



CARTA DE AUTORIZACIÓN

CÓDIGO

AP-BIB-FO-06

VERSIÓN

1

VIGENCIA

2014

PÁGINA

1 de 2

Neiva, 10 de enero de 2023

Señores

CENTRO DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN

UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA

Ciudad

El (Los) suscrito(s):

YESIKA MARIA BASTIDAS TOVAR, con C.C. No. 1079410423

ANA CRISTINA RODRIGUEZ GUTIERREZ, con C.C. No. 36068641

LUZ AIDEE MOLINA SANCHEZ con C.C. No. 36180269

Autor(es) de la tesis y/o trabajo de grado o

Titulado: **PRINCIPALES DIFERENCIAS ENTRE LAS BASES PARA EL CÁLCULO DEL IMPUESTO DIFERIDO PARA LAS EMPRESAS QUE APLICAN NIIF PARA PYMES EN COLOMBIA** presentado y aprobado en el año 2022 como requisito para optar al título de **ESPECIALISTAS EN ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y DE ASEGURAMIENTO**

Autorizo (amos) al CENTRO DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN de la Universidad Surcolombiana para que, con fines académicos, muestre al país y el exterior la producción intelectual de la Universidad Surcolombiana, a través de la visibilidad de su contenido de la siguiente manera:

- Los usuarios puedan consultar el contenido de este trabajo de grado en los sitios web que administra la Universidad, en bases de datos, repositorio digital, catálogos y en otros sitios web, redes y sistemas de información nacionales e internacionales “open access” y en las redes de información con las cuales tenga convenio la Institución.
- Permita la consulta, la reproducción y préstamo a los usuarios interesados en el contenido de este trabajo, para todos los usos que tengan finalidad académica, ya sea en formato Cd-Rom o digital desde internet, intranet, etc., y en general para cualquier formato conocido o por conocer, dentro de los términos establecidos en la Ley 23 de 1982, Ley 44 de 1993, Decisión Andina 351 de 1993, Decreto 460 de 1995 y demás normas generales sobre la materia.
- Continúo conservando los correspondientes derechos sin modificación o restricción alguna; puesto que, de acuerdo con la legislación colombiana aplicable, el presente es un acuerdo jurídico que en ningún caso conlleva la enajenación del derecho de autor y sus conexos.

De conformidad con lo establecido en el artículo 30 de la Ley 23 de 1982 y el artículo 11 de la Decisión Andina 351 de 1993, “Los derechos morales sobre el trabajo son propiedad de los autores”, los cuales son irrenunciables, imprescriptibles, inembargables e inalienables.

Vigilada Mineducación

La versión vigente y controlada de este documento, solo podrá ser consultada a través del sitio web Institucional www.usco.edu.co, link Sistema Gestión de Calidad. La copia o impresión diferente a la publicada, será considerada como documento no controlado y su uso indebido no es de responsabilidad de la Universidad Surcolombiana.



CARTA DE AUTORIZACIÓN

CÓDIGO

AP-BIB-FO-06

VERSIÓN

1

VIGENCIA

2014

PÁGINA

2 de 2

EL AUTOR/ESTUDIANTE:

Firma

Yesika María Bastidas

EL AUTOR/ESTUDIANTE:

Firma:

Cristina Rg.

EL AUTOR/ESTUDIANTE:

Firma:

[Handwritten signature]

EL AUTOR/ESTUDIANTE:

Firma:



TÍTULO COMPLETO DEL TRABAJO: ALGUNAS DIFERENCIAS ENTRE LAS BASES PARA EL CÁLCULO DEL IMPUESTO DIFERIDO PARA LAS EMPRESAS QUE APLICAN NIIF PARA PYMES EN COLOMBIA

AUTOR O AUTORES:

Primero y Segundo Apellido	Primero y Segundo Nombre
RODRIGUEZ GUTIERREZ	ANA CRISTINA
BASTIDAS TOVAR	YESIKA MARIA
MOLINA SANCHEZ	LUZ AIDEE

DIRECTOR Y CODIRECTOR TESIS:

Primero y Segundo Apellido	Primero y Segundo Nombre
GUTIERREZ PEÑA	ALMA YISEHT

ASESOR (ES):

Primero y Segundo Apellido	Primero y Segundo Nombre
REYES MALDONADO	NYDIA MARCELA

PARA OPTAR AL TÍTULO DE: Especialistas en Estándares Internacionales de Información Financiera y de Aseguramiento.

FACULTAD: Economía y Administración

PROGRAMA O POSGRADO: Especialización en Estándares Internacionales de Información Financiera y de Aseguramiento

CIUDAD: Neiva **AÑO DE PRESENTACIÓN:** 2022 **NÚMERO DE PÁGINAS:** 86

TIPO DE ILUSTRACIONES (Marcar con una X):

Diagramas___ Fotografías___ Grabaciones en discos Ilustraciones en general___ Grabados___ Láminas___ Litografías___ Mapas___ Música impresa___ Planos___ Retratos___ Sin ilustraciones___ Tablas o Cuadros___



SOFTWARE requerido y/o especializado para la lectura del documento: NINGUNO

MATERIAL ANEXO: NINGUNO

PREMIO O DISTINCIÓN (*En caso de ser LAUREADAS o Meritoria*): NO APLICA

PALABRAS CLAVES EN ESPAÑOL E INGLÉS:

<u>Español</u>	<u>Inglés</u>	<u>Español</u>	<u>Inglés</u>
1. Diferencias	Differences	6. NIIF	IFRS
2. Diferido	Deferred	7. Inventario	Inventory
3. Calculo	Calculation	8. Contabilidad	Accounting
4. Impuesto	Tax	9. Estados Financieros	Financial Statements
5. Empresas	Company	10. Normas	Rules

RESUMEN DEL CONTENIDO: (Máximo 250 palabras)

El presente estudio parte bajo el objetivo de determinar las diferencias entre las bases para el cálculo del impuesto diferido para empresas que pertenecen al grupo 2 en Colombia según la norma contable y la norma tributaria, de este modo, se espera resaltar la mejor forma de ser aplicado en los estados financieros que son regulados por las normas internacionales de información financiera. Para comprender el impuesto diferido se hace necesario una comparación entre las normas fiscales de colombiana y la Normas Internaciones de Contabilidad NIIF para Pymes.



El documento está basado en una investigación cualitativa, ya que para generar una mayor comprensión se realizó una recolección de los componentes que originan el impuesto diferido y el método para su cálculo.

Con la implementación de las normas internacionales de contabilidad, el reconocimiento del impuesto diferido se basa en el estado de situación financiera de los activos y pasivos, en el valor contable y fiscal, de acuerdo a la conciliación contable y fiscal realizada, podemos decir que las diferencias obtenidas de estas partidas, se transformaban en diferencias temporarias (imponibles o deducibles), que luego generaban un impuesto diferido.

Podemos concluir que el impuesto diferido, nace de la conciliación contable y fiscal, ya que debemos tener en cuenta que las normas contables están basadas a la Normas Internaciones de Información Financiera y las normas fiscales van de acuerdo con cada país. Las diferencias temporarias serán reconocidas en los estados financieros.

Las empresas del grupo I y grupo II, están obligados a realizar el reconocimiento del impuesto diferido, el calcular y reconocer solamente el impuesto de renta corriente, las empresas pertenecientes a esos grupos estarían incurriendo en errores en la medición de sus activos y pasivos por el desconocimiento de los impactos fiscales derivados de sus transacciones.

ABSTRACT: (Máximo 250 palabras)

The present study starts under the objective of determining the differences between the bases for the calculation of the deferred tax for companies that belong to group 2 in Colombia



according to the accounting standard and the tax standard, in this way, it is expected to highlight the best way to be applied in the financial statements that are regulated by international financial reporting standards. Deferred tax, a comparison between the Colombian tax regulations and the International Accounting Standards IFRS for SMEs is necessary.

The document is based on qualitative research, since in order to generate a greater understanding, a collection of the components that originate the deferred tax and the method for its calculation was carried out.

When we talk about the deferred tax in our country, we refer to what is stated about, decree 2649 1993, with articles 67, 68 and 78, towards the income statement, with the differences obtained between the income and deductions of the income statement,

With the implementation of international accounting standards, the recognition of the deferred tax is based on the statement of financial position of the assets and liabilities, on the accounting and tax value, according to the accounting and tax reconciliation carried out, we can say that the differences obtained from these items, were transformed into temporary differences (taxable or deductible), which then generated a deferred tax.

We can conclude that deferred tax management arises from the accounting and fiscal reconciliation, since we must take into account that the accounting standards are based on the International Accounting Standards, and the fiscal standards are according to each country. Temporary or permanent differences will be recognized only from the figures in the statements of financial position.

The companies of group I and group II are required to recognize the deferred tax. If the deferred tax is not recognized, but only the current income tax is calculated and recognized, the companies



DESCRIPCIÓN DE LA TESIS Y/O TRABAJOS DE GRADO

CÓDIGO	AP-BIB-FO-07	VERSIÓN	1	VIGENCIA	2014	PÁGINA	5 de 5
---------------	---------------------	----------------	----------	-----------------	-------------	---------------	---------------

belonging to these groups would be making errors in the measurement of its assets and liabilities due to the lack of knowledge of the fiscal impacts derived from its transactions.

APROBACION DE LA TESIS

Nombre Jurado: ANA DERLY CUBILLOS IBATA

Firma: 

**Algunas diferencias entre las bases para el cálculo del impuesto diferido para las empresas
que aplican NIIF para PyMes en Colombia**



UNIVERSIDAD
SURCOLOMBIANA

Ana Cristina Rodríguez

Luz Aideé Molina Sánchez

Yesika María Bastidas Tovar

Universidad Surcolombiana

Facultad de Economía y Administración

Especialización en Estándares Internacionales y de Aseguramiento

Neiva – Colombia

2022

**Algunas diferencias entre las bases para el cálculo del impuesto diferido para las empresas
que aplican NIIF para PyMes en Colombia**

Proyecto de grado para obtener el título de Especialista en Estándares Internacionales y de
Aseguramiento

Presentado por:

Ana Cristina Rodríguez

Luz Aideé Molina Sánchez

Yesika María Bastidas Tovar

Director del trabajo de grado:

Alma Yiseth Gutiérrez Peña **Magister.**

Codirector del trabajo de grado:

Nydia Marcela Reyes Maldonado, **Doctora.**

Universidad Surcolombiana

Facultad de Economía y Administración

Especialización en Estándares Internacionales y de Aseguramiento

Neiva – Colombia

2022

ACTA DE CALIFICACIÓN

Nota de aceptación

Presidente del jurado

Jurado

Jurado

Nota Obtenida: _____

Neiva, Diciembre de 2022

DEDICATORIA

A mi esposo Elvis y mis hijos, Santiago y Juan José, quienes me acompañaron pacientemente y me permitieron dedicar el tiempo y la atención que este proyecto requerían para alcanzar el objetivo de convertirme en especialista. Son mi mayor motivación y fuerza.

Yesika María Bastidas Tovar

A mi hijo Juan Pablo, le dedico mi trabajo en investigación, eres la razón de mi vida, el tesoro más grande que Dios me regalo y el motivo de mí existir, alcanzar mis metas, a mis hermanos María Yaneth, Gonzalo, Liliana, por el apoyo incondicional y Fortaleza. Y a mis padres José Ancizar y Luz del Carmen (Q.E.P.D.) porque sembraron en mí el deseo de superación.

Luz Aidee Molina Sánchez

A mi Padre por ayudarme y guiarme en todo momento, a mi mamá por su apoyo incondicional, a mis hijos por su comprensión y amor, y a cada persona que de alguna manera me ayudaron para mi crecimiento y desarrollo profesional.

Ana Cristina Rodríguez Gutiérrez

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a mi Padre porque además de darme la vida, cada día siento su amor, conocimiento y sabiduría, a mi familia por su comprensión y apoyo incondicional, a mis profesores y compañeros de estudio, porque compartieron el conocimiento.

Ana Cristina Rodríguez Gutiérrez

Mis agradecimientos para la Universidad Surcolombiana y su cuerpo docente que acompañó este proceso, en especial las profesoras Alma Yiseth Gutiérrez y Nydia Marcela Reyes por compartir su conocimiento y guiar este trabajo, a cada uno de mis compañeros que han hecho un aporte a mi vida profesional y personal, principalmente Ana Cristina y Luz Aideé, por su perseverancia y paciencia, y sobre todo a Dios, quien es el que hace todo posible.

Yesika María Bastidas Tovar

Primero que todo le agradezco a Dios por habernos guiado y acompañado a lo largo de nuestra especialización, por ser nuestra fortaleza en los momentos de debilidad y por brindarnos una vida llena de aprendizaje, experiencia y sobre todo salud y felicidad. A nuestros docentes que compartieron sus conocimientos y todas las bendiciones que me han dado. Mil y mil gracias por su apoyo.

Le agradecemos inmensamente la confianza, apoyo y dedicación de nuestra Tutora la Magister Alma Yiseth Gutiérrez Peña y Doctora Nydia Marcela Reyes Maldonado por haber compartido con nosotras su experiencia y conocimientos, Que Dios las siga iluminando y llenando de muchos conocimientos, muchas gracias. Le agradecemos a Dios por sus infinitas bendiciones, a mis padres (q.p.d), por enseñarnos que podemos lograr nuestros objetivos y proyectos de mi vida y hermanos por su apoyo.

