

Planeación tributaria del impuesto de renta en el sector minero

Paula Andrea Arango Arenas

Estudiante de Contaduría Pública, Universidad de Antioquia

paulis31791@hotmail.com

Alejandra Rendón Marín

Estudiante de Contaduría Pública, Universidad de Antioquia

alejarendonm@hotmail.com

Omar Hernando Bedoya Martínez

Asesor temático (Docente), Universidad de Antioquia

ohbedoyam@gmail.com

RESUMEN

El pago de impuestos es sin lugar a dudas un tema clave en todas las empresas y el papel de los contadores y analistas de impuestos es fundamental a la hora de optimizar las cargas impositivas dentro de cualquier organización, es por esto que en las próximas páginas se encuentra una aproximación a la planeación tributaria del impuesto de renta para empresas dedicadas a la actividad minera en el departamento de Antioquia, que tiene como propósito definir las principales estrategias y beneficios tributarios que pueden aplicar las empresas de este sector para optimizar sus cargas de impuesto de renta. La metodología bajo la que se desarrolla es la aplicación de entrevistas a una muestra específica de contadores dedicados a este sector, apoyada claro está en la investigación documental que constituye la columna vertebral de esta construcción teórica.

Palabras clave: Planeación tributaria, Impuesto de renta y complementarios, Contribución económica para equidad, Estrategia fiscal, Sector minero.

ABSTRACT

Paying taxes is certainly an important issue on business, and the role of accountants and tax analysts is fundamental when we have to optimizing tax burdens inside companies. It is the reason why in the next pages you can find an approximation to income tax planning in companies of mining sector in Antioquia. My aim is define the main strategies and tax benefits that we can apply in this kind of companies, to optimize its burdens in terms of income tax. The methodology used to develop this research is the application of interviews to a specific sample of accountants who are working in this sector, with the accompanying of documentary support which forms the backbone of this theoretical construct.

Keywords: Tax planning, Income tax, Fiscal strategy, Mining sector

INTRODUCCIÓN

Los retos a los que se enfrenta día a día la actividad empresarial, requieren que se analice en forma constante y detallada la normatividad existente para optimizar los beneficios en materia comercial e impositiva con el propósito de estar preparados para enfrentar un ambiente competitivo y a su vez con responsabilidad y justicia para todos los actores sociales involucrados en la economía. Es allí donde la planeación se convierte en una herramienta de gestión que puede ser utilizada desde la gerencia y la contabilidad en las compañías, para determinar el comportamiento y posibles efectos de forma anticipada de cualquier decisión que sea tomada, brindando la posibilidad de considerar alternativas de provisión o ahorro o incluso inversión con miras al cumplimiento adecuado de las obligaciones tributarias que puedan presentarse tanto en el corto como en el largo plazo, influye por su enfoque en el aprovechamiento de las ventajas y oportunidades que tienen las empresas por políticas, leyes o normas que la protejan en ciertos casos y ante eventualidades particulares o de cada sector económico para establecer ventajas competitivas. Esta investigación centra sus esfuerzos en comprender las estrategias de planeación tributaria que le permitan a las empresas del sector minero optimizar el pago por concepto de impuesto de renta dentro de sus finanzas, para permitir mayor detalle en los resultados la investigación se concentró en las empresas dedicadas a la actividad extractora de metales preciosos en el departamento de Antioquia. Ubicando el tema de investigación dentro del eje de investigación análisis contable, bajo la línea de investigación análisis de los procesos tributarios.

Los instrumentos empleados para desarrollar el proceso fueron consulta bibliográfica y entrevistas; por medio de la consulta bibliográfica se logró un acercamiento a los temas desde el punto de vista teórico, para así comprender su evolución histórica y los cambios vigentes que influyen en la aplicación del impuesto de renta, el método de entrevistas se desarrolló en una muestra intencionada de 10 contadores con experiencia en empresas del sector minero y se

indago sobre las principales estrategias tributarias que usaban para realizar la planeación tributaria del impuesto de renta en sus empresas, el instrumento utilizado fue el más pertinente en este tipo de proyectos porque el objetivo era realizar una recopilación documental de información relevante sobre el tema, la cual no siempre es visible en referencias bibliográficas sino que también requiere de los puntos de vista, perspectiva y experiencia de profesionales en el tema.

Como metodología se utilizó la investigación documental, pues el proyecto busca dar información basados en la consulta y selección crítica de material bibliográfico, análisis de datos y experiencias o conocimientos de expertos que permita exponer al lector información que puede consultar y aplicar sobre el problema planteado recopilando teorías y conocimientos que permitan sustentar su estudio. Inicialmente se realiza un acercamiento a los diferentes conceptos del impuesto de renta, sus principales elementos históricos, desarrollo y condiciones actuales; como segundo elemento se presenta un resumen de los principales aspectos económicos, culturales y sociales del sector minero en Colombia abordándolo desde un punto de vista objetivo para presentar el impacto económico que tiene este en el país; por último se definen los elementos fundamentales que componen la planeación tributaria, abordándolos desde una perspectiva lo más práctica posible para reflejar así el objetivo de este artículo y permitir al lector una comprensión dinámica del tema.

1. Impuesto de renta

El impuesto de renta y complementarios grava los ingresos obtenidos por el sujeto pasivo que contribuyan al incremento del patrimonio neto de este, teniendo en cuenta los costos en los que este tuvo que incurrir para obtenerlos y exceptuando los expresamente definidos por la ley; está configurado como un impuesto de orden nacional y de aplicación directa, pues grava directamente al sujeto pasivo que obtuvo la utilidad, su declaración y pago se realiza de forma anual según las fechas establecidas por el gobierno nacional. A continuación se presenta un

cuadro resumen sobre las principales reformas tributarias que han generado cambios en este impuesto:

Resumen principales reformas al impuesto de renta en Colombia

AÑO	LEY	ASPECTOS RELEVANTES
1918	Ley 56	Creación del impuesto de renta sobre toda renta obtenida por toda persona sea natural o jurídica ya sea que fuera residente o domiciliado en el país proveniente de bienes o capitales radicados en Colombia. Tarifas: 3% para rentas de capital, 2% para rentas mixtas (capital y trabajo) y 1% para rentas de trabajo
1923	Ley 36	Reglamenta el recaudo de rentas nacionales, creando el hoy conocido como Ministerio de Hacienda
1927	Ley 64	Diferencia entre renta bruta y renta líquida, teniendo en cuenta para el cálculo de esta última costos y deducciones Tarifas progresivas desde el 1 hasta el 8%
1935	Ley 78	Aumenta la tarifa progresiva llegando a una tarifa máxima de 17% Crea el impuesto al patrimonio para gravar a mayor tasa las rentas de capital Crea el impuesto al exceso de utilidades
1953	Decretos legislativos 2317 y 2615	Tarifas diferenciales para personas naturales y personas jurídicas Elimina la exención a los dividendos, creando una doble tributación para las utilidades Actualiza los valores de los predios para mejorar el recaudo del impuesto al patrimonio
1974	Decretos Legislativos 2053 y 2247	Unifica el impuesto de renta y complementarios como uno solo Aumenta la progresividad en las tarifas de impuesto de renta Crea la renta presuntiva como un 8% del patrimonio líquido Crea el impuesto a las ganancias ocasionales

1983	Ley 6	<u>Desmonta lo doble tributación sobre las utilidades</u> Aumenta las tarifas del impuesto de renta
1986	Ley 75	Unifica las tarifas del impuesto para los diferentes tipos de sociedades Elimina gradualmente la deducción por componente inflacionario para intereses y gastos financieros <u>Desmonta lo doble tributación sobre las utilidades</u>
1992	Ley 6	Excluye como contribuyentes del impuesto de renta a territorios indígenas, áreas metropolitanas, distritos, asociaciones de municipios, comunidades negras, unidades administrativas especiales y superintendencias Incluye como contribuyentes a las empresas industriales y comerciales del Estado Regula las deducciones por donaciones y promueve aquellas realizadas a áreas de educación, ciencia y tecnología Permite deducción del impuesto de renta del IVA pagado en la compra de bienes de capital
1994	Ley 174	Desmante de la provisión por valuación de inventarios por método UEPS Define el tratamiento tributario del arrendamiento financiero y la fiducia mercantil Faculta al gobierno para dictar normas sobre retención en la fuente
1995	Ley 223	Aumenta la tarifa del impuesto de renta del 30 al 35% Establece un régimen de estabilidad tributaria para atraer la inversión extranjera Define el patrimonio bruto como base alterna para la renta presuntiva
2000	Ley 633	Beneficio de auditoria <u>entre 18, 12 y 6 meses</u> para contribuyentes que aumentaran el impuesto neto <u>hasta</u> en dos veces la inflación de ese año <u>Establece como INCRNGO las utilidades provenientes de acciones con un mismo titular, enajenadas en la bolsa de valores de Colombia, siempre que no superen el 10% de las acciones de la misma sociedad</u> <u>Modifica los requisitos para la deducción de donaciones y especifica</u>

