

Bogotá, D.C.,

REFERENCIA:	
No. del Radicado	1-2023-003495 / 1-2023-003641
Fecha de Radicado	31 de marzo de 2023
Nº de Radicación CTCP	2023-0040
Tema	Regalías

CONSULTA (TEXTUAL)

“(...)

I. CONSIDERACIONES FÁCTICAS Y JURÍDICAS

1. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública tiene el carácter de organismo de normalización técnica de normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información y se encuentra facultado para servir de órgano consultivo para los particulares sobre aspectos técnicos de la contabilidad.

2. El artículo 360 de la Constitución Política establece la obligación de pagar, como contraprestación por la explotación de recursos naturales no renovables, regalías a favor del Estado colombiano, en los siguientes términos

“ARTICULO 360. La explotación de un recurso natural no renovable causará, a favor del Estado, una contraprestación económica a título de regalía, sin perjuicio de cualquier otro derecho o compensación que se pacte. La ley determinará las condiciones para la explotación de los recursos naturales no renovables.

Mediante otra ley, a iniciativa del Gobierno, la ley determinará la distribución, objetivos, fines, administración, ejecución, control, el uso eficiente y la destinación de los ingresos provenientes de la explotación de los recursos naturales no renovables precisando las condiciones de participación de sus beneficiarios. Este conjunto de ingresos, asignaciones, órganos, procedimientos y regulaciones constituye el Sistema General de Regalías.” (Subrayado fuera del texto)

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

3. Al respecto, el Consejo de Estado en sentencia del 5 de junio de 1992 definió las regalías en el siguiente sentido

“Las disposiciones citadas (arts. 360 y 361 C.P.) reconocen así el derecho de los departamentos y municipios productores, así como de los puertos marítimos y fluviales de participar en las regalías que se paguen al Estado por la explotación de un recurso natural no renovable. Por regalía se ha entendido una contraprestación económica determinada a través de un porcentaje sobre el producto bruto explotado que el Estado exige como propietario de los recursos naturales no renovables.”
(Subrayado fuera del texto)

4. En este sentido, la regalía consiste en la contraprestación económica que se debe reconocer al Estado por la explotación de recursos naturales no renovables, la cual se determina en forma particular en cada uno de los contratos suscritos entre la agencia gubernamental correspondiente y el particular que lleva a cabo la explotación del recurso. Así, cada contrato determinará las condiciones de pago de las regalías y si el porcentaje sobre el producto bruto explotado sobre el cual se calcula la regalía corresponde a un pago en dinero o en especie.

5. Las regalías en industrias extractivas pueden ser pagadas en especie, con la entrega a la autoridad pertinente de una cantidad del bien explotado, o en dinero como un porcentaje sobre el valor comercial de la producción del recurso natural no renovable. La modalidad de pago en especie o en dinero se determina de manera particular en los diversos contratos de explotación que suscriban los particulares con la agencia que corresponda.

6. A partir de la Ley 2050 de 2020 se ampliaron las opciones de pago de la regalía. El artículo 20 de la mencionada Ley definió la noción de recaudo de la regalía como la recepción en dinero, en especie o mediante obras de infraestructura o proyectos acordados directamente entre las entidades territoriales y quienes exploten los recursos naturales no renovables.

7. En lo que respecta al pago en especie de la regalía el parágrafo primero del artículo 20 estableció
“Parágrafo 1º. Se entiende como pago de regalías en especie, la entrega material de una cantidad de producto bruto explotado, por quien explota los recursos naturales no renovables, de la cantidad de producto liquidado de regalías”.

8. Desde el punto de vista contable se considera costo todas las erogaciones y cargos efectuados por el ente económico asociados clara y directamente con la producción de un bien o la prestación de un servicio, de los cuales el ente económico obtiene sus ingresos. En el caso de las industrias extractivas los costos corresponden a todas las erogaciones y cargos directamente relacionados con la extracción del mineral, así como aquellos que se encuentren directamente relacionados con las diferentes etapas

del proceso extractivo necesarias para poner el mineral en condiciones de venta (transporte, acopio y beneficio).