Luz Aideé Molina Sánchez.

RESUMEN

El presente estudio parte bajo el objetivo de determinar las diferencias entre las bases para el cálculo del impuesto diferido para empresas que pertenecen al grupo 2 en Colombia según la norma contable y la norma tributaria, de este modo, se espera resaltar la mejor forma de ser aplicado en los estados financieros que son regulados por las normas internacionales de información financiera. Para comprender el impuesto diferido se hace necesario una comparación entre las normas fiscales de colombiana y la Normas Internaciones de Contabilidad NIIF para Pymes.

El documento está basado en una investigación cualitativa, ya que para generar una mayor comprensión se realizó una recolección de los componentes que originan el impuesto diferido y el método para su cálculo.

Cuando se habla sobre el impuesto diferido en nuestro país se hacemos referencia a lo planteado sobre, el decreto 2649 1993, con los artículos 67, 68 y 78, hacia el estado de resultado, con las diferencias obtenidas entre los ingresos y deducciones de la declaración de renta,

Con la implementación de las normas internacionales de contabilidad, el reconocimiento del impuesto diferido se basa en el estado de situación financiera de los activos y pasivos, en el valor contable y fiscal, de acuerdo a la conciliación contable y fiscal realizada, podemos decir que las diferencias obtenidas de estas partidas, se transformaban en diferencias temporales (imponibles o deducibles), que luego generaban un impuesto diferido.

Podemos concluir que manejo del impuesto diferido, nace de la conciliación contable y fiscal, ya que debemos tener en cuenta que las normas contables están basadas a la Normas Internaciones de Contabilidad, y las normas fiscales van de acuerdo con cada país. Las diferencias temporarias o permanentes serán reconocidas únicamente de las cifras de los estados de situación financiera.

Las empresas del grupo I y grupo II, están obligados a realizar el reconocimiento del impuesto diferido, Si no reconoce el impuesto diferido, sino que solamente calcula y reconoce el impuesto de renta corriente, las empresas pertenecientes a esos grupos estarían incurriendo en errores en la medición de sus activos y pasivos por el desconocimiento de los impactos fiscales derivados de sus transacciones

SUMMARY

The present study starts under the objective of determining the differences between the bases for the calculation of the deferred tax for companies that belong to group 2 in Colombia according to the accounting standard and the tax standard, in this way, it is expected to highlight the best way to be applied in the financial statements that are regulated by international financial reporting standards. Deferred tax, a comparison between the Colombian tax regulations and the International Accounting Standards IFRS for SMEs is necessary.

The document is based on qualitative research, since in order to generate a greater understanding, a collection of the components that originate the deferred tax and the method for its calculation was carried out.

When we talk about the deferred tax in our country, we refer to what is stated about, decree 2649 1993, with articles 67, 68 and 78, towards the income statement, with the differences obtained between the income and deductions of the income statement,

With the implementation of international accounting standards, the recognition of the deferred tax is based on the statement of financial position of the assets and liabilities, on the accounting and tax value, according to the accounting and tax reconciliation carried out, we can say that the differences obtained from these items, were transformed into temporary differences (taxable or deductible), which then generated a deferred tax.

We can conclude that deferred tax management arises from the accounting and fiscal reconciliation, since we must take into account that the accounting standards are based on

the International Accounting Standards, and the fiscal standards are according to each country. Temporary or permanent differences will be recognized only from the figures in the statements of financial position.

The companies of group I and group II are required to recognize the deferred tax. If the deferred tax is not recognized, but only the current income tax is calculated and recognized, the companies belonging to these groups would be making errors in the measurement of its assets and liabilities due to the lack of knowledge of the fiscal impacts derived from its transactions

Tabla De Contenido

Capitulo I. Planteamiento Del Problema.....	15
1.1. Introducción.....	15
1.2. Planteamiento Del problema.....	16
1.3. Pregunta Del Proyecto	17
<i>1.3.1. Subpreguntas</i>	<i>17</i>
1.4. Objetivos.....	18
<i>1.4.1. Objetivo General</i>	<i>18</i>
<i>1.4.2. Objetivos Específicos</i>	<i>18</i>
1.5. Justificación	19
Capitulo II. Marco Teórico Y Revisión De La Literatura.....	21
2.1. Marco Conceptual.....	21
2.2. Normatividad.....	23
2.3. Revisión De Literatura	24
<i>2.3.1. Sección 29 Impuesto A Las Ganancias</i>	<i>28</i>
Capítulo III. Metodología	50

3.1. Introducción.....	50
3.2. Tipo De Investigación	50
3.3. Diseño De La Investigación	50
3.3.1. Fases De Investigación	51
3.3.2. Instrumento De Investigación	51
Capitulo IV. Resultados	53
4.1. Introducción.....	53
4.2. Resultados.....	57
4.2.1. Inventario	57
4.2.2. Caracterización Bases Contable Y Fiscal	57
4.2.3. Diferencias En Las Bases De Cálculo Del Impuesto Diferido Contable Y Fiscal	61
4.3.4. Propiedad Planta Y Equipo	62
4.3.5. Pérdidas Y Fiscales No Utilizados	68
4.3. Discusión De Resultados	77
Capitulo V. Conclusiones	79
5.1. Conclusiones.....	79

5.2. Recomendaciones	80
Referencias Bibliográficas	81

Lista De Tablas

Tabla 1 Formulas impuesto diferido.....	55
Tabla 2 Formula para sacar el costo de adquisición	58
Tabla 3 Inventarios y costos excluidos.....	59
Tabla 4 Similitudes inventario NIIF Vs normal fiscal	61
Tabla 5 Diferencias en las bases del calculo	62
Tabla 6 Reconocimiento de la propiedad, planta y equipo.....	63
Tabla 7 Similitudes Propiedad planta y equipo NIIF Vs Norma fiscal	67
Tabla 8 Medición costos en Propiedad Planta y Equipo	68
Tabla 9 Ejercicio práctico pérdidas fiscales	75

Lista De Figuras

Figura 1 Marco conceptual impuesto diferido.....	22
---	----

Capítulo I. Planteamiento Del Problema

1.1. Introducción

Cuando se habla de impuesto diferido se piensa en un tema tributario, pero realmente este cálculo se realiza por una exigencia contable y financiera, este procedimiento se debe realizar por las diferencias temporales generadas, entre los registros contables basados en la normatividad internacional de información financiera y la normatividad fiscal que cada país maneje. En otras palabras, el impuesto diferido es el medio que se utiliza para reflejar futuras erogaciones y deducciones de los impuestos a pagar; Es el puente que comunica los registros contables con las declaraciones de impuestos presentados.

Con la Ley 1314 del 2009, el gobierno colombiano bajo el presidente de ese momento, el señor Álvaro Uribe, se pretendió intervenir la economía mediante la implementación de las NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera), Expidiendo las normas contables de información financiera y de aseguramiento de éstas, para conformar un sistema único, entendible para cualquier persona que requiera analizar y observar la información suministrada por las empresas para tomar decisiones. Regulando los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información aceptada en Colombia, señalando como autoridad competente para asesorar el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, y como autoridad competente para vigilar su implementación y regular su cumplimiento a la Superintendencia de Sociedades. Cabe mencionar que la entidad encargada de elaborar, aprobar y publicar estos estándares es el International Accounting Standards Board – IASB.

En Colombia aproximadamente el 60% de las empresas legalmente constituidas pertenecen al grupo 2, es decir son PYMES, ya que según el título 2 del decreto 2420 de 2015 son entidades que no aplican para el Grupo 1, ni para el Grupo 3. También pueden ser aquellas que cumpliendo requisitos para pertenecer al Grupo 3, decidan ingresar al grupo 2. Por lo tanto, los profesionales contables como los gerentes y propietarios de estas, deben conocer la importancia de reflejar el impuesto diferido y las consecuencias de no cumplir con este requerimiento.

1.2. Planteamiento Del problema

Algunas empresas para evitar esas erogaciones que se generan para implementar correctamente las NIIF, omiten algunas de ellas, pero el no cumplir con la normatividad vigente, genera diferentes sanciones como son las monetarias contempladas en el código de comercio (artículo 58) y en el estatuto tributario (artículo 655); Sanciones penales estipuladas en los artículos 19, 52, 55, 57, 59 y 60 del Código de Comercio. Además, que esa información no se considera prueba contable.

Financieramente se genera el estancamiento o decrecimiento de la empresa, ya que los usuarios de la información financiera como son los futuros inversionistas, prestamistas, proveedores, clientes, al observar que no se realiza correctamente el cálculo del impuesto diferido, pueden deducir que la información es incorrecta lo que distorsiona la realidad de la empresa, además de la falta de gerencia organizacional y financiera, ocasionando desconfianza para invertir o realizar transacciones comerciales con esta empresa. Y Para los propietarios y empleados de la empresa, a largo plazo produce duda sobre si el negocio continuara en marcha.

1.3. Pregunta Del Proyecto

¿Cuáles son las diferencias entre las bases para el cálculo del impuesto diferido, desde el punto de vista contable y tributario en Colombia?

1.3.1. Subpreguntas

- ¿Cuáles son las características de las bases para el cálculo del impuesto diferido basándose en las NIIF y en el ETC?
- ¿Qué tipos de diferencias se generan entre el valor contable y la base fiscal en Colombia para las PYMES?
- ¿Cuál es el impacto al reconocer los activos y pasivos por impuesto diferido en los EEFF?

1.4. Objetivos

1.4.1. Objetivo General

Determinar las diferencias entre las bases para el cálculo del impuesto diferido para empresas que pertenecen al grupo 2 en Colombia según la norma contable y la norma tributaria.

1.4.2. Objetivos Específicos

- Identificar las características de las bases para el cálculo del impuesto diferido basándose en la norma contable y Estatuto tributario colombiano.
- Establecer las diferencias entre la base contable y la base fiscal para el impuesto diferido en Colombia.
- Describir el impacto del reconocimiento de los activos y pasivos por impuestos diferidos en los Estados Financieros.

1.5. Justificación

Si se cumple con lo establecido en las diferentes secciones de las NIIF para PYMES la empresa proporciona a los usuarios de los estados financieros una información real sobre su situación financiera, además de su rendimiento y los flujos de efectivo de manera útil y entendible para la toma de decisiones. Con relación a la implementación de la sección 29 de las NIIF para PYMES, la empresa puede planear tributariamente sus transacciones, reflejando las valuaciones, estimaciones, técnicas y conceptualizaciones establecidas en las políticas contables para registrar los activos y pasivos generados durante la vigencia a reportar.

Para aplicar las NIIF, se requiere reconocer algunas transacciones en el momento de generarse el derecho a recibir un bien o servicio, y se genera la obligación de pagar o entregar algo. Pero fiscalmente, el derecho u obligación se basa en un proceso legal, se debe tener un documento que cumpla con la normatividad tributaria vigente y para poderlo reportar como gasto o ingreso, financieramente debe realizarse, pero según la normatividad impositiva el gasto debe tener directa relación con el ingreso. Por lo tanto, el impuesto diferido permite reflejar en los estados financieros, el reconocimiento de aquellos registros contables que aún no generan impuesto a pagar o descontar.

Con la Ley 1819 de 2016, el presidente Juan Manuel Santos fortaleció los mecanismos para la lucha contra la evasión y elusión fiscal, adoptando una reforma tributaria estructural, y en su artículo 137 adiciona al artículo 772-1 del estatuto tributario colombiano una sanción por el incumplimiento de la obligación de realizar la conciliación contable – fiscal, con el propósito de acercar la contabilidad financiera a la contabilidad

presentada para los impuestos; Actualizando el lenguaje contable con el tributario, reflejando en el estado de situación financiera y en el ORI, las afectaciones por impuesto diferido, que recordemos este cálculo es solo contable, pues no expresa disposición legal, porque no se constituye como activo o pasivo fiscal.

Según el informe ROSC versión 2022 realizado por el Banco Mundial, en donde se diagnostica sobre la observación de las Normas y códigos utilizados para la arquitectura financiera Internacional, en Colombia por su gran cantidad de normas reguladoras, que se contradicen entre sí, facilitan la practica inapropiada en la presentación de los informes financieros y su baja calidad, por lo tanto, las Superintendencias han perdido poder regulatorio primario. Y como las normas tributarias influyen en los estados financieros de propósito general, los preparadores y auditores tienden a favorecer las normas tributarias en sus políticas contables, y como actualmente existen más de 120 agrupaciones de contadores pero solamente el INCP es miembro de IFAC., el desconocimiento de la normatividad vigente genera que no se realice correctamente el cálculo del impuesto diferido.

