

PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA

AUDIRE

INTRODUCCION A LA EVALUACION DE LOS IMPACTOS TRIBUTARIOS DE LAS NIIF (RENTA)

Conferencista: CP. Carlos Alberto Espinoza Reyes

OBJETIVOS

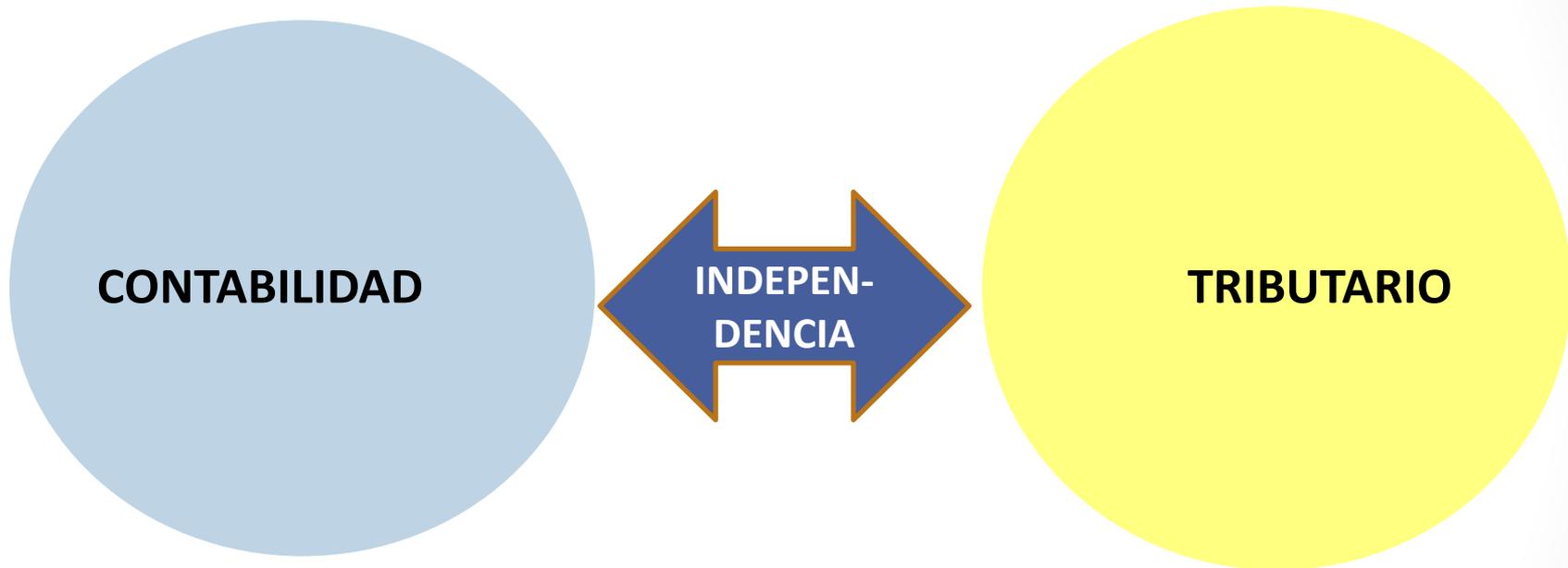
- Presentar el marco legal que debe considerarse al iniciar cualquier evaluación de impactos tributarios de las NIIF (orientado al impuesto sobre la renta y complementarios).
- Crear conciencia respecto del hecho de que es importante incluir dentro de la evaluación de los impactos de la convergencia a NIIF, los impactos tributarios.

