1. INTRODUCCIÓN

La recaudación del Aporte por Regulación (en adelante, “APR”) por parte del Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental (en adelante, “OEFA”) ha sido un tema ampliamente cuestionado por parte de las empresas del sector minero y energético que son responsables de su pago. Así, durante el año 2014 –un año después de la creación del APR- el gremio empresarial materializó su oposición ante la nueva obligación de pago creada a través de treinta y tres (33) demandas de amparo que buscaban la inaplicación de la norma que regulaba su pago. Asimismo, mediante tres (3) demandas de Acción Popular se cuestionó la legalidad de los Decretos Supremos No. 129-2013-PCM y No. 130-2013-PCM, que aprobaron el porcentaje de alícuota por APR que debían pagar las empresas del sector energético y minero respectivamente.

Sin perjuicio de lo anterior, esta controversia tomó otros rumbos del lado regulatorio cuando el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual (en adelante, “INDECOPI”) resolvió en primera instancia, a finales del 2014, que el APR recaudado por OEFA constituía una barrera burocrática ilegal.

La reacción inmediata del sector público no se hizo esperar y la Procuraduría del OEFA intervino a fin de que todos los intentos por deslegitimar la recaudación del APR fracasaran. En esa línea, a efectos de contribuir a brindar más alcances sobre el tema, a mediados del 2014, el OEFA publicó un documento denominado “El financiamiento de la fiscalización ambiental en el Perú”, a través del cual recolectó la opinión de numerosos juristas en defensa de la legalidad de la recaudación de dicho aporte. En enero del 2015, publicó un segundo documento denominado “El aporte por regulación que percibe el OEFA como garantía para una protección ambiental eficaz”, mediante el cual buscó sustentar la legitimidad del APR a través de la opinión de especialistas en materia tributaria, regulatoria y constitucional.

Sumado a ello, a finales del 2017 se tuvo conocimiento de que las demandas de amparo interpuestas por las empresas mineras Sociedad Minera Cerro Verde S.A.A. (en adelante, “Cerro Verde”) y Perubar S.A. (subsidiaria de GLENCORE) (en adelante, “Perubar”) estaban por ser resueltas por el Tribunal Constitucional (Expedientes Nos. 05410-2015-PA/TC y 02168-2016-PA, respectivamente), de manera tal que se inaplicaría el Decreto Supremo No. 130-2013-PCM antes mencionado, y posiblemente se atendieran también los pedidos de las empresas mineras respecto a la devolución de los montos pagados por concepto de APR.

Este último suceso reavivó la discusión sobre la legalidad de este APR y las consecuencias de que el mismo sea declarado ilegal, ya que posiblemente se replicarían estas acciones legales por parte de las empresas mineras y energéticas obligadas a su pago, solicitando la inaplicación de la norma que las obliga al pago y exigiendo que se devuelva lo pagado. En suma, se produciría un efecto dominó. Al respecto, en una entrevista, Tessy Torres Sánchez -Presidenta del Consejo Directivo de OEFA- estimó que, de efectuarse una devolución por este concepto, el Estado peruano tendría que devolver más de 400 millones de soles aproximadamente solo a las empresas mineras –sin contar a las del sector energía-, siendo el monto más exorbitante que tendría que devolver el Estado peruano en toda nuestra historia (Instituto de Defensa Legal 2017: s/n).

Durante la espera para obtener los pronunciamientos del Tribunal Constitucional, se materializó un primer resultado que fue alentador para quienes defendían la legitimidad del APR, y es que el INDECOPI a inicios del 2017 revocó sus fallos del 2014 y los reformó declarando infundada las denuncias interpuestas para declarar barrera burocrática ilegal al APR. En paralelo, se emitieron las sentencias de la Corte Suprema de Justicia que declararon infundados los procesos de Acción Popular interpuestos contra los Decretos Supremos que determinaban el APR para energía y minera. Posteriormente, en septiembre de 2019, el Tribunal Constitucional se pronunció también declarando infundada la demanda de amparo interpuesta por

Cerro Verde y, más tarde en diciembre de 2020, el Tribunal Constitucional hizo lo mismo respecto a la demanda de amparo interpuesta por Perubar, ratificando la legalidad y constitucionalidad del APR a favor del OEFA.

Bajo esta nueva ola de fallos, a continuación, proponemos un análisis sobre la legitimidad de la recaudación del APR por parte de OEFA desde una perspectiva fiscal, constitucional y regulatoria, a fin de dilucidar si, con los fallos recientes del INDECOPI y el Tribunal Constitucional, ya la controversia existente todos estos años sobre el APR ha quedado cerrada, o si persisten elementos que deban ser cuestionados, discutidos y litigados en algún foro.

Para tal efecto, iniciaremos explorando los antecedentes de la controversia en torno al APR ya que la obligación de pago de este concepto es anterior a la existencia del OEFA y se encuentra vinculada a las funciones de los organismos reguladores. Así, resaltaremos la experiencia del Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería (en adelante, “OSINERGMIN”) en la recaudación de este APR, puesto que también fue sometida a cuestionamientos similares al de OEFA por parte de las empresas mineras y energéticas. Esto nos permitirá luego abordar el fundamento que habilita el cobro del APR basado en la existencia y funciones que desempeña el OEFA.

Comprendido lo anterior, pasaremos a plantear los cuestionamientos a los que ha sido sometido el APR recaudado por OEFA a través de los pronunciamientos del Tribunal Fiscal, el Poder Judicial y el Tribunal Constitucional, y el INDECOPI. La evaluación de los argumentos planteados por las entidades públicas nos permitirá decantar en una posición personal al cierre del documento a manera de reflexiones, sobre si aún existen argumentos para continuar con estos cuestionamientos o si todos aquellos han quedado zanjados.

2. ANTECEDENTES DE LA CONTROVERSIA

Actualmente, el APR es entendido como una fuente independiente de financiamiento de las instituciones estatales que cumplen la función reguladora económica o social de la prestación de servicios públicos a cargo del sector privado. Su evolución vino de la mano con la consolidación de los organismos reguladores en el panorama peruano y, sus alcances fueron definidos por la normativa, y las decisiones que resolvieron controversias en su aplicación.

Durante la década de los noventa, la política estatal de liberalización del mercado y privatización de los servicios públicos mutó el rol del Estado prestador a un rol

regulador en resguardo del interés general. Con la participación del sector privado en actividades de prestación de servicios públicos, el Estado no renunció a sus funciones, sino que se hizo necesaria adaptarlas a una función nueva de control, que asegure el cumplimiento de estándares mínimos en el servicio y el costo. Esto propició el escenario para la creación de organismos reguladores.

Desde 1991, con la creación del Organismo Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones (en adelante, “OSIPTEL”), el primer organismo regulador; 1992 con la Superintendencia Nacional de Servicios y Saneamiento (en adelante, “SUNASS”); en 1996 el Organismo Supervisor de la Inversión en Energía (en adelante, “OSINERG”) y; 1998 con el Organismo Supervisor de la Inversión en Infraestructura de Transporte de Uso Público (en adelante, “OSITRAN”); progresivamente se fueron insertando estas entidades. Sin embargo, no fue sino hasta el año 2000, con la publicación de la Ley No. 27332 que aprueba la Ley Marco de los Organismos Reguladores de la Inversión Privada en los Servicios Públicos (en adelante, “Ley Marco”), que se uniformiza el marco normativo de estos organismos.

La Ley Marco, establece las disposiciones principales y generales que rigen respecto de los organismos reguladores: su naturaleza, organización, funciones, fuente de financiamiento, entre otros. Es así que, se determina que los organismos reguladores asumen función supervisora, reguladora, normativa, fiscalizadora y sancionadora, solución de controversias y, de solución de reclamos. Asimismo, se regulan los alcances del APR:

“Artículo 10.- Aporte por regulación

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

La Ley Marco caracterizó de manera general al APR. Determinó sus alcances: los acreedores habilitados, deudores, actividades bajo su ámbito y delimitó el monto de su cobro. No obstante, una vez regulado el marco general del tributo por Ley, se dispuso que un Decreto Supremo sea el instrumento por el que se concreten sus particularidades, atendiendo a las especificaciones técnicas que puedan ser necesarias. En específico, se refirió a la determinación de la alícuota del APR.

En este punto, debemos advertir que de acuerdo con los artículos 31 y 32 de la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo, aprobada por la Ley No. 26158 (en adelante, “LOPE”), los organismos públicos especializados son entidades que tienen independencia para ejercer sus funciones con arreglo a su Ley de creación, y están adscritos a un ministerio. Estos organismos pueden ser de dos tipos:

- (i) *Organismos reguladores*, que se crean para actuar en ámbitos especializados de regulación de mercados o para garantizar el adecuado funcionamiento de mercados no regulados, asegurando cobertura de atención en todo el territorio nacional. Por ejemplo: OSINERGMIN.
- (ii) *Organismos técnicos especializados*, que se crean por excepción y establecen instancias funcionalmente independientes que otorgan o reconocen derechos de los particulares, para el ingreso a mercados o el desarrollo de actividades económicas que resulten oponibles a otros sujetos de los sectores público o privado. Por ejemplo: OEFA.

Respecto a la regulación de mercado como competencia característica de los organismos reguladores, en el Artículo 3 de la Ley Marco se detallan las siguientes funciones:

- *Función supervisora*: La facultad de verificar el cumplimiento de las obligaciones legales, contractuales o técnicas por parte de las entidades o actividades supervisadas.
- *Función reguladora*: La facultad de fijar las tarifas de los servicios bajo su ámbito.
- *Función normativa*: La facultad de dictar en el ámbito y en materia de sus respectivas competencias, los reglamentos, normas que regulen los procedimientos a su cargo, otras de carácter general y mandatos u otras normas de carácter particular referidas a intereses, obligaciones o derechos de las entidades o actividades supervisadas o de sus usuarios.
- *Función fiscalizadora y sancionadora*: La facultad de imponer sanciones dentro de su ámbito de competencia por el incumplimiento de obligaciones derivadas de normas legales o técnicas, así como las obligaciones contraídas por los concesionarios en los respectivos contratos de concesión;
- *Función de solución de controversias*: La facultad de conciliar intereses contrapuestos entre entidades o empresas bajo su ámbito de competencia, entre éstas y sus usuarios o de resolver los conflictos suscitados entre los mismos, reconociendo o desestimando los derechos invocados.

- *Función de solución de los reclamos de los usuarios de los servicios que regulan.*

Como se puede apreciar, los organismos reguladores, entendidos en los términos de la LOPE y la Ley Marco, son aquellos que ejercen funciones orientadas a poner las reglas de juego en actividades económicas que califican como servicios públicos donde es necesario ejercer un balance de poder entre las empresas privadas prestadoras de servicios públicos y los consumidores. Este balance es ejecutado por medio de funciones como: la regulación de tarifas en la prestación de dichos servicios, el establecimiento de parámetros normativos para la prestación de dichos servicios, la fiscalización del cumplimiento de obligaciones, sanción y solución de controversias y reclamos que surjan en relación con la prestación de dichos servicios.

En línea con lo anterior, Richard Martin señala que el nacimiento de la regulación de los servicios públicos se explica en función a que emerge en los Estados Unidos, donde el principal objetivo era proteger a los consumidores de la explotación por parte de poderosos monopolios locales, verticalmente integrados (Martin 2014: 86-87). Por tanto, en la provisión de servicios esenciales por parte de privados es necesario posibilitar la competencia, o al menos prevenir abusos de posiciones de dominio.

De esa manera, se constituyeron los organismos reguladores como entidades con pretensiones de autonomía para evitar intromisiones de carácter político que puedan alterar sus actividades, parcializando sus funciones reguladoras, ya que sus atribuciones se encuentran vinculadas con mercados esenciales como telecomunicaciones, saneamiento, energía, y transporte. Por ello se dispuso que los organismos reguladores se encuentren adscritos a la Presidencia del Consejo de Ministros (en adelante, “PCM”), de modo que mantengan una autonomía administrativa, funcional técnica, económica y financiera, y sostengan sus funciones reguladoras con un aporte directo cobrado a los beneficiarios de sus actividades.

Sin embargo, la realidad desafía y renueva las normas que configuran un escenario o institución. Ese fue el caso particular del OSINERG, que originalmente estuvo encargado de las funciones de regulación del subsector energético; pero tras el convulsivo contexto social de conflictos sociales por asuntos socioambientales en el subsector minería y el cuestionamiento al rol que ejercía el Ministerio de Energía y Minas (en adelante, “MINEM”), en 2007 se determinó por conveniente y necesario que el OSINERG pase a convertirse en el OSINERGMIN asumiendo la transferencia de competencias del MINEM para regular estas actividades. Tras lo cual, adoptó la denominación actual y asumió el rol de **organismo regulador** para asegurar

estándares mínimos de protección a la seguridad, la salud y el ambiente en los subsectores energía y minería.

Sin perjuicio de lo anterior, y en lo que respecta al sector energía, conviene mencionar que la Ley No. 26734, le otorgó a OSINERGMIN la función de supervisar y fiscalizar, a nivel nacional, el cumplimiento de las disposiciones legales, técnicas y medioambientales, en materia de hidrocarburos y electricidad, a lo que se sumó la función sancionadora, reguladora en materia tarifaria, normativa dentro de su ámbito de competencia, y solucionadora de conflictos y reclamos presentados por los usuarios.

Precisamente, la función de reguladora en materia tarifaria fue el origen de las controversias en torno a la legitimidad del APR en cabeza de OSINERGMIN a inicios del 2000. Lo anterior debido a que el artículo 77 de la Ley Orgánica de Hidrocarburos, aprobada por Ley No. 26221 (hoy, Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica de Hidrocarburos, aprobado por Decreto Supremo No. 042-2005-EM), establece que:

*“Artículo 77.-
Las actividades y los precios relacionados con petróleo crudo y los productos derivados, se rigen por la oferta y demanda.” (El subrayado es nuestro)*

En contraste, el artículo 1 del Reglamento de la Ley No. 26734, aprobado por Decreto Supremo No. 054-2001-PCM, establece que:

*“Artículo 1.- Competencia de OSINERG
(...)*

Asimismo, OSINERG regula las tarifas y fija los distintos precios regulados del servicio eléctrico, las tarifas del servicio de transporte de hidrocarburos por ductos y las de distribución de gas natural por red de ductos.” (El subrayado es nuestro)

Conforme al artículo 1 de la Ley de Concesiones Eléctricas, aprobada por Decreto Ley No. 25844, las actividades que conforman la cadena de electricidad son la generación, transmisión y distribución; de las cuales la dos últimas son actividades reconocidas como servicio público puesto que se requiere de infraestructura de red para llevar a cabo a su realización en monopolio natural, lógicamente requiriendo de la participación estatal a través de un organismo regulador.

Por lo anterior, especialistas como Beatriz De la Vega afirmaban que respecto a las actividades de exploración, explotación, transporte, distribución, comercialización, almacenamiento, refinación, procesamiento y transporte de gas natural, OSINERGMIN estaba imposibilitado de establecer tarifas o similares, dígase el APR; siendo que, únicamente el APR podría ser fijado respecto de las actividades de transporte de hidrocarburos por ductos y distribución de gas natural por red de ductos, y las actividades eléctricas (De la Vega 2001: 32).

