

**CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PÚBLICA
COMITÉ DE EXPERTOS EN IMPUESTOS
REUNIÓN JULIO 15 DE 2015
ACTA No OC-004-15**

Hora: 4:30 PM

Instalaciones de E3 (auditorio)

En la fecha se reúne el comité de expertos en impuestos del CTCP con el fin de desarrollar la siguiente agenda:

1. TOMA DE LISTA.

Asisten los siguientes miembros:

NOMBRES	jul-15
Carlos Alberto Espinoza Reyes	E
Carlos Eduardo Ruiz	NA
Carlos Mario Lafaurie Escorce	X
Catherine Pulido Rincón	NA
Daniel Sarmiento	X
Diego Casas M.	X
Diego Cubillos Pedraza	X
Francisco Javier Tabares	E
Gabriel Suarez	NA
Gabriel Vásquez Trisancho	X
Gustavo A. Peralta Figueredo	X
Ivan Enrique Iguaran Pajaro	NA
Jairo Alberto Higueta Naranjo	X
Johana Rincón R.	E
John Tairo Romero Becerra	NA
Julian Jimenez Mejia	X
Jose Hernan Florez	X
Juan Guillermo Chica Ramirez	NA
Juan José Fuentes Bernal	NA
Leonardo Contreras Gonzalez	X
Natasha Avendaño García	NA
Orlando Corredor Alejo	X
Luis Enrique Tellez P	XX
Magdalena Gámez Rincón	E
María Nelcy Cubides C.	X
Orlando Rocha	E
Ruth Yamile Salcedo Younes	E
Oscar Torres Mendoza	X
Oscar Zarate R.	NA
Oswaldo Perez	X
Wilmar Franco	NA
Juan José Rodriguez	NA

Convenciones:

X → asiste

XX → no asiste pero mandó aporte previo

NA → no asiste

E → se excusó

En la lista de miembros hay 24 habilitados con derecho a voto, de un total de 32 registrados (los miembros de DIAN y CTCP no cuentan para votación ni quorum), de manera que para computar quorum decisorio, hoy asisten 12 miembros con derecho a voto.

Hay quorum para deliberar pero no para decidir dado que se requiere la asistencia de al menos 13 miembros (mitad más uno).

Este CET sesionará en la fecha y deliberará pero no podrá decidir.

2. Análisis decreto 2548 de 2014 y Concepto DIAN 0512 de 2015

Este Consejo efectúa las siguientes discusiones alrededor del tema:

Periodo de transición para sujetos que migran voluntariamente a un grupo distinto al que pertenecen (Artículo 1 decreto 2548):

Normativamente, los grupos de convergencia han sido definidos por el reglamento. Sin embargo, voluntariamente, un sujeto del grupo 3 puede migrar hacia el grupo 2 y un sujeto del grupo 2 puede migrar al grupo 1.

Para el sujeto que está en esas condiciones de voluntariedad ¿cuál es su periodo de transición? ¿El del grupo natural al que pertenece, o el del grupo al que adhiere?

De la mano con lo anterior, ¿los sujetos que nacen en uno de los años de transición, ¿cuál es su periodo de transición?

El análisis del tema conduce a marcar dos tesis, claramente diferenciadas: una, basada en la pertenencia; otra basada en la adherencia. Conforme a la primera postura, se parte de una hermenéutica literal en el sentido de que independientemente de la voluntad del sujeto, el grupo al que pertenece depende de las condiciones señaladas en los decretos 2784 de 2012 y 3022 de 2013. Por tanto, un sujeto del grupo 2 que decide acogerse al grupo 1, debe manejar el periodo de transición del grupo 2. El sujeto del grupo 3 que decide acogerse al grupo 2, debe seguir la transición del grupo 3.

Un punto que se expresa como fundamento de la postura de pertenencia, es la expresión “continuará” del artículo 165 de la Ley 1607 de 2012, con lo que se significa que solo puede continuar lo que ha venido vigente. Se señala, por tanto, que para el sujeto que voluntariamente ha migrado a un grupo superior, de todos modos, durante ese periodo mantiene vigentes (en relación con su grupo) las normas del decreto 2649 de 1993.

La anterior postura genera una consecuencia práctica para el año 2015 en relación con aquellos sujetos del grupo 2 que decidieron voluntariamente acoger el grupo 1 a partir del año 2014, porque respecto de ellos, durante el año 2015 no hay regla de remisión. Es decir, el decreto 2548 señala que la transición para el grupo 2 es de 2016 a 2019. Por tanto, ese sujeto del grupo 2 que voluntariamente se pasa al grupo 1, al pertenecer por naturaleza al grupo 2, debe hacer transición solo a partir de 2016, lo que lo deja sin regla de remisión para el año 2015.