CONTENIDO

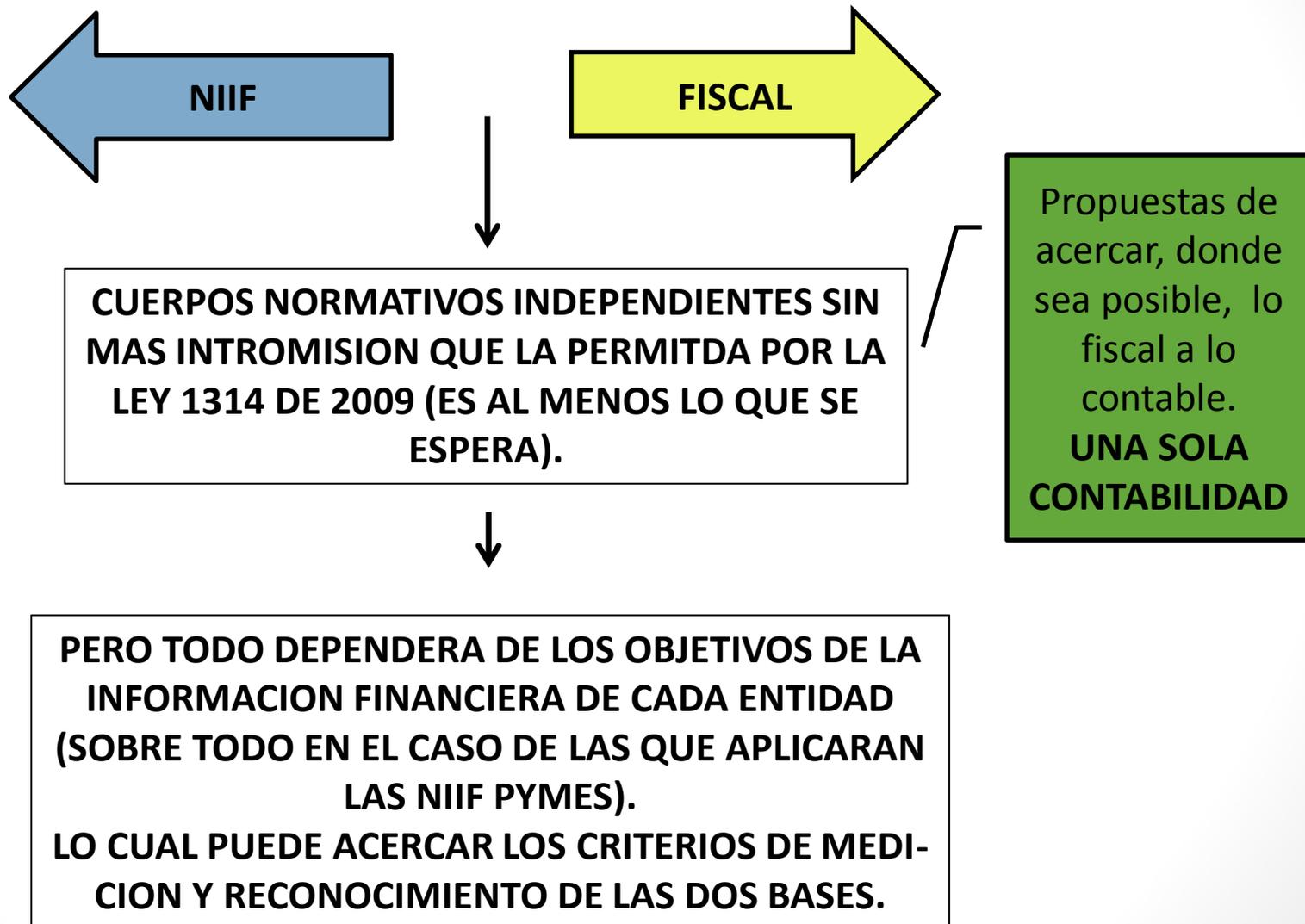
- Implicaciones Tributarias de la Ley 1314 de 2009.
- Implicaciones Tributarias del Artículo 165 de la Ley 1607 de 2012.
- Aproximación al Marco Conceptual del Impuesto sobre la Renta

I. IMPLICACIONES TRIBUTARIAS DE LA LEY 1314 DE 2009

ALGO MUY IMPORTANTE...



A PARTIR DE LAS NIIF (Ley 1314/09 y sus reglamentos)



ART. 4º. LEY 1314 de 2009

- **“ARTÍCULO 4o. 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”.* **(Subrayas fuera de texto).**

EJEMPLOS DE REMISIONES

ACTIVOS MOVIBLES (Art. 65 ET)

- **“ART. 65.—Modificado.L.174/94, art.3º. Gradualidad en el desmonte de la provisión UEPS o LIFO.**
- (...) **PAR.—Modificado.L.223/95, art.72. El método que se utilice para la valoración de los inventarios, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, deberá aplicarse en la contabilidad de manera uniforme, durante todo el año gravable, debiendo reflejarse en cualquier momento del período en la determinación del inventario y el costo de ventas. El valor del inventario detallado de las existencias al final del ejercicio, antes de descontar cualquier provisión para su protección, debe coincidir con el total registrado en los libros de contabilidad y en la declaración de renta (...)”.** (Subrayas fuera de texto).