		<p><u>los tipos de donaciones que no son aceptados</u></p> <p>Define la renta presuntiva como un 6% del patrimonio líquido</p> <p>Elimina el régimen de estabilidad tributaria</p>
2002	Ley 788	<p><u>Modifica los contribuyentes del régimen tributario especial</u></p> <p>Elimina gradualmente algunas rentas tratadas como INCRNGO^{*1}</p> <p><u>Elimina gradualmente algunas rentas exentas</u></p> <p><u>Establece como renta exenta por 30 años los ingresos de los nuevos hoteles que se creen dentro de los 15 años siguientes a la promulgación de la ley y los servicios de ecoturismo por 20 años</u></p> <p><u>Permite la compensación de pérdidas fiscales en las sociedades por 8 años a partir de 2003, sin exceder el 25% anual</u></p> <p>Determina el cálculo de intereses presunto sobre los préstamos a socios</p> <p>Crea el sistema de precios de transferencia para controlar la evasión</p> <p>Establece una sobretasa especial de 10% sobre el impuesto de renta</p>
2003	Ley 863	<p>Establece nuevos requisitos para la procedencia de costos y deducciones como la inscripción del vendedor en el RUT</p> <p><u>Define los pagos a los países incluidos en la lista de paraísos fiscales como no deducibles en el impuesto de renta.</u></p> <p><u>Incluye nuevos contribuyentes del régimen tributario especial</u></p> <p>Deducción especial por la compra de activos fijos de un 30%</p> <p><u>La retención en la fuente para los pagos a residentes de paraísos fiscales se fija en una tarifa del 35%</u></p> <p>Saneamiento de patrimonio, inclusión de activos y exclusión de pasivos inexistentes</p>
2006	Ley 1111	<p>Disminución progresiva de la tarifa del impuesto en un punto porcentual hasta llegar a 33% para 2007</p> <p>Elimina la sobretasa al impuesto de renta a partir de 2007</p> <p>Deducción del 100% sobre los impuestos de industria y comercio, tableros y avisos efectivamente pagados</p> <p>Deducción del 40% del valor de las inversiones en activos fijos</p>

Con formato: Superíndice

¹ Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional

		<p><u>Establece la renta presuntiva como 3% del patrimonio liquido; asi como los elementos de la depuración de la base para el calculo del mismo</u></p> <p><u>Define expresamente las entidades excluidas del pago por renta presuntiva</u></p> <p><u>Descuento tributario por impuestos pagados en el exterior</u></p> <p><u>Crea el impuesto al patrimonio hasta el año 2010</u></p>
2010	Ley 1429	<p><u>Progresividad en el pago de impuesto de renta para las pequeñas empresas que inicien su actividad, de 0% para los dos primeros años, 25% del impuesto para el tercer año, 50% para el cuarto año y 75% para el quinto año. Esta progresividad aplica para las rentas obtenidas de las actividades ordinarias de la empresa</u></p> <p><u>Exoneración del pago de aportes parafiscales sobre las mismas condiciones de progresividad del impuesto de renta</u></p> <p>Exoneración de retención en la fuente para estas empresas por 5 años</p> <p>Exoneración del pago de impuesto sobre renta presuntiva para las empresas beneficiarias de la ley</p> <p>Descuentos tributarios de aportes parafiscales de los nuevos empleados en condiciones especiales</p>
2010	Ley 1430	<p>Elimina a partir de 2011 la deducción por inversión en activos fijos reales productivos</p> <p><u>Disminuye gradualmente la tarifa del Gravamen al Movimiento financiero hasta llegar a 0*1000 para el año 2018</u></p> <p><u>Establece el procedimiento de retención en la fuente por medio de entidades financieras</u></p> <p>Define los medios de pago para la aceptación de costos y deducciones</p> <p>Establece como deducibles las cuotas de afiliación pagadas a las agremiaciones</p>
2012	Ley 1607	<p>Disminuye la tarifa del impuesto de renta del 33 al 25%</p> <p>Crea la contribución económica para la equidad con una tarifa del 9% hasta el año 2017 y 8% para los años siguientes</p> <p><u>Elimina los aportes a SENA e ICBF, para empresas y personas</u></p>

	<p><u>naturales que tengan mas de dos empleados que ganen menos de 10 salarios mínimo, así mismo reduce el pago por salud del 12.5 al 4%</u></p> <p><u>Disminuye la tarifa del impuesto a las ganancias ocasionales del 33 al 10%</u></p> <p><u>Modifico algunos aspectos del régimen de precios de transferencia</u></p> <p>Limite a las deducciones por intereses <u>de prestamos</u>, definido como subcapitalización</p> <p>Elimino la prima en colocación de acciones como INCRNGO</p> <p><u>Introduce nuevas normas anti evasión</u></p> <p>Elimino los contratos de estabilidad jurídica</p>
--	---

Actualmente, el tratamiento fiscal del impuesto de renta y complementarios está definido dentro del Libro primero, título 1 del Estatuto Tributario Colombiano, este impuesto grava para las sociedades nacionales las rentas y ganancias ocasionales obtenidas dentro y fuera del territorio nacional, mientras que para las sociedades extranjeras solo estarán gravadas las rentas obtenidas en Colombia.

1.1. Renta y complementarios

Como se comentó anteriormente, la reforma tributaria de 2012 disminuyo de la tarifa del impuesto de renta que paso del 33 al 25%, disminución que estuvo acompañada de la creación ~~la~~ contribución económica del impuesto de renta para la equidad, cuyas particularidades se trataran en el próximo aparte. Definida la nueva tarifa para el impuesto de renta y complementarios que se aplica en Colombia a partir del año 2013, es importante hacer un resumen sobre la depuración y la forma de calcular dicho impuesto para una sociedad Colombia.

Depuración impuesto de renta y complementarios (Estatuto tributario Capítulos I,V,IV)

Ingresos Ordinarios y Extraordinarios del Periodo
(-) INCRNGO
(-) Devoluciones rebajas y descuentos
(=) INGRESOS NETOS
(-) Costos (Atribuibles a la generación de Ingresos)
(=) RENTA BRUTA
(-) Deducciones
(=) RENTA LÍQUIDA
(-) Rentas Exentas
(=) RENTA LÍQUIDA GRAVABLE vs. RENTA PRESUNTIVA
(*) 25%
(-) IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS A CARGO DE LA SOCIEDAD

Como mecanismo de recaudo anticipado de este impuesto, está definida la retención en la fuente a título de renta, la cual se aplica sobre la compra de bienes y servicios que realicen los agentes de retención, con tarifas que van desde el 0.1% hasta el 11% según la tabla establecida por el gobierno. Estos valores por retención en la fuente realizada a las sociedades se reflejan en la declaración del periodo fiscal como un menor valor de pago del impuesto.

1.2. ~~Contribución económica~~ Impuesto de renta para la equidad

~~La contribución económica~~ El impuesto de renta para la equidad para la equidad fue creado por el artículo 20 de la ley 1607 de 2012, y constituye un gravamen a la utilidad obtenida por las personas jurídicas con ánimo de lucro en Colombia, la justificación principal de esta contribución es cubrir el ingreso por contribuciones parafiscales que se otorgó como beneficio con esta misma ley, y por el cual ya no se realiza el pago de parafiscales por parte de quienes tengan más de dos empleados, además del beneficio en pagos de salud para el empleador a partir del 1 de enero de 2014; la tarifa para esta contribución es del 8%, con excepción de los años 2013 a 2017, en los que será del 9%. El mecanismo de recaudo anticipado de este impuesto se definió

en el decreto reglamentario 0862 de 2013 que fue posteriormente derogado por el decreto reglamentario 1828 de 2013, actualmente se realiza por medio de una autorretención sobre los ingresos gravados con CREE¹ a una tarifa que depende de la actividad económica de la empresa y que esta entre 0.4 y 1.6%, estas autorretenciones tienen el mismo manejo que en el impuesto de renta y complementarios constituyendo un menor valor del pago.

La depuración del CREE se realiza sobre una base diferente a la del impuesto de renta y complementarios, como se presenta a continuación:

¹Impuesto sobre la renta para la equidad.

