

**IMPACTO FINANCIERO Y FISCAL DEL IMPUESTO DIFERIDO SEGÚN  
NIFF, EN LAS PYMES EN BOGOTÁ DURANTE EL PERIODO 2014-2015.  
ESTUDIO CASO**

Línea de investigación: Tendencias Contables Contemporáneas: Gobernabilidad,  
Control y Gestión.

Sub-línea: Control contable y pensamiento contemporáneo

Juan Carlos López García

Edwin Guerrero Herrera

Universidad La Gran Colombia  
Facultad de Postgrados  
Especialización en Gerencia Tributaria  
Bogotá  
Diciembre 03 de 2016

IMPACTO FINANCIERO Y FISCAL DEL IMPUESTO DIFERIDO SEGÚN NIFF,  
EN LAS PYMES EN BOGOTÁ DURANTE EL PERIODO 2014-2015. ESTUDIO  
CASO

Juan Carlos López García  
Edwin Guerrero Herrera

Director:  
Dr. Hernando Rodríguez Zambrano  
PhD. Economía

Universidad La Gran Colombia  
Facultad de Postgrados  
Especialización en Gerencia Tributaria  
Bogotá  
Diciembre 03 de 2016

Nota de aceptación

---

---

---

---

---

---

---

Firma del presidente del jurado

---

Firma del jurado

---

Firma del jurado

**TABLA DE CONTENIDO**

RESUMEN.....	8
ABSTRACT .....	9
CAPITULO 1 .....	10
1.1    Introducción.....	10
1.2    Pregunta de Investigación .....	14
1.3    Objetivo General .....	14
1.4    Objetivos Específicos .....	15
CAPITULO 2 .....	17
Marco referencial de la investigación .....	17
2.1 Marco Histórico.....	17
2.2. Marco Legal .....	20
2.3 Marco Conceptual .....	28
2.4 Marco teórico .....	30
CAPITULO 3 .....	36
Metodología de investigación .....	36
3.1 Hipótesis de la investigación.....	36
3.2 Tipo de investigación .....	36
3.3 Análisis de la población .....	36
3.4 Análisis de variables.....	37
CAPITULO 4 .....	40

Análisis de Resultados.....	40
4.1 Variable 1 – Variable 2 Diferencias temporales y permanentes .....	41
4.2 Variable 3 Beneficio – costo (financiero) .....	47
4.3 Variable 3 Beneficio – costo (tributario).....	53
CONCLUSIONES .....	60
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	62
INDICE DE ANEXOS.....	65
Anexo 1 Árbol de problemas.....	65
Anexo 2. Artículos estimación impuesto diferido según decreto 2649.....	66
Anexo 3. Principales conceptos.....	70
ABREVIATURAS.....	72

## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1, Diferencias Temporarias imponibles o deducibles .....	30
Tabla 2, Análisis de la Población.....	36
Tabla 3, Diferencias temporales empresa 1 .....	41
Tabla 4, Depuración de costos y gastos Empresa 1 .....	41
Tabla 5 Diferencias Temporales Empresa 2 .....	43
Tabla 6 Depuración Costos y Gastos Empresa 2 .....	43
Tabla 7 Diferencias Temporales Empresa 3 .....	45
Tabla 8 Depuración costos y gastos Empresa 3 .....	45
Tabla 9 Depuración Renta Presuntiva Empresa 1.....	47

Tabla 10 Depuración Anticipo de Renta Empresa 1 .....	48
Tabla 11 Retenciones Certificadas Empresa 1 .....	48
Tabla 12 Depuración Renta Presuntiva Empresa 2.....	49
Tabla 13 Retenciones Certificadas Empresa 2.....	49
Tabla 14 Depuración Anticipo de Renta Empresa 2.....	50
Tabla 15 Depuración Anticipo de Renta Empresa 3.....	51
Tabla 16 Depuración Anticipo de Renta Empresa 3.....	52
Tabla 17 Depuración Anticipo de Renta Empresa 3.....	52
Tabla 18 Depuración Anticipo de Renta Empresa 1 .....	53
Tabla 19 Depuración Anticipo de Renta Empresa 2.....	55
Tabla 20 Depuración Anticipo de Renta Empresa 3.....	57

## **ÍNDICE DE FIGURAS**

Figura1, Marco Histórico .....	11
Figura2, Marco Legal.....	12
Figura3, Marco Conceptual.....	13
Figura 4, Marco Teórico .....	14
Figura 5, Marco histórico .....	20
Figura6, Marco Legal.....	21
Figura7, Marco legal Características de la información Contable en el decreto 2649 de 1993.....	27
Figura8, Marco Legal - Características de la información propuesta por el International Accounting Standards Board IASB y el FASB .....	28

Figura9, Marco Teórico .....	33
Figura10, Clasificación de las diferencias entre la utilidad contable y renta fiscal .....	35
Figura11, Costos y gastos depuración Empresa 1.....	42
Figura12, Ingresos, costos y gastos depuración Empresa 2 .....	44
Figura13, Ingresos, costos y gastos depuración Empresa 3 .....	46
Figura14, Formulario de renta Empresa 1.....	54
Figura15, Formulario de renta Empresa 2.....	56
Figura16, Formulario de renta Empresa 3.....	58
Figura17, Cuadro Resumen Conclusiones Impuesto diferido.....	59
Figura18, Árbol de problemas.....	65

## RESUMEN

La investigación tenía como objetivo, determinar el impacto financiero y fiscal derivado del impuesto diferido según NIIF, en las PYMES en Bogotá. Como técnicas de análisis, se utilizaron técnicas cuantitativas de estadística descriptiva, con el fin de comprobar la hipótesis de investigación, que mencionaba: El impacto financiero y fiscal del impuesto diferido según NIIF en las PYMES, en Bogotá es negativo para la renta de las empresas.

Luego, con base en el análisis de resultados de la investigación se logró evidenciar que el impuesto diferido, no se puede catalogar de manera alguna como un beneficio fiscal, sino que su reconocimiento se sustenta en dos principios contables básicos: el de causación y el de asociación de ingresos, costos y gastos, como se ha podido establecer en el desarrollo de esta investigación; se genera por las diferencias temporales, entre la utilidad comercial y la renta fiscal, que tengan disposición de revertirse en períodos futuros, es decir por transacciones que afectan en períodos distintos a la utilidad contable y la renta fiscal.

**Palabras claves:** Impuesto diferido, normas NIIF, Pymes, impacto financiero, impacto tributario.

## **ABSTRACT**

The objective of the investigation was to determine the financial and tax impact of the deferred tax according to NIIF in the Pymes in Bogotá. As quantification techniques, quantitative techniques of descriptive statistics were used, in order to verify the research hypothesis, which mentioned: The financial and fiscal impact of the deferred tax according to NIIF in Pymes in Bogotá is negative for corporate income.

Then, based on the analysis of the results of the investigation, it was possible to show that the deferred tax can not be classified in any way as a tax benefit, but its recognition is based on two basic accounting principles: that of causation and Association of income, costs and expenses, as has been established in the development of this research; Is generated by temporary differences, between commercial profit and tax income, which are available to be reversed in future periods, of transactions that affect periods other than accounting profit and tax income.

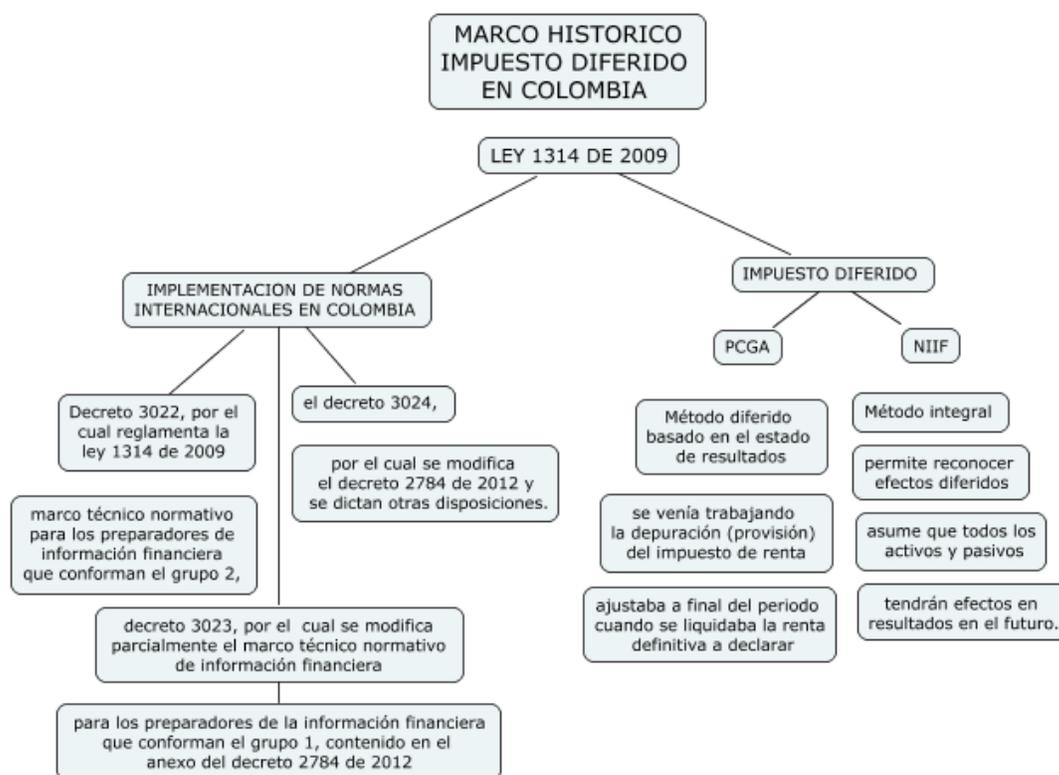
## CAPITULO 1

### ***1.1 Introducción***

Actualmente el impuesto diferido en Colombia se determina por las diferencias derivadas entre las cifras contenidas en el estado de resultados y las consideradas en las bases fiscales. Con la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera este impuesto se depura bajo dos enfoques, el método del pasivo basado en el balance ( NIIC 12 , 1996) y el método diferido basado en el estado de resultados (Decreto 2649, 1993) . Este último es el que actualmente se aplica de manera parcial en el país, y difiere de la normatividad internacional principalmente, en que las diferencias que originan los impuestos diferidos se obtienen de un análisis del valor contable y fiscal de los activos y pasivos, y no de las cuentas de Ingresos, gastos y costos. Según (Uribe y Asociados Consultores, 2013) menciona que:

Durante más de 40 años, hasta la actualidad la normatividad contable en Colombia ha sido emitida por la Junta Central de Contadores, por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública planteado por la Ley 43 de 1990 y anteriormente por la Ley 145 de 1960, los cuales nos rigen los principios de contabilidad generalmente aceptados para Colombia inculcados por los decretos reglamentarios 2649 y 2650 de 1993, con algunas inferencias de la legislación tributaria de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y otras Superintendencias del Estado.

A continuación, se presenta el marco histórico del impuesto diferido en Colombia. Ver Figura 1



**Figura1, Marco Histórico**

Fuente: Autores, 2016.

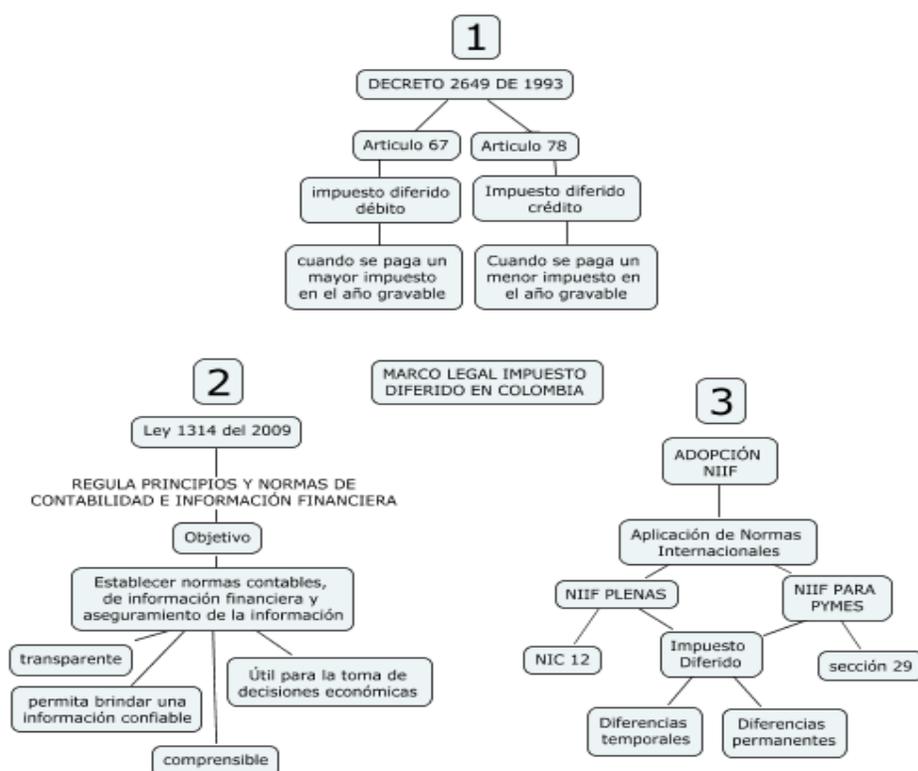
Aunque en Colombia existe normativa para la determinación, causación y reconocimiento del impuesto diferido, muchos profesionales de la contabilidad no optan por su reconocimiento y aplicación en la contabilidad.

Según estudio que aparece (LEGIS COMUNIDAD CONTABLE, 2012) menciona que:

Por su parte, el artículo 78 de la misma norma establece que 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.

La situación actual legal y la realidad a la que se somete el país actualmente recae sobre el artículo 3 del decreto 2784 de 2012, el cual dispone que a partir del 1° de enero de 2015 de las normas contables vigentes (decretos 2649 y 2650 de 1993 y demás normas contables), y comenzara la aplicación del nuevo marco técnico normativo para todos los efectos, empresas del grupo 1.

A continuación, se presenta el marco legal del impuesto diferido en Colombia. Ver figura 2

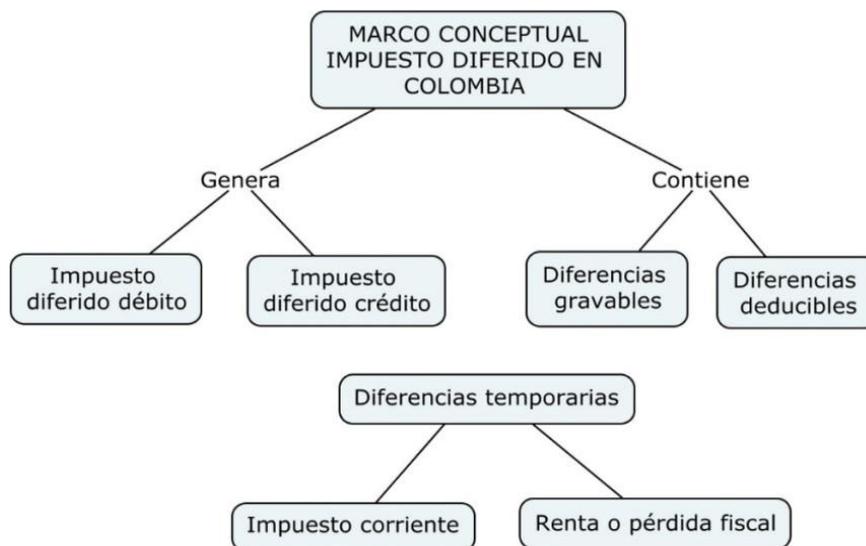


**Figura2, Marco Legal**

Fuente: Autores, 2016.

A partir del aspecto conceptual la importancia de reconocer los principales postulados del impuesto diferido en Colombia, es porque permite establecer la afectación de los estados financieros, y por consiguiente incurre en la utilidad de la compañía, lo que es fundamental para la toma de decisiones, entre ellas la distribución de utilidades entre los socios de las compañías que adoptan este modelo para el cálculo de la renta.

