

Un aporte a la contabilidad financiera en minería

Bolívar Luis Gutiérrez García; Fabiana Kiedanski; Mariana Ramos Naveiras

Fundamentos de Contabilidad General y Especiales, Contabilidad III

Resumen

El propósito del presente trabajo es hacer una introducción al sector minero con foco en la información financiera en todas las etapas del proyecto, tanto como contribuir a un desarrollo sustentable de la minería. Se describe la relevancia de la profesión contable en la correcta aplicación de la Normativa Contable Internacional, tanto para los emisores de Estados Financieros como los usuarios.

Philip Maxwell I (2013) ¹, toma el pensamiento de Mackenzie (1987), que explica que la principal característica del sector minero debería ser estudiada como una sub-rama de la economía, se refiere al tema de la dotación geológica. Las implicaciones de una dotación fija para el análisis de la economía se refieren a los patrones de uso óptimo tanto como, la creciente escasez y la conservación. Además, señala, que los depósitos minerales son:

1. Inicialmente son desconocidos. (deben ser descubiertos).
1. Tienen un tamaño fijo (son no renovables).
2. Varían en calidad (generalmente deben extraerse utilizando nuevas tecnologías).
3. Están fijos en una localidad (deben ser descubiertos en zonas remotas y necesitan ser trasladados a los mercados finales a través de intermediarios).

Además, del lado de la oferta podemos analizar el tema del reciclaje. Mientras la mayoría de los minerales energéticos se pueden consumir una vez, los metales y los no metales pueden resultar ser rentables reciclándolos como vieja chatarra. Garnaut (1995²) añade otra perspectiva en la naturaleza de los minerales cuando describe cinco características de las minas que hacen que los gobiernos pongan atención:

1. Pueden generar una renta económica.
1. A menudo se establecen de manera más eficiente a gran escala.
2. Su desarrollo es a menudo muy intensivo en capital.
3. Tienen usualmente gran impacto ambiental, social y económico locales.
4. Su impacto económico nacional varía en intervalos cortos.

Otro punto de vista a tener en cuenta cuando analizamos el sector minero es la regulación. Dado que la minería involucra las etapas de prospección, exploración y extracción, y pueden suceder en cualquier país, estas actividades estarán sujetas a las leyes y políticas de cada lugar donde ocurra la actividad minera³ (John Southalan,

¹Philip Maxell (2013), Minerals Economics Second Edition, Monograph 29 , The Australian Institute Of Mining and Metallurgy. Garnaut , R-1995-Dilemmas of Governance , in the Mining and Mineral Resource Policy In Asia –Pacific Prospects for the 21 st. Century (eds, D. Denoon, C Ballard, G. Banks and P Hancock),p 61-66-, Canberra. Mac Kenzie,B (1987) Minerals and Economics –Decision –Making Methods in the Minerals Industry ,5-17 July*Adelaide –Australian Mineral Foundation.

²Garnaut (1995)-Dilemmas of Governance , inMining and Mineral Resource Policy in Asia Pacific;Prospect for the 21 st- Century(edsÑ D. Denoon, CBallard , G Banks and P Hancock)-p61-66 Canberra.

³John Southalan –“Mining Law and Policij –International Perspectives –The Federation Press 2012-Sydney.

2012). Pero la normativa minera de un país está interconectada con otras normas, así como también internacionales y del derecho comparativo. Por lo que este trabajo tendrá como marco de referencia de estudio la normativa internacional en contabilidad (IASB)⁴ vigente en nuestro país. Pretendemos a través de esta investigación aportar a la adecuada aplicación de las normas internacionales de contabilidad al desarrollo sostenible en la minería, siendo que nuestro país es parte del Foro Intergubernamental en Minería, Minerales, Metales y desarrollo Sostenible (IGF)⁵. En él se desarrolla un marco de referencia que contiene seis recomendaciones:

1. Legislación y política medioambiental.
1. Optimización del Beneficio Financiero.
2. Optimización de los beneficios socio-económicos
3. Gestión Ambiental
4. Transición – Post Minería (Una operación minera es consistente con el desarrollo sostenible, si la planificación del cierre de minas está presente durante toda la operación).
5. Minería Artesanal y Pequeña minería (ASM).

Adoptando las mencionadas recomendaciones, así como la correcta aplicación de las Normas Contables ayudarán a mejorar la calidad de información para la toma decisiones. La aplicación de las normas financieras, su vínculo tanto con lo tributario como las regalías mineras y su contribución a la transparencia, al estar en concordancia con IGF⁵ cuando recomienda tener sistemas contables, de tributación, normas sobre regalías transparentes, estables y consistentes con la responsabilidad de mantener normas actualizadas y adecuadas a las exigencias económicas y de desarrollo de un país. También el IGF exige que se reflejen las particularidades de las diferentes industrias extractivas. Adicionalmente considera, que, para la optimización del beneficio financiero, se cuente con Recursos Humanos que puedan lograr adecuados acuerdos gubernamentales, sistema fiscal, precios de transferencia de precios y resultados auditados.

Para concluir consideramos que el Decreto 291/2014 es un paso significativo a la convergencia al contexto internacional.

Finalmente, los grandes emprendimientos hoy están en la fase de búsqueda y los pequeños y medianos en la de explotación, por lo que hay una necesidad y es nuestra responsabilidad contribuir con una guía en la aplicación de dicha normativa.

Palabras clave. Minería –Contabilidad-Responsabilidad -Normativa

⁴IASB – *International Accounting Standards Board*

⁵IGF-Intergovernmental Forum on Mining, Minerals , Metals and sustainable Development. “A Mining Policy Framework, Revised, October.2013-

INDICE

1. **INTRODUCCIÓN A LA ACTIVIDAD MINERA.**
 - a. Concepto de minería y características
 - b. Actividad minera en el Uruguay
 - c. Evolución de la regulación en los últimos diez años
2. **REGULACIÓN DE LA ACTIVIDAD MINERA**
 - a. Sistemas que adoptan las naciones para los minerales.
 - b. Situación en Uruguay
 - c. Tipos de minerales y sus usos económicos.
3. **LAS ETAPAS DEL PROYECTO MINERO**
 - a. Normativa nacional- MIEM – exigencias financieras.
 - b. Situación del Uruguay- Normativa Económica –Financiera -Minera
4. **LAS NORMAS CONTABLES Y LA MINERÍA**
 - a. Introducción
 - b. Normativa Internacional – Aplicación en Nuestro País
5. **CONCLUSIONES**
 - a. Aportes y Desafíos.
6. **ANEXOS**
 - a. GLOSARIO
7. **MESOGRAFIA**

1) INTRODUCCION A LA ACTIVIDAD MINERA.

a) CONCEPTO DE MINERIA Y CARACTERISTICAS

La minería es una de las actividades más antiguas de la humanidad, desde la prehistoria el hombre ha usado diversos recursos minerales para la fabricación de herramientas y armas como, por ejemplo, las armaduras, útiles de cocina y para sus construcciones. Siglos más tarde esta actividad se convirtió en una importante industria, lo que llevo al desarrollo de técnicas, estudios y análisis físico-químicos para mejorar la búsqueda y explotación de los yacimientos. Al ser de importancia vital para el ser humano, ha sido necesario que la legislación acompañara este proceso estableciendo requisitos para el desarrollo de esta actividad. De esta manera nuestra legislación mediante el Código de Minería¹ en su artículo 2 define la actividad minera a través de su finalidad: "... la explotación racional de los recursos minerales² del país, con propósito económico y se califica de utilidad pública³." En este artículo es importante resaltar dos aspectos," el propósito económico "es decir el objetivo de lucro, por lo que para realizar esta actividad quienes la quieran ejercer deberán cumplir con todas las formalidades y normativa para realizar una actividad económica. El otro aspecto es que es una actividad que se calificad de utilidad pública, (Caputo ,2013).

b) ACTIVIDAD MINERA EN URUGUAY

Los sujetos puede realizar la actividad minera en nuestro territorio está establecido en el artículo 18 del Código de Minería (CM) cuando dice que las actividades de prospección, exploración de yacimientos minerales y la explotación de minas sólo puede hacerse por el Estado o Entes Estatales, conforme a las disposiciones del CM y en virtud de un Título Minero (TM). En este artículo, vemos como nuestro CM recoge el sistema regalista que se transmitió desde las Colonias y continua vigente en el artículo 148 de la Constitución de 1830. De acuerdo el sistema regalista los Estados desde lo antiguo, en lugar de explotar ellos mismos los yacimientos le otorgaban los derechos a particulares de prospectar (descubrir), explorar y explotar su riqueza natural oculta.