Nótese que no se ha cuestionado nunca la calificación de OSINERGMIN como un organismo regulador, lo que sí ha sucedido en el caso de OEFA. No obstante, lo que sí fue cuestionado duramente por las empresas del sector de energía y minas –tal como se hizo con OEFA- fue la legitimidad del APR. Quienes señalaban que resultaba contrario a los principios constitucionales tributarios (artículo 74 de la Constitución) que se haga una remisión abierta a un dispositivo infralegal para determinar la hipótesis de incidencia del mismo, esto es, su alícuota (porcentaje impositivo). No obstante, esta cuestión como veremos más adelante fue resuelta por el Tribunal Constitucional señalando que es posible entender de manera excepcional el principio de reserva de ley de manera relativa.

Asimismo, la falta de determinación de la naturaleza tributaria del APR también fue cuestionada puesto que nunca se precisó en la Ley Marco si se trataba de un impuesto, contribución o tasa. Fue recién abril de 2002 que únicamente para el caso de OSINERGMIN mediante la Ley Complementaria de Fortalecimiento Institucional del OSINERGMIN, aprobada por la Ley No. 27699, se señaló en su artículo 7 que el aporte por regulación tiene naturaleza de “contribución”. Más tarde el Tribunal Fiscal mediante Resolución No. 00416-1-2009, jurisprudencia de observancia obligatoria, llegó a la misma conclusión, esto es que el aporte por regulación tiene naturaleza de contribución.

A pesar de haber transcurrido poco más de dos décadas de existir el APR, las controversias en torno al mismo no han cesado desde sus cuestionamientos en cabeza de OSINERGMIN. Como mostraremos a continuación, el debate reavivó con la aparición de OEFA en el espectro regulatorio, poniéndose en tela de juicio nuevamente la legitimidad de cobrar dicho APR a empresas mineras y energéticas.

3. SOBRE LA EXISTENCIA Y FUNCIONES DE OEFA

3.1. Existencia

Hasta antes del 2008, el país adolecía de una autoridad nacional que se encargará de tutelar el orden ambiental de manera uniforme, pues las funciones del Consejo Nacional del Ambiente eran bastante limitadas. Lo que teníamos eran autoridades sectoriales con competencia en materia ambiental que eran juez y parte en conflictos que involucraban intereses de alguna empresa particular cuya inversión era promovida, e intereses de alguna comunidad que se veía amenazada o sufría un daño de naturaleza ambiental.

Lo anterior era paradójico cuando en nuestra Constitución en el numeral 22 del Artículo 2 se establece expresamente que toda persona tiene derecho a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado para el desarrollo de su vida, y en sus Artículos 67 y 68 se dispone que es deber del Estado promover el uso sostenible de los recursos naturales, y promover la conservación de la diversidad biológica y de las áreas naturales protegidas.

En ese contexto, durante el 2008, mientras se llevaba a cabo la firma del Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos, se aprobaron diversas disposiciones para cumplir con las obligaciones del tratado que exigían la modificación o adaptación de leyes y políticas ambientales para asegurar una alta protección ambiental. Una de estas medidas fue la aprobación de la creación del Ministerio del Ambiente (en adelante, “MINAM”) y el OEFA, mediante el Decreto Legislativo No. 1013.

El OEFA, fue creado como un **organismo público técnico especializado**, adscrito al MINAM cuya función recae en la fiscalización en materia ambiental. A mayor abundamiento, mediante la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo No. 1013 se creó OEFA como un organismo público técnico especializado, con personería jurídica de derecho público interno, constituyéndose en pliego presupuestal, adscrito al MINAM y encargado de la fiscalización, la supervisión, el control y la sanción en materia ambiental que corresponde.

Lo mismo es reiterado por el artículo 6 de la Ley del Sistema Nacional de Evaluación y Fiscalización Ambiental, aprobada por Ley No. 29325 (en adelante, “Ley del SINEFA”), y los artículos 4 y 5 del Reglamento de Organización y Funciones del OEFA, aprobado por Decreto Supremo No. 022-2009-MINAM, que establecieron que sus funciones comprenden la evaluación, supervisión, fiscalización, sanción y, aplicación de incentivos para asegurar el cumplimiento de la normativa ambiental y

los instrumentos de gestión ambiental aprobados para los titulares de proyectos de inversión bajo su competencia.

Téngase en cuenta que de acuerdo con el artículo 33 de la LOPE, los organismos técnicos especializados se crean por excepción, cuando –entre otros- existe la necesidad de establecer instancias funcionalmente independientes que otorgan o reconocen derechos de los particulares, para el ingreso a mercados o el desarrollo de actividades económicas que resulten oponibles a otros sujetos de los sectores público o privado.

Bajo esa premisa, la creación de OEFA resultó ser acertada pues era necesario tener una entidad involucrada completamente en el macroproceso de fiscalización ambiental, ya que hasta el momento se tenía al OSINERGMIN como única entidad que desempeñaba funciones de fiscalización y sanción desde el frente técnico, ambiental y laboral en los sectores de minería y energía, y se preveía un ciclo expansivo de las actividades mineras y energéticas que desarrollaban muchas veces en espacios sensibles en términos socioambientales.

Cabe agregar que en el año 2007-un año antes de la creación del OEFA-, el Banco Mundial reportó que respecto de países con ingresos similares teníamos daños ambientales con los costos económicos más altos, estos costos representaban el 3.9% del Producto Bruto Interno (Banco Mundial 2007: 8). Frente a ello, la Comisión Económica para América Latina y el Caribe reportó que los gastos del Gobierno Nacional, Regional y Local destinados a remediar dichos daños eran mucho menores, por ejemplo, respecto de los daños ambientales causados entre 1999 y 2004 se destinó en promedio anualmente cerca del 0.30% del Producto Bruto Interno (CEPAL 2005: 12).

No hay duda de que la existencia del OEFA no solo era acertada sino necesaria para garantizar el cumplimiento de las obligaciones ambientales y un entorno adecuado en términos ambientales para dotar de calidad de vida a la población. Asimismo, al ser OEFA un tipo de organismo público especializado se garantizaba que sus funciones serían ejercidas con independencia, similar a lo que sucedía con organismos reguladores como OSINERGMIN.

3.2. Existencia

En marzo de 2009, se publicó la Ley del SINEFA mediante la cual se creó el Sistema Nacional de Evaluación y Fiscalización Ambiental (en adelante, “SINEFA”), el cual tiene como ente rector al OEFA. Precisa el artículo 11 de la mencionada Ley que por “fiscalización” del OEFA, debe entenderse:

- *Función evaluadora:* Despliega acciones de vigilancia, monitoreo y otras similares para asegurar el cumplimiento de las normas ambientales.
- *Función supervisora directa:* Despliega acciones de seguimiento y verificación con el propósito de asegurar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en la regulación ambiental por parte de los administrados. Adicionalmente, comprende la facultad de dictar medidas preventivas, y promover la subsanación voluntaria de los presuntos incumplimientos de las obligaciones ambientales.
- *Función fiscalizadora y sancionadora:* Comprende la facultad de investigar la comisión de posibles infracciones administrativas sancionables y la de imponer sanciones por el incumplimiento de obligaciones y compromisos derivados de los instrumentos de gestión ambiental, de las normas ambientales, compromisos ambientales de contratos de concesión y de los mandatos o disposiciones emitidos por el OEFA. Adicionalmente, comprende la facultad de dictar medidas cautelares y correctivas.

La mencionada disposición añade que el OEFA, en su calidad de ente rector del SINEFA, también cuenta con las siguientes funciones:

- *Función normativa:* La facultad de dictar, en el ámbito y en materia de sus competencias, las normas que regulen el ejercicio de la fiscalización ambiental en el marco del SINEFA.
- *Función supervisora de Entidades de Fiscalización Ambiental (nacional, regional o local):* La facultad de realizar acciones de seguimiento y verificación del desempeño de las funciones de fiscalización a cargo de entidades de fiscalización ambiental nacional, regional o local.

Ahora bien, la Primera Disposición Complementaria Final de la Ley del SINEFA dispuso también que, mediante Decreto Supremo, se establecerían las entidades cuyas funciones de evaluación, supervisión, fiscalización, control y sanción en materia ambiental serán asumidas por el OEFA, así como el cronograma para la transferencia del respectivo acervo documentario, personal, bienes y recursos, de cada una de las entidades.

A fin de dar cumplimiento a la disposición antes citada, se publicó en enero del 2010 el Decreto Supremo No. 001-2010-MINAM, mediante el cual se dio inicio al proceso de transferencia de funciones de supervisión, fiscalización y sanción en materia ambiental del OSINERGMIN al OEFA. Por su parte, el OEFA publicó

una serie de dispositivos legales que aprobaron la transferencia de funciones (Tabla No. 1):

Tabla No. 1
Funciones transferidas al OEFA en materia de minería y energía

Función	Sector	Norma que inicia la transferencia	Fecha efectiva de transferencia	Norma que aprueba la transferencia
Supervisión, fiscalización y sanción	Minería	Decreto Supremo No. 001-2010-MINAM	22/07/2010	Resolución del Consejo Directivo No. 003-2010-OEFA/CD
	Hidrocarburos		04/03/2011	Resolución del Consejo Directivo No. 001-2011-OEFA/CD
	Electricidad			

Así, tras su creación, atendiendo a su calidad de organismo técnico especializado, mediante Decreto Supremo No. 001-2010-MINAM, se aprobó la primera transferencia de funciones de los sectores energía y minas que se encontraban bajo competencia del OSINERGMIN a OEFA. Concluido el proceso de transferencia de funciones, no quedaba dudas de que el OEFA era la entidad competente de llevar a cabo el “macroproceso de fiscalización” que comprende la evaluación, supervisión (directa), fiscalización (en sentido estricto), control y sanción respecto de las obligaciones ambientales de las empresas que desarrollan actividades económicas en el sector minero y energético.

Consecuentemente, la transferencia de funciones vino acompañada de aspectos complementarios a su operatividad como la fuente de financiamiento. Por lo que, el APR, debía reconocerse como de fuente de financiamiento de las actividades de fiscalización ambiental de los sectores de energía y minería, ahora bajo competencia del OEFA.

Dicha situación no fue automática. De hecho, no fue sino hasta el 2014 que el APR fue cobrado por el OEFA. Sus fuentes de financiamiento fueron evolucionando conforme se iba consolidando su institucionalidad, desde asumir funciones financiadas directamente del tesoro público, a recurrir a recursos de los administrados del sector minería mediante el arancel de fiscalización minera. Sin embargo, en 2013, mediante la Ley de Presupuesto del Sector público para el año fiscal 2013, aprobada por Ley No. 29551, se estableció que el OEFA debía percibir el APR para sostener sus actividades en minería y energía. Lo que

también fue incluido en la Ley No. 30011, Ley que modifica la Ley del SINEFA, y ratificado por las siguientes leyes de presupuestos de los años 2014 y 2015.

De esa manera, se ratificó el rol de acreedor del APR del OEFA, únicamente respecto de las funciones asumidas para los sectores transferidos del OSINERGMIN. De lo que surgió la controversia, cuestionándose desde la Ley que formaliza el cobro del APR por parte del OEFA, el monto percibido, los sectores a los que se limita el cobro, las actividades que financia y si puede el OEFA cobrar el APR sin ser un organismo regulador (recordemos que los organismos públicos especializados se dividen en dos tipos: organismos reguladores y organismos técnicos especializados, OEFA era de este último tipo).

Diversas empresas mineras y la Sociedad Nacional de Minería, Petróleo y Energía (en adelante, “SNMPE”) cuestionaron que el OEFA perciba montos por concepto del APR. A partir de la publicación de la Ley No. 29551, Ley de presupuesto del año 2013, se presentaron una serie de demandas ante el INDECOPI, Poder Judicial, recurriendo hasta el Tribunal Constitucional. El núcleo del cuestionamiento recae en la presunta creación mediante un Decreto Supremo de un tributo como el APR, a favor del OEFA, que no califica como organismo regulador.

Para efectos de analizar estos cuestionamientos y la legitimidad de su recaudación por parte del OEFA, es necesario repasar la configuración que han ido construyendo las decisiones en los tribunales respecto de los alcances de la naturaleza del APR. Para ello, a continuación, evaluaremos las decisiones en sede del Tribunal Fiscal, el Poder Judicial, el Tribunal Constitucional y el INDECOPI, no sin antes advertir que, a pesar de nuestro esfuerzo por separar los cuestionamientos por materias, muchas veces ha sido necesario recurrir a una lectura integral de la controversia desde sus distintas aristas.

4. CONFIGURACIONES DEL APR DE OEFA: TRIBUTARIO, CONSTITUCIONAL Y BARRERAS BUROCRÁTICAS

4.1. Cuestionamientos tributarios

El Decreto Supremo No. 001-2010-MINAM –mencionado en el apartado anterior– no solo fue importante para establecer el ámbito de competencia (funciones) de OEFA, sino también porque fue el punto de origen del cuestionamiento tributario del APR que percibe esta entidad.

El Artículo 2 de dicho dispositivo legal estableció que, como resultado de la transferencia de funciones, se transfería también el acervo documentario, personal, bienes y **recursos destinados al ejercicio y cumplimiento de las funciones de supervisión, fiscalización y sanción en materia ambiental conforme a las disposiciones legales sobre la materia.** Es así que como parte de la transferencia de funciones del OSINERGMIN al OEFA se llevó a cabo una transferencia conjunta –entre otros- del recurso que formaba parte de su presupuesto. Esto tuvo como consecuencia de que toda la discusión ya existente respecto al APR recaudado por OSINERGMIN sea heredada por OEFA y se desarrollen nuevos argumentos respecto a la ilegalidad de su recaudación.

Desde una perspectiva fiscal, a continuación, vamos a ordenar estos cuestionamientos para abordarlos uno a uno:

Primer cuestionamiento: ¿El OEFA es un organismo regulador que puede percibir el APR?

El Tribunal Fiscal no ha analizado en ninguno de sus pronunciamientos este extremo, sin embargo, no deja de ser un tema pertinente de abordar desde la perspectiva tributaria ya que del mismo depende la calidad de acreedor tributario de OEFA. Así, cabe preguntarnos si la calificación del OEFA como organismo técnico especializado, según la LOPE, reviste alguna limitante para que sea acreedor tributario, ya que en el foro regulatorio (barreras burocráticas) y constitucional este ha sido uno de los argumentos para cuestionar la legitimidad del cobro del APR por parte de OEFA.

En principio, este cuestionamiento no fue heredado del escrutinio al que fue sometido OSINERGMIN ya que como se recuerda conforme a la LOPE, el OSINERGMIN califica como un organismo regulador y, como tal, la Ley Marco lo habilita expresamente a percibir el APR por ejercer funciones orientadas a regular la actividad económica privada en la prestación de servicios públicos, en un ejercicio de balance de poder entre las empresas privadas y los consumidores.

No obstante, en el foro regulatorio (INDECOPI)⁶¹, sí se reparó en que originalmente el OSINERGMIN únicamente tenía competencia respecto a las actividades del sector energía (electricidad e hidrocarburos), que en buena cuenta y con algunas limitaciones constituyen servicios públicos. No obstante, al serle transferido el sector de minería cabría preguntarse si se verifica que la minería es un servicio público y si

⁶¹ En el foro constitucional, este cuestionamiento no ha trascendido de un voto singular de los magistrados Blume Fortini y Sardón de Taboada. Expediente No. 05410-2015-PA/TC.

el OSINERGMIN, por ejemplo, ejerce el control de precios de los minerales extraídos, todos ellos características tradicionales de un organismo regulador.