9. De acuerdo con lo anterior, las regalías pagadas en dinero deben ser reconocidas contablemente como parte del costo de producción o gastos que se asignan al volumen de toneladas que se extraigan en un periodo determinado.

10. En efecto, en opinión del Consejo Técnico de la Contaduría plasmada en el concepto con radicado 2020-1027 se estableció que

En conclusión, cuando la obligación de pagar la contraprestación se origina a partir de la venta de los productos, estas deben reconocerse como gastos operacionales en el estado de resultados, cuando se cumplen los criterios de reconocimiento de dichos ingresos. Si la obligación de pagar la contraprestación (regalía) se establece a partir de los volúmenes de producción, ellas serían parte de los costos de producción, y por lo tanto se reconocerían como parte del costo del inventario.

De esta forma, solo hasta que se reconozca el ingreso, se reconocería el gasto del inventario en el estado de resultados, el cual también se nombra como “costo de ventas”. Esto es consistente con lo establecido en el párrafo 34 de la NIC 2, la cual indica, que cuando los inventarios son vendidos, su importe en libros se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación.

11. A su vez, las regalías que son pagadas en especie no son reconocidas como costo ni las unidades utilizadas para pagar en especie las regalías tienen costos que les sean atribuibles por unidad, en la medida en que la producción que se usa para pagar regalías en especie, no generan ingresos al ente económico. Por lo anterior, en los estados financieros del ente económico no se reconoce contablemente ni el ingreso ni el costo de la regalía pagada en especie, la cual, se repite, es de propiedad del Estado y no le genera ingresos al ente económico a título de ventas. En efecto, como el costo corresponde a las erogaciones necesarias para la producción de los ingresos, ante la ausencia de ingresos a título de venta con cargo a las unidades utilizadas para pagar regalías en especie, se colige que el productor sólo reconoce como costo la totalidad de las erogaciones en que incurre para la producción de sus inventarios, es decir, las unidades con las que el productor se queda y que son susceptibles de venderse.

12. Si el productor atribuyera costos a las unidades que utiliza para pagar las regalías en especie, estos costos tendrían que ser trasladados al Estado mediante el registro de la correspondiente cuenta por cobrar, lo que desnaturizaría la contraprestación a la que el Estado tiene derecho a título de regalía.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

13. *El productor no reconoce en su contabilidad costo alguno por la producción de la especie entregada al Estado, pues la totalidad de los costos que incurre corresponden a los necesarios para la producción que al productor le corresponde.*

14. *En el referido concepto 2020-1027 se refirió exclusivamente al tratamiento contable de las regalías pagadas en dinero, razón por la cual en la presente oportunidad se acude al CTCP para que se pronuncie sobre el tratamiento contable de las regalías pagadas en especie.*

15. *A diferencia de lo anterior, en la regalía que se paga en dinero la totalidad de la producción le corresponde al productor y, por ende, cuando éste efectúa la venta del 100% de esta producción, debe reconocer en sus estados financieros un ingreso por la correspondiente venta y reconocer como costo o gasto todas las erogaciones y cargos efectuados para la producción y venta del mineral, dentro de los cuales uno de los elementos esenciales del costos de producción es las regalía, ya que sin el pago de ésta incluso conforme al Decreto 600 de 1996 no es posible efectuar la venta.*

16. *En efecto, el Decreto 600 de 1996 en su artículo 10 señala que, previo a la exportación del mineral, el producto minero deberá acreditar el pago de la regalía correspondiente, así*

“Artículo 10. Pago previo de regalías a la exportación. Para la exportación de carbón el interesado deberá acreditar previamente, ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el pago de la regalía correspondiente y el trimestre en que sea causó, sin perjuicio de lo pactado como regalías anticipadas.”

17. *Por su parte, se consideran gastos aquellos flujos de salida de recursos en forma de disminuciones del activo o incrementos del pasivo o una combinación de ambos que generan disminuciones del patrimonio incurridos en las actividades de administración, comercialización, investigación y financiación realizadas durante un periodo, que no provienen de los retiros de capital o de utilidades o excedentes.*

II. CONSULTAS

1. *Con fundamento en las anteriores consideraciones, sírvase confirmar si en el caso de las regalías pagadas en especie contablemente no se reconoce costo o gasto alguno en la medida en que el productor entrega al Estado Colombiano la especie (regalía) y los costos y gastos en que incurre están directamente relacionados con el volumen de producción con el que el productor se queda para su venta.*

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

2. *También con fundamento en las anteriores consideraciones, sírvase confirmar si el volumen de producción entregado al Estado colombiano (regalía en especie) no debe hacer parte de los inventarios del productor. “*

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

Es conveniente aclarar que la Ley 2050 de 2020 contemplada en las consideraciones no se refiere al tema de las regalías planteado.

Ahora bien, tal como se expone en la consulta, las regalías tienen su sustento legal en el artículo 360 de la Constitución Política de Colombia, modificado por el acto legislativo 005 de 2011, “por el cual se constituye el Sistema General de Regalías, se modifican los artículos 360 y 361 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones sobre el Régimen de Regalías y Compensaciones”, donde en su artículo 1º. se ordena que:

“La explotación de un recurso natural no renovable causará, a favor del Estado, una contraprestación económica a título de regalía, sin perjuicio de cualquier otro derecho o compensación que se pacte. (...)”

Entiéndase por regalías “el porcentaje sobre el producto bruto del mineral explotado que la Nación exige como propietaria de los recursos naturales no renovables, (...) Las regalías podrán exigirse o convenirse para su pago en especie o dinero, en boca de mina, en plaza o en el sitio de venta o consumo”¹.

De ahí que partiendo la legislación vigente relacionada con el pago y recaudo de las regalías como ley 2056 de 2020, por la cual se regula la organización y el funcionamiento del sistema general de regalías, la cual reconoce que el pago y recaudo puede hacerse en dinero, especie, obras de infraestructura o proyectos, al indicar en su artículo 20:

“ARTÍCULO 20. RECAUDO. Se entiende por recaudo la recepción de las regalías y compensaciones liquidadas

¹ Diccionario Jurídico Colombiano, con enfoque en la legislación nacional T. II. Editora Jurídica Nacional. Quinta Edición.

y pagadas a la Agencia Nacional de Hidrocarburos y la Agencia Nacional de Minería, o quienes hagan sus veces, en dinero, **en especie**, o mediante obras de infraestructura o proyectos acordados directamente entre las entidades territoriales y quienes exploten los recursos naturales no renovables.

La Agencia Nacional de Hidrocarburos y la Agencia Nacional de Minería establecerán mediante acto motivado de carácter general, **el pago en dinero o en especie de las regalías** y el Ministerio de Minas y Energía reglamentará el pago en obras de infraestructura o proyectos de inversión.

El Ministerio de Minas y Energía reglamentará la metodología, condiciones y términos que garanticen el adecuado flujo de recursos al Sistema General de Regalías, y establecerá los criterios de distribución en el evento de generarse recursos entre la determinación de los precios base de liquidación y **la comercialización de las regalías cuando estas se paguen en especie**.

PARÁGRAFO 1o. Se entiende como pago de regalías en especie, la entrega material de una cantidad de producto bruto explotado, por quien explota los recursos naturales no renovables, de la cantidad de producto liquidado de regalías.

(...)”(Resalto y Subrayo fuera de texto).

Ahora bien, este Consejo en la Consulta 2020-1027, expuso la siguiente postura:

“Respecto del tratamiento contable que debe darse a las regalías, para definir la política contable de una entidad del Grupo 1, del sector de industrias extractivas, se debe observar lo establecido en la NIC 8, en especial lo indicado para la selección y aplicación de políticas contables (NIC 8.7 a 8.12). Conforme a lo anterior, para efectos contables, las regalías pueden enmarcarse dentro de la definición de gravámenes, de la CINIIF 21, incorporada en el Decreto 2420 de 2015, los cuales, para efectos de esta norma, se consideran como “una salida de recursos que incorpora beneficios económicos, que es impuesta por los gobiernos a entidades de acuerdo con la legislación” (ver CINIIF 21.4).

Considerando lo establecido en la NIC 8, las normas pertinentes para la contabilización de las regalías, por parte de una entidad que aplique las normas del Grupo 1 (NIIF Plenas), son principalmente, la de Inventarios (NIC 2) y la CINIIF 21 Gravámenes, los cuales se reconocen de conformidad con los términos señalados en la legislación, observando también lo indicado en el Art. 360 de la Constitución Política.

En el caso de las regalías, estas se causan cuando ocurre la explotación de un recurso natural no renovable, como contraprestación por la explotación, ello permite asociar su reconocimiento con los procesos de producción y transformación (en este caso de los recursos minerales), y conlleva, para efectos contables, la aplicación de las normas señaladas anteriormente y de otras que resulten pertinentes.

Ahora bien, para la valuación de los inventarios, ellos generalmente se miden al costo, el cual no puede exceder el valor neto realizable, salvo que se aplique algunas de las excepciones permitidas en la NIC

Esta norma permite utilizar diversos métodos para su valoración, identificación específica, promedio



ponderado, y el método PEPS (primeras en entrar primeras en salir), otras técnicas, como el costo estándar o el método de los minoristas –retail- también pueden ser utilizadas, siempre que el resultado de aplicarlas se aproxime al costo. En la NIC 2, también se establecen lineamientos para determinar los costos de transformación, los cuales comprenden aquellos costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa, y una distribución sistemática de los costos indirectos de producción, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados.

Respecto de las obligaciones legales que no son ajustadas por los gastos, y que se causan a favor de una entidad gubernamental, para su contabilización se tendrá en cuenta que ellas representan gravámenes distintos de los impuestos a las ganancias, el reconocimiento del hecho que origina la obligación es la que determina su tratamiento contable, de tal manera que si el hecho que genera la obligación es la venta del producto, ellas serían reconocidas, para efectos contables, en los gastos operacionales de la entidad. En el caso de que el hecho que da origen a la obligación se establezca a partir de los volúmenes de producción, las regalías formarían parte del costo de producción. Por lo tanto, en una entidad que aplica la NIC 2, y en la que las regalías se establezcan de acuerdo a los volúmenes de producción, estas deben ser reconocidas como parte del costo del inventario, el cual, al darse de baja, en la fecha del reconocimiento de los ingresos, entrarían a formar parte del rubro de los costos de los productos comercializados, esto es, del costo de ventas de la entidad.

Según las normas aplicables en Colombia, para el Grupo 1, cuando una entidad utiliza alguno de los métodos permitidos para determinar el costo de transformación de los inventarios, el costo de producción se forma por

- todos los costos de compra;*
- todos los costos de conversión (transformación o explotación); y*
- otros costos incurridos para llevar los inventarios a su ubicación y condiciones actuales.*

Los costos de transformación incluirán todos aquellos costos que se relacionan directamente con la producción y una asignación de gastos generales de producción fijos y variables. Los gastos generales de producción variables se asignan al costo de inventario sobre la base del nivel real de producción; Los gastos generales fijos se asignan por referencia a la "capacidad normal" de una instalación. Esta capacidad no se refiere a la capacidad máxima de la instalación, sino a la capacidad que se espera alcanzar en promedio durante varios períodos y no en períodos de producción anormalmente alta. Por lo general se requerirán juicios para determinar cuándo un nivel de producción es anormalmente bajo, esto es fuera del rango de capacidad normal.

En el caso de los gastos generales administrativos que no contribuyan a llevar los inventarios a su ubicación y condición actual, estos deben excluirse del costo de los inventarios. También pueden existir algunas funciones que solo contribuyen parcialmente al proceso de producción. De forma similar, será necesario realizar juicios, por parte de la administración, para establecer si los gastos generales deben atribuirse a la producción, por ejemplo los costos de almacenamiento que no representan etapas necesarias en el proceso de producción y los costos generales incurridos durante períodos de capacidad inactiva, debido a averías o mantenimientos programados, se excluyen del costo de los inventarios, y se registran como costos

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



cuando se incurre en ellos.

Para una mayor claridad sobre los conceptos que pueden formar parte de los costos de transformación, en la siguiente tabla, se presenta un resumen de algunos costos clave que son incurridos en la producción de inventarios de la industria minera, en ella se incluye una referencia a las regalías o gravámenes 1 (...)

