

SJD



PROSPERIDAD PARA TODOS

www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 11 DIC. 2014

100208221-00-0001411

DIAN No Radicado 000S2014066590
Fecha 2014-12-16 03:36:54
Procedente SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario YEIMIN ROLANDO ABELLO RODRIGUEZ
Anexo 0 Folios 3



COR-000S2014066590

Ref: Radicados 47922 del 29/07/2014 y 100022872 del 12/09/2014

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	Ingresos de Fuente Nacional
Fuentes formales	Artículos 9, 12, 12-1, 189, 258-2 y 428 del Estatuto Tributario, Ley 685 de 2001

Aliento saludo Señor Abello.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, esta Subdirección es competente para absolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias del orden nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Plantea varios interrogantes relacionados con el tratamiento tributario de los contratos de concesión minera, los cuales se pueden sintetizar en las preguntas que se entran a relacionar de la siguiente manera:

Cuál es el tratamiento tributario de los contratos de concesión minera y cuáles son los impuestos que se derivan para el titular de la concesión.

Al respecto se precisa que la legislación tributaria no establece un régimen tributario diferencial para las empresas del sector minero. Las actividades mineras ejercidas en Colombia para efectos de los impuestos nacionales se rigen por las normas contempladas en el Estatuto Tributario y sus disposiciones reglamentarias. Dentro de este contexto se revisará la naturaleza jurídica de las concesiones mineras para efectos de determinar el tratamiento fiscal de las mismas.

La Ley 685 de 2001 (Código de Minas) establece los procedimientos para realizar las actividades de exploración y explotación en el territorio nacional. El artículo 5 de la citada Ley en lo concerniente a la Propiedad de los Recursos Mineros señala que:

"Los minerales de cualquier clase y ubicación, yacentes en el suelo o el subsuelo, en cualquier estado físico natural, son de la exclusiva propiedad del Estado, sin consideración a que la propiedad, posesión o tenencia de los correspondientes terrenos, sean de otras entidades públicas, de particulares o de comunidades o grupos.

Quedan a salvo las situaciones jurídicas individuales, subjetivas y concretas provenientes de títulos de propiedad privada de minas perfeccionadas con arreglo a las leyes preexistentes".

Para tener el derecho a explorar y explotar los recursos minerales el Artículo 14 de la Ley, determina que:

"A partir de la vigencia de este Código, únicamente se podrá constituir, declarar y probar el derecho a explorar y explotar minas de propiedad estatal, mediante el contrato de concesión minera, debidamente otorgado e inscrito en el Registro Minero Nacional.

Lo dispuesto en el presente artículo deja a salvo los derechos provenientes de las licencias de exploración, permisos o licencias de explotación, contratos de explotación y contratos celebrados sobre áreas de aporte, vigentes al entrar a regir este Código. Igualmente quedan a salvo las situaciones jurídicas individuales, subjetivas y concretas provenientes de títulos de propiedad privada de minas perfeccionadas antes de la vigencia del presente estatuto."

El Artículo 15 establece la naturaleza del derecho del beneficiario, contemplando que: *"El contrato de concesión y los demás títulos emanados del Estado de que trata el artículo anterior, no transfieren al beneficiario un derecho de propiedad de los minerales "in situ" sino el de establecer, en forma exclusiva y temporal dentro del área otorgada, la existencia de minerales en cantidad y calidad aprovechables, a apropiárselos mediante su extracción o captación y a gravar los predios de terceros con las servidumbres necesarias para el ejercicio eficiente de dichas actividades."*

La validez de la propuesta de Contrato de Concesión se define en el Artículo 16 *Ibidem*: *"La primera solicitud o propuesta de concesión, mientras se halle en trámite, no confiere, por sí sola, frente al Estado, derecho a la celebración del contrato de concesión. Frente a otras solicitudes o frente a terceros, sólo confiere, al interesado, un derecho de prelación o preferencia para obtener dicha concesión si reúne para el efecto, los requisitos legales".*

La Capacidad legal para obtener la concesión minera está contemplada en el Artículo 17 de la ley de la siguiente manera:

" La capacidad legal para formular propuesta de concesión minera y para celebrar el correspondiente contrato, se regula por las disposiciones generales sobre contratación estatal. Dicha capacidad, si se refiere a personas jurídicas, públicas o privadas, requiere que en su objeto se hallen incluidas, expresa y específicamente, la exploración y explotación mineras.

Cuando Uniones Temporales reciban concesiones deberán constituirse en figura societaria, con la misma participación que se derive de la propuesta presentada.

También podrán presentar propuestas y celebrar contratos de concesión los consorcios, caso en el cual sus integrantes responderán solidariamente de las obligaciones consiguientes."

