

ACTUALÍCESE

CARTILLA PRÁCTICA



**EFFECTOS TRIBUTARIOS EN LA
APLICACIÓN DE ESTÁNDARES
INTERNACIONALES**

Contenido



MENÚ INTERACTIVO

ANÁLISIS

05

CONSIDERACIONES GENERALES

- Armonización del sistema fiscal y los Estándares Internacionales 5
- Base fiscal para determinar el impuesto de renta desde 2017 8
- Reconocimiento de ingresos 9
- Costo fiscal de activos intangibles 14
- Depreciación contable y fiscal 15
- Modificaciones para la clasificación del Grupo 3 17

EFFECTOS FISCALES SOBRE EL ESFA

- Reforma tributaria no afecta cifras reportadas en el ESFA 19
- El ESFA y sus usos fiscales 20

INGRESOS POR DIVIDENDOS

- Tratamiento fiscal 22
- Tratamiento en los estados financieros 23

INTERESES IMPLÍCITOS

- Principios contables y fiscales siguen siendo distintos 23

ACTIVOS BIOLÓGICOS

- Renta bruta especial sobre activos biológicos 25

PROPIEDADES DE INVERSIÓN

VENTA DE INMUEBLES

RÉGIMEN DE TRANSICIÓN CONTABLE – FISCAL

NORMALIZACIÓN TRIBUTARIA DE DIFERENCIAS EN ESFA Y TRANSICIÓN

- Efectos tributarios de los nuevos marcos técnicos normativos 36
- No deben existir diferencias en los ingresos contables y fiscales 38
- Otros efectos tributarios en la aplicación de los NMTN 39
- Diferencias por existencia o inexistencia de activos o pasivos 42
- Auditoría al ESFA y a la aplicación posterior 42
- Conclusiones 43

ACTUALÍCESE

actualicese.com

Cartilla Práctica

Efectos tributarios en la aplicación de Estándares Internacionales

ISBN 978-958-8515-66-3

Editora actualicese.com LTDA.

Dirección editorial: María Cecilia Zuluaga C.

Coordinación Editorial: Dalia Mendoza M.

Coordinación Publicaciones: Crisithian Andrés Rojas Z.

Diseño y Diagramación: Geraldine Flórez V.

SUGERENCIAS Y/O COMENTARIOS

Las sugerencias y/o comentarios a esta publicación pueden ser enviados a contenidos@actualicese.com o comunicados al Centro de Excelencia en el Servicio (CES). Esta publicación hace parte de las Suscripciones de Actualícese.

Ninguna parte de esta publicación, incluido el diseño de cubierta, puede ser reproducida, almacenada o transmitida en manera alguna ni por ningún medio, ya sea electrónico, químico, mecánico, óptico, de grabación o de fotocopia, sin el previo permiso escrito del editor.

Esta publicación fue impresa y encuadernada en Santiago de Cali, Colombia en el mes de julio de 2017.

NOTA DEL EDITOR

Como es conocido por los contadores, a través del artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 (cuarta reforma tributaria del gobierno Santos), se instauró un período de transición de 4 años, en donde solo para efectos fiscales, las remisiones de las normas tributarias reposarían sobre una contabilidad bajo norma local (decretos 2649 y 2650 de 1993). A esta determinación se llegó con la intención de que el Gobierno nacional, a través de la DIAN, evaluara el impacto fiscal de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Cabe destacar que de la incidencia de las disposiciones mencionadas se derivó la necesidad de expedir el Decreto 2548 de 2014, mediante el cual se reglamentaron las medidas contenidas en los artículos 4 de la Ley 1314 de 2009 y 165 de la Ley 1607 de 2012. De esta manera, los 4 años referidos iniciaban desde el año de implementación plena de dichas normas internacionales, lo que quiere decir que para las entidades pertenecientes a los grupos 1 y 3 (las cuales iniciaron su aplicación oficial en el 2015) el período de transición sería 2015-2018. Por su parte, las empresas del Grupo 2 (cuyo año de aplicación obligatoria correspondió al 2016) tendrían como término de transición los años 2016-2019.