Complementando este concepto el artículo 19 del CM, establece los requisitos que deben cumplir personas físicas o jurídicas, de derecho privado o público, nacionales o extranjeras para ser titulares de los derechos mineros y esto es cumplir con las condiciones del CM y las demás leyes y reglamentos aplicables.

Es importante destacar que la Clase I queda reservada al Estado no habiendo Títulos Mineros

en esta clase.

Por otro lado la legislación excluye expresamente de ser titulares de derechos mineros a las personas físicas o jurídicas que mantengan deudas que estén determinadas por Resoluciones firmes con la Dirección Nacional de Minería y Geología (DINAMIGE) como tampoco podrán serlo los socios, administradores o directores de esas personas jurídicas. Tampoco podrán serlo los funcionarios públicos pertenecientes a organismos o servicios que tengan participación en la actividad minera no podrán ser titulares de derecho ni ejercer actividad referida a dicha materia en las condiciones establecidas por el artículo 20 del CM.

En esta materia, la actividad minera en todas sus modalidades, controversias, reclamaciones y peticiones, queda sometida, sin excepción alguna, a la legislación y jurisdicción de la República Oriental del Uruguay. Por lo que todo pacto o convenio en contrario es nulo. Esta disposición es de orden público y será incluida obligatoriamente en todos los contratos que otorguen derechos mineros.

AUTORIDAD MINERA – NUESTRO PAIS

De acuerdo al artículo 121 del Código de Minería Ley 15.242 en su redacción dada la Ley *18.813 de setiembre de 2011*, las autoridades mineras son: El Poder Ejecutivo, el Ministerio de Industria Energía y Minería (MIEM) y la Dirección Nacional de Minería y Geología (DINAMIGE). Estando las competencias del Poder Ejecutivo, Ministerio y DINAMIGE establecidas en el artículo 123 del Código de Minería.

Lo que hoy conocemos como DINAMIGE tuvo sus orígenes en la Ley 4.275 del 22 de octubre del 2012 con el nombre “Instituto de Geología y Perforaciones” adscripto al Ministerio de Industrias.

c) EVOLUCION DE LA REGULACION EN LOS ÚLTIMOS DIEZ AÑOS

En el año 2009, con el resurgir la actividad y el proyecto del hierro y con él la necesidad de capacitación y desarrollo de profesionales en el área, se despiertan también inquietudes en la población sobre la actividad.

En el 2011, se reforma el Código de Minería (Ley 18813 de setiembre de 2011), destacándose el artículo 21: “caducidad del título minero” por producir debajo de una cantidad mínima o dos periodos sin producción. Se destacan, además: 45 (Regalías), 86 (capacidad financiera) Pero la reglamentación (Decreto 110/1982) no ha tenido actualizaciones que acompañen los avances legales, por lo que prevalece la Ley ante diferencias.

Con la promulgación de la Ley 19.126 (setiembre de 2013- Minería de Gran Porte) se especifican los alcances de la actividad minera y las conexas en la fase de explotación,

destacándose otros aspectos que no serán objeto de desarrollo en este trabajo como el tributario y el de los ingresos de las generaciones futuras (fondo soberano intergeneracional). Se destaca en el artículo 8 de la mencionada Ley, la lista taxativa de actividades mineras y conexas las que se detallan a continuación.

DIRECCION NACIONAL DE MINERIA Y GEOLOGIA (DINAMIGE):

MISION: *Es responsable del desarrollo y ejecución de políticas que permitan promover, regular, controlar y fiscalizar la explotación racional, con propósitos económicos, de los recursos minerales del país. Es responsable de impulsar la investigación geo científica en el territorio nacional, como apoyo al desarrollo de proyectos de explotación minera bajo pautas de responsabilidad social y ambiental y promover la inversión en la industria extractiva y en las cadenas de valor asociadas.*

VISIÓN: *Consolidar a la DINAMIGE como organismo reconocido en la sociedad como generador, promotor y ejecutor de políticas de inversión y fortalecimiento del sector minero y sus cadenas de valor. Valiéndose de un equipo capacitado y comprometido con el cumplimiento de los objetivos⁶.*

Objetivos estratégicos de -DINAMIGE-⁷ :

1. *Conocer el potencial geológico y minero con el que cuenta el país, herramienta básica para generar programas de desarrollo económico que permitan diversificar la matriz productiva, el aprovechamiento integral de recursos no renovables, la preservación ambiental y del patrimonio cultural de la Nación, así como la evaluación y conservación de los recursos hídricos subterráneos bajo criterios de sustentabilidad para su uso y aprovechamiento por generaciones futuras.*

1. *Producir información de base para el diseño de proyectos de inversión que permitan potenciar la capacidad productiva en el medio rural, contribuyendo al desarrollo de zonas que actualmente se encuentran deprimidas y con escasa actividad agropecuaria.*

1. *Fortalecer a la DINAMIGE en recursos humanos capacitados, capacidad analítica del Laboratorio, adecuación edilicia, y equipamiento de oficinas y sistemas y equipos informáticos; para poder ejercer un correcto control de la actividad minera; brindar*

⁶Web -DINAMIGE , sábado 3 de setiembre de 2016 –hora 16-

⁷Web-DINAMIGE, sábado 3 setiembre de 2016-hora16-

servicios de alta calidad y cubrir necesidades de la industria minera y el sector industrial en general; contar con instalaciones acordes a las leyes vigentes de seguridad (responsabilidad penal), generando un ambiente laboral y físico adecuado para funcionarios y usuarios, redundando en una atención al público eficiente, eficaz y transparente.

1. Generar información estadística en las áreas de su competencia, articulando la información necesaria para el diseño de políticas mineras, promoviendo actividades de investigación e inversión sectorial.

1. Contribuir al conocimiento geológico del país por medio de actividades de extensión a través de los servicios de museo y biblioteca

2) REGULACIÓN DE LA ACTIVIDAD MINERA

Siendo para el Profesor Caputo, el derecho en Minería la rama del derecho que regula la actividad minera., por lo que al ser una actividad humana tiene fines y ellos son: la prospección (búsqueda superficial de minerales), la exploración (búsqueda profunda para confirmar y valor), y la explotación (extraer sustancias minerales del yacimiento). Además, se suele clasificar la regulación minera según la mayor o menor participación del Estado, lo que nos conducirá a estudiar los sistemas que han adoptado las naciones en lo referente a la propiedad de los minerales

a) SISTEMAS QUE ADOPTAN LAS NACIONES PARA LOS MINERALES

El Profesor John Southalan ⁸ en su libro” Mineral and Policy “describe los siguientes regímenes de Propiedad de los Minerales:

- a. **Sistema Regalías**: El Estado es el propietario de los minerales, pero da la posibilidad para extraerlos y venderlos. Este régimen es el más contemporáneo y comúnmente usado en la mayoría de los países.
- b. **Sistema del Dominio del Estado**: El Estado es dueño de los minerales, pero sin más atribuciones que el de entregárselo a los particulares para que dispongan como dueños. Por eso en este caso la actividad minera es realizada empresas de propiedad estatal o por empresas privadas contratadas por el Estado.

⁸John Southalan –Minreal and Policy

c. Sistema –Accesión;

- i. Mediante este sistema se considera a la mina como accesorio del dominio del suelo superficial, por lo que el dominio de las minas es del titular o propietario del suelo, considerando que lo accesorio sigue la suerte o condición del principal; resultando el propietario del suelo el mismo del subsuelo. En este sentido, no existe propiamente derecho de propiedad de las minas, porque resultan comprendidas dentro de la propiedad del suelo superficial.
- ii. Este sistema no se adopta normalmente en las legislaciones vigentes, excepto algunos lugares: Australia; Canadá, Nueva Zelanda, Sierra Leona, Reino Unido.

b) SITUACIÓN EN URUGUAY

En nuestro país, tanto como en Francia la razón de ser no es el descubrimiento por la dificultad o imposibilidad de acceso libre para prospectar. Dado el catastro, deslinde y amojonamiento de los predios no es posible descubrir y luego presentarse ante la autoridad.

Por esta razón, se toma como derecho el primero hace el pedimento en forma, pura y simple, **“Priore in tempore Por in Jure”**. Es decir que nuestro país adopta el sistema regalista. Ya el artículo 148 de la Constitución de 1830, que toman luego los distintos Códigos de Minería (1868, 1884, 1943 y 1982 con excepción del Decreto ley 807 del 25 de abril de 1865. De esta manera en Uruguay es el Estado a través del Poder Ejecutivo (por delegación de atribuciones en lo pertinente al MIEM y DINAMIGE) se otorgan Títulos Mineros, es decir, concesiones que adjudican Derechos Mineros. Por este modo el poseedor, el Título Minero se adquiere un derecho exclusivo, para determinado yacimiento⁹, ubicado en determinada zona. Por lo que durante la vigencia de este derecho nadie puede hacer uso de otro derecho minero en la misma zona, aunque fuera para otro mineral.