Capítulo II. Marco Teórico Y Revisión De La Literatura

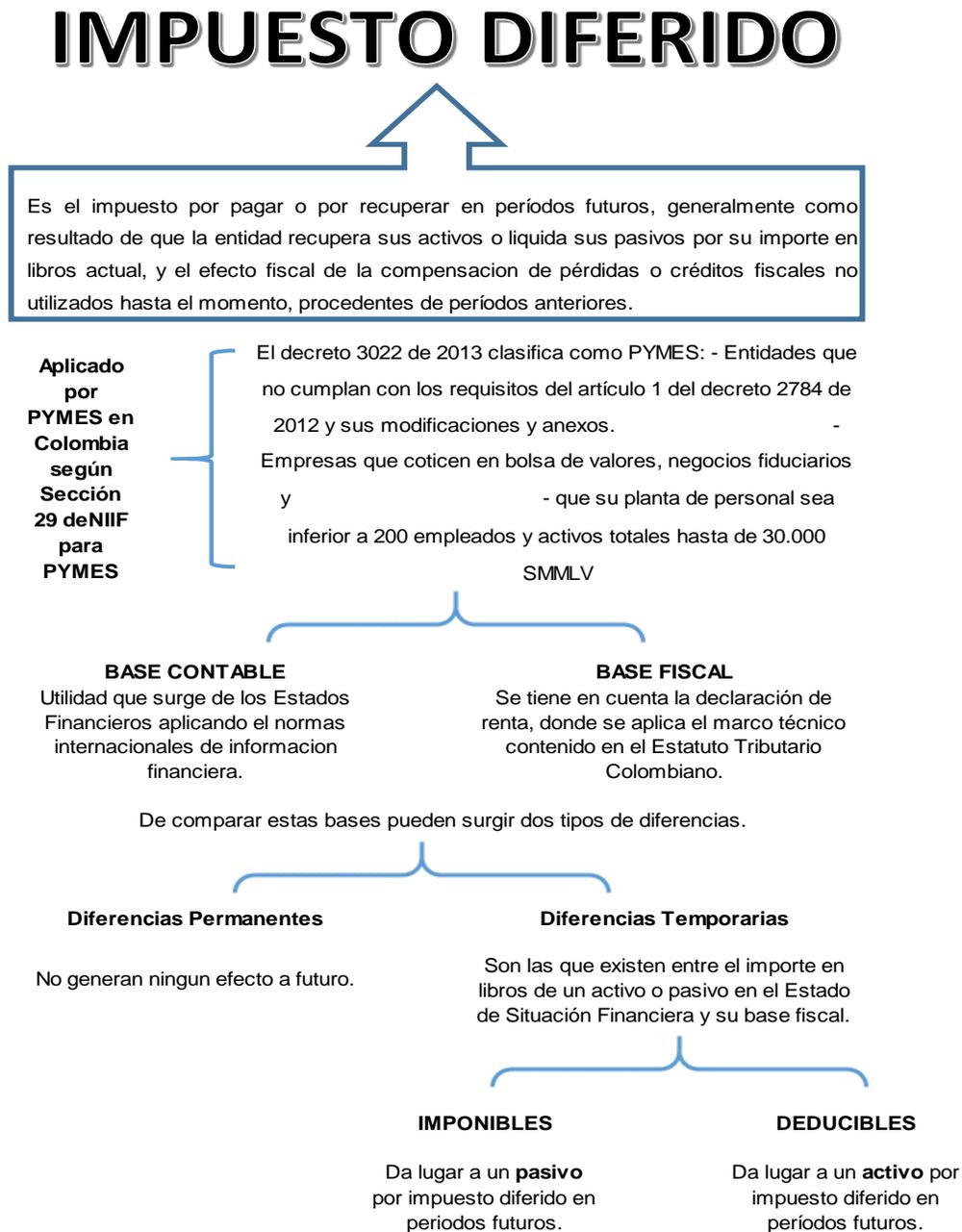
2.1. Marco Conceptual

Antes de hablar de impuesto diferido se debe mencionar que las NIIF para PYMES está organizada por secciones, facilitando su análisis e implementación, en cada sección se abarca un tema específico, y en la sección 29 se encuentra lo relacionado con el impuesto a las ganancias, este impuesto incluye todos los impuestos tanto nacionales como extranjeros que se deben cancelar al estado por obtener ganancias fiscales. Se conoce como impuesto diferido al cálculo que se debe realizar en el momento de reconocer un hecho económico que tributariamente no es base fiscal.

Al comparar las bases contables con las bases fiscales se generan las diferencias que luego de clasificarlas en permanentes o temporales, se pueden ordenar las diferencias temporales en temporarias deducibles o temporarias impositivas, y estas a su vez se catalogan como activo o pasivo por impuesto diferido; Y de acuerdo a esta clasificación se refleja en los estados financieros.

Figura 1

Marco conceptual impuesto diferido



Nota: Elaborada por preparadores del proyecto de grado.

2.2. Normatividad

El decreto 2649 de 1993, en sus artículos 67 y 68 explica que se debe reconocer como activo diferido los recursos distintos de los regulados en los artículos anteriores, que correspondían a gastos anticipados como son los intereses, Seguros, Arrendamientos y otros incurridos para recibir en el futuro de servicios.

El Art 67.- Cargos diferidos que representan bienes o servicios recibidos de los cuales se espera recibir como cargos diferidos los costos incurridos durante las etapas de organización, construcción, instalación, montaje y puesta en marcha (Art 67 Decreto 2349 de 1993)

Art. 68.- El ajuste anual al valor de los activos no monetarios, con el fin de reconocer el efecto de la inflación al finaliza el año, se debe ajustar el costo de los activos no monetarios como son: Los inventarios, propiedad planta y los activos agotables, intangibles, los cargos diferidos, los aportes en otros entes económicos, son objeto de ajustes, tales como la valorización. (Art. 68 Decreto 2349 de 1993)

El art.78 establece que las diferencias temporarias que expresen una menor carga fiscal en el año en curso. Valorando las tasas actuales siempre que exista una probabilidad razonable de que tales las diferencias se revertirán en períodos futuros.

Las bases para estimar las provisiones del impuesto de renta (pasivo), se debe tomar la utilidad antes de impuestos. De acuerdo con el Decreto 2649 de 1993, el impuesto diferido activo se debe llevar a la cuenta contable 171076 que corresponde a los activos

diferidos, y el impuesto diferido por pagar, en la cuenta contable 2725 de pasivo diferidos.

La Ley 1314 de 2009, implementa las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”, el impuesto diferido es manejado por la NIC 12 “Impuesto a las Ganancias”, para las entidades del grupo 1 y en la sección 29 de las NIIF para PYMES para las empresas que pertenecen al grupo 2.

La CINIIF 23 del 2017 permite aclarar algunos conceptos como es el tratamiento impositivo es decir hace referencia a los procedimientos usados o que prevé usar la empresa en el momento de realizar su declaración de impuesto.

2.3. Revisión De Literatura

Para conocer mejor el impuesto diferido, relacionaremos algunas investigaciones relevantes en la materia:

Con un poco más de claridad, vemos que, desde el Decreto 624 de 1989 Estatuto Tributario, se introdujo en Colombia el impuesto diferido para:

Producir estimaciones contables que incurrirán en la presentación de los estados financieros. Como se mencionó anteriormente el impuesto diferido tiene su raíz en el impuesto de renta, para el cálculo de este impuesto, la normatividad fiscal tiene un tratamiento que difiere de la contable respecto a la determinación de la utilidad, puesto que la contabilidad se basa en el método devengo (anteriormente conocido como causación) (Decreto 624 de 1989).

Y la norma fiscal en las actividades realizadas es decir que basándonos en el Estatuto tributario, éste presenta un consolidado entre el método devengo y “el método de caja, de

esta manera, del resultado de los cálculos se originan una serie de diferencias y se da origen al impuesto diferido” (Decreto 624 de 1989).

En Colombia se empezó a calcular el impuesto diferido en el decreto 2649 de 1993 en el artículo 67 establece:

Se debe contabilizar como impuesto diferido débito el efecto de las diferencias temporales que impliquen el pago de un mayor impuesto en el año corriente, calculado a tasas actuales, siempre que exista una expectativa razonable de que se generará suficiente renta gravable en los períodos en los cuales tales diferencias se revertirán (Decreto 2649 de 1993 en el artículo 67).

Es decir que a futuro representará un valor a compensar a favor de la empresa y en el artículo 78 dice:

Se debe contabilizar como impuesto diferido por pagar el efecto de las diferencias temporales que impliquen el pago de un menor impuesto en el año corriente, calculado a tasas actuales, siempre que exista una expectativa razonable de que tales diferencias se revertirán (Decreto 2649 de 1993 en el artículo 78).

Para referirse a los impuestos por mayor valor que la empresa deberá asumir en períodos futuros, sin embargo a pesar de existir legislación referente al impuesto diferido se ha evidenciado que los preparadores de la información no hacían ni el cálculo ni el registro de dicha partida por lo que la información generada no representaba fielmente la realidad lo cual puede producir toma de decisiones a partir de información poco fiable, en cuanto a liquidez futura para cubrir estos compromisos y el flujo disponible para otras obligaciones.

Con la emisión de normas internacionales de contabilidad, específicamente la NIC 12 – Impuesto a las ganancias, se retoma el tema del impuesto diferido y para pequeñas y medianas empresas en Colombia la sección 29 donde se establece el procedimiento para el manejo del impuesto diferido en las empresas de acuerdo con su clasificación y se enfatiza nuevamente en la necesidad del cálculo del impuesto diferido.

La ley 1314 de 2009 reguló las bases para la implementación de las normas internacionales de contabilidad, así como los organismos encargados de su expedición y vigilancia. Esta ley determina que todos los esfuerzos estarán concentrados en el proceso de convergencia a su aplicación para:

Toda persona natural o jurídica que, de acuerdo con la normatividad vigente, esté obligada a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento (Ley 1314 de 2009).

Para el caso específico de las Pymes la implementación de las NIIF para PYMES se reglamentó con el decreto 3022 de 2013, el cual reglamenta la Ley 1314 de 2009 dirigiendo a las compañías a aplicar los principios establecidos en las normas internacionales y no solo en lo establecido por la norma fiscal, “regulando los principios de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, aceptados en Colombia, señalando además las autoridades competentes, su procedimiento y determinando las entidades responsables de vigilar su total cumplimiento” (Decreto 3022 de 2013).

Internacionalmente encontramos algunos trabajos que tienen un concepto similar, ejemplo de ello es el proyecto denominado “Propuesta de aplicación de la NIC 12 impuesto a las ganancias en TRIYIT S.A.” en Ecuador cuyo objetivo general propone la aplicación de la NIC 12 Impuesto a la Ganancia en TRIYIT S.A., esta es una compañía dedicada a la fabricación y comercialización de prendas de vestir y se justifica también en el desconocimiento del tema por parte de la empresa y a través de una encuesta se analiza la situación y se hace la propuesta de aplicación de la NIC a sus estados financieros y se concluye recalcando la importancia de su aplicación y los efectos que conlleva (Álvarez et al., 2016).

En Colombia en el año 2020 en la Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano se realizó un proyecto de investigación denominado “Aplicación del Impuesto Diferido según la regulación tributaria en Colombia” donde el objetivo general es analizar cómo se realiza el procedimiento en Colombia y a su vez hacer una comparación con Perú, que es referente en Latinoamérica en cuanto a implementación de Normas Internacionales de Contabilidad pero se concluye que aun cuando la DIAN incluyo una sección para encontrar diferencias en la conciliación fiscal, el proceso en Colombia ha sido bastante lento y con muchas fallas aun cuando se tiene como guía la transición en países vecinos (Eusse et al., 2018).

En el 2020 en la Universidad Cooperativa de Colombia en Santa Marta se llevó a cabo un estudio titulado “Impacto Tributario de la sección 29: Impuesto Diferido” y su objetivo general es determinar este impacto en las pequeñas y medianas empresas en Colombia y después de aplicar una entrevista a gerentes, contadores y responsables de preparar información contable concluyendo que el conocimiento es casi nulo, lo que hace

que la información presentada en los Estados Financieros no sea veraz y confiable para la toma de decisiones (Eusse et al., 2018).

En la ciudad de Ibagué en julio de 2022 también en la Universidad Cooperativa se hizo una investigación denominada “El Impuesto de Renta Diferido su dinámica contable y fiscal en Colombia”, cuyo objetivo general es analizar el impuesto de renta diferido y su afectación contable y fiscal en Colombia, donde después de realizar un estudio de tipo documental y de aplicar una encuesta a contadores públicos en la ciudad, se concluye que existe confusión y que es de gran importancia que las empresas inviertan en capacitación y se definan procesos específicos para la determinación del impuesto diferido y sus incidencias (Murillo et al., 2022).

La Ley 1314 de 2015, se implementan las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF, el impuesto diferido es manejado por la NIC 29 “Impuesto a las Ganancias”. La importancia del impuesto diferido, es el manejo que se le dé tanto la parte contable de acuerdo al marco normativo de acuerdo a las NIIF para Pyme, sino también la legislación fiscal de cada país

2.3.1. Sección 29 Impuesto A Las Ganancias

2.3.1.1. Alcance De Esta Sección.

29.1 Para los propósitos de esta Norma, el término **impuesto a las ganancias**, incluye todos los impuestos, nacionales y extranjeros, que estén basados en **ganancias fiscales**. El impuesto a las ganancias incluye también impuestos, tales como retenciones de impuestos que una **subsidiaria, asociada o negocio conjunto** tienen

que pagar por repartos de ganancias a la entidad que informa (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.2 Esta sección trata la contabilidad del impuesto a las ganancias. Se requiere que una entidad reconozca las consecuencias fiscales actuales y futuras de transacciones y otros sucesos que se hayan reconocido en los **estados financieros**. Estos importes fiscales reconocidos comprenden el **impuesto corriente** y el **impuesto diferido**. El impuesto corriente es el impuesto por pagar (recuperable) por las ganancias (o pérdidas) fiscales del periodo corriente o de periodos anteriores. El impuesto diferido es el impuesto por pagar o por recuperar en periodos futuros, generalmente como resultado de que la entidad recupera o liquida sus **activos y pasivos** por su **importe en libros** actual, y el efecto fiscal de la compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento procedentes de periodos anteriores (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.3 Esta sección no trata sobre los métodos de contabilización de las **subvenciones del gobierno** (véase la Sección 24 *Subvenciones del Gobierno*). Sin embargo, esta sección se ocupa de la contabilización de las **diferencias temporarias** que pueden derivarse de tales subvenciones (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.2. Reconocimiento Y Medición De Impuestos Corrientes.