A continuación, se presenta el marco conceptual del impuesto diferido en Colombia. Ver figura 3

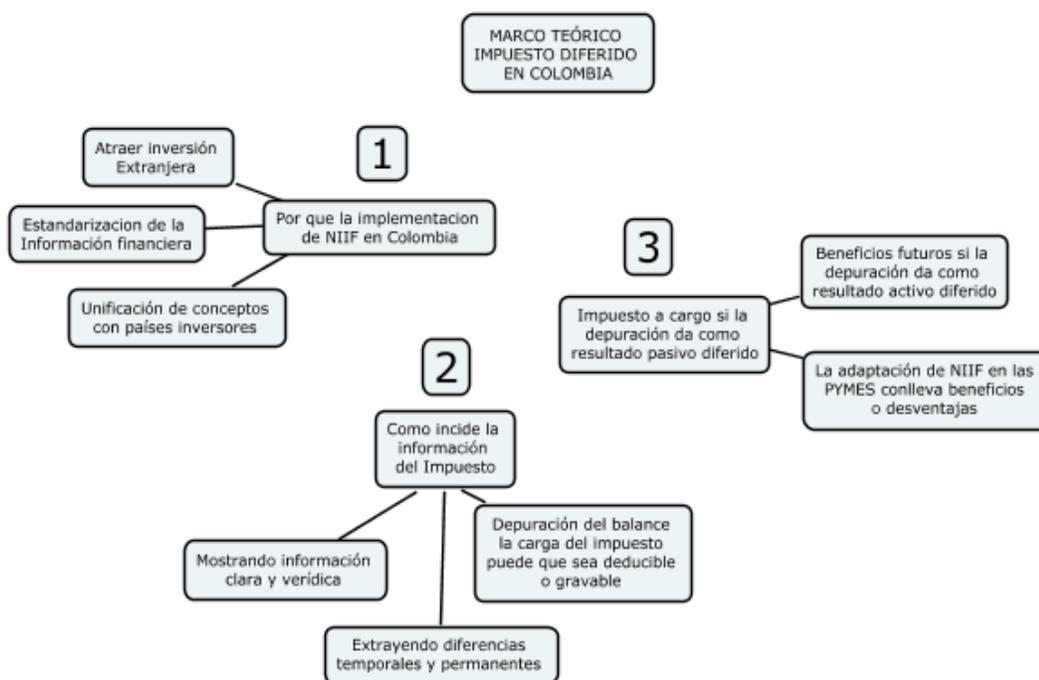


**Figura3, Marco Conceptual**

Fuente: Autores, 2016

El objetivo del impuesto diferido es reconocer en el estado de pérdidas y ganancias la apropiación del impuesto de renta directamente asociado con los resultados del período y que en el balance se revelen los derechos y obligaciones vinculados con el pago del impuesto de renta una vez efectuadas las apropiaciones del ejercicio. Los artículos 67 y 78 del decreto 2649 de 1993 recogen los criterios para reconocer el impuesto diferido en Colombia. Para propósitos contables, de acuerdo con el decreto 2650 de 1993: El impuesto diferido es de naturaleza débito cuando la diferencia implica el pago anticipado de un impuesto en el año corriente, el registro contable se hará a la cuenta 171076 impuesto de renta diferido 'débitos' por diferencias temporales teniendo como contrapartida (crédito) la cuenta 540505 impuesto de renta y complementarios. El impuesto diferido será de naturaleza crédito cuando la diferencia implique el pago de un menor impuesto en el año, el registro contable se hará a la cuenta 2725 impuestos diferidos teniendo como contrapartida (débito) la cuenta 540505 impuesto de renta y complementarios. (PORTAFOLIO - EL TIEMPO, 2006).

Enseguida se presenta el marco teórico del impuesto diferido en Colombia. Ver Figura 4



**Figura 4, Marco Teórico**

Fuente: Autores, 2016

Con base en el estudio de antecedentes y soportados en el marco lógico con el árbol de problemas, se ha definido como:

## ***1.2 Pregunta de Investigación***

**¿Cuál es el impacto financiero y fiscal del impuesto diferido según las NIIF, en las PYMES en Bogotá durante el período 2015?**

## ***1.3 Objetivo General***

*Para responder la pregunta de investigación se plantea como objetivo general:*

Determinar el impacto financiero y fiscal derivado del impuesto diferido según NIIF, en las PYMES en Bogotá, a través de la utilización de técnicas cualitativas resumidas, con el fin de favorecer los procesos de implementación de las normas internacionales en Colombia, durante el período 2015.

#### **1.4 Objetivos Específicos**

*Igualmente se definen como objetivos específicos:*

1. Establecer las diferencias temporales y permanentes derivadas de la depuración de los impuestos corrientes y diferidos, según NIIF v/s Manejo tradicional
2. Estimar el beneficio costo en la aplicación del impuesto diferido, según NIIF, en el período de estudio v/s Manejo tradicional
3. Evaluar el impacto tributario en la aplicación del impuesto diferido según NIIF, en el período de estudio v/s Manejo tradicional

Ahora bien, como justificación de la investigación, esta le conviene especialmente a los empresarios y profesionales de la contaduría pública como un valor agregado para la aplicación del impuesto diferido en la implementación correcta de las NIIF.

El presente trabajo igualmente, le compete a la Universidad para el desarrollo de la función sustantiva de investigación dentro del proceso de formación de los profesionales y aporte a las líneas de investigación de la Facultad. A la vez, beneficia a los investigadores en lo pertinente al desarrollo de competencias en Investigación.

Finalmente, la presente investigación se desarrolla a través de los siguientes capítulos: en el capítulo 1, se maneja el estado del arte del tema de investigación; en el segundo, se hace el estado del arte de la pregunta de investigación, mediante el estudio de un marco histórico, legal, conceptual y teórico; en el tercer capítulo se plantea la metodología de investigación; en el cuarto se realiza el manejo de la información y el

análisis de resultados; y en el capítulo quinto se determinan las conclusiones y recomendaciones.

## CAPITULO 2

### **Marco referencial de la investigación**

A continuación, se desarrolla el estudio del arte de la pregunta de investigación, a través del desarrollo de los marcos histórico, legal, conceptual y teórico.

#### **2.1 Marco Histórico.**

No se puede desdibujar el esfuerzo de los órganos colombianos para reglamentar y regular la profesión del contador y su actividad. En esta trayectoria se han expedido la ley 145 de 1960, “por la cual se reglamenta la profesión de Contador Público”; la Ley 43 de 1990 “Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones y el decreto 2649 de 1993 “por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados”.

El manejo de la contabilidad en Colombia trae consigo reformas que afectan tanto a las entidades públicas como privadas, en el afán de estandarizar la información y tener un marco contable homogéneo de uso para la proyección de crecimiento del país canalizando la información depurada y lista para la presentación de estados financieros los cuales se rigen bajo el marco jurídico de la contabilidad que está conformado por la ley 145 de 1960, por la ley 43 de 1990, por el decreto 2649 de 1993 y por el código de comercio.

Dando paso a una nueva visión el Gobierno Nacional, se promulga y crea la Ley 550 la cual se cita textualmente “por la cual se establece un régimen que promueva y facilite la reactivación empresarial y la reestructuración de los entes territoriales para asegurar la función social de las empresas y lograr el desarrollo armónico de las regiones y se dictan disposiciones para armonizar el régimen legal vigente con las normas de esta ley” , la

cual en su artículo 63 da la armonización de las normas contables con los usos y reglas internacionales. Según la Ley 550 de 1999 estableció en su artículo 63 lo siguiente:

Para efectos de garantizar la calidad, suficiencia y oportunidad de la información que se suministre a los asociados y a terceros, el Gobierno Nacional revisará las normas actuales en materia de contabilidad, auditoría, revisoría fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al Congreso las modificaciones pertinentes.

Actualmente el mundo está cambiando la percepción de mercado no se rige por mercados locales, si no que este se extiende a nuevos horizontes donde existen oportunidades de explorar nuevos y atractivos mercados, a los cuales es más factible acceder gracias a la revolución de las comunicaciones, el internet, y la necesidad de consumo.

Junto con este fenómeno se genera la necesidad de estandarizar las normas de contabilidad, para que esta permita la comparabilidad de información financiera entre los mercados de los distintos países.

Las normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), han sido creadas para en cierto modo dar solución a la uniformidad de la preparación y presentación de los estados financieros. Las NIIF buscan ser la herramienta que permita la comprensión acertada, adecuada y fidedigna de la situación económica de las organizaciones sin importar el país con el cual se comercie.

Colombia como país en vía de desarrollo ha centrado esfuerzos comerciales, con la firma de acuerdos multilaterales hacia la adopción y práctica de normas aceptadas internacionalmente, cuyo contenido garantice información fiable, comparable, verídica y cierta, que muestre la realidad exacta a los inversionistas en una economía sólida y estable. Como lo describe (Uribe y Asociados Consultores, 2013), menciona que:

La economía internacional y la inversión multinacional en búsqueda de su seguridad financiera, dada por los problemas financieros y económicos que se ha dado en el mundo por la información contable amparada en normas que pueden balancear los

informes y no representar la realidad empresarial, han formulado por medio de instituciones internacionales, y avalado por el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional (FMI), la formulación de Normas Internacionales de Contabilidad que ofrezcan transparencia en la información financiera.

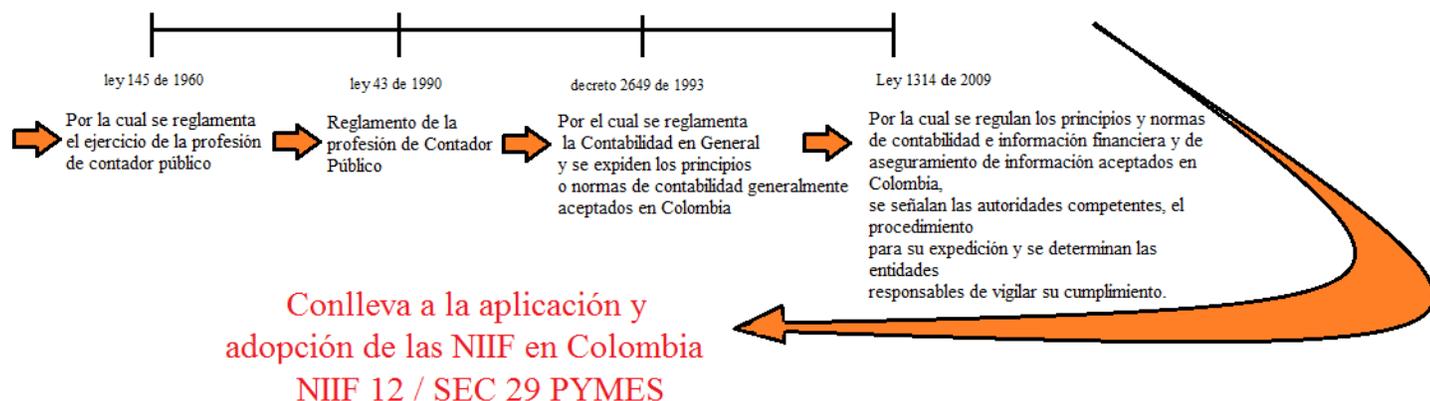
En el camino hacia la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) se distinguen variaciones en la estimación de la información a revelar, en cuanto a cambios en la visualización para la determinación del impuesto de renta y complementarios “El impuesto diferido en Colombia según el Decreto 2649 de 1990 se origina por diferencias en activos diferidos y por pasivos diferidos. Los activos diferidos según el Artículo 67 del Decreto 2649 de 1993” (Torres, M., & Sánchez, M., 2012).

En la depuración de la información contable para establecer el tributo de renta y complementarios se realiza la extracción de partidas conocidas como deducibles y no deducibles de renta, lo que conlleva a un ejercicio conocido como depuración fiscal. Con la implementación de las NIIF, esta depuración debe ahondar más en el origen de la información y llevar un control estricto conocido como las diferencias temporales y permanentes

Como lo describe la (NIIC 12, 1996) que indica lo siguiente:

- La forma de contabilización del impuesto diferido por diferencias temporales que impliquen el pago de un mayor impuesto en el año corriente, se registran al débito, 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. La diferencia temporal se da por la diferencia entre la utilidad contable y la renta líquida fiscal.

Enseguida se presenta el marco teórico del impuesto diferido en Colombia. Ver Figura 4



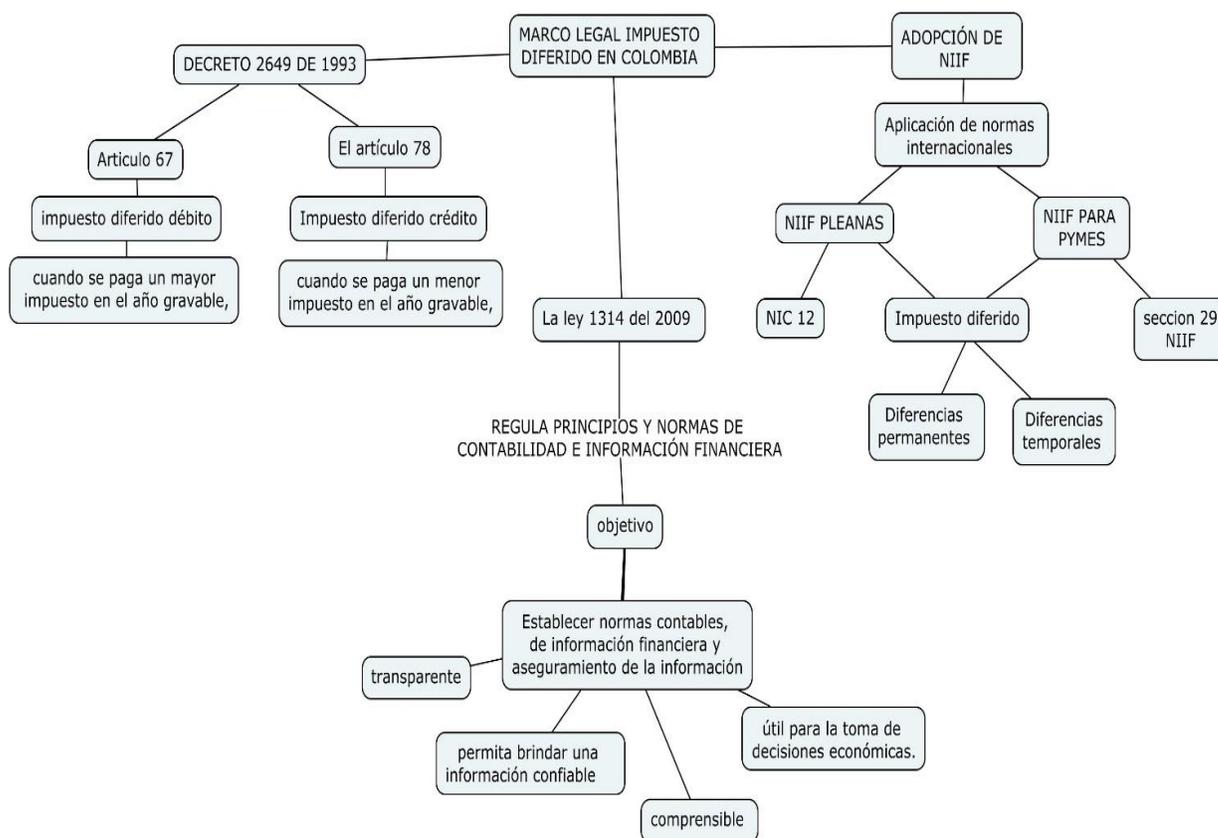
**Figura 5, Marco histórico**

Fuente: Autores, 2016.

## 2.2. Marco Legal

Por los cambios estructurales de la globalización surge la necesidad de hablar un mismo lenguaje financiero y por esto se ve abocada la estandarización hacia las NIIF, que busca lograr la comparabilidad y transparencia de los estados financieros a nivel global. Son notorios los cambios a los cuales se verán afectados los estados financieros, pero es necesario para estandarización de información financiera.

Enseguida se presenta el marco teórico del impuesto diferido en Colombia. Ver Figura 6



**Figura6, Marco Legal**

Fuente: Autores, 2016.