Otro aspecto es que el titular de un permiso minero, tiene derecho a acceder a la siguiente etapa de un proyecto minero. En este sentido es importante resaltar los siguientes artículos del CM, en especial el artículo 4 que señala que todos los yacimientos de sustancias minerales que existan en el subsuelo marítimo o terrestre o que afloren en la superficie del territorio nacional integran el dominio del Estado. A lo que nuestro CM hace una excepción para los minerales no metálicos incluidos en la clase IV art. 7 Código de Minería que deja reservado para su explotación al propietario del predio superficial bajo las condiciones que establece el CM, siendo el artículo 6 regula que el régimen jurídico de las aguas del territorio nacional no le corresponde al Código Minero.

⁹Yacimiento –Ver Glosario Minero de este trabajo.

c) TIPOS DE MINERALES Y SUS USOS ECONOMICOS

La Figura-1 presenta una clasificación de los minerales desde la óptica sus usos, lo que nos permitirá entender la demanda de los mismos a partir de los principales usos. Por ello esta clasificación es utilizada en muchas bibliografías para estudios económicos de los minerales.

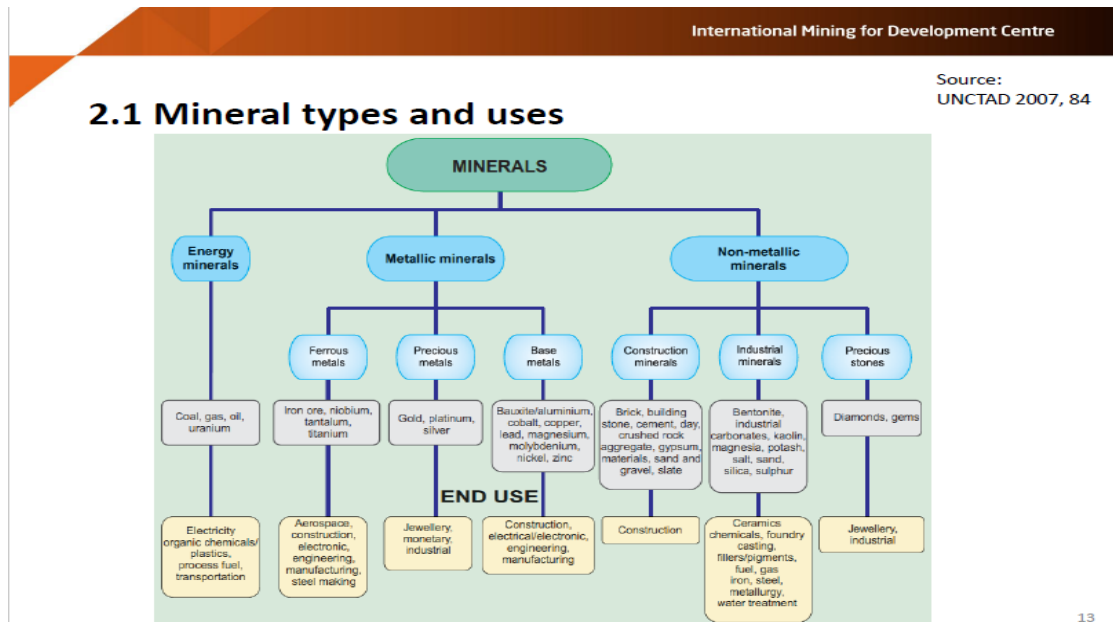


Figura -1-- Tipos de Minerales y sus usos- Fuente - UNCTAS, 2007,84. Presentaciones; Curso Corto - Minerals- Policy and Economic (Política Minera y Economía)- im4dc , Australia-Abril 2015.-

Clasificación de las clases de minerales según nuestro Código de Minería.

El artículo 7 ordena los yacimientos de sustancias minerales y fósiles en relación al régimen legal que regula la actividad minera en clases:

CLASE - I – Se compone de:

a) Yacimientos de combustibles fósiles que incluye petróleo, gas natural, hulla, lignito turba, rocas pirobituminosas y arenas petrolíferas. -

b) Otros yacimientos de sustancias minerales o elementos aptos para generar industrialmente energía. Para (Caputo,2013), el Estado a través de ANCAP se reserva el derecho de prospectar, explorar y explotar por lo que no se otorgan Títulos mineros que concedan dichos derechos.

CLASE - II – Está conformada por los yacimientos de minerales que procedan de la Reserva Minera o del Registro de Vacancias, como lo dispone el artículo 23, inciso segundo y 54, inciso primero y los que se incluyan conforme al artículo 8°. Se le otorga al mejor minero, se

llama a licitación y se le otorga al mejor en calidad técnica, financiera y antecedentes empresariales

CLASE - III – Son los yacimientos de sustancias minerales, metálicas como por ejemplo la diorita y no metálicas, no incluidos en otras clases, por ejemplo ágatas y amatistas y los yacimientos originarios de la Clase IV, si la sustancia mineral de los mismos se utiliza en forma preponderante como materia prima de una industria o deban someterse a una modalidad determinada de explotación para el mejor aprovechamiento económico de la mina.

CLASE - IV – Son los yacimientos de sustancias minerales no metálicas, que se utilizan directamente como materiales de construcción, sin previo proceso industrial que determine una transformación física o química de la sustancia mineral, como por ejemplo arena. El Superficialario tiene preferencias para que le otorguen el Título Minero.

3) LAS ETAPAS DEL PROYECTO MINERO

Las del proyecto minero son:

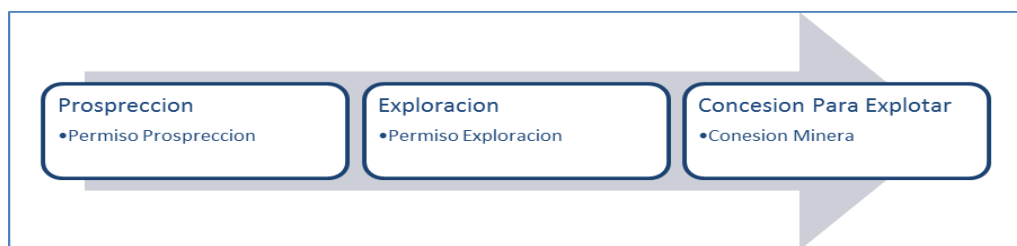
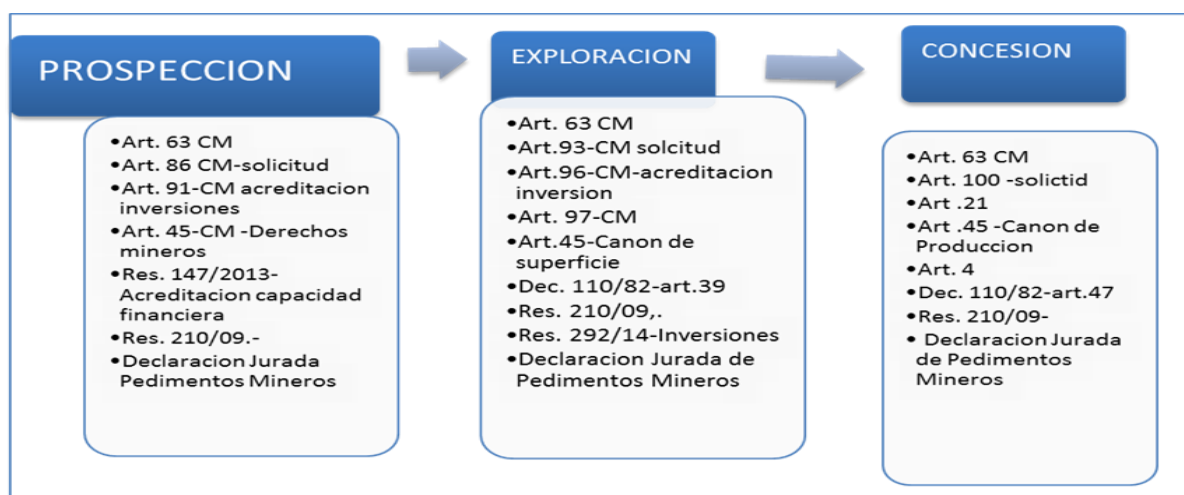


Figura-2- Etapas del Proyecto Minero

a. NORMATIVA NACIONAL- MIEM – EXIGENCIAS FINANCIERAS

Del punto de vista económico contable en las etapas del proyecto minero, es importante resaltar en este trabajo los que impactan en la profesión contable y especialmente las normas contables

Tabla 1 – Requerimientos Información Financiera Minera En El Uruguay.