²Impuesto de renta para la equidad

Depuración ~~contribución económica~~ impuesto de renta para la equidad (Art 22 Ley 1607/2012)

Ingresos Ordinarios y Extraordinarios del Periodo (Excepto la ganancia ocasional)
(-) INCRNGO
(-) Devoluciones rebajas y descuentos
(-) Costos (Atribuibles a la generación de Ingresos)
(-) Deducciones (Excepto: donaciones, contribuciones a fondos mutuos de inversión, las deducciones especiales por ciencia y tecnología, medio ambiente y activos fijos reales productivos y las deducciones por agotamiento del sector minero)
(-) Rentas Exentas (Solamente Rentas exentas del Pacto Andino, los recursos de los fondos de pensiones, los títulos y bonos hipotecarios, cartera VIS. Para los años 2013 a 2017 La utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública)
(=) RENTA LÍQUIDA GRAVABLE vs. RENTA PRESUNTIVA
(*) 9%
(=) CONTRIBUCIÓN ECONOMICA IMPUESTO DE RENTA PARA LA EQUIDAD A CARGO DE LA SOCIEDAD

2. Minería

La época Precolombina dio los primeros vestigios de la actividad Minera con la fabricación de artesanías y figuras orfebres que eran muy preciadas dentro de la cultura. Más adelante, en la época de la Colonia esta actividad creció en proporciones, convirtiéndose en una herramienta de trueque, principalmente para los habitantes de la región antioqueña que extraían el oro de las regiones deshabitadas y lo transportaban afuera de las montañas para intercambiarlo por otros elementos, durante este periodo además se dio cabida al inicio de la explotación de esclavos africanos para trabajar en los yacimientos de oro. Para la época de La ~~Republica~~ República la actividad minera estaba representada principalmente por las extracciones de oro y metales preciosos, principalmente en la zona de Antioquia, dando lugar a procesos de acumulación de capital para algunas de las personas de esos lugares. El oro principalmente se conoce como el mineral que logró financiar las guerras de independencia “así lo escribió Santander a ~~B~~ Bolívar, no

es exagerado decir que la sangre de venezolanos y granadinos, la legión británica el oro antioqueño lograron la emancipación de las cinco repúblicas bolivarianas”. (Poveda, 2011, p.15).

En el siglo XIX la explotación de metales preciosos fue un atractivo para la inversión extranjera en el país y propicio la llegada de nuevas técnicas y maquinarias que permitieran optimizar los procesos de extracción. Para el siglo XX y con la llegada de crisis económicas fuertes como la de 1929, se evidencia la importancia de los commodities dentro de la economía internacional y por supuesto la nacional, ya que ante la caída de los precios de otras materias básicas como el café y los productos de agricultura que eran exportados, el precio de los metales como el oro, plata y platino fue lo que mantuvo a flote la economía, generando ruptura y nuevos paradigmas en los procesos de producción.

Para finales del siglo XX la participación de la minería toma importancia en el crecimiento de la economía como se conoce hoy y para principios del nuevo siglo con el auge de la minería de oro y la subida de los precios internacionales de los metales el papel de la minería para el desarrollo económico y como elemento apalancado del PIB^{***3}.

Hablando de los flujos de caja que la actividad deja al país, las primeras regalías que se pagaron a Colombia fueron por un porcentaje del 3% y se dieron a cambio de la concesión de unas minas a banqueros ingleses por un préstamo que el general Santander se vio obligado a solicitarles en el año 1822 para financiar las guerras y sobre el cual se acordaron estas condiciones sobre la concesión de las minas y el resto de la deuda se pagó a 50 años.

Dada la importancia de una regulación para este sector, en el año 1829 en la ciudad de Quito, Bolívar firmó un decreto con fuerza de ley, expidiendo un nuevo régimen de minas, el cual disponía la transferencia de la propiedad del subsuelo de las manos del rey al estado colombiano,

^{***}Producto Interno Bruto.
³ [Producto interno bruto](#)

situación que se vio modificada en el año 1850 bajo el gobierno de Jose Elvario Pérez y otra vez cambiada por el presidente Carlos Lleras en 1969.

En 1886 (...) solamente el estado soberano de Antioquia tenía un código minero y sin haber nadie que fuera idóneo para hacer otro, se adoptó para todo el territorio. Los primeros mineros extranjeros llegaron a Colombia en el periodo borbónico cuando la monarquía española, en cabeza de Carlos III emprendió reformas para incrementar los ingresos fiscales mediante la modernización del sector productivo, en particular el minero, motor de la economía colonial. (García, 2011, p.18)

Dado que el sector minero poseía gran importancia en la época y al igual que en la actualidad se le consideraba como la locomotora del desarrollo fue un punto importante de progreso y de inversión, y con esa inversión sobre todo extranjera, llegaron a Colombia ingenieros, prácticos de minas, médicos, artesanos, administradores y un grupo importante de personas con amplios conocimientos requeridos por esta actividad con el fin de aportar experiencias y enseñanzas a los mineros locales en aspectos como administración, contabilidad, técnicas que mejoraban el aprovechamiento de los recursos, experiencia y tecnología.

En Colombia la situación del sector minero puede tener unos responsables y unas circunstancias que propician su complejidad en la economía como son los empresarios incitados a los incumplimientos, la debilidad institucional del país, la corrupción, y sobre todo es importante destacar que esta actividad se basa en una apuesta económica que busca atraer capitales extranjeros de riesgo por medio de medidas de flexibilidad tributaria, laboral y de normas ambientales. Aunque hay que reconocer esfuerzos del gobierno por fortalecer la institucionalidad del sector la cual es determinante en su problemática administrativa pues no se trata solo de debilidades legales sino hacer que la institucionalidad impacte de manera importante a la situación legal y la apoye en sus objetivos de regulación. En los últimos años las bondades geológicas del país han hecho que más de 200 empresas mineras internacionales hayan puesto los ojos sobre Colombia y que se haya desatado un auge de exploración y explotación, acelerado por incentivos tributarios a las inversiones en esa actividad.

Las mejoras y reformas institucionales son decisiones acertadas y esperanzadoras para promover un régimen regulatorio moderno junto al necesario acompañamiento del estado al sector minero. Tomando el auge minero con la debida importancia, el gobierno y el sector privado han hecho esfuerzos importantes por realizar un montaje de mecanismos institucionales que logren regular y ordenar dos aspectos de la minería como la creación del viceministerio de minas, agencia nacional minera, se dio luz a Ingeominas, agencia de licencias ambientales, se reformó el sistema general de regalías, regla y sostenibilidad fiscales.

Silverio_Gómez_Carmona, director de Mundo Minero, afirma que “la minería ilegal es igual o más rentable que el narcotráfico en su mejor momento” (Gómez, 2012, p.6), por esto es que la actividad cuenta con una gran desconfianza en la economía y debe luchar por fortalecer su imagen de informal para encaminar sus acciones hacia la ortodoxia y dentro de ello fortalecer su estructura legal y contable y aprovechar sus resultados económicos en el bienestar del país.

Dentro de la Creación de la agencia nacional de minería, es importante destacar ciertas funciones que se le asignaron como son la planificación de planes sectoriales de minería, diseñar, poner en marcha y divulgar estrategias para promover el sector y una de sus funciones más importantes se basa en desarrollar estrategias de acompañamiento y fomento a estas empresas donde es posible evidencias que dicho acompañamiento se realiza en aspectos críticos de este tipo de compañías como lo son los impuestos y la gestión de ellos.

Montes (2012) afirma que:

En desarrollo de estos nuevos requerimientos, los estados se han visto enfrentados a ajustar estas tendencias mundiales a sus propios marcos jurídicos sobre la base de sus propias culturas y

marcos regulatorios, por lo que terminan saliendo en cada país normativas diferentes acerca de los mismos principios (p.30).

Las reglas de juego son claras, seguramente habrá que ajustarlas un poco más en el código minero; La legislación especial en materia minera es el código de minas, el cual regula específicamente con formatos, informes, autorizaciones y aprobaciones los requerimientos del artículo 80 de la constitución colombiana donde se exige que se planificara el manejo de los recursos naturales.