REMISION

ACTIVOS MOVIBLES (Art. 65 ET)

- Las normas de contabilidad vigentes permiten utilizar los siguientes métodos de valoración de inventarios (Art. 63 DR. 2649/93):
- PEPS = Primeras en Entrar Primeras en Salir
- UEPS = Ultimas en Entrar Primeras en Salir
- Identificación Específica.
- Promedio Ponderado.
- Otros de reconocido valor técnico autorizados por normas especiales.

LA NIC 2 NO LO ADMITE

COSTOS Y GASTOS DEL EXTERIOR LIMITADOS AL 15% (Art. 122 ET)

- **“ART. 122.—Modificado.L.223/95, art.84. Limitación a los costos y deducciones.** Los costos o deducciones por expensas en el exterior para la obtención de rentas de fuente dentro del país, no pueden exceder del quince por ciento (15%) de la renta líquida del contribuyente, computada antes de descontar tales costos o deducciones, salvo cuando se trate de los siguientes pagos:
- (...) e) Los costos y gastos que se capitalizan para su amortización posterior de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, o los que deban activarse de acuerdo con tales normas; (...)” **(Subrayas fuera de texto).**

Cargos diferidos: bajo NIIF Completas solo son permitidos los costos de desarrollo y bajo NIIF PYMES no son permitidos en general.

REMISION

INVERSIONES AMORTIZABLES (Art. 142 ET)

- **“ART. 142.—Deducción por amortización de inversiones.**
- (...)Se entiende por inversiones necesarias amortizables por este sistema, los desembolsos efectuados o causados para los fines del negocio o actividad susceptibles de demérito y que, de acuerdo con la técnica contable, deban registrarse como activos, para su amortización en más de un año o período gravable; o tratarse como diferidos, ya fueren gastos preliminares de instalación u organización o de desarrollo; o costos de adquisición o explotación de minas y de exploración y explotación de yacimientos petrolíferos o de gas y otros productos naturales.
- También es amortizable el costo de los intangibles susceptibles de demérito”. (Subraya y negrilla fuera de texto).

REMISION

Cargos diferidos: bajo NIIF Completas solo son permitidos los costos de desarrollo y bajo NIIF PYMES no son permitidos en general.

DEDUCCION DE DEUDAS DE DUDOSO O DIFICIL COBRO (Art. 145 ET)

- **“PAR.—Adicionado.L.633/2000, art.131.** *A partir del año gravable 2000 serán deducibles por las entidades sujetas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Bancaria, la provisión individual de cartera de créditos y la provisión de coeficiente de riesgo realizadas durante el respectivo año gravable.*
- *Así mismo, serán deducibles de la siguiente manera las provisiones realizadas durante el respectivo año gravable sobre bienes recibidos en dación en pago y sobre contratos de leasing que deban realizarse conforme a los normas vigentes:*
 - *a) El 20% por el año gravable 2000;*
 - *b) El 40% por el año gravable 2001;*
 - *c) El 60% por el año gravable 2002;*
 - *d) El 80% para el año gravable 2003;*
 - *e) A partir del año gravable 2004 el 100%”. (Subrayas fuera de texto).*

REMISION

EJEMPLOS DE OMISIONES

CREDITO MERCANTIL (Arts. 74 y 143-1 ET)

- **“ART. 74.—Costo de los bienes incorporales.** *El valor de los bienes incorporales concernientes a la propiedad industrial y a la literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, good will, derechos de autor u otros intangibles adquiridos a cualquier título, se estima por su costo de adquisición demostrado, menos las amortizaciones concedidas y la solicitada por el año o período gravable. En caso de que esta última amortización no sea aceptada, el liquidador hará los ajustes correspondientes”.* **(Subrayas fuera de texto).**

CREDITO MERCANTIL (Arts. 74 y 143-1 ET)

**PERO LA LEY FISCAL NO SEÑALA COMO SE DETERMINA EL
CREDITO MERCANTIL**



EN AUSENCIA DE NORMA FISCAL SE RECURRE A LAS NORMAS
CONTABLES (1):



**PRECIO PAGADO POR LAS ACCIONES QUE GENERAN CONTROL
(-) VALOR INTRINSECO DE LAS ACCIONES ADQUIRIDAS
= CREDITO MERCANTIL**