Las personas extranjeras pueden presentar propuestas de Contrato de Concesión tal como lo establece el Artículo 18 de la norma que se cita: *"Las personas naturales y jurídicas extranjeras, como proponentes o contratistas de concesiones mineras, tendrán los mismos derechos y obligaciones que los nacionales colombianos. Las autoridades minera y ambiental no podrán, en el ámbito de sus competencias, exigirles requisitos, condiciones y formalidades adicionales o diferentes, salvo las expresamente señaladas en este Código."*

Las compañías extranjeras pueden presentar propuestas de Contrato de Concesión tal como lo establece el Artículo 19 Ibidem: *"Las personas jurídicas extranjeras podrán, a través de representante domiciliado en Colombia, presentar y tramitar propuestas. Para la celebración del contrato de concesión deberán establecer una sucursal, filial o subsidiaria, domiciliada en el territorio nacional. Este requisito también será exigible a dichas personas para dedicarse a la exploración y explotación de minas de propiedad privada, como titulares del derecho correspondiente o como operadores o contratistas de los dueños o adjudicatarios. Deberán asegurar debidamente ante la autoridad concedente, las obligaciones que contraigan en el país, bien sea con la garantía de la persona beneficiaria de la obra o servicio o con el aval de una entidad bancaria o de una compañía de seguros que opere en Colombia."*

El contrato de concesión minera se define en el Artículo 45 de la ley en mención como:

"Es el que se celebra entre el Estado y un particular para efectuar, por cuenta y riesgo de este, los estudios, trabajos y obras de exploración de minerales de propiedad estatal que puedan encontrarse dentro de una zona determinada y para explotarlos en las términos y condiciones establecidos en este Código. Este contrato es distinto al de obra pública y al de concesión de servicio público."

El contrato de concesión comprende dentro de su objeto las fases de exploración técnica, explotación económica, beneficio de los minerales por cuenta y riesgo del concesionario y el cierre o abandono de los trabajos y obras correspondientes."

Los **derechos que comprende la concesión** los define el Artículo 58 en los siguientes términos:

"El contrato de concesión otorga al concesionario, en forma excluyente, la facultad de efectuar dentro de la zona concedida, los estudios, trabajos y obras necesarias para establecer la existencia de los minerales objeto del contrato y para explotarlos de acuerdo con los principios, reglas y criterios propios de las técnicas aceptadas por la geología y la ingeniería de minas. Comprende igualmente la facultad de instalar y construir dentro de dicha zona y fuera de ella, los equipos, servicios y obras que requiera el ejercicio eficiente de las servidumbres señaladas en este Código."

Los derechos emanados de una concesión u otro título minero, pueden cederse total o parcialmente a un tercero en cualquier etapa del ciclo minero. La cesión parcial puede comprender la división material de la zona amparada por el título, caso en el cual la cesión dará nacimiento a un nuevo contrato que se perfeccionará con la inscripción del documento de cesión en el Registro Minero Nacional. También se puede hacer cesión del derecho a usar obras, instalaciones, equipos y maquinarias y al ejercicio de las servidumbres inherentes al contrato tal como lo prevén los artículos 22 a 25 de la Ley 685 de 2001:

"ARTÍCULO 22. CESIÓN DE DERECHOS. La cesión de derechos emanados de una concesión, requerirá aviso previo y escrito a la entidad concedente. Si recibido este aviso dicha entidad no se pronuncia mediante resolución motivada en el término de cuarenta y cinco (45) días, se entenderá que no tiene reparo a la cesión y se inscribirá el documento de negociación en el Registro Minero Nacional.

Para poder ser inscrita la cesión en el Registro Minero Nacional, el cedente deberá demostrar haber cumplido todas las obligaciones emanadas del contrato de concesión.

ARTÍCULO 23. EFECTOS DE LA CESIÓN. La cesión de los derechos emanados del contrato no podrá estar sometida por las partes a término o condición alguna en cuanto hace relación con el Estado. Si fuere cesión total, el cesionario quedará subrogado en todas las obligaciones emanadas del contrato, aun de las contraídas antes de la cesión y que se hallaren pendientes de cumplirse.

ARTÍCULO 24. CESIÓN PARCIAL. La cesión parcial del derecho emanado del contrato de concesión podrá hacerse por cuotas o porcentajes de dicho derecho. En este caso, cedente y cesionario serán solidariamente responsables de las obligaciones contraídas.

ARTÍCULO 25. CESIÓN DE ÁREAS. Podrá haber cesión de los derechos emanados del contrato de concesión, mediante la división material de la zona solicitada o amparada por éste. Esta clase de cesión podrá comprender la del derecho a usar obras, instalaciones, equipos y maquinarias y al ejercicio de las servidumbres inherentes al contrato, salvo acuerdo en contrario de los interesados.

La cesión de áreas dará nacimiento a un nuevo contrato con el cesionario, que se perfeccionará con la correspondiente inscripción del documento de cesión en el Registro Minero Nacional."

Dentro de este contexto es de señalar que las personas naturales o jurídicas nacionales o extranjeras tributarán en Colombia por las actividades realizadas en Desarrollo de un contrato de concesión minera de conformidad con las siguientes reglas:

- 1- De conformidad con el numeral 12 del artículo 24 del Estatuto Tributario se consideran ingresos de fuente nacional las utilidades provenientes de explotación de fincas, minas, depósitos naturales y bosques, ubicados dentro del territorio nacional.
- 2- Las personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el país, están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios en lo concerniente a sus rentas y ganancias ocasionales, tanto de fuente nacional como de fuente extranjera según el artículo 9 del Estatuto Tributario.
- 3- Atendiendo lo previsto en el artículo 12 del mismo Estatuto, las sociedades y entidades nacionales son gravadas, tanto sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional como sobre las que se originen de fuentes fuera de Colombia. Las sociedades y entidades extranjeras son gravadas únicamente sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional.
- 4- Para efectos tributarios se consideran nacionales las sociedades y entidades que durante el respectivo año o periodo gravable tengan su sede efectiva de administración en el territorio colombiano.