29.4 Una entidad reconocerá un pasivo por impuestos corrientes por el impuesto a pagar por las ganancias fiscales del periodo actual y los periodos anteriores. Si el importe pagado, correspondiente al periodo corriente y a los

anteriores, excede el importe por pagar de esos periodos, la entidad reconocerá el excedente como un activo por impuestos corriente (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.5 “Una entidad reconocerá un activo por impuestos corriente por los beneficios de una pérdida fiscal que pueda ser aplicada para recuperar el impuesto pagado en un periodo anterior” (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.6 Una entidad medirá un pasivo (o activo) por impuestos corrientes a los importes que se esperen pagar (o recuperar) usando las tasas impositivas y la legislación que haya sido aprobada, o cuyo proceso de aprobación esté **prácticamente terminado**, en la **fecha de presentación**. Una entidad considerará las tasas impositivas y las leyes fiscales cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado cuando los pasos restantes requeridos por el proceso de aprobación no hayan afectado históricamente al resultado ni sea probable que lo hagan. Los párrafos 29.32 a 29.33 proporcionan una guía adicional de **medición** (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.3. Reconocimiento De Impuestos Diferidos Principio De Reconocimiento General.

29.7 Es inherente al **reconocimiento** de un activo o un pasivo que la entidad que informa espere recuperar o cancelar el importe en libros de ese activo o pasivo respectivamente. Cuando sea **probable** que la recuperación o liquidación de ese importe en libros vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (menores) de los que se tendrían si esta recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales, esta sección exige que la entidad reconozca un pasivo por **impuestos diferidos (activo por impuestos diferidos)**, con ciertas excepciones limitadas. Si la entidad

espera recuperar el importe en libros de un activo, o liquidar el importe en libros de un pasivo, sin afectar las ganancias imponibles, no surgirá ningún impuesto diferido con respecto al activo o pasivo (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.8 Una entidad reconocerá un activo o pasivo por impuestos diferidos por el impuesto por recuperar o pagar en periodos futuros como resultado de transacciones o sucesos pasados. Este impuesto surge de la diferencia entre los importes en libros de los activos y pasivos de la entidad en el **estado de situación financiera** y los importes atribuidos a los mismos por parte de las autoridades fiscales (estas diferencias se denominan “diferencias temporarias”), y la compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento procedentes de periodos anteriores (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.4. Bases Fiscales Y Diferencias Temporarias.

29.9 La **base fiscal** de un activo es el importe que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.10 La base fiscal de un pasivo es igual a su importe en libros menos cualquier importe que sea deducible fiscalmente respecto de ese pasivo en periodos futuros. En el caso de **ingresos de actividades ordinarias** que se reciben de forma anticipada, la base fiscal del pasivo correspondiente es su importe en libros, menos

cualquier importe de ingresos de actividades ordinarias que no resulte imponible en periodos futuros (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.11 Algunas partidas tienen base fiscal pero no se reconocen como activos ni pasivos en el estado de situación financiera. Por ejemplo, los costos de **investigación y desarrollo** reconocidos como un **gasto**, al determinar la **ganancia contable** en el periodo en que se incurren, pero cuya deducción no se permite para la determinación de la ganancia (pérdida) fiscal hasta un periodo posterior. La diferencia entre la base fiscal de los costos de investigación y desarrollo, esto es el importe que la autoridad fiscal permitirá deducir en periodos futuros, y el importe en libros de cero es una **diferencia temporaria deducible** que produce un activo por impuestos diferidos (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.12 Las diferencias temporarias son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. En los **estados financieros consolidados**, las diferencias temporarias se determinarán comparando el importe en libros de los activos y pasivos incluidos en ellos con la base fiscal que resulte apropiada. La base fiscal se calculará tomando como referencia la declaración fiscal consolidada en aquellas jurisdicciones en las que esta declaración se presenta. En otras jurisdicciones, la base fiscal se determinará tomando como referencia las declaraciones fiscales de cada entidad del **grupo** en particular (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.13 Ejemplos de situaciones en las que surgen diferencias temporarias incluyen:

(a) los activos identificables adquiridos y pasivos asumidos en una **combinación de negocios** se reconocen a sus **valores razonables** de acuerdo con la Sección 19 *Combinaciones de Negocios y Plusvalía*, pero no se realiza un ajuste equivalente a efectos fiscales (por ejemplo, la base fiscal de un activo puede mantenerse al costo del propietario anterior). El activo o pasivo por impuestos diferidos resultante afecta al importe de la **plusvalía** que reconoce la entidad (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

(b) activos que se miden nuevamente, sin hacer un ajuste similar a efectos fiscales. Por ejemplo, esta Norma permite o requiere que ciertos activos se midan nuevamente a valor razonable o se revalúen (por ejemplo, la Sección 16 *Propiedades de Inversión* y la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*) (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

(c) la plusvalía surge en una combinación de negocios, por ejemplo, la base fiscal de la plusvalía será cero si las autoridades fiscales no permiten la **amortización** o los **deterioros** de valor de la plusvalía como un gasto deducible cuando se determina la ganancia fiscal y no permite que se trate el costo de la plusvalía como un gasto deducible en el momento de la disposición de la subsidiaria (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

(d) la base fiscal de un activo o un pasivo difiere, en el momento de su reconocimiento inicial, de su importe en libros inicial (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

(e) el importe en libros de las inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o el de la participación en negocios conjuntos, difiere de la base fiscal de la inversión o participación (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

Ninguna de estas diferencias temporarias dará lugar a activos y pasivos por impuestos diferidos (véanse los párrafos 29.14 a 29.16, Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.5. Diferencias Temporarias Imponibles.

29.14 Se reconocerá un pasivo por impuestos diferidos por toda **diferencia temporaria imponible**, a menos que el pasivo por impuestos diferidos haya surgido por:

(a) el reconocimiento inicial de una plusvalía; o

(b) el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:

(i) no es una combinación de negocios; y

(ii) en el momento en que fue realizada no afectó ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

Sin embargo, debe ser reconocido un pasivo por impuestos diferidos, con las precauciones establecidas en el párrafo 29.25, por las diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en entidades subsidiarias, sucursales y asociadas, o con participaciones en negocios conjuntos (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.15 Ciertas diferencias temporarias surgen cuando los gastos o los **ingresos** se registran contablemente en un periodo, mientras que se computan fiscalmente en otro. Tales diferencias temporarias son conocidas también con el nombre de **diferencias temporales**. Los que siguen son ejemplos de diferencias temporarias de esta naturaleza, que constituyen diferencias temporarias imponibles y que por tanto dan lugar a pasivos por impuestos diferidos (Ley 1314 de 2015, Sección 29):

(a) ingresos por intereses, que se incluyen en la ganancia contable en proporción al tiempo transcurrido, pero pueden, en algunas jurisdicciones, incluirse en la ganancia fiscal en el momento en que se cobran. La base fiscal de cualquier cuenta por cobrar con respecto a este ingreso es cero porque dicho ingreso no afectará a la ganancia fiscal hasta que sea cobrado (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

(b) la **depreciación** utilizada para determinar la ganancia (pérdida) fiscal, puede ser diferente de la utilizada para determinar la ganancia contable. La diferencia temporaria es la diferencia entre el importe en libros del activo y su base fiscal, que será igual al costo original menos todas las deducciones respecto del citado activo que hayan sido permitidas por las autoridades fiscales, para determinar la ganancia fiscal del periodo actual y de los anteriores. Una diferencia temporaria imponible surge, y da lugar a un pasivo por impuestos diferidos cuando la depreciación fiscal es acelerada. Si la depreciación fiscal no es tan rápida como la depreciación contable, surge una diferencia temporaria deducible dando lugar a un activo por impuestos diferidos (véase el párrafo 29.16, Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.6. Diferencias Temporarias Deducibles.

29.16 Se reconocerá un activo por impuestos diferidos, para todas las diferencias temporarias deducibles, en la medida en que resulte probable que la entidad disponga de ganancias fiscales futuras contra las que utilizar esas diferencias temporarias deducibles, salvo que el activo por impuestos diferidos aparezca del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:

(a) no es una combinación de negocios; y

(b) en el momento en que fue realizada no afectó ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal. Sin embargo, por las diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, y por participaciones en negocios conjuntos, se reconocerá un activo por impuestos diferidos, de acuerdo con el párrafo 29.26 (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.17 Los siguientes son ejemplos de diferencias temporarias deducibles que dan lugar a activos por impuestos diferidos:

(a) los costos por beneficios por retiro, que pueden deducirse para determinar la ganancia contable, a medida que se reciben los servicios de los empleados, pero que se deducen al determinar la ganancia fiscal cuando la entidad paga las aportaciones a un fondo, o cuando paga los beneficios por retiro. Una diferencia temporaria existe entre el importe en libros del pasivo y su base fiscal; la base fiscal del pasivo es habitualmente cero. Esta diferencia temporaria deducible hará surgir el activo por impuestos diferidos a medida que los beneficios económicos fluyan a la entidad, en la

forma de una deducción del beneficio fiscal cuando se paguen los beneficios por retiro o se realicen las aportaciones;

(b) ciertos activos pueden ser contabilizados por su valor razonable, sin que se haga un ajuste similar para fines fiscales. En tal caso, aparecerá una diferencia temporaria deducible, siempre que la base fiscal del activo exceda a su importe en libros (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.18 La reversión de las diferencias temporarias deducibles dará lugar a deducciones en la determinación de las ganancias fiscales de periodos futuros. Será probable que se disponga de ganancias fiscales, contra las que utilizar las deducciones por diferencias temporarias, siempre que existan diferencias temporarias imponibles en cuantía suficiente, relacionadas con la misma autoridad fiscal y referida a la misma entidad fiscal, cuya reversión se espere:

(a) en el mismo periodo en el que se prevea que reviertan las diferencias

Temporarias deducibles; o

(b) en periodos en los que una pérdida fiscal, surgida por un activo por impuestos diferidos, pueda ser compensada con ganancias anteriores o posteriores (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

En tales circunstancias, se reconocerá un activo por impuestos diferidos en el periodo en que aparezcan las diferencias temporarias deducibles (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.19 Cuando la cuantía de las diferencias temporarias imponibles, relacionadas con la misma autoridad fiscal y la misma entidad sujeta a impuesto sea insuficiente, solo se reconocerá un activo por impuestos diferidos en la medida que se den cualquiera de estos supuestos:

(a) cuando sea probable que la entidad vaya a tener suficientes ganancias fiscales, relacionadas con la misma autoridad fiscal y a la misma entidad fiscal, en el mismo periodo en el que reviertan las diferencias temporarias deducibles (o en los periodos en los que la pérdida fiscal, procedente de un activo por impuestos diferidos, pueda ser compensada con ganancias anteriores o posteriores). Al evaluar si la entidad tendrá suficientes ganancias fiscales en periodos futuros, se han de ignorar las partidas imponibles que procedan de diferencias temporarias deducibles que se esperen en periodos futuros, puesto que el activo por impuestos diferidos, que surja por causa de esas diferencias temporarias deducibles, requerirá él mismo ganancias futuras para poder ser utilizados (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

(b) cuando la entidad tenga la posibilidad de aprovechar oportunidades de planificación fiscal para crear ganancias fiscales en los periodos oportunos (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.20 Cuando la entidad tiene un historial de pérdidas recientes, habrá de considerar las guías que se ofrecen en los párrafos 29.21 y 29.22 (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.7. Pérdidas Y Créditos Fiscales No Utilizados.