**LA DIAN Y EL CONSEJO DE ESTADO HAN ACEPTADO EL USO
DICHA PRACTICA CONTABLE**

Bajo NIIF su
determinación
es distinta

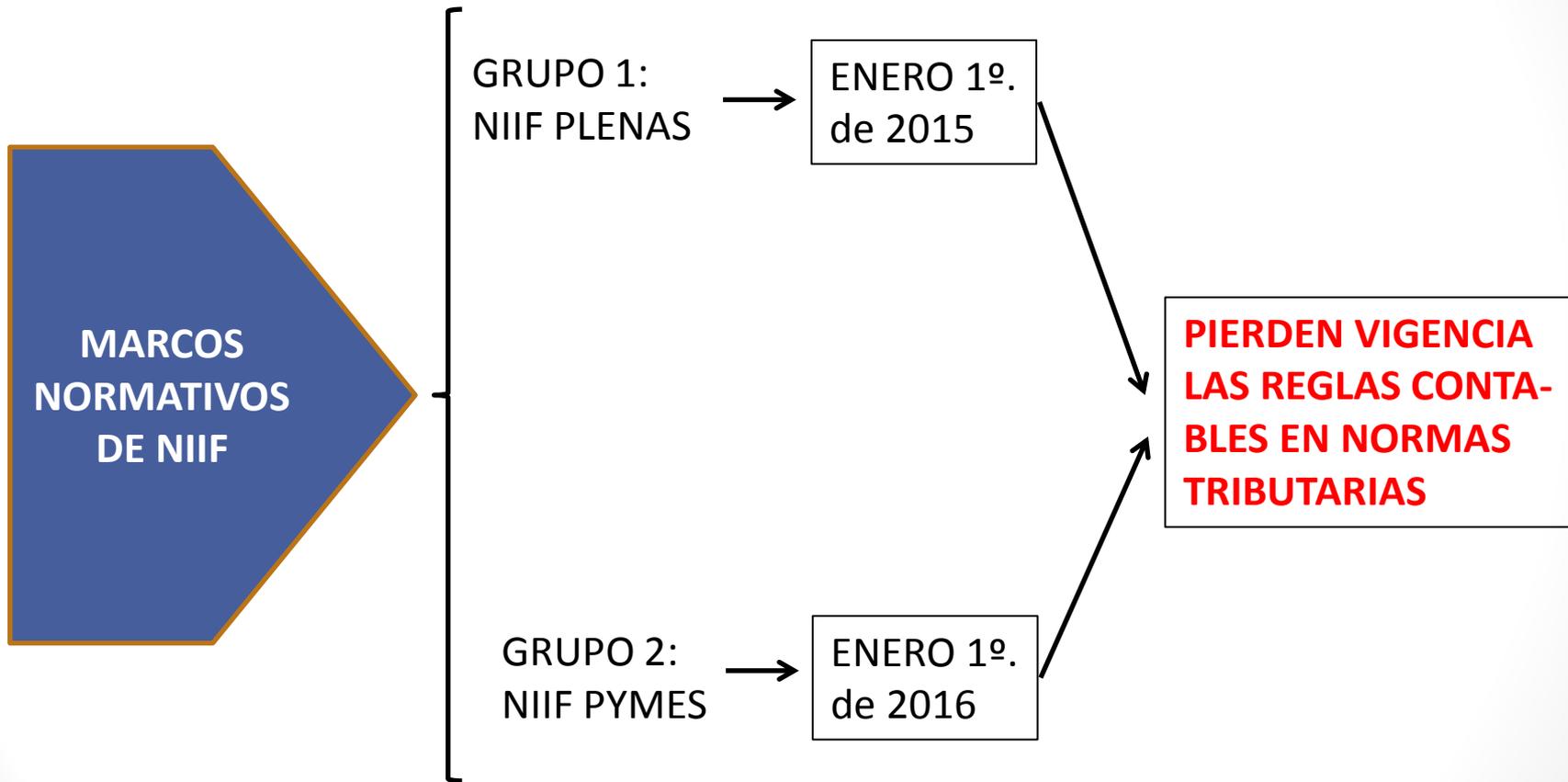
(1) Circular Conjunta Supersociedades / Supervalores No. 006 / 011 de 18/08/2005