Las etapas del proyecto Minero en Uruguay están reguladas en el Código de Minería por la siguiente normativa minera –contable-financiera nacional descrita en el cuadro presente.

Siendo el artículo 63 de Código de Minería el que regula los principios generales para la ejecución de la actividad minera en cada una de sus fases, en su numeral b, establece en relación al tema económico contable la presentación ante la administración del plan de inversiones y su viabilidad, así como la Resolución 210/209 que establece la competencia de la evaluación económica de los proyectos mineros al Gabinete Técnico y las cuadros guías de proyecciones financieras para acreditar los planes de inversiones para cada etapa. Posteriormente el Código Minero especifica para cada una de las fases los siguientes requerimientos económicos -financieros:- Es de destacar que previo a la Resolución 210/09, la misma la evaluaba Registro según Resolución del año 1993, la cual fijaba cuales eran los montos para la capacidad financiera en UR (unidad reajutable) según los minerales y las hectáreas y la forma de acreditación era a través de Estado de Cuentas bancaria y certificados notariales de propiedad de bienes.

Actualmente (DINAMIGE) a partir del 15 de octubre de 2012 no se admite el trámite de ningún pedimento minero que no cuente con:¹⁰

1. Declaración jurada de pedimentos mineros.
2. Cuadro-Guía correspondiente al pedimento minero que corresponda en formato impreso y digital (planilla Excel).

Las empresas que cuenten con pedimentos por minerales metálicos y/o rocas calcáreas (Clase III) deberán presentar anualmente sus Estados Contables con sus respectivas notas, informes y flujo de fondos de la empresa. En la página web se adjuntan para descargar las

¹⁰Web- DINAMIGE, sábado 10, setiembre 2016, hora. 15-

planillas, guías y formularios vigentes-Siendo esta la documentación a presentar para la acreditación de capacidad financiera e inversiones de solicitudes de permisos mineros.

Prospección:

El artículo 86 CM en su numeral c) solicita para acceder al título justificar Capacidad técnica y financiera adecuada al programa de la actividad a desarrollar este requerimiento surge con la reforma del CM en el año 2011. Asimismo DINAMIGE de acuerdo al artículo 91 del Código de Minería en oportunidad del avance del proyecto debe controlar las inversiones realizadas así como al finalizar el mismo. Complementando esta normativa la Resolución 147/2013 regula las formalidades para la aprobación de la capacidad financiera. Por otro lado de acuerdo al artículo 45-I del Código de Minería en la nueva redacción del Código dada por la ley 18.813 en esta etapa se paga el Derecho de prospección pero art. 78 del Decreto 110/82 que no ha cambiado luego de la ley 18.813 por lo que está vigente es la ley 18.813.

Exploración:

Para los Permisos de Exploración el artículo 93 del Código de Minería dentro los requerimientos que debe acreditar el solicitante se encuentran numeral f) plan de inversiones y Capacidad económica o financiera adecuadas al programa de trabajo numeral h) . De acuerdo al artículo 96 numeral 5 del Código al finalizar el periodo un informe detallado de las inversiones y del plan de cierre. La interpretación de la Administración en este punto se pronunció en la Resolución Nro. 292/14 de 25 de setiembre de 2014, *no se exigirá la presentación y justificación de capacidad financiera durante el trámite de prórrogas de Permisos de Prospección y Exploración.*-

Asimismo es de destacar que de acuerdo al artículo 45 –II, del Código de Minería en esta etapa las empresas pagan Canon de Superficie, art. 79 del Decreto 110/82 que no ha cambiado luego de la ley 18.813.

Concesión:

Para este Título los solicitantes deben justificar de acuerdo al artículo 100 del CM varios aspectos mineros y del punto de vista contable las siguientes exigencias numeral h) Descripción detallada de las inversiones a realizar y numeral i) Capacidad técnica y financiera adecuada al plan de explotación a desarrollar.

Cabe destacar que las concesiones, como la exploración con artículo 97 CM (diligencias preparatorias) pagan una regalía que es el Canon de Producción que está regulado por el artículo 45 del CM en la nueva redacción dada por la ley 18.813 set. 2011 y. art. 79 del Decreto 110/82 que no ha cambiado luego de la Ley 18.813.

En aplicación del artículo 45 del Código de Minería numeral 4 la Administración solicita presentar con la presentación de los certificados guía una copia de la planilla de trabajo (MTSS) del personal afectado en la mina, vigente al día de la fecha, al amparo del Art. 45, ordinal III), numeral 4) del Código de Minería, siendo esta la única documentación que acompaña la declaración de producción para el pago de las regalías mineras.

En cuanto al tema de la oportunidad del pago, el art. 45 numeral 4 "El Canon de Producción establece que se pagará por semestre vencido y dentro de los veinte días hábiles siguientes al vencimiento. A estos efectos se deberán presentar las planillas de producción y de comercialización del semestre en cuestión, con la **correspondiente documentación probatoria.**".

Normativa exoneración por inversiones y promoción:

La Ley 16.906, 7 de enero de 1998 por la cual se declara de interés nacional la promoción y protección de inversiones realizadas por nacionales y extranjeros en el territorio...

Decreto 120 de 1991 Minería-declárase de interés nacional los procesos de esa actividad

4) LAS NORMAS CONTABLES Y LA MINERÍA

a) INTRODUCCION

Realizar la actividad Minera nos va implicar interactuar y aplicar diversa normativa, la cual esta interrelacionada tanto nacionales como internacionales, así con otras diversas disciplinas.



Figura- 3-- Interacción de Normas en la Minería- A partir de las presentaciones del Curso-Corto-Política Minera y Económica, Im4dc –UWA-Australia 2015-Jhon Southalan.

La siguiente tabla describe brevemente la actividad que se realiza y el tiempo que usualmente insume cada una de ellas como preámbulo para entender los hechos económicos que se configuran en cada una de ellas y que serán objeto de información de acuerdo a las Normas Contables vigente en nuestro país

Tabla -2- Etapas de la minera- ¹¹

	ETAPAS	ACTIVIDAD – MINERA	AÑOS
1	Propiedad de los Minerales	Usualmente no hay actividad involucrada	-
2	Reconocimiento	Información geológica disponible, con limitada cantidad de muestras y estudios. Inspecciones iniciales sobre el terreno y estudios aéreos.	0-2
3	Exploración Preliminar	Mapa detallado, con perforaciones limitadas y análisis de muestras. Obtención de los derechos de exploración. Potencial contacto con otros usuarios por acceso a la tierra y su uso. Potencial evaluación de estudio ambientales	2-3
4	Exploración Detallada	Después de encontrar el punto de referencia, obtener derechos más fuertes de explotación, más detalle de perforación y análisis, muestreo total.	2-3
5	Estudio de Factibilidad	Estudios medioambientales de referencia, planificación, diseño (actividades asociadas, Infraestructura, alojamiento) estudio financiero.	1-5
6	Desarrollo	Obtención derechos mineros (incluye el acceso a la tierra), arreglos con otras partes, finalizar acuerdos con otros usuarios de la tierra, más perforación para identificar los depósitos y del proyecto financiero, Construcción planta procesamiento e infraestructura Finalizar acuerdos de gestión medioambientales, posibilidad establecer, vínculos medioambientales.	5-10
7	Minería	Probablemente incluirá nuevas zonas industriales abandonadas de exploración para identificar y delinear nuevas etapas de depósitos antes de la minería	3-30
8	Procesamiento Primario	Trituración, etapas iniciales de extracción del mineral de la roca extraída del suelo.	Durante vida mina
9	Transporte	transporte producto parcialmente procesado para procesamiento (dependiendo del mineral, será responsabilidad de la minero o consumidor)	
10	Cierre de la Mina	Rehabilitación, liberación de garantías (lo que puede ocurrir gradualmente durante el proceso de la mina)	

¹¹John Southalan , Minig Law and Policy , International Perspectives , The Federation Press,2012-

b) NORMATIVA INTERNACIONAL – APLICACIÓN EN NUESTRO PAÍS

NIIF 6 (Exploración y evaluación de recursos minerales)¹²

En nuestro país el Decreto 266/007 del 31 de julio de 2007 en su artículo 1° establece “...como Normas Contables Adecuadas de aplicación obligatoria las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board (IASB) a la fecha de publicación del presente decreto, traducidas al idioma español según autorización del referido Consejo y publicadas en la página Web de la Auditoría Interna de la Nación”. La mencionada obligatoriedad era para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero del 2009. El mencionado Decreto ha sido modificado por el Decreto 291/014. En la actualidad se aplican las NIIF en Uruguay de acuerdo el Decreto 124/011, ya que en su artículo 1° menciona “ Las normas contables adecuadas de aplicación obligatoria para emisores de valores de oferta pública, excluidas las instituciones de intermediación financiera y los entes autónomos y servicios descentralizados, son las Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad(International Accounting Standards Board -IASB) traducidas al idioma español". Son obligatorias para los ejercicios iniciados a partir del 1° de enero del 2012.