### 2.2.1 Sección 29

“Impuesto diferido Los activos y pasivos por impuestos diferidos se reconocen por el impuesto a las ganancias que se prevé recuperar o pagar con respecto a la ganancia fiscal de periodos contables futuros como resultado de transacciones o sucesos pasados. (IFRS ORG NIIF PARA PYMES,SECCION 29)

El impuesto diferido surge de la diferencia entre los importes reconocidos por los activos y pasivos de la entidad en el estado de situación financiera y de su reconocimiento por parte de las autoridades fiscales, y la compensación a futuro de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento, procedentes de periodos

anteriores. Los activos y pasivos por impuestos diferidos se miden a un importe que incluye el efecto de los posibles resultados de una revisión por parte de las autoridades fiscales, usando las tasas impositivas que, conforme a las leyes fiscales aprobadas o prácticamente aprobadas al final del periodo sobre el que se informa, se espera que sean aplicables cuando se realice el activo por impuestos diferidos o se liquide el pasivo por impuestos diferidos. Se reconoce una corrección valorativa para los activos por impuestos diferidos, de modo que el importe neto iguale al importe máximo que es probable que se realice sobre la base de las ganancias fiscales actuales o futuras.

Información a revelar y presentar de impuestos corrientes y diferidos Los impuestos corrientes y diferidos se distribuyen entre los componentes relacionados de resultados, otro resultado integral y patrimonio. Los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos no se descuentan. La Sección 29 exige a las entidades suministrar información a revelar específica sobre los impuestos corrientes y diferidos”. (Fundación IFRS, 2009)

El impuesto a las ganancias es cobrado por las autoridades fiscales en relación con el ingreso obtenido por las entidades y las personas. En este contexto, ingreso es el importe neto que refleja el ingreso de actividades ordinarias imponible menos los gastos deducibles fiscalmente. En el párrafo 29.1, se define el impuesto a las ganancias a los fines de la Sección 29. Ganancia (o pérdida) fiscal es la ganancia (pérdida) de un periodo contable sobre la que se calculan los impuestos a pagar o recuperar, determinada de acuerdo con las reglas establecidas por la autoridad fiscal (organismos gubernamentales). La ganancia fiscal es igual al resultado fiscal menos los importes deducibles de dicho resultado. Estas reglas también rigen para la tasa impositiva (es decir, el porcentaje que se aplica a la ganancia fiscal para calcular la carga fiscal del periodo). La Sección 29 se aplica al impuesto a las ganancias, el que hace referencia a los impuestos que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición. Por consiguiente, no todos los impuestos estarán dentro del alcance de la Sección 29. No obstante, dado que la ganancia fiscal no es lo mismo que la ganancia contable, no es necesario que los impuestos se basen en una cifra exactamente igual a la de una ganancia contable para que se incluyan en la Sección 29.

La ganancia fiscal no suele ser lo mismo que el resultado o el resultado integral total. A veces, determinar si un impuesto se considera "impuesto a las ganancias" o no requiere de juicio profesional, basado en los hechos y circunstancias particulares. (IFRS ORG NIIF PARA PYMES, SECCION 29)

### **2.2.2 Decreto 2649 de 1993**

La contabilidad en Colombia tiene el primer gran avance en materia estructural con la expedición del decreto 2649 y 2650 el cual fue difundido para conocimiento de los contadores desde el año 1993, con fecha de aplicación iniciando el 1 de enero de 1994, el cual cito a continuación “por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia”.

Este decreto fue diseñado por el gobierno nacional para estandarizar la información presentada para efectos de control y por ende motivos fiscales, este decreto inicialmente contaba con los ajustes por inflación, las normas sobre registros en los libros y aún se rige por este decreto, primordialmente en las PYMES, ya que muchas se encuentran en proceso de adopción, el decreto 2649 permite identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones de un ente económico, en forma clara, completa y fidedigna.

Este decreto es creado con el objetivo de centralizar conceptos y mostrar de una manera óptima y fidedigna la información contable a beneficiarios finales de esta misma, como lo son las accionistas, las entidades financieras y el mismo estado. Para lograr este fin se debe hablar en un mismo idioma, el cual se estructura en 4 títulos del decreto los cuales contienen:

- Título 1 - Marco conceptual de la contabilidad,
- Título 2 - Normas técnicas,
- Título 3 - Normas sobre registro y libros

- Título 4 - Disposiciones finales

De estos apartes se permite nombrar y definir en norma local (Decreto 2649) algunos artículos que tienen relación directa con el Impuesto Diferido.

En el decreto 2649 de 1993, Artículo 6ª Ente Económico, hace referencia a la propia empresa, y al desarrollo de su actividad económica, el objeto social por el cual fue creada para solidificarse, mostrarse al público abrirse camino en el estrecho camino económico y financiero y dar como resultado de esta práctica su producto final por el cual fue creada. Artículo completo en anexos

Decreto 2649 de 1993, Artículo 7º Continuidad. Este artículo hace referencia a mostrar y reflejar en los estados financieros el desarrollo del objeto social, que evidencie los beneficios y manifieste la explotación del segmento de mercado del cual está ejecutando.

Decreto 2649 de 1993, Artículo 8 unidad de medida Este artículo establece que se debe reflejar el resultado de la explotación del uso del objeto social, en la moneda predominante o moneda nacional, en este caso el peso colombiano, para efectos de medición e interpretación estándar en la lectura de la información financiera

Decreto 2649 de 1993, Artículo 9o. Periodo Lo expresado por este artículo hace referencia en que los cortes contables, para efectos de interpretación y comparación de las tendencias de mercado y fluctuación de negocio en marcha, se deberán hacer, por lo menos una vez al año con fecha de corte a 31 de diciembre del año objeto de estudio o en su defecto los años que se estén comparando.

Decreto 2649 de 1993, Artículo 11. Esencia sobre la forma es uno de los conceptos que forma parte de las normas básicas de la contabilidad empleadas en Colombia.

Anteriormente la contabilidad estaba sometida a la base llamada legal, con la cual se buscaba medir los activos y pasivos, tal como estos son definidos por el derecho. Actualmente la contabilidad se rige sobre la base económica, la cual tiene como objetivo medir los derechos y obligaciones económicos de un ente. Al momento de reconocer un hecho económico se debe tener en cuenta las formalidades propias de él, pero ante la ausencia de ellas o parcialidad de ellas no se debe dejar de reconocer, por ejemplo, ante la realidad de un pasivo y la ausencia de un soporte, reconozco el pasivo.

Decreto 2649 de 1993 Artículo 12 Realización De acuerdo con este artículo, los sucesos económicos deben reconocerse cuando son realizados efectivamente, o cuando se tenga certeza plena de la ejecución de los mismos, para obtener de estos, beneficios u obligaciones contraídas con terceros para la ejecución de la misma.

Decreto 2649 de 1993 Artículo 13. Asociación Este artículo hace referencia la asociación costo/gasto con la generación del ingreso, es decir; para que se obtenga un beneficio de una operación comercial, para la ejecución de esta operación y genere un ingreso necesariamente se debió incurrir en unos gastos o costos efecto de esta transacción.

Decreto 2649 de 1993 Artículo 15. Revelación Plena. Este artículo hace referencia en cuanto a la información amplia, suficiente, y coherente que la entidad deba suministrar a terceros internos y externos como el estado o entes de control, en el momento indicado y con las especificaciones solicitadas, reflejando siempre la información real y fiel de los estados financieros.

Decreto 2649 de 1993 Artículo 16. Importancia relativa o materialidad; Este artículo hace referencia, a que al preparar los estados financieros de propósito general se debe tener en cuenta la materialidad de los hechos económicos. Es decir que cada entidad debe evaluar las consecuencias que puedan tener un evento y la manera en que influye en la toma de decisiones de los usuarios de la información para determinar si es

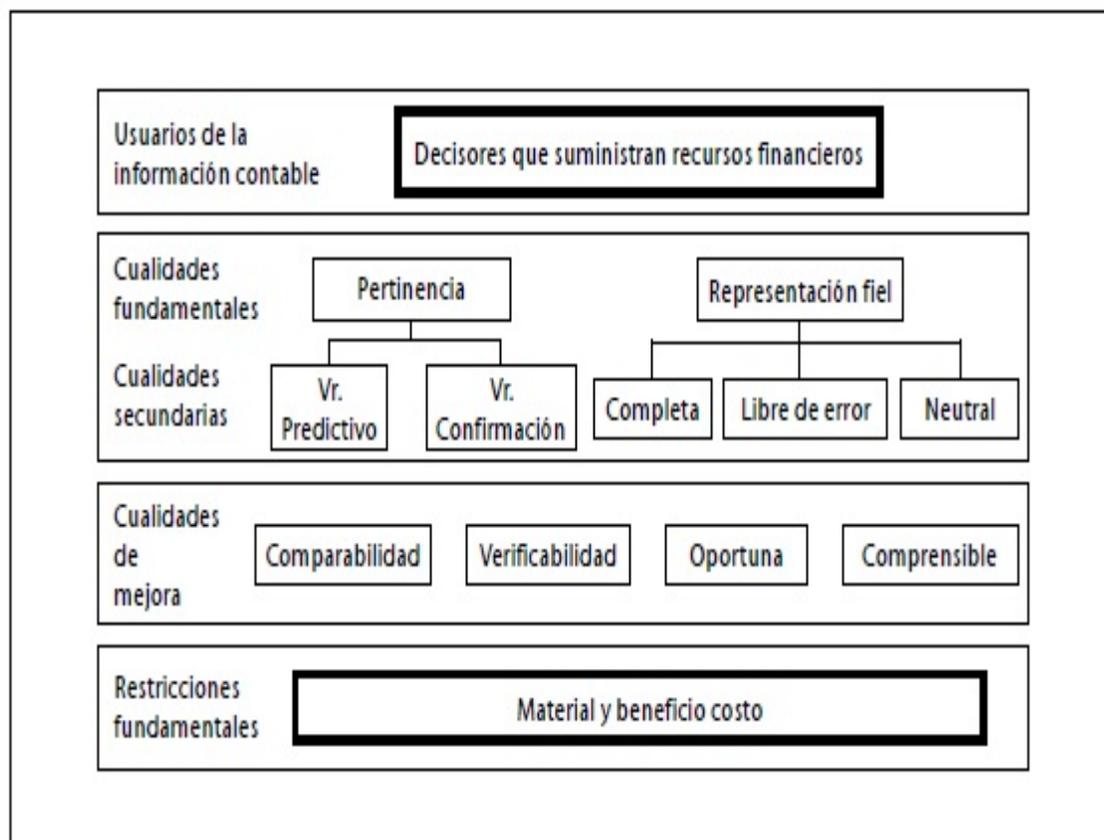
significativa o no. El reconocimiento de un hecho económico debe guardar relación con las cifras propias que maneja cada ente económico; lo que es material para uno puede no serlo para otro ente económico.

Artículo 17. Prudencia. El objeto de este artículo es presentar de manera fiel y precisa la información con el fin de revelar en los estados financieros cifras acertadas que permitan a los usuarios beneficiarse, obtener datos relevantes para la toma de decisiones.

El impuesto de renta por pagar es un pasivo constituido por los montos razonablemente estimados para el período actual, años anteriores sujetos a revisión oficial y cualquier otro saldo insoluto, menos los anticipos y retenciones pagados por los correspondientes períodos. Para su determinación se debe considerar la ganancia antes de impuestos, la renta gravable y las bases alternativas para la fijación de este tributo.

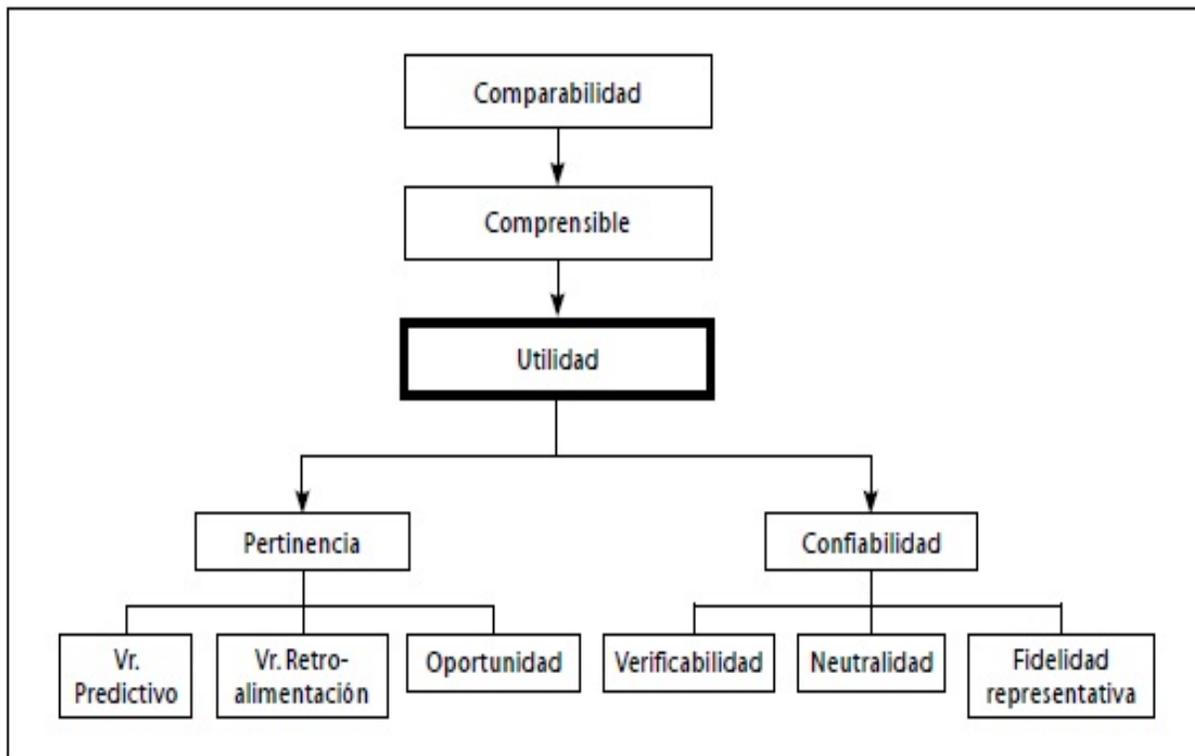
Se debe contabilizar como impuesto diferido por pagar el efecto de las diferencias temporales que impliquen el pago de un menor impuesto en el año corriente, calculado a tasas actuales, siempre que exista una expectativa razonable de que tales diferencias se revertirán.

Las normas colombianas según el decreto 2649 de 2009 reconoce los efectos diferidos débito y crédito en el impuesto de renta generado por las diferencias temporales, las diferencias permanentes no generan registro de impuesto diferido. Esta norma no tiene en cuenta las diferencias temporales como si las tienen en cuentan las normas Internacionales.



**Figura7, Marco legal Características de la información Contable en el decreto 2649 de 1993**

Fuente: (Salazar-Baquero, 2016)Salazar (2012)



**Figura8, Marco Legal - Características de la información propuesta por el International Accounting Standards Board IASB y el FASB**

Fuente: (Salazar-Baquero, 2016)

### 2.3 Marco Conceptual

La importancia de reconocer el impuesto diferido en Colombia, es porque permite establecer la afectación de los estados financieros, y por consiguiente incurre en la utilidad a distribuir entre los accionistas.

Los impuestos son tributos; “Tributo que se exige en función de la capacidad económica de los obligados a su pago” (Real Academia Española, 2016).