Según lo establece el artículo 12-1 Ibídem:

"También se consideran nacionales para efectos tributarios las sociedades y entidades que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:

1. *Tener su domicilio principal en el territorio colombiano; o*
2. *Haber sido constituidas en Colombia, de acuerdo con las leyes vigentes en el país.*

PARÁGRAFO 1o. Para los efectos de este artículo se entenderá que la sede efectiva de administración de una sociedad o entidad es el lugar en donde materialmente se toman las decisiones comerciales y de gestión decisivas y necesarias para llevar a cabo las actividades de la sociedad o entidad como un todo. Para determinar la sede efectiva de administración deben tenerse en cuenta todos los hechos y circunstancias que resulten pertinentes, en especial el relativo a los lugares donde los altos ejecutivos y administradores de la sociedad o entidad usualmente ejercen sus responsabilidades y se llevan a cabo las actividades diarias de la alta gerencia de la sociedad o entidad.

PARÁGRAFO 2o. No se considerará que una sociedad o entidad es nacional por el simple hecho de que su junta directiva se reúna en el territorio colombiano, o que entre sus accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares se encuentren personas naturales residentes en el país o a sociedades o entidades nacionales. (...)"

5- De igual forma se consideran ingresos de fuente nacional los provenientes de la cesión del contrato de concesión o de las obras, instalaciones, equipos y maquinarias. En efecto señala el artículo 24 del Estatuto Tributario que: *"También constituyen ingresos de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación"*.

6- Algunas disposiciones especiales para el sector de la minería señalan:

- *Depuración al base del cálculo de la Renta Presuntiva:*

"ARTICULO 189. DEPURACIÓN DE LA BASE DE CÁLCULO Y DETERMINACIÓN. <Artículo modificado por el artículo 10 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Del total del patrimonio líquido del año anterior, que sirve de base para efectuar el cálculo de la renta presuntiva, se podrán restar únicamente los siguientes valores: (...)

d) A partir del año gravable 2002 el valor patrimonial neto de los bienes vinculados directamente a empresas cuyo objeto social exclusivo sea la minería distinta de la explotación de hidrocarburos líquidos y gaseosos;"

- *Descuento Tributario:*

"ARTICULO 258-2. IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS EN LA IMPORTACIÓN DE MAQUINARIA PESADA PARA INDUSTRIAS BASICAS. <Artículo adicionado por el artículo 50 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> El impuesto sobre las ventas que se cause en la importación de maquinaria pesada para industrias básicas, deberá liquidarse y pagarse con la declaración de importación.

Cuando la maquinaria importada tenga un valor CIF superior a quinientos mil dólares (US\$500.000.00), el pago del impuesto sobre las ventas podrá realizarse de la siguiente manera: 40% con la declaración de importación y el saldo en dos (2) cuotas iguales dentro de los dos años siguientes. Para el pago de dicho saldo, el importador deberá suscribir acuerdo de pago ante la Administración de Impuestos y Aduanas respectiva, en la forma y dentro de los plazos que establezca el Gobierno Nacional.

El valor del impuesto sobre las ventas pagado por el importador, podrá descontarse del impuesto sobre la renta a su cargo, correspondiente al período gravable en el que se haya efectuado el pago y en los periodos siguientes.

Son industrias básicas las de minería, hidrocarburos, química pesada, siderurgia, metalurgia extractiva, generación y transmisión de energía eléctrica, y obtención, purificación y conducción de óxido de hidrógeno. (...)"

- Exclusión del Impuesto sobre las ventas:

"ARTICULO 428. IMPORTACIONES QUE NO CAUSAN IMPUESTO. Las siguientes importaciones no causan el impuesto sobre las ventas: (...)

e. <Literal modificado por el artículo 6 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> La importación temporal de maquinaria pesada para industrias básicas, siempre y cuando dicha maquinaria no se produzca en el país. Se consideran industrias básicas las de minería, hidrocarburos, química pesada, siderurgia, metalurgia extractiva, generación y transmisión de energía eléctrica y obtención, purificación y conducción de óxido de hidrógeno. El concepto de maquinaria pesada incluye todos los elementos complementarios o accesorios del equipo principal."

7- Finalmente es de señalar que por tratarse de derechos, los contratos de concesión minera pueden considerarse como un activo de la empresa en los términos del Decreto 2649 de 1993.

En los anteriores términos se absuelve su consulta y se le informa que la base de conceptos emitidos por la Entidad puede ser consultado en la página www.dian.gov.co ingresando por el icono "Normatividad"- "Técnica"- "Doctrina"- "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

YUMER YOEL AGUILAR VARGAS
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P.EAFM R. ONYD