



CTCP-10-00295-2018

Bogotá, D.C.,

Señor

**HERNANDO EMILIO HERNÁNDEZ**

[hhernando@hotmail.com](mailto:hhernando@hotmail.com)

Asunto: Consulta 1-INFO-18-002495

REFERENCIA	
Fecha de Radicado	16 de febrero de 2018
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2018 – 142 CONSULTA
Tema	Registro Provisión Impuesto de Renta

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, y 2170 de 2017, en los cuales se faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3º del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

#### RESUMEN

Los párrafos 10.15 y 10.16 de la sección 10 – Políticas, Estimaciones y Errores Contables y los párrafos 29.4 y 29.6 de la sección 29 – Impuestos a las Ganancias, del Anexo 2 del Decreto 2420 de 2015 y demás normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan, establecen las directrices correspondientes al manejo de este tipo de estimaciones, así como el reconocimiento y medición de los impuestos corrientes.

Nit. 830115297-6

**Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia**

Conmutador (571) 6067676

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



## CONSULTA (TEXTUAL)

"Se trata de una entidad del Sector Salud, en el año 2015 aun (sic) reportando bajo la norma del decreto 2649 de 1.993, por haberse acogió (sic) al plazo especial concedido por el Ministerio de Comercio, Industria y turismo (sic) mediante el decreto 2496 (sic) 23 de Diciembre de 2015, de un año para iniciar el año de transición a las NIIF para Pymes grupo 2, no equivalente al 33% de la base gravable para renta, (sic) de la vigencia fiscal 2015, analizando que viene arrastrando saldos a favor, es auto retenedora de renta, por lo cual se auto practica retención en la fuente por la totalidad de sus ingresos, además de ello y a pesar de haber oficiado a sus clientes, algunos de ellos continúan practicándole retenciones en la fuente, por ello se prevé de manera precisa que continuara (sic) arrastrando saldos a favor en lo relacionado con los impuestos de renta y que no se ocasionara flujos de efectivo por este concepto en los siguientes (sic) posteriores años.

Para lo anterior (sic) se tuvo en cuenta lo establecido en el artículo 78 del decreto 2649 de 1993, el cual transcribo. (sic)

"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.

**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 otros saldo insoluto, menos los anticipos y retenciones pagados por los correspondientes periodos.**

Para su determinación se debe considerar la ganancia antes de impuestos, la renta gravable y las bases alternativas para la fijación de este tributo". Negrilla y subrayado fuera de texto; (sic)

Adicionalmente (sic) según el estado de resultados tengo una utilidad de aproximadamente dos mil millones de pesos, con depuración tendría un impuesto aproximado de \$600 millones de pesos, de igual forma en el balance tengo registrado en la cuenta de anticipos y saldos a favor de impuestos auto retenciones, retenciones y saldo a favor del año anterior, un saldo considerable, que al aplicarlo en la declaración de renta me registra un saldo a favor para este nuevo período.

Teniendo en cuenta lo expresado anteriormente (sic) surgen las siguientes inquietudes:

¿Es técnicamente valido (sic) no registrar ninguna provisión por concepto de renta o una menor equivalente a 45 millones?



¿Los estados financieros de la vigencia 2015 contendrían error al contabilizar una provisión de 45 millones?

¿Si fuere un error no haber registrado el total de la provisión en la vigencia 2015 y con el ánimo de corregirlo, es posible en la vigencia 2017 afectar las ganancias retenidas por efecto de conversión a NIIF para Pymes o afectar un pasivo, pero teniendo en cuenta que este sería un pasivo inexistente el cual en el futuro no implica la salida de recursos, por continuar con saldo a favor en la declaración de renta?"

## CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular. El alcance de las respuestas que el CTCP sobre las consultas formuladas, se circunscribe exclusivamente a aspectos en materia técnico-contable, por lo que las inquietudes en materia tributaria se deben elevar directamente a la DIAN.

