

[Home](#) | [Ley Renta - 2009](#)

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17°, N°8, ART. 20°, N°5, ART. 56°, N°3, ART. 63° – CÓDIGO DE MINERÍA, ART. 173° – (ORD. N° 1.767, DE 20.05.2009)

TRIBUTACIÓN DE SUMAS RECIBIDAS POR LA SUSCRIPCIÓN DE CONTRATO DE OPCIÓN DE COMPRA DE CONCESIONES MINERAS – LAS RENTAS OBTENIDAS EN VIRTUD DE LA OPERACIÓN, NO TIENEN UNA TIPIFICACIÓN EXPRESA DE ACUERDO CON LO DISPUESTO EN LOS NÚMEROS 1 AL 4 DEL ARTÍCULO 20 DE LA LEY DE LA RENTA, NO CONSTITUYENDO DICHA OPERACIÓN, UN ACTO DE COMERCIO A LA LUZ DE LAS NORMAS DEL CÓDIGO DEL RAMO - LAS PRECITADAS RENTAS SE CLASIFICARÁN COMO RENTAS DEL N° 5 DE DICHA DISPOSICIÓN.

1.- Se ha recibido en esta Dirección su e-mail indicado en el antecedente, a través del cual señala que en el mes de Agosto del presente año firmó un contrato de Opción de Compra de Concesiones mineras recibiendo el pago de la primera cuota no devolutiva en el mes de Septiembre y que para su saldo se fijaron cuotas parcializadas a 3 años, quedando sujetas a los resultados de estudios geológicos o sondajes y a la decisión de la Empresa Compradora el poder concretar este negocio, quién según Contrato, podrá desistir de él en forma unilateral y en cualquier momento.

Agrega que las concesiones mineras que fueron objeto de ésta opción de compra, corresponden a una mina respecto de la cual se solicitó su manifestación e inscripción junto a un socio, formándose por el sólo Ministerio de la ley una Sociedad Legal Minera que, en definitiva, es la titular de éste contrato (Art. 173 del Código de Minería).

Al respecto señala además, que esta mina nunca fue explotada por la Sociedad Legal Minera, y hasta la fecha se encuentra en trámites de constitución y aprobada su mensura en forma reciente por el Servicio de Geología y Minería y los cheques de opción fueron girados en pesos a cada uno de los socios y firmada la escritura de cancelación de la cuota.

En relación con la situación expuesta formula las siguientes consultas:

- a) A qué impuesto se encuentra afecto;
- b) Cuándo se debe cancelar dicho impuesto (plazo);
- c) Fecha en que se debe declarar.

Expresa a continuación que sobre la materia, contadores auditores le indican que mientras sea opción y no se materialice la compra de las concesiones mineras no se debería cancelar nada y una vez que ésta se realice, se debería pagar por el total recibido. Si así fuera, consulta sobre el impuesto que le afectaría respecto de lo ya recibido.

Finalmente, señala que en su calidad de pequeño minero se encuentra formando una Sociedad de Inversiones en compañía de sus hijas y su deseo es modificar dicha sociedad aportando éste contrato y otros celebrados en el futuro a ésta Sociedad. En tal situación, vale decir, en caso que decida traspasar estos contratos a la sociedad constituida con sus hijas, consulta si los Impuestos a los que se encontraría afecto son traspasables a ésta sociedad, o si en su defecto necesita hacer estos traspasos antes de pagar tales impuestos.

2.- Sobre el particular, en primer término cabe señalar que nuestro Código de Minería no define el contrato de opción de compra de concesiones mineras. Sin embargo, los tratadistas lo han definido como “un contrato en el que una persona denominada “oferente” propone a otra denominada “beneficiario” la celebración de un contrato de compraventa que especifica en todas sus partes y que se perfecciona por la aceptación de ella que haga en tiempo y forma, el “beneficiario”. (Samuel Lira Ovalle, Curso de Derecho de Minería, Editorial Jurídica de Chile, Tercera edición, página 292).

Ahora bien, no obstante que el Código de Minería no define expresamente el referido contrato, si se refiere a éste en su Título XI sobre contratos y cuasicontratos. Dicho artículo establece lo siguiente: “Artículo 169.- Será válido el contrato de promesa de venta de una concesión minera, o de cuota o de parte material de ella, de acciones de sociedades regidas por este Código y, en general, de cualquier otro derecho regulado especialmente en el mismo; aunque se estipule que es facultativo para el promitente comprador celebrar la compraventa o no hacerlo.

Otorgado el contrato por escritura pública, inscrita en el Registro de Hipotecas y gravámenes o en el Registro de Accionistas, según proceda, estará obligado a celebrar la compraventa, en los mismos términos en que lo habría estado el promitente vendedor, todo aquél a quien se transfiera la cosa, a cualquier título.

Además, si pendiente el contrato de promesa, y sin consentimiento expreso del promitente comprador, se ejecuta un acto o celebra un contrato que limita o afecta o puede limitar o afectar la tenencia, posesión o propiedad de la cosa prometida, quedará resuelto ipso facto el acto o contrato, una vez celebrada la compraventa, salvo que el promitente comprador exprese su propósito de respetarlo, sustituyéndose en los derechos y obligaciones de su antecesor en el dominio.

Lo dispuesto en los incisos segundo y tercero se aplicará también al contrato de promesa de compraventa y al contrato de opción de compra de los bienes a que se refiere el inciso primero.