Evidentemente, a la primera pregunta debemos responder negativamente (la minería no es un servicio público), pero respecto de la segunda pregunta pensamos que puede ser superada de dos maneras que resultan igual de válidas y nos permiten trasladar los argumentos al caso del APR recaudado por OEFA respecto a las empresas mineras y energéticas:

Una primera aproximación está plasmada en la Resolución No. 0429-2014/CEB-INDECOPI, donde la Sociedad Minera Corona S.A. cuestionaba la legalidad del APR -entre otros argumentos- porque consideraba que el OSINERGMIN no era un organismo regulador en materia minera, razón por la cual, no tenía legitimidad para su recaudación. En dicha oportunidad, INDECOPI no se detuvo a analizar si verdaderamente OSINERGMIN era un organismo regulador o no en dicho sector, lo relevante para dar respuesta a dicho cuestionamiento fue analizar **si existía una habilitación legal para el cobro del APR.**

Es así que, tomando como referencia el artículo 4 de la Ley que precisa las competencias del OSINERGMIN, aprobada por Ley No. 29901⁶², INDECOPI sustentó que esta disposición habilitaba que el APR establecido en la Ley Marco alcance a los titulares de las actividades mineras bajo el ámbito de supervisión y fiscalización de OSINERGMIN. Resultando fútil analizar si todas las funciones de un organismo regulador eran ejercidas por OSINERGMIN en el sector minero.

Este mismo argumento resulta coherente si se analiza el caso particular del MINEM que, sin calificar bajo la LOPE como un organismo regulador, recauda un APR en el sector energía por la habilitación expresa del inciso g) del artículo 31 de la Ley de Concesiones Eléctrica, aprobado por Decreto Ley No. 25844⁶³, y el artículo 234 de su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo No. 009-93-EM⁶⁴. Dichos

⁶² “Artículo 4.- *Financiamiento de las funciones del OSINERGMIN en actividades mineras*
El Aporte por Regulación a que se refiere el artículo 10 de la Ley 27332, Ley Marco de los Organismos Reguladores de la Inversión Privada en los Servicios Públicos, alcanza a los titulares de las actividades mineras bajo el ámbito de supervisión y fiscalización del Osinergmin. El aporte a que se refiere el párrafo anterior no podrá exceder del 1 por ciento del valor de la facturación anual, deducido el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal, con el cual el Osinergmin financiará las funciones de supervisión y fiscalización de las actividades mineras bajo su ámbito. Este aporte será fijado por decreto supremo con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros, refrendado por el Presidente del Consejo de Ministros, el Ministro de Energía y Minas y el Ministro de Economía y Finanzas.” (el subrayado es nuestro)

⁶³ “Artículo 31.- Los concesionarios de generación, transmisión y distribución están obligados a:

(...)

g) Contribuir al sostenimiento de los organismos normativos y reguladores mediante aportes fijados por la autoridad competente que, en conjunto, no podrán ser superiores al uno por ciento (1%) de sus ventas anuales;

(....)”

⁶⁴ “Artículo 234.- El Ministerio fijará, anualmente, el monto de la contribución que deberán aportar los concesionarios, en mérito a lo dispuesto en el inciso g) del Artículo 31° de la Ley, no pudiendo superar el 1% de sus ventas anuales. Igualmente deberá señalar la proporción, que del total fijado, corresponda a la Comisión, a la Dirección y a OSINERG, así como el respectivo cronograma de desembolsos.

Dicha fijación se efectuará a más tardar el 30 de noviembre de cada año.”

dispositivos legales fijaron el aporte que debían pagar los concesionarios de generación, transmisión y distribución de electricidad en favor de la Dirección General de Electricidad.

Una segunda aproximación al tema se encuentra en los Expedientes No. 05202-2015-PA/TC, 02343-2017-PA/TC, y 03679-2019-2019-PA/TC, donde el Tribunal Constitucional ha reparado en que OSINERGMIN dentro del ámbito minero (y energético) al supervisar y fiscalizar las condiciones de seguridad en las instalaciones genera un beneficio para la sociedad en general y optimiza el mercado pues evita la competencia entre los titulares en condiciones de desigualdad, a lo que se debe agregar la prevención de conflictos sociales. Esta labor, en buena cuenta, es denominada por Hugo Gómez como **“regulación social”** (Gómez, Albareda y Sotelo 2014: 140-141), es decir, OSINERGMIN actúa como un organismo regulador social en materia minera y energética, por lo cual está legitimado al cobro del APR.

En este mismo sentido, INDECOPI en la Resolución No. 004-2008/TDC-INDECOPI, ha señalado:

“La regulación social es el conjunto de instrumentos de política pública que, de manera ex ante, tiene por objeto minimizar las externalidades, corregir las asimetrías de información y reducir los costos de transacción. Son ejemplos de este tipo de regulación, aunque en diferentes intensidades, las normas sobre zonificación y licencias de funcionamiento de establecimientos comerciales, las normas de tránsito y las que exigen que los vehículos automotores cumplan con determinados requisitos técnicos, las normas de protección del ambiente que establecen limitaciones en las emisiones de gases tóxicos, la obligación de obtener autorizaciones sanitarias para comercializar productos de consumo humano (...)”. (El subrayado es nuestro)

De lo anterior se aprecia que el OEFA como regulador social tiene como rol principal la detección de incumplimientos ambientales (externalidades) por parte de las empresas mineras y energéticas, a fin de que estos internalicen los costos de su actividad y no sean trasladados a la sociedad. En consecuencia, si con la labor del OEFA se genera un beneficio no es a favor de inversión realizada por las empresas del sector energético y/o minero, sino que la finalidad es resguardar el interés general de la población para evitar que su vida y salud se vean afectados y los costos de la contaminación sean asumidos por las empresas que lo generaron.

En consecuencia, se tiene que la labor de OEFA guarda relevancia dentro del círculo de gobernanza ambiental porque permitir tener controlado el cumplimiento de obligaciones ambientales, razón por la cual, el beneficio inmediato que reporta es

como regulador social, siendo que los beneficios generados de su actividad están relacionadas a la protección del ambiente como parte del interés general.

En base a los argumentos expuestos resulta coherente afirmar que más allá de la clasificación de OEFA como organismo regulador técnico, puede verificarse -al igual que OSINERGMIN- que (i) existe una habilitación legal para que OEFA perciba el APR, y (ii) que el OEFA es un organismo regulador social. Ambos argumentos legitiman el cobro del APR por OEFA.

Precisar sobre el segundo argumento que, en línea con Christian Guzmán y Eduardo Sotelo, en tanto las competencias en materia de supervisión y fiscalización ambiental en los sectores minero y energético fueron transferidas del OSINERGMIN al OEFA, resulta lógico sostener que, dicha transferencia de actividad estatal justifica la creación de un APR en cabeza de OEFA -similar al de OSINERGMIN- puesto que con las funciones se transfiere también la fuente de financiamiento de dichas funciones (Guzmán 2015: 110) (Gómez, Albareda y Sotelo 2014: 149). Es decir, la sucesión en funciones del Decreto Supremo No. 001-2010-MINAM habilitó a OEFA como organismo regulador social legitimado para el cobro del APR.

Agregar que, a diferencia de OSINERGMIN, la función de supervisión y fiscalización de OEFA debe ser leído respecto del principio ambiental conocido como “internalización de costos”⁶⁵, lo cual reafirma su rol de organismo regulador social y su legitimidad para cobrar el APR. Así pues, su labor exige ser un disuasivo constante para los titulares de proyectos respecto del incumplimiento de normas y compromisos socioambientales, velando por la prevención de actividades que pongan en riesgo al ambiente y, en caso no poder prevenirlo, velando porque los costos de los riesgos y daños de dicha actividad sean asumidos por los causantes.

En suma, damos por superado este primer cuestionamiento.

Segundo cuestionamiento: ¿El OEFA es un acreedor tributario?

Sobre la habilitación legal de OEFA para percibir el cobro del APR, una evaluación de este argumento nos lleva ineludiblemente a preguntarnos desde una perspectiva fiscal si OEFA es acreedor tributario del APR, conforme al artículo 4 del Código Tributario⁶⁶. Vale la pena mencionar, que este argumento no fue utilizado frente a

⁶⁵ Título Preliminar de la Ley General del Ambiente, aprobada por Ley No. 28611:

“Artículo VIII.- Del principio de internalización de costos: Toda persona natural o jurídica, pública o privada, debe asumir el costo de los riesgos o daños que genere sobre el medio ambiente.

El costo de las acciones de prevención, vigilancia, restauración, rehabilitación, reparación y la eventual compensación, relacionadas con la protección del ambiente y sus componentes de los impactos negativos de las actividades humanas debe ser asumido por los causantes de dichos impactos”.

⁶⁶ “Artículo 4.- Acreedor tributario

OSINERGMIN, por lo que es exclusivo del cuestionamiento emprendido en contra de OEFA.

Al respecto, la transferencia de funciones y del APR como recurso por parte del OSINERGMIN a OEFA encierra un problema para OEFA puesto que bajo la interpretación de la entidad mediante el primer párrafo de la Cuadragésima Octava Disposición Complementaria Final de la Ley del Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2013, aprobada por Ley No. 29951 que fue publicada en diciembre de 2012, **se está reconociendo al OEFA como “acreedor tributario” del APR creado por la Ley Marco**; sin embargo, se cuestiona que de la literalidad del dispositivo legal no se desprende ello:

“A partir de la vigencia de la presente ley, las funciones de supervisión y fiscalización en materia ambiental, relacionadas a las actividades de energía y minería que desarrolla el Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental (OEFA) se financian con cargo al aporte por regulación a que se refiere el artículo 10 de la Ley 27332, Ley Marco de los Organismos Reguladores de la Inversión Privada en los Servicios Públicos, que financia las actividades de supervisión y fiscalización del Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería (Osinermin)”. (el subrayado es nuestro)

Bajo la interpretación del gremio empresarial del sector minero y energético lo que se está haciendo es **crear un tributo nuevo y diferente al que venía recaudando OSINERGMIN sin atender a las limitaciones de orden constitucional**, esto es así porque el APR se creó como un tributo mediante normas presupuestarias cuando está expresamente proscrito por el artículo 74 de la Constitución (Gómez, Albareda y Sotelo 2014: 150-151).

A pesar del cuestionamiento empresarial, como señala Milagros Granados, la posición institucional de OEFA ha sido considerar ratificada su calidad de “acreedor tributario” mediante la Tercera Disposición Complementaria Final de la Ley No. 30011 –que modificó la Ley del SINEFA-, en abril de 2013 (Granados 2014:20). En dicho dispositivo legal se señaló que:

“Las funciones de fiscalización en materia ambiental relacionadas con las actividades de energía y minería que desarrolla el Organismo de Evaluación

Acreeedor tributario es aquél en favor del cual debe realizarse la prestación tributaria. El Gobierno Central, los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales, son acreedores de la obligación tributaria, así como las entidades de derecho público con personería jurídica propia, cuando la ley les asigne esa calidad expresamente.” (el subrayado es nuestro)

y Fiscalización Ambiental (OEFA) se financian con cargo al aporte por regulación establecido en la cuadragésima octava disposición complementaria final de la Ley 29951, Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2013. Dichos recursos constituyen ingresos propios de esta entidad, los cuales son incorporados al presupuesto institucional del OEFA conforme al artículo 42 de la Ley 28411, Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, en la fuente de financiamiento Recursos Directamente Recaudados”. (el subrayado es nuestro)

Otra forma de ratificación sucedió cuando en diciembre de 2013, mediante la Sexta Disposición Complementaria Final de la Ley del Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2014, aprobada por Ley No. 30115 se dispuso que:

“Autorízase, de manera excepcional, al Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental (OEFA), la utilización de recursos provenientes del aporte a que se refiere la cuadragésima octava disposición complementaria final de la Ley 29951, Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2013, y la tercera disposición complementaria final de la Ley 30011, Ley que modifica la Ley 29325, Ley del Sistema Nacional de Evaluación y Fiscalización Ambiental, para financiar actividades de sostenimiento institucional durante el Año Fiscal 2014”. (el subrayado es nuestro)

En ese sentido, bajo una interpretación consistente y coherente del OEFA y suscrita por otras entidades del sector público como el Ministerio de Justicia⁶⁷, el APR que percibe OEFA es aquel creado por la Ley Marco, y tan solo mediante las Leyes Nos. 29551, 30011 y 30115 se ha precisado la calidad de acreedor tributario de OEFA. Así, somos de la opinión, que cualquier atisbo de duda debió quedar totalmente superado cuando mediante la Octava Disposición Complementaria Final de la Ley del Equilibrio Económico Financiero del Presupuesto del Año 2015, aprobado por Ley No. 30282, se “precisó” que el OEFA es acreedor tributario del APR y es que no podía ser de otra manera pues el APR está vinculado a sustentar las funciones de supervisión y fiscalización ambiental que desempeña OEFA como organismo regulador social.

Además, conforme indicó Hugo Gómez, la Ley No. 30282 es una norma interpretativa respecto de la Ley No. 29551 ya que cumple con los requisitos exigidos por el Tribunal Constitucional en el Expediente No. 0002-2006-PI/TC, a saber: se reconoce por la utilización del vocablo “precísese” y por ser emitida siguiendo el mismo proceso parlamentaria de la norma interpretada (Gómez, Albareda y Sotelo

⁶⁷ Informe Jurídico No. 005-2013-JUS/DNAJ, emitido por la Dirección General de Desarrollo y Ordenamiento Jurídico del Ministerio de Justicia y Derechos Humanos. Recibido por el OEFA con fecha 08 de julio del 2013, párrafos 20 y 21.

2014: 149). Por tanto, la Ley No. 30282 realmente aclaró la legitimidad de cobro del APR por parte de OEFA como acreedor tributario,

En base a lo expuesto es como se han resuelto los cuestionamientos a nivel constitucional, desatendiendo cualquier argumento de creación de tributo y vulneración a los límites constitucionales del artículo 74 de la Constitución. Sobre dichos cuestionamientos, en la sección siguiente se abordará desde la perspectiva constitucional la legitimidad del cobro del APR por parte de OEFA.

Por lo pronto, vale decir que desde una perspectiva tributaria este segundo cuestionamiento se encuentra superado.

Tercer cuestionamiento: ¿El APR es una contribución?

Este cuestionamiento sí fue heredado por el escrutinio al que fue sometido OSINERGMING y se encuentra vinculado con la naturaleza tributaria del APR. A pesar de que existe jurisprudencia de observancia obligatoria emitida por parte del Tribunal Fiscal donde se señala expresamente que la naturaleza del APR percibido por OSINERG es una contribución y base legal que lo ratifica, consideramos que es fundamental explorar si esta calificación tributaria resulta trasladable al caso de OEFA, pues con ello podríamos completar la evaluación de los cuestionamientos desde la perspectiva fiscal.

La definición de “tributo” no puede ser hallada en las normas fiscales, sin embargo, el Tribunal Fiscal ensaya una definición de “tributo” en el Expediente No. 05574-02, señalando que existen tres elementos esenciales que deben concurrir: (i) su creación por ley; (ii) la obligación pecuniaria impuesta por el *ius imperium* del Estado; y (iii) su carácter coactivo pero distinto a la sanción. En esa línea, contribuye Héctor Villegas definiendo al tributo como: “(...) *toda prestación patrimonial obligatoria – habitualmente pecuniaria– establecida por ley, a cargo de las personas físicas y jurídicas que se encuentren en los supuestos de hecho que la propia ley determine, y que vaya dirigida a dar satisfacción a los fines que al Estado y a los restantes entes públicos estén encomendados*” (Villegas 2003: 151).

Si indagamos frente a lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley Marco que es la base legal del APR, sin duda estamos frente una norma legal que crea una obligación pecuniaria exigible coactivamente por parte del Estado. No media voluntad ni evasiva alguna por parte de las empresas del sector energía y minas, se encuentran sujetas al pago sin más. Estamos entonces frente a un tributo.