Además se establecieron dos opciones sobre la forma en que los contribuyentes podrían cumplir con estados financieros elaborados bajo nuevos marcos técnicos y, al mismo tiempo, tener cifras contables que sirvieran para efectos tributarios durante los años de transición. Estas dos opciones son el libro tributario y el sistema de registro de diferencias.

La intención de estos dos sistemas era servir a la DIAN como base para medir

los impactos tributarios de la convergencia a Estándares Internacionales; de este modo, el artículo 9 del citado Decreto 2548 dispuso la realización de planes piloto por parte de la Administración Tributaria a través de los cuales la entidad solicitaría información a ciertos contribuyentes.

Es así como, a través de la Resolución 000040 del 10 de mayo del 2016, la DIAN dio a conocer el plan piloto con el cual señaló a 96 personas jurídicas del Grupo 1 y del Grupo 4 (sector público), establecidos en la convergencia a Estándares Internacionales, que debían entregar (a más tardar el 10 de junio del 2016) en archivos especiales de Excel y PDF, sus estados financieros del 2015 elaborados bajo dichos estándares. En consecuencia, la DIAN empezó a dar cumplimiento al citado artículo 9 del Decreto 2548 de diciembre del 2014 para la recolección de información financiera bajo Normas Internacionales.

En este orden de ideas, y con el acervo de información recopilada, en el 2018 (año en el que culminará el segundo período de mandato de Juan Manuel Santos) la Administración Tributaria presentaría al Congreso de la República las propuestas para ajustar las referencias del Estatuto Tributario hacia las cifras contables. Sin embargo, para el 2014, a través de la Ley 1739 (sexta reforma de Santos) el Gobierno nacional delegó una Comisión de Expertos la cual trabajaría en una reforma tributaria estructural, considerando las propuestas de armonización entre las normas contables y fiscales.

Como era de esperarse, el 29 de diciembre de 2016, luego de diferentes debates (contrarreloj) y después de variadas disidencias en todos los sectores eco-

nómicos y sociales del país, el Gobierno nacional logró tramitar en el Congreso de la República la Ley 1819 (séptima reforma de Santos), mediante la cual realizó diversas modificaciones al Estatuto Tributario, entre cuyas principales novedades se destaca lo referente a los Nuevos Marcos Normativos Contables. Este hecho evidenció que el Gobierno no esperó hasta el 2018 para ajustar algunas normas tributarias con el propósito de alinear los nuevos marcos técnicos normativos y las normas fiscales (esta es la razón por la cual se ha preparado esta cartilla práctica).

Como resultado, mediante el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016, se derogó de forma expresa, la mencionada norma del artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 y se aprobaron las normas para que las cifras contables obtenidas bajo los nuevos marcos normativos tengan efectos en la determinación de las bases fiscales a partir del 2017 (al menos para la determinación del impuesto de renta). Sobre el particular, es necesario tener en cuenta que otras normas adicionadas al ET establecen cuáles serán las partidas que no tendrán un reconocimiento para efectos del impuesto de renta.

El propósito de esta cartilla práctica es que usted conozca aquellos requerimientos o remisiones de la Ley 1819 de 2016 hacia los nuevos marcos normativos y sus efectos fiscales.

Adicional a ello, hemos dispuesto una zona web interactiva, para que haga uso de diferentes herramientas de las cuales unas ya están disponibles y las otras se irán adicionando en la medida en que salgan normas reglamentarias y material complementario que contribuirá a ampliar sus conocimientos sobre Estándares Internacionales.

Base fiscal para determinar el impuesto de renta desde 2017

La Ley 1819 de 2016 derogó el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 según el cual, los nuevos marcos normativos bajo normas internacionales no tendrían efectos fiscales en sus primeros 4 años de aplicación. Además, modificó varios artículos del ET y agregó otros para establecer que las bases del impuesto de renta se obtendrán, en especial, a partir de las cifras contables alcanzadas mediante la aplicación de los nuevos marcos, pero tras efectuar sobre estas las depuraciones mencionadas de forma expresa en la norma.