Con relación a las entidades que nos atañen, la NIIF 6 pretende, mejorar el tratamiento contable de la actividad minera, el adecuado reconocimiento de los Activos, que se evalúen de los posibles deterioros aplicando los criterios establecidos por la NIC 36 y la revelación de información en los Estados Financieros, tal que permita a los usuarios la comprensión del importe, calendario y certidumbre de los flujos de efectivo de los Activos para la **exploración y evaluación** reconocidos.

La NIIF 6, se aplica a los desembolsos vinculados con la **exploración y evaluación** que se incurran, pero no a otros aspectos que realicen estas entidades. Tampoco se aplica la NIIF para las siguientes erogaciones que efectúa la entidad:

- a) antes de la exploración y evaluación de los recursos minerales*
- b) después que sea demostrable la factibilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de un recurso mineral.*

¹²NIIF 6 (Exploración y evaluación de recursos minerales,2004, IASB

¹³**Glosario:**

En el Apéndice A de la NIIF se definen:

Activos para la exploración y evaluación – desembolsos relacionados con la exploración y evaluación reconocidos como activos de acuerdo con la política contable de la entidad.

*Desembolsos relacionados con la exploración y evaluación: desembolsos efectuados por la entidad relacionados con la **exploración y la evaluación de recursos minerales**, antes de que se pueda demostrar factibilidad técnica y viabilidad comercial de la extracción de recursos minerales.*

Exploración y evaluación de recursos minerales: la búsqueda de recursos minerales, incluyendo minerales, petróleo, gas natural y recursos similares no renovables, realizada una vez que la entidad ha obtenido derechos legales para explorar una determinada área, así como la determinación de la factibilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de los recursos minerales.

Una entidad que quiera reconocer Activos derivados de la **exploración y evaluación** debe aplicar el párrafo 10 de la NIC 8 – Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores – al desarrollar sus políticas contables. Los párrafos 11 y 12 de la NIC 8 determinan las fuentes de la jerarquía de normativa, de igual manera que las guías que la dirección está obligada a llevar adelante al desarrollar una política contable para una partida, cuando ninguna NIIF sea específicamente aplicable.

La evaluación inicial para la **exploración y valoración** según está establecida por la NIIF es el

Costo.

La entidad establece una política contable que especifique qué desembolsos se reconoce como **activos para exploración y evaluación**, y aplica dicha política de forma coherente. Se debe evaluar el grado en que las erogaciones puedan estar vinculadas al descubrimiento de recursos minerales específicos

¹³NIIF6,2004,IASB

La norma en el párrafo 9¹³ detalla erogaciones que podrían formar parte el costo inicial de los **activos para la exploración y evaluación**, siendo la lista no taxativa:

- (a) *adquisición de derechos de exploración;*
- (b) *estudios topográficos, geológicos, geoquímicos y geofísicos;*
- (c) *perforaciones exploratorias;*
- (d) *excavaciones de zanjas y trincheras;*
- (e) *toma de muestras; y*
- (f) *actividades relacionadas con la evaluación de la factibilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de un recurso mineral.*

No se reconocen como activos para la **exploración y evaluación** los desembolsos vinculados con el desarrollo de los recursos minerales, ya que para ellos debe aplicarse lo establecido por el Marco Conceptual y la NIC 38 – Activos Intangibles (párrafo 10). La norma sostiene que producto de haber realizado **actividades de exploración y evaluación**, la entidad debe recurrir a lo establecido por la NIC 37 – Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes – para reconocer cualquier obligación que se incurra por desmantelamiento y restauración durante un determinado período. (párrafo 10) Para la medición posterior a la inicial, la entidad debe utilizar el modelo de costo o el modelo de la revaluación a los activos para **exploración y evaluación**. Si se opta por el modelo de revaluación (ya sea el contenido en la NIC 16 – Propiedades, Planta y Equipo o el modelo contenido en la NIC 38) se aplica de forma razonable con la clasificación de esos activos (según se establece en el párrafo 15).

Se pueden realizar cambios en las políticas contables aplicadas en los desembolsos de **exploración y evaluación** si el mismo hace que los Estados Financieros:

- produce que los Estados Financieros sean más relevantes para la toma de decisiones de los usuarios sin disminuir su fiabilidad, o
- si lo hace más fiables y no hace aminorar su relevancia para la toma de decisiones.

Se evalúa la relevancia y fiabilidad aplicando lo establecido en la NIC 8.

Los activos para **exploración y evaluación** se clasificaran en tangibles e intangibles según su naturaleza y aplicará la clasificación de forma coherente.

La NIIF pone como ejemplo de clasificación intangible los derechos de perforación y como tangibles los vehículos y equipos de perforación. Aclara que si un activo tangible se utiliza para desarrollar un activo intangible, durante dicho período, el importe que refleje su consumo va a formar parte del costo del activo intangible. Aunque la utilización de un activo tangible para desarrollar un activo intangible, no transforma a dicho activo tangible en intangible.

Una entidad deja de clasificar un activo para **exploración y evaluación** una vez que la fiabilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de un recurso mineral sean demostradas. Igualmente dispone que antes de realizar re clasificación se debe evaluar el deterioro de los activos para **exploración y evaluación**, reconociendo si corresponde una pérdida de deterioro de valor (párrafo 17¹³). La NIIF¹³ establece que se efectúa la evaluación del deterioro si hay indicios que el importe en libros de un activo para exploración y evaluación puede superar a su importe recuperable. Se medirá, presentará y revelará según lo establecido en la NIC 36, excepto por lo dispuesto en el párrafo 21 y siguiente de la NIIF¹⁴. Para poder realizar la evaluación hay que considerar las definiciones **incluidas en la NIC 36**:

Pérdida por deterioro es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo a su importe recuperable.

Importe en libros de un activo es el importe por el que tal elemento aparece en el balance, una vez deducida la amortización o depreciación acumuladas y el deterioro de valor que, eventualmente, le correspondan.

Importe recuperable de un activo es el mayor entre su precio de venta neto y su valor en uso.

Valor en uso de un activo es el valor presente de los flujos futuros estimados de efectivo que se esperan, tanto de su funcionamiento continuado en el tiempo, como de su eventual desapropiación al final de la vida útil.

*Precio de venta neto de un activo es el importe que se puede obtener por la venta del mismo en una transacción libre, realizada entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, una vez deducidos los costos de desapropiación. La NIIF¹³ en el párrafo 20 menciona una lista no taxativa de hechos y circunstancias que dan indicios que se debería analizar el deterioro de los activos para la **exploración y evaluación**:*

- (a) el término durante el que la entidad tiene el derecho a explorar en un área específica ha expirado durante el período, o lo hará en un futuro cercano, y no se espera que sea renovado.*
- (b) no se han presupuestado ni planeado desembolsos significativos para la exploración y evaluación posterior de los recursos minerales en esa área específica.*
- (c) la exploración y evaluación de recursos minerales en un área específica no han conducido al descubrimiento de cantidades comercialmente viables de recursos minerales, y la entidad ha decidido interrumpir dichas actividades en la misma.*
- (d) existen datos suficientes para indicar que, aunque es probable que se produzca un desarrollo en un área determinada, resulta improbable que el importe en libros del activo para exploración y evaluación pueda ser recuperado por completo a través del desarrollo exitoso o a través de su venta.*

En todas las situaciones mencionadas o similares se aplica la NIC 36 para analizar el deterioro de valor, reconociendo como gasto cualquier pérdida por deterioro.

Los activos para **exploración y evaluación** se atribuirán a unidades generadoras de efectivo o grupos mediante una política contable, para determinar posibles deterioros de valor. En ningún caso una unidad generadora de efectivo o un grupo podrá superar a un segmento de operación establecido por la NIIF 8 en el párrafo 5, define como componente de una entidad:

(a) que desarrolla actividades de negocio de las que puede obtener ingresos de las actividades ordinarias e incurrir en gastos (incluidos los ingresos de las actividades ordinarias y los gastos por transacciones con otros componentes de la misma entidad),

(b) cuyos resultados de operación son revisados de forma regular por la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación de la entidad, para decidir sobre los recursos que deben asignarse al segmento y evaluar su rendimiento; y

(c) sobre el cual se dispone de información financiera diferenciada. Cuando se reconozcan activos por exploración y evaluación se debe revelar según lo indicado por la NIIF¹³ en el párrafo 24:

(a) Las políticas contables aplicadas a los desembolsos relacionados con la exploración y evaluación, incluyendo el reconocimiento de activos por exploración y evaluación.

