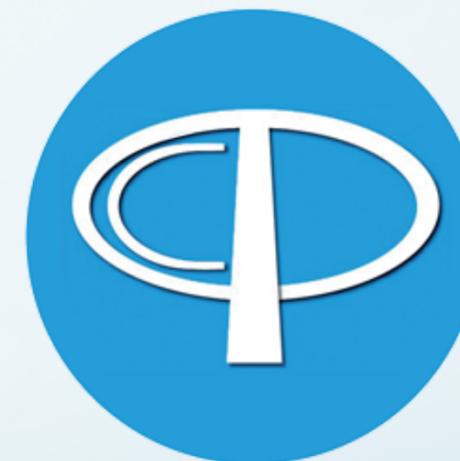


DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD CONTRA EL ARTÍCULO 19 (PARCIAL) DE LA LEY 2277 DE 2022

Audiencia Pública Corte Constitucional
Presentación



CONTENIDO

1. Antecedentes y datos de referencia
2. Prolegómeno
3. Preguntas orientadoras
4. Análisis y conclusión



Audiencia pública convocada por la Corte Constitucional

Convocada mediante Auto 1138 de 2023, relacionado con el Artículo 19 de la Ley 2277 de 2022 respecto de las empresas que se dedican a la explotación de los recursos naturales no renovables.

Primera jornada: naturaleza de las regalías, determinación, liquidación y pago

El primer eje temático tiene como finalidad precisar la naturaleza jurídica y tratamiento contable y tributario de las regalías.

Datos de referencia

- **Fecha:** 21 de julio de 2023
- **Hora:** 8:40 a.m. a 10:40 a.m.
- **Consejero invitado:** Jesús María Peña Bermúdez
- **Tiempo de intervención:** 15 minutos
- **Preguntas orientadoras:** 5

CONSIDERACIONES RELEVANTES

Se expone lo estipulado en los artículos 3 y 4 de la Ley 1314 de 2009 por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

Artículo 3. De las normas de contabilidad y de información financiera. Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de contabilidad y de información financiera el sistema compuesto por postulados, principios, limitaciones, conceptos, normas técnicas generales, normas técnicas específicas, normas técnicas especiales, normas técnicas sobre revelaciones, normas técnicas sobre registros y libros, interpretaciones y guías, que permiten identificar, medir, clasificar, reconocer, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones económicas de un ente, de forma clara y completa, relevante, digna de crédito y comparable.

Parágrafo: los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente con su forma legal".



CONSIDERACIONES RELEVANTES (II)

Artículo 4. Independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera. Las normas expedidas en desarrollo de esta ley, únicamente tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas o cuando estas no regulen la materia.

A su vez, las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales. Las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal. Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas. En su contabilidad y en sus estados financieros, los entes económicos harán los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera.

Nuestro concepto se encausa exclusivamente hacia el aspecto contable, que no tributario por expresa atención a lo ordenado por la Ley 1314 de 2009, como se indica en los artículos anteriores. Para ello, sí debe tenerse claro la naturaleza y tratamiento contable de las regalías, que permita como consecuencia la aplicación de las normas contables y de información financiera medirse y evaluarse para su registro e información en los estados financieros propios del explotador de dichos productos.



Preguntas orientadoras de la honorable Corte Constitucional

Primera

¿Cuál era el tratamiento jurídico, contable y tributario que las empresas que explotan RNNR daban a la regalía que entregaban o pagaban al Estado en especie o en dinero, según el caso, antes de la promulgación de la Ley 2277 de 2022, para liquidar el impuesto sobre la renta? En este contexto, ¿el pago por concepto de regalías por la explotación de RNNR siempre constituía una expensa necesaria, causal, proporcional para la conservación y generación de la renta? Es decir, ¿antes de la promulgación de la Ley 2277 de 2022, la deducción de las regalías de la renta bruta procedía de manera automática?

Análisis

Qué son las regalías y cómo benefician al Estado:

- Constitución Política de Colombia: *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.*
- Corte Constitucional, Sentencia C -253 de 2017: *es la explotación de un recurso natural no renovable causa, a favor del Estado, una contraprestación económica a título de regalía, sin perjuicio de cualquier otro derecho o compensación que se pacte (Art. 360).*
- Diccionario Jurídico Colombiano, Quinta Edición: **es una Contraprestación, junto con las participaciones y los impuestos**



Preguntas orientadoras de la honorable Corte Constitucional

Análisis (II)

- **Ley 2056 de 2020, Artículo 14. Ciclo de Regalías y Compensaciones:** para los efectos previstos en el inciso segundo del Artículo 360 de la Constitución Política, el ciclo de regalías y compensaciones comprende las actividades de conocimiento y cartografía geológica del subsuelo colombiano; **exploración y explotación de recursos naturales no renovables**; fiscalización de la exploración y explotación de recursos naturales no renovables; liquidación; recaudo; transferencia; distribución, ejecución y giro de estos recursos.