Ahora bien, sobre los tipos de tributos en nuestro ordenamiento, la Norma II del Título Preliminar del Código Tributario establece una distinción entre aquellos tributos vinculados y no vinculados:

- **Impuestos:** Son tributos no vinculados pues no originan una contraprestación directa en favor del contribuyente. Por ejemplo, todas las empresas pagan un impuesto que grava sus rendimientos (impuesto a la renta) que sirve para brindar servicios de educación, justicia, seguridad, infraestructura, entre otros, a todos los peruanos, sin importar que no vayan a recibir un servicio específico por ello.

El Tribunal Constitucional en el Expediente No. 2727-2002-AA/TC señala que el pago de tributos se encuentra vinculado al “deber de contribuir” con los gastos públicos. Al respecto, consideramos que este “deber de contribuir” es más evidente en el caso de los impuestos en donde se actúa meramente por deber, sin esperar nada específico a cambio.

- **Tasas:** Son tributos vinculados pues su obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva de un servicio público por parte del Estado de carácter individualizado para el contribuyente. Por ejemplo, el pago que se realiza para emisión de la licencia de funcionamiento de un restaurant es un pago que trae consigo una prestación efectiva para el dueño del restaurant.

En línea con lo anterior, debe advertirse que en estos supuestos el pago solo debe cubrir el costo del servicio efectivamente suministrado ya que aquello que se pague por encima será un impuesto pues no tiene un beneficiario identificable.

- **Contribuciones:** Son tributos vinculados pues su obligación tiene como hecho generador **beneficios derivados de la realización de obras públicas o actividades estatales**. Al respecto, Geraldo Ataliba señala que no basta que exista la obra o actividad estatal y un beneficio para los contribuyentes, sino que deberá existir un **nexo causal**: *“(…) el hecho de que un inmueble se valore, no es hecho imponible; no corresponde a la hipótesis de incidencia de la contribución. Sólo es hipótesis de incidencia de la contribución de mejora de valorización inmobiliaria derivada de obra pública. Si derivara (fuera causada por) otros factores, no se configuraría la contribución de mejora, sino un hecho irrelevante, o eventualmente sólo relevante como hipótesis de incidencia de un impuesto, y no una contribución”* (Ataliba 1987:181).

Agrega la norma tributaria que, **el rendimiento de los tributos distintos a los impuestos no debe tener un destino ajeno al de cubrir el costo de las obras o servicios que constituyen los supuestos de la obligación.** En consecuencia, el costo de la contribución no puede ser superior al costo de la obra o actividad pública.

Retomando lo dicho en un inicio, la normativa de OSINERGMIN (Ley No. 27699) califica al aporte por regulación como una “contribución” y el Tribunal Fiscal en la Resolución No. 00416-1-2009, jurisprudencia de observancia obligatoria, no solo califica al APR percibido por OSINERG como “contribución”, sino que para llegar a dicha conclusión **establece con carácter vinculante que debe evaluarse que exista una obra o actividad pública que esté generando un beneficio para toda la colectividad y que la misma genere un beneficio a un subgrupo diferenciado mediante el ahorro de costos de transacción.** Esto quiere decir que, si bien las funciones de los organismos reguladores traen consigo beneficios a nivel de social, medio ambiental y de mercado, también deben reportar beneficios diferenciados a las empresas del sector de energía y minas en su calidad de contribuyentes.

Por tanto, para trasladar la calificación de “contribución” al APR recaudado por el OEFA no basta con hacer una remisión a la base legal y jurisprudencia antes citadas para el caso de OSINERGMIN, sino que deberá verificarse: (i) el nexo causal existente entre la obra o actividad pública y el beneficio obtenido como consecuencia; (ii) que se obtenga un beneficio general y otro diferenciado; y (iii) que el costo de la contribución no exceda el costo de la obra o actividad pública.

El nexo causal detrás del APR recaudado por el OEFA será verificado en relación a si el beneficio general y el beneficio diferencial obtenidos resultan consecuencia de la labor de supervisión y fiscalización del OEFA que sustenta su cobro.

En lo que respecta al beneficio general, termina siendo más que evidente que la función de supervisión y fiscalización de OEFA está orientada a garantizar el cumplimiento de las obligaciones ambientales de las empresas del sector minero y energético, por tanto, se trata de una actuación estatal conducente a garantizar un ambiente saludable y equilibrado para todos los habitantes del país. En ese sentido, en este caso es posible verificar la existencia de un nexo causal respecto a la labor de supervisión y fiscalización del OEFA y el beneficio general obtenido.

En lo que respecta al beneficio diferencial, si bien algunos autores han señalado que no termina siendo del todo convincente que de verdad se configure un ahorro de costos de transacción mediante el cobro del APR, esto es, que lo pagado por APR

para la intervención de OEFA sea cuantitativamente menor a negociar directamente con la comunidad e impedir conflictividad social y paralizaciones (Bullard y Zumaeta 2015: 245-251); lo cierto es que el ahorro de costos de transacción no se limita a la consigna de la comúnmente denominada “*licencia social*” que puede revestir complejidades, realidades cambiantes y ser difícil de cuantificar (Laub y Valderrama 2014: 35-37).

En línea con lo anterior, Hugo Gómez y Milagros Granados mencionan que la labor de supervisión y fiscalización desplegada por OEFA: (i) *facilita la licencia social para las inversiones en el país*, generando confianza en la población afectada y aceptación de las empresas pues la labor del OEFA garantiza que las obligaciones ambientales asumidas por las empresas van a ser cumplidas; (ii) *garantiza el bienestar de los trabajadores de la empresa*, pues la labor de OEFA está orientada a garantizar que las empresas cuenten con instalaciones ambientalmente adecuadas para sus trabajadores; (iii) *optimiza el funcionamiento del mercado evitando la competencia desleal entre empresas*, si la internalización de costos de producción hace que se compita de manera diferenciada con otras empresas que no asumen dichos costos, mediante la labor de OEFA se obliga a todas las empresas a internalizar los costos ambientales y sociales que genera su actividad, permitiendo generar una competencia en igualdad de condiciones (Gómez, Albareda y Sotelo 2014: 146-147) (Granados 2014: 15-17).

De lo mencionado, la labor de supervisión y fiscalización de OEFA no solo permite ahorros respecto a los costos de transacción generados en la negociación directa con la comunidad impactada con el proyecto minero o energético y evita la conflictividad social que paraliza las inversiones, sino que también apunta a generar ahorros a las empresas evitando que paguen altas multas por incumplir con internalizar el impacto que realizan al ambiente, nivela la competencia naturalmente entre competidores sin tener que invertir en estrategias complejas, y crea bienestar entre sus trabajadores y la comunidad lo cual sin duda evita confrontaciones que puedan perjudicar la inversión. En ese sentido, en este caso es posible verificar la existencia de un nexo causal respecto a la labor de supervisión y fiscalización del OEFA y el beneficio diferencial obtenido mediante el ahorro de costos de transacción por parte de las empresas mineras y energéticas.

Finalmente, en lo que respecta al requisito de que el costo de la contribución no exceda el costo de la obra o actividad pública, este extremo también ha sido bastante cuestionado inclusive señalándose que es posible que esta contribución en realidad se trata de un impuesto encubierto aplicable a las empresas mineras y energéticas, ya que no se ha establecido una correlación directa entre lo recaudado por el APR y

los costos de la labor de supervisión y fiscalización realizada por OEFA (Bullard y Zumaeta 2015: 251-253) (Rodrigo 2020: 585-588).

Sin duda, el cuestionamiento de este requisito termina reduciéndose a un tema de probanza. Esta discusión intentó ser planteada en la vía regulatoria por parte de unas empresas mineras que denunciaban que la exigencia del pago del APR era una barrera burocrática ilegal, sin embargo, como se explicará en la sección correspondiente el INDECOPI decidió excluirse del análisis señalando que el cuestionamiento del destino del APR recaudado corresponde a un análisis sobre la validez o constitucionalidad del tributo que debía ser planteado ante la autoridad correspondiente (Poder Judicial o Tribunal Constitucional).

En la vía constitucional, un cuestionamiento similar fue planteado en el Expediente No. 05202-2015-PA/TC, pero referido al APR recaudado por OSINERGMIN. La empresa demandante sostenía que este APR únicamente debía financiar el costo real de las funciones de supervisión y fiscalización, mas no el presupuesto para el sostenimiento institucional de dicha entidad. Al respecto, el Tribunal Constitucional señaló que *“no existe norma tributaria que contemple la obligación para que los acreedores tributarios, en el caso de las contribuciones, cuenten con una estructura de los costos del servicio de la actividad estatal que el aporte busca financiar tal y como lo exige la parte demandante”*.

Agregó el Tribunal Constitucional, que diferente es el caso de los arbitrios municipales pues en la sentencia recaída en el Expediente No. 00053-2004-PI/TC, se señaló que *“la ordenanza municipal que aprueba dichos tributos, para que cumplan con el requisito de validez, debe contar con un informe técnico anexo que contenga la determinación del costo global del servicio a prestar (limpieza de calles, serenazgo, parques y jardines) y la distribución de dicho costo global entre todos los vecinos-contribuyentes”*. En otras palabras, la exigencia de “costos reales” únicamente cabe para arbitrios municipales, mas no para contribuciones. Esta postura ha sido uniforme en el Tribunal Constitucional, e incluso ha sido uno de los argumentos por los que se desacreditó el pedido de inaplicación del APR del OEFA para el sector minero, tal cual veremos más adelante.

Sobre el particular, somos de la opinión, que sostener la ilegalidad o inaplicabilidad del APR basados en la transgresión de este requisito de vinculación del monto de APR recaudado y los costos de los beneficios (general y diferenciado) recibidos por el contribuyente es un argumento que podría poner en aprietos la legitimidad de su cobro por parte de OEFA, a pesar de que en línea con el Tribunal Constitucional se trate de trasladar la “no exigencia legal de una estructura de costos” sostenido respecto al APR recaudado por OSINERGMIN para el caso de OEFA.

En el segundo párrafo de la Cuadragésima Octava Disposición Complementaria Final de la Ley del Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2013, aprobada por Ley No. 29951, se dispone que **mediante Decreto Supremo se debe determinar el porcentaje del APR recaudado por OEFA**, a la letra se regula:

“Para tal efecto, mediante decreto supremo refrendado por el Presidente del Consejo de Ministros, el Ministro del Ambiente y el Ministro de Energía y Minas, se determina el porcentaje que corresponde al Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental (OEFA) del aporte por regulación al que se refiere el párrafo precedente, constituyendo dichos recursos ingresos propios de esta entidad, los cuales serán incorporados al presupuesto institucional del OEFA conforme al artículo 42 de la Ley 28411, Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, en la fuente de financiamiento Recursos Directamente Recaudados”. (el subrayado es nuestro)

Si bien de la literalidad de esta norma no fluye una obligación de sustentar la fijación de dicho porcentaje, su determinación vía Decreto Supremo siempre ha tenido como antecedente la emisión de un informe que sustente la fijación de dicho porcentaje (Tabla No. 2) pues la transparencia es una máxima en lo que respecta a las finanzas públicas, conforme a la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, aprobada por Ley No. 27806. La transparencia en la determinación de este porcentaje evidencia la no arbitrariedad en su fijación.

Tabla No. 2
Informes que sustentan el porcentaje de APR fijados a favor de OEFA vía Decreto Supremo

Decretos Supremos	Informes
No. 129-2013-PCM (energía) No. 130-2013-PCM (minería)	No. 011-2013-OEFA/SG No. 016-2013-OEFA/SG
No. 096-2016-PCM (energía) No. 097-2016-PCM (energía)	No. 020-2016-OEFA/SG No. 624-2016-OEFA/OGAJ
No. 202-2019-PCM (energía) No. 203-2013-PCM (minería)	No. 131 y 133-2019- OEFA/DPEF-SMR No. 00446-2019- OEFA/OGAJ

Fuente: Elaboración propia

Por tanto, afirmar que no existe una obligación legal de brindar una estructura de costos de los beneficios (general y diferenciado) otorgados a los contribuyentes redundaría en tratar de negar la transparencia del destino final (gasto) de aquellos montos recaudados por APR que forman parte del tesoro público. No requiriéndose de una obligación legal explícita para que el acreedor tributario, en este caso, OEFA deba mostrar transparencia respecto al APR recaudado y utilizado para en favor de los contribuyentes, más aún podría sostenerse que en el caso de las contribuciones por tener la naturaleza de un tributo vinculado de manera implícita nace esta obligación de establecer la correlación entre los beneficios que el contribuyente obtiene respecto de los montos aportados.

No puede ser tolerable para los contribuyentes del APR que el destino final de aquellos montos termine siendo utilizados en celebraciones del día del trabajador, canastas de navidad, fiestas de fin de año de la entidad, donaciones a entidades sin fines de lucro, elaboración de material publicitario (libretas, lapiceros, llaveros, entre otros), o terminen siendo transferidas a otras entidades públicas que no estén a cargo de la actividad regulatoria específica que constituye el beneficio general y diferenciado que presta la entidad a los contribuyentes (Bullard y Zumaeta 2015: 253). Sobre este último extremo, ha sido duramente criticado, por ejemplo, que en la Quinta Disposición Complementaria Final de la Ley de Equilibrio Financiero de Presupuesto del Sector Público para el año 2015, aprobada por la Ley 30282, se haya establecido transferencia de los recursos de OEFA a favor del MINAM, sin discriminar que el monto transferido no se encuentre constituido por aquello recaudado por concepto de APR (Rodrigo 2020: 587-588).

A partir de lo anterior, haciendo un ejercicio simple de contraste entre aquellos ingresos por APR recaudados por OEFA (Tabla No. 3) y cuánto de dichos ingresos ha sido ejecutado para llevar a cabo su labor de supervisión y fiscalización (Tabla No. 4)⁶⁸ consideramos que existen razones para explorar la ilegalidad o inaplicabilidad del APR basados en la transgresión de este requisito de vinculación del monto de APR recaudado y los costos de los beneficios recibidos por el contribuyente.

⁶⁸ Información extraída del Sistema Integrado de Administración Financiera (SIAF). Reportada en la Carta No. 228-2017-DAR/DE emitida por la asociación Derecho, Ambiente y Recursos Naturales (DAR) con fecha 04 agosto de 2017, a efectos de su ofrecimiento como *amicus curiae* en el proceso seguido con Expediente No. 02168-2016-AA. Al respecto, véase: https://dar.org.pe/archivos/docs/amicus_carta.pdf

Tabla No. 3
Ingresos recaudados por OEFA por concepto de APR (2014 – 2016)

Origen	2014 (S/)	2015 (S/)	2016 (S/)
Empresas eléctricas	17,686,596.20	22,376,732.40	24,789,071.29
Empresas de hidrocarburos	33,019,733.18	29,757,376.08	28,739,547.38
Empresas mineras	58,899,418.08	66,527,184.28	79,512,778.88
Total	109,605,747.46	118,661,292.76	133,041,397.55

Fuente: Elaboración propia

Tabla No.4
Excedente del APR recaudado para cubrir los costos de la labor realizada por OEFA (2014-2016 – en millones de soles)

Año	Monto del APR recaudado por OEFA (S/)	Monto ejecutado en labores de supervisión y fiscalización de OEFA (S/)	Excedente no ejecutado del APR recaudado por OEFA (S/)
2014	109 millones	80 millones	29 millones
2015	118 millones	127 millones	(9 millones)
2016	133 millones	121 millones	12 millones
Saldo neto del excedente			32 millones

Fuente: elaboración propia

De lo anterior válidamente podría presumirse que existe un excedente de lo recaudado por concepto de APR que no está siendo utilizado para cubrir los costos de la labor de supervisión y fiscalización ambiental de OEFA. Si bien esta es la situación reportada hasta el año 2016, la actualización del “saldo neto excedente” y la verificación de que el mismo no sea utilizado en actividades distintas a las labores

que desempeña OEFA son puntos centrales que deben ser evaluados en la construcción de cualquier argumentación que pretenda cuestionar la legitimidad del APR que recauda OEFA en este extremo.