(b) Los importes de los activos, pasivos, ingresos y gastos, así como los flujos de efectivo por actividades de operación e inversión, surgidos de la exploración y evaluación de recursos minerales.

NIIF PARA PYMES¹⁴

Normativa para su aplicación

El Decreto 291/014 actualiza la normativa contable adecuada de aplicación obligatoria en nuestro país. Se aplica a partir del primero de enero de 2015, permitiéndose su aplicación anticipada. En el mismo se mantienen 3 grupos de emisores de Estados Financieros, quienes deben aplicar las NIIF, quienes deben aplicar la NIIF para PYMES y los que deben aplicar algunas secciones de la NIIF para PYMES.

Quienes deben aplicar las NIIF para PYMES son las denominadas entidades de menor importancia relativa, es decir aquellas que cumplen conjuntamente con los siguientes requisitos según lo establecido en el art. 2:

- No tienen obligación pública de rendir cuentas de acuerdo con la sección 1¹⁴ de la NIIF para PYMES (básicamente ser emisores de valores de oferta pública o estar en proceso de emitirlos);
- Sus ingresos operativos anuales no superen las 200.000 UR;
- Su endeudamiento total con entidades controladas por el Banco Central del Uruguay, en cualquier momento del ejercicio, no exceda al 5% de la Responsabilidad Básica para Bancos;
- No sean sociedades con participación estatal (artículo 25 de la Ley 17.555); y
- No sean controlantes de, o controladas por entidades excluidas por los numerales

¹⁴NIIF para PYMES, Decreto 291/14

anteriores.

Precedentemente estas entidades debían aplicar el Decreto 135/009, a partir del mencionado Decreto deben adoptar como Norma Contable Adecuada de aplicación obligatoria determinada secciones de las NIIF para PYMES ¹⁴(2,3,4,6,8,9,10,13,14,17,21,23,27,30,32,34 y 35).La NIIF para PYMES, en su Sección 1, en el párrafo 1.2 ¹⁴ define como “PYMES”:

(a) no tienen obligación pública de rendir cuentas, y

(b) publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia.

Se establece en el párrafo 1.3¹⁴ que las empresas que “tienen obligación pública de rendir cuentas” si:

(a) sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian en un mercado público o están en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado fuera de la bolsa de valores, incluyendo mercados locales o regionales), o

(b) una de sus principales actividades es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. Este suele ser el caso de los bancos, las cooperativas de crédito, las compañías de seguros, los intermediarios de bolsa, los fondos de inversión y los bancos de inversión.

Sección 34: Actividades Especiales¹⁴

Las actividades de Extracción se encuentran tratadas en la sección 34 “Actividades Especiales”¹⁴, las cuales se definen como **exploración, evaluación o extracción de los recursos minerales.**

Una entidad deberá contabilizar los desembolsos por la adquisición o el desarrollo de activos tangibles aplicando la Sección 17¹⁴ “ Propiedad, Planta y Equipo”, mientras que para los activos intangibles la Sección 18¹⁴ “ Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía”. Aplicará la Sección 17 y la 21 “Provisiones y Contingencias” en los casos de desmantelamiento o traslado de un elemento o restaurar un emplazamiento.

El IASB no incluyó requisitos específicos para las actividades de extracción en la NIIF para las PYMES, dado que en el momento que se estaba construyendo la NIIF para PYMES¹⁴, el IABS se encontraba realizando un proyecto de investigación sobre las actividades de extracción. El mismo finalizó con la publicación de un Documento de discusión en abril de 2010. Será de consideración posterior por el IABS si reemplaza la NIIF 6¹³ “Exploración y Evaluación de Recursos Minerales”, igualmente cualquier decisión se considera en las actualizaciones futuras de la NIIF para PYMES.

Adquisición o desarrollo de Activos Tangibles – Sección 17¹⁴ “Propiedad, Planta y Equipo”.

La valuación al momento de la adquisición es el costo, el mismo se compone de precio de adquisición, los costos directamente atribuibles (para que el bien esté en condiciones de ser utilizado o en las condiciones previstas por la gerencia) y la estimación inicial de las erogaciones por desmantelamiento o retiro del elemento.

En el caso que el pago sea más allá de los términos normales de crédito, el costo será medido por el valor presente de todos los pagos futuros, de lo contrario será el precio en efectivo equivalente a la fecha de reconocimiento.

El desarrollo propio de estos activos no es tratado específicamente por la NIIF para PYMES¹⁴, con lo cual se debe recurrir a la NIC 16. Se determinará utilizando por criterios establecidos en el párrafo 22.

Para la medición posterior a la inicial, se aplica el modelo del costo, es decir:

COSTO – AMORTIZACION ACUMULADA – PERDIDAS POR DETERIORO DE VALOR ACUMULADAS.
--

La NIIF para PYMES no admite el modelo de revaluación, es decir al valor razonable. Sin embargo, en nuestro país el mencionado modelo es admitido por el Decreto 291/14. Dicho modelo es admitido en la actualidad por NIIF para PYMES 2015 (revisada)

VALOR RAZONABLE – AMORTIZACION ACUMALADA – PÉRDIDAS ACUMULADAS POR DETERIORO DE VALOR

Siempre que se emita información, la empresa deberá determinar si un elemento o grupo de elementos de Propiedad, Planta y Equipo ha sufrido deterioro de valor, aplicando para ello lo establecido en la Sección 27¹⁴. En la mencionada sección se define como Deterioro de valor de Activos como: *Una pérdida por deterioro se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable. Esta sección se aplicará en la contabilización del deterioro del valor de todos los activos distintos a los siguientes, para los que se establecen requerimientos de deterioro de valor en otras secciones de esta NIIF:*

(a) *Activos por impuestos diferidos (véase la Sección 29¹⁴ Impuesto a las Ganancias).*
(b) *Activos procedentes de beneficios a los empleados (véase la Sección 28 Beneficios a los Empleados).*

(c) *Activos financieros que estén dentro del alcance de la Sección 11¹⁴ Instrumentos Financieros Básicos o la Sección 12 Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros.*

(d) *Propiedades de inversión medidas al valor razonable (Véase la Sección 16¹⁴ Propiedades de Inversión).*

(e) *Activos biológicos relacionados con la actividad agrícola, medidos a su valor razonable menos los costos estimados de venta (véase la Sección 34 Actividades Especiales).*

Activos Intangibles - Sección 18¹⁴ “Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía”

Un Activo Intangible según el párrafo 18.2¹⁴ es: “*un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física. Un activo es identificable cuando: (a) es separable, es decir, es susceptible de ser separado o dividido de la entidad y vendido, transferido, explotado, arrendado o intercambiado, bien individualmente junto con un contrato, un activo o un pasivo relacionado, o*

(b) surge de un contrato o de otros derechos legales, independientemente de si esos derechos son transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

En el párrafo 18.3¹⁴ se determina que no son Activos Intangibles:

(a) los activos financieros, o

(b) los derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.

Para poder reconocer un activo como intangible se debe aplicar los principios de reconocimiento del párrafo 2.27¹⁴, según se menciona en el párrafo 18.4¹⁴, es decir “...sí, y solo si:

- *Es probable que los beneficios económicos futuros esperados que se han atribuido al activo fluyan a la entidad;*

- *El costo o el valor del activo puede ser medido con fiabilidad;*

- *el activo no es resultado del desembolso incurrido internamente en un elemento intangible.”*

Dichos activos inicialmente se valuarán por su Costo (párrafo 18.9¹⁴). De acuerdo a como haya sido incorporado, es lo que se entiende por su Costo, es decir:

*Adquisición separada o independiente: Costo = Precio de adquisición + aranceles + impuestos no recuperables – descuentos comerciales + otras erogaciones directamente atribuibles a la preparación del activo para su uso.

*Adquisición como parte de una combinación de negocios: Costo = Valor razonable.

*Adquisición mediante subvención del gobierno: Costo = Valor razonable.

*Permuta de activos: Costo = Valor razonable.