29.21 Debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con ganancias fiscales de periodos posteriores, pérdidas o créditos fiscales no utilizados, pero solo en la medida en que sea probable la disponibilidad de ganancias fiscales futuras, contra las cuales utilizar esas pérdidas o créditos fiscales no usados. Al evaluar la probabilidad de disponer de ganancias fiscales contra las que cargar las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, la entidad puede considerar los siguientes criterios (Ley 1314 de 2015, Sección 29):

(a) si la entidad tiene suficientes diferencias temporarias imponibles, relacionadas con la misma autoridad fiscal, y referidas a la misma entidad fiscal, que puedan dar lugar a importes imponibles, en cantidad suficiente como para cargar contra ellos las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, antes de que el derecho de utilización expire (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

(b) si es probable que la entidad tenga ganancias fiscales antes de que prescriba el derecho de compensación de las pérdidas o créditos fiscales no utilizados;

(c) si las pérdidas fiscales no utilizadas han sido producidas por causas identificables, cuya repetición es improbable; y

(d) si la entidad dispone de oportunidades de planificación fiscal que vayan a generar ganancias fiscales en los periodos en que las pérdidas o los créditos fiscales puedan ser utilizados (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

En la medida en que no sea probable disponer de ganancias fiscales contra las cuales usar las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, no se procederá a reconocer los activos por impuestos diferidos (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.22 La existencia de pérdidas fiscales no utilizadas puede ser una evidencia importante de que, en el futuro, no se dispondrá de ganancias fiscales. Por tanto, cuando una entidad tiene en su historial pérdidas recientes, procederá a reconocer un activo por impuestos diferidos surgido de pérdidas o créditos fiscales no utilizados, solo si dispone de una cantidad suficiente de diferencias temporarias imponibles, o bien si existe alguna otra evidencia convincente de que dispondrá en el futuro de suficiente ganancia fiscal, contra la que utilizar dichas pérdidas o créditos (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.8. Reconsideración De Activos Por Impuestos Diferidos No Reconocidos.

29.23 Al final del **periodo sobre el que se informa**, una entidad evaluará nuevamente los activos por impuestos diferidos no reconocidos. En ese momento la entidad procederá a registrar un activo de esta naturaleza, anteriormente no reconocido, siempre que sea probable que las futuras ganancias fiscales permitan la recuperación del activo por impuestos diferidos (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.9. Inversiones En Subsidiarias, Sucursales Y Asociadas, Y Participaciones En Negocios Conjuntos.

29.24 Aparecen diferencias temporarias cuando el importe en libros de las inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, y de las participaciones en

negocios conjuntos (por ejemplo, el importe en libros de una subsidiaria en los estados financieros consolidados de la **controladora** son los activos netos consolidados de esa subsidiaria, incluyendo el importe en libros de cualquier plusvalía relacionada) pase a ser diferente de la base fiscal (que a menudo coincide con el costo) de la inversión o participación (Ley 1314 de 2015, Sección 29). Estas diferencias pueden surgir en las más variadas circunstancias, como por ejemplo:

(a) por la existencia de ganancias no distribuidas en las subsidiarias, sucursales, asociadas o negocios conjuntos;

(b) por las diferencias de cambio, cuando la controladora y su subsidiaria estén situadas en diferentes países; y

(c) por una reducción en el importe en libros de las inversiones en una asociada hasta su **importe recuperable** (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

Las inversiones pueden contabilizarse de forma diferente en los **estados financieros separados** de la controladora, en comparación con los estados financieros consolidados, en cuyo caso la diferencia temporaria asociada con esa inversión también puede diferir. Por ejemplo, en los estados financieros separados de la controladora el importe en libros de una subsidiaria dependerá de la política contable elegida del párrafo 9.26 (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.25 Una entidad debe reconocer un pasivo por impuestos diferidos en todos los casos de diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en

subsidiarias, sucursales y asociadas, y con participaciones en negocios conjuntos, excepto que se den conjuntamente las dos condiciones siguientes:

(a) la controladora, inversor o participante en un **negocio conjunto** sea capaz de controlar el momento de la reversión de la diferencia temporaria; y

(b) es probable que la diferencia temporaria no revierta en un futuro previsible (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.26 Una entidad reconocerá un activo por impuestos diferidos, para todas las diferencias temporarias deducibles procedentes de inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o de participaciones en negocios conjuntos, solo en la medida que sea probable que:

(a) las diferencias temporarias reviertan en un futuro previsible; y

(b) se disponga de ganancias fiscales contra las cuales puedan utilizarse esas diferencias temporarias (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.10. Medición Del Impuesto Diferido.

29.27 Una entidad medirá un pasivo (o activo) por impuestos diferidos usando las tasas impositivas y la legislación fiscal que hayan sido aprobadas, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, en la fecha de presentación. Una entidad considerará las tasas impositivas y las leyes fiscales cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado cuando los pasos restantes requeridos por el proceso de aprobación no hayan afectado históricamente al resultado ni sea probable que lo hagan (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.28 Cuando se apliquen diferentes tasas impositivas a distintos niveles de ganancia imponible, una entidad medirá los pasivos (activos) por impuestos diferidos utilizando las tasas promedio aprobadas, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, que se espera que sean aplicables a la ganancia (o pérdida) fiscal de los periodos en los que se espere que el pasivo por impuestos diferidos se liquide (el activo por impuestos diferidos se realice) (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.29 La medición de los pasivos por impuestos diferidos y de los activos por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, en la fecha sobre la que se informa, recuperar o liquidar el importe en libros de los activos y pasivos relacionados. Por consiguiente, una entidad medirá los activos y pasivos por impuestos diferidos utilizando la tasa y la base fiscal que sean congruentes con la forma en que espere recuperar o pagar la partida correspondiente. Por ejemplo, si la diferencia temporaria surge de una partida de ingreso que se espera sea gravable como una **ganancia** de capital en un periodo futuro, el **gasto por impuesto** diferido se mide utilizando la tasa impositiva de las ganancias de capital y la base fiscal que sea congruente con la recuperación del importe en libros mediante la venta (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.30 Si un pasivo por impuestos diferidos o un activo por impuestos diferidos surge de un activo no depreciable medido utilizando el modelo de revaluación de la Sección 17, la medición del pasivo por impuestos diferidos o del activo por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales de la recuperación del importe en libros del activo no depreciable mediante la venta. Si un activo o pasivo por impuestos diferidos surge de **propiedades de inversión** que se miden a valor razonable existe

una presunción refutable de que el importe en libros de la propiedad de inversión se recuperará mediante la venta. Por consiguiente, a menos de que la presunción sea refutada, la medición del pasivo por impuestos diferidos o activos por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales de la recuperación del importe en libros de la propiedad de inversión en su totalidad mediante la venta. Esta presunción es refutada si la propiedad de inversión es depreciable y se mantiene dentro de un modelo de negocio cuyo objetivo es consumir sustancialmente todos los beneficios económicos incorporados en dicha propiedad de inversión a lo largo del tiempo, en lugar de mediante su venta. Si la presunción es refutada, se observarán los requerimientos del párrafo 29.29 (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.31 El importe en libros de un activo por impuestos diferidos debe someterse a revisión al final de cada periodo sobre el que se informe. Una entidad reducirá el importe en libros de un activo por impuestos diferidos, en la medida que estime probable que no dispondrá de suficiente ganancia fiscal como para permitir que se utilice la totalidad o una parte del activo por impuestos diferidos reconocido. Esta reducción deberá ser objeto de reversión, en la medida en que pase a ser probable que haya disponible suficiente ganancia fiscal (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.11. Medición De Impuestos Corrientes Y Diferidos.

29.32 Una entidad no descontará los activos y pasivos por impuestos corrientes o diferidos (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.33 En algunas jurisdicciones, el impuesto a las ganancias es pagadero a una tasa mayor o menor, si una parte o la totalidad de la ganancia neta o de las ganancias

acumuladas se pagan como dividendos a los accionistas de la entidad. En algunas otras jurisdicciones, el impuesto a las ganancias puede ser devuelto o pagado si una parte o la totalidad de la ganancia neta o de las ganancias acumuladas se pagan como dividendos a los accionistas de la entidad. En ambas circunstancias, una entidad deberá medir los impuestos corrientes y diferidos a la tasa impositiva aplicable a las ganancias no distribuidas hasta que la entidad reconozca un pasivo para pagar un dividendo. Cuando la entidad reconozca un pasivo para pagar un dividendo, reconocerá el pasivo (activo) por impuestos corrientes o diferidos resultantes y el gasto (ingreso) relacionado (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.12. Retenciones Fiscales Sobre Dividendos.

29.34 Una entidad que pague dividendos a sus accionistas puede estar obligada a pagar una porción de dichos dividendos a las autoridades fiscales, en nombre de los accionistas. Estos montos, pagados o por pagar a las autoridades fiscales, se cargan al **patrimonio** como parte de los dividendos (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.13. Presentación Distribución En El Resultado Integral Y En El Patrimonio.

29.35 Una entidad reconocerá el gasto por impuestos en el mismo componente del **resultado integral total** (es decir, operaciones continuadas, **operaciones discontinuadas** u **otro resultado integral**) o en patrimonio, en función de la transacción u otro suceso que diera lugar al gasto por impuestos (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.14. Distinción Entre Partidas Corrientes Y No Corrientes.

29.36 Cuando una entidad presente activos corrientes o no corrientes y pasivos corrientes o no corrientes, como clasificaciones separadas en su estado de situación financiera no clasificará ningún activo (pasivo) por impuestos diferidos como activo (o pasivo) corriente (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.15. Compensación.

29.37 Una entidad compensará los activos por impuestos corrientes y los pasivos por impuestos corrientes, o los activos por impuestos diferidos y los pasivos por impuestos diferidos, si y solo si tiene el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes y puede demostrar sin esfuerzo o costo desproporcionado que tenga planes de liquidarlos en términos netos o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2.3.1.16. Información A Revelar.

29.38 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la naturaleza y el efecto financiero de las consecuencias de los impuestos corrientes y diferidos de transacciones y otros eventos reconocidos (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.39 Una entidad revelará separadamente, los principales componentes del gasto (ingreso) por impuestos. Estos componentes del gasto (ingreso) por impuestos pueden incluir:

- (a) el gasto (ingreso) por impuesto a las ganancias corriente;

(b) cualesquiera ajustes de los impuestos corrientes del periodo presente o de los anteriores;

(c) el importe del gasto (ingreso) por impuestos diferidos relacionado con el nacimiento y reversión de diferencias temporarias;

(d) el importe del gasto (ingreso) por impuestos diferidos relacionado con cambios en las tasas fiscales o con la aparición de nuevos impuestos;

(e) el importe de los beneficios de carácter fiscal, procedentes de pérdidas fiscales, créditos fiscales o diferencias temporarias, no reconocidos en periodos anteriores, que se han utilizado para reducir el gasto por impuestos;

(f) los ajustes al gasto (ingreso) por impuestos diferidos que surjan de un cambio en el estatus fiscal de la entidad o sus accionistas;

(g) el impuesto diferido surgido de la baja, o la reversión de bajas anteriores, de saldos de activos por impuestos diferidos, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 29.31; y

(h) el importe del gasto (ingreso) por el impuesto relacionado con los cambios en las **políticas** y los **errores contables**, que se ha incluido en la determinación del **resultado** del periodo, de acuerdo con la Sección 10 *Políticas, Estimaciones y Errores Contables* porque no ha podido ser contabilizado de forma retroactiva (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.40 Una entidad revelará la siguiente información de forma separada:

(a) Los impuestos corrientes y diferidos agregados relacionados con partidas reconocidas como partidas de otro resultado integral (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

(b) El importe total de los impuestos, corrientes y diferidos, relacionados con las partidas cargadas o acreditadas directamente a patrimonio (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

(c) Una explicación de cualquier diferencia significativa entre el gasto (ingreso) por impuestos y la ganancia contable multiplicada por la tasa impositiva aplicable. Por ejemplo, estas diferencias pueden surgir de transacciones tales como ingresos de actividades ordinarias que están exentas de impuestos o gastos que no son deducibles para la determinación de la ganancia fiscal (pérdida fiscal) (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

(d) Una explicación de los cambios en la tasa o tasas impositivas aplicables, en comparación con las del periodo sobre el que se informa anterior (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

(e) Para cada tipo de diferencia temporaria y para cada tipo de pérdidas y créditos fiscales no utilizados:

(i) el importe de los activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos al final del periodo sobre el que se informa; y

(ii) un análisis de los cambios en los activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos durante el periodo (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

(f) el importe (y fecha de validez, si la tuvieran), de las diferencias temporarias deducibles, pérdidas o créditos fiscales no utilizados para los cuales no se hayan reconocido activos por impuestos diferidos en el estado de situación financiera;

(g) en las circunstancias descritas en el párrafo 29.33, una explicación de la naturaleza de las consecuencias potenciales que podrían producirse en el impuesto a las ganancias por el pago de dividendos a sus accionistas (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.41 Si una entidad no compensa activos y pasivos por impuestos de acuerdo con el párrafo 29.37 porque no puede demostrar sin esfuerzo o costo desproporcionado que tiene previsto liquidarlos sobre una base neta o realizarlos de forma simultánea, la entidad revelará los importes que no han sido compensados y las razones por las que la aplicación del requerimiento involucraría esfuerzo o costo desproporcionado. “NIIF PARA LAS PYMES—2015” (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

Capítulo III. Metodología

3.1. Introducción

En este capítulo definiremos como hacer el estudio para dar cumplimiento a los objetivos propuestos inicialmente.

Abordaremos el método que utilizaremos para resolver la pregunta de investigación mediante la recolección y análisis de información existente acerca del impuesto diferido y el desarrollo del tema por cada objetivo definido.