Respecto de este último contrato, bastará la sola aceptación de la oferta irrevocable para que quede perfeccionada la compraventa propuesta, pero tanto la oferta como la aceptación deberán, en todo caso, constar en escritura pública.”

3.- Ahora bien, respecto de la situación sobre la cual consulta, es conveniente aclarar en primer término, que dicha operación, vale decir, la constitución de la opción de compra por parte del oferente constituye una operación totalmente distinta a la que regula la letra c) del N° 8 del artículo 17 de la Ley de la Renta. En efecto, a través de dicha disposición se regula la tributación de la enajenación de pertenencias mineras, por lo que no resulta aplicable para los fines de la tributación de las sumas obtenidas por el oferente en la constitución o ante la suscripción del contrato de opción de compra de una concesión minera.

Aclarado lo anterior, procede señalar que la operación en estudio o mas bien, las rentas obtenidas en virtud de ésta, no tienen una tipificación expresa dentro de las rentas que distingue o expresamente señalan los números 1 al 4 del artículo 20 de la ley de la Renta. A tal efecto es conveniente aclarar que dicha operación no constituye un acto de comercio a la luz de las normas del Código del ramo.

De lo dicho se sigue, que al no tener una clasificación expresa dentro de los números 1 al 4 del artículo 20 de la Ley de la Renta, las sumas obtenidas en virtud del contrato en análisis, se clasifican como rentas del N° 5 de dicha disposición.

4.- Ahora bien, en virtud de tal clasificación la renta proveniente de la referida operación se encuentra afecta a los impuestos normales de la ley del ramo, esto es, al impuesto de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, según corresponda, pudiendo rebajarse como crédito el primero de los tributos señalados (Impuesto de Primera Categoría) del monto de los impuestos personales indicados (Global Complementario o Adicional), esto último conforme a las normas de los artículos 56 N° 3 y 63 de la Ley de la Renta.

El impuesto de Primera Categoría sobre la utilidad determinada se aplica con tasa del 17%, y si se trata de una renta esporádica debe declararse dentro del mes siguiente al de la obtención de la renta, conforme a lo establecido por el N° 3 del artículo 69 de la Ley de la Renta. En el caso que el contribuyente por otras rentas deba declarar el impuesto de Primera Categoría en forma anual, el citado gravamen de categoría que afecta a la renta obtenida en la operación en comento, se declara en la misma oportunidad y conjuntamente con los impuestos personales antes señalados, esto es, en el mes de abril del año tributario correspondiente.

5.- Respecto del tema en análisis cabe indicar que en conformidad a lo dispuesto por el inciso primero del artículo 173 del Código de Minería, por el hecho de que se inscriba un pedimento o una manifestación formulado en común por dos o más personas, o por el hecho de que, a cualquier otro título, se inscriba cuota de una concesión minera que estaba inscrita a nombre de una sola persona, nace una sociedad minera que, por el solo ministerio de la ley, forma una persona jurídica.

En tal sentido, cabe señalar que la Ley de la Renta, a través de su artículo 2° establece que para sus efectos se aplicarán, en lo que no sean contrarias a ella, las definiciones establecidas en el Código Tributario y, salvo que la naturaleza del texto implique otro significado, el N° 6 de dicho artículo expresa que se entenderá por sociedades de personas, las sociedades de cualquier clase o denominación, excluyéndose únicamente a las anónimas.

De acuerdo con lo señalado por esta norma legal este Servicio ha concluido que las sociedades legales mineras y las sociedades contractuales mineras, necesariamente debe entenderse que se trata de sociedades de personas, quedando sujetas al régimen tributario de ese tipo de sociedades. (Ord. 507, de 11.02.98 del SII)

6.- Tratándose el caso en estudio de determinar la tributación que afecta a las rentas que obtiene una Sociedad Legal Minera, ello de acuerdo a lo que expresa en su presentación y en conformidad a lo establecido en el inciso primero del artículo 173 del Código de Minería, pues dicha sociedad es en definitiva la titular del contrato de opción de compra, solo cabe expresar que ésta, por las rentas obtenidas en virtud

del referido contrato de opción de compra de las pertenencias mineras a que se refiere en su presentación, se encuentra afecta al Impuesto de Primera Categoría sobre la base de su percepción o devengamiento, impuesto que deberá ser cumplido en los términos y en la oportunidad que se indica en el N° 4 anterior.

Por su parte, los socios de esta Sociedad Legal Minera, deberán tributar sobre esta misma renta con los Impuestos Global Complementario o Adicional, según corresponda, en el momento de su percepción, pudiéndose dar de abono en contra de los impuestos personales ya señalados, el Impuesto de Primera Categoría pagado por la sociedad.

Finalmente cabe expresar que la situación tributaria señalada en los párrafos anteriores, no variará por el hecho de formar una Sociedad de Inversiones en compañía de sus hijas a la que aportaría éste contrato.

En efecto, la situación analizada, vale decir la suscripción del contrato por parte de la Sociedad Legal Minera y por tanto el devengamiento y posterior percepción de parte de la renta, son hechos ya consumados que ya produjeron el efecto tributario que se detalló precedentemente, por lo que aún en el caso en que decida traspasar este contrato a la sociedad que formará con sus hijas, la tributación de las rentas por parte de la Sociedad Legal Minera y de sus socios, no se modificará, pues la tributación señalada afecta a los beneficiarios de las rentas percibidas o devengadas.

RICARDO ESCOBAR CALDERON
DIRECTOR

Oficio N° 1.767, de 20.05.2009
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos.