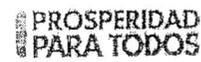


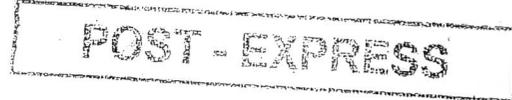
A.
Ven cursos originales
en 054555



www.dian.gov.co |

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 11 de septiembre de 2014
100208221-000945



S.J.D.

Señor
JOSÉ ANTONIO GALÁN JAIMES
Av. 4 Calle 18N-53 Edificio Frailejones torre1 apto. 1102 Prados del Norte
humanismoyderecho@hotmail.com
Cúcuta - Norte de Santander

Ref: Radicado 42479 del 07/07/2014

DIAN No. Radicado 000S2014054467
Fecha 2014-09-12 10:50:43
Remitente SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario JOSE ANTONIO GALAN JAIMES
Anexos 1 Folios 15



COR-000S2014054467

Temas: Impuesto sobre las ventas, renta
Descriptores: Servicios mineros
Fuentes Formales: Estatuto Tributario arts, 420, 477,507 y 613, 600,107, 437-1
Decreto Reglamentario 1107 de 1992,
Artículo 264 de la Ley 223 de 1995,
Decreto 2685 de 1999 en el **CAPITULO II EXPORTACIÓN**
DEFINITIVA , artículos 265 y siguientes
Articulo 20 del Decreto 4048 de 2008 .

Atento saludo señor Galán.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de este Despacho absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

Manifiesta que en ejercicio del contrato de concesión minera, y en atención a lo establecido en el artículo 27 de la Ley 685 de 2001, el beneficiario del título minero podrá subcontratar para realizar estudios, obras, trabajos a que esta obligado, " mediante cualquier clase de contratos de obra o de ejecución " que no impliquen para los subcontratistas subrogarse en los derechos y obligaciones emanados del título minero.

Luego de referirse al contrato de Administración Delegada como una modalidad de contrato de mandato (Concepto Unificado 0001/03) formula un buen numero de interrogantes, algunos de los cuales por ser repetitivos se reunirán en una sola pregunta.

En primer lugar hay que señalar que esta dependencia no se referirá a la legislación minera y a las diferentes modalidades de contratación o demás aspectos allí regulados, al no ser de su competencia.

Al respecto pregunta:

1. Se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas, el contrato de Administración Delegada?
2. La Administración Delegada es un hecho generador del IVA? cual es la base gravable?

Sobre el tema, mantiene vigencia lo expresado en el Concepto Unificado del Impuesto Sobre las Ventas 0001 de 2003:

"DESCRIPTORES:SERVICIOS GRAVADOS. CONTRATO DE ADMINISTRACION DELEGADA. BASE GRAVABLE EN LA PRESTACION DE SERVICIOS.

(PAGINA 146)

1.7. CONTRATO DE ADMINISTRACIÓN DELEGADA:

El contrato de Administración Delegada es una modalidad del contrato de mandato por medio del cual un contratista, por cuenta y riesgo del contratante, se encarga de la ejecución del objeto del convenio; en tales eventos el contratista es el único responsable de los subcontratos que celebre.

Lo anterior conlleva que el contratista preste un servicio al contratante (prestación de hacer) consistente en encargarse de la ejecución del objeto del convenio (administrar, ejecutar una obra, etc.), el cual se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas al no hallarse comprendido dentro de los servicios exceptuados del gravamen."

Por otra parte, el artículo 2º del Decreto Reglamentario 1107 de 1992, respecto de la base gravable en la prestación de los servicios -aplicable al caso consultado-, señala:

"Artículo 2o. Base gravable en los servicios. Salvo las normas especiales consagradas en el Estatuto Tributario para algunos servicios y conforme con lo señalado en el artículo 447 del mismo Estatuto, la base gravable en la prestación de servicios será en cada operación el valor total de la remuneración que perciba el responsable por el servicio prestado, independientemente de su denominación."

3. La doctrina proferida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, debe ser reconocida en vía gubernativa cuando el contribuyente argumenta que en virtud de ella canceló sus impuestos?