Según el Párrafo 18.13¹⁴: “*Un activo intangible puede haber sido adquirido mediante una permuta, a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios.*

El costo del activo intangible será medido por la entidad por su valor razonable, a menos que:

- a) La transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o*
- b) No puedan medirse con fiabilidad el valor razonable ni del activo recibido ni del entregado. En tales casos, el costo del activo se medirá por el valor en libros del activo entregado.”*

** Otros activos intangibles generados internamente: No se activan en ningún caso. Es por ello el párrafo 18.14¹⁴ determina: "Una entidad reconocerá el desembolso incurrido internamente en una partida intangible como **un gasto**, incluyendo todos los desembolsos para actividades de **investigación y desarrollo**, a menos que forme parte del costo de otro activo que cumpla los criterios de reconocimiento de esta NIIF.*

Sección 21¹⁴“Provisiones y Contingencias”

En el párrafo 21.1¹⁴ se define como Provisiones: “*pasivos de cuantía o vencimiento inciertos*”. Reconocerá inicialmente una provisión si (párrafo 21.4¹⁴):

- (a) la entidad tenga una obligación en la fecha sobre la que se informa como resultado de un suceso pasado;*
- (b) sea probable (es decir, exista mayor posibilidad de que ocurra que de lo contrario) que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para liquidar la obligación; y*
- (c) el importe de la obligación pueda ser estimado de forma fiable.*

La organización reconocerá a la provisión como un pasivo y al importe como un gasto, salvo que se establezca que dicho gasto integrará el costo de un activo tal como propiedad, planta y equipo, si así lo dispone otra sección de la NIIF para PYMES (párrafo 21.5¹⁴)

Se deberá revisar y ajustar el monto de la provisión cada vez que de deba elaborar información. De requerir ajuste se llevará a resultado salvo que inicialmente se hubiera activado al costo de un activo (según párrafo 21.5¹⁴)

Modificaciones a la normativa

En diciembre del 2015 el Poder Ejecutivo aprobó el Decreto 372/15, el cual introduce modificaciones a determinados artículos del Decreto 291/14. Los principales cambios afectan a la aplicación del cuerpo normativo de las NIIF para PYMES, siendo el punto de mayor interés para este trabajo, la introducción como alternativa para la valuación de Activos Intangibles la aplicación del modelo de revaluación previsto en la NIC 38 – Activos Intangibles. Dicho modelo se estaba permitido para los Activos Propiedad Planta y Equipo en el decreto anterior y se mantiene en este.

5) CONCLUSIONES

a) APORTES Y DESAFÍOS

El problema de la definición, cuantificación, exposición y control de los recursos mineros, merece, a nuestro juicio una revisión.

En primer lugar, es imprescindible la definición de los conceptos mencionados den el CM y Decreto 110/1982, a saber: capacidad financiera, económica e inversión en prospección (qué debería considerarse gastos y qué reconocerse como activo). Sería de aplicación, siguiendo una coherencia normativa para la inserción internacional, la NIIF 6 (exploración y evaluación de recursos minerales). Esta norma está alineada, para las sociedades comerciales por lo dispuesto por la Ley 16060 (Ley de sociedades comerciales) y sus decretos reglamentarios y sería extensible a las unipersonales, en la medida de la magnitud e importancia estratégica del giro de este tipo de entidades. Es necesario a los efectos de la comparabilidad de la información, dada la especificidad del giro, utilizar herramientas uniformes de exposición, por lo que sugerimos desarrollar un modelo uniforme, y de reconocimiento generalizado.

Sería importante también definir un modelo de informe contable para certificar inversiones y origen de los fondos, a los efectos de una adecuada transparencia de la inversión.

Dadas las características de nuestro territorio y que la NIIF 6 no reconoce como activo las erogaciones producto de la prospección, con la normativa actual, las entidades mineras entrarían rápidamente en causal de disolución. (Artículo 159 numeral 6 de la Ley 16060). La Resolución 147/2013 de DINAMIGE, procura dejar activas estas empresas, pese a la pérdida de su patrimonio contable. Es un tema que la Administración debe abordar para permitir o no las sociedades que caigan en esta situación.

La presentación de estados financieros en forma preceptiva es en función del tipo de mineral, proponemos que se complemente con los requisitos establecidos por el Decreto 291/2014 y las categorías que especifica.

Por otra parte, los estados financieros, deberían requerirse en todas las etapas del proyecto, actualmente, se exigen sólo al presentar la solicitud del título minero.

Otros aspectos, que deberían incorporarse, en general son: a) interrupciones en la actividad

b) Capacitación y características del personal, que deberían incorporarse a las notas, especialmente

c) _Exigencias de información financiera, dentro de la nota de riesgos.

d) Se resumen las recomendaciones específicas de la actividad, definir el concepto de inversión para lo cual consideramos que desde una óptica contable sería aconsejable definirla a través del Marco Conceptual para la preparación y Presentación de Estados Financieros.

- e) de acuerdo a la dimensión de las empresas mineras sugerimos considerar los parámetros del ISAB (SME) y Foro Intergubernamental (ASM), minería pequeña y artesanal.
- f) Demostración de la capacidad financiera: proponemos que la entidad deba demostrar que se adecua al programa de trabajo a desarrollar. Debería uniformizarse el criterio en la definición de capacidad financiera y económica tomando el del Marco Conceptual
- g) Canon de producción: Las mejoras se centran en la documentación probatoria. Debería reglamentarse lo dispuesto por el Artículo 45 Código Minería Hoy se solicita copia de la Planilla de trabajo (documento a ser sustituido la nómina del BPS) y tiene por objetivo cuantificar la población activa dedicada a la minería. Consideramos que la presentación de Estados Financieros con la correspondiente Declaración de Impuestos, sería un requisito que le permitiría un mejor control de la producción de minerales con destino local y al exterior.
- h) Caducidad de los Derechos Mineros –art. 21-IIc-4: Establece dentro de las causales de caducidad la falta de producción por seis meses continuos o por debajo del programa mínimo de producción por dos años continuos, si no existen las autorizaciones previas previstas.

Problemática por la aplicación NIIF6. La actividad de prospección se realiza en su mayoría por empresas que, en esta primera fase no generan ingresos siendo las fuentes de financiamiento fondos propios y fondos de terceros donde sus erogaciones no pueden considerarse activos tal como lo plantea la NIIF 6, para ello debe suceder que la empresa tenga la aprobación de su Título Minero en la fase de Exploración. Esta situación con lleva a que muchas empresas que se encuentran en la fase de prospección tendrían causal se disolución acuerdo a la ley 16.060 artículo 159 numeral 6, ya que su patrimonio social sería inferior a la cuarta parte del capital social integrado.

Entendemos que este trabajo es un primer paso desde hacia la aplicación de las recomendaciones del IGF, a través del establecimiento de una interpretación uniforme de la inversión minera (proyectada como realizada), capacidad financiera y económica, así como la necesidad de continuar en el estudio de un modelo contable financiero para la presentación uniforme de información económica financiera minera en nuestro país. Es una contribución poder contar con la información de reserva minera Clase II para su cuantificación de acuerdo a la normativa contable. Si bien, de acuerdo a la información de Uruguay XXI - las exportaciones en minería no marcan un perfil de país minero, podrían surgir nuevas perspectivas de búsqueda, por lo que contar con información financiera uniforme contribuye tanto en aspectos económicos como sociales en la toma de decisiones. Apuntamos a la evaluación patrimonial de la riqueza minera, el control de su explotación y el destino de la misma.

- 6) **ANEXOS**
a) GLOSARIO – CONCEPTOS BÁSICOS

YACIMIENTO Del punto de vista del derecho es unos recursos naturales no renovables que se agota con su uso, a medida que se extrae. Teniendo la característica de estar separado del predio, por lo que se individualiza. Es decir que conforme al Derecho es un inmueble, no está unido al resto y no pertenece necesariamente al dueño superficial por accesión. Es de propiedad del Estado (sistema regalista). Otra característica es que es un Bien de dominio público del Estado, especial porque no está librado al uso público, como una plaza, dada su naturaleza y su función, será por los derechos otorgados a una persona, pero en beneficio de la comunidad. La otra característica, no menor es que es un bien fungible; (art. 470 del Código Civil), pero que se consume con el uso, no puede ser objeto de arriendo

Durante la ocurrencia de los procesos de formación de la tierra algunos elementos o minerales pueden concentrarse selectivamente¹⁵, muy por encima de sus valores "normales" para un tipo determinado de roca, dando origen concentraciones "anómalas" que se denominan "**yacimientos minerales**".

YACIMIENTO: es una acumulación natural y anómala de **minerales metálicos, o de asociación de minerales metálicos, más o menos entre crecidos materiales estériles**, que puede ser procesado con utilidades

MINA Desde el punto de vista del derecho es el yacimiento, trabajado en virtud de un Título Minero otorgado por el Estado

CANTERA Es el yacimiento trabajado en virtud del derecho de accesión del dueño superficial.

MINERAL EXTRAIDO Es propiedad del minero y es un bien corporal mueble.