3.2. Tipo De Investigación

Este trabajo es de tipo cualitativo, porque tendremos como base literatura existente acerca del impuesto diferido, investigaciones realizadas, normatividad vigente, artículos publicados referentes al tema para enriquecer nuestros conocimientos con toda aquella información útil y aclarar dudas que dificultan el cálculo del impuesto diferido por los profesionales en las entidades. Las fuentes de información primarias son las NIIF para PYMES (Decreto 3022 del 2013) y el Estatuto tributario Colombiano (Decreto 624 de 1989) y como secundarias fueron documentos extraídos de bases de datos académicos encontrados en internet, artículos y trabajos de investigación realizados anteriormente

3.3. Diseño De La Investigación

El diseño de la investigación es descriptiva ya que al revisar la literatura relacionada y al estudiar sus componentes, se pretende presentar un análisis que sirva de referencia para otros contadores públicos, contables, gerentes y preparadores de la información financiera, aportando a la solución del problema planteado, específicamente detallando el

impuesto diferido y los factores a tener en cuenta para calcular sus bases, se busca presentar una guía para mejorar el proceso de su cálculo en las organizaciones, brindando a los preparadores de la información la asesoría necesaria para poder practicar y dominar este tema. Mediante un ejercicio teórico - práctico donde se toman los grupos recomendados por IASB, para la presentación de los estados financieros.

3.3.1. Fases De Investigación

Las fases de investigación desarrolladas para dar respuesta al problema planteado son de tipo cuantitativa, ya que se analizarán los resultados obtenidos en el cumplimiento de la normatividad vigente tanto financiera como fiscal en Colombia; Mediante un estudio objetivo de las bases tanto fiscales como contables se orientarán al resultado y su afectación en el reporte financiero final. Algunos datos analizados son determinados de acuerdo con los estados financieros ilustrativos en NIIF para PYMES y se utilizara el método del balance para el cálculo del impuesto diferido, aunque se tomara también como referencia el grupo de los ingresos para mencionar este tipo de diferencia temporaria. Se explicará a través del ejemplo práctico el significado de registrar el activo y el pasivo por impuesto diferido en los estados financieros y lo que esto representa para la empresa.

3.3.2. Instrumento De Investigación

El recurso utilizado para el análisis de la información es una tabla conceptual donde se comparan los tipos de bases y se establecen sus diferencias, abordando el problema planteado y extrayendo las variables resultantes para valorar el comportamiento de la información financiera. Generando una herramienta a utilizar en el momento de generar, calcular y registrar las diferentes transacciones que generan el impuesto diferido, para los

contadores de las PYMES. En la fase inicial se elaboraron unas preguntas de análisis, las cuales fueron estudiadas y respondidas con el resultado obtenido.

Capítulo IV. Resultados

4.1. Introducción

Es muy importante saber que el impuesto diferido es una estimación del tributo que a futuro se deberá pagar o deducir, por las diferencias entre la normatividad fiscal y la financiera. El impuesto diferido permite determinar con mayor precisión la situación impositiva de una empresa y su situación económica real. La función que tiene es de equilibrar los desajustes producidos entre el transcurso de la actividad contable y fiscal. Como lo define la NIIF para Pymes en su sección 29: “Una entidad reconocerá un activo o pasivo por impuestos diferidos por el impuesto por recuperar o pagar en periodos futuros como resultado de transacciones o sucesos pasados”.

La norma menciona que se deberá reconocer un activo/pasivo por impuestos diferidos si la recuperación del importe en libros de un activo o la liquidación de un pasivo da lugar a pagos fiscales futuros mayores (o menores) de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales.

Una entidad reconocerá:

Un pasivo por impuestos diferidos para todas las diferencias temporarias que se espere que incrementen la ganancia fiscal en el futuro. Por ejemplo si en el 20X1 se tiene como saldo de pérdida fiscal de \$10.000.000, y en el 20X2 se determina nuevamente pérdida fiscal por \$2.000.000, el contribuyente podrá sumarlas.

Con base en el ejercicio anterior la entidad debe reconocer el impuesto diferido con base en las pérdidas fiscales que no hayan sido recuperadas antes de la fecha de reporte.

Según el párrafo 29.8 de las NIIF para PYMES, que establece que la entidad recibe un impuesto diferido pasivo si la obligación tributaria no ha sido utilizada hasta los períodos anteriores.

Un activo por impuestos diferidos para todas las diferencias temporarias que se espere que reduzcan la ganancia fiscal en el futuro. Por ejemplo si en el 20X1 se declaró una pérdida fiscal de \$15.000.000, y en el 20X2 se determina una renta líquida de \$5.000.000, el contribuyente podrá compensar hasta \$5.000.000 de la pérdida fiscal del 20X1; los otros \$10.000.000 los podrá compensar en los siguientes 11 años, siempre y cuando exista renta líquida para cruzar.

Una pérdida fiscal es un activo por impuestos diferidos siempre que la empresa tenga una expectativa razonable y viable de obtener ganancias futuras contra las cuales se pueda utilizar esta pérdida fiscal. Además, si al liquidar renta presuntiva esta aumenta el impuesto diferido activo.

El impuesto diferido **activo** se origina cuando la entidad deba pagar un mayor monto de impuesto en el período actual, pero lo puede recuperar en los ejercicios siguientes. Está estrechamente relacionado con las diferencias temporarias deducibles, la compensación de pérdidas obtenidas y la de créditos no utilizados en períodos anteriores. El impuesto diferido **pasivo**, contrario a lo anterior, se origina cuando el contribuyente paga un menor impuesto, pero queda debiendo una parte de él y debe pagarlo en los períodos siguientes, es una deuda.

Tabla 1*Formulas impuesto diferido*

Partida en estado de situación financiera	Evaluación	Reconocimiento
Activo	Importe en libros > Base fiscal	Pasivo por impuestos diferidos
Activo	Importe en libros < Base fiscal	Activo por impuestos diferidos
Pasivo	Importe en libros > Base fiscal	Activo por impuestos diferidos
Pasivo	Importe en libros < Base fiscal	Pasivo por impuestos diferidos

Nota: Elaborada por preparadores del proyecto de grado.

A continuación, se realiza la caracterización de algunas partidas que componen el activo y el pasivo, de acuerdo con la NIIF para Pymes y el Estatuto Tributario Nacional, y una tabla comparativa donde se exponen las similitudes y diferencias entre las normativas, que son las que originan las diferencias temporarias, que son la base para calcular el impuesto diferido.

En las NIIF para Pymes, los activos y pasivos por impuestos diferidos deben medirse empleando las tasas fiscales del año que se espera aplicar; teniendo en cuenta el periodo en el que el activo se espera realizar o el pasivo se cancele, basándose en las tasas (y leyes fiscales). Así mismo señala que la medición, tanto de los pasivos como de los activos por impuestos diferidos se deben reflejar al final del periodo sobre el que se informa junto con las consecuencias fiscales que se generarían de la forma en que la entidad espera recuperar o liquidar el valor en libros de sus activos y pasivos (Contaduría General de la Nación, 2013)

La norma establece que se debe revelar por separado en los estados financieros, información relacionada con: La naturaleza y efectos financieros de las consecuencias de los impuestos corrientes y diferidos; los principales componentes del gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias; Información financiera de los impuestos corrientes y diferidos, relacionados con partidas que afectaron directamente el patrimonio; explicación de las diferencias significativas en los valores presentados en el estado del resultado integral y los valores presentados a las autoridades fiscales; cambios en las tasas impositivas actuales y anteriores; valor y análisis de los cambios de los activos y pasivos por impuestos diferidos y las correcciones valorativas durante el período para cada tipo de diferencia temporaria y de pérdidas fiscales y créditos no utilizados; fecha de caducidad de las diferencias temporarias y de las pérdidas y créditos fiscales no utilizados; explicación de la naturaleza de las consecuencias potenciales en el impuesto a las ganancias, que procedería del pago de dividendos a sus accionistas. *Fuente: tomado de (Contaduría General de la Nación, 2013)*

El preparador de la información financiera obtendrá mediante estos resultados presentados, un análisis detallado de las diferencias entre la base contable y la base fiscal de las principales partidas que componen el estado financiero, de acuerdo con los Estados Financieros Ilustrativos en NIIF para PYMES, permitiéndole determinar de manera correcta, precisa y adecuada el impuesto diferido. Para este cálculo se toma como tasa impositiva de acuerdo con la Ley 2155 de 2021 en su artículo 7 el 35% para impuesto de Renta y como periodo se tomará el año 2022. La conciliación entre las bases contables y las bases fiscales permitirán identificar aquellos rubros que presentan diferencias y dan origen al impuesto diferido.

4.2. Resultados

Para apropiarnos un poco más del concepto y la dinámica del impuesto diferido, se analizan las siguientes partidas:

4.2.1. Inventario

La sección 13 de las NIIF para Pymes define los inventarios como, activos disponibles para la venta en el giro normal del negocio, activos en proceso de producción con el objetivo de ser vendidos y materia prima para la producción o prestación de servicios; y diferentes de obras en curso, instrumentos financieros o activos biológicos. Estos serán medidos al valor menor, entre, el costo y el precio de venta estimado menos sus costos de terminación y venta (Numeral 4 de la sección 13 de las NIIF para PYMES).

Con relación a la disminución de los inventarios en el numeral 13.19 de las NIIF para PYMES se menciona que el importe en libros si no es recuperable se debe registrar como pérdida por deterioro, pero en el estatuto tributario en el artículo 64 se estipula que hasta el 3% de la suma del inventario inicial más las compras, es aceptado como deterioro. Por ejemplo el inventario final de productos lácteos por ser de fácil destrucción o pérdida, las unidades del inventario final pueden disminuirse hasta en un tres por ciento (3%) de la suma del inventario inicial más las compras.

4.2.2. Caracterización Bases Contable Y Fiscal

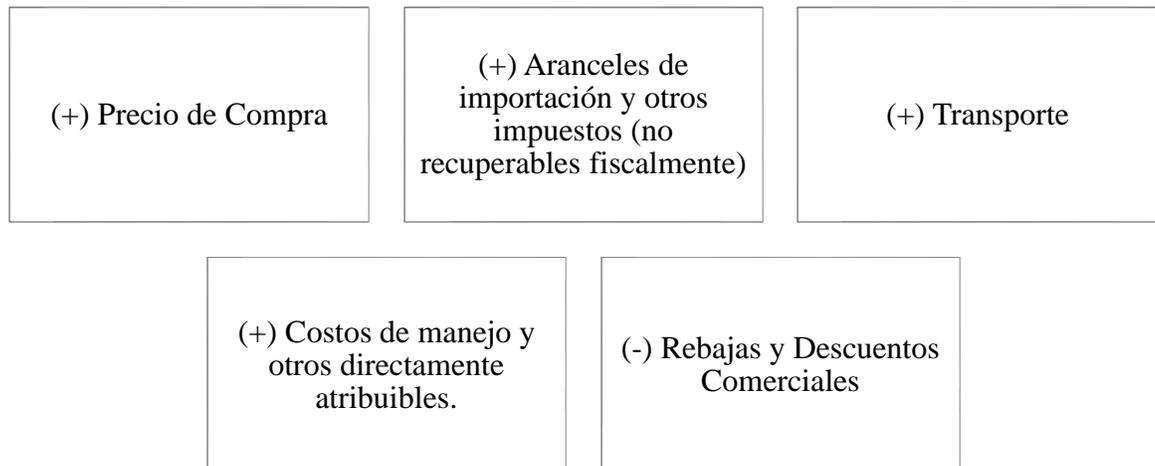
Para determinar el costo de los inventarios de acuerdo con la sección 13 numeral 5 de las NIIF para PYMES “La entidad incluirá todos los costos de compra, de transformación

y otros costos en que haya incurrido para darle a estos activos su condición y ubicación actual.

- Costo de adquisición, para calcularlo, tenemos en cuenta los siguientes conceptos

Tabla 2

Fórmula para sacar el costo de adquisición



Nota: Elaborada por preparadores del proyecto de grado.

En caso de que exista financiación, los gastos por concepto de intereses, no se incluirán en los costos de adquisición. Porque todos aquellos rubros no tienen directa relación con el inventario, según el párrafo 11 de la Sección 13 de las NIIF para PYMES.

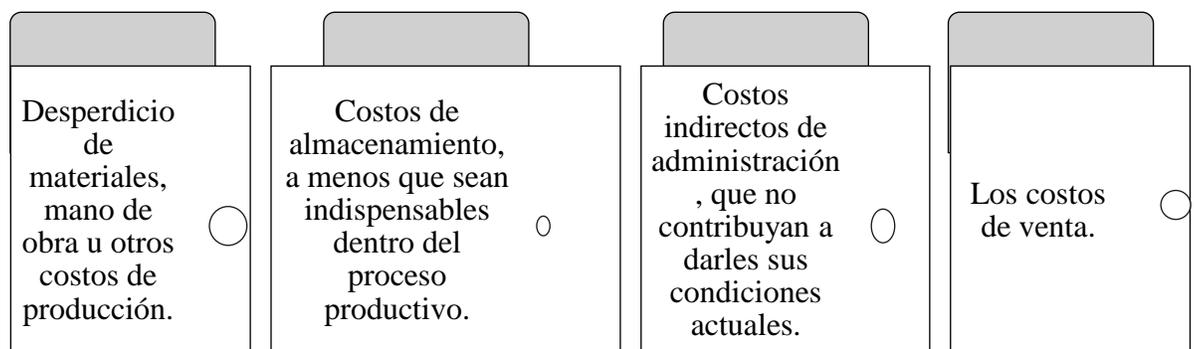
- Costos de Transformación: se incluyen todos aquellos costos directamente relacionados con el proceso de producción, por ejemplo, la mano de obra directa. Así como un

prorrates de los costos indirectos de fabricación, ya sean, fijos o variables en los que se incurran para la transformación de la materia prima en producto terminado.