Aspectos contables

- **Regalía:** cobro que hace el Estado a quien pretende explorar y obtener un bien, como una compensación por la afectación del suelo, el medio ambiente, las aguas subterráneas, etc, con la exploración y explotación que le pertenece por mandato constitucional al estar en el subsuelo, que no es recuperable una vez obtenido, nunca más para el Estado, entendiéndose como un **pasivo** a favor del Estado y a cargo del explotador para poder comercializar el bien.
- Para su medición debe considerarse el criterio de la NIIF 6.16, incorporado a la legislación colombiana mediante el DUR 2420 de 2015.



Preguntas orientadoras de la honorable Corte Constitucional

Aspectos contables

- **Corte Constitucional. Sentencia T - 141 de 1994: regalías y participaciones.** *"Las primeras es el derecho que le corresponde al Estado en la explotación de los recursos petrolíferos de su propiedad (...)", y en cuya sentencia concluyó: "(...) la Carta acoge la concepción de la <<regalía-precio>>, pues la define como una <<contraprestación>> que se causa por la explotación de los recursos naturales no renovables de la propiedad de la Nación (CP art. 360). Por ende, las regalías están representadas por aquello que el Estado recibe por conceder un derecho a explotar los recursos naturales no renovables de los cuales es titular (art.332), debido a que estos recursos existen en cantidad limitada. En cambio, los impuestos, tal y como lo ha señalado en varias ocasiones esta Corporación, son cargas económicas, que se imponen a los particulares con el fin de financiar los gastos generales del Estado, por lo cual estas obligaciones surgen del poder impositivo del Estado"...*
- Una cosa es el derecho a buscar, encontrar y extraer el producto mineral o hidrocarburo, con afectación del suelo y medio ambiente y otra la forma de medir y valorar es en pesos el pago de ese derecho.



Preguntas orientadoras de la honorable Corte Constitucional

Conclusión

De esta manera se concluye que conforme a las normas contables el tratamiento contable antes de la expedición de la Ley 2277 de 2022 es el mismo actualmente. Así entonces, contablemente como se ha sostenido en varios conceptos, dicha contraprestación a la luz de las normas vigentes (NIC 2 sobre inventarios, NIIF 6 sobre exploración y evaluación de recursos minerales y NIC 8 políticas que deben cumplirse en materia de contabilización e información), **las regalías, contablemente, constituyen un pasivo a favor del Estado y un gasto a cargo de la empresa.**



Preguntas orientadoras de la honorable Corte Constitucional

Segunda

¿En qué momento de la cadena de extracción del recurso hidrocarburífero o de un mineral se adquiere la propiedad del RNNR por parte del explotador?

Conclusión

De conformidad con las normas legales referidas en la respuesta anterior, para efectos contables, debe considerarse que la propiedad del bien obtenido lo adquiere el explotador en el momento que lo extrae constituyendo previa separación de la regalía como contraprestación al Estado, un inventario a su disposición por cuanto tiene la propiedad de éste y el riesgo que conlleve en almacenamiento, transporte y cualquier otro que hubiere hasta su enajenación.

Tercera

¿Cuál es el tratamiento contable y tributario que las empresas que explotan RNNR deben dar a la regalía que entregan o pagan al Estado en especie o en dinero, después de la promulgación de la Ley 2277 de 2022, para liquidar el impuesto sobre la renta?

Conclusión

Ley 685 de 2001. Artículo 226: las regalías son contraprestaciones económicas en los siguientes términos: *“(…) Las contraprestaciones económicas son las sumas o especies que recibe el Estado por la explotación de los recursos naturales no renovables”.*

Bajo esta concepción la normativa contable no ha sufrido hasta la fecha variación alguna. Dicho tratamiento es el mismo antes y después de la expedición de la Ley 2277 de 2022.



Preguntas orientadoras de la honorable Corte Constitucional

Cuarta

¿Existe alguna diferencia en el tratamiento contable que las empresas que explotan RNNR dan al pago de las regalías cuando este se satisface en especie o en dinero? De ser así, ¿cuáles son las razones que explican dicha diferencia?

Conclusión

Sí existe una diferencia en cuanto al tratamiento contable:

- Si las regalías se pagan en especie con el producto obtenido, se debe valorar al precio acordado en el contrato y el valor liquidado se registra contablemente como un costo del inventario, al precio que se haya pactado.
- Si se cancelan en dinero y con fundamento en la venta también sobre el precio acordado, se registra como un gasto de la operación. Esta conclusión concuerda con las políticas contables.



Preguntas orientadoras de la honorable Corte Constitucional

Quinta

¿El tratamiento contable de las regalías debe tener algún impacto sobre su tratamiento tributario?

Conclusión

El tratamiento contable de los RNNR debe servir de fuente informativa y prueba sobre toda información que se derive del Código Minero para el correcto cálculo, liquidación y pago no sólo de las regalías, sino de los impuestos, exenciones y deducciones que establezca el Estatuto Tributario.



GRACIAS

Jesús María Peña Bermúdez

Consejero

Consejo Técnico de la Contaduría Pública

jpena@mincit.gov.co

www.ctcp.gov.co