Dadas las grandes transformaciones del sector minero en los últimos años obligaron a un replanteamiento de la institucionalidad sectorial, los altos precios de los minerales, con las políticas nacionales de apertura y atracción de la inversión han introducido una dinámica a la industria que ha visto crecer sucesivamente los indicadores de titulación, áreas contratadas, solicitudes, producción y reservas minerales, exportaciones, inversión extranjera y consumo nacional.

la capacidad de respuesta del Estado se ha visto comprometida, demandando de la institucionalidad la formulación y establecimiento de una política pública para la formalización de la minería en Colombia, mediante la implementación de estrategias orientadas a hacer más competitiva y productiva la industria, con el componente de equidad demandado por las regiones mineras, de tal suerte que la misma contribuya a extraer los minerales bajo parámetros técnicos, ambientales, económicos, laborales y sociales adecuados y que por medio de una fuerte gestión se logre un progreso para el sector. Las siguientes son leyes, programas, proyectos y políticas que recopila en su normatividad el Ministerio de Minas y que lograron incentivar de alguna manera el desarrollo de empresas del sector minero:

- La Ley del Mercurio No 1658 de 2013, introduce nuevas alternativas e incentivos para la formalización de la minería de pequeña escala del País tales como: el otorgamiento de créditos blandos y programas de financiamiento para facilitar el acceso a recursos financieros y de cofinanciación de proyectos para el pequeño minero, también con el propósito de incrementar la seguridad, productividad y

sostenibilidad de los mineros de pequeña escala del oro, se crea también el denominado Subcontrato de Formalización Minera, a través del cual los explotadores mineros de pequeña escala o pequeños mineros, que se encuentren adelantando actividades de explotación dentro de áreas otorgadas a un tercero mediante título minero, podrán suscribir subcontratos de formalización minera con el titular de dicha área.

- Ya desde la década de los 90's el Gobierno Nacional tenía actividades para la legalización de la Minería en Colombia, es así como en el año 1993 se tenía el programa de ordenamiento de canteras dirigido a aquellas explotaciones que realizaban, en su mayor parte, las actividades de forma artesanal, sin organización empresarial ni recursos técnicos, con el consecuente impacto ambiental negativo y mal aprovechamiento los recursos mineros; en este se recomendaban acciones para mejorar la actividad extractiva, racionalización del recurso y optimización de los medios de extracción, así como la identificación de áreas de reserva forestal y de restricción para actividades agrícolas y ganaderas
- El Programa de Legalización de la Ley 141 del 94, permitía que con la solicitud de licencia, se legalizaran las minas sin título minero, se les prestaba a los mineros asistencia técnica gratuita, elaboración de estudios, informes y planos, para facilitar la formalización, que en su momento consistía en la titulación de mineros ilegales.
- En el año de 1992 se contaba con un programa financiero cuyo propósito consistía en facilitar el acceso a crédito de fomento de los empresarios mineros de la industria para incrementar la producción, el consumo y el empleo del sector. Para este efecto se establecieron seis líneas de crédito de fomento para exploración, explotación, comercialización de carbón y de insumos, con tasas de interés DTF-4 y DTF+6, con plazos desde seis meses hasta seis años y con montos desde \$ 54 a \$ 100 millones de pesos. Programa manejado con FIDUCOOP y FIDUCAFE.

- En 1994 ya se colocaban créditos de redescuento con el IFI (Instituto de Fomento Industrial), la FEN (Financiera Eléctrica Nacional) y garantías complementarias con el Fondo Nacional de Garantías.
- En el año 2008 el Ministerio de Minas y Energía creó líneas de crédito para financiar las actividades de exploración y explotación minera en el país, de aquellos mineros que no contaran con suficiente capital o que presentaran dificultades para acceder a los mercados de capital los cuales se otorgarían a través del FIMIN, fondo creado por la Financiera Eléctrica Nacional S.A, desde noviembre de 2008.
- Dentro de las estrategias de financiamiento también se suscribió en el año 2008, un convenio con el SENA, con el propósito de brindar capacitación, a los empresarios mineros en gerencia básica, buenas prácticas empresariales y técnicas de mejoramiento continuo y a los profesionales del sector minero, en la formulación de planes de negocios y financiamiento de pequeños y medianos proyectos mineros. También se llevó capacitación a los trabajadores mineros en lo relacionado con las operaciones unitarias mineras, a través de aulas móviles.
- Se elaboró en conjunto con la CAF (Corporación Andina de Fomento) un estudio para agilizar y flexibilizar el acceso al financiamiento e inversión para el sector minero, se realizaron talleres de financiamiento para la promoción del mercado financiero local para el sector minero colombiano, en el cual participaron Fenalcarbón, Bolsa de Valores de Colombia, Bancoldex, Financiera Energética Nacional, Bolsa Mercantil de Colombia con el objeto de dar a conocer y poner a disposición en la minería del carbón los recursos de crédito disponibles en la Línea de Crédito para Operaciones Mineras, FIMIN.
- El Ministerio de Minas y Energía, el SENA y la Universidad Nacional, suscribieron El Convenio 110 de 2008, mediante el cual se brindó capacitación a más de 5.000 personas en diferentes aspectos del proceso minero: gerencia básica, buenas prácticas empresariales y técnicas de mejoramiento continuo, formulación de planes

de negocios y financiamiento de pequeños y medianos proyectos mineros, operaciones unitarias mineras, construcción de dos aulas móviles para capacitación en beneficio de minerales y operaciones mineras.

- En el año 2011 se llevó a cabo un seminario de capacitación llamado Estándares internacionales de reportes técnicos, valoración de proyectos y reservas mineras y planes de negocio para el sector minero, dirigido a profesionales de Ingeominas, gobernaciones delegadas, Dirección de Minas del MME, directivos gremiales, asociaciones de profesionales y directivos de universidades relacionadas con la ingeniería de minas, la geología y la economía, sector financiero y bursátil.
- Política de Promoción del País Minero: La política de promoción del país minero espera incrementar la participación de los inversionistas mineros en el país, tanto empresas junior y promotoras de proyectos mineros, como conglomerados y empresas mineras de tradición que logren atraer recursos técnicos y de capital nacionales y extranjeros para el sector y añadir mayor valor agregado a la cadena.
- Política de Administración del Recurso: la política de administración del recurso minero espera alcanzar la optimización de los procesos de soporte en la actividad minera. En este sentido se propende que la administración del recurso minero se realice bajo criterios de eficiencia, eficacia y efectividad, para lo cual los tiempos de respuesta en la contratación deben obedecer a los mejores estándares conocidos, y existir un mayor nivel de seguimiento al cumplimiento de las obligaciones de los titulares mineros.

Es menester entender actualmente que la actividad minera es de gran importancia no solo para la economía nacional sino mundial y por eso debe convertirse en un sector organizado y bien direccionado ya que actualmente, en comparación con los procesos de países como Chile y Brasil, los beneficios de la minería en la economía nacional se ven subutilizados, debido a que Colombia no cuenta con las condiciones óptimas para convertir esta actividad en un dinamizador de la economía, condiciones que vienen dadas por principios de organización del Estado que debe

tener presencia en las regiones de explotación, en todas las áreas del desarrollo social, inversión en infraestructura, en educación y salud para los habitantes, además de fortalecer los procesos de fiscalización de impuestos para garantizar la equidad en la contribución de las empresas.

3. Planeación

La planeación es la selección y relación de hechos, así como la selección y uso de suposiciones con respecto al futuro en la visualización y formulación de las actividades propuestas que se creen necesarias para alcanzar los resultados necesarios (Terry, 1972, p.202).

Es el proceso de establecer objetivos y escoger el medio más apropiado para el logro de los mismos antes de emprender la acción (Goodstein, 1998).

La planificación... se anticipa a la toma de decisiones. Es un proceso de decidir... antes de que se requiera la acción (Ackoff,1981).

El concepto de planeación es fundamental dentro de todas las áreas de la administración siendo la base para llevar a cabo todos los procesos dentro de la organización, es una herramienta que como se indica en las definiciones permite anticipar resultados de las posibilidades futuras de modo que, se convierte entonces en una poderosa herramienta de la administración para prever las bajas y tener planes de acción que respondan a las necesidades del momentos, mejorando los resultados en la compañía y resaltando así su gestión dentro de esta.

La planeación tiene unos objetivos establecidos previamente, los cuales mediante acciones, estrategias, políticas y procedimientos hacen que se logre llegar a las metas establecidas sin dejar

de lado que se debe después replantear y comenzar nuevamente el ciclo con nuevos objetivos, como puede observarse aparece entonces dentro de la definición de planeación un concepto clave para llevarla a cabo y se trata de la estrategia que es la manera planeada de cómo se debe abordar el cumplimiento de unos objetivos.

Desde el punto de vista de la administración estratégica se plantea siempre la estrategia como un elemento de planeación inherente al cumplimiento de las metas y objetivos que va unida a la adopción de procedimientos para actuar mediante la utilización de recursos necesarios que lleven al logro de dichas metas y objetivos (Hill y Jones, 2000, p.540). Una estrategia tiene que llevar a cabo estrategias que obtengan beneficios de sus fortalezas internas, aprovechar las oportunidades internas y evitar o aminorar el impacto de las amenazas externas (Fred., 1994), así la estrategia se consolida como uno de los principales elementos dentro del proceso de planeación ya que es la herramienta que permite al administrador sacar el máximo provecho de las fortalezas de la compañía para contribuir al logro de los objetivos de la planeación, como se verá más adelante es uno de los elementos claves dentro de la planeación tributaria que a través de estrategias ve materializado su plan de acción.