La no existencia de una obligación legal explícita de requerirse una estructura de costos de la labor llevada a cabo por OEFA que resulta en un beneficio general y diferencial para los contribuyentes del APR no debe ser una excusa para eludir el requisito de transparencia y vinculación de los montos recaudados que forman parte del tesoro público y los montos reales gastados. De hecho, esta línea argumentativa contribuye a ahondar el misterio de la correlación entre ingresos por APR y costo de las actividades de fiscalización y, por ende, a ahondar en el cuestionamiento del cobro del APR como un tributo de tipo contribución.

Sin perjuicio de lo expuesto, mientras no se demuestre que la recaudación del APR resulta exceder el costo de la labor que realiza OEFA como organismo regulador social, esto es, que el monto de lo recaudado por concepto de APR tiene destino final (gasto) que no reporta un beneficio general y diferencial para los contribuyente, podemos tener por superado cualquier cuestionamiento respecto a la naturaleza tributaria de este APR. Los tres requisitos que permiten que un tributo sea calificado como contribución pueden tenerse por verificados, hasta que no se demuestre lo contrario, en tanto el marco legal y jurisprudencial lo ha venido ratificando uniformemente. Empero pensamos recomendable que al ser este el único extremo respecto al cual se pueden explorar argumentos para cuestionar la ilegitimidad o inaplicabilidad del APR, toda duda debería ser disipada incluyendo en los informes de fijación del porcentaje del APR, la estructura de costos de las labores de OEFA que generan un beneficio general y diferenciado para sus contribuyentes⁶⁹. De modo que pueda comprobarse una efectiva correlación entre ingresos y los costos que derivan en beneficios diferenciales para representar mejor su naturaleza de contribución.

4.2. Cuestionamientos constitucionales

Tal como hemos referido anteriormente, también se han presentado demandas vía proceso de amparo para cuestionar la legitimidad del APR del OEFA. Aproximadamente treinta y tres (33) peticiones se presentaron alegando la

⁶⁹ La lógica de incluir la estructura de costos debe también obedecer a realizar una evaluación continua de los porcentajes del APR que se cobran. De modo que el porcentaje de cobro disminuya o se incremente en función a este análisis. De hecho, la tendencia actual del monto de los porcentajes aprobados para el APR minero y energético en el OEFA, ha sido a la baja. Por ejemplo, el APR minero al OEFA ha pasado de 0.15% en 2014, a 0.10% para los periodos 2020-2021. No obstante, para efectos de mantener la transparencia y someter estos montos a una evaluación que permita acercar el cobro del APR a una inversión práctica, esta disminución debería encontrarse sustentada y explicada en una estructura de costos incluida como parte del análisis de los Informe que sustentan el porcentaje del APR.

vulneración de derechos fundamentales en casos concretos de empresas mineras como resultado del cobro del APR por parte del OEFA a partir del año 2014.

En paralelo, se presentó el cuestionamiento de los Decretos Supremos que aprobaban los porcentajes de alícuota del APR respecto de los sectores de energía y minería para los años 2014, 2015, y 2016 vía Acción Popular. Sobre el particular, dos (2) peticiones presentadas por la SNMPE, así como, Minera Colibrí S.A.C. fueron analizadas y, posteriormente, declaradas infundadas.

En ese sentido, realizaremos un recuento de los principales puntos tratados en la sentencia del Tribunal Constitucional, de fecha 15 de agosto de 2019, recaída en el Expediente No. 05410-2015-PA/TC, que declarada infundada la demanda de amparo de Cerro Verde, tras no haberse comprobado la vulneración de los principios de reserva de ley y no confiscatoriedad.

En paralelo, para nutrir este análisis, tomaremos los alcances del proceso de Acción Popular seguido por la SNMPE ante la Primera Sala Civil de la Corte Superior de Lima (en adelante, “Primera Sala”) en primera instancia y ante la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema (en adelante, la “Sala Suprema”), en segunda instancia, recaído en el Expediente No. 00075-2015, donde se solicita se declare la inconstitucionalidad y/o ilegalidad con efectos retroactivos del Decreto Supremo No. 129-2013-PCM, que aprueba el porcentaje del APR para el sector energía.

Desde una perspectiva constitucional, a continuación, presentamos los principales cuestionamientos expuestos para abordarlos uno a uno:

Primer cuestionamiento: ¿Se ha vulnerado la reserva de ley con la creación de un nuevo tributo a favor del OEFA mediante Decreto Supremo?

El principio de reserva de ley, se encuentra expresamente comprendido bajo los alcances del artículo 74 de la Constitución, que establece que la potestad tributaria se ejerce por ley o decreto legislativo y, que el Estado al ejercerla debe respetar los principios de reserva de la ley, igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona.

En el mismo sentido, el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente No. 0042-2004-AI/TC, dispuso que: “*El principio de reserva de ley significa que el ámbito de la creación, modificación, derogación o exoneración - entre otros- de tributos queda reservada para ser actuada mediante una ley. Este*

principio tiene como fundamento la fórmula histórica "no taxation without representation".

Según la reiterada posición tomada por las empresas mineras, se habría vulnerado el principio de reserva de ley tributaria al crearse un tributo denominado APR en favor del OEFA, mediante un Decreto Supremo. Así, sostienen que el Decreto Supremo No. 130-2013-PCM habría establecido los elementos principales del tributo a cobrar, al disponer como acreedor tributario al OEFA, como deudores a las empresas del sector minero (y energético bajo una norma similar), el hecho generador y la base imponible. Ciertamente, la norma regula:

“Artículo 1.- Aportes de las empresas del sector minería

1.1 El porcentaje del Aporte por Regulación que corresponde al Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental - OEFA será de cargo de las siguientes empresas del sector minería.

Sector	Sujetos Obligados
Minería	Los titulares de las actividades de Gran y Mediana Minería.

1.2 El Aporte por Regulación que corresponde al Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental - OEFA para los años 2014, 2015 y 2016; de cargo de las empresas del sector minería mencionadas en el Numeral 1.1 precedente, será calculado sobre su facturación mensual, deducido el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto de Promoción Municipal, de acuerdo al siguiente porcentaje:

Año	Porcentaje de OEFA
2014	0.15
2015	0.15
2016	0.13

Según lo indicado por el Tribunal Constitucional, la respuesta a la interrogante es que el referido Decreto Supremo no ha creado un nuevo tributo, sino ha precisado los alcances establecidos en la Ley Marco. Para ello, refiere que:

(i) Las normas que establecen el APR en favor del OEFA, en su mayoría normas de presupuesto y la Ley que modifica la Ley del SINEFA, llevan como función precisar los alcances de la Ley Marco.

La discusión sobre este punto aborda el carácter interpretativo que puedan tener estas normas. Si bien hemos abordado anteriormente esta discusión, a mayor abundamiento sobre el principio de reserva de ley, desplegamos un breve análisis. Por un lado, se argumentó que estas normas carecían de naturaleza interpretativa. En ese sentido, estas normas no se encontrarían relacionadas a lo expuesto por la Ley Marco, por cuanto exceden sus parámetros al establecer al OEFA, un organismo técnico especializado, como acreedor del APR, cuando este tributo estaba destinado a los organismos reguladores.

Por otro lado, están quienes respaldan la posición del Tribunal Constitucional. Según se indica, el bloque de normas de presupuesto y la Ley que modifica la Ley del SINEFA, ha sido ratificado por la Ley No. 30282, la cual presenta una naturaleza interpretativa. En esa línea, se cumplirían las características delineadas para este tipo de leyes.⁷⁰

Si bien estas normas servirían de marco general para habilitar la determinación del APR por parte del Decreto Supremo, lo cierto es que se cuestionó que las normas no han habilitado legítimamente a que el OEFA pueda percibir el APR como parte de su financiamiento. De hecho, se sostiene que esta situación habría intentado ser subsanada por la Ley No. 30282, Ley de presupuesto del año 2015, donde recién se precisaría que el OEFA puede percibir el APR⁷¹. Lo cual parece tener asidero en lo sostenido por el OEFA en el procedimiento por barreras burocráticas ante INDECOPI⁷².

No obstante, lo anterior, frente a los cuestionamientos de que las leyes de presupuesto puedan generar tributos, el Tribunal desliza que la Ley que modifica la

⁷⁰ Según sentencia del Tribunal Constitucional, de fecha 16 de mayo del 2007, recaída en el Expediente NO. 0002-2006-PI/TC, para que una norma califique como norma interpretativa el TC, se deben cumplir tres (3) criterios: i) La norma deben referirse expresamente a una norma legal anterior, ii) debe fijar el sentido de dicha norma anterior enunciando uno de los múltiples significados plausibles de la norma interpretada y, iii) no debe agregarle a la norma interpretada un contenido que no estuviera comprendido dentro de su ámbito material.

⁷¹ La SNMPE en el marco del proceso de Acción Popular seguido contra el Decreto Supremo NO. 129-130-PCM apeló la sentencia de primera instancia argumentando motivación defectuosa de la Resolución NO. 9, de fecha 17 de junio de 2015, recaída en el Expediente NO. 00075-2015, al haber excluido del análisis normativo a la Ley No. 30282 - Ley de Equilibrio Financiero del Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2015, norma a través de la cual el Poder Ejecutivo pretendió subsanar los vicios de inconstitucionalidad que contiene el Decreto Supremo No. 129-2013-PCM.

⁷² Según lo señalado en los antecedentes de la Resolución NO. 424-2014-CEB, de fecha 14 de octubre de 2014: "*Mediante escrito presentado el 23 de setiembre de 2014, el OEFA reitera los argumentos presentados a lo largo del procedimiento y en el informe oral. Asimismo, indicó que la Comisión estaría ejerciendo control difuso al evaluar las disposiciones cuestionadas que han replicado lo establecido en disposiciones legales. Adicionalmente, señaló que el Congreso de la República viene discutiendo el Proyecto de Ley de Equilibrio Financiero del año 2015, en el cual se indicaría de forma expresa que el OEFA es acreedor tributario.*" (El subrayado es nuestro).

Ley del SINEFA, sería la que finalmente otorga legitimidad al cobro del APR por parte del OEFA. A diferencia de la Ley No. 30282, aprobada con posterioridad al inicio del APR, esta norma fue aprobada previo a esta etapa, el 26 de abril de 2013. Sin embargo, esta norma mantenía la ambigüedad en la recaudación del tributo por parte del OEFA, prolongando el debate en este punto. Pero, lo que sí es cierto es que existe una línea reiterada en la voluntad del legislador de establecer que el APR puede ser percibido directamente por el OEFA, lo que legitima finalmente lo establecido por el Decreto Supremo.

(ii) El Decreto Supremo No. 130-2013-PCM ha determinado el APR del OEFA a partir de una remisión legal de la Ley Marco

Adicionalmente, el Tribunal estableció que la norma de creación del APR en favor del OEFA no se origina en el Decreto Supremo cuestionado, sino en la Ley Marco. Este es el segundo fundamento que el Tribunal desarrolla para demostrar que no se ha concretado la vulneración al principio de reserva de ley mediante la aprobación del Decreto Supremo que aprueba el porcentaje de la alícuota del APR del OEFA. Según se indicó, lo regulado por dicho Decreto Supremo, se trataría de una remisión legal perfectamente admitida del artículo 10 de la Ley Marco. Pues, establecidos los parámetros del tributo en la Ley⁷³, se permite designar al reglamento la delimitación de aspectos como:

“(…) acreedores tributarios (organismos reguladores y organismos que fácticamente realizan actividades reguladoras) así como los porcentajes a imponerse para el pago por concepto de aporte por regulación, siempre que supere el 1% del valor de la facturación anual de la empresa de inversión por lo que se concluye que el Decreto Supremo 130-2013-PCM no crea un tributo, sino que precisa y delimita los alcances de la Ley 27332.” (Subrayado nuestro).

De acuerdo con el criterio adoptado por el Tribunal Constitucional sobre la remisión legal en materia tributaria, para cumplir con este principio, la ley que crea el tributo debe determinar los principales elementos del hecho imponible⁷⁴. Es decir, comprender básicamente el sujeto acreedor y deudor del tributo, la descripción del hecho gravado, el momento del nacimiento de la obligación tributaria y lugar de acaecimiento y, la alícuota con “*un mínimo de concreción*”.

⁷³ La regulación de los elementos principales de un tributo por Ley, remitiendo al reglamento la precisión de los detalles de su cobro se conoce en materia tributaria como reserva de ley relativa, salvo el caso referido a las restricciones al gasto público, del artículo 79 de la Constitución. Véase sentencia del caso British American Tobacco recaído en el Expediente No. 2762-2002-AA/TC.

⁷⁴ Véase las sentencias sentencia del caso British American Tobacco recaído en el Expediente NO. 2762-2002-AA/TC, de fecha 30 de enero de 2003, y la sentencia recaída en el Expediente NO. 3303-2003-AA/TC de fecha 28 de junio de 2004.

En línea con lo señalado por el Tribunal Constitucional, la sentencia de la Primera Sala, estableció que no se acreditó vulneración al principio de reserva de ley. Así, mencionó que en materia tributaria la **reserva de ley es relativa**. Es decir, que la Ley puede admitir excepcionalmente derivaciones al Reglamento, siempre que los elementos principales de la creación del tributo estén fijados legalmente. En esa medida, el APR que percibe ahora el OEFA fue creado por la Ley marco, la cual estableció sus parámetros:

- **Hecho Gravado:** *El supuesto en los que se origina el deber de pagar este aporte, es la actividad de supervisión y regulación.*
- **Sujeto Acreedor:** *Los Organismos Reguladores.*
- **Sujeto Deudor:** *Las empresas y entidades bajo el ámbito del órgano regulador; es decir, aquellas bajo su ámbito de supervisión y regulación.*
- **Base para el Cálculo de la Obligación y la alícuota:** *El aporte por Regulación no podrá exceder del 1% del valor de la facturación anual de las Empresas, deducido el impuesto General a la Ventas y el impuesto de Promoción Municipal.*

De lo que indica la Primera Sala se desprende que el único elemento modificado sería el sujeto acreedor, bajo lo señalado por el marco legal del Decreto Supremo No. 129-2013-PCM. Sin embargo, la sentencia señaló que no se ha creado un nuevo sujeto acreedor, ya que el bloque de leyes y el Decreto Supremo, deben interpretarse a la luz de la transferencia de funciones del OSINERGMIN al OEFA. Si bien, el artículo 10 de la Ley Marco estableció como acreedores a los organismos reguladores, el OSINERGMIN transfirió en 2010 las competencias de supervisión, fiscalización y sanción ambiental en energía y minería, que lo constituyen como regulador, al OEFA en razón de las funciones bajo las que se diseñó su creación. De lo que resultara coherente que el OEFA, deba asumir las particularidades que formaban parte de la operatividad del OSINERGMIN para sostener las mismas actividades.

No obstante, una cuestión que es importante precisar es que si bien la remisión legal es posible; pues se suele recurrir a los reglamentos para regular especificidades de la ley, debido la necesidad de contar con contenido técnico (Gamero 2014: 89); somos de la consideración que la sentencia del caso Cerro Verde, debió establecer un límite claro de los supuestos que se pueden delegar al Decreto Supremo. Por lo que preocupa lo expuesto por el Tribunal Constitucional cuando señala:

“(…) el artículo 10 de la Ley 27332 se configura como una norma válida de remisión para que sea la Presidencia del Consejo de Ministros, conjuntamente con otros ministerios, la que precise y delimite los acreedores

tributarios (organismos reguladores y organismos que fácticamente realizan actividades reguladoras) así como los porcentajes a imponerse para el pago por concepto de aporte por regulación, siempre que supere el 1% (...)” (El subrayado es nuestro)

No obstante, el OEFA apertura la posibilidad de que uno de los aspectos a determinar, sea el acreedor del APR, el cual podría ser fijada por la PCM u otros ministerios. No compartimos esta decisión. La inclusión del OEFA como acreedor del APR de OSINERGMIN, obedece a la transferencia de competencias asumidas de un organismo regulador. El OSINERGMIN, que originalmente percibía el APR que ahora recauda el OEFA, estaba legitimado a cobrarlo en razón de su naturaleza, por una Ley. Así lo establecían tanto la Ley Marco, como la Ley No. 29901, que precisa competencias del OSINERGMIN. Por lo que no estarían aptos para delimitar este ámbito la PCM o los ministerios.

(iii) El OEFA tiene calidad de acreedor del APR, porque ha asumido las funciones reguladoras del OSINERGMIN (solucionar las fallas y problemas que surgen o pudieran surgir de manera preventiva y posterior respecto de temas medio ambientales) mediante la fiscalización ambiental a sectores de energía y minería.

Sin perjuicio de las observaciones señaladas, de lo anterior se desprende que la calidad de acreedor del APR del OEFA es legítima. Sin embargo, el análisis debe encontrar una fundamentación más sólida para arribar a esta conclusión. De manera uniforme, el criterio tomado por la Primera Sala como por el Tribunal Constitucional, reconoce al OEFA como acreedor del APR en razón de la transferencia de funciones recibida del OSINERGMIN⁷⁵. Sin embargo, el Tribunal Constitucional atraviesa esta premisa para indicar que la razón que fundamenta que el OEFA pueda percibir el APR es que ha recibido las funciones de regulador que realizaba el OSINERGMIN.

Sobre el particular, se cuestionó que el OEFA pueda ser acreedor tributario del APR al no ser un organismo regulador y no solucionar fallas de mercado. Sin embargo, conforme lo indicado por esta sentencia, las funciones del OEFA contemplan de manera general la fiscalización ambiental, lo que asegura un justo equilibrio entre el desarrollo económico y la protección del derecho a gozar de un ambiente sano y equilibrado.

En esa medida, la regulación social encontraría fundamento en la existencia de externalidades negativas como fallas de mercado, reduciendo los riesgos generados

⁷⁵ Fundamentos 4 al 8, de la sentencia recaída Expediente NO. 05410-2015-PA/TC, de fecha 15 de agosto de 2019.

provocados por las actividades económicas (Granados 2014:45)⁷⁶ y, la protección del ambiente como bien constitucional que requiere de la intervención estatal⁷⁷. El Tribunal Constitucional sobre la demanda de Cerro Verde, hace una referencia escueta sobre el papel regulador del OEFA en solucionar fallas de mercado. Por lo que, en el marco de lo dicho, debe leerse que esta función caracteriza su rol de regulador social, interviniendo sobre fallas de mercado como las externalidades negativas de las operaciones mineras y energéticas.

Sobre el ambiente como bien constitucional que amerite intervención estatal, el Tribunal Constitucional en su sentencia recaída en el Expediente N° 0034-2004-PI/TC, fundamento 33, estableció:

“[E]l Estado puede intervenir de manera excepcional en la vida económica de los particulares, a fin de garantizar bienes constitucionales que pueden ponerse en riesgo por las imperfecciones del mercado y respecto de los cuales existe un mandato constitucional directo de promoción en tanto actividad y/o protección del grupo menos favorecido”

Esto guarda coherencia con lo expuesto por el Tribunal Constitucional en la sentencia del caso Cerro Verde, cuando refiere a la búsqueda del equilibrio entre desarrollo económico y protección del derecho a gozar de un ambiente sano y equilibrado, lo que genera que el Estado deba evaluar las medidas que sean necesarias para garantizar este derecho. Por lo que, la protección del ambiente como bien constitucional y derecho de la colectividad, justifica la intervención estatal en este tipo de actividades económicas.

En la misma línea, la Corte Suprema en el proceso de Acción Popular seguido por la SNMPE contra el Decreto Supremo No. 129-130-PCM, estableció que el OEFA realiza regulación por las funciones establecidas mediante Ley No. 30011, que modifica el artículo 11 de la Ley del SINEFA, donde se estableció que el ejercicio de la fiscalización ambiental comprende las funciones de evaluación, supervisión, fiscalización y sanción destinadas a asegurar el cumplimiento de las obligaciones ambientales. Por lo tanto, como órgano regulador y de sanción al OEFA le es aplicable lo dispuesto sobre el APR en la Ley No. 27332.

⁷⁶ El OEFA interviene realizando regulación social mediante la fiscalización ambiental que ejerce sobre los sectores de minería y energía. El Tribunal Constitucional, menciona que esta función constituye un macroproceso que incluye las facultades de evaluación, supervisión y fiscalización ambiental, en sentido estricto, así como de aplicación de incentivos. Bajo ese alcance, despliega sus actividades para asegurar el cumplimiento de la normativa ambiental de dichas compañías y, de esa manera se reducen las externalidades negativas que sus actividades ocasionan.

⁷⁷ Las fallas de mercado comprenden: el abuso de poder del mercado en monopolios naturales, barreras de entrada, asimetría de información y, externalidades negativas. Cada una de ellas amerita la aplicación de una medida particular pertinente para atender sus efectos en el mercado. En ese marco, según el tipo de intervención estatal o medida tradicionalmente se ha establecido una distinción entre regulación económica y social. La regulación social, responde a la intervención estatal para asegurar un equilibrio entre los derechos privados e intereses públicos (o bienes) de la colectividad. Por ejemplo: sanidad, seguridad alimentaria, protección al consumidor, ambiente, entre otros, frente a fallas de mercado.

De lo anterior se desprende que, al margen de la denominación que pueda recibir, lo que validó la posibilidad de que el OEFA pueda percibir el APR son las actividades que debe sostener y que fundamentan la relación con el beneficio diferencial generado. Sin perjuicio de ello, en un análisis general, se sostiene que no sería no necesario tener propiamente la calificación o “*nomen iuris*” de organismo regulador para percibir el aporte.

Este es el caso del MINEM que, por decisión del legislador percibe un aporte para financiar las actividades que realiza sobre el sector energía, sin tener la calificación de organismo regulador (DAR 2017: 7). En el mismo sentido, se manifiesta que las etiquetas de “entidad reguladora” u “organismo regulador” deben entenderse contextualizadas en la sucesión normativa producida, y hallando el sentido constitucional de las cosas” (Gómez, Albareda y Sotelo 2014:144). Por lo que, reducir el análisis a la denominación de una entidad podría resultar superficial si no se examina los antecedentes que este cuestionamiento guarda.

Admitir que el OEFA pueda percibir un APR para financiar sus actividades de fiscalización, podría implicar que exista una proliferación de entidades con características especiales similares que argumenten la creación de un APR para sostener sus funciones. Por lo que el Tribunal debía ser especialmente cuidadoso en señalar los motivos por los que el OEFA podía percibir el APR sin calificar como organismo regulador.

En base a cada una de estas consideraciones podemos observar que se han superado los cuestionamientos realizados sobre la base de la presunta vulneración al principio de reserva de ley, aún con algunos matices que podrían haber otorgado más claridad a la configuración del APR en favor del OEFA. Además, se ha verificado que existe entre el Tribunal Constitucional y el Poder Judicial uniformidad de criterios para abordar el caso desde ambos sectores, energía y minería, lo que ha contribuido a zanjar la discusión de la legitimidad del APR en este punto.

Segundo cuestionamiento: ¿Se ha vulnerado el principio de no confiscatoriedad tributaria con la emisión del APR en favor del OEFA?

Este cuestionamiento ha sido alegado múltiples veces en razón de la cuestionada relación de proporcionalidad que debe guardar un tributo de tipo contribución con el costo de la actividad que pretende financiar. Al respecto, cabe recordar que el principio de no confiscatoriedad tributario se impone como un límite a la potestad tributaria estatal en protección del derecho de propiedad, atendiendo a estándares de razonabilidad y proporcionalidad (Soto y Grández 2016: 174). Así, demanda que

el tributo guarde razonabilidad con el beneficio diferencial y tenga como límite los costos establecidos respecto de los gastos incurridos en la actividad estatal (Sotelo 2007: 319).

En atención a estos alcances, evaluemos las posiciones alegadas en sede constitucional.

(i) No existe obligación de acreditar una estructura de costos para establecer la relación entre el costo de la actividad y el porcentaje recaudado

Sobre este punto, el Tribunal refirió que no existía la obligación de contar con una estructura de costos para explicar la relación entre el APR y el sostenimiento de la actividad estatal. Por lo que, el hecho de fijar el porcentaje sin fundamentar con un nivel específico de detalle dicha relación, no implicaba la vulneración al principio de no confiscatoriedad. En el mismo sentido se expresa la Sala Especializada en Defensa de la Competencia, respecto a las denuncias por barreras burocráticas contra el APR del OEFA.

No obstante, a diferencia del Tribunal Constitucional, el INDECOPI es tajante en recalcar que el hecho de que no exista tal obligación no significa que este tipo de tributos deban ser determinados discrecionalmente. Pues, sí se deben de considerar los costos de la actividad al fijar las alícuotas. Lo cual, se cumple con la emisión de los informes que sustentan su aprobación y que, en nuestra opinión, debería considerar la inclusión de la estructura de costos para efectos de comprobar la correlación de ingresos por APR y el costo de la actividad estatal, en tanto se trata de un tributo de tipo contribución.

No obstante, tanto el Tribunal Constitucional como INDECOPI, refieren que la obligación de contar con una estructuración de costos alcanza únicamente a los tributos de tipo tasa, en atención a su hecho generador de prestación efectiva por el Estado de un **servicio público individualizado** a favor del contribuyente. Lo expuesto, aunque no resulte suficiente como hemos mencionado, concluye por cerrar esta discusión.

(ii) El porcentaje cobrado por APR ante el OEFA sustenta un tratamiento equitativo del tributo al procurar la internalización de costos

Habíamos referido que la internalización de costos es un principio ambiental reconocido en el artículo VIII del Título Preliminar de la Ley General del Ambiente, que establece como obligación de toda persona natural o jurídica, pública o privada,

asumir el costo de los riesgos o daños que genere sobre el ambiente. Lo que se encontraría conectado a lo señalado por el Tribunal Constitucional.

El Tribunal analizó estos alcances debido al argumento señalado por Cerro Verde que consideró confiscatorio el cobro de un único porcentaje general de 1% de la facturación anual. Según lo manifestado, por el Tribunal el APR se calcula sobre la facturación mensual de las empresas y objetivamente pagan más quienes más facturan en atención a la magnitud de sus operaciones y el impacto en el ambiente. Así, se brinda un parámetro general para el monto cobrado, con el límite de 1% de la facturación anual, que puede variar según los ingresos percibidos por cada empresa minera, bajo las particularidades de sus operaciones.

Además, los ingresos son un buen indicador del desarrollo de actividades económicas de la empresa, debido a que miden de manera razonable la producción realizada. Mientras más produzca una empresa, más impactos podría generar en el ambiente, lo que trae consigo un incremento en la necesidad de fiscalizar el cumplimiento de sus obligaciones ambientales. Esta relación hace que el criterio de facturación o ingreso sea idóneo para medir la proporción que debe aportar cada contribuyente para el sostenimiento del gasto público que demanda la fiscalización ambiental (Granados 2014: 29). Por lo que en línea con la regulación de fallas de mercado producidas por los sectores que abarca el APR del OEFA, la aplicación de este principio sería la manifestación de la internalización de externalidades que se busca generar.

(iii) Existe vinculatoriedad entre el costo de la actividad desplegada por OEFA y el cobro del APR

El Tribunal señaló que esta relación sí fue establecida y el cobro se llevó a cabo para financiar la actividad estatal desplegada por el OEFA en el marco del macroproceso de fiscalización ambiental.⁷⁸ En ese sentido, existe una actividad estatal que justifica el APR en favor, anteriormente del OSINERMIN, y ahora del OEFA en virtud de la sucesión normativa producida y que deriva en un beneficio diferencial.

Como tributo vinculado, el APR basa su hecho generador en el conjunto de actividades del macroproceso de fiscalización ambiental que realiza el OEFA. Lo cual conlleva un beneficio general al solucionar las fallas de mercado que reportan las actividades mineras y la protección del ambiente como bien constitucional. A su vez, siguiendo su línea jurisprudencial y el sentido tomado por los fallos a nivel del Tribunal Fiscal, la intervención estatal mediante las funciones de fiscalización

⁷⁸ Al respecto, véase las sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en los Expedientes 04684-2016-PA/TC, de fecha 18 de agosto de 2020, 03559-2015-PA/TC, con fecha 21 de enero de 2020 y, 05270-2015-PA/TC, de fecha 21 de enero de 2020.

ambiental genera un beneficio diferencial para una colectividad determinada. No obstante, el Tribunal se limita a señalar estos alcances y no ingresa al análisis detallado para comprobar la exacta relación entre ambos conceptos.

En paralelo, en el proceso de amparo seguido por la SNMPE contra el Decreto Supremo No. 029-2013-PCM, se señaló que se había cometido la vulneración al principio de no confiscatoriedad en su dimensión cualitativa, toda vez que: (i) Mediante la aprobación del Decreto Supremo cuestionado, se pretendía financiar el “sostenimiento institucional” del OEFA y no las actividades de fiscalización y supervisión del sector, y además, (ii) el importe recaudado superaría el costo presupuestado por el OEFA.

Ambos argumentos fueron desestimados. Sobre el primero la Primera Sala señaló que la Exposición de Motivos del Decreto Supremo No. 129-2013-PCM, indica expresamente que el destino del tributo servirá de “fortalecimiento institucional” de las actividades de fiscalización ambiental de los sectores transferidos del OSINERGMIN. Sobre el segundo punto indicó que el monto cobrado no es superior al costo presupuestado por el OEFA, pues el APR determinado es incluso menor al 1% indicado en la norma. En atención a este análisis, se declaró infundado el pedido en primera instancia.

Por último, sobre la vulneración del principio de no confiscatoriedad, se indicó que los porcentajes establecidos en el Decreto Supremo No. 129-2013-PCM no superan el porcentaje fijado como tope por la Ley No. 27332, por lo que no son contradictorios a lo consagrado en la ley, no habiéndose infringido los principios de razonabilidad y proporcionalidad. Asimismo, refirió la Sala Suprema que no forma parte del alcance del proceso determinar si el porcentaje tope del uno por ciento (1%) es confiscatorio.

Por lo que atención a los alcances brindados en conjunto por el Tribunal Constitucional y el Poder Judicial, se ha comprobado el respeto irrestricto a la normativa que respalda al APR del OEFA y que establece límites para la confiscatoriedad que pudiera presentar un tributo, dejando aún suelta la discusión sobre la relación monto del APR – costo de la actividad. Sin embargo, en atención a lo expuesto anteriormente, es verdad que tampoco ha sido probado que el costo de la contribución exceda el costo de la actividad de fiscalización realizada por OEFA. Un punto aparte es que la tendencia del Poder Judicial en sus distintas sedes fue homogénea en declarar improcedentes las demandas de amparo de las empresas mineras que solicitaban la inaplicación del Decreto Supremo No. 130-2013-PCM, por considerar que se pretendía cuestionar normas en abstracto mediante demandas de amparo.