Respuesta:

Conforme con el artículo 264 de la Ley 223 de 1995, norma vigente, los contribuyentes que actúen con base en conceptos escritos de la Subdirección Jurídica (hoy Dirección de Gestión Jurídica) de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, podrán sustentar sus actuaciones en la sede administrativa y en la jurisdiccional con base en los mismos y durante el tiempo en que tales conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias. Lo anterior en acatamiento al principio de confianza legítima en el Estado.

4. En estas preguntas (2.1, 2.2 y 2.3 y tercero) nuevamente inquiriere sobre la base gravable del impuesto sobre las ventas en el Contrato de Administración Delegada ya contestada, contratos en los que como se vio, la base gravable del impuesto es el valor total de la remuneración que perciba el responsable por el servicio prestado.

Se remite el Oficio No. 013703 de marzo 7 de 2013, en el que se señala que salvo en los contratos en que la ley establezca que se puede pactar la cláusula AIU- tales como el de construcción, o los señalados en el artículo 462-1 del Estatuto Tributario, en los demás servicios, la base gravable es la general del artículo 477 ibídem.

5. Si se celebra un contrato de Comodato o préstamo de uso sobre el derecho a explotar económicamente un yacimiento minero, se debe pagar IVA por la extracción del material?

En primer lugar debe precisarse que de conformidad con lo consagrado en el artículo 2200 del Código Civil, la esencia del contrato de comodato es el préstamo gratuito de una especie mueble o raíz, razón por la cual y sin adentrarnos en el estudio del contrato ya que no es de competencia de esta dependencia, se puede afirmar que este contrato no podría celebrarse sobre derechos o intangibles.

En cuanto al impuesto sobre las ventas en los casos del contrato de comodato de bienes muebles o raíces, resulta aplicable lo manifestado en el Concepto Unificado de IVA 001 02 :

" 1.7 CONTRATO DE COMODATO O PRÉSTAMO DE USO

El contrato de comodato o préstamo de uso de conformidad con el artículo 2200 del C.C., es aquel en el que una de las partes entrega a la otra, gratuitamente, una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella y con cargo a restituir la misma especie después de terminar el uso. Por tratarse de un contrato en el que no se da la transferencia del dominio de la cosa o bien, por cuanto el comodatario adquiere la obligación de restituirla en el término pactado no se causa el impuesto sobre las ventas, por no configurarse los supuestos de ley para que exista venta, o transferencia de dominio . "

Por tal razón si un tercero presta el servicio de extracción de carbón, con independencia de la regulación minera, tal servicio se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas al tenor de lo previsto en los artículos 420 y 477 del Estatuto Tributario.

6. Si un titular minero cede parte de sus derechos para la explotación, hasta que momento debe continuar presentando y pagando la declaración de impuesto sobre las ventas?

Los artículos 507 y 613 del estatuto tributario obligan a los responsables del impuesto sobre las ventas a inscribirse en el correspondiente registro- hoy registro Único Tributario -RUT, el artículo 614 los obliga a presentar las declaraciones hasta que se informe del hecho del cese de actividades. De tal manera que si se continua desarrollando la actividad gravada con el impuesto, así sea en parte o de manera disminuida, persiste la obligación de presentar la respectiva declaración, acorde con el periodo gravable que le corresponda según el contenido del artículo 600 del mismo Estatuto.

7. El poder o mandato especial para la administración de una mina, esta gravado?

Como se señaló en la respuesta inicial a este cuestionario :

"El contrato de Administración Delegada es una modalidad del contrato de mandato por medio del cual un contratista, por cuenta y riesgo del contratante, se encarga de la ejecución del objeto del convenio; en tales eventos el contratista es el único responsable de los subcontratos que celebre.

Lo anterior conlleva que el contratista preste un servicio al contratante (prestación de hacer) consistente en encargarse de la ejecución del objeto del convenio (administrar, ejecutar una obra, etc.), el cual se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas al no hallarse comprendido dentro de los servicios exceptuados del gravamen."

Por otra parte, el artículo 2º del Decreto Reglamentario 1107 de 1992, respecto de la base gravable en la prestación de los servicios -aplicable al caso consultado-, señala:

" **Artículo 2o. Base gravable en los servicios.** Salvo las normas especiales consagradas en el Estatuto Tributario para algunos servicios y conforme con lo señalado en el artículo 447 del mismo Estatuto, la base

gravable en la prestación de servicios será en cada operación el valor total de la remuneración que perciba el responsable por el servicio prestado, independientemente de su denominación."''