II. IMPLICACIONES TRIBUTARIAS DEL ARTICULO 165 DE LA LEY 1607/12

ART. 165º. LEY 1607/12

- **“ARTÍCULO 165º. Normas contables.** Únicamente para efectos tributarios, las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables, continuarán vigentes durante los cuatro (4) años siguientes a la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF-, con el fin de que durante ese periodo se puedan medir los impactos tributarios y proponer la adopción de las disposiciones legislativas que correspondan. En consecuencia durante el tiempo citado, las bases fiscales de las partidas que se incluyan en las declaraciones tributarias continuarán inalteradas. Asimismo, las exigencias de tratamientos contables para el reconocimiento de situaciones fiscales especiales perderán vigencia a partir de la fecha de aplicación del nuevo marco regulatorio contable”. (Subrayas fuera de texto).

FECHA DE APLICACIÓN DE LOS NUEVOS MARCOS NORMATIVOS CONTABLES



EJEMPLOS DE REGLAS CONTABLES ESTABLECIDAS POR NORMAS TRIBUTARIAS

DETERMINACION DE LOS DIVIDENDOS NO GRAVADOS (Art. 49 ET)

- **“ART. 49.—Modificado.L.1607/2012, art.92. Determinación de los dividendos y participaciones no gravados.** Cuando se trate de utilidades obtenidas a partir del 1º de enero de 2013, para efectos de determinar el beneficio de que trata el artículo anterior, la sociedad que obtiene las utilidades susceptibles de ser distribuidas a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, utilizará el siguiente procedimiento:
- 1. Tomará la renta líquida gravable más las ganancias ocasionales gravables del respectivo año y le restará el resultado de tomar el impuesto básico de renta y el impuesto de ganancias ocasionales liquidado por el mismo año gravable, menos el monto de los descuentos tributarios por impuestos pagados en el exterior correspondientes a dividendos y participaciones a los que se refieren los literales a), b) y c) del inciso segundo del artículo 254 de este estatuto.
- 2. Al resultado así obtenido se le adicionará el valor percibido durante el respectivo año gravable por concepto de:
 - a) Dividendos o participaciones de otras sociedades nacionales y de sociedades domiciliadas en los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones, que tengan el carácter no gravado; y
 - b) Beneficios o tratamientos especiales que, por expresa disposición legal, deban comunicarse a los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares.
- 3. El valor obtenido de acuerdo con lo dispuesto en el numeral anterior constituye la utilidad máxima susceptible de ser distribuida a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional.
- 4. El valor de que trata el numeral 3º de este artículo deberá contabilizarse en forma independiente de las demás cuentas que hacen parte del patrimonio de la sociedad hasta concurrencia de la utilidad comercial.
- 6. El exceso al que se refiere el numeral 5º de este artículo se deberá registrar y controlar en cuentas de orden (...)”. **(Subrayas fuera de texto).**

ACTIVOS MOVIBLES (Art. 65 ET)

- **“ART. 65.—Modificado.L.174/94, art.3º. Gradualidad en el desmonte de la provisión UEPS o LIFO.**
- (...) **PAR.—Modificado.L.223/95, art.72. El método que se utilice para la valoración de los inventarios, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, deberá aplicarse en la contabilidad de manera uniforme, durante todo el año gravable, debiendo reflejarse en cualquier momento del período en la determinación del inventario y el costo de ventas. El valor del inventario detallado de las existencias al final del ejercicio, antes de descontar cualquier provisión para su protección, debe coincidir con el total registrado en los libros de contabilidad y en la declaración de renta (...)”.** (Subrayas fuera de texto).

REGLAS
CONTABLES

CONTRATOS DE LEASING (Art. 127-1 ET)

- **“Art. 127-1. Contratos de leasing.** Los contratos de arrendamiento financiero o leasing con opción de compra, que se celebren a partir del 1º de enero de 1996, se regirán para efectos contables y tributarios por las siguientes reglas: (...)”.
(Subrayas fuera de texto).

REGLA
CONTABLE

REGISTRO CONTABLE DE LA DEPRECIACION (Art. 141 ET)

- **“ART. 141.—Registro contable de la depreciación. Las cuotas anuales de depreciación de que tratan las normas tributarias, deberán registrarse en los libros de contabilidad del contribuyente en la forma que indique el reglamento”.** (Subrayas fuera de texto).