De acuerdo con la Ley 1819 de diciembre 29 de 2016, a partir del ejercicio 2017 las cifras financieras de los obligados a llevar contabilidad, que además apliquen los nuevos marcos normativos bajo normas internacionales, tendrán efectos fiscales, pues serán el punto de partida para obtener las bases fiscales, al menos, del impuesto de renta y de industria y comercio (aunque sigue la duda sobre los efectos en las bases fiscales de los demás impuestos nacionales o territoriales, tales como el IVA y el INC; ver artículos 22 y 342 de la Ley 1819 de 2016).

El artículo 22 de la Ley 1819 de 2016 agregó el nuevo artículo 21-1 al ET, cuyo inciso primero dispone lo siguiente:

“Artículo 21-1. Para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, en el valor de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, los sujetos pasivos de este impuesto obligados a llevar contabilidad aplicarán los sistemas de reconocimiento y medición, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia, cuando la ley tributaria remita expresamente a ellas y en los casos en que esta no regule la materia. En todo caso, la ley tributaria puede disponer

de forma expresa un tratamiento diferente, de conformidad con el artículo 4 de la ley 1314 de 2009.”

Sin embargo, otras normas agregadas al ET establecen cuáles serán las partidas que no tendrán un reconocimiento para efectos del impuesto de renta, aun si para efectos contables fueron consideradas como ingreso, costo o gasto. Así, por ejemplo, la modificación que el artículo 28 de la Ley 1819 de 2016 efectuó al artículo 28 del ET, determina cuáles serán aquellas partidas de los ingresos contables reconocidos bajo normas internacionales que no tendrán efectos en la determinación del impuesto de renta. Dicho proceso también se llevó a cabo en relación con los costos y deducciones (ver los artículos 59 y 105 del ET, modificados con los artículos 39 y 61, respectivamente, de la Ley 1819 de 2016).

Además, el artículo 137 de la Ley 1819 de 2016 también adicionó un nuevo artículo 772-1 al ET, el cual dispuso lo siguiente:

“Artículo 772-1. Conciliación fiscal. Sin perjuicio de lo previsto en el artículo 4 de la Ley 1314 de 2009, los contribuyentes obligados a llevar contabilidad deberán llevar un sistema de control o de conciliaciones de las diferencias que surjan entre la aplicación de los nuevos marcos técnicos normativos contables y las disposiciones de este Estatuto. El gobierno nacional reglamentará la materia.

El incumplimiento de esta obligación se considera para efectos sancionatorios como una irregularidad en la contabilidad.”

Según lo anterior, los contribuyentes obligados a llevar contabilidad que

habían elegido el libro tributario mencionado en el Decreto 2548 de 2014, desde el año 2017 no tienen que seguir llevándolo para obtener sus bases fiscales, pues solo bastará con llevar su contabilidad ajustada a los nuevos marcos normativos. Sin embargo, luego deberán efectuar las depuraciones y conciliaciones necesarias, tal como lo establecen las normas ya comentadas, a fin de obtener las bases fiscales de sus impuestos de renta.

También se entiende que, si el Decreto 2548 de 2014 está técnicamente derogado, entonces las empresas del Grupo 2 ya no serán requeridas por la DIAN para que entreguen información del año 2016, con la cual continuarían los planes piloto igual a como dicha entidad los desarrolló para las empresas del Grupo 1.

“ Las cifras financieras de los obligados a llevar contabilidad, que además apliquen los nuevos marcos normativos bajo normas internacionales, tendrán efectos fiscales **”**

Reconocimiento de ingresos

La Ley 1819 de 2016 incluyó cambios significativos al articulado del ET; entre ellos, el del artículo 28 del ET podría ser uno de las más importantes.