- Costos excluidos de los inventarios: son gastos del período, pero no se consideran costos de los inventarios:

Tabla 3

Inventarios y costos excluidos



Nota: Elaborada por preparadores del proyecto de grado.

La empresa puede utilizar para costear los inventarios, los métodos del costo estándar, que tendrá en cuenta las materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad; el método de los minoristas que mide el costo reduciendo el precio de venta por un porcentaje de margen bruto; o precio de compra más reciente. La entidad utilizará para valorar sus inventarios, los métodos.

PEPS o promedio ponderado, para todos los inventarios de naturaleza y uso similares; esta norma (Sección 13 párrafo 16 de las NIIF para PYMES) no permite el método UEPS. Cuando se efectúe la venta de los inventarios, la empresa reconocerá un gasto, en el período en que se realice el ingreso.

Los artículos 62 y 63 del estatuto tributario definen como sistemas para establecer el costo de los activos:

- El juego de inventarios: aquí las unidades del inventario final no pueden ser inferiores al resultado del inventario inicial más las unidades comparadas menos las unidades vendidas.
- Inventarios permanentes o continuos
- Cualquier sistema de reconocido valor técnico y aceptado por la Dirección General de Impuestos Nacionales.

La disminución por ventas en el inventario se registra en la misma cuenta del activo contra una cuenta de ingreso.

Tabla 4*Similitudes inventario NIIF Vs normal fiscal*

SECCION 13 NIIF PARA PYMES	ARTICULOS 62, 63 64 Y 65 ESTATUTO TRIBUTARIO COLOMBIANO
SIMILITUDES	
Son ACTIVOS destinados para la venta, en proceso de producción para ser vendidos y aquella materia prima para producir el producto final o prestar el servicio.	
DIFERENCIAS	
1. Manera de valorarlos	
Se puede incluir en el costo de inventarios todos los costos de compra, transformación y demás costos directos necesarios para que cumplan su objetivo.	El costo se puede establecer de acuerdo con el sistema 1, Juego de inventarios o periódicos 2. Inventarios permanentes o continuos y el inventario final es el mismo inventario inicial para el periodo gravable siguiente.
2. Disminución del inventario	
Se debe evaluar la pérdida por deterioro según políticas contables establecidas.	El inventario se puede disminuir por: 1. faltantes de inventarios de fácil destrucción o perdida hasta el 3% de la suma del inventario inicial más compras. 2. los inventarios dados de baja, pero se requiere documento soporte dada baja 3. La pérdida fiscal objeto de deducción de los inventarios asegurados será la parte no asegurada y es el mismo tratamiento en el caso de que un tercero asume la pérdida.

Nota: Elaborada por preparadores del proyecto de grado.

4.2.3. Diferencias En Las Bases De Cálculo Del Impuesto Diferido Contable Y Fiscal

Como se observa en la siguiente tabla las diferencias entre las bases contables y las bases fiscales corresponden a la manera de reflejar, valorar y estimar el derecho. Estas diferencias son de tipo temporaria, ya que en periodos fiscales futuros se podrá deducir ese monto.

Tabla 5*Diferencias en las bases del calculo*

DESCRIPCION DE LA CTA CONTABLE		SALDO CONTABLE	BASE FISCAL	VR DIFERENCIA	TIPO DE DIFERENCIA	CLASE DE DIFERENCIA
ACTIVO						
Inventario	Valoración	\$ 150.832.791,22	\$ 145.000.196,00	\$ 5.832.595,22	Temporaria	IMPONIBLE
	Disminución	-\$ 800.791,22	-\$ 435.000,00	-\$ 365.791,22	Temporaria	DEDUCIBLE

Nota: Elaborada por preparadores del proyecto de grado.

Podemos concluir, que entre las dos normas se presentan diferencias, en la manera de valorar los inventarios y en la forma de calcular las disminuciones.

4.3.4. Propiedad Planta Y Equipo

4.3.4.1. Definición.

Según la norma fiscal colombiana, en el artículo 60 del Estatuto Tributario, son los bienes corporales muebles e inmuebles y bienes incorporeales, que no están destinados para la venta dentro del giro ordinario del negocio.

La sección 17 de las NIIF para PYMES, las define como activos tangibles que se mantienen para su uso en el desarrollo del objeto social, para arrendarlos a terceros o con fines administrativos, y esperan conservarse durante más de un periodo.

4.3.4.2. Reconocimiento.

Para considerarse un elemento como propiedad planta y equipo, debe cumplir dos condiciones, según el literal 17,4 de la NIIF para PYMES, a saber:

- Que le entidad tenga la posibilidad de obtener beneficios a futuro, derivados de estos elementos, y
- Que su costo pueda ser medio con fiabilidad.

A continuación se refleja el reconocimiento de la propiedad, planta y equipo:

Tabla 6

Reconocimiento de la propiedad, planta y equipo

Precio de Adquisición, incluyendo honorarios legales, aranceles de importación e impuestos no recuperables.
(-) Descuentos y rebajas
(+) Todos los costos atribuibles a la ubicación y condición del activo para que sea útil
(+) Estimación inicial de constos de desmantelamiento y retiro.

Nota: Elaborada por preparadores del proyecto de grado.

Fiscalmente, teniendo en cuenta el artículo 69 del Estatuto Tributario, determina que un activo fijo se reconoce por el costo de adquisición más todos los costos en que se incurra para su puesta en marcha.

4.3.4.3. Medición Inicial.

Según el numeral 17,13, cuando el activo cumpla las condiciones para considerarse como propiedad planta y equipo, se medirá al costo de adquisición en el momento inicial,

El estatuto tributario, en su artículo 69, establece que inicialmente el costo incluirá el costo de adquisición más los costos directamente atribuibles para que el activo pueda utilizarse, se exceptúan los costos estimados de desmantelamiento y retiro del elemento. Adicionalmente se incluirán las mejoras y reparaciones mayores aplicables.

4.3.4.4. Medición Posterior.

Según el párrafo 17.15, periódicamente, y de acuerdo con las políticas adoptadas por la entidad, se hará una medición posterior, la entidad debe revisar y aplicar el método más conveniente, para todos los elementos que compongan una clase de propiedades planta y equipo:

- Modelo del Costo: se hace calculando el costo de medición inicial menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro de valor.
- Modelo de Revaluación: cuando su valor razonable pueda ser medido con fiabilidad, se puede utilizar este método, menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro de valor.

Así mismo, el artículo 69 del estatuto tributario en su numeral 2, estipula que, la medición posterior se realizará manteniendo el costo establecido inicialmente, menos la depreciación.

4.3.4.5. Depreciación.

La NIIF para PYMES, en su sección 17.16 establece que para depreciar la propiedad planta y equipo, se distribuirá el costo inicial del activo entre sus elementos principales, y estos a su vez, se depreciarán a lo largo de su vida útil de manera individual. Los activos que se reconozcan como uno solo, se depreciarán de la misma manera.

Fiscalmente en Colombia, los artículos del 127 al 140 del Estatuto Tributario, contienen todo lo relacionado con la depreciación. Se establece básicamente que las empresas pueden deducir anualmente, por concepto del desgaste de los bienes usados, valores que no sean superiores a los mencionados a continuación:

CONCEPTOS DE BIENES A DEPRECIAR	TASA DE DEPRECIACIÓN FISCAL ANUAL %
CONSTRUCCIONES Y EDIFICACIONES	2.22%
ACUEDUCTO, PLANTA Y REDES	2.50%
VIAS DE COMUNICACION	2.50%
FLOTA Y EQUIPO AEREO	3.33%
FLOTA Y EQUIPO FERREO	5.00%
FLOTA Y EQUIPO FLUVIAL	6.67%
ARMAMENTO Y EQUIPO DE VIGILANCIA	10.00%
EQUIPO ELECTRICO	10.00%
FLOTA Y EQUIPO DE TRANSPORTE TERRESTRE	10.00%
MAQUINARIA, EQUIPOS	10.00%
MUEBLES Y ENSERES	10.00%
EQUIPO MEDICO CIENTIFICO	12.50%
ENVASES, EMPAQUES Y HERRAMIENTAS	20.00%
EQUIPO DE COMPUTACION	20.00%
REDES DE PROCESAMIENTO DE DATOS	20.00%
EQUIPO DE COMUNICACION	20.00%

Fuente: Artículo 137, Estatuto Tributario. Bienes y tasas de depreciación fiscal.

4.3.4.6. Vida Útil de la Propiedad Planta y Equipo.

La norma internacional permite a las empresas, estimar la vida útil de sus activos, de acuerdo con el desgaste físico esperado, la obsolescencia y las restricciones legales acerca del uso.

Mientras que fiscalmente, tal como se observa en la tabla anterior, se unifican los límites en función de los bienes a depreciar y las tasas permitidas.

4.3.4.7. Deterioro

La sección 17.24 dice que las entidades deben revisar anualmente los procedimientos para evaluar el deterioro del valor de los activos, con tal de que estos no sean mayores a su importe recuperable.

Fiscalmente no hay alusión a este concepto para el valor de los activos fijos.

Tabla 7

Similitudes Propiedad planta y equipo NIIF Vs Norma fiscal

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	
SIMILITUDES	
El reconocimiento puede considerarse una similitud, al considerar las condiciones que deben atenderse, para considerar un activo como propiedad planta y equipo.	
DIFERENCIAS	
ESTATUTO TRIBUTARIO	NIIF PARA PYMES
No se tienen en cuenta los costos de desmantelamiento y retiro del bien, así como tampoco, los intereses en que se incurre.	Incluye costos de desmantelamiento y retiro del bien, así como los intereses por extender los plazos.
La medición posterior, se realiza, disminuyendo la depreciación del costo inicial.	La norma internacional permite elegir entre el modelo de costo y revaluación de acuerdo a sus políticas contables.
Fiscalmente ya se encuentran establecidas las vidas útiles de los activos fijos.	La norma internacional permite que las entidades determinen la vida útil de sus activos fijos, de acuerdo con sus estimaciones de uso.
La determinación de la vida útil, constituye una diferencia importante, ya que influye directamente en los costos por depreciación	
El deterioro no se considera fiscalmente.	Por lo menos cada año, debe evaluar si los activos ya se encuentran deteriorados.

Nota: Elaborada por preparadores del proyecto de grado.

Podemos observar, que básicamente, la única similitud entre las dos normas es la definición de la propiedad planta y equipo, pero en cuanto a la medición y el deterioro de los mismos, se maneja de manera diferente para cada legislación.

Ejemplo

A continuación se muestra un ejemplo de la medición del costo en propiedades planta y equipo donde se observa que algunos valores financieramente son aceptados y necesarios pero fiscalmente no lo son:

Tabla 8

Medición costos en Propiedad Planta y Equipo

	Sección 17, NIIF para PYMES	Art 67, Estatuto Tributario
<i>Medición Inicial</i>	Contable	Fiscal
Costo de Adquisición - Edificio	180,000,000	180,000,000
Construcción	50,000,000	50,000,000
Intereses	1,590,000	-
Desmantelamiento	35,000,000	-
Comisión	8,000,000	-
Totales+	274,590,000	230,000,000

Nota: Elaborada por preparadores del proyecto de grado.