REGLA
CONTABLE

PROVISION GENERAL DE CARTERA (Art. 75 DR 187/75)

- “(...) **Parágrafo 1º.** Esta deducción solo se reconocerá cuando las deudas y la provisión estén contabilizadas y el contribuyente no haya optado por la provisión individual. (...)”.
(Subrayas fuera de texto).

REGLA
CONTABLE

APLICA TAMBIEN A LA PROVISION INDIVIDUAL DE CARTERA

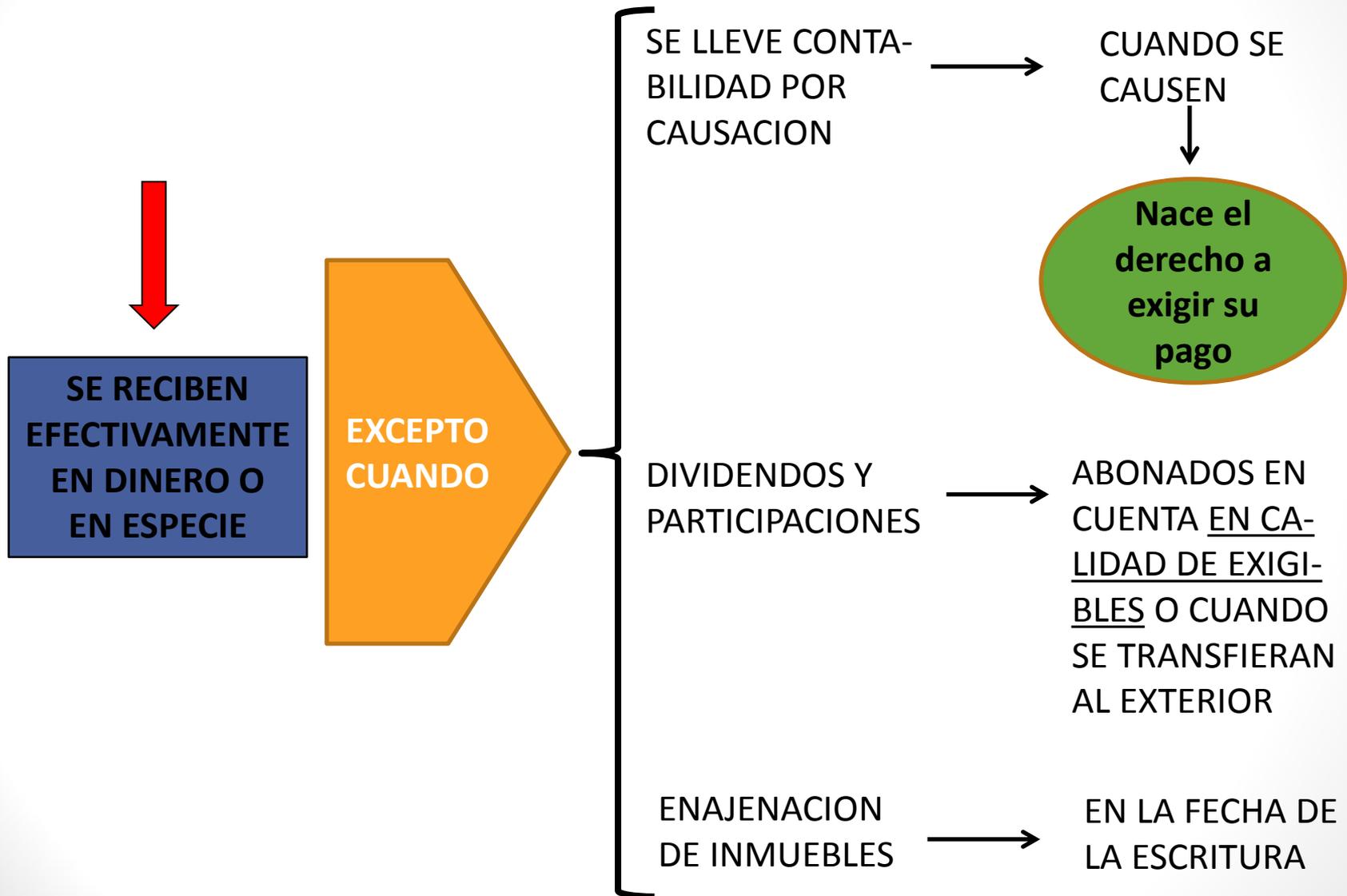
III. APROXIMACION AL MARCO CONCEPTUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

“MARCO CONCEPTUAL” DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

DETERMINACION DE LA RENTA LIQUIDA (Art. 26 ET)

“ART. 26.—Los ingresos son base de la renta líquida. La renta líquida gravable se determina así: de la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos. De los ingresos netos se restan, cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida. Salvo las excepciones legales, la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas señaladas en la ley”.
(Subrayas fuera de texto).