Analizando la empresa, su organización y su planeación encontramos que cada una de ellas es un mundo totalmente diferente con necesidades y particularidades propias de cada sector y organización y por ello merece la adaptación de una metodología apropiada que identifique sus estrategias propias.

3.1 Planeación tributaria

El concepto de planeación tributaria, surge en la década de los 80 cuando empiezan a nacer los diferentes programas de especialización en administración de impuestos en las Universidades del país como respuesta a las nuevas necesidades de las empresas en cuando a optimización y manejo de sus impuestos; con la aparición de impuestos como el IVA^{***} y otras nuevas normas fiscales como los beneficios tributarios, los mecanismos de retención en la fuente, las exenciones

^{***}Impuesto al valor agregado.

para algunos sectores de la economía y para algunas regiones del país a fin de incentivar su desarrollo los dueños y gerentes de las compañías se vieron avocados a definir estrategias que les permitieran aprovechar los beneficios y disminuir las ineficiencias en el pago de los impuestos, para así mejorar los resultados y los flujos de caja de sus empresas. La evolución de esta herramienta ha estado a la par de las reformas en la ley y de los cambios en las exigencias del entorno económico y societario dentro de los últimos 30 años, definiendo así objetivos, fases, áreas de influencia y otra serie de características que le han dado estructura a lo que es hoy.

Las empresas, requieren que se analice en forma constante y detallada la normatividad existente para optimizar los beneficios en materia comercial e impositiva con el propósito de estar preparados para enfrentar un ambiente competitivo. Es menester cumplir con el objetivo de establecer las acciones preventivas y analíticas que se pueden realizar para la determinación de un justo impuesto correspondiente a cada periodo y la orientación para las decisiones que implica la entrada en vigencia de la última reforma tributaria.

Sin embargo para algunos empresarios y contadores, la planeación tributaria no es un proceso previo al pago de impuestos sino una serie de maniobras, la mayoría de ellas al margen de las leyes, con el fin de disminuir el pago de impuestos, pero sin pensar nunca en los riesgos a los que la compañía se ve enfrentada como el pago de sanciones y multas que en muchas ocasiones pueden terminar por desmejorar visiblemente la posición económica de éstas. Así como menciona Cesar León: “Las empresas que no estén en capacidad de generar los recursos suficientes para asumir la carga tributaria que les corresponda legalmente, deberían cerrar sus puertas” (León, 1999, p.26). Y si es por estos motivos que se llevan a cabo estas prácticas poco adecuadas para mejorar los resultados, se tendría que revisar a fondo la eficiencia operativa y financiera de la empresa, ya que por medio de modificaciones inadecuadas se están cubriendo ineficiencias administrativas.

Dadas las diferentes obligaciones fiscales que tiene cada empresa, en algunos casos y dependiendo del tamaño de la organización será necesario crear departamentos de impuestos especializados en hacer la planeación tributaria para definir las acciones a tomar en materia de impuestos, las cuales incidirán en factores de la empresa como rentabilidad operativa, pago de utilidades, financiación y generación de recursos. A continuación se resumen los pasos para realizar una adecuada planeación tributaria (Mera, 2012), estos son:

- Inicialmente se debe realizar el conocimiento del negocio y su operación, así como políticas y particularidades.
- Verificar las características de la compañía, verificar las obligaciones que esta tiene y los beneficios a los que puede acceder
- Analizar los riesgos del negocio, tales como si la empresa tiene periodos de ventas estacionales, si realiza actividades altamente reguladas y vigiladas por el estado o si la actividad que desarrolla se vea probablemente afectada por algún cambio normativo de corto plazo.
- Evaluar la información financiera actual de la compañía y realizar presupuestos basados en los históricos y en proyecciones con alta probabilidad de ocurrencia, que permitan visualizar el futuro económico de la empresa para los años siguientes
- Posteriormente se deben detallar los objetivos que se desea alcanzar, los cuales deben ser cuantificables y medibles.

- Definir un periodo de tiempo para el cumplimiento de los objetivos.
- Determinar y establecer claramente las estrategias (acciones) que permitirán el logro de las metas, eligiendo el plan de acción más apropiado para la compañía y para la situación impositiva a la que esta se enfrenta
- Establecer procesos intermedios o planes de acción para la ejecución.

Para León (1999), es necesario dentro del proceso de planeación tributaria establecer diferentes alternativas planteando sus pros y su contra a fin de que se pueda evaluar el impacto económico proyectado que tendrá cada una de estas en las declaraciones tributarias y en los flujos de caja de la empresa. Y además establecer controles sobre los resultados obtenidos a fin de verificar la efectividad de las estrategias utilizadas. La planeación tributaria establece un horizonte de tiempo a largo plazo que involucre proyecciones de ventas y de costos a varios años, pero en el cual deben incluirse metas y objetivos de corto plazo que permitan ver reflejados los resultados en las declaraciones tributarias del ejercicio fiscal. (León, 1999, p.34-37).

3.2. Estrategias fiscales en renta y complementarios

Realizar un análisis de las estrategias tributarias para el sector minero implica realizar una revisión de muchas figuras fiscales que le son aplicadas casi a cualquier empresa, dentro de la aplicación metodológica realizada para este proyecto se encontró que la mayoría de las estrategias existentes son válidas para cualquier sector de la economía. A continuación se presentan entre otras algunas figuras fiscales aplicables para la determinación del impuesto de renta y complementarios.

• Deducción por el pago obligatorio de las regalías: Las regalías constituyen la participación del estado en la actividad productiva como propietario del subsuelo explotado. Para efectos fiscales, desde el año 2005 en su concepto 15766 la DIAN**** apoyado en los artículos 77, 89, 107, 116 y 178 del Estatuto Tributario definió estas que podrían ser deducibles de la renta líquida como un costo de producción, disminuyendo de esta forma la base gravable.

• Donaciones (Estatuto Tributario, s.f., art 125): Hacer donaciones en las zonas de influencia por la explotación de la compañía, constituye un doble beneficio pues al mismo tiempo que estas donaciones son deducibles de renta están representando un aporte de Responsabilidad Social Empresarial por parte de las empresas mineras, es importante resaltar que estas donaciones deben realizarse siguiendo los criterios definidos por la ley para su procedencia como deducción.

• Descuentos tributarios por contratación de personal con condiciones especiales: La ley 1429 (2010) contempla múltiples beneficios para la creación de empresa, entre ellos en los artículos del 9 al 12 descuentos tributarios para las empresas que contraten personal en situaciones especiales, como discapacidad, madres cabeza de hogar y personas mayores de 40 años. Personal que puede tener cabida para realizar diversas funciones dentro de las empresas del sector minero.

• Deducción por depreciación de activos fijos y amortización de otras inversiones: La depreciación causada por desgaste, deterioro normal u obsolescencia de bienes usados en el negocio o actividades productoras de renta, usualmente se contabiliza en plazos de hasta veinticinco años. Pero las normas fiscales establecen que si el contribuyente considera que la vida útil fijada en el reglamento tributario no corresponde a su caso particular, con el visto bueno del director de la DIAN se puede fijar una vida útil distinta y aumentar la velocidad de

**** Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia

la deducción, llegando incluso a plazos inferiores a los tres años. Además, puede incrementarse la velocidad de depreciación aún más, si emplea sus activos en más de un turno diario (Estatuto Tributario, s.f., art 128, 134, 135 y 137). Se puede llegar a pensar que utilizar el método de depreciación acelerada es conveniente para disminuir el impuesto a pagar, pero es necesario aclarar que esta es una diferencia temporal que se revertirá después cuando se tenga una mayor utilidad para periodos futuros, en este caso es necesario reconocer una partida de impuesto diferido en el pasivo como forma de establecer una reserva para los futuros pagos más elevados del impuesto, a fin de evitar que sean distribuidas a los socios como utilidad. La estrategia consistirá entonces en aprovechar los procesos inflacionarios que se presenten a través de esos años, pues se pagara mayor impuesto en el futuro donde el valor del dinero será menor que en la actualidad debido a los procesos inflacionarios, o aplicarlo en situaciones poco usuales como la de la reforma tributaria del año 2012, donde las empresas que utilizaban depreciación acelerada vieron beneficiada su estrategia con la disminución en la tarifa del impuesto de renta.