4.3.5. Pérdidas Y Fiscales No Utilizados

NIIF PARA LAS PYMES—2015 en la según la sección 29.21 Debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con ganancias fiscales de periodos posteriores, pérdidas o créditos fiscales no utilizados, pero solo

en la medida en que sea probable la disponibilidad de ganancias fiscales futuras, contra las cuales utilizar esas pérdidas o créditos fiscales no usados. Al evaluar la probabilidad de disponer de ganancias fiscales contra las que cargar las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, la entidad puede considerar los siguientes criterios (Ley 1314 de 2015, Sección 29):

(a) si la entidad tiene suficientes diferencias temporarias imponibles, relacionadas con la misma autoridad fiscal, y referidas a la misma entidad fiscal, que puedan dar lugar a importes imponibles, en cantidad suficiente como para cargar contra ellos las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, antes de que el derecho de utilización expire (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

(b) si es probable que la entidad tenga ganancias fiscales antes de que prescriba el derecho de compensación de las pérdidas o créditos fiscales no utilizados;

(c) si las pérdidas fiscales no utilizadas han sido producidas por causas Identificables, cuya repetición es improbable; y

(d) si la entidad dispone de oportunidades de planificación fiscal que vayan a generar ganancias fiscales en los periodos en que las pérdidas o los créditos fiscales puedan ser utilizados (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

En la medida en que no sea probable disponer de ganancias fiscales contra las cuales usar las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, no se procederá a reconocer los activos por impuestos diferidos (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

29.22 La existencia de pérdidas fiscales no utilizadas puede ser una evidencia importante de que, en el futuro, no se dispondrá de ganancias fiscales. Por tanto, cuando una entidad tiene en su historial pérdidas recientes, procederá a reconocer un activo por impuestos diferidos surgido de pérdidas o créditos fiscales no utilizados, solo si dispone de una cantidad suficiente de diferencias temporarias imponibles, o bien si existe alguna otra evidencia convincente de que dispondrá en el futuro de suficiente ganancia fiscal, contra la que utilizar dichas pérdidas o créditos (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

4.3.5.1. Reconsideración De Activos Por Impuestos Diferidos No Reconocidos.

29.23 Al final del periodo sobre el que se informa, una entidad evaluará nuevamente los activos por impuestos diferidos no reconocidos. En ese momento la entidad procederá a registrar un activo de esta naturaleza, anteriormente no reconocido, siempre que sea probable que las futuras ganancias fiscales permitan la recuperación del activo por impuestos diferidos (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

En cuanto a la norma fiscal, se encuentra del Art 290 del Estatuto Tributario, se toma la norma textual:

“Adicionado- Las siguientes son las reglas para el régimen de transición por la aplicación de lo previsto en la Parte II de esta ley (Ley 1314 de 2015, Sección 29):

1. Regla general. Los saldos de los activos pendientes por amortizar a la entrada en vigencia de esta ley, en donde no exista una regla especial de amortización en este artículo, se amortizarán durante el tiempo restante de amortización de acuerdo

con lo previsto en el inciso 1 del artículo 143 del Estatuto Tributario antes de su modificación por la presente ley, aplicando el sistema de línea recta, en iguales proporciones. En el año o período gravable en que se termine el negocio o actividad, pueden hacerse los ajustes pertinentes, a fin de amortizar la totalidad de la inversión. Y el numeral 5 dice:

“5. Pérdidas Fiscales. El valor de las pérdidas fiscales generadas antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y/o en el impuesto sobre la renta para la equidad -CREE, serán compensadas teniendo en cuenta la siguiente formula (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

$$\underline{VPF2017 = (PFirc \times TRyC) + (PFCREE \times (TCREE))}$$

$$TRyC2017$$

Donde:

VPF 2017 Corresponde al valor de las pérdidas fiscales susceptibles de ser compensadas a partir del año gravable 2017 (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

PF IRC Corresponde al valor de las pérdidas fiscales acumuladas a 31 de diciembre de 2016 por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios y que no hayan sido objeto de compensación (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

TRyC Corresponde a la tarifa aplicable al contribuyente por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios aplicable a 31 de diciembre de 2016 (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

PFCREE Corresponde al valor de las pérdidas fiscales acumuladas a 31 de diciembre de 2016 por concepto del impuesto sobre la renta para la equidad -CREE y que no hayan sido objeto de compensación (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

TCREE Corresponde a la tarifa aplicable al contribuyente por concepto del impuesto sobre la renta para la equidad -CREE aplicable a 31 de diciembre de 2016, sin incluir la sobretasa (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

TRyC2017 Corresponde a la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios para el año 2017 sin incluir la sobretasa (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

Las pérdidas fiscales determinadas en este numeral no se someten al término de compensación previsto en el artículo 147 del Estatuto Tributario, ni serán reajustadas fiscalmente (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

En el Escrito por Equipo de Redactores Legis el 9-agosto-2022. El Consejo de Estado, Sección Cuarta, a través de la sentencia del 30 de junio de 2022, Radicado 11001-03-27-000-2021-00008-00, Expediente 25444. Consejero ponente Milton Chaves García declaró la nulidad de los conceptos 756 de 27 de marzo de 2019 y 1017 de 3 de julio de 2018, proferidos por la DIAN (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

Fundamenta su decisión, así:

1. La regla de transición del numeral 5° del artículo 290 del Estatuto Tributario fue prevista para las pérdidas producidas durante la vigencia simultánea del impuesto sobre la renta y el CREE (2013 a 2016) y no para las pérdidas fiscales anteriores al año 2012 (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

2. Por lo anterior, estas doctrinas de la DIAN, desconocen los principios de irretroactividad y seguridad jurídica al interpretar que el régimen de transición del artículo 290 ibídem aplica para las pérdidas de los años 2012 y anteriores, períodos en los que no coexistían los impuestos de renta y CREE. Argumenta la sentencia que el objeto del régimen de transición era regular el tratamiento fiscal que tendrían las pérdidas generadas en el impuesto de renta cuando existía el CREE, luego de la unificación de ambos tributos. Así mismo, los contribuyentes tienen derecho sobre las pérdidas fiscales originadas en los años 2007 a 2012 a la compensación total y no están limitadas a la fórmula de transición (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

Con la sentencia del consejo de estado, las pérdidas fiscales desde los años 2007 al 2016 las pérdidas fiscales podrán compensarse sin límite de tiempo, lo contrario sucede con las pérdidas fiscales a partir del año 2017 las pérdidas fiscales tienen vencimiento de 12 años, según el Artículo 147 del estatuto tributario y este dice (Ley 1314 de 2015, Sección 29):

4.3.5.2. Artículo 147 del E: T.

Art. 147 Compensación de pérdidas fiscales de sociedades

* -Inciso *1* Modificado-Las sociedades podrán compensar las pérdidas fiscales, con las rentas líquidas ordinarias que obtuvieren en los doce (12) períodos gravables siguientes, sin perjuicio de la renta presuntiva del ejercicio. Los socios no podrán deducir ni compensar las pérdidas de las sociedades contra sus propias rentas líquidas (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

Las pérdidas fiscales pueden ser compensadas en ejercicios futuros, siempre y cuando:

- Una pérdida fiscal, se contabilizara como un ingreso por pérdida fiscal, siempre y cuando, exista suficiente renta líquida gravable futura, y para ello es recomendable una buena planeación tributaria, demostrando que la empresa va tener ingresos.
- Y que no exista pérdida contable (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

Ejemplo

Tabla 9

Ejercicio práctico pérdidas fiscales

Moneda S colombiano			
CUENTA	NIIF PARA PYME 29,15	DIFERENCIA	FISCAL
Ingreso por actividades ordinarias	85.000.000		85.000.000
Ingresos no constitutivos de renta			-25.000.000
Costos y Gastos	-65.000.000		-65.000.000
UTILIDAD CONTABLE ANTES DE IMPUESTO	20.000.000		-5.000.000
PERDIDA FISCAL			-5.000.000
CONTABILIZACION DE LA PERDIDA FISCAL BASE 35%			
	Debito	Credito	
ACTIVO POR ID	1.750.000		
INGRESOS POR ID		1.750.000	

Nota: Elaborada por preparadores del proyecto de grado.

En el ejercicio anterior, el impuesto diferido activo generado por la pérdida tributaria se generó porque algunos ingresos no son aceptados como base gravable generando una base fiscal menor a la base financiera (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

4.3.5.3. Análisis Del Impacto De Los Activos Y Pasivos Por Impuesto Diferido En Los Estados Financieros.

El activo y pasivo por impuesto diferido como es un concepto contable que debe reflejarse al final del ejercicio, que muestra el efecto de las diferencias temporarias

entre la base contable y la base fiscal, que muestran la tasa real del impuesto sobre la renta para ese período. Un cálculo incorrecto de un activo o pasivo por impuestos diferidos generara un aumento o disminución en el gasto por impuestos, lo que afecta la ganancia o pérdida en el estado de resultado. En el párrafo 29.2 se menciona que la empresa debe reconocer las consecuencias tributarias actuales y futuras de las operaciones del ente económico y reconocerlo en los estados financieros (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

Si el preparador de la información financiera realiza el cálculo del activo o pasivo por impuesto diferido de manera errada, reflejara un mayor o menor gasto por impuesto de renta en sus registros contables, afectando significativamente la utilidad o perdida presentada en el estado de resultado, por lo tanto sus estados financieros pierden confiabilidad, fidelidad de la realidad económica, no cumplirían con los principios contables de prudencia y asociación, además el no poder identificar el flujo de efectivo generado por impuesto diferido. Otro punto muy importante es que podría ser sancionado por el incumplimiento de la normatividad vigente (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

Pero si efectúa correctamente el cálculo del impuesto diferido permitirá a los usuarios de la información tomar las mejores decisiones para el crecimiento y fortalecimiento del ente económico y su entorno (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

A futuro, si la empresa requiere utilizar de aquellas diferencias temporarias deducibles, disponer del exceso de su renta preventiva, identificar las pérdidas y créditos fiscales no utilizados, reflejar sus activos intangibles formados internamente y

aquellos gastos pre operativos capitalizados, el cálculo del impuesto diferido facilita identificar esos montos pagados anticipadamente por impuestos (Ley 1314 de 2015, Sección 29).

4.3. Discusión De Resultados

Al analizar los resultados obtenidos del ejercicio anterior se puede concluir que las bases contables al ser mayores que las bases fiscales en el grupo del activo, nos generan un impuesto diferido pasivo, es decir un impuesto a pagar a futuro. Pero lo correspondiente a los cálculos por depreciación o devaluación de cada grupo del activo, el resultado es un impuesto diferido activo, ya que a futuro esos cálculos disminuirán la base fiscal.

También se puede comentar que la normatividad financiera tiene como propósito reflejar la situación financiera y económica de la empresa, y la normatividad fiscal tiene como propósito determinar el aporte impositivo que debe realizar la empresa al estado. La alta gerencia de la empresa debe adaptar las políticas contables de acuerdo con las NIIF para PYMES, y calcular correctamente el impuesto diferido para también reflejar los futuros impuestos a pagar o descontar.

Al leer la información suministrada en la página web del “Consultor contable”, en su publicación “Impuesto Diferido (Activo y pasivo por impuesto diferido)” de acuerdo a Dussan (2020) se comparte la idea de la importancia de calcular correctamente el impuesto diferido y reflejarlo de manera adecuada en los estados financieros para facilitar la toma de decisiones. Y estamos de acuerdo con el apartado publicado por Gerencie (2022) en su publicación “Impuesto de renta diferido”, respecto a la utilización de la planeación

tributaria para disminuir la base gravable, pero esto se logra con un cálculo satisfactorio del impuesto diferido.

Capítulo V. Conclusiones

5.1. Conclusiones

El impuesto diferido es aquel calculo obligatorio por las NIIF para PYMES que permite determinar el valor a descontar o pagar a futuro de las declaraciones tributarias a presentar, de acuerdo a las políticas contables y la normatividad fiscal sus diferencias pueden ser permanentes (es decir que siempre se encontraran en la conciliación fiscal), o ser temporales (según su afectación pueden ser temporarias deducibles o temporarias imponibles), que a su vez se clasifican en activo por impuesto diferido o en pasivo por impuesto diferido. Este valor se refleja en los estados financieros de la PYME, para satisfacer las necesidades primarias de los usuarios de la información financiera.

Adicionalmente cabe mencionar que el impuesto diferido genera un gran impacto en los estados financieros, afectando la utilidad del ejercicio, pero con una buena planeación tributaria facilita el flujo de efectivo a largo plazo.

Cabe enfatizar en la necesidad de reconocer el impuesto diferido en los estados financieros para evitar sanciones y presentar la realidad económica de la empresa para facilitar la toma de decisiones y aprovechar la planeación tributaria.

5.2. Recomendaciones

Al citar las recomendaciones presentadas en el informe ROSC 2022 sobresale la necesidad que deben tener los contadores públicos, revisores fiscales y auditores para garantizar que poseen las habilidades, destrezas y conocimiento actualizado para cumplir con sus obligaciones y responsabilidades al firmar un estado financiero, y que estos cumplen con la normatividad actual, que reflejan la realidad económica de la empresa; y así evitar futuras sanciones de los entes gubernamentales.

Es importante que los contadores públicos se estén capacitando constantemente las normas de la NIIF para PYMES, en la actualización de la normatividad financiera, de las circulares emanadas por el Consejo Técnico de Contaduría, Superintendencia de Sociedades y la DIAN, entre otras. La importancia que los preparadores de la información financiera, tengan conocimiento del tema, para cumplir con los principios de contabilidad generalmente aceptados, además de una y en caso necesario invertir en asesorías para evitar futuros inconvenientes como sanciones o reportes ante las entidades reguladoras.

Referencias Bibliográficas

Álvarez Cabrera, J. C., & Magallón Morales, J. J. (2016). Tesis. Recuperado a partir de <http://repositorio.ug.edu.ec/handle/redug/19958>

Dussan, W. (2020). Sitio web. Impuesto Diferido (Activo y pasivo por impuesto diferido). Consultor contable. Recuperado de https://www.consultorcontable.com/activo-y-pasivo-por-impuesto-diferido/#google_vignette

Eusse Alzate, P., Maestre Obredor, J. D. y Peralta Villalba L. P. (2018). Impacto de la Sección 29: impuesto diferido (Tesis de pregrado). Universidad Cooperativa de Colombia, Santa Marta. Recuperado de <http://repository.ucc.edu.co/handle/ucc/7767>

Gerencie (2022). Sitio web. Impuesto de renta diferido. Recuperado de <https://www.gerencie.com/impuesto-de-renta-diferido.html>

Murillo Yate, K. A., Posada Carbonell, T. A. y Villa Carrillo, A. V. (2022). El impuesto de renta diferido su dinámica contable y fiscal en Colombia [Tesis de pregrado, Universidad Cooperativa de Colombia]. Repositorio Institucional Universidad Cooperativa de Colombia. <https://repository.ucc.edu.co/handle/20.500.12494/45951>

Ley 1314 de 2015, Sección 29.

Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 2015

Estatuto Tributario Nacional, 2022