NIC, “Las normas contables NIC/NIIF se refieren al proceso de reforma contable iniciado hace unos años en la Unión Europea para conseguir que la información

elaborada por las sociedades comunitarias se rija por un único cuerpo normativo”. (NCS Software, 2016)

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias. Para los propósitos de esta Norma, el término impuesto a las ganancias incluye todos los impuestos, ya sean nacionales o extranjeros, que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición. El impuesto a las ganancias incluye también otros tributos, tales como las retenciones sobre dividendos, que se pagan por parte de una entidad subsidiaria, asociada o negocio conjunto, cuando proceden a distribuir ganancias a la entidad que informa, (IFRS ORG, 2012)

Impuesto diferido débito: corresponde al activo reconocido por las sumas de los impuestos recuperables en periodos futuros, bien por diferencias temporales deducibles o bien por las pérdidas o créditos tributarios no utilizados que se pueden deducir en el futuro. (Clavijo, 2009)

Impuesto diferido crédito: son las sumas de los impuestos de renta pagaderas en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporales gravables y que deben ser reconocidas como pasivo. (Clavijo, 2009)

Impuesto corriente: es el valor de los impuestos de renta por pagar o recuperables, respecto a la utilidad gravable o la pérdida originada en un periodo. (Clavijo, 2009)

Diferencias temporarias: son las diferencias entre el valor en libros de un activo o pasivo en el balance general y su valor patrimonial tomado como base fiscal. Estas diferencias se pueden originar por los siguientes conceptos, entre otros: (Clavijo, 2009)

Diferencias gravables: son las diferencias temporales que resultarán en montos gravables al determinar la utilidad gravable (pérdida) de periodos futuros, cuando el valor en libros del activo o del pasivo es recuperado liquidado. (Clavijo, 2009)

Diferencias deducibles: corresponden a diferencias que resultarán en montos deducibles al determinar la utilidad gravable o pérdida fiscal de periodos futuros, cuando el valor en libros del activo o del pasivo es recuperado o liquidado, (Clavijo, 2009)

Renta o pérdida fiscal: refleja el resultado fiscal para un periodo determinado, de acuerdo con las normas tributarias mediante las cuales se determinan los impuestos de renta por pagar o recuperables (Clavijo, 2009).

RESUMEN	DIFERENCIAS TEMPORARIAS IMPONIBLES O DEDUCIBLES	
	De activo	De pasivo
Valor contable <i>mayor</i> que la base fiscal	Diferencia temporaria imponible = Pasivo por impuesto diferido	Diferencia temporaria Deducible = Activo por impuesto diferido
Valor contable <i>menor</i> que la base fiscal	Diferencia temporaria deducible = Activo por Impuesto diferido	Diferencia temporaria Imponible = Pasivo por impuesto diferido

**Tabla 1, Diferencias Temporarias imponibles o deducibles**  
Fuente: (Fuentes Vásquez, 2010)

## 2.4 Marco teórico

El reconocimiento del impuesto diferido constituye para los estados financieros, el reflejo de la situación real del impuesto de renta y complementarios en la información financiera de cada ejercicio contable, con el fin de que sea evaluada por los socios, accionistas, propietarios y/o por terceros interesados en la misma.

Las diferencias temporales entre la renta fiscal y la utilidad comercial son la base en la cual reposan el impuesto diferido, y corresponden a aquellas partidas que se les debe brindar un tratamiento diferente en la determinación de la renta líquida, conforme con el marco legal y su reconocimiento contable según la sección 29 NIIF. (Fundación IFRS, 2009)

Una de las principales características de las diferencias temporales se refiere a la capacidad que se reviertan en periodos futuros, y se producen en un momento dado, cuando la base fiscal de un elemento del balance, activo o pasivo exigible, no coincide en ese instante con el valor contable (o importe en libros) de ese mismo elemento. La NIC 12 (Fundación IFRS, 2009) las define así:

Son las diferencias entre el importe de un activo o un pasivo exigible en el balance de situación y su correspondiente base fiscal.

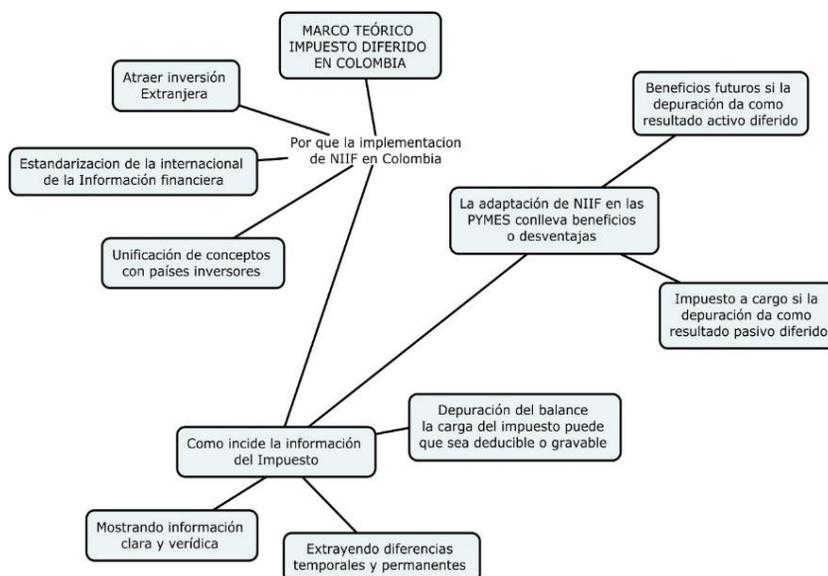
Dando respuesta al objetivo general como afecta el impacto financiero y fiscal derivado del impuesto diferido, como quiera que en la renta, el estado de resultados manifieste la apropiación para el impuesto de renta directamente asociado con los resultados del periodo, y en el balance se revelen los derechos y las obligaciones vinculadas con el pago del impuesto de renta anual, una vez efectuada la correspondiente apropiación del impuesto de renta del periodo, el mayor o menor valor a liquidar y pagar como consecuencia de las diferencias temporales.

Las diferencias temporales en las empresas no tienen efecto en la determinación de la tasa efectiva, ni en los resultados, ya que el gasto del impuesto diferido, se nivela con el reconocimiento del mismo, y su incidencia se representa en el flujo de caja, por el pago anticipado o diferido del impuesto mientras se mantenga la tasa, sin perjuicio de lo anterior es menester decir que estas diferencias no se compensan en los accionistas de la misma manera ya que se puede presentar una doble tributación, porque en la fórmula de renta líquida menos el impuesto que se aplica sin incluir el efecto del impuesto diferido, por tanto es importante anotar que tanto el impuesto diferido debito como crédito serán partidas a excluir del patrimonio fiscal, siendo estas partidas conciliatorias del patrimonio contable.

Una de las diferencias temporales que genera el impuesto diferido, es la solicitud de cuotas de depreciación fiscal superior a las cuotas de depreciación registradas en el estado de resultados; en esta situación particular, para que proceda la mayor deducción fiscal, la norma ordena constituir una reserva con las utilidades del ejercicio, correspondiente al 70 por ciento del mayor valor solicitado fiscalmente, (Art. 130 E.T.)

En síntesis, se considera que resulta excesivo exigir al contribuyente que calcula la depreciación fiscal por un sistema diferente al contable, que constituya la reserva del artículo 130 del estatuto tributario y que además registre el impuesto diferido correspondiente. Debería bastar la contabilización. No obstante, mientras la ley siga exigiendo la reserva de utilidades, esta reserva es un requisito para la deducción fiscal de la depreciación adicional.

Para entrar en contexto es necesario mencionar la evolución que conlleva la aplicación de Normas Internacionales de información Financiera (NIIF), en Colombia; iniciando con el decreto 2649 que se expidió en diciembre de 1993 con vigencia a partir del 1° de enero de 1994, “por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia”, (Decreto 2649, 1993)



**Figura9, Marco Teórico**

Fuente: Autores, 2016.

Para comprender los alcances del decreto que unifico la contabilidad en Colombia se debe remitir al artículo 4 del decreto 2649 el cual cito textualmente;

ARTICULO 4o. CUALIDADES DE LA INFORMACION CONTABLE. Para poder satisfacer adecuadamente sus objetivos, la información contable debe ser comprensible y útil. En ciertos casos se requiere, además, que la información sea comparable. La información es comprensible cuando es clara y fácil de entender. La información es útil cuando es pertinente y confiable. La información es pertinente cuando posee valor de realimentación, valor de predicción y es oportuna. La información es confiable cuando es neutral, verificable y en la medida en la cual represente fielmente los hechos económicos. La información es comparable cuando ha sido preparada sobre bases uniformes. (Decreto 2649, 1993)

Es relevante resaltar el proceso de la NIC 12 en Colombia ya que “surge del efecto impositivo sobre las diferencias a comparar los valores reconocidos contablemente en el balance general (Estado de situación financiera) como activo o pasivo y su base fiscal, en la medida en que un futuro genere beneficios (deducciones) o sacrificios (gravables)” (Superintendencia de Sociedades, 2016).

Dando alcance a la NIC 12, “emitida el 01 de enero del 2012, incluye las NIIF, con fecha de vigencia posterior al 01 de enero del 2012 pero las NIIF que serán sustituidas.

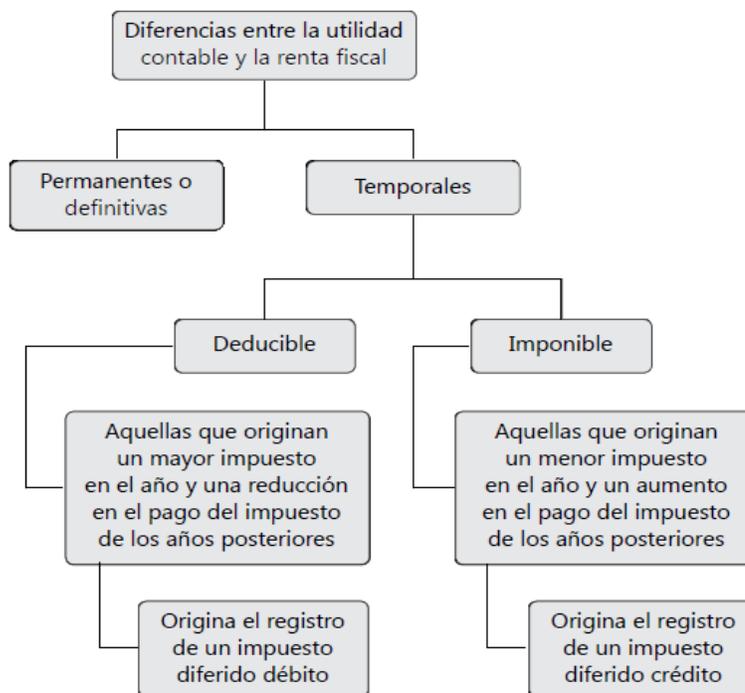
El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias. Para los propósitos de esta Norma, el término impuesto a las ganancias incluye todos los impuestos, ya sean nacionales o extranjeros, que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición.

El impuesto a las ganancias incluye también otros tributos, tales como las retenciones sobre dividendos, que se pagan por parte de una entidad subsidiaria, asociada o negocio conjunto, cuando proceden a distribuir ganancias a la entidad que informa”, (IFRS ORG, 2012).

Para la captación de estas posibles nuevas inversiones de capital el gobierno nacional decide mediante la ley 1314 de 2009 adoptar e implementar las Normas Internacionales de Información Financieras NIIF, normas que rigen la economía mundial.

El enfoque global, que el gobierno nacional desea hacer en cuanto a la aplicación de las NIIF en Colombia se tiene como referente el decreto 3022, por el cual reglamenta la ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el grupo 2, decreto 3023, por el cual se modifica parcialmente el marco técnico normativo de información financiera para los preparadores de la información financiera que conforman el grupo 1, contenido en el anexo del decreto 2784 de 2012, y el decreto 3024, por el cual se modifica el decreto 2784 de 2012 y se dictan otras disposiciones.

A continuación nos permitimos mostrar cuadro diferencias entre la utilidad contable y la renta fiscal (Ver figura 10)



**Figura10, Clasificación de las diferencias entre la utilidad contable y renta fiscal**  
Fuente: Autores, 2016.

## CAPITULO 3

### Metodología de investigación

#### 3.1 Hipótesis de la investigación

El impacto financiero y fiscal del impuesto diferido según NIIF en las PYMES, en Bogotá es negativo para las empresas, es por ello que se debe realizar una depuración fiscal minuciosa, en la búsqueda de la planeación tributaria y financiera para instaurar una adecuada depuración de la renta.

#### 3.2 Tipo de investigación

La investigación es de tipo descriptivo, como lo menciona (Hernández, 2006). “Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis”

#### 3.3 Análisis de la población

BENEFICIARIOS DE LA INFORMACION	TIPO	OBSERVACIONES
Accionistas / socios	ACCIONES / DIVIDENDOS	Información relacionada con dividendos
Pymes	CONTABLE	Información relacionada con negocio en marcha
DIAN	TRIBUTARIA	Información tributaria
Bancos	FINANCIERA	Prestamos con bancos, leasing, cartas de credito
Proveedores	FINANCIERA	Información Financiera

**Tabla 2, Análisis de la Población**

Fuente: Autores, 2016

### 3.4 Análisis de variables

#### OBJETIVOS ESPECIFICOS

Definir las diferencias temporales y permanentes derivadas de la depuración de los impuestos corrientes y diferidos, según NIIF v/s Manejo tradicional

**Variable 1.** Diferencias temporales, derivadas de la depuración de los impuestos corrientes y diferidos según NIIF VRS manejo tradicional: Son aquellas diferencias que permiten ser subsanadas, revertidas o corregidas en periodos futuros. Una diferencia causada por un hecho económico la cual puede ser revertida en el periodo o periodos siguientes se considera temporal. Con el paso del tiempo, las diferencias temporales se disminuyen a cero en la medida en que se van revirtiendo las situaciones que causaron esa diferencia. (gerencie.com, 13)

- Indicador 1. Diferencias temporales NIIF = Amortización de saldos a favor susceptibles de ser descontados en periodos siguientes, medido en pesos (\$) /año 2015.
- Indicador 2. Manejo Tradicional = Amortización de saldos a favor susceptibles de ser descontados en periodos siguientes medido en pesos (\$) /año 2015.

**Variable 2.** Diferencias permanentes, derivadas de la depuración de los impuestos corrientes y diferidos según NIIF VRS manejo tradicional: Son situaciones que implican un mayor impuesto en un periodo, pero ese mayor impuesto pagado no se puede recuperar en ningún periodo siguiente. O caso contrario, cuando esa diferencia implica el pago de un menor impuesto, el cual no se debe pagar en periodos futuros. (gerencie.com, 13)

- Indicador 3. Diferencias permanentes NIIF = Sustracción de partidas (Ingresos no deducibles, costos y gastos no deducibles, o aceptados por la normatividad

colombiana en ciertos porcentajes), en la depuración de la base de tributación. medido en pesos (\$) /año.

- Indicador 4. Manejo Tradicional = Sustracción de partidas (Ingresos no deducibles, costos y gastos no deducibles, o aceptados por la normatividad colombiana en ciertos porcentajes), en la depuración de la base de tributación. medido en pesos (\$) /año.

Estimar el beneficio costo en la aplicación del impuesto diferido, según NIIF, en el período de estudio v/s Manejo tradicional

**Variable 3.** Beneficio – costo (financiero) en la aplicación del impuesto diferido, según NIIF - En el caso de las empresas, el impuesto diferido puede considerarse para llevar a cabo estrategias que aceleren la liquidación de pasivos y la recuperación de activos con objeto de obtener beneficios fiscales adicionales.

- Indicador 5 Beneficio – Valor de pago impuesto – disminución del impuesto.

Esto implica, que en los años en los que se compense sobre la renta líquida, se pague un menor impuesto, puesto que esta compensación permite disminuir la base gravable. Medido en pesos (\$) / sobre periodos fiscales por años.

1. Evaluar el impacto tributario en la aplicación del impuesto diferido según NIIF, en el período de estudio v/s Manejo tradicional

**Variable 4.** Beneficio – costo (tributario) en la aplicación del impuesto diferido, según NIIF; La entidad aplicará la NIC 12 a las diferencias temporarias entre el importe en libros de los activos y pasivos en su balance inicial según las NIIF y las bases fiscales correspondientes (NIIF 1.GI5). Los ajustes resultantes se reconocerán en el componente apropiado del patrimonio.

- Indicador 6 Beneficio – Valor de pago impuesto – disminución del impuesto.

*NIC 12 P.20 “En otras jurisdicciones (...), la revaluación o re expresión de un activo no afecta a la ganancia fiscal del periodo en que una u otra se llevan a efecto, y por tanto no ha de procederse al ajuste de la base fiscal. No obstante, la recuperación futura del importe en libros producirá un flujo de beneficios económicos imponibles para la entidad, puesto que los importes deducibles a efectos fiscales serán diferentes de las cuantías de esos beneficios económicos.”*  
(NIIC 12 , 1996) (Fundación IFRS, 2009)

Se exige a las entidades la compensación de activos y pasivos por impuestos diferidos de la misma entidad o sujeto fiscal si, y sólo si, se relacionan con impuestos sobre las ganancias correspondientes a la misma administración fiscal, siempre y cuando la entidad tenga reconocido legalmente el derecho de compensar los activos corrientes por impuestos, con los pasivos corrientes. (p.75) (Fundación IFRS, 2009)

Los activos y pasivos por impuestos diferidos se presentarán como no corrientes (NIC 1 p56) (Fundación IFRS, 2009)

## CAPITULO 4

### **Análisis de Resultados**

Ejercicio práctico de aplicación:

Teniendo en cuenta las posibles variables y su tasa efectiva de tributación como factor de predicción y correcta planeación fiscal, se establecen las diferencias temporales extraídas fielmente de los registros contables, derivadas de las depuraciones contables vs. Las fiscales; obteniendo la contabilización tradicional que promulga el decreto 2649, para determinar el costo o beneficio de la aplicación de la norma.

Para el desarrollo de la investigación, se trae a colación tres (3) empresas, de distintos sectores económicos, que traen consigo ciertas particularidades mencionadas a continuación:

Empresa 1 - Con saldo de renta a pagar.

Empresa 2 – Saldo a favor de renta, para el periodo fiscal año 2.016.

Empresa 3 – Sin saldo a pagar de renta por el periodo fiscal año 2015.

#### 4.1 Variable 1 – Variable 2 Diferencias temporales y permanentes

##### Empresa 1

##### DIFERENCIAS TEMPORALES (*Variable 1*)

En la depuración del Estado de Resultados del año 2015, se tienen en cuenta las siguientes partidas (Ver tabla 3)

DIFERENCIAS TEMPORALES EMPRESA 1			
CODIGO CUENTA	CONCEPTO	VALOR CONTABLE	DESCRIPCION DIFERENCIA TEMPORAL
2365	Retencion Fuente *	- 22.825.000	Ret Fte efectivamente certificadas
171076	Anticipo 2015	108.625.000	Anticipo año 2015 (Sig Per)
171076	Anticipo 2014	- 27.867.000	Anticipo año 2014 (Per Ant)

**Tabla 3, Diferencias temporales empresa 1**

Fuente: Autores, 2016

\* Susceptible de cambios, según certificados recolectados

##### DIFERENCIAS PERMANENTES (*Variable 2*)

En la depuración realizada al Estado de resultados se toman las siguientes cuentas contables como partidas permanentes tenidas en cuenta para la depuración de la renta año gravable 2015: (Ver tabla 4). Discriminación gastos no deducibles (Ver figura 11).

DEPURACION DE COSTOS Y GASTOS A TENER EN CUENTA EN LA LIQUIDACION DEL IMPUESTO DE RENTA				
CODIGO CUENTA	CUENTA	VALOR CONTABLE	DEPURACION (DIF PERM)	VALOR FISCAL
521505	Industria y comercio	151.734.000	- 1.420.000	153.154.000
521535	Tasa por utilizacion de puertos	8.749.600	8.749.600	-
526020	Equipo de computo	386.749.861	14.933.317	371.816.544
529520	Gastos de representación y relaciones públicas	333.041.443	2.679.781	330.361.662
530595	Gravamen Movimientos financieros	91.839.963	45.919.982	45.919.981
531515	Costos y gastos de ejercicios anteriores	22.940.940	22.940.940	-
531520	Impuestos Asumidos	540.264	540.264	-
539505	costos y gastos no deducibles	10.236.609	10.236.609	-
539520	Multas, sanciones y litigios	250.000	250.000	-
53959595	Otros	16.964	16.964	-
<b>TOTALES</b>		<b>1.006.099.644</b>	<b>104.847.457</b>	<b>901.252.187</b>

**Tabla 4, Depuración de costos y gastos Empresa 1**

Fuente: Autores, 2016

A continuación se muestra el cuadro descriptivo de los costos y gastos fiscales no tenidos en cuenta para la depuración de la renta. *Diferencias fiscales* “Norma Local” *Diferencias permanentes* (NIIF), Ver figura 11.

COSTOS Y GASTOS		
IMPUESTO INDUSTRIA Y COMERCIO	Impuestos pagados por el contribuyente que no correspondan a predial, industria y comercio, y avisos y tableros; tales como el impuesto de renta, impuesto al patrimonio, etc. (Efectivamente pagado)	Se hace deducción del valor efectivamente pagado por parte de la empresa.
TASA POR UTILIZACION DE PUERTOS	Costos y gastos pagados a personas naturales que de acuerdo con las normas vigentes deban estar matriculadas en el régimen común del impuesto sobre las ventas (art. 177-2 E.T.).	Gastos no deducibles por no tener causalidad con la actividad de la empresa
DEPRECIACION	Los bienes tangibles que se adquieren para formar parte del patrimonio, participan de manera directa y permanente en la actividad productora de renta del contribuyente y se deprecian o amortizan Fiscalmente”	Gasto por depreciacion deducible de renta
GASTOS DE REPRESENTACION	Gastos destinados a representar a una empresa, con el objetivo de mejorar la imagen de la misma ante clientes, proveedores u otros entes públicos.	Gastos que no tienen razon de causalidad tomados como no deducibles
GMF	Hasta el año gravable 2010, el 75% del gravamen a los movimientos financieros, tenga o no relación de causalidad con la renta (art. 115 E.T.). A partir del año 2013 el 50%.	Deducción del 50% del Gravamen a los movimientos financieros
COSTOS Y GASTOS DE EJERCICIOS ANTERIORES - IMPUESTOS ASUMIDOS	Costos y gastos de ejercicios anteriores –no realizados en el año gravable- (arts. 104 y 105 E.T.).	Costos y gastos generados en periodos anteriores
DEMANDAS LABORALES, MULTAS, SANCIONES Y LITIGIOS. OTROS	Sanciones (multas e intereses moratorios) pagados a la DIAN, ICBF, SENA, Instituto de Seguros Sociales, etc. (art. 117 E.T. y Art. 30 D.R. 433 de 1999).	No se tiene en cuenta estos conceptos para la depuración

**Figura11, Costos y gastos depuración Empresa 1**

Fuente: Autores, 2016.

## Empresa 2

### DIFERENCIAS TEMPORALES (*Variable 1*)

En la depuración del Estado de Resultados del año 2015, se tienen en cuenta las siguientes partidas: (Ver tabla 5).

DIFERENCIAS TEMPORALES EMPRESA 2			
CODIGO CUENTA	CONCEPTO	VALOR CONTABLE	DESCRIPCION DIFERENCIA TEMPORAL
2365	Retencion Fuente	- 34.561.000	Ret Fte efectivamente certificadas
171076	Anticipo 2015	-	Anticipo año 2015 (Sig Per)
171076	Anticipo 2014	- 56.671.000	Anticipo año 2014 (Per Ant)

**Tabla 5 Diferencias Temporales Empresa 2**

Fuente: Autores, 2016

### DIFERENCIAS PERMANENTES (*Variable 2*)

En la depuración del Estado de Resultados del año 2015, se tienen en cuenta las siguientes partidas: (Ver tabla 6) Discriminación gastos no deducibles (Ver figura 12).

DEPURACION DE COSTOS Y GASTOS A TENER EN CUENTA EN LA LIQUIDACION DEL IMPUESTO DE RENTA				
CODIGO CUENTA	CUENTA	VALOR CONTABLE	DEPURACION	VALOR FISCAL
511505	Industria y comercio	38.844.999	10.103.000	28.741.999
511535	Tasa por utilización de puertos	416.781	416.781	-
519905	Inversiones	15.123.332	15.123.332	-
520584	Gastos médicos y drogas	89.000	89.000	-
530595	GMF	16.347.777	8.173.889	8.173.889
531515	Costos y gastos de ejercicios anteriores	12.139.910	12.139.910	-
531520	Impuestos Asumidos	40.809	40.809	-
539505	Demandas laborales	6.673.000	6.673.000	-
539520	Multas, sanciones y litigios	9.161.493	9.161.493	-
53959595	Otros	7.885	7.885	-
<b>TOTALES</b>		<b>98.844.986</b>	<b>37.649.279</b>	<b>36.915.888</b>

**Tabla 6 Depuración Costos y Gastos Empresa 2**

Fuente: Autores, 2016

A continuación se muestra el cuadro de descripción costos y gastos fiscales no tenidos en cuenta para la depuración de la renta. *Diferencias fiscales* “Norma Local” *Diferencias permanentes* (NIIF), Ver figura 12.

<b>INGRESOS SÓLO FISCALES QUE NO AFECTAN EL ESTADO DE RESULTADOS CONTABLE:</b>		
Ingresos que aumentan la base gravable del impuesto de renta:	Ingresos teóricos (Intereses presuntivos)	

<b>COSTOS Y GASTOS</b>		
PROVISIONES	Las provisiones por regia general no son deducibles por no constituir gastos reales; excepcionalmente la ley tributaria permite expresamente la deducción de algunas de ellas siempre y cuando se cumplan los requisitos exigidos para tal efecto. Las pérdidas provenientes de la enajenación de las acciones o cuotas de interés social (art. 153 E.T.).	- Provisión en acciones - Provisión clientes
IMPUESTO PREDIAL	Impuestos pagados por el contribuyente que no correspondan a predial, industria y comercio, y avisos y tableros; tales como el impuesto de renta, impuesto al patrimonio, etc. (Efectivamente pagado)	Se hace deducción del valor efectivamente pagado por parte de la empresa.
TASA POR UTILIZACION DE PUERTOS	Costos y gastos pagados a personas naturales que de acuerdo con las normas vigentes deban estar matriculadas en el régimen común del impuesto sobre las ventas (art. 177-2 E.T.).	Gastos no deducibles por no tener causalidad con la actividad de la empresa
GASTOS MÉDICOS Y DROGAS	Costos y gastos pagados a personas naturales que de acuerdo con las normas vigentes deban estar matriculadas en el régimen común del impuesto sobre las ventas (art.177-2 E.T.).	Costos y gastos pagados a personas naturales que de acuerdo con las normas vigentes deban estar matriculadas en el régimen común del impuesto sobre las ventas (art. 177-2 E.T.).
GMF	Hasta el año gravable 2010, el 75% del gravamen a los movimientos financieros, tenga o no relación de causalidad con la renta (art. 115 E.T.). A partir del año 2013 el 50%.	Deducción del 50% del Gravamen a los movimientos financieros
COSTOS Y GASTOS DE EJERCICIOS ANTERIORES - IMPUESTOS ASUMIDOS	Costos y gastos de ejercicios anteriores –no realizados en el año gravable- (arts. 104 y 105 E.T.).	Costos y gastos generados en periodos anteriores
DEMANDAS LABORALES, MULTAS, SANCIONES Y LITIGIOS. OTROS	Sanciones (multas e intereses moratorios) pagados a la DIAN, ICBF, SENA, Instituto de Seguros Sociales, etc. (art. 117 E.T. y Art. 30 D.R. 433 de 1999).	No se tiene en cuenta estos conceptos para la depuración

**Figura12, Ingresos, costos y gastos depuración Empresa 2**  
Fuente: Autores, 2016.

### Empresa 3

#### DIFERENCIAS TEMPORALES (*Variable 1*)

En la depuración del Estado de Resultados del año 2015, se tienen en cuenta las siguientes partidas: (Ver tabla 7).

DIFERENCIAS TEMPORALES EMPRESA 3			
CODIGO CUENTA	CONCEPTO	VALOR CONTABLE	DESCRIPCION DIFERENCIA TEMPORAL
2365	Retencion Fuente	9.804.000	Ret Fte efectivamente certificadas
171076	Anticipo 2015	901.000	Anticipo año 2015 (Sig Per)
171076	Anticipo 2014	2.230.000	Anticipo año 2014 (Per Ant)

**Tabla 7 Diferencias Temporales Empresa 3**

Fuente: Autores, 2016

#### DIFERENCIAS PERMANENTES (*Variable 2*)

En la depuración realizada al Estado de resultados se toman las siguientes cuentas contables como partidas permanentes tenidas en cuenta para la depuración de la renta año gravable 2015: (Ver tabla 8). Discriminación gastos no deducibles (Ver figura 13).

DEPURACION DE COSTOS Y GASTOS A TENER EN CUENTA EN LA LIQUIDACION DEL IMPUESTO DE RENTA				
CODIGO CUENTA	CUENTA	VALOR CONTABLE	DEPURACION	VALOR FISCAL
	GMF	3.908.690	1.954.345	1.954.345
	Intereses	786.000	275.000	511.000
	Impuestos Asumidos	2.063.123	2.063.123	-
	Multas, sanciones y litigios	12.000	12.000	-
	Donaciones	350.000	350.000	-
	Otros + ajuste al peso	3.957.843	3.957.843	-
	<b>TOTALES</b>	<b>11.077.656</b>	<b>8.612.311</b>	<b>2.465.345</b>

**Tabla 8 Depuración costos y gastos Empresa 3**

Fuente: Autores, 2016

A continuación se muestra el cuadro descriptivo de los costos y gastos fiscales no tenidos en cuenta para la depuración de la renta. *Diferencias fiscales* “Norma Local” *Diferencias permanentes* (NIIF), Ver figura 13

<b>INGRESOS SÓLO FISCALES QUE NO AFECTAN EL ESTADO DE RESULTADOS CONTABLE:</b>	
Ingresos que aumentan la base gravable del impuesto de renta:	Ingresos teóricos (Intereses presuntivos)

<b>EN COSTOS Y GASTOS</b>		
IMPUESTO INDUSTRIA Y COMERCIO	Impuestos pagados por el contribuyente que no correspondan a predial, industria y comercio, y avisos y tableros; tales como el impuesto de renta, impuesto al patrimonio, etc. (Efectivamente pagado)	Se hace deducción del valor efectivamente pagado por parte de la empresa.
GMF	Hasta el año gravable 2010, el 75% del gravamen a los movimientos financieros, tenga o no relación de causalidad con la renta (art. 115 E.T.). A partir del año 2013 el 50%.	Deducción del 50% del Gravamen a los movimientos financieros
DONACIONES	Donaciones efectuadas a entidades e instituciones diferentes a las señaladas en los artículos 125 a 126-2 E.T. o aquellas que excedan del 30% de la renta líquida del contribuyente calculada antes de descontar la respectiva donación.	Donaciones no tenidas en cuenta para la depuración, por falta de certificación
COSTOS Y GASTOS DE EJERCICIOS ANTERIORES - IMPUESTOS ASUMIDOS	Costos y gastos de ejercicios anteriores –no realizados en el año gravable- (arts. 104 y 105 E.T.).	Costos y gastos generados en periodos anteriores
DEMANDAS LABORALES, MULTAS, SANCIONES Y LITIGIOS. OTROS	Sanciones (multas e intereses moratorios) pagados a la DIAN, ICBF, SENA, Instituto de Seguros Sociales, etc. (art. 117 E.T. y Art. 30 D.R. 433 de 1999).	No se tiene en cuenta estos conceptos para la depuración

**Figura13, Ingresos, costos y gastos depuración Empresa 3**

Fuente: Autores, 2016.

#### 4.2 Variable 3 Beneficio – costo (financiero)

Para establecer la variable 3, se tiene en cuenta el cálculo de la renta presuntiva, calculo valor del anticipo de renta del año 2014 y los respectivos certificados de retenciones en la fuente recolectados correspondientes a ejercicios practicados en el año de estudio 2015, de esta forma mitigar implicaciones que tendría en el valor a pagar el Impuesto de Renta. (Ver Tabla 9, 10 y 11).

#### Empresa 1

<b>RENTA PRESUNTIVA</b>		
<b>ANTICIPO 2014</b>		
CANTIDAD AÑOS DECLARADOS		3
PRIMERA OPCION (Promedio del impuesto de renta de los dos últimos años)		
SEGUNDA OPCION (Base presuntiva - patrimonio liquido depurado)		1.062.957.000
Porcentaje 3%		31.888.710
IMPUESTO DE RENTA 2014		
	0,75	-
MENOS RETENCIONES EN LA FUENTE		-
		-
Renta Presuntiva		31.888.710
		-

**Tabla 9 Depuración Renta Presuntiva Empresa 1**

Fuente: Autores, 2016

<b>ANTICIPO DE RENTA ART 807 ET</b>		
<b>ANTICIPO 2014</b>		
<b>CANTIDAD AÑOS DECLARADOS</b>		3
<b>PRIMERA OPCION</b>		
IMPUESTO DE RENTA 2013		133.990.000
IMPUESTO DE RENTA 2014		214.122.000
PROMEDIO		174.056.000
	75%	130.542.000
<b>MENOS RETENCIONES EN LA FUENTE</b>		<b>22.825.000</b>
ANTICIPO		107.717.000
<b>SEGUNDA OPCION</b>		
IMPUESTO DE RENTA 2013		214.122.000
	75%	160.591.500
<b>MENOS RETENCIONES EN LA FUENTE</b>		<b>22.825.000</b>
		-
SE CALCULA UN ANTICIPO VOLUNTARIO POR		-
SE TOMA EL MENOR COMO ANTICIPO		107.717.000

**Tabla 10 Depuración Anticipo de Renta Empresa 1**

Fuente: Autores, 2016

OTRAS RETENCIONES	Valor Contable	Valor fiscal	Diferencia	Valor Certificados
Salarios	10.368.300			
Por servicios	5.184.150			
Por honorarios y comisiones	17.280.500		-	-
Por Rendimientos Financieros	1.728.050		-	-
Por dividendos y participaciones	-		-	-
Otras retenciones (Compras)				
<b>TOTAL OTRAS RETENCIONES</b>	<b>22.825.000</b>			-

**Tabla 11 Retenciones Certificadas Empresa 1**

Fuente: Autores, 2016

## Empresa 2

Para establecer la variable 3, se tiene en cuenta el cálculo de la renta presuntiva, calculo valor del anticipo de renta del año 2014 y los respectivos certificados de retenciones en la fuente recolectados correspondientes a ejercicios practicados en el año de estudio 2015, de esta forma mitigar implicaciones que tendría en el valor a pagar el Impuesto de Renta. (Ver tabla 12, 13 y 14)

<b>RENTA PRESUNTIVA</b>	
PATRIMONIO BRUTO 2014	1.788.734.000
PATRIMONIO LIQUIDO	351.159.000
	19,63%
VALOR A EXCLUIR DE ACCIONES Y APORTES	413.375.000
Valor Patrimonial Neto Acciones Y Apo	- 81.153.000
PATRIMONIO LIQUIDO DEPURADO	270.006.000
Porcentaje	3,0%
Presuntiva sobre Patrimonio Liquido	8.100.180

**Tabla 12 Depuración Renta Presuntiva Empresa 2**

Fuente: Autores, 2016

<b>OTRAS RETENCIONES</b>	<b>Valor Contable</b>	<b>Valor fiscal</b>	<b>Diferencia</b>	<b>Valor Certificados</b>
Salarios	10.368.300			
Por servicios	5.184.150			
Por honorarios y comisiones	17.280.500		-	-
Por Rendimientos Financieros	1.728.050		-	-
Por dividendos y participaciones	-		-	-
Otras retenciones (Compras)				
<b>TOTAL OTRAS RETENCIONES</b>	<b>34.561.000</b>			-

**Tabla 13 Retenciones Certificadas Empresa 2**

Fuente: Autores, 2016

<b>ANTICIPO DE RENTA ART 807 ET</b>	
<b>ANTICIPO 2014</b>	
<b>CANTIDAD AÑOS DECLARADOS</b>	3
<b>PRIMERA OPCION</b>	
IMPUESTO DE RENTA 2012	26.583.000
IMPUESTO DE RENTA 2013	49.840.000
PROMEDIO	38.211.500
	75% 28.658.625
<b>MENOS RETENCIONES EN LA FUENTE</b>	<b>34.561.000</b>
ANTICIPO	-
<b>SEGUNDA OPCION</b>	
IMPUESTO DE RENTA 2013	49.840.000
	75% 37.380.000
<b>MENOS RETENCIONES EN LA FUENTE</b>	<b>34.561.000</b>
	2.819.000
SE CALCULA UN ANTICIPO VOLUNTARIO POR	-
SE TOMA EL MENOR COMO ANTICIPO	-
SALDO A FAVOR 2012	-

**Tabla 14 Depuración Anticipo de Renta Empresa 2**

Fuente: Autores, 2016

### Empresa 3

Para establecer la variable 3, se tiene en cuenta el cálculo de la renta presuntiva, calculo valor del anticipo de renta del año 2014 y los respectivos certificados de retenciones en la fuente recolectados correspondientes a ejercicios practicados en el año de estudio 2015, de esta forma mitigar implicaciones que tendría en el valor a pagar el Impuesto de Renta. (Ver tabla 15, 16 y 17)

<b>ANTICIPO DE RENTA ART 807 ET</b>	
<b>ANTICIPO 2014</b>	
<b>CANTIDAD AÑOS DECLARADOS</b>	<b>3</b>
<b>PRIMERA OPCION (Promedio del impuesto de renta de los dos últimos años)</b>	
IMPUESTO DE RENTA 2013	6.619.000
IMPUESTO DE RENTA 2014	8.475.000
PROMEDIO	7.547.000
	75%
	5.660.250
<b>MENOS RETENCIONES EN LA FUENTE</b>	<b>9.804.000</b>
ANTICIPO	-
<b>SEGUNDA OPCION (Impuesto de renta de periodo declarado)</b>	
IMPUESTO DE RENTA 2014	8.475.000
	75%
	6.356.250
<b>MENOS RETENCIONES EN LA FUENTE</b>	<b>9.804.000</b>
	-
SE CALCULA UN ANTICIPO VOLUNTARIO POR	2.230.000
SE TOMA EL MENOR COMO ANTICIPO	2.230.000

**Tabla 15 Depuración Anticipo de Renta Empresa 3**

Fuente: Autores, 2016

<b>RENDA PRESUNTIVA</b>	
PATRIMONIO BRUTO 2014	1.187.112.000
PATRIMONIO LIQUIDO	865.747.000
	73%
VALOR A EXCLUIR DE ACCIONES Y APORTES	0
PATRIMONIO LIQUIDO DEPURADO	865.747.000
Porcentaje	3%
Presuntiva sobre Patrimonio Liquido	25.972.410

**Tabla 16 Depuración Anticipo de Renta Empresa 3**

Fuente: Autores, 2016

<b>RETENCIONES EN LA FUENTE CERTIFICADOS</b>				
<b>OTRAS RETENCIONES</b>	<b>Valor Contable</b>	<b>Valor fiscal</b>	<b>Diferencia</b>	<b>Valor Certificados</b>
S/n relacion	-		-	-
Por servicios (arrendamientos)	2.115.900	2.115.897	3	2.115.897
Por honorarios y comisiones			-	-
Por Rendimientos Financieros	-		-	-
Por dividendos y participaciones	-		-	-
Otras retenciones (Compras)	7.688.130	7.688.171	- 41	7.688.171
<b>TOTAL OTRAS RETENCIONES</b>	<b>9.804.030</b>			<b>9.804.068</b>

**Tabla 17 Depuración Anticipo de Renta Empresa 3**

Fuente: Autores, 2016

### 4.3 Variable 3 Beneficio – costo (tributario)

En el desarrollo de esta variable se tiene en cuenta la depuración, del saldo a pagar del impuesto de renta, y el registro contable del impacto financiero que trae consigo la carga tributaria.

#### Empresa 1. Depuración impuesto diferido (Ver tabla 18)

<b>CÁLCULO Y MANEJO DEL IMPUESTO DIFERIDO</b>		
	<b>2015</b>	
	Parciales	Totales
<b>Estado de Resultados Empresa 1 año 2015</b>		
Ingresos		
Ventas		19.937.609.607
<u>Costo de ventas</u>		
Costo mercancía vendida		<u>(10.969.321.000)</u>
<b>Utilidad bruta en ventas</b>		8.968.288.607
<u>Menos : Gastos de admón y ventas</u>		
Gastos varios (todos aceptables fiscalmente)	8.192.374.917	
Gasto interes mora con la DIAN		
Gasto impuesto de industria y comercio (solo causado)	<u>1.420.000</u>	<u>(8.193.794.917)</u>
Utilidad (o pérdida) contable antes de impuesto		774.493.690
<b>Menos: Calculo Impuesto de renta</b>		
Utilidad contables antes de impuesto	774.493.690	
Mas: Gastos no deducibles en forma "definitiva"	107.687.457	
Mas: Gastos no deducibles en forma "temporal"		
Menos: Gasto que no fue deducible en el año anterior pero sí lo es en el actual	<u>(16.007.637)</u>	
Renta liquida	866.173.510	
Renta presuntiva	31.889.000	
Renta liquida gravable	<u>866.173.510</u>	
Tarifa	25,0%	
Impuesto de renta	216.543.378	
Descuentos del impuesto	<u>(22.825.000)</u>	
Impuesto neto de renta	193.718.378	
Menos : impuesto		
<b>que se contabilizará como diferido</b>		
Diferencia temporal		
Anticipo de renta año 2015	108.625.000	
Anticipo de Renta 2014	<u>27.867.000</u>	<u>274.476.378</u>
<b>Utilidad (o pérdida) contable después de impuesto</b>		<b>1.048.970.068</b>
<b>Contabilizaciones a realizar al cierre del ejercicio</b>		
	<b>Db</b>	<b>Cr</b>
171076 Impuesto diferido debito por diferencias temporales		27.867.000
540405 Gasto Impuesto de renta mas sobretasa	221.585.378	
240405 Impuesto de renta por pagar		193.718.378

**Tabla 18 Depuración Anticipo de Renta Empresa 1**

Fuente: Autores, 2016

## Formulario de renta (Ver Figura 14)

		Declaración de Renta y Complementarios o de Ingresos y Patrimonio para Personas Jurídicas y Asimiladas, Personas Naturales y Asimiladas Obligadas a llevar Contabilidad				<b>110</b>		
<b>1. Año</b> 2   0   1   5			<b>4. Número de formulario</b>					
<b>Datos del declarante</b>	<b>5. Número de identificación Tributaria (NIT)</b> 800 800 800	<b>6. DV.</b> 0	<b>7. Primer apellido</b>	<b>8. Segundo apellido</b>	<b>9. Primer nombre</b>	<b>10. Otros nombres</b>		
	<b>11. Razón social</b> EMPRESA 1						<b>12. Cód. Dirección seccional</b> 32	
	<b>24. Actividad económica</b> 7   3   1   0		<b>26. Cod.</b>		<b>27. No. Formulario anterior</b>			
<b>28. Fracción año gravable 2014 (Marque "X")</b>		<b>29. Cambio titular inversión extranjera (Marque "X")</b>						
<b>Datos informativos</b>	<b>Total costos y gastos de nómina</b>	30	2.320.339.000	<b>Renta</b>	<b>Renta líquida ordinaria del ejercicio</b>	57	856.487.000	
	<b>Aportes al sistema de seguridad social</b>	31	463.553.000		<b>o Pérdida líquida del ejercicio</b>	58	-	
	<b>Aportes al SENA, ICBF, cajas de compensación</b>	32	28.318.000		<b>Compensaciones</b>	59	-	
	<b>Patrimonio</b>	<b>Efectivo, bancos, otras inversiones</b>	33		1.355.199.000	<b>Renta líquida</b>	60	856.487.000
		<b>Acciones y aportes (Sociedades anónimas, limitadas y asimiladas)</b>	34		-	<b>Renta presuntiva</b>	61	31889.000
		<b>Cuentas por cobrar</b>	35		5.702.850.000	<b>Renta exenta</b>	62	-
		<b>Inventarios</b>	36		-	<b>Rentas gravables</b>	63	-
		<b>Activos fijos</b>	37		7.527.059.000	<b>Renta líquida gravable</b>	64	856.487.000
		<b>Otros activos</b>	38		1.903.465.000	<b>Ganancias ocasionales</b>	<b>Ingresos por ganancias ocasionales</b>	65
	<b>Total patrimonio bruto</b>	39	16.488.573.000		<b>Costos por ganancias ocasionales</b>		66	-
<b>Pasivos</b>	40	5.288.880.000	<b>Ganancias ocasionales no gravadas y exentas</b>	67	-			
<b>Total patrimonio líquido</b>	41	1.359.693.000	<b>Ganancias ocasionales gravables</b>	68	-			
<b>Ingresos</b>	<b>Ingresos brutos operacionales</b>	42	19.117.950.000	<b>Liquidación privada</b>	<b>Impuesto sobre la renta líquida gravable</b>	69	2.14.422.000	
	<b>Ingresos brutos no operacionales</b>	43	1.787.088.000		<b>Descuentos tributarios</b>	70	-	
	<b>Intereses y rendimientos financieros</b>	44	20.640.000		<b>Impuesto neto de renta</b>	71	2.14.422.000	
	<b>Total ingresos brutos</b>	45	19.925.678.000		<b>Impuesto de ganancias ocasionales</b>	72	-	
	<b>Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas</b>	46	1236.000		<b>Dcto por imptos pagados en el exterior por ganancias ocasionales</b>	73	-	
	<b>Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional</b>	47	13.67.000		<b>Total impuesto a cargo</b>	74	2.14.422.000	
	<b>Total ingresos netos</b>	48	19.911.275.000		<b>Anticipo renta por el año gravable 2014</b>	75	27.867.000	
	<b>Costos</b>	<b>Costo de ventas y de prestación de servicios</b>	49		10.969.321.000	<b>Saldo a favor año 2012 sin solicitud de devolución o compensación</b>	76	-
<b>Otros costos</b>		50	-	<b>Autorretenciones</b>	77	-		
<b>Total costos</b>		51	10.969.321.000	<b>Otras retenciones</b>	78	22.825.000		
<b>Deducciones</b>	<b>Gastos operacionales de administración</b>	52	-	<b>Total retenciones año gravable 2013</b>	79	22.825.000		
	<b>Gastos operacionales de ventas</b>	53	7.793.097.000	<b>Anticipo renta por el año gravable 2014</b>	80	107.717.000		
	<b>Deducción inversiones en activos fijos</b>	54	-	<b>Saldo a pagar por impuesto</b>	81	271.147.000		
	<b>Otras deducciones</b>	55	292.370.000	<b>Sanciones</b>	82	-		
	<b>Total deducciones</b>	56	8.085.467.000	<b>Total saldo a pagar</b>	83	271.147.000		
				<b>o Total saldo a favor</b>	84	-		
<b>85. No. Identificación signatario</b>			<b>86. DV</b>					
<b>981. Cód. Representación</b>		<b>997. Espacio exclusivo para el sello de la entidad recaudadora</b>			<b>980. Pago total \$</b>			
<b>Firma del declarante o de quien lo representa</b>								
<b>982. Código Contador o Revisor Fiscal</b>								
<b>Firma Contador o Revisor Fiscal 994. Coaservados</b>								
<b>983. No. Tarjeta profesional</b>								

Figura 14, Formulario de renta Empresa 1

Fuente: Autores, 2016.

Empresa 2 (Ver tabla 19) A continuación mostramos depuración (Ver tabla 19)

CALCULO Y MANEJO DEL IMPUESTO DIFERIDO			
	2014	2015	
		Parciales	Totales
<b>Estado de Resultados</b>			
Ingresos			
Ventas			4.008.690.309
<b>Costo de ventas</b>			
Costo mercancía vendida			(2.410.099.104)
<b>Utilidad bruta en ventas</b>			1.598.591.205
<b>Menos : Gastos de admón y ventas</b>			
Gastos varios (todos aceptables fiscalmente)		1.422.315.117	
Gasto interes mora con la DIAN			
Gasto impuesto de industria y comercio (solo causado)		38.844.999	(1.461.160.116)
<b>Utilidad (o Utilidad (o perdida) contable antes de impuesto</b>			137.431.089
<b>Menos: Calculo Impuesto de renta</b>			
Utilidad contables antes de impuesto		137.431.089	
Mas: Gastos no deducibles en forma "definitiva"		61.929.099	
Mas: Gastos no deducibles en forma "Temporal"			
Menos: Gasto que no fue deducible en el año anterior pero si en el actual			
Renta líquida		199.360.188	
Renta presuntiva		8.100.180	
Renta líquida gravable		199.360.188	
Tarifa		25,0%	
Impuesto de renta		49.840.047	
Descuentos del impuesto (Retenciones practicadas)		(34.561.000)	
<b>Impuesto neto de renta</b>		15.279.047	
Menos : <b>impuesto que se contabilizará como diferido</b>			
Diferencia temporal			
Anticipo de renta año 2015	56.671.000	41.391.953	saldo a favor
Anticipo de renta año 2014			
<b>Contabilizaciones a realizar al cierre del ejercicio</b>		<b>Db</b>	<b>Cr</b>
171076 Impuesto diferido debito por diferencias temporales		41.391.953	
135515 Anticipo de impuestos y contrib o saldos a favor			34.561.000
541592 Gasto Impuesto de renta mas sobretasa		49.840.047	
171076 Impuesto diferido debito por diferencias temporales			56.671.000
<b>SUMAS IGUALES</b>		91.232.000	91.232.000

**Tabla 19 Depuración Anticipo de Renta Empresa 2**

Fuente: Autores, 2016

A continuación se inserta formulario de renta año gravable 2015 (Ver figura 15)

		Declaración de Renta y Complementarios o de Ingresos y Patrimonio para Personas Jurídicas y Asimiladas, Personas Naturales y Asimiladas Obligadas a llevar Contabilidad				<b>110</b>		
1 Año <b>2   0   1   5</b>		4. Número de formulario						
Datos del declarante	5. Número de Identificación Tributaria (NIT)	6. DV	7. Primer apellido	8. Segundo apellido	9. Primer nombre	10. Otros nombres		
	900.900.900	8						
	11. Razón social EMPRESA 2						12. Cód. Dirección seccional 32	
24. Actividad económica		7   3   1   0	Si es una corrección indique:		26. Cod.	27. No. Formulario anterior		
28. Fracción año gravable 2014 (Marque "X")		29. Cambio titular inversión extranjera (Marque "X")						
Datos Informativos	Total costos y gastos de nómina	30	54.696.000	Renta	Renta líquida ordinaria del ejercicio	57	199.359.000	
	Aportes al sistema de seguridad social	31	614.42.000		o Pérdida líquida del ejercicio	58	-	
	Aportes al SENA, ICBF, cajas de compensación	32	25.97.000		Compensaciones	59	-	
	Electivo, bancos, otras inversiones	33	164.958.000		Renta líquida	60	199.359.000	
	Acciones y aportes (Sociedades anónimas, limitadas y asimiladas)	34	774.267.000		Renta presuntiva	61	8.100.000	
	Cuentas por cobrar	35	2.288.391.000		Renta exenta	62	-	
	Inventarios	36	-		Rentas gravables	63	-	
	Activos fijos	37	34.10.000		Renta líquida gravable	64	199.359.000	
	Otros activos	38	-		Ganancias ocasionales	Ingresos por ganancias ocasionales	65	-
	Total patrimonio bruto	39	3.221.026.000			Costos por ganancias ocasionales	66	-
Pasivos	40	2.435.668.000	Ganancias ocasionales no gravadas y exentas	67		-		
Total patrimonio líquido	41	785.858.000	Ganancias ocasionales gravables	68		-		
Ingresos	Ingresos brutos operacionales	42	3.760.801.000	Liquidación prorrateada	Impuesto sobre la renta líquida gravable	69	49.840.000	
	Ingresos brutos no operacionales	43	245.870.000		Descuentos tributarios	70	-	
	Intereses y rendimientos financieros	44	9.63.000		Impuesto neto de renta	71	49.840.000	
	Total ingresos brutos	45	4.016.574.000		Impuesto de ganancias ocasionales	72	-	
	Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas	46	-		Dcto por imptos pagados en el exterior por gncias ocasionales	73	-	
	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	47	7.135.000		Total impuesto a cargo	74	49.840.000	
	Total ingresos netos	48	4.008.689.000		Anticipo renta por el año gravable 2014	75	56.671.000	
	Costo de ventas y de prestación de servicios	49	2.410.099.000		Saldo a favor año 2012 sin solicitud de devolución o compensación	76	-	
Costos	Otros costos	50	-	Autorretenciones	77	-		
	Total costos	51	2.410.099.000	Otras retenciones	78	34.561.000		
	Gastos operacionales de administración	52	705.383.000	Total retenciones año gravable 2014	79	34.561.000		
	Gastos operacionales de ventas	53	658.777.000	Anticipo renta por el año gravable 2015	80	-		
Deducciones	Deducción inversiones en activos fijos	54	-	Saldo a pagar por impuesto	81	-		
	Otras deducciones	55	35.071.000	Sanciones	82	-		
	Total deducciones	56	1.399.231.000	Total saldo a pagar	83	-		
					o Total saldo a favor	84	41.392.000	
85. No. Identificación signatario		86. DV						
981 Cod. Representación		997. Espacio exclusivo para el sello de la entidad recaudadora		980. Pago total \$				
Firma del declarante o de quien lo representa								
982. Código Contador o Revisor Fiscal								
Firma Contador o Revisor Fiscal 994. Con salvedades								
983. No. Tarjeta profesional								

Figura 15, Formulario de renta Empresa 2

Fuente: Autores, 2016.



A continuación se inserta formulario de renta año gravable 2015 (Ver figura 16)

REPUBLICA DE COLOMBIA		Declaración de Renta y Complementarios o de Ingresos y Patrimonio para Personas Jurídicas y Asimiladas, Personas Naturales y Asimiladas Obligadas a llevar Contabilidad				110	
1. Año <b>2   0   1   5</b>		4. Número de formulario					
Datos del declarante	5. Número de Identificación Tributaria (NIT) 6.D.V.	7. Primer apellido	8. Segundo apellido	9. Primer nombre	10. Otros nombres		
	900.000.000	1					
	11. Razón social <b>INVERSIONES EMPRESA 3</b>						12. Cód. Dirección seccional 32
24. Actividad económica		1	4	1	Si es una corrección indique 26. Cod. 27. No Formulario anterior		
28. Fracción año gravable 2014 (Marque "X")		29. Cambio titular inversión extranjera (Marque "X")					
Datos Informativos	Total costos y gastos de nómina	30	86.947.000	Renta	Renta líquida ordinaria del ejercicio	57	33.901.000
	<b>Aportes al sistema de seguridad social</b>	<b>31</b>	<b>11.400.000</b>		<b>Pérdida líquida del ejercicio</b>	<b>58</b>	-
	Aportes al SENA, ICBF, cajas de compensación	32	2.837.000		Compensaciones	59	
	<b>Efectivo, bancos, otras inversiones</b>	<b>33</b>	<b>25458.000</b>		<b>Renta líquida</b>	<b>60</b>	<b>33.901.000</b>
	Cuentas por cobrar	34	63.365.000		Renta presuntiva	61	25.972.000
	<b>Acciones y aportes (Sociedades anónimas, limitadas y asimiladas)</b>	<b>35</b>	-		<b>Renta exenta</b>	<b>62</b>	
	Inventarios	36	242.844.000		Rentas gravables	63	
	<b>Activos fijos</b>	<b>37</b>	<b>1435790.000</b>		<b>Renta líquida gravable</b>	<b>64</b>	<b>33.901.000</b>
	Otros activos	38	-		Ingresos por ganancias ocasionales	65	
	<b>Total patrimonio bruto</b>	<b>39</b>	<b>1.767.457.000</b>		<b>Costos por ganancias ocasionales</b>	<b>66</b>	
Pasivos	40	890.278.000	Ganancias ocasionales no gravadas y exentas	67			
<b>Total patrimonio líquido</b>	<b>41</b>	<b>877.179.000</b>	<b>Ganancias ocasionales gravables</b>	<b>68</b>			
Ingresos	Ingresos brutos operacionales	42	498.538.000	Liquidación privada	<b>Impuesto sobre la renta líquida gravable</b>	<b>69</b>	<b>8.475.000</b>
	<b>Ingresos brutos no operacionales</b>	<b>43</b>	<b>71804.000</b>		Descuentos tributarios	70	-
	Intereses y rendimientos financieros	44	13.000		<b>Impuesto neto de renta</b>	<b>71</b>	<b>8.475.000</b>
	<b>Total ingresos brutos</b>	<b>45</b>	<b>570.355.000</b>		Impuesto de ganancias ocasionales	72	-
	Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas	46	-		Disco imptos pagados en el exterior por gncas ocas	73	-
	<b>Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional</b>	<b>47</b>	-		<b>Total impuesto a cargo</b>	<b>74</b>	<b>8.475.000</b>
	Total ingreso s netos	48	570.355.000		Anticipo renta por el año gravable 2014	75	901.000
	<b>Costo de ventas y de prestación de servicios</b>	<b>49</b>	<b>233.151.000</b>		<b>Saldo a favor año 2011 sin solicitud de devolución</b>	<b>76</b>	-
Otros costos	50	-	Autorretenciones	77	-		
<b>Total costos</b>	<b>51</b>	<b>233.151.000</b>	<b>Otras retenciones</b>	<b>78</b>	<b>9.804.000</b>		
Deducciones	Gastos operacionales de administración	52	299.125.000	Total retenciones año gravable 2014	79	9.804.000	
	<b>Gastos operacionales de ventas</b>	<b>53</b>	-	<b>Anticipo renta por el año gravable 2015</b>	<b>80</b>	<b>4.460.000</b>	
	Deducción inversiones en activos fijos	54	-	Saldo a pagar por impuesto	81	2.230.000	
	<b>Otras deducciones</b>	<b>55</b>	<b>4.178.000</b>	<b>Sanciones</b>	<b>82</b>		
	Total deducciones	56	303.303.000	Total saldo a pagar	83	2.230.000	
<b>o Total saldo a favor</b>	<b>84</b>	-					
85. No identificación signatario		86. DV					
981. Cod. Representación <input type="checkbox"/>		Firma del declarante o de quien lo representa				980. Pago total \$ <input type="text"/>	
982. Código Contador o Revisor Fiscal <input type="checkbox"/>		Firma Contador o Revisor Fiscal 994. Con salvedades <input type="checkbox"/>				996. Espacio para adhesivo de la entidad recaudadora (Número del adhesivo)	
983. No. Tarjeta profesional							

Figura16, Formulario de renta Empresa 3

Fuente: Autores, 2016.

A continuación se inserta cuadro resumen conclusiones impuesto diferido, para una visualización concreta y específica de la incidencia del Impuesto diferido en comparación con el método tradicional (Ver figura 17)

CUADRO RESUMEN CONCLUSIONES IMPUESTO DIFERIDO

	EMPRESA 1	EMPRESA 2	EMPRESA 3
INGRESO	19.937.609.609	4.015.697.364	570.341.676
COSTOS	10.969.320.609	2.410.099.104	233.150.528
GASTOS	8.193.794.917	1.461.160.116	314.203.648
<b>TOTAL</b>	<b>774.494.084</b>	<b>144.438.144</b>	<b>22.987.500</b>
<b>NIIF</b>			
Impto Industria y comercio -	1.420.000	10.103.000	2.288.000
Total costos gtos no deducibles	106.267.456	51.826.099	8.612.311
Ingresos no deducibles en el año -	13.167.490	- 7.007.054	13.399
total partidas	<b>91.679.966</b>	<b>54.922.045</b>	<b>10.913.710</b>
<b>FISCAL</b>			
Ingresos tenidos en cuenta en la depuración -	1.420.000	- 7.007.054	13.399
Impto Industria y comercio	106.267.456	51.826.099	2.288.000
Total costos gtos no deducibles -	13.167.490	10.103.000	8.625.710
	<b>91.679.966</b>	<b>54.922.045</b>	<b>10.913.710</b>
DIFERENCIA PARTIDAS	-	-	-
RENDA LIQUIDA	866.174.050	199.360.189	33.901.210
Impuesto de renta	216.544.000	49.840.000	8.475.000
- CERTIFICADOS RETENCION -	22.825.000	- 34.561.000	- 9.804.000
IMPTO NETO DE RENTA	193.719.000	15.279.000	- 1.329.000
Anticipo de renta año 2015	108.625.000		2.230.000
Anticipo de renta año 2014	27.867.000	56.671.000	901.000
total saldo pg impto	274.477.000	- 41.392.000	-
<b>Tasa efectiva de tributacion</b>	<b>33%</b>	<b>0%</b>	<b>0%</b>

Figura17, Cuadro Resumen Conclusiones Impuesto diferido  
Fuente: Autores, 2016.

## CONCLUSIONES

Colombia marca un retraso frente a la concepción que bajo normas internacionales se predica para el reconocimiento del impuesto diferido derivado de las pérdidas fiscales. Y su poca implementación y desconocimiento de las NIIF para Pymes.

Si bien la jurisprudencia del consejo de estado ha acogido la tesis de la imposibilidad legal de reconocer el impuesto diferido débito por pérdidas fiscales y por excesos de renta presuntiva, el país debe avanzar hacia la consolidación del reconocimiento he dicho efecto, como seguramente lo hará con ocasión de la convergencia hacia los estándares internacionales ordenada por la ley 1314 de 2009.

El impuesto diferido, no se puede catalogar de manera alguna como un beneficio fiscal, sino que su reconocimiento se sustenta en dos principios contables básicos: el de causación y el de asociación de ingresos, costos y gastos, como se ha podido establecer en el desarrollo de esta investigación; se genera por las diferencias temporales, en la utilidad comercial y la renta fiscal, que tengan disposición de revertirse en períodos futuros, es decir por transacciones que afectan en períodos distintos a la utilidad contable y la renta fiscal.

Las diferencias temporales conducen a una doble imposición de las utilidades percibidas por una sociedad o Pyme. Existen dos situaciones específicas en las que la ley tributaria ha conjurado este efecto: la reserva por exceso de depreciación fiscal sobre la contable (art. 130 E.T.) y la de diferencias en los sistemas de valoración a precios de mercado de las inversiones (art. 1º dec. 2336 de 1995).

Finalmente, con el estudio de esta investigación, se puede determinar que el efecto impositivo de las Normas Internacionales, no aportan beneficios significativos, a las pymes, sino que son la base del control fiscal y financiero en la pugna por una gestión administrativa y contable que alivie la salud económica de las empresas en el

reconocimiento de las expensas o diferencias temporales, permanentes o temporarias recurrentes; teniendo en cuenta las posibles variables y su tasa efectiva de tributación como factor de predicción; esto implica, que en los años en los que se compense sobre la renta líquida, se pague un menor impuesto, puesto que esta compensación permite disminuir la base gravable.

El real impacto significativo que tienen las entidades se refleja con la implementación de las normas internacionales en el ESFA, debido a que en las NIC se debe tener en cuenta una depuración de acuerdo a los estándares de la NIC 12 y su sección 29, el cual trae consigo cambios sustanciales en la nueva determinación de la vida útil de los activos fijos (Ajustes y provisiones), y todas aquellas cifras que afectan de forma directa el estado de resultados.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

La bibliografía en la cual se fundamenta el desarrollo de este proyecto es la siguiente;

Actualicese. (22 de enero de 2013). *Actualicese.com*. Obtenido de

[http://actualicese.com/actualidad/2013/01/05/gobierno-define-grupo-1-para-  
implementacion-de-niif-plenas/](http://actualicese.com/actualidad/2013/01/05/gobierno-define-grupo-1-para-implementacion-de-niif-plenas/)

Bancoldex. (2016). *Bancoldex*. Obtenido de Bancoldex:

<https://www.bancoldex.com/Sobre-pymes/Que-es-Pyme.aspx>

Carballo, R. (2006). *Innovación y gestión del conocimiento: modelo, metodología, sistemas y herramientas de innovación*. Ediciones Díaz de Santos.

Clavijo, W. L. (2009). REVISTA DE IMPUESTOS LEGIS N° 155. *REVISTA DE IMPUESTOS LEGIS N° 155*, 15-17.

Colciencias. (2016). *Colciencias*. Obtenido de

<http://www.itc.edu.co/archives/investigacion/guiaprojectoscolciencias.pdf>

Constitución Política de Colombia. (1991). *Constitución Política de Colombia*.

Corredor, A. J. (2012). *EL IMPUESTO DIFERIDO DE RENTA*. Bogotá: Editores Hache S.A.S.

Decreto 2649. (1993). *MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD*. Bogotá.

*DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN*. (Febrero de 2005).

Recuperado el 11 de 2016, de <http://www.cijuf.org.co/codian05/febreroi05.html>

Fuentes Vásquez, P. J. (JUNIO de 2010). *STUDY LIB*. Obtenido de

[http://studylib.es/doc/674914/universidad-de-el-salvador-facultad-de-ciencias-  
economica.](http://studylib.es/doc/674914/universidad-de-el-salvador-facultad-de-ciencias-economica)

Fundación IFRS, M. d. (9 de JULIO de 2009). *Fundación IFRS*. Obtenido de

[http://www.ifrs.org/Documents/29\\_ImpuestoalasGanancias.pdf](http://www.ifrs.org/Documents/29_ImpuestoalasGanancias.pdf)

gerencie.com. (10 de 09 de 13). *gerencie.com*. Obtenido de

<http://www.gerencie.com/impuesto-de-renta-diferido-2.html>

Hernández, S. R. (2006). *Metodología de la investigación*. Mexico : McGraw-Hili .

Herrera, J., & Escobar, F. (2007). Evaluación académica administrativa d elos

estudiantes de postgrados de la Universidad La Gran Colombia Armenia.

Armenia, Colombia.

IFRS ORG. (2012). *IFRS ORG*. Obtenido de [http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS-technical-](http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS-technical-summaries/Documents/Spanish2012/IAS12.pdf)

[summaries/Documents/Spanish2012/IAS12.pdf](http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS-technical-summaries/Documents/Spanish2012/IAS12.pdf)

LEGIS COMUNIDAD CONTABLE. (6 de 9 de 2012).

<http://www.comunidadcontable.com>. Obtenido de

[http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/A/aspectos\\_generales\\_](http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/A/aspectos_generales_)

[del\\_impuesto\\_de\\_renta\\_diferido\\_-](http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/A/aspectos_generales_del_impuesto_de_renta_diferido_-)

[\\_ejemplo\\_praacutectico/aspectos\\_generales\\_del\\_impuesto\\_de\\_renta\\_diferido\\_-](http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/A/aspectos_generales_del_impuesto_de_renta_diferido_-)

[\\_ejemplo\\_praacutectico.asp](http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/A/aspectos_generales_del_impuesto_de_renta_diferido_-)

*NCS Software*. (2016). Recuperado el 11 de 2016, de

[http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/introduccion\\_nic.htm](http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/introduccion_nic.htm)

NIIC 12 . (1996). Norma de Internacional de contabilidad 12.

*PORTAFOLIO - EL TIEMPO*. (JUNIO de 2006). Recuperado el Noviembre de 2016, de

<http://www.portafolio.co/economia/finanzas/aplicacion-contable-impuesto->

[diferido-334974](http://www.portafolio.co/economia/finanzas/aplicacion-contable-impuesto-diferido-334974)

Real Academia Española. (2016). *Real Academia Española*. Obtenido de

<http://dle.rae.es/?id=L8y8MOo>

Revista Dinero. (julio de 2015). *Revista Dinero*. Obtenido de

<http://www.dinero.com/edicion-impresa/opinion/articulo/importancia-ocde-para-colombia/205420>

Ruiz, C. T.-R. (2016). Recuperado el 11 de 2016, de

[www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/Novitas214/.../conc010-09.doc](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/Novitas214/.../conc010-09.doc)

Salazar-Baquero, É. E. (2016). . Obtenido de

[http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0123-14722009000200007#nu5](http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0123-14722009000200007#nu5)

SANIN BERNAL, I. (2001). *Un nuevo derecho societario* . Bogotá : Temis .

Software, N. (s.f.). *NCS SOFTWARE*. Recuperado el 11 de 2016, de

[http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/introduccion\\_nic.htm](http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/introduccion_nic.htm)

Superintendencia de Sociedades. (2016). *Superintendencia de Sociedades*. Obtenido de

Superintendencia de Sociedades:

<http://www.supersociedades.gov.co/Paginas/default.aspx>

Torres, M., & Sánchez, M. (2012). *Impacto en la presentación de los estados*

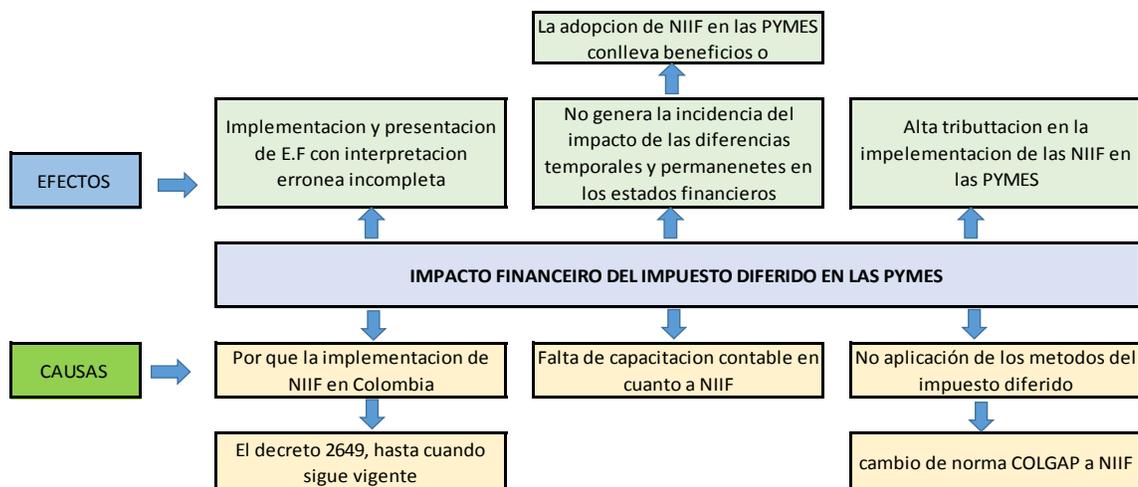
*financieros* . Bogota.

Uribe y Asociados Consultores. (2013). *Plan único de cuentas*. Bogotá.

## INDICE DE ANEXOS

### Anexo 1 Árbol de problemas

Para la solución y/o mitigación de la pregunta problema hemos formulado las siguientes propuestas.



**Figura18, Árbol de problemas**

Fuente: Autores, 2016.

**Para la mitigación y/o solución de la pregunta problema se han formulado las siguientes propuestas:**

- Unificación de conceptos entre colegas
- Capacitación por parte de las Universidades y demás instituciones de educación superior, más accesibles a personas de bajos ingresos
- Capacitación al personal en normas internacionales, de esta manera se puede abordar la problemática que trae consigo la implementación de NIIF en Colombia
- Depuración mes a mes de las diferencias temporales y permanentes para tener en cuenta el impacto al final del ejercicio.

## **Anexo 2. Artículos estimación impuesto diferido según decreto 2649**

Principales artículos relevantes del Decreto 2649 a tener en cuenta en la adopción de NIIF para el proceso de cálculo del Impuesto Diferido.

ARTICULO 6o. ENTE ECONOMICO. El ente económico es la empresa, esto es, la actividad económica organizada como una unidad, respecto de la cual se predica el control de los recursos. El ente debe ser definido e identificado en forma tal que se distinga de otros entes.

ARTICULO 7o. CONTINUIDAD. Los recursos y hechos económicos deben contabilizarse y revelarse teniendo en cuenta si el ente económico continuará o no funcionando normalmente en períodos futuros. En caso de que el ente económico no vaya a continuar en marcha, la información contable así deberá expresarlo.

Al evaluar la continuidad de un ente económico debe tenerse en cuenta que asuntos tales como los que se señalan a continuación, pueden indicar que el ente económico no continuará funcionando normalmente:

1. Tendencias negativas (pérdidas recurrentes, deficiencias de capital de trabajo, flujos de efectivo negativos).
2. Indicios de posibles dificultades financieras (incumplimiento de obligaciones, problemas de acceso al crédito, refinanciaciones, venta de activos importantes) y,
3. Otras situaciones internas o externas (restricciones jurídicas a la posibilidad de operar, huelgas, catástrofes naturales).

ARTICULO 8o. UNIDAD DE MEDIDA. Los diferentes recursos y hechos económicos deben reconocerse en una misma unidad de medida. Por regla general se debe utilizar como unidad de medida la moneda funcional.

La moneda funcional es el signo monetario del medio económico en el cual el ente principalmente obtiene y usa efectivo.

ARTICULO 9o. PERIODO. El ente económico debe preparar y difundir periódicamente estados financieros, durante su existencia.

Los cortes respectivos deben definirse previamente, de acuerdo con las normas legales y en consideración al ciclo de las operaciones.

Por lo menos una vez al año, con corte al 31 de diciembre, el ente económico debe emitir estados financieros de propósito general.

ARTICULO 10. VALUACION O MEDICION. Tanto los recursos como los hechos económicos que los afecten deben ser apropiadamente cuantificados en términos de la unidad de medida.

Con sujeción a las normas técnicas, son criterios de medición aceptados el valor histórico, el valor actual, el valor de realización y el valor presente.

Valor o costo histórico es el que representa el importe original consumido u obtenido en efectivo, o en su equivalente, en el momento de realización de un hecho económico.

Con arreglo a lo previsto en este decreto, dicho importe debe ser re-expresado para reconocer el efecto ocasionado por las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda. Valor actual o de reposición es el que representa el importe en efectivo, o en su equivalente, que se consumiría para reponer un activo o se requeriría para liquidar una obligación, en el momento actual.

Valor de realización o de mercado es el que representa el importe en efectivo, o en su equivalente, en que se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en el curso normal de los negocios. Se entiende por valor neto de realización el que resulta de deducir del valor de mercado los gastos directamente imputables a la conversión del

activo o a la liquidación del pasivo, tales como comisiones, impuestos, transporte y empaque.

Valor presente o descontado es el que representa el importe actual de las entradas o salidas netas en efectivo, o en su equivalente, que generaría un activo o un pasivo, una vez hecho el descuento de su valor futuro a la tasa pactada o, a falta de esta, a la tasa efectiva promedio de captación de los bancos y corporaciones financieras para la expedición de certificados de depósito a término con un plazo de 90 días (DTF), la cual es certificada periódicamente por el Banco de la República.

**ARTICULO 11. ESENCIA SOBRE FORMA.** Los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente en su forma legal.

Cuando en virtud de una norma superior, los hechos económicos no puedan ser reconocidos de acuerdo con su esencia, en notas a los estados financieros se debe indicar el efecto ocasionado por el cumplimiento de aquella disposición sobre la situación financiera y los resultados del ejercicio.

**ARTICULO 12. REALIZACION.** Solo pueden reconocerse hechos económicos realizados. Se entiende que un hecho económico se ha realizado cuando quiera que pueda comprobarse que, como consecuencia de transacciones o eventos pasados, internos o externos, el ente económico tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno y otro caso razonablemente cuantificables.

**ARTICULO 13. ASOCIACION.** Se deben asociar con los ingresos devengados en cada período los costos y gastos incurridos para producir tales ingresos, registrando unos y otros simultáneamente en las cuentas de resultados.

Cuando una partida no se pueda asociar con un ingreso, costo o gasto, correlativo y se concluya que no generará beneficios o sacrificios económicos en otros períodos, debe registrarse en las cuentas de resultados en el período corriente.

ARTICULO 15. REVELACION PLENA. El ente económico debe informar en forma completa, aunque resumida, todo aquello que sea necesario para comprender y evaluar correctamente su situación financiera, los cambios que ésta hubiere experimentado, los cambios en el patrimonio, el resultado de sus operaciones y su capacidad para generar flujos futuros de efectivo.

La norma de revelación plena se satisface a través de los estados financieros de propósito general, de las notas a los estados financieros, de información suplementaria y de otros informes, tales como el informe de los administradores sobre la situación económica y financiera del ente y sobre lo adecuado de su control interno.

También contribuyen a ese propósito los dictámenes o informes emitidos por personas legalmente habilitadas para ello que hubieren examinado la información con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

ARTICULO 16. IMPORTANCIA RELATIVA O MATERIALIDAD. El reconocimiento y presentación de los hechos económicos debe hacerse de acuerdo con su importancia relativa.

Un hecho económico es material cuando, debido a su naturaleza o cuantía, su conocimiento o desconocimiento, teniendo en cuenta las circunstancias que lo rodean, puede alterar significativamente las decisiones económicas de los usuarios de la información.

Al preparar estados financieros, la materialidad se debe determinar con relación al activo total, al activo corriente, al pasivo total, al pasivo corriente, al capital de trabajo, al patrimonio o a los resultados del ejercicio, según corresponda.

ARTICULO 17. PRUDENCIA. Cuando quiera que existan dificultades para medir de manera confiable y verificable un hecho económico realizado, se debe optar por registrar la alternativa que tenga menos probabilidades de sobrestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos.

ARTICULO 67. ACTIVOS DIFERIDOS. Deben reconocerse como activos diferidos los recursos, distintos de los regulados en los artículos anteriores, que correspondan a:

(...)

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.

(...)

El impuesto diferido se debe amortizar en los períodos en los cuales se reviertan las diferencias temporales que lo originaron.

ARTICULO 78. IMPUESTOS POR PAGAR. Los impuestos por pagar representan obligaciones de transferir al Estado o a alguna de las entidades que lo conforman, cantidades de efectivo que no dan lugar a contraprestación directa alguna. Teniendo en cuenta lo establecido en otras disposiciones, se deben registrar por separado cada uno de ellos, determinados de conformidad con las normas legales que los rigen.

### **Anexo 3. Principales conceptos**

**Impuesto diferido débito:** corresponde al activo reconocido por las sumas de los impuestos recuperables en periodos futuros, bien por diferencias temporales deducibles o bien por las pérdidas o créditos tributarios no utilizados que se pueden deducir en el futuro. (Clavijo, 2009)

**Impuesto diferido crédito:** son las sumas de los impuestos de renta pagaderas en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporales gravables y que deben ser reconocidas como pasivo. (Clavijo, 2009)

**Impuesto corriente:** es el valor de los impuestos de renta por pagar o recuperables, respecto a la utilidad gravable o la pérdida originada en un periodo. (Clavijo, 2009)

**Diferencias temporarias:** son las diferencias entre el valor en libros de un activo o pasivo en el balance general y su valor patrimonial tomado como base fiscal. Estas diferencias se pueden originar por los siguientes conceptos, entre otros: (Clavijo, 2009)

**Diferencias gravables:** son las diferencias temporales que resultarán en montos gravables al determinar la utilidad gravable (pérdida) de periodos futuros, cuando el valor en libros del activo o del pasivo es recuperado liquidado. (Clavijo, 2009)

**Diferencias deducibles:** corresponden a diferencias que resultarán en montos deducibles al determinar la utilidad gravable o pérdida fiscal de periodos futuros, cuando el valor en libros del activo o del pasivo es recuperado o liquidado. (Clavijo, 2009)

**Renta o pérdida fiscal:** refleja el resultado fiscal para un periodo determinado, de acuerdo con las normas tributarias mediante las cuales se determinan los impuestos de renta por pagar o recuperables. (Clavijo, 2009)

## ABREVIATURAS

**PCGA:** Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

**NIIF:** Normas Internacionales de Información Financiera.

**EEFF:** Estados Financieros.

**IASB:** International Accounting Standards Board.

**NIC:** Normas Internacionales de Contabilidad.

**CINIIF:** Comité de Interpretación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

**APB:** Accounting Principles Board.

**FASB:** Financial Accounting Standards Board.

**IASC:** International Accounting Standards Committee.

**UVT:** Unidad de Valor Tributario

**ISR:** Impuesto Sobre la Renta

**RL:** Renta Líquida