Además, de la depreciación de los activos fijos tangibles, según lo contenido en los artículos 142 y 143 del Estatuto Tributario (s.f), el contribuyente puede deducir de su renta en cada período la tasa de amortización de otros activos, tales como los costos de adquisición o exploración y explotación de recursos naturales no renovables. Esta amortización debe realizarse en un término no inferior a cinco años, salvo que por la naturaleza del negocio, la amortización debe hacerse en un plazo inferior. Además, en los casos en que el proyecto no retorne resultados, el valor de los preoperativos podrá ser amortizado inmediatamente en el año en que se dio la condición o hasta dos años después.

- Utilizar eficientemente deducciones por pérdidas fiscales y excesos de renta presuntiva (Estatuto Tributario, s.f., art 147 y 191). Las empresas pueden compensar sus pérdidas fiscales reajustadas con las rentas líquidas ordinarias de próximos periodos sin perjuicio de la renta presuntiva del periodo gravable; estas no serán trasladables a los socios. Teniendo en cuenta que las rentas líquidas del contribuyente no podrán compensar pérdidas fiscales originadas en

ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional ni costos o deducciones que no tengan relación de causalidad con la generación de la renta gravable.

- Deducción por investigación científica o tecnológica (Estatuto Tributario, s.f. art 158-1) Este es otro elemento que se configura en un elemento de responsabilidad social para las empresas y a la vez en un beneficio tributario que optimiza sus pagos de impuestos, pues estas inversiones en las producciones científicas que cumplan con las condiciones señaladas por la ley podrán deducir de estas el 175% de su valor.

- Deducciones por inversión en control y mejoramiento del medio ambiente (Estatuto Tributario, s.f., art 158-2). En las deducciones por inversión en control y mejoramiento del medio ambiente contempladas en el Art 158-2 del Estatuto Tributario las empresas mineras que llevan a cabo los procesos de reforestación en las áreas de su influencia, tienen acceso al beneficio de las deducciones por este. Por último y no menos importante la empresa deberá llevar un control estricto de los clientes que le efectuaron retenciones y de los valores de estas para solicitar oportunamente los certificados, ya que estos son el soporte para reclamarlas en su declaración de renta.

- Capitalizar dividendos o distribuirlos en efectivo: (Estatuto Tributario, s.f. art 36-3) Este es un beneficio para los accionistas pues aquella parte de los dividendos que sea susceptible de ser distribuida como gravada, se puede llevar como una capitalización; aumentando el valor de su inversión dentro de la compañía y al mismo tiempo disminuyendo las cargas impositivas en su declaración personal.

- Tener al día y llevar de forma correcta la contabilidad y el pago de impuestos dentro de estas empresas, pues las inexactitudes o faltas en las declaraciones presentadas a la administración de impuestos, llevan consigo la aplicación de sanciones que pueden resultar

muy onerosas para la sociedad; tener presentes las fechas límites para la presentación de declaraciones y otra información requerida por las autoridades es importante para evitar sanciones económicas.

- Presupuestos de ingresos: Dentro de los ingresos operacionales se debe establecer control sobre las facturas que se expiden y otros requisitos formales, y estar atentos a los ingresos no operacionales ya que estos por lo general no se encuentran contemplados en los presupuestos anuales que se realizan y conllevan consigo un mayor pago de impuestos. Uno de los principales ejemplos en este tema son los ingresos contemplados en el artículo 45 del Estatuto Tributario; realizar un manejo adecuado y un control sobre los ingresos presupuestados vs. Ingresos realizados, permite a la compañía definir con anticipación sus necesidades de efectivo para realizar los pagos y evitar realizar prestamos de última hora que acarrear costos por conceptos de intereses.

- Procedencia de costos y deducciones: Se debe realizar un análisis minucioso de las posibles estrategias a utilizar en el tema de costos y deducciones, para Raúl Darío Uribe “es preciso tener siempre en cuenta los requisitos legales generales que deben cumplir los costos y deducciones para que sean aceptados fiscalmente” esto con el fin de evitar que en las revisiones efectuadas por el administrador tributario se encuentren irregularidades que conlleven a desconocimientos de costos y deducciones, acarreando multas y sanciones por inexactitud en las cifras presentadas. Algunos de estos requisitos fundamentales según el autor son: Que sea permitida por la ley, que guarde relación de causalidad con la actividad productora de renta, que sea causada en el año o periodo gravable en el que se produjeron los ingresos, que sean necesarias para producir la renta, que sean proporcionales de acuerdo con la actividad, que estén debidamente soportadas, que sobre ellas se haya practicado la retención en la fuente cuando aplique, que cumplan con los requisitos especiales que señala la ley. (Uribe, 2004, p.20).

A continuación se presenta un presupuesto del Estado de resultados de una empresa minera al 2014 con el fin de poder liquidar el impuesto de renta que esta estaría obligada a presentar y pagar para después aplicarle unas de las estrategias establecidas en la planeación para este tipo de empresas y poder verificar como la planeación tributaria puede disminuir el impuesto de renta por pagar partiendo de un presupuesto consciente del año siguiente.

Presupuesto mensual año 2014

EXTRACTORES DE MINERALES S.A.S.						
PRESUPUESTO 2014						
	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO
INGRESOS OPERACIONALES	193.965.078	193.965.078	193.965.078	193.965.078	193.965.078	193.965.078
COSTO MERCANCIA VENDIDA	135.775.554	135.775.554	135.775.554	135.775.554	135.775.554	135.775.554
UTILIDAD BRUTA	58.189.523	58.189.523	58.189.523	58.189.523	58.189.523	58.189.523
GASTOS OPERACIONALES	46.657.492	46.657.492	46.657.492	46.657.492	46.657.492	46.657.492
PERSONAL	15.450.000	15.450.000	15.450.000	15.450.000	15.450.000	15.450.000
HONORARIOS	1.545.000	1.545.000	1.545.000	1.545.000	1.545.000	1.545.000
IMPUESTOS	168.750	168.750	168.750	168.750	168.750	168.750
ARRENDAMIENTOS	19.396.508	19.396.508	19.396.508	19.396.508	19.396.508	19.396.508
CONTRIBUCIONES	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000
SEGUROS	581.895	581.895	581.895	581.895	581.895	581.895
SERVICIOS	678.878	678.878	678.878	678.878	678.878	678.878
GASTOS LEGALES	21.630	21.630	21.630	21.630	21.630	21.630
MANTENIMIENTO	969.825	969.825	969.825	969.825	969.825	969.825
DEPRECIACIONES	6.414.836	6.414.836	6.414.836	6.414.836	6.414.836	6.414.836
DIVERSOS	830.171	830.171	830.171	830.171	830.171	830.171
UTILIDAD OPERACIONAL	11.532.031	11.532.031	11.532.031	11.532.031	11.532.031	11.532.031
GASTOS NO OPERACIONALES	1.100.000	1.100.000	1.100.000	1.100.000	1.100.000	1.100.000
DIVERSOS	1.100.000	1.100.000	1.100.000	1.100.000	1.100.000	1.100.000
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	10.432.031	10.432.031	10.432.031	10.432.031	10.432.031	10.432.031

JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL 2014
193.965.078	193.965.078	193.965.078	193.965.078	193.965.078	193.965.078	2.327.580.933
135.775.554	135.775.554	135.775.554	135.775.554	135.775.554	135.775.554	1.629.306.653
58.189.523	58.189.523	58.189.523	58.189.523	58.189.523	58.189.523	698.274.280
46.657.492	46.657.492	46.657.492	46.657.492	46.657.492	46.657.492	559.889.908
15.450.000	15.450.000	15.450.000	15.450.000	15.450.000	15.450.000	185.400.000
1.545.000	1.545.000	1.545.000	1.545.000	1.545.000	1.545.000	18.540.000
168.750	168.750	168.750	168.750	168.750	168.750	2.024.995
19.396.508	19.396.508	19.396.508	19.396.508	19.396.508	19.396.508	232.758.093
600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	7.200.000
581.895	581.895	581.895	581.895	581.895	581.895	6.982.743
678.878	678.878	678.878	678.878	678.878	678.878	8.146.533
21.630	21.630	21.630	21.630	21.630	21.630	259.560
969.825	969.825	969.825	969.825	969.825	969.825	11.637.905
6.414.836	6.414.836	6.414.836	6.414.836	6.414.836	6.414.836	76.978.032
830.171	830.171	830.171	830.171	830.171	830.171	9.962.046
11.532.031	11.532.031	11.532.031	11.532.031	11.532.031	11.532.031	138.384.372
1.100.000	1.100.000	1.100.000	1.100.000	1.100.000	1.100.000	13.200.000
1.100.000	1.100.000	1.100.000	1.100.000	1.100.000	1.100.000	13.200.000
10.432.031	10.432.031	10.432.031	10.432.031	10.432.031	10.432.031	125.184.372