La otra postura es la de adherencia, es decir, el sujeto hace transición con base en el grupo al que adhiere. En el ejemplo planteado en el párrafo anterior, su transición será 2015 a 2018. Se argumenta que esta postura no corresponde a lo literal del Decreto 2548, a lo que se indica que la interpretación en este caso debe superar la literalidad para hacerse sistemática.

Este CET, luego de debatido ampliamente el tema considera:

Primero, hay consenso en que el tema no es totalmente claro.

Segundo, se ha votado, aunque no se pueda tomar decisión, así:

Julian Jimenez: adherencia

Jairo Higuera: pertenencia con salvedad de que debe aclararse por concepto DIAN

Oswaldo Perez: pertenencia con aclaración

José Florez: adherencia

Ma Nelcy Cubides: adherencia

Diego Cubillos: Adherencia
Diego Casas: Pertenencia, con aclaración
Oscar Torres: adherencia
Gabriel Vasquez: adherencia
Leonardo Contreras: Adherencia
Orlando Corredor: adherencia
Carlos Mario Lafaurie: pertenencia

Hay 8 votos por la adherencia y 4 votos por la pertenencia. Sin embargo, acorde con el reglamento del CET, si bien hay quorum para deliberar, no es posible tomar decisión porque se requiere mayoría simple de miembros reconocidos del CET para expresar voto y de esa mayoría. En el presente caso, hay 12 miembros de los 24 reconocidos con derecho a voto, por lo que se requiere la asistencia de 13 votos para poder votar una decisión. Como solamente hay 12, con todo y que hay mayoría a favor de la postura de adherencia, no es posible tomar esa decisión porque falta un voto.

De otro lado se expresó la siguiente recomendación:

Este CET, recomienda sugerir a la DIAN que se haga la aclaración vía concepto. Se expresará la motivación de una y otra postura para que ella tome sus propias conclusiones. Se ha recomendado, en este caso, solicitar concepto a la DIAN, en lugar de sugerirle emitir aclaración.

Bases fiscales (artículo 2 decreto 2548)

Entiende este CET que la definición de base fiscal es adecuada según lo que señala el reglamento. Sin embargo, estamos de acuerdo que hay que hacer un esfuerzo en la determinación de criterios para establecer cuándo se presenta una remisión (expresa o tácita). Es una tarea que se debe agotar en este comité.

Se solicita a los miembros (presentes y ausentes) para la siguiente reunión del comité, proponer reglas o criterios para determinar si una norma tributaria contiene remisión (expresa o tácita). No se trata de determinar casos concretos sino de señalar unos lineamientos o criterios para concluir si hay o no remisión.

Comentarios recibidos de Luis Enrique Tellez por correo electrónico:

Dado que el reglamento del CET indica que la inasistencia no cuenta cuando el miembro remita comentarios o aportes previos, se ha recibido aporte de Luis Enrique Tellez, cuyo texto expresa lo siguiente (no se alcanzó a discutir sus comentarios en la presente sesión):

“Generalidades Sobre el libro Fiscal

1º. No sólo se debe llevar en debida forma la información financiera, sino se debe contar con un sistema eficiente de contabilidad que conlleve al Libro Fiscal.

2º. A partir del 1 de enero de 2015 ya estamos montados en el Libro Fiscal, pues todas las declaraciones mensuales o bimestrales que ya se han presentado deben tener como soporte el Libro Fiscal.

3º. Desde la Ley 1314 se habla de independencia de las normas contables Vs las fiscales, por lo cual NIIF no tendrá incidencia en la práctica Fiscal a menos que la Ley Fiscal lo indique.

4º. Cada norma es Autónoma, por ende las intromisiones que hacia la norma fiscal en la contable están derogadas. Pero la Norma Fiscal queda remitida a la Norma Contable que regía al 31 de diciembre de 2014 (Decreto 2649)

5º. Conforme el Decreto 2548 de 2014 las bases fiscales son cifras determinadas por disposición fiscal y remisiones decreto 2649 y 2650, así como todas las instrucciones contables dadas por la entidades de control en su momento.

6º. Las diferencias entre la contabilidad financiera y Fiscal deben ser documentadas. La Dian propone 3 opciones:

- ☐ Libro NIIF y diferencias registradas en cuentas de Orden
- ☐ Registros de diferencias
- ☐ Libro Fiscal (Contabilidad transaccional en forma mensual)

Se recomienda el uso del libro Fiscal ya que permite en forma fidedigna y confiable ser la prueba idónea que requiere la DIAN como sustento de las bases fiscales.

Se deben tener en cuenta criterios de decisión tales como: La eficiencia en el registro de las diferencias y analizar que tanto se aparta la política contable financiera de la política Fiscal.