Ahora bien, el solo documento mediante el cual se otorga el poder no es un hecho generador del IVA, según los términos del artículo 420 del Estatuto Tributario.

8. Nuevamente pregunta sobre la base gravable en el contrato de administración delegada, tema referido en las preguntas 1 y 2 y en la anterior respuesta, por lo que sugerimos remitirse a las mismas.

9. Que es el AIU en la Administración Delegada?

Si bien este no es un concepto tributario, de manera general se puede decir que el AIU son las siglas correspondientes a Administración, Imprevistos y Utilidad, utilizada en algunos contratos especialmente en lo que tiene que ver con ingeniería civil y construcción, debe ser estipulado en el contrato de construcción o de obra civil donde se especifican los rubros para cada concepto.

Adicionalmente, la ley 1607 de 2012 en su artículo 46 modificó el artículo 462-1 del estatuto tributario, como aseo, vigilancia y empleo temporal, gravándolos con una tarifa del 16% sobre el AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), es decir se establece que el IVA se debe cobrar sobre los honorarios o el ingreso que realmente percibe el prestador del servicio, los cuales en ningún caso pueden ser inferiores al 10% del valor del contrato.

En tal sentido solamente en los casos previstos expresamente, el impuesto podrá liquidarse sobre esta cláusula.

10. La pregunta consistente a la diferencia entre poder especial y mandato especial, no es un tema de competencia de este Despacho.

11. Pregunta si existe restricción tributaria en cuanto al porcentaje de participación que deban ostentar quienes se asocian para efectos de ser concesionarios de un título de concesión minera.

No contempla la normatividad tributaria restricción en cuanto a lo planteado en el escrito, baste señalar que para efecto del impuesto sobre la renta, es contribuyente el sujeto que realiza la actividad gravada con el mismo, de conformidad con lo señalado en el artículo 2 del Estatuto Tributario que señala:

"ARTICULO 2o. CONTRIBUYENTES. <Fuente original compilada: D. 825/78 Art. 2o.> Son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial. "

Ahora bien, los contribuyentes pueden estructurar sus negocios y actividades acorde con las disposiciones vigentes, teniendo en consideración que estas no rayen en lo que se denomina el abuso del derecho. Al respecto, remitimos el Oficio 054120 de agosto 29 de 2013 que se refiere al particular.

12. Las inversiones realizadas por un titular minero para la expedición de la licencia ambiental tales como pago de honorarios, adecuaciones de las instalaciones son excluidas del IVA y del impuesto sobre la renta?

En materia del impuesto sobre las ventas, el artículo 476 del Estatuto Tributario expresamente

consagra los servicios que se encuentran excluidos del mismo, como quiera que dentro de ellos no se encuentra la actividad minera, el mismo causa el impuesto.

De igual manera en cuanto al impuesto sobre la renta, esta actividad no se encuentra dentro de las exentas que taxativamente enumera el artículo 207 del mismo Estatuto, razón por la cual se somete al impuesto.

Sin embargo así como el artículo 26 y siguientes se refieren a la realización del ingreso, las disposiciones tributarias permiten la deducción de los gastos y costos que tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta, al respecto sugerimos consultar el artículo 107 del Estatuto Tributario. Adicionalmente para el sector minero se permiten deducción por las inversiones necesarios para el desarrollo de la actividad. Al respecto pueden consultarse los artículos 142 y siguientes del Estatuto Tributario, e igualmente se remiten los Conceptos Nos 61338/99,21178 de marzo 23 de 2011 y 72347 de noviembre 20 de 2012 que se refieren al tema.

13. Se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas el embargo de que es objeto el titular minero, por incumplimiento de las cláusulas contractuales, así como las sentencias a favor del deudor?

Como ya se señaló, los hechos generadores del impuesto sobre las ventas se encuentran expresamente consagrados en el artículo 420 del Estatuto Tributario:

"ARTICULO 420. HECHOS SOBRE LOS QUE RECAE EL IMPUESTO. El impuesto a las ventas se aplicará sobre:

- a. Las ventas de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidas expresamente.
- b) La prestación de servicios en el territorio nacional.
- c. La importación de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos expresamente. (...)"

En consecuencia, un embargo judicial no es per se un hecho generador del tributo, no así la realización de las actividades por parte del responsable.

15. La prenda minera esta gravada?

Al respecto resulta aplicable la respuesta anterior. Se anexa Oficio No. 017718 de marzo 12 de 2012, en el que se precisa la reducción gradual del impuesto de timbre para los actos y documentos gravados a la entonces tarifa general.

16. La cesión de un título minero con o sin cuantía determinada se encuentra gravada?

Respecto del impuesto de timbre, se remite el Oficio 40374 de junio 3 de 2011.

En cuanto al impuesto sobre las ventas, ya se señaló al tenor del artículo 420 del E.T. cuales son los hechos generadores dentro de los cuales no se encuentra la cesión de derechos

17. En cuanto a su pregunta si cuando un titular minero arrienda su derecho a una sociedad para extraer el carbón, si esta además lo puede vender, le manifestamos que este es un asunto que no es de competencia de esta entidad, y corresponde al ámbito de los particulares y al de la contratación y sus efectos.

18. En este ítem (11.2 y 11.3) formula otras dos preguntas que básicamente se refieren a lo mismo: En el caso de arrendamiento de minas, cual es la base gravable de liquidación del IVA ?

A la luz del impuesto sobre las ventas solo se encuentra excluido según el artículo 476 Numeral 5 : " El servicio de arrendamiento de inmuebles para vivienda, y el arrendamiento de espacios para exposiciones y muestras artesanales nacionales incluidos los eventos artísticos y culturales.". En consecuencia los demás arrendamientos se encuentran sometidos al impuesto, siendo la base gravable conforme con lo previsto en el artículo 477 ibidem, el valor total del servicio, es decir de la remuneración pactada por dicho arrendamiento.

19. Con el contrato de arrendamiento de minas, implica que tributariamente el arrendatario es el propietario del carbón extraído ?

Se ha señalado que el servicio de arrendamiento se encuentra gravado con el impuesto, este servicio es independiente del material que se obtenga por la actividad realizada. El Estatuto Tributario no atribuye ni puede hacerlo que por el hecho del arrendamiento se produzca la transferencia de la propiedad de los bienes extraídos, en tal medida será responsable del impuesto sobre las ventas quien realice la actividad gravada de venta del material, según lo permitido por el Código de Minas- tema ajeno a la competencia de este despacho.-

Señala el Concepto 001/03 sobre lo que constituye venta para efectos fiscales:

"1. VENTA DE BIENES CORPORALES MUEBLES.

El artículo 421 del Estatuto Tributario consagra la definición legal de "venta" para efectos del impuesto sobre las ventas, así:

"Para los efectos del presente libro se consideran ventas:

a) Todos los actos que impliquen la transferencia del dominio a TITULO gratuito u oneroso de bienes corporales muebles, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes, sea que se realicen a nombre propio, por cuenta de terceros a nombre propio, o por cuenta y a nombre de terceros;

Es necesario considerar que, el concepto de venta para efectos del IVA no es sólo el que se entiende habitualmente en las operaciones mercantiles, o sea intercambiar una cosa por un precio, sino que es más amplio, abarcando operaciones y transacciones que para el derecho civil y/o comercial no son ventas o formalmente no se hacen aparecer como tales, pero para el impuesto sobre las ventas constituyen hecho generador..."

20 . Que es la retención en la fuente a título de IIVA y cuales son las transacciones con porcentaje del 15%?

El artículo 437-1 consagra la retención en la fuente a en el impuesto sobre las ventas,- figura creada con la ley 223 de 1995 y modificada con la ley 1607/12 art. 42- como un mecanismo para " facilitar, acelerar y asegurar el recaudo del impuesto sobre las ventas," la cual deberá practicarse en el momento en que se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero.

Con el artículo 42 de la ley 1607 de 2012, se redujo el porcentaje de retención al quince por ciento (15%) del valor del impuesto, el cual será aplicable en todos los casos salvo en los cuales por excepción se consagre un porcentaje diferente, como los señalados en los párrafos del mismo artículo " PARÁGRAFO 1o. En el caso de la prestación de servicios gravados a que se refiere el numeral 3 del artículo 437-2 de este Estatuto, la retención será equivalente al ciento por ciento (100%) del valor del impuesto.