En conclusión, cuando la obligación de pagar la contraprestación se origina a partir de la venta de los productos, estas deben reconocerse como gastos operacionales en el estado de resultados, cuando se cumplen los criterios de reconocimiento de dichos ingresos. Si la obligación de pagar la contraprestación (regalía) se establece a partir de los volúmenes de producción, ellas serían parte de los costos de producción, y por lo tanto se reconocerían como parte del costo del inventario.

(...)

Adicionalmente, deberá tenerse en cuenta que el importe de cualquier rebaja de valor de los inventarios, hasta alcanzar su valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, debe ser reconocido como un gasto del inventario, en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida, afectando el importe en libros de los inventarios. Así mismo, el importe de cualquier reversión de las rebajas de valor de los inventarios, que resulte de un incremento en el valor neto realizable, será reconocido como una reducción en el valor de los inventarios que hayan sido reconocidos como gastos (costo de ventas) en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.”

El concepto anterior, se complementó mediante el número 2021-0209, en el cual se expuso que:

*“Las directrices que se incorporan en la consulta 2020-1027, son aplicables cuando una compañía minera paga regalías a la Agencia Nacional de Infraestructura. **No obstante, las políticas contables de la entidad se establecerán conforme a los requerimientos del marco de información financiera que sea aplicado por la entidad.** Para una entidad minera que aplique las normas del Grupo 1, son de especial relevancia la NIIF 6 Exploración y evaluación de los recursos minerales, y la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.*

La NIC 8, en los párrafos 9 y 10, requiere que cuando una NIIF sea específicamente aplicable a una transacción, otro evento o condición, la política o políticas contables aplicadas a esa partida se determinarán aplicando la NIIF concreta. En ausencia de una NIIF que sea aplicable específicamente a una transacción o a otros hechos o condiciones, la gerencia deberá usar su juicio en el desarrollo y aplicación de una política contable, a fin de suministrar información que sea relevante para las necesidades de toma de decisiones económicas de los usuarios y fiable, en el sentido de que los estados financieros a) presenten de forma fidedigna la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad; b) reflejen la esencia económica de las transacciones, otros eventos y condiciones, y no simplemente su forma legal; c) sean neutrales, es decir, libres de prejuicios o sesgos; e) sean prudentes; y f) (v) estén completos en todos sus extremos significativos.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Pregunta 4

Cómo se indicó en la pregunta 1, las políticas contables se establecerán conforme a los requerimientos del marco de información financiera aplicado por la entidad, realizando los juicios que sean requeridos, en ausencia de una NIIF que sea aplicable específicamente a una transacción o a otros hechos o condiciones.

Pregunta 5

El marco de información financiera que sea aplicado por la entidad contiene los lineamientos para contabilizar cambios en políticas contables, estimaciones y errores, en el caso de cambios de políticas o correcciones de errores, ellos serán contabilizados conforme a las disposiciones establecidas en las normas. Ello podría afectar las cifras comparativas que se presentan en los estados financieros, de períodos anteriores, y los indicadores financieros y otras medidas de rendimiento o desempeño de la entidad. En conclusión, le corresponderá a los responsables de los estados financieros de la entidad, determinar, con fundamento en las normas de información financiera aplicadas, las políticas contables que son adecuadas para el reconocimiento de las regalías en las entidades que desarrollan actividades de producción y comercialización de reservas de crudo o gas, en la industria petrolera. La política contable se definirá conforme a los requerimientos del DUR 2420 de 2015, u otro marco normativo aplicado, tal como sea pertinente.

Finalmente, debe considerarse que para poder pagar en especie las regalías pactadas en esta forma, necesariamente deben tenerse los inventarios de la explotación realizada, de donde sale el valor de las regalías respectivas.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,

JESUS MARIA PEÑA BERMUDEZ
Consejero - CTCP

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona/Jesús María Peña Bermúdez

Consejero Ponente: Jesús María Peña Bermúdez

Revisó y aprobó: Carlos Augusto Molano R. / Jimmy Bolaño T. / Jairo Enrique Cervera R. / Jesús María Peña B.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - NIT. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20