No necesariamente se deben medir la cantidad de ajustes a realizar, ya que un solo ajuste puede ser tan dispendioso que sea más fiable llevarlo en el Libro Fiscal. (Ejemplos Diferencia en el manejo de Inventarios, diferencia en el manejo de depreciación de activos fijos, reconocimiento de Ingresos, entre otros)

7º. Surge la gran inquietud de cómo vamos a cumplir con la Información Exógena (Medios magnéticos)

8º. Se debe analizar si el sistema actual es el adecuado o NO, si es multilibro, multimonedas, y si no, definir cómo vamos a reflejar la contabilidad Fiscal que en la práctica es la contabilidad 2649 más una serie de ajustes fiscales que llevan al Libro Fiscal.

9º. Surge la necesidad de definir una contabilidad fiscal por partida doble, pues los sistemas contables requieren de una partida doble y muchos ajustes fiscales no la tienen.

Impacto en Información Exógena:

Taxativamente las normas no han incorporado algún modelo de registro para el manejo de estas diferencias, sin embargo el decreto 2458 establecía la obligación para los contribuyentes de tener la capacidad de soportar la autenticidad, veracidad de la información, lo que significa que los contribuyentes no pueden descuidar los lineamientos que han venido aplicando en la contabilidad, tales como el número de comprobante, descripción de la operación, tercero etc. elementos necesarios para la preparación de medios magnéticos. Esto refuerza la necesidad del Libro Fiscal.

Respecto a si los contribuyentes se están preparando adecuadamente, pasa en algunos casos donde se están ajustando las configuraciones de los sistemas para alinearse a estos parámetros, otros adolecen aun de módulos para sacar estos reportes, por lo cual se observa que manejan un nivel alto de criticidad en la determinación de las bases fiscales por tercero a reportar y por ende mayores riesgos.

Procesos de Fiscalización:

El Decreto 2548 deja claramente establecido que la Administración Tributaria en sus procesos de fiscalización está facultada para solicitar al contribuyente el Libro oficial NIIF y el Libro Fiscal. Adicionalmente destacan que las revelaciones que en adelante se requieren por efectos de NIIF son un insumo importante del direccionamiento de los procesos fiscales.

No tener el libro fiscal o no cumplir con alguna de las especificaciones de la norma, pone en riesgos sancionatorios a las entidades, ya que el Estatuto Tributario establece como hecho irregular de la contabilidad No exhibir los libros o no llevarlos en debida forma que permitan determinar las bases fiscales.

Es por ello, que si un contribuyente mantiene un libro NIIF y un Libro 2649 pero las diferencias fiscales las registra en un Excel con corte a diciembre del 2015, La Dian en sus facultades puede sancionar por no llevar una contabilidad en debida forma, ya que el libro Fiscal es la sumatoria de un Libro 2649 más unos ajustes fiscales.

La comisión de Expertos contables ha analizado los ajustes que se deben recomendar al Gobierno haga al Código de comercio y en las reformas fiscales. Sin embargo, a la fecha no ha existido mucho eco en los Ministerios y si bien algunos cambios se han generado no han sido los suficientes y a veces tampoco claros.

Revisor Fiscal:

De quien es la responsabilidad de asegurar las bases fiscales que estén bien determinadas?.

Es el punto de gran polémica hoy en día, también analizado en la comisión de expertos y no resuelto aún por el Gobierno.

Claramente el revisor fiscal y las auditorias están enfocadas a la contabilidad financiera NIIF. Por ende, necesariamente se debe modificar el alcance de la firma del RF en la norma Fiscal que ya lleva más de 40 años rezagada en el tiempo. Entonces, será responsabilidad de la Administración de cada compañía asegurar la veracidad de la información Fiscal.

Impuestos Territoriales:

EL Decreto 2458 establece el Libro Fiscal base para las declaraciones Fiscales, surge una inquietud respecto a si también es base de las declaraciones municipales, Se entiende que si, sin embargo existe la posibilidad de que los municipios al observar que contablemente en NIIF se registren mayores ingresos, puedan en tal caso requerir que las bases de estas declaraciones sean bajo base NIIF.

Precios de transferencia y Establecimientos permanentes:

Cuál es la contabilidad base de PT, la fiscal o la financiera?

Si bien la norma establecer que los ingresos, costos, deducciones son base de los principios de contabilidad generalmente aceptados, puede interpretarse que serían hoy en día NIIF. Sin embargo, no se debe desligar los precios de transferencia de la declaración de renta, por ende, por lo menos en estos próximos 4 años la contabilidad aplicable debe ser la fiscal, 2649 más ajustes fiscales.