PARÁGRAFO 2o. En el caso de los bienes a que se refieren los artículos 437-4 y 437-5 de este Estatuto, la retención equivaldrá al ciento por ciento (100%) del valor " y en los artículos 437-4(venta de chatarra) y 437-5(venta de tabaco) en donde la retención también es del 100% del impuesto.

21. Para la exención del impuesto sobre las ventas, cual es la prueba acerca del carácter público del servicio de transporte prestado por una empresa minera.

Sobre el tema le informamos que en el Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas No 0001 de 2003, Título IV, Capítulo I, Punto 2.2.1 se indicó que: "El transporte es un contrato mediante el cual, una de las partes se obliga con otra, a cambio de un precio, a conducir de un lugar a otro personas o cosas y entregar éstas al destinatario, por determinado medio y en el plazo fijado.

El servicio de transporte público de personas es aquel que tiene por objeto la movilización de éstas en el territorio nacional, en el cual prima el interés general sobre el particular, siendo regulado por el Estado en lo referente a sus condiciones de operabilidad".

El Decreto 174 de 2001, -modificado por el Decreto 805 de 2008-, por medio del cual se reglamentó el servicio público de transporte terrestre automotor especial establece: "TRANSPORTE PÚBLICO. "De conformidad con el artículo 3 de la ley 105 de 1993, el transporte público es una industria encaminada a garantizar la movilización de personas o cosas, por medio de vehículos apropiados, en condiciones de libertad de acceso, calidad y seguridad de los usuarios y sujeto a una contraprestación económica".

En tal sentido para efectos de la exención del impuesto sobre las, deberá contarse -con base en las normas que regulan el transporte público de personas-, con las respectivas autorizaciones que den cuenta de tal hecho, expedidas por el Ministerio de Transporte y/o autoridad competente, no siendo competencia de esta Entidad definir el medio de prueba de tal actividad.

22. Que requisitos se deben cumplir para exportar carbón? y ante quien se realiza el trámite?

La legislación aduanera no prevé regulación especial para la exportación de carbón, por tanto el explorador deberá seguir el procedimiento establecido para todas las exportaciones.

El Decreto 2685 de 1999 en el CAPITULO II EXPORTACIÓN DEFINITIVA, artículos 265 y siguientes consagra las disposiciones y procedimiento que debe adelantarse para tal fin. Por ello sugerimos remitirse a las mismas.

23. Existe el silencio administrativo positivo o negativo para la exportación de carbón?

Debe recordarse que el silencio administrativo es una forma de terminación de los procedimientos administrativos que se produce cuando un particular eleva una solicitud a la Administración Pública y esta dentro del término previsto legalmente no responde de tal forma que no notifica el acto administrativo dentro de un plazo determinado.

Será positivo (petición se entiende resuelta a favor del solicitante) cuando la Ley expresamente lo consagra, y negativo en los demás casos. En tal sentido no puede hablarse de silencio administrativo en este proceso cuando el exportador debe adelantar todos los procedimientos para llevar a cabo la exportación.

24. Los Conceptos jurídicos expedidos en materia aduanera son de obligatorio cumplimiento?

Sobre el particular el párrafo del artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, que establece las funciones de la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina, consagra:

" PARÁGRAFO. Los conceptos emitidos por la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina de la Dirección de Gestión Jurídica sobre la interpretación y aplicación de las leyes tributarias, de la legislación aduanera, en materia cambiaria o de derechos de explotación y gastos de administración sobre los juegos de suerte y azar explotados por

entidades públicas del nivel nacional en asuntos de competencia de la Entidad, que sean publicados, constituyen interpretación oficial para los empleados públicos de la DIAN y por ende de su obligatoria observancia. "

Finalmente, de manera cordial le informamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios ha publicado en su página de Internet www.dian.gov.co, <http://www.dian.gov.co> la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" _-"técnica"- dando click en el link "Doctrina" – "Dirección de Gestión Jurídica."

Atentamente,



OSCAR FERRER MARIN

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina(A)

Anexo: once (11) Folios con Oficios Nos. 040374 de 2011, 013703 de 2013, 054120 de 2013, 061338 de 1999, 021178 de 2011, 072347 de 2012.

p/lepm/r/cnyd