

Bogotá, D.C.,

No. del Radicado	1-2023-008317
Fecha de Radicado	09 de marzo de 2023
Nº de Radicación CTCP	2023-0122
Tema	Regalías

CONSULTA (TEXTUAL)

Copiamos a continuación el texto de la consulta remitida a la DIAN y la cual se traslada por esta Unidad al CTCP, para atender lo relacionado con las preguntas 1 y 5, como se relacionan en las consideraciones y concepto:

“(...)

HECHOS

1. La establece en su artículo 360 (sic) 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. La ley determinará las condiciones para la explotación de los recursos naturales no renovables.

2. El Código de Minas establecido mediante la Ley 685 de 2001 contempla en su Artículo 228 que el monto de las regalías y el sistema para liquidarlas y reajustarlas, serán los vigentes a la época del contrato de concesión y se aplicarán durante toda su vigencia. Las modificaciones que sobre estas materias adopte la ley, sólo se aplicarán a los contratos que se celebren y perfeccionen con posterioridad a su promulgación.

3. El Estatuto Tributario en su Artículo 107 establece los criterios cuyo cumplimiento, habilita a deducir de la renta bruta las expensas no proscritas o restringidas en las demás disposiciones del Estatuto Tributario.

4. El Consejo de Estado a través de la Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta emitió sentencia el pasado 26 de febrero de 2020, en donde argumenta que a la luz de lo expuesto, en la presente oportunidad juzga la Sala que el Concepto nro. 020874, del 04 de agosto de 2016 se ajusta al ordenamiento jurídico tributario que rige la deducibilidad de los pagos por concepto de regalías, en el punto en que interpreta que todos los contribuyentes del impuesto sobre la renta –sin consideración a su naturaleza jurídica– pueden deducir las regalías de la renta bruta, siempre y cuando cumplan los requisitos generales y especiales que exija la normativa tributaria.

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

5. La Ley 2277 de 2022 en su artículo 19 introdujo una modificación al artículo 115 del Estatuto Tributario en donde se establece que

ARTÍCULO 115. DEDUCCIÓN DE IMPUESTOS PAGADOS Y OTROS. Es deducible el cien por ciento (100%) de los impuestos, tasas y contribuciones, que efectivamente se hayan pagado durante el año o período gravable por parte del contribuyente, que tengan relación de causalidad con su actividad económica, con excepción del Impuesto sobre la renta y complementarios.

En el caso del gravamen a los movimientos financieros será deducible el cincuenta por ciento (50%) que haya sido efectivamente pagado por los contribuyentes durante el respectivo año gravable, independientemente que tenga o no relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente, siempre que se encuentre debidamente certificado por el agente retenedor.

Las deducciones de que trata el presente artículo en ningún caso podrán tratarse simultáneamente como costo y gasto de la respectiva empresa.

PARÁGRAFO 1. La contraprestación económica a título de regalía de que tratan los artículos 360 y 361 de la Constitución Política no será deducible del impuesto sobre la renta ni podrá tratarse como costo ni gasto de la respectiva empresa, indistintamente de la denominación del pago y del tratamiento contable o financiero que el contribuyente realice, e independientemente de la forma del pago de la misma, ya sea en dinero o en especie. Para efectos del impuesto sobre la renta, el monto no deducible correspondiente a las regalías pagadas en especie será al costo total de producción de los recursos naturales no renovables.

(...)

PETICIÓN

A partir del anterior razonamiento, se interpreta que el reconocimiento contable para las regalías sufre una afectación en la medida que modifica lo contemplado en el artículo 115 del Estatuto Tributario y por lo tanto no son deducibles del impuesto de renta ni podrán ser tomadas como gasto, por lo que amablemente solicito se absuelva las siguientes preguntas

- 1. ¿Qué tratamiento contable debe otorgársele al volumen de producción correspondiente a regalías a la luz del artículo 19 de la Ley 2277 de 2022?*
- 2. Si la contraprestación económica a título de regalías no es un ingreso del Estado como resultado de la explotación económica del recurso no renovable y considerando lo establecido en el artículo 26 ET frente a la depuración de la renta líquida, ¿Cómo se debe reconocer el valor correspondiente a las regalías para el contribuyente, cuando estos claramente no corresponden a un ingreso ordinario ni extraordinario y mucho menos son susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio?*