Respecto a las sucursales y establecimientos permanente, la contabilidad debe separarse y definir atribución de costos, ingresos a la sucursal tal como la contabilidad fiscal nutre el estudio funcional que se hace en materia de precios para atribución de costos o gastos del establecimiento.

Planeación Fiscal:

Respecto a las utilidades a distribuirse a accionistas cuando se trata de las utilidades por conversión registradas directamente en el patrimonio, sólo serán distribuibles en la medida que se haya realizado la utilidad.

Se debe tener en cuenta para registrar el impuesto diferido, así este impuesto no toque el PYG.”

Se deja constancia, adicionalmente, que a las 4:38 PM se recibió correo de Carlos Ruiz en el cual remite el concepto 0512, que le fue remitido por la DIAN en respuesta a algunas preguntas formuladas por su empresa.

De la misma manera, se deja constancia que Gabriel Vásquez remitió por correo electrónico tres documentos relacionados con el tema objeto de discusión, con el siguiente contenido textual:

“SOPORTE CONTABLE DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS DE CONTRIBUYENTES CON NIIF (I)

Mediante concepto 16442 de junio 5 de 2015 la autoridad tributaria de Colombia DIAN ha comenzado el viacrucis de establecer cuáles serían los soportes de las declaraciones tributarias luego que los contribuyentes obligados a llevar contabilidad establezcan oficialmente su información financiera bajo NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera).

A partir del 2015 los grupos 1 (grandes empresas) y 3 (micro empresas) ya no determinarán sus bases fiscales a partir de su contabilidad oficial y el grupo 2 (pequeñas y medianas empresas) no lo harán a partir del 2016.

Lo que estableció el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 es que durante 4 años “las bases fiscales de las partidas que se incluyan en las declaraciones tributarias continuarán inalteradas.”, frase que simboliza que los nuevos modelos contables para los grupos 1, 2 y 3 antes referidos, no tendrán efectos en la determinación de ningún tributo.

Pero alguna referencia debería tener el sistema tributario cuando remite a una norma contable de manera explícita o implícita y en el Decreto Reglamentario 2548 de 2014 se estableció que fueran las normas contables vigentes al 31 de diciembre de 2014, cuyo marco conceptual principal está instituido en el DR 2649 de 1993 y lo complementan otras normas casi sin inventariar todavía.

Por cuatro años señalados expresamente en el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 y que terminan en 2018 y 2019 según el grupo de aplicación antes citado, no tendrá ningún efecto tributario los cambios introducidos al sistema contable comercial bajo NIIF.

Hasta aquí resultaría cómodo interpretar que la contabilidad oficial bajo NIIF no será soporte para ninguna diligencia tributaria, luego cuando aparezca la DIAN “en algo” tendrían que fundamentarse los contribuyentes y es entonces cuando surgieron las propuestas que parecían lógicas y coherentes cuando se planteó mantener el modelo contable anterior como base para determinar las cifras fiscales.

Dicho “soporte” o pruebas basados en la estructura de la información debería ser sistémica, de carácter científico y con una disciplina de estudio que la sustente.

Nuestra regulación contable comercial estuvo altamente contaminada por normas fiscales, de antes de 1986 (primer reglamento contable comercial propiamente dicho) y con posterioridad.

Pero igualmente Colombia construyó un sistema tributario fuertemente influenciado por una contabilidad hecha a su medida en gran parte, luego si migramos la contabilidad oficial a NIIF sin efectos fiscales, había que dejarle la vieja estructura de información que es sistémica y de carácter científico, así fuera desactualizada, porque de lo contrario entraríamos en un campo muy peligroso de la prueba contable tributaria sin argumentos formales.”

“SOPORTE CONTABLE DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS DE CONTRIBUYENTES CON NIIF (II)

Hay dos cosas que son bien diferentes: 1- Explicar “causalmente” las cifras fiscales desde un sistema de información de manera formal, y 2- Registrar las diferencias entre lo contable/fiscal.

Lo primero a discutir es la siguiente hipótesis: ¿Si la contabilidad oficial basada en NIIF no tiene efectos tributarios, cuál debería ser el punto de partida para establecer las bases fiscales? La respuesta la dio el mismo reglamento al referir que todas las remisiones (explícitas e implícitas – expresas o tácitas) de la ley tributaria a la contabilidad regulada deben entenderse hechas para efectos tributarios a los Decretos 2649/93, 2650/93 y demás reglamentos vigentes a Diciembre 31 de 2014.

Ahora bien, si desde la contabilidad construida con base en la regulación anterior “no” fuese el punto de partida para establecer las cifras fiscales, entonces estaríamos en un escenario más complejo y es el de determinar el patrimonio líquido y la renta líquida sin ningún sistema de información de