Ejemplo de impuesto de renta y complementarios

Estado de resultados

Presupuestado 2014

TOTAL 2014	
INGRESOS	
OPERACIONALES	2.327.580.933
COSTO MERCANCIA	
VENDIDA	1.629.306.653
UTILIDAD BRUTA	698.274.280
GASTOS	
OPERACIONALES	559.889.908
PERSONAL	185.400.000
HONORARIOS	18.540.000
IMPUESTOS	2.024.995
ARRENDAMIENTOS	232.758.093
CONTRIBUCIONES	7.200.000
SEGUROS	6.982.743
SERVICIOS	8.146.533
GASTOS LEGALES	259.560
MANTENIMIENTO	11.637.905
DEPRECIACIONES	76.978.032
DIVERSOS	9.962.046
UTILIDAD	
OPERACIONAL	138.384.372
GASTOS NO	
OPERACIONALES	13.200.000
DIVERSOS	13.200.000
UTILIDAD ANTES DE	
IMPUESTOS	125.184.372

Liquidación impuesto de renta y complementarios

Ingresos Ordinarios y Extraordinarios del Periodo	2.327.580.933
(-) INCRNGO	0
(-) Devoluciones rebajas y descuentos	0
(=) INGRESOS NETOS	2.327.580.933
(-) Costos (Atribuibles a la generación de Ingresos)	1.629.306.653
(=) RENTA BRUTA	698.274.280
(-) Deducciones	547.902.866
(=) RENTA LÍQUIDA	150.371.414
(-) Rentas Exentas	0
(=) RENTA LÍQUIDA GRAVABLE vs. RENTA PRESUNTIVA	150.371.414
(*) 25%	25,00%
(=) IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS A CARGO DE LA SOCIEDAD	37.592.853

TASA EFECTIVA DE IMPUESTO ANTES DE LA PLANEACION:

Impuesto/Ingresos totales= 37.592.853/2.327.580.933 = 1.6151%

Podemos concluir que antes de realizar la planeación la empresa tenía un carga impositiva de impuesto de renta correspondiente al 1.6151% del total de sus ingresos

Estrategias utilizadas:

Deducción por el pago obligatorio de las regalías.

1 millón de pesos corresponden a regalías.

Deducción por depreciación de activos fijos.

la deducción calculada inicialmente fue hecha con la vida útil establecida por la Dian, pero bajo autorización se logro realizar una depreciación acelerada que aumenta este gasto a 105,600,213

Es importante aclarar que precisamente debido a que se trata de una depreciación acelerada, ese gasto que la empresa tenía para diferir en varios periodos como una deducción de su base gravable, va a quedar repartido en una menor cantidad de periodos aunque por un mayor valor.

Dado lo anterior, en futuros años la empresa va a haber consumido totalmente su gasto de depreciación antes de lo esperado y no tendrá deducción para aplicar; esto genera un efecto igual a largo plazo si se establece o no esta estrategia pues la reducción de la base gravable en el presente se mostrara como un aumento en la base gravable de periodos futuros; dada la aclaración del efecto de este rubro es innegable que se trata de una oportunidad de estabilidad económica presente y de generación de flujo de caja inmediato para la organización

Deducciones por inversión en control y mejoramiento del medio ambiente

de los gastos no operacionales, 7 millones de pesos fueron inversión en mejoramiento del medio ambiente

Deducción por donaciones

Se realizaron donaciones con sus respectivos requisitos normativos por 10,000,000 en los gastos diversos

Liquidación impuesto de renta y complementarios con estrategias

Ingresos Ordinarios y Extraordinarios del Periodo	2.327.580.933
(-) INCRNGO	0
(-) Devoluciones rebajas y descuentos	0
(=) INGRESOS NETOS	2.327.580.933
(-) Costos (Atribuibles a la generación de Ingresos)	1.630.306.653
(=) RENTA BRUTA	697.274.280
(-) Deducciones	593.525.047
(=) RENTA LÍQUIDA	103.749.233
(-) Rentas Exentas	0
(=) RENTA LÍQUIDA GRAVABLE vs. RENTA PRESUNTIVA	103.749.233
(*) 25%	25%
(=) IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS A CARGO DE LA SOCIEDAD	25.937.308

TASA EFECTIVA DE IMPUESTO DESPUES DE LA PLANEACION:

Impuesto/Ingresos totales= 25.937.308/2.327.580.933 = 1,1143%

Podemos observar que después de realizar la planeación tributaria la empresa pudo reducir en un 0.5008% su carga impositiva de impuesto de renta respecto de sus ingresos totales, lo cual como hemos reiterado le deja a la compañía un flujo de caja inmediato.

Con formato: Izquierda

Ejemplo contribución económica para la equidad CREE

Estado de resultados

Presupuesto 2014

TOTAL 2014	
INGRESOS OPERACIONALES	2.327.580.933
COSTO MERCANCIA VENDIDA	1.629.306.653
UTILIDAD BRUTA	698.274.280
GASTOS OPERACIONALES	559.889.908
PERSONAL	185.400.000
HONORARIOS	18.540.000
IMPUESTOS	2.024.995
ARRENDAMIENTOS	232.758.093
CONTRIBUCIONES	7.200.000
SEGUROS	6.982.743
SERVICIOS	8.146.533
GASTOS LEGALES	259.560
MANTENIMIENTO	11.637.905
DEPRECIACIONES	76.978.032
DIVERSOS	9.962.046
UTILIDAD OPERACIONAL	138.384.372
GASTOS NO OPERACIONALES	13.200.000
DIVERSOS	13.200.000
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	125.184.372

Liquidación, contribución económica para la equidad

Ingresos Ordinarios y Extraordinarios del Periodo (Excepto la ganancia ocasional)	2.327.580.933
(-) INCRNGO	0
(-) Devoluciones rebajas y descuentos	0
(-) Costos (Atribuibles a la generación de Ingresos)	1.629.306.653
(-) Deducciones (Excepto: donaciones, contribuciones a fondos mutuos de inversión, las deducciones especiales por ciencia y tecnología, medio ambiente y activos fijos reales productivos y las deducciones por agotamiento del sector minero)	547.902.866
(-) Rentas Exentas (Solamente Rentas exentas del Pacto Andino, los recursos de los fondos de pensiones, los títulos y bonos hipotecarios, cartera VIS.	0
Para los años 2013 a 2017 La utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública)	0
(=) RENTA LÍQUIDA GRAVABLE vs. RENTA PRESUNTIVA	150.371.414
(*) 9%	0
(=) CONTRIBUCION ECONOMICA <u>IMPUESTO DE RENTA</u> PARA LA EQUIDAD A CARGO DE LA SOCIEDAD	13.533.427

TASA EFECTIVA DE IMPUESTO ANTES DE LA PLANEACION:

Impuesto/Ingresos totales= 13.533.427/2.327.580.933 = 0.5814%

Podemos concluir que antes de realizar la planeación la empresa tenía un carga impositiva de impuesto de renta para la equidad CREE correspondiente al 0.5814% del total de sus ingresos

Estrategias utilizadas:

Deducción por el pago obligatorio de las regalías.

1 millón de pesos corresponden a regalías.

Deducción por depreciación de activos fijos.

la deducción calculada inicialmente fue hecha con la vida útil establecida por la Dian, pero bajo autorización se logro realizar una depreciación acelerada que aumenta este gasto a 105,600,213

Liquidación CREE con estrategias

Ingresos Ordinarios y Extraordinarios del Periodo (Excepto la ganancia ocasional)	2.327.580.933
(-) INCRNGO	0
(-) Devoluciones rebajas y descuentos	0
(-) Costos (Atribuibles a la generación de Ingresos)	1.629.306.653
(-) Deducciones (Excepto: donaciones, contribuciones a fondos mutuos de inversión, las deducciones especiales por ciencia y tecnología, medio ambiente y activos fijos reales productivos y las deducciones por agotamiento del sector minero)	519.280.685
(-) Rentas Exentas (Solamente Rentas exentas del Pacto Andino, los recursos de los fondos de pensiones, los títulos y bonos hipotecarios, cartera VIS.	0
Para los años 2013 a 2017 La utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública)	0
(=) RENTA LÍQUIDA GRAVABLE vs. RENTA PRESUNTIVA	178.993.595
(*) 9%	0
(=) <u>CONTRIBUCION ECONOMICA, IMPUESTO DE RENTA</u> PARA LA EQUIDAD A CARGO DE LA SOCIEDAD	16.109.424

TASA EFECTIVA DE IMPUESTO DESPUES DE LA PLANEACION:

Impuesto/Ingresos totales= 16.109.424/2.327.580.933 = 0.6921%

Podemos observar que después de realizar la planeación tributaria la empresa AUMENTO en un 0.1107% su carga impositiva de impuesto de renta para la equidad CREE respecto de sus ingresos totales.