REALIZACION DEL INGRESO (Arts. 27 y 28 ET)



REALIZACION DE LOS COSTOS Y DEDUCCIONES (Arts. 58, 59, 104 y 105 ET)



RELACION DE CAUSALIDAD, NECESIDAD Y PROPORCIONALIDAD (Art. 107 ET)

- **“ART. 107, INC. 1º—Las expensas necesarias son deducibles. Son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.**
- **INC. 2º—La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes (...). (Subrayas fuera de texto).**

RELACION DE CAUSALIDAD, NECESIDAD Y PROPORCIONALIDAD (Art. 107 ET)

Causalidad

- Nexo causal que existe entre el gasto y la renta obtenida.
- No es posible producir la renta si no se incurre en el gasto.

Necesidad

- Se generan de manera forzosa en la actividad productora de renta.
- Sin tales gastos no se puede obtener la renta.

Proporcionalidad

- Magnitud que representan dentro del total de la renta bruta.
- Conforme a la costumbre comercial para el sector de actividad.

RELACION DE CAUSALIDAD, NECESIDAD Y PROPORCIONALIDAD (Art. 107 ET)

Causalidad

- Conexidad entre el gasto realizado y la actividad (relación causa-efecto).
- Puede acreditarse mediante el ingreso generado por el gasto o mediante la incidencia directa que tenga en la actividad.

Necesidad

- Que la erogación sea obligatoria por oposición a las voluntarias y espontáneas.
- Normalmente acostumbrada en la actividad pero además forzosa (ley, obligaciones empresariales, costumbre mercantil).

Proporcionalidad

- Conformidad entre la erogación, el ingreso, los costos y los gastos, como elementos relacionados entre sí.
- Es una costumbre normal hacer la erogación pero además forzosa, dentro de la actividad.

Precio de adquisición, más:

BIENES MUEBLES

(+) Los costos y gastos para poner la mercancía en el lugar de expendio.

El precio de adquisición puede equivaler a:

- i) Los costos de explotación (industrias extractivas);
- ii) Los costos y gastos de fabricación (manufactura).
- iii) Los costos de siembra, cultivo y recolección (productos agrícolas).

ACTIVOS FIJOS

(+) los costos y gastos necesarios para ponerlo en condiciones de iniciar la prestación de un servicio normal.