Realización del ingreso

La nueva versión del artículo 28 del ET sobre la realización del ingreso para los obligados a llevar contabilidad, incluida en la Ley 1819 de 2016, es una de las modificaciones más importantes en lo relacionado con el impuesto de renta. El drástico cambio de esta normativa consiste en que, como premisa general, solo los ingresos devengados contablemente según las dinámicas de los Estándares Internacionales de Información Financiera serán válidos para efectos fiscales. El mencionado artículo señala lo siguiente:

“Artículo 28. Realización del ingreso para los obligados a llevar contabilidad. Para los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad, los ingresos realizados fiscalmente son los ingresos devengados contablemente en el año o período gravable.”

Redirigir la fuente de información a partir de la cual se obtendrán dichos ingresos implica migrar de la normativa tributaria del impuesto de renta vigente, basada en el concepto de causación, que entiende como tal a un ingreso solo cuando nace el derecho a exigir su pago, aunque no se haya hecho efectivo el cobro.

No obstante, el concepto utilizado en la actualidad para el registro contable, ya que todas las empresas colombianas se encuentran en implementación plena de los nuevos marcos normativos bajo el Estándar Internacional, es la base de acumulación o devengo.

Acumulación o devengo: principio para el reconocimiento de ingresos

Según las indicaciones del marco conceptual de los Estándares Internacionales de Información Financiera, la contabilidad con base en la acumulación o devengo da cuenta de las transacciones y demás sucesos y circunstancias a los que se enfrenta la compañía con relación a los recursos económicos y los derechos de los acreedores en los períodos donde tales efectos tienen lugar, incluso si los cobros y pagos resultantes se producen en un período diferente.

Así pues, con el propósito de no duplicar la labor financiera en las compañías que debían diseñar dos sistemas de control de operaciones para dar cuenta de la contabilidad y de los requerimientos fiscales por separado, la ley de reforma tributaria implementó el uso del concepto actualizado de devengo, en lugar del de causación, para los fines pertinentes del cálculo del impuesto de renta.



Efectos tributarios de los nuevos marcos técnicos normativos

La implementación de los marcos técnicos trae dos efectos tributarios desfavorables, en especial para las empresas que no cotizan en bolsa, las familiares, y para las entidades sin ánimo de lucro (ESAL). Sobre estas últimas, aunque el párrafo P7 del Estándar para Pymes indica que dichos marcos técnicos son diseñados para las entidades con ánimo de lucro, al tenor del artículo 2 de la Ley 1314 de 2009, toda persona natural o jurídica que lleve contabilidad debe aplicar los nuevos marcos técnicos. Estos son los dos efectos a los que se hace referencia:

Sanciones fiscales por inexactitudes evidenciadas

recibida en dación de pago, ya deducida en renta, por valor de \$300 millones, porque “la venía usando”, pero no la había declarado para no generar rentas por recuperación de deducciones (artículo 196 del ET) ni la había normalizado mediante Ley 1739 de 2014.

Otro caso es el de una empresa que declaró inventarios por valor de \$250.456.815, pero el ESFA muestra \$432.452.987. En una inspección contable, la DIAN solicitó la explicación de este aumento inusitado de activos; el requerimiento está presumiendo el delito de activos omitidos o ingresos no declarados (que justificarían la compra de más inventarios). Ante la explicación de la

base mayor, es decir \$70.000.000, si solo existen \$60.000.000? Este dato se obtuvo a partir de un cruce de información del formato 1732 de información exógena con el reporte bajo estándares internacionales a una superintendencia.

Muchos afectaron utilidades retenidas por activos inexistentes, cuando tenía que aprovecharse el período de transición para corregir la contabilidad local y, obviamente, pagar los respectivos impuestos. En ese caso, lo que tenía que hacerse era:

- a. Dar de baja a la diferencia de \$10.000.000 en la

PARA VISUALIZAR EL DOCUMENTO COMPLETO

REGÍSTRESE AQUÍ

ACTUALÍCESE
actualicese.com

Centro de Excelencia en el Servicio (CES)
actualicese.com/contacto

Oficina
Ciudad Jardín
Carrera 101 No. 15A - 52
Cali, Colombia

© Todos los derechos reservados