3. *Teniendo en cuenta que las regalías pagadas por los contribuyentes del impuesto sobre la renta serán deducibles o no de acuerdo al cumplimiento de requisitos generales establecidos el artículo 107 ET y, que continúa vigente, ¿Qué determinación se debe tomar frente al mismo, ya que la Ley 2277 de 2022 va en contravía de lo allí establecido y que a su vez fue ratificado por el Consejo de Estado? ¿Cómo se puede demostrar el criterio de proporcionalidad y necesidad frente a una expensa que es necesaria para la producción del mineral?*
4. *¿La no deducibilidad de regalías podría considerarse como una doble tributación? En caso de que no lo consideren, por favor explicar técnicamente cómo se puede entender desde el aspecto tributario que dicha deducibilidad no sea interpretada como una doble tributación, cuando no constituyen un ingreso para el contribuyente y a su vez en la depuración de la renta líquida si contribuye para aumentar la base para la liquidación.*
5. *¿Cómo se encuentra alineada la determinación de la no deducibilidad de las regalías frente a su contabilización de acuerdo con lo establecido en los marcos técnicos normativos contables, en especial a lo relacionado con la NIC 12?*
6. *¿Para el caso de las empresas que cuentan con contratos de concesión vigentes, en donde claramente se establece la deducibilidad de las regalías ¿Continúa aplicado la deducción? ¿En caso de no serlo así, por favor explicar técnicamente cómo se da este cambio y qué implicaciones tiene en materia de estabilidad jurídica? (...)*

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:

De acuerdo con la comunicación de traslado parcial por parte de la DIAN, como se dejó manifiesto al inicio de las **preguntas 1 y 5, para su resolución**, se atienden en la siguiente forma:

1. ***¿Qué tratamiento contable debe otorgársele al volumen de producción correspondiente a regalías a la luz del artículo 19 de la Ley 2277 de 2022?***

En relación con la pregunta 1, este Consejo dio respuesta a dicha consulta, mediante concepto 2023-0077 en el cual se manifestó:

“El artículo 19 de la Ley 2277 de 2022, establece lo siguiente

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

CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

“ARTÍCULO 19. Modifíquese el artículo 115 del Estatuto Tributario, el cual quedará así

ARTÍCULO 115. DEDUCCIÓN DE IMPUESTOS PAGADOS Y OTROS. Es deducible el cien por ciento (100%) de los impuestos, tasas y contribuciones, que efectivamente se hayan pagado durante el año o período gravable por parte del contribuyente, que tengan relación de causalidad con su actividad económica, con excepción del Impuesto sobre la renta y complementarios.

En el caso del gravamen a los movimientos financieros será deducible el cincuenta por ciento (50%) que haya sido efectivamente pagado por los contribuyentes durante el respectivo año gravable, independientemente que tenga o no relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente, siempre que se encuentre debidamente certificado por el agente retenedor.

*Las deducciones de que trata el presente artículo **en ningún caso podrán tratarse simultáneamente como costo y gasto de la respectiva empresa.** Resalto no es del texto.*

*PARÁGRAFO 1. La contraprestación económica a título de regalía de que tratan los artículos 360 y 361 de la Constitución Política no será deducible del impuesto sobre la renta ni podrá tratarse como costo ni gasto de la respectiva empresa, indistintamente de la denominación del pago y del tratamiento contable o financiero que el contribuyente realice, e independientemente de la forma del pago de la misma, ya sea en dinero o en especie. Para efectos del impuesto sobre la renta, el monto no deducible correspondiente a las regalías pagadas en especie será al costo total de producción de los recursos naturales no renovables.
(...)*

Este Consejo se manifestó en el concepto 2020-1027 acerca del tratamiento contable de las regalías que, 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. Este Consejo se ratifica en dicha postura a pesar de los cambios establecidos en el artículo 19 de la ley 2277 de 2022, los cuales son netamente tributarios y corresponde a la DIAN resolver las inquietudes que surjan y a las cuales se refiere la Ley 1314 de 2009, por la independencia normativa”.

5. ¿Cómo se encuentra alineada la determinación de la no deducibilidad de las regalías frente a su contabilización de acuerdo con lo establecido en los marcos técnicos normativos contables, en especial a lo relacionado con la NIC 12?

En cuanto a la pregunta 5, para efectos contables, como se expuso en respuesta a la consulta 2023-0077, “las regalías pueden enmarcarse en 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”. Citamos el párrafo 4 de la CINIIF 21, antes mencionada:

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



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

“4 A efectos de esta Interpretación, un gravamen es una salida de recursos que incorpora beneficios económicos que es impuesta por los gobiernos a entidades de acuerdo con la legislación (es decir, leyes o regulaciones) distintas de

(a) las salidas de recursos que quedan dentro del alcance de otras Normas (tales como impuestos a las ganancias que quedan dentro del alcance de la NIC 12 Impuestos a las Ganancias); y

(b) multas u otras sanciones que se imponen por infracciones de la legislación”. Subrayado fuera de texto.

(...)

Este Consejo no encuentra implicaciones contables en la no deducibilidad de las regalías y su efecto en el alcance de la NIC 12 – Impuesto a las ganancias.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que, para hacerlo, este organismo se cionó 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

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