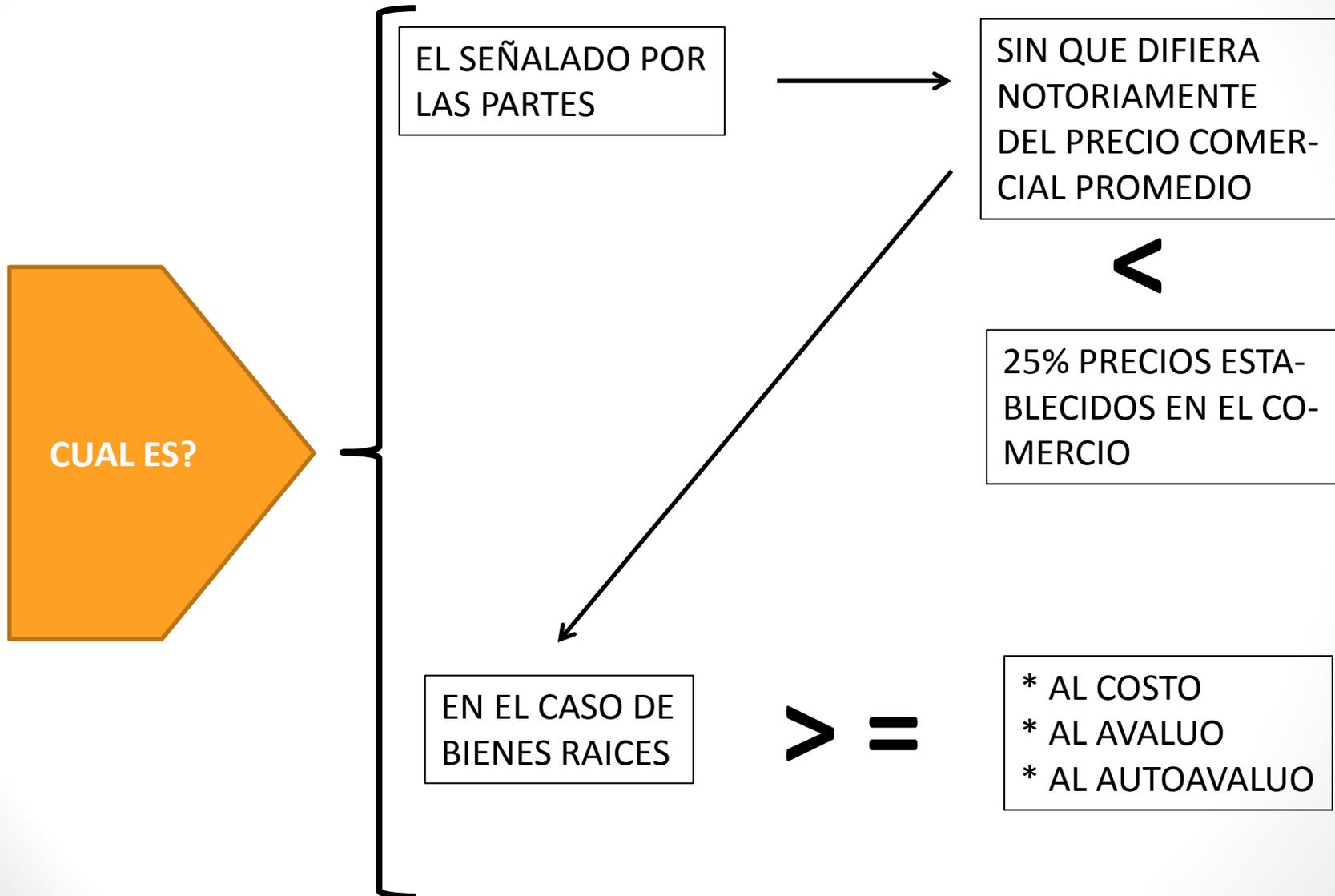
(+) Los reajustes fiscales.

(+) El costo de las adiciones y mejoras.

(+) Reparaciones locativas no deducidas y el de las contribuciones por valorización (inmuebles).

O el avalúo o autoavalúo (inmuebles).

VALOR COMERCIAL EN LA ENAJENACION DE BIENES (Art. 90 ET)



PATRIMONIO BRUTO (Arts. 261 y ss ET)

- **“ART. 261.—Patrimonio bruto.** *El patrimonio bruto está constituido por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o período gravable.*
- *Para los contribuyentes con residencia o domicilio en Colombia, excepto las sucursales de sociedades extranjeras, el patrimonio bruto incluye los bienes poseídos en el exterior. Las personas naturales extranjeras residentes en Colombia y las sucesiones ilíquidas de causantes que eran residentes en Colombia, incluirán tales bienes *(a partir del quinto año)* de residencia continua o discontinua en el país”. (Subrayas fuera de texto).*

PATRIMONIO BRUTO (Arts. 261 y ss ET)

- **“ART. 263.—Qué se entiende por posesión.** *Se entiende por posesión, el aprovechamiento económico, potencial o real, de cualquier bien en beneficio del contribuyente.*
- *Se presume que quien aparezca como propietario o usufructuario de un bien lo aprovecha económicamente en su propio beneficio.*
- **ART. 264.—Presunción de aprovechamiento económico.** *Se presume que el poseedor inscrito de un inmueble o quien aparezca como titular de un bien mueble sujeto a inscripción o registro, lo aprovecha económicamente en su beneficio”.* (Subrayas fuera de texto).

VALOR PATRIMONIAL DE LOS ACTIVOS (Arts. 267 y ss ET)

- **“ART. 267.—Regla general.** **(Para los efectos del impuesto de patrimonio)*, el valor de los bienes o derechos apreciables en dinero, incluidos los semovientes y vehículos automotores de uso personal, poseídos en el último día del año o período gravable, está constituido por su precio de costo, de conformidad con lo dispuesto en las normas del título I de este libro, salvo las normas especiales consagradas en los artículos siguientes (...)”.* **(Subrayas fuera de texto).**

MUCHAS GRACIAS