GANGA Es el material sin valor o no deseado asociado a las menas, puede ser mineral o roca. La mena no se separa genéticamente de la ganga, está íntimamente asociada y hay que minarla. Generalmente la ganga es separada en una planta mediante varios procesos

MINERAL (O MENA; EN INGLÉS: ORE) Material que tiene suficiente utilidad y valor para ser explotada generando un beneficio (económico)

LASTRE: Material asociado a un depósito mineral a extraerse para poder acceder al mineral y luego descartarse. Puede contar con mineral que genera un bajo o nulo beneficio

ESTÉRIL: Material sin valor económico, que debe ser extraído para acceder al mineral

¹⁵Hatch –Curso MIEM , 2013-

DIFERENCIA ENTRE RESERVA Y RECURSO

RECURSOS. Volumen de rocas o minerales donde se producen concentraciones anómalas de ciertas menas que constituyen un yacimiento. Dependiendo de las circunstancias geológicas las concentraciones se producen en forma de venillas, vetas, diseminaciones o pequeñas cantidades de un mineral útil o como concentraciones voluminosas.

RESERVAS: Recursos que pueden ser explotados, procesados y despachados a un mercado comprador, obteniendo utilidades.

LEY DEL MINERAL Grado de concentración de recursos minerales valiosos disponibles en un mineral

MINA: Excavación hecha en la tierra para extraer minerales

MINERÍA: Actividad, ocupación e industria relacionada a la extracción de minerales

INGENIERÍA DE MINAS: práctica de aplicar principios de ingeniería al desarrollo, planificación, operación y cierre de minas

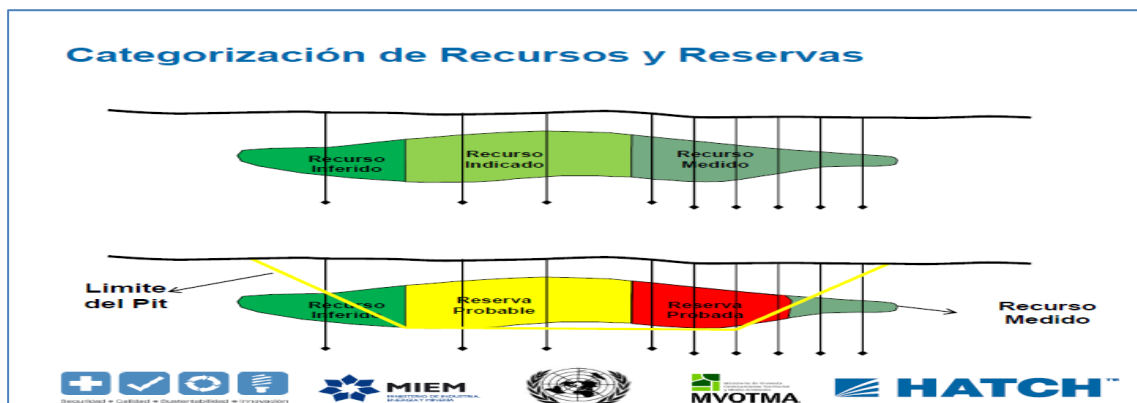


Figura -4- Categorización de Recursos y Reservas.

Curso MIEM-MVOTMA-HATCH-PNDU-2013

DERECHO DE EXPLOTACION: Es un bien incorporal inmueble.

SERVIDUMBRES MINERAS Y SUS TIPOS (artículo 96 Decreto 120/82):

De estudio, de ocupación temporaria o permanente, de paso y de tendido de ductos

REGALÍAS O CANON MINERO: Regulado por el artículo 45 del CM, es un precio que abona el titular minero por el derecho que le concede el título de extraer minerales.

ÁREA AFECTADA (ÁREA OCUPADA): Área del padrón afectada al proyecto minero.

ÁREA DEL PADRÓN. Área total del padrón tanto afectada a la actividad minera como la no afectada.

7) MESOGRAFIA

Bibliografía

- a) Integrating social accountability in Mining Approaches into Extractive Industry Projects; May 2016. Guidance Note- Word Bank Group.
- b) Caputo,2013 -Manual de derecho y Minería, principios y garantías, FCU, 1ª edición 2013
- c) Philip Maxell (2013), Minerals Economics Second Edition, Monograph 29, The Australian Institute Of Mining and Metallurgy. Garnaut , R-1995-Dilemmas of Governance , in the Mining and Mineral Resource Policy In Asia –Pacific Prospects for the 21 St. Century (eds, D. Denoon, C Ballard, G. Banks and P Hancock),p 61-66-, Canberra. Mac Kenzie, B (1987) Minerals and Economics –Decision –Making Methods in the Minerals Industry, 5-17 July*Adelaide –Australian Mineral Foundation.
- d) Garnaut (1995)-Dilemmas of Governance , in Mining and Mineral Resource Policy in Asia Pacific; Prospect for the 21 st- Century(eds D. Denoon, C.Ballard , G Banks and P Hancock)-p61-66 Canberra.
- e) How to improve Mining ta administration and collection framework a Sourcebook, By Pietro Guj , Boubacar Bocoum , James Limerick , Murray Meaton and Bryan Maybee.- World Bank , Washington D.C. , April 2013.
- f) Professor Bob Fagan, 2015 –Curty University- Establishing Mining as a cottage industry in developing economies. Curso Corto – Mineral Policy and Economics –im4dc – UWA – Australia 2015- Presentaciones
- g) Intergovernmental Forum on Mining , Minerals, metals and sustainable development .A mining Policy Framework, revised October 2013- (IGF)-
- h) John Southland , Mining Law and Policy , International Perspectives , The Federation Press,2012-Australia
- i) http://aempresarial.com/web/revitem/5_18446_57993.pdf consultado el 09.09.16 a las 15.
- j) <http://www.cpaferre.com/novedades/noticias/modificaciones-a-la-normativa-contable-%E2%80%93niif-para-las-pymes> consultado el 09.09.16 a las 15.36
- k) <http://instructivoniciif.blogspot.com.uy/2009/12/seccion-18.html> consultado el 09.09.16 a las 15.34
- l) Short course- Minerals- Policy and Economic- im4dc –UWA-2015 ,Australia Presentaciones.
- m) John Southalan –“Mining Law and Policiy –International Perspectives –The Federation Press 2012-Sydney.
- n) Presentaciones –Cursos para Programa Conjunto Fortalecimiento del MIEM y el MVOTMA para una Minería Responsable en Uruguay - Hatch- Mayo 2013.

Normativa

1. http://www.oas.org/dil/esp/Codigo_Civil_Uruguay.pdfHatch - Código Civil Uruguayo – 2002 – 20 de setiembre de 2016 hora 23

2. <https://legislativo.parlamento.gub.uy/temporales/leytemp3610364.htm> Ley 18813, Reforma del Código de Minería, 23 de setiembre de 2011 hora 23
3. <https://legislativo.parlamento.gub.uy/temporales/leytemp6878938.htm>, Ley 19126, Actividad minera de gran porte, 25 de setiembre de 2013, hora 22
4. <http://www.dinamige.gub.uy/documents/49878/0/Codigo%20de%20Mineria%20de%20la%20Rep%C3%ABlica%20Oriental%20del%20Uruguay;jsessionid=46CE8C8DBF0E021B949F55A62D3022E6?version=1.6&t=1396537378000> Código de Minería del Uruguay – 20/9/16 hora 23.
5. <http://www.uruguayxxi.gub.uy/informacion/wp-content/uploads/sites/9/2016/01/Informe-Anual-Comercio-Exterior-2015.pdf> ,26 de setiembre 2016 hora 9.03
6. Constitución 1830.
7. Ley 16.906- 7 de Julio de 1998.
8. Decreto -120/1982
9. Decreto -120/91 emitido el 8 marzo de 1991.
10. Decreto 266/07 emitido el 31 de julio de 2007
11. Decreto 124/011 emitido el 1 de abril de 2011
12. Decreto 291/014 emitido el 14 de octubre de 2014
13. Decreto 372/015 emitido el 30 de diciembre de 2015
14. Decreto Ley 25/4/1865.
15. Ley de acceso a la información pública, Ley 18.3811, 17 de octubre de 2008.
16. Ley de lavado de activos-Ley 18494- 4 de Junio de 2009-
17. Resolución-MIEM- 210/2009
18. Resolución DINAMIGE-1993
19. Resolución-DINAMIGE- 147/2013- 25 de mayo de 2013.
20. Resolución –DINAMIGE-292/2014- 25 de setiembre de 2014.
21. Web MIEM -DINAMIGE –Misión –Visión –Objetivos-Setiembre, 4,2016.
22. NIIF 6 Exploración y evaluación de recursos minerales - 2004NIC
23. NIC 36 Deterioro de valor de los Activos - revisada 2004.
24. NIC 16 Propiedad Planta y Equipo publicada en la pag de la AIN – www.ain.gub.uy
25. Sección 1, 17, 18, 21, 27, 34 - Pequeñas y medianas entidades de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (*NIIF para las PYMES*) publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad el 9 de julio de 2009.