Este aumento en la tasa efectiva del CREE después de la planeación se debe a que este impuesto no permite las mismas deducciones que el impuesto de renta como por ejemplo la exclusión de las donaciones y además elimina la mayoría de las rentas exentas, por lo que su base gravable aumenta al no tener las mismas deducciones; pero su efecto se contrarresta y supera por mucho con la reducción de la tasa impositiva del impuesto de renta y complementarios.

Después de analizar el ejemplo anterior es clara la importancia de tener en cuenta las estrategias tributarias antes de iniciar el año fiscal, pues como se observa con el uso de solo 3 estrategias en la planeación de la organización, los impuestos pueden disminuir de manera realmente importante con un impacto positivo para el flujo de caja y las finanzas de la organización, brindándole a la empresa grandes posibilidades de ser rentable y competitiva en el mercado, además es importante resaltar que no todas las estrategias tienen el mismo impacto en todas las organizaciones y será necesario definir aquellas que reflejen un impacto más significativo para la organización y así concentrar los esfuerzos del departamento de impuestos en llevarlas a cabo. Después este análisis práctico y de resumir las estrategias tributarias aplicadas por los contadores de la muestra, la mayoría de ellos coinciden en que los activos son quizás uno de los rubros más significativos en las empresas mineras y por lo tanto el de mayor cuidado e impacto y es claro como con la reforma tributaria en la creación de la contribución económica para la equidad se eliminó la posibilidad de usar muchas de las estrategias usadas en la determinación del impuesto de renta en la liquidación de esta nueva contribución, aumentando así la tasa efectiva de impuestos pagada por la mayoría de las organizaciones del país.

4. Conclusiones

- La planeación tributaria como herramienta de gestión se ha convertido en una ayuda fundamental dentro de las empresas colombianas, ya que los constantes cambios en la normatividad y la preocupación de las directivas por sus flujos de caja y sus resultados hacen indispensable encontrar estrategias dentro de la legalidad que optimicen las cargas impositivas.
- Para llevar a cabo una buena planeación tributaria es necesario realizarla con anticipación, elaborando presupuestos de ingresos desde antes de iniciar el periodo fiscal y manteniendo constante actualización sobre la normatividad vigente para cada sector de la economía, además contando siempre con la asesoría de personal capacitado y experto en temas tributarios.
- Son muchos los beneficios que contiene la ley para optimizar las cargas impositivas en las empresas, la mayoría de ellos son aplicables a varios sectores de la economía; claro está, que algunos de ellos tienen mayor impacto en el sector minero, y dependerá del criterio de los encargados del área determinar cuáles serán las estrategias más convenientes para la compañía definidas siempre dentro de la normatividad legal.
- La creación del CREE que trajo consigo muchos beneficios para las empresas intensivas en mano de obra, representa a su vez un aumento en la tasa efectiva de impuestos para muchas empresas debido a la eliminación de algunas deducciones aplicables para su liquidación, y el análisis de su costo-beneficio dependerá de la situación individual de cada empresa.

REFERENCIAS

Ackoff, R. (1993). “*Rediseñando la empresa del futuro*” Mexico: Editorial Limusa.

Bedoya, O. (2011). La incidencia de la planeación tributaria en el crecimiento y logro de los objetivos del ente económico. En: *Visión Contable*. 9. p. 1735-142.

Benito, M. (2004), Impuestos: así han cambiado a lo largo de la historia. El que tenga que pague. En: *Muy interesante*. p.58.

Caballero, C. Y Ocampo, J. (2011), La locomotora que no convence. En: *Semana Especial*. p. 44-45

Chaparro, E. (2012), El temor de firmar. En: *Mundo Minero*. 7. p. 37

Clavijo, S. (2007). *Evolución de la tributación en Colombia y sus desafíos (1990-2006)*. Recuperado en enero 20 de 2014 en <http://www.eclac.org/ilpes/noticias/paginas/2/27472/Clavijo0107.pdf>

Colombia. Congreso de la Republica. *Ley 1111*. (27, diciembre, 2006). Por la cual se modifica el estatuto tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Diario Oficial. Bogotá D.C., 2006. no. 46494.

Colombia. Congreso de la Republica. *Ley 1429*. (29, diciembre, 2010). Por la cual se expide la Ley de Formalización y Generación de Empleo. Diario Oficial. Bogotá D.C., 2010. no. 47937.

Colombia. Congreso de la Republica. *Ley 1607*. (26, diciembre, 2012). Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial. Bogotá D.C., 2012. no. 48655.

Colombia. Congreso de la República. *Ley 1607*. (26, diciembre, 2012). Por el cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial. Bogotá D.C., 2012. No. 48655.

Colombia. Congreso de la Republica. *Ley 633*. (29, diciembre, 2000). Por la cual se expide normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial. Diario Oficial. Bogotá D.C., 2000. no. 44275.

COLOMBIA. Congreso de la Republica. *Ley 788*. (27, diciembre, 2002). Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial. Bogotá D.C., 2002. no. 45046.

COLOMBIA. Congreso de la Republica. *Ley 863*. (29, diciembre, 2003). Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas. Diario Oficial. Bogotá D.C., 2003. no. 45415.

Escobar, A. Y Yepes, I. (2000). *Planeación tributaria para la empresa colombiana*. Tesis de Especialización para optar al título de Especialista en Gestión Tributaria, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.

Estatuto Tributario. (s.f.). [En línea]. Recuperado el 13 de agosto de 2013 en <http://www.estatutotributario.com/>

Fred, D.(1994). *Gerencia Estratégica*. Segunda Edición. Santafé de Bogota. Fondo Editorial Legis.

García, M. (2012).¿Arrancara la ANM?En: *Mundo Minero*. 7. p. 66.

García, R. (2011), Y llegaron los misteres. En: *Semana Especial*. P18

Giraldo, C., Ruiz, A. & Sánchez, A. (2005). *Elementos de planeación del impuesto de renta*. Tesis de Especialización para optar al título de Especialista en Gestión Tributaria, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.

Giraldo, O. Hincapié, J. (2001). *Manual de revisión y planeación de impuestos para una empresa del sector confección*. Tesis de Especialización para optar al título de Especialista en Gestión Tributaria, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.

Gómez, S. (2012). Paz y Minería. En:*Mundo Minero*.7. p.6

Goodstein, L. (1998) *Planeación estratégica aplicada*. Editorial MC Graw Hill

Hill, C. Y Jones, G. (2000) *Administración estratégica un enfoque integrado*. Bogotá: Mc GRAW HILL INTERAMERICANA S.A.

Horwath, Crowe (2013). *Análisis reforma tributaria*. Ley 1607 de 2012.

Jiménez, A. (2014), *Estatuto tributario*. Bogotá: ECOE Ediciones.

Junguito, R. Y Rincon, H. (2004). La política fiscal en el siglo XX en Colombia. Recuperado el 14 de agosto de 2013 en [http:// www.banrep.gov.co/es/borrador-318](http://www.banrep.gov.co/es/borrador-318)

León, C. (1999). *Estrategias financieras de planeación tributaria*, Colombia: Departamento de publicaciones Universidad Libre de Colombia Seccional Cali.

Mesa, J. Y González, G. (2003). *Planeación tributaria en Ley Páez*. Tesis de Especialización para optar al título de Especialista en Gestión Tributaria y Aduanera, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.

Montes, P. (2012). El no hacer y no dejar hacer. En: *Mundo Minero*. 7. p.30

Montoya, G., Franco, M. & Tobón, L. (2005). *Planeación tributaria sobre el impuesto a las ventas*. Tesis de Especialización para optar al título de Especialista en Gestión Tributaria, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.

Portafolio. (8, marzo, 2011). *Proyecto de Ley incrementaría regalías por cuenta del oro en el país*. Recuperado el 24 de febrero de 2013 en www.portafolio.co/economia/proyecto-ley-incrementaria-regalias-oro-el-pais

Poveda, G. (2011). Riqueza inmortal. En: *Semana Especial*. p.15.

Restrepo, W. Y Mejía, J. (2003). *Beneficios tributarios ambientales y su aplicación por parte de un ente económico*. Tesis de Especialización para optar al título de Especialista en Gestión Tributaria, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.

Semana. Lo que hace falta. (2011). En: *Semana Especial*. p.27

Terry, G. (1972) *Principios de Administración*. México D.F: Centro Regional de Ayuda Técnica

Uribe, R. (2004). *Planeación tributaria en los Call Centers*. Monografía para optar al título de Especialista en Gestión Tributaria, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.