En primer lugar debemos advertir que los conceptos y orientaciones emitidos por este Consejo no producen ningún efecto en las disposiciones fiscales, dado que su función es la de emitir orientación sobre las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información emitidas en Colombia. Por tal razón, las consultas sobre orientaciones en la aplicación de las normas fiscales deberán ser remitidas a la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de impuestos y aduanas nacionales.

El artículo 1.1.4.4.1 del Decreto 2420 de 2015 (modificado por el artículo 2 del Decreto 2496 de 2015), menciona lo siguiente:

*"1. Fecha de transición. Es el inicio del ejercicio anterior a la aplicación por primera vez del nuevo marco técnico normativo de información financiera, momento a partir del cual deberá iniciarse la construcción del primer año de información financiera de acuerdo con el nuevo marco técnico normativo que servirá como base para la presentación de estados financieros comparativos. En el caso de la aplicación del nuevo marco técnico normativo en el corte al 31 de diciembre de 2017, esta fecha será el 1° de enero de 2016.*

...

*7. Fecha de reporte. Es aquella en la que se presentarán los primeros estados financieros de acuerdo con el nuevo marco técnico normativo. En el caso de la aplicación del nuevo marco técnico normativo será el 31 de diciembre de 2017. Los primeros estados financieros elaborados de conformidad con el marco técnico normativo, contenido en los anexos 2 y 2.1, del Decreto 2420 de 2015, o sus modificaciones o adiciones, deberán presentarse con corte al 31 de diciembre de 2017".*

De acuerdo con lo anterior, a diciembre 31 de 2017, la entidad debe presentar sus primeros estados financieros de conformidad con la NIIF para la PYMES, tomando como fecha de transición (fecha de elaboración del Estado de Situación Financiera de Apertura) enero 1 de 2016.

Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



Ahora, en relación con su consulta sobre el tema de los activos y pasivos por impuestos corrientes (anticipos y cuentas por pagar estimadas), según la información suministrada entendemos que la entidad preparó sus primeros estados financieros el 31 de diciembre de 2017, y no al 31 de diciembre de 2016, como estaba previsto originalmente para las entidades clasificadas en el Grupo 2. Esto significa que los últimos estados financieros preparados según el marco de principios del Decreto 2649 de 1993, fueron los presentados al 31 de diciembre de 2016.

Por lo anteriormente mencionado, se entiende que al aplicar los NMTN se debió efectuar los ajustes requeridos en el registro del impuesto corriente en la adopción por primera vez, dejando al margen las directrices enunciadas en el Decreto 2649/93 por cuanto ya no se encuentran vigentes.

Adicionalmente es preciso indicar que en la taxonomía de la NIIF para las Pymes, emitidas por el IASB, los activos y pasivos por impuestos corrientes se presentan por separado, incluso en su parte corriente y no corriente, por lo cual se puede concluir que es posible presentar por separado en el estado de situación financiera o en la notas, los activos y pasivos por impuestos corrientes, cuando no proceda la compensación de estas partidas o cuando los responsables de los estados financieros hayan concluido que esta separación ayuda a los usuarios de los estados financieros a tomar mejores decisiones. Esta decisión considerará toda la información disponible, entre otras, las disposiciones legales, las restricciones para el uso de los saldos a favor y la forma en que la entidad espera recuperar dichos valores.

En relación con las cuentas por pagar estimadas relacionadas con impuestos sobre la renta, referidas en su consulta, las cuales formarían parte de los pasivos por impuestos corrientes (parte corriente o no corriente) de conformidad con los nuevos marcos técnicos normativos, dependiendo de los juicios realizados por la administración en relación sobre si ellos representan un cambio en una estimación contable o un error, se deberán aplicar las disposiciones que para este tema existen en la sección 10 de la NIIF para las Pymes, en especial los párrafos 10.15 y 10.16, que mencionan lo siguiente:.

#### *“Cambios en las estimaciones contables*

*10.15 Un cambio en una estimación contable es un ajuste al importe en libros de un activo o de un pasivo, o al importe del consumo periódico de un activo, que procede de la evaluación de la situación actual de los activos y pasivos, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con éstos. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores.*

*Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de política contable y un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como si fuera un cambio en una estimación contable.*

*10.16 Una entidad reconocerá el efecto de un cambio en una estimación contable, distinto de aquellos cambios a los que se aplique el párrafo 10.17, de forma prospectiva, incluyéndolo en el resultado del:*

- (a) el periodo del cambio, si éste afecta a un solo periodo; o*
- (b) el periodo del cambio y periodos futuros, si el cambio afectase a todos ellos”.*



Para los ajustes correspondientes se tendrá en cuenta que al tomar el plazo adicional otorgado en el Decreto 2496 de 2015, la fecha de ajuste de los libros oficiales debió efectuarse el 1 de enero de 2017, y los primeros estados financieros de conformidad con la NIIF para las PYMES, serían los presentados al cierre del 31 de diciembre de 2017. Esto es importante considerarlo, porque si existía un error o un cambio en una estimación contable en relación con las estimaciones de impuestos, este debió haber sido ajustado al cierre de Diciembre 31 de 2016, tanto en los últimos estados financieros preparados sobre la base local, como en el balance y estado de resultados que se prepararon durante el período de transición, esto es durante el año 2016.

De acuerdo con lo anterior, si los activos y pasivos por impuestos corrientes cumplen las condiciones para su reconocimiento, los valores registrados como cuentas por pagar estimadas por impuesto de renta deberían ser reclasificados a la cuenta de pasivos por impuestos corrientes (separando su parte corriente y no corriente), y los saldos a favor por impuesto de renta, a la cuenta de activos por impuestos corrientes (separando su parte corriente y no corriente), sin perjuicio de que ellos puedan ser presentados en el estado de situación financiera por un importe neto, siempre que dicha compensación sea permitida en el marco técnico.

Al respecto, la compensación de activos y pasivos por impuestos corrientes es tratada en el párrafo 29.37 de la NIIF para las PYMES, y se encuentra permitida de acuerdo con lo siguiente:

*“Una entidad compensará los activos por impuestos corrientes y los pasivos por impuestos corrientes..., si y solo si tiene el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes y puede demostrar sin esfuerzo o costo desproporcionado que tenga planes de liquidarlos en términos netos o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente”.*

Para mayor claridad, los párrafos 29.4 y 29.6 de la sección 29 – Impuestos a las Ganancias, del Anexo 2 del Decreto 2420 de 2015 y demás normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan, establecen las directrices correspondientes al manejo de este tipo de estimaciones, así como el reconocimiento y medición de los impuestos corrientes.

#### *Reconocimiento y medición de impuestos corrientes*

*29.4 Una entidad reconocerá un pasivo por impuestos corrientes por el impuesto a pagar por las ganancias fiscales del periodo actual y los periodos anteriores. Si el importe pagado, correspondiente al periodo corriente y a los anteriores, excede el importe por pagar de esos periodos, la entidad reconocerá el excedente como un activo por impuestos corriente.*

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

Nit. 830115297-6

**Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia**

Conmutador (571) 6067676

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)

 GOBIERNO DE COLOMBIA

 MINISTERIO DE  
COMERCIO  
INDUSTRIA Y TURISMO

 TODOS POR UN  
NUEVO PAÍS



GD-FM-009.v12



En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Para establecer la vigencia de los conceptos emitidos por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública se requiere revisar en contexto la normativa aplicable en la fecha de expedición de la respuesta de la consulta. Adicionalmente, se debe tener en cuenta que el concepto posterior modifica a los que se hayan expedido con anterioridad, del mismo tema, así no se haga la referencia específica en el documento.

Cordialmente,

  
WILMAR FRANCO FRANCO  
Presidente CTCP

Proyectó: Mauricio Ávila Rincón

Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco

Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco; Leonardo Varón García; Luis Henry Moya Moreno

San Juan de Pasto, 16 de febrero de 2018.

Señores  
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA  
Bogotá

REFERENCIA: CONSULTA PROVISION IMPUESTOS.

Cordial saludo.

HERNANDO EMILIO HERNANDEZ, identificado con la cédula de ciudadanía número 1010049425 de Pasto, Contador Público con tarjeta profesional número 184352-T me permito muy respetuosamente elevar consulta sobre el tema de provisión de impuesto de renta, en los siguientes términos.

Se trata de una entidad del Sector Salud, en el año 2015 aun reportando bajo la norma del decreto 2649 de 1.993, por haberse acogió al plazo especial concedido por el Ministerio de Comercio, Industria y turismo mediante el decreto 2496 23 de Diciembre de 2015, de un año para iniciar el año de transición a las NIIF para Pymes grupo 2, no equivalente al 33% de la base gravable para renta, de la vigencia fiscal 2015, analizando que viene arrastrando saldos a favor, es auto retenedora de renta, por lo cual se auto practica retención en la fuente por la totalidad de sus ingresos, además de ello y a pesar de haber oficiado a sus clientes, algunos de estos continúan practicándole retenciones en la fuente, por ello se prevé de manera precisa que continuara arrastrando saldos a favor en lo relacionado con los impuestos de renta y que no se ocasionara flujos de efectivo por este concepto en los siguientes posteriores años.

Para lo anterior se tuvo en cuenta lo establecido en el artículo 78 del decreto 2649 de 1993, el cual transcribo.

**"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.

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

Adicionalmente según el estado de resultados tengo una utilidad de aproximadamente dos mil millones de pesos, con depuración tendría un impuesto aproximado de \$600 millones de pesos, de igual forma en el balance tengo registrado en la cuenta de anticipos

y saldos a favor de impuestos auto retenciones, retenciones y saldo a favor del año anterior, un saldo considerable, que al aplicarlo en la declaración de renta me registra un saldo a favor para este nuevo periodo.

Teniendo en cuenta lo expresado anteriormente surgen las siguientes inquietudes:

¿Es técnicamente valido no registrar ninguna provisión por concepto de renta o una menor equivalente a 45 millones?

¿Los estados financieros de la vigencia 2015 contendrían error al contabilizar una provisión de 45 millones?

¿Si fuere un error no haber registrado el total de la provisión en la vigencia 2015 y con el ánimo de corregirlo, es posible en la vigencia 2017 afectar las ganancias retenidas por efecto de conversión a NIIF para Pymes o afectar un pasivo, pero teniendo en cuenta que este sería un pasivo inexistente el cual en el futuro no implica la salida de recursos, por continuar con saldo a favor en la declaración de renta?

De antemano agradezco su valiosa colaboración.

Atentamente,



Hernando Emilio Hernández  
C.C. 1.010.049.425

Email: [hhernando@hotmail.com](mailto:hhernando@hotmail.com)

Dirección: Manzana 2 casa 16 Villa Docente

Teléfono: 301 319 27 25



**MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO**  
**República de Colombia**

**RESPUESTA COMUNICACIÓN ENVIADA POR CORREO ELECTRÓNICO**  
**INFO@MINCIT.GOV.CO**

Bogotá D.C., 22 de Marzo del 2018

**1-INFO-18-002495**

Para: **hhernando@hotmail.com;mavilar@mincit.gov.co**  
**O**

**2-INFO-18-002199**

HERNANDO HERNANDEZ

Asunto: Consulta 2018-142

Buenos días,

se da cierre a la consulta de la referencia

**WILMAR FRANCO FRANCO**

CONSEJERO

Anexos: 2018-142 Registro provisión impuestos revwff LVG LHM publicacion.pdf

Proyectó: MAURICIO AVILA RINCON - CONT

Revisó: Leonardo Varón García; Luis Henry Moya Moreno

Nit. 830115297-6  
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia  
Conmutador(571) 6067676  
[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)

 GOBIERNO DE COLOMBIA

 MINCOMERCIO  
INDUSTRIA Y TURISMO

 TODOS POR UN  
NUEVO PAÍS



CD-FM-009.v12