No obstante, en el caso Cerro Verde, el Tribunal admitió el análisis del fondo de la controversia tras evaluar que no se pretendía un análisis en abstracto de la norma, sino la protección de sus derechos frente a la aplicación de la norma en su caso en concreto. De esta decisión, también podría advertirse la intención del órgano colegiado de analizar el fondo de la controversia bajo el objetivo de resolver la cuestión ante el máximo Tribunal y asentar una posición que confirme o rechace la constitucionalidad del APR del OEFA.

En esa línea, la decisión del Tribunal Constitucional resultaba importante para el contexto, pues hasta el año 2019 se calculaba que si la decisión no era favorable al OEFA no sólo se perdería una fuente importante de financiamiento, sino que implicaría la devolución de cerca de 700 millones de soles⁷⁹. De lo que, podría presumirse una decisión basada en un principio consecuencialista. No obstante, de las razones y criterios uniformes tomados no sólo por el Tribunal Constitucional, sino por la Corte Suprema, en conjunto con las leyes que ratifican esta situación, se fortalece la existencia del APR en favor del OEFA y se alejan las dudas de su legitimidad.

4.3. Cuestionamientos regulatorios

En atención al carácter controvertido del APR del OEFA, también se presentaron en total cuatro (4) denuncias por la presunta imposición de una barrera burocrática ilegal y/o carente de razonabilidad ante el INDECOPI. La base de estas denuncias fue el cuestionamiento del Decreto Supremo No. 130-2013-PCM, que como mencionamos habría establecido los elementos principales del tributo a cobrar transgrediendo la norma constitucional, y la Resolución de Consejo Directivo No. 009-2014OEFA/CD, que aprueba el procedimiento de recaudación y control del APR que de modo similar habría sobrepasado lo dispuesto en la Constitución acerca del principio de reserva de ley.

En resumen, las cuatro (4) denuncias presentadas fueron resueltas conforme se indica:

⁷⁹ Al respecto, véase: <https://www.actualidadambiental.pe/seis-preguntas-y-respuestas-sobre-el-aporte-por-regulacion-y-la-fiscalizacion-ambiental/>

Tabla No. 4

Denunciantes	Comisión de Eliminación de Barreras Burocráticas (Primera instancia)	Decisión de primera instancia	Sala Especializada en Defensa de la Competencia (Segunda instancia)	Decisión de segunda instancia
Minera Pampa de Cobre S.A.	Resolución No. 0423-2014/CEB-INDECOPI, de fecha 14 de octubre de 2014	La exigencia del pago del APR a favor del OEFA constituye una barrera burocrática, materializada en el Decreto Supremo No. 130-2013PCM y en la Resolución de Consejo Directivo No. 009-2014-OEFA.	Resolución No. 0065-2017/SDC-INDECOPI, de fecha 08 de febrero de 2017	Se revocó lo decidido en la Resolución de primera instancia, mediante la cual la Comisión de Eliminación de Barreras Burocráticas declaró fundada la denuncia interpuesta.
Compañía Minera Vichaycocha S.A.C.	Resolución No. 0424-2014/CEB-INDECOPI, de fecha 14 de octubre de 2014		Resolución No. 0066-2017/SDC-INDECOPI, de fecha 08 de febrero de 2017	
Sociedad Minera Corona S.A.	Resolución No. 0425-2014/CEB-INDECOPI, de fecha 14 de octubre de 2014		Resolución No. 0064-2017/SDC-INDECOPI, de fecha 08 de febrero de 2017	
Compañía Minera Caudalosa S.A.	Resolución No. 0426-2014/CEB-INDECOPI, de fecha 14 de octubre de 2014		Resolución No. 0067-2017/SDC-INDECOPI, de fecha 08 de febrero de 2017	

Dado que los argumentos para declarar fundados los pedidos en primera instancia y desestimarlos en segunda instancia redundan en los cuestionamientos tributarios y constitucionales ya analizados en las secciones anteriores, la forma de presentar los mismos será a modo de resumen por cada instancia y resaltando aquellos aspectos que desde la perspectiva regulatoria aportan a analizar la legitimidad del APR recaudado por OEFA.

Las decisiones de la Comisión de Eliminación de Barreras Burocráticas

En todos los casos en primera instancia, tomando en cuenta las empresas denunciadas, la Comisión de Eliminación de Barreras Burocráticas (en adelante, la “Comisión”) estableció que la exigencia del pago de APR a favor del OEFA, bajo el Decreto Supremo No. 130-2013-PCM y la Resolución de Consejo Directivo No. 009-

2014OEFA/CD, constituía una barrera burocrática ilegal, en lo que respecta al sector minero.

Las razones detrás de estas decisiones de la Comisión fueron las mismas y se fundamentaron en los cuestionamiento tributarios y constitucionales ya conocidos. Así, basada en la tipificación de la LOPE respecto a los organismos públicos especializados, la Comisión indicó que el OEFA no ha sido categorizado expresamente como un “organismo regulador”, sino como un “organismo técnico especializado”, por tanto, no podía tener legitimidad para el cobro del APR. Este extremo como se recuerda es una evidente omisión a un pronunciamiento anterior del propio INDECOPI, ya que como anotamos mediante Resolución No. 004-2008/TDC-INDECOPI, correspondiente al Expediente No. 009-2006/CLC, se reconoció que un organismo regulador también ejercía una función de regulación social y no solo las tradicionales funciones relacionadas a la regulación económica.

Asimismo, la Comisión señaló que del marco legal que supuestamente habilita el cobro del APR por parte de OEFA no se desprende que se le haya otorgado tal potestad de recaudar directamente el APR, sino que este tributo debe ser recaudado primero por el OSINERGMIN y luego ser transferido al OEFA “*con cargo a*” financiar sus actividades de supervisión y fiscalización ambiental. Si la intención hubiese sido crear un APR exclusivo para el OEFA, se habría dispuesto expresamente en la norma. En buena cuenta, de manera contraria a lo expuesto frente al primer cuestionamiento tributario, para la Comisión la transferencia de funciones no significaba una sucesión de recursos para llevar a cabo la supervisión y fiscalización ambiental.

Empero, de manera contradictoria a lo antes mencionado, la Comisión también refirió a que, si bien el OEFA no debía recaudar directamente el APR, el porcentaje aprobado por Decreto Supremo No. 130-2013-PCM establece el monto a ser recaudado por el OEFA de las ventas de las empresas fiscalizadas, como si el OEFA fuera a cobrar estos montos de manera directa. Descartando la Comisión que este porcentaje aprobado por el mencionado Decreto Supremo deba ser calcularse a partir de los montos del porcentaje que corresponde al OSINERGMIN⁸⁰.

Sobre la calidad de acreedor tributario, la Comisión señala que se ha infringido la Norma IV del Código Tributario (y el artículo 74 de la Constitución) que establece el principio de reserva de ley, en virtud del cual, para ser acreedor tributario, la ley debe

⁸⁰ Este punto es cuanto menos cuestionable ya que la Comisión indica que durante el informe oral la representante del OEFA desconocía cuánto representaba el porcentaje del OEFA respecto al APR del OSINERGMIN. De lo que se deduciría que la intención del legislador no era establecer el porcentaje del APR del OEFA a partir del APR del OSINERGMIN, sino determinar el porcentaje que le corresponde al OEFA. Sin embargo, esto no resulta coherente con la posición tomada que señala que el APR del OEFA debe ser recibido por una transferencia del APR del OSINERGMIN.

asignar esa calidad expresamente. No obstante, no existe norma con rango legal que haya dispuesto expresamente que el OEFA tenga la calidad de acreedor tributario. Así como tampoco, la ley no ha otorgado facultades a la PCM ni al OEFA para crear un nuevo APR, ni ha considerado a este último como acreedor tributario.

Por ello, la Comisión concluye que la exigencia del pago de APR a favor del OEFA constituye una barrera burocrática ilegal, al haberse creado este tributo sin norma legal que haya previsto que este organismo pueda percibir un APR. En ese sentido, se acreditó la vulneración del principio de legalidad establecido en la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobada por la Ley No. 27444, así como el principio de legalidad y reserva de ley establecidos en el Código Tributario (y la Constitución). En atención a esta decisión, no se realizó el análisis de razonabilidad de la medida.

Estas cuatro (4) resoluciones emitidas por la Comisión a fines del año 2014, donde no se da por superado los cuestionamiento tributarios y constitucionales respecto a la calidad de OEFA como organismo regulador y acreedor del APR, y se sustenta una transgresión al principio de legalidad (reserva de ley), encendió las alarmas en OEFA por el impacto que tendrían en la institucionalidad ambiental. Como mencionamos al inicio de este trabajo, la titular de OEFA estimó la generación de un efecto dominó entre las empresas mineras y petroleras que exigirían amparados en estos argumentos la devolución de los APR pagados, siendo que solo en el sector minero esto representaría 400 millones de soles aproximadamente, lo que es cerca del 70% del presupuesto de OEFA (Instituto de Defensa Legal 2017: s/n).

Las decisiones de la Sala Especializada en Defensa de la Competencia

Frente a las alarmas encendidas con las resoluciones en primera instancia, el OEFA presentó apelaciones para que las mismas fueran revisadas en segunda instancia y se suspendan sus efectos hasta que la Sala Especializada en Defensa de la Competencia (en adelante, la “Sala”) resuelva dichas apelaciones.

Durante la espera, se emitió la sentencia sobre la Acción Popular No. 16216-2014-LIMA presentada por la SNMPE para cuestionar la constitucionalidad del Decreto Supremo 130-2013-PCM en donde se desacreditaron todos los argumentos que sostuvo la Comisión en primera instancia. Es así que, como cuestión preliminar la Sala determinó que dicha sentencia sobre la Acción Popular presentada por la SNMPE es vinculante para el INDECOPI. Por lo que, en tanto se trata de la misma norma y existen argumentos comunes en ambos procesos, la decisión de esta Sala se limitaría a complementar, mas no a contradecir lo ya decidido por la Sala Suprema.

Bajo lo dispuesto en la vía constitucional y por la Octava Disposición Complementaria Final de la Ley del Equilibrio Económico Financiero del Presupuesto del Año 2015, aprobado por Ley No. 30282, que “precisó” que el OEFA es acreedor tributario del APR, la Sala no hizo más que reiterar que el hecho gravado, el sujeto acreedor, el sujeto deudor y la base imponible del APR fueron creados conforme a Ley y únicamente replicadas en el Decreto Supremo No. 130-2013-PCM y en la Resolución de Consejo Directivo No. 009-2014-OEFA/CD. Por lo que, dictados esos alcances, la Sala carece de competencia para pronunciarse sobre la validez de dichos aspectos del APR.

Por otro lado, se estableció que el único aspecto que puede ser evaluado en el procedimiento seguido ante INDECOPI, es la exigencia del pago del APR a favor del OEFA, sobre la base de las alícuotas establecidas para los años 2014 al 2016 en el sector minería. En esa medida, se indicó que en la Ley Marco y en la vía constitucional mediante sentencia recaída en el Expediente No. 2058-2003-AA/TC, se estableció la alícuota máxima y únicamente se habilitó a que el porcentaje específico sea fijado a través de un Decreto Supremo. Por lo que, al haber cumplido con las demás formalidades de ley, se concluyó que el Decreto Supremo No. 130-2013-PCM y la Resolución de Consejo Directivo No. 009-2014-OEFA son legales.

Sobre el sustento técnico de las alícuotas del APR a favor del OEFA para los años 2014 al 2016, la Sala indicó que no existía la obligación legal de realizar una estructura de costos como requisito de validez para la determinación de las alícuotas del APR, ya que estos sólo resultan aplicables a los tributos tipo tasa. No obstante, ello no implica que las alícuotas deban ser fijadas sin tomar en cuenta los costos de supervisión y fiscalización del OEFA proyectados para dichos años. Es por ello que el OEFA elaboró los Informes Nos. 011-2013-OEFA/SG de fecha 29 de agosto de 2013 y 016-2013-OEFA/SG del 10 de diciembre de 2013 para sustentar las alícuotas del aporte.

Al respecto, la Sala indicó que de la revisión del Informe No. 016-2013-OEFA/SG, se aprecia que para la determinación de las alícuotas sí se tuvieron en cuenta como tope máximo los costos para la actividad de supervisión y fiscalización proyectados para los años respectivos. Puntualmente, se indicaron las cantidades y costos unitarios globales asociados a las actividades de evaluación (ambiental y mesa de diálogo), supervisión (regular, especial e integral) y fiscalización (procedimiento administrativo sancionador) del OEFA. Se tomaron en cuenta los costos directos identificables y directos no identificables.

Asimismo, sobre el cuestionamiento del destino del APR recaudado, la Sala señaló que en tanto se da en una etapa posterior a la determinación del tributo, cualquier

cuestionamiento que la denunciante pudiera tener deben ser planteada ante una autoridad que tenga las competencias de evaluar la validez o constitucionalidad de normas con rango de ley. Este extremo como adelantamos, en la vía constitucional, puede abrir camino razonablemente a intentar esbozar una argumentación respecto a la correspondencia de los montos recaudados por el APR y aquellos montos ejecutados en la labor de supervisión y fiscalización de OEFA, ya que los primeros no deberían exceder los segundos como requisito para definir la naturaleza tributaria del APR como contribución.

Por último, sobre el cumplimiento del límite máximo de la alícuota establecido en el artículo 10 de la Ley 27332, la Sala resolvió que las normas cuestionadas son legales en tanto respetan el tope máximo del 1%. En consecuencia, en estas cuatro (4) resoluciones emitidas por la Sala a inicios del año 2017, se supera los cuestionamientos tributarios y constitucionales, y se verifica la legitimidad del APR. Conclusión que como hemos expuesto en las secciones anteriores, compartimos.

5. CONSIDERACIONES FINALES

- La controversia existente respecto al APR recaudado por OEFA tiene un antecedente que data de dos décadas atrás, referido a la creación del APR recaudado por OSINERGMIN en cabeza de las empresas mineras y energéticas. En dicho momento, OSINERGMIN era cuestionado por intervenir como regulador en el sector minero a pesar de no ser un servicio público, por inicialmente no definir la naturaleza tributaria de dicho cobro, y por considerarse contrario al principio de reserva de ley que se haga una remisión abierta a un dispositivo infralegal para determinar la hipótesis de incidencia del mismo, esto es, su alícuota; similares cuestionamientos fueron esgrimidos para cuestionar la legitimidad del cobro del APR por OEFA.
- Desde la perspectiva fiscal, los cuestionamientos al APR recaudado por OEFA estuvieron vinculados a la calificación de OEFA como organismo regulador legitimado para cobrar dicho concepto y -en consecuencia- su calidad de acreedor tributario, y a la naturaleza tributaria de este APR.
- Respecto a los dos primeros cuestionamientos, quedan superados pues existe habilitación legal para que OEFA proceda al cobro del APR ya que la Octava Disposición Complementaria Final de la Ley del Equilibrio Económico Financiero del Presupuesto del Año 2015, aprobado por Ley No. 30282, precisó que el OEFA es acreedor tributario del APR y es que no podía ser de otra manera pues el APR está vinculado a sustentar las funciones de

supervisión y fiscalización ambiental que desempeña OEFA como organismo regulador social. Así también, resulta coherente que OEFA se acreedor tributario como consecuencia de la transferencia de funciones del OSINERGMIN a OEFA, y de los recursos asociados para llevar a cabo dichas funciones.

- Respecto al último cuestionamiento, queda superado al verificar que la naturaleza del APR recaudado por OEFA es una contribución, en tanto, existe un nexo causal entre la labor de supervisión y fiscalización llevado a cabo por OEFA y el beneficio obtenido como consecuencia, dicho beneficio que se reporta es general (un ambiente sano y equilibrado para la sociedad) y diferenciado en cabeza de los contribuyentes del APR (facilitando la licencia social, bienestar de los trabajadores y funcionamiento del mercado para las empresas mineras y energéticas), y no ha sido probado que el costo de la contribución excede el costo de la labor de supervisión y fiscalización llevado a cabo por OEFA. Empero pensamos recomendable que al ser este el único extremo respecto al cual se pueden explorar argumentos para cuestionar la ilegitimidad o inaplicabilidad del APR, toda duda podría ser disipada si se incluyera en los informes de fijación del porcentaje del APR, la estructura de costos de las labores de OEFA que generan un beneficio general y diferenciado para sus contribuyentes.
- Desde la perspectiva constitucional, no se ha vulnerado el principio de reserva de ley. Este cuestionamiento desaparece con los alcances sostenidos por el Tribunal Constitucional y la Corte Suprema, al establecer que la Ley Marco fija los parámetros del APR del OEFA, en atención a que la reserva de ley en materia tributaria es relativa. Así, el APR que percibe ahora el OEFA fue creado por la Ley marco, la cual estableció sus parámetros. Las demás normas de presupuesto ratifican esta situación. Lo que manifiesta una línea reiterada en la voluntad del legislador de establecer que el APR puede ser percibido directamente por el OEFA como regulador social. En ese sentido, el APR del OEFA no ha sido creado por Decreto Supremo.
- Sobre los cuestionamientos al principio de no confiscatoriedad, si bien lo recomendable es contar con una estructura de costos para enfrentar argumentos que cuestionen este punto, a nivel legal no existe la obligación de contar con una estructura de costos para explicar la relación entre el APR y el sostenimiento de la actividad estatal de modo que se pueda alegar que el no contar con esta estructura derive en la vulneración a este principio. De hecho, el argumento unánimemente aceptado para defender este aspecto ha sido la relación entre el cobro del APR y el funcionamiento de macroproceso de

fiscalización que ejerce el OEFA. Por otra parte, tampoco se puede alegar la vulneración del principio con el establecimiento de un único porcentaje de cobro para todas las empresas. Por el contrario, esta lógica tiene pretensiones equitativas donde pagan más quienes más facturan, en atención a la magnitud de sus operaciones y el impacto en el ambiente, lo que haría manifiesto la aplicación del principio ambiental de internalización de costos. Además, los cuestionamientos encuentran un límite legal en que los porcentajes cobrados por APR del OEFA, respetan el límite de 1% fijado por la norma.

- Desde la perspectiva regulatoria, si bien a fines del año 2014, el INDECOPI encendió las alarmas al declarar en primera instancia que la exigencia del APR de OEFA en el sector minero era una barrera burocrática ilegal, toda la argumentación de los demandantes al basarse en los cuestionamientos tributarios y constitucionales que evaluamos y concluimos superados, en el mismo sentido fueron desestimados por el Poder Judicial en la Acción Popular No. 16216-2014-LIMA. Por tanto, en segunda instancia, el INDECOPI revocó las resoluciones emitidas y concluyó que el APR de OEFA era plenamente exigible.
- Sin perjuicio de todo lo afirmado, tal como hemos señalado, consideramos que la última posibilidad que cabría de cuestionar la legalidad y aplicabilidad del APR de OEFA recae en el análisis de su naturaleza tributaria. Puntualmente en el contraste entre aquellos ingresos por APR recaudados por OEFA y su inversión en las labores de supervisión y fiscalización. Lo que podría verse superado bajo un análisis detallado de los costos de la actividad y los beneficios que genera, para efectos de determinar el porcentaje del APR, y que debería encontrarse desplegado mínimamente en la estructura de costos propuesta, aunque, el cuestionamiento de la legitimidad del APR de OEFA desde una perspectiva fiscal, constitucional y regulatoria, ya no debería ser un tema que debería preocuparnos.

BIBLIOGRAFÍA

ATALIBA, Geraldo

1987 *Hipótesis de incidencia tributaria*. Lima: Instituto Peruano de Derecho Tributario.

BANCO MUNDIAL

2007 *Análisis Ambiental para el Perú: retos para un desarrollo sostenible*. Lima. Consulta: 31 de julio de 2021.
<https://sinia.minam.gob.pe/documentos/analisis-ambiental-peru-retos-un-desarrollo-sostenible>

BULLARD, Alfredo y Fiorella, ZUMAETA

2015 “Contrabando tributario: el aporte de regulación y de cómo hacer pasar un impuesto como si fuera una contribución”. *Revista Themis*. Lima, No. 67, pp. 239-254.

COMISIÓN ECONÓMICA PARA AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE (CEPAL)

2005 *El gato medio ambiental en Perú: exploración inicial*. Santiago de Chile. Consulta: 31 de julio de 2021.
https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/5642/1/S057517_es.pdf

CORTE SUPERIOR DE JUSTICIA DE LIMA

2015 Expediente No. 00075-2015. Sentencia del 17 de junio de 2015. Consulta: 2 de agosto de 2021.
http://publico.oefa.gob.pe/docs/Infundada_APR_OEFA_3.pdf

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA

2016 Acción Popular No. 14749-2015. Sentencia del 5 de abril de 2016.

DE LA VEGA, Beatriz

2002 “La actividad reguladora del Estado en las empresas de hidrocarburos y la naturaleza jurídica del aporte por regulación”. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*. Lima, No. 42, pp. 29-67.

DERECHO, AMBIENTE Y RECURSOS NATURALES

2017 Carta No. 228-2017-DAR/DE, referida al Expediente No. 02168-2016-AA. Consulta: 02 de agosto de 2021.
https://dar.org.pe/archivos/docs/amicus_carta.pdf

GAMERO CASADO, Eduardo

2014 Manual Básico de Derecho Administrativo. Editorial Tecnos, undécima edición, Madrid, 2014, págs. 85 – 111.

GÓMEZ APAC, Hugo, Guillermo ALBAREDA y Eduardo SOTELO

2014 “El aporte por regulación del Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental (OEFA) sobre el tapete”. *Revista Advocatus*. Lima, No. 30, pp. 139-158.

GRANADOS, Milagros

2014 “Constitucionalidad y legalidad del aporte por regulación que percibe el Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental”. *El financiamiento de fiscalización ambiental en el Perú*. Lima, primera edición, pp. 11-151.

GUZMÁN, Christian

2015 “La viabilidad del pago del aporte por regulación al OEFA”. *El aporte por regulación que percibe el OEFA como garantía para una protección ambiental eficaz*. Lima, primera edición, pp. 103-115.

INSTITUTO NACIONAL DE DEFENSA DE LA COMPETENCIA Y DE LA PROTECCIÓN DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL (INDECOPI)

2008 Expediente No. 0009-2006/CLC. Resolución 0004-2008/TDC-INDECOPI, del 03 de marzo de 2008. Consulta: 01 de agosto de 2021.

INSTITUTO NACIONAL DE DEFENSA DE LA COMPETENCIA Y DE LA PROTECCIÓN DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL (INDECOPI)

2014 Expediente No. 000124-2014/CEB. Resolución 0423-2014/CEB-INDECOPI, del 14 de octubre de 2014. Consulta: 01 de agosto de 2021.
<https://www.indecopi.gob.pe/documents/20182/143803/423FinalMinerasOEFA-Exp.124-2014.pdf>

INSTITUTO NACIONAL DE DEFENSA DE LA COMPETENCIA Y DE LA PROTECCIÓN DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL (INDECOPI)

2014 Expediente No. 000143-2014/CEB. Resolución 0424-2014/CEB-INDECOPI, del 14 de octubre de 2014. Consulta: 01 de agosto de 2021.
<https://www.indecopi.gob.pe/documents/20182/143803/424FinalMinerasOEFA-Exp.143-2014.pdf>

INSTITUTO NACIONAL DE DEFENSA DE LA COMPETENCIA Y DE LA PROTECCIÓN DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL (INDECOPI)

2014 Expediente No. 000148-2014/CEB. Resolución 0425-2014/CEB-INDECOPI, del 14 de octubre de 2014. Consulta: 01 de agosto de 2021.
<https://www.indecopi.gob.pe/documents/20182/143803/425FinalMinerasOEFA-Exp.148-2014.pdf>

INSTITUTO NACIONAL DE DEFENSA DE LA COMPETENCIA Y DE LA PROTECCIÓN DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL (INDECOPI)

2014 Expediente No. 000162-2014/CEB. Resolución 0426-2014/CEB-INDECOPI, del 14 de octubre de 2014. Consulta: 01 de agosto de 2021.
<https://www.indecopi.gob.pe/documents/20182/143803/426FinalMinerasOEFA-Exp.162-2014.pdf>

INSTITUTO NACIONAL DE DEFENSA DE LA COMPETENCIA Y DE LA PROTECCIÓN DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL (INDECOPI)

2014 Expediente No. 000149-2014/CEB. Resolución 0429-2014/CEB-INDECOPI, del 14 de octubre de 2014. Consulta: 01 de agosto de 2021.
<https://indecopi.gob.pe/documents/20182/143803/429FinalMinerasOsine rgmin-149-2014.pdf>

INSTITUTO NACIONAL DE DEFENSA DE LA COMPETENCIA Y DE LA PROTECCIÓN DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL (INDECOPI)

2017 Expediente No. 000124-2014/CEB. Resolución 0065-2017/SDC-INDECOPI, del 08 de febrero de 2017. Consulta: 01 de agosto de 2021.

INSTITUTO NACIONAL DE DEFENSA DE LA COMPETENCIA Y DE LA PROTECCIÓN DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL (INDECOPI)

2017 Expediente No. 000143-2014/CEB. Resolución 0066-2017/SDC-INDECOPI, del 08 de febrero de 2017. Consulta: 01 de agosto de 2021.

INSTITUTO NACIONAL DE DEFENSA DE LA COMPETENCIA Y DE LA PROTECCIÓN DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL (INDECOPI)

2017 Expediente No. 000148-2014/CEB. Resolución 0064-2017/SDC-INDECOPI, del 08 de febrero de 2017. Consulta: 01 de agosto de 2021.

INSTITUTO NACIONAL DE DEFENSA DE LA COMPETENCIA Y DE LA PROTECCIÓN DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL (INDECOPI)

2017 Expediente No. 000162-2014/CEB. Resolución 0067-2017/SDC-INDECOPI, del 08 de febrero de 2017. Consulta: 01 de agosto de 2021.

INSTITUTO DE DEFENSA LEGAL

2017 Tessy Torres: OEFA podría desaparecer si TC ordena devolver aportes por regulación. Lima. Consulta: 31 de julio de 2021.

<https://www.ideeleradio.pe/lo-ultimo/tessy-torres-oeфа-podria-desaparecer-si-tc-ordena-devolver-aportes-por-regulacion/>

LAUB, Anthony y Miguel VALDERRAMA

2014 “El mito de la licencia social”. *Revista Advocatus*. Lima, No. 30, pp. 29-43.

MARTIN, Richard

2014 “El retorno del Leviatán: Mitos y verdades sobre la naturaleza del aporte regulatorio de OEFA”. *El financiamiento de fiscalización ambiental en el Perú*. Lima, primera edición, pp. 85-106.

MINISTERIO DE JUSTICIA Y DERECHOS HUMANOS

2013 Informe Jurídico No.005-2013-JUS/DNAJ. Recibido por el OEFA con fecha 08 de julio del 2013.

PODER JUDICIAL

2014 Acción Popular No. 16216-2014-LIMA. Sentencia, del 03 de septiembre de 2015. Consulta: 02 de agosto de 2021.

<https://alanemiliomatosbarzola.files.wordpress.com/2017/01/sentencia-corte-suprema-oeffa.pdf>

RODRIGO, Lucía

2020 “El aporte por regulación a favor de la OEFA bajo la lupa: ¿transgresión al principio de no confiscatoriedad?”. *Revista Themis*. Lima, No. 77, pp. 579-590.

SOTELO, Eduardo

2007 “Notas sobre el principio de no confiscatoriedad en materia tributaria”. *Derecho & Sociedad*. Lima, 29, pp. 307-322.

SOTO, Gerardo y Renzo, GRÁNDEZ

2016 “Aporte por regulación, canon por espectro Radioeléctrico y tasa por explotación comercial: Aspectos tributarios de las telecomunicaciones.” *THEMIS Revista De Derecho*, 69, pp. 171-196.

<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/16722>

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

2002 Expediente No. 2727-2002-AA/TC. Sentencia, del 19 de diciembre de 2003. Consulta: 02 de agosto de 2021.

<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/02727-2002-AA.pdf>

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

2004 Expediente No. 0042-2004-AI/TC. Sentencia: 13 de abril de 2005. Consulta: 01 de agosto de 2021

<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00042-2004-AI.pdf>

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

2006 Expediente No. 0002-2006-PI/TC. Sentencia, del 16 de mayo de 2007.
Consulta: 01 de agosto de 2021.
<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2007/00002-2006-AI.pdf>

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

2015 Expediente No. 05202-2015-PA/TC. Sentencia, del 31 de agosto de 2020.
Consulta: 01 de agosto de 2021.
<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2020/05202-2015-AA.pdf>

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

2015 Expediente No. 05410-2015-PA/TC. Sentencia, del 21 de marzo de 2019.
Consulta: 01 de agosto de 2021.
<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2019/05410-2015-AA.pdf>

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

2017 Expediente No. 02343-2017-PA/TC. Sentencia, del 5 de noviembre de 2020.
Consulta: 01 de agosto de 2021.
<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2021/02343-2017-AA.htm>

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

2019 Expediente No. 03679-2019-PA/TC. Sentencia, del 22 de marzo de 2021.
Consulta: 01 de agosto de 2021.
<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2021/03679-2019-AA.pdf>

TRIBUNAL FISCAL

2003 Expediente No. 5574-02. Resolución No. 05274-3-2003, del 17 de septiembre de 2003. Consulta: 02 de agosto de 2021.
http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2003/3/2003_3_05274.pdf

TRIBUNAL FISCAL

2004 Expediente No. 13338-2004. Resolución No. 00416-1-2009, del 15 de enero de 2009. Consulta: 02 de agosto de 2021.

https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2009/1/2009_1_00416.pdf

VILLEGAS, Héctor

2003 *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Octava Edición. Buenos Aires: Editorial Astrea.

SOBRE LAS AUTORAS

Geraldine Izaguirre es Abogada por la PUCP con mención notable, y candidata a magíster en la Maestría de Desarrollo Ambiental por la PUCP. Autora de diversos artículos en materia de regulación, energía, cambio climático y género. Actualmente, Asociada Senior en Hernández & Cía. Abogados, y Jefe de Práctica en la PUCP y Universidad de Lima. Asimismo, es miembro de Women In Energy (WIN), Sociedad Peruana de Estudios de Impacto Ambiental (SPEIA), Peru Young Energy Professionals (PYEP), entre otras instituciones.

Wendy León es Abogada por la PUCP, con estudios especializados en derecho administrativo y derecho público y buen gobierno. Actualmente, es Asociada en Payet, Rey, Cauvi, Pérez Abogados, en el área de derecho ambiental. Autora de diversos artículos académicos en temas sociales y ambientales. Es Ex miembro de la Asociación Civil Thēmis y el Equipo de Derecho Ambiental de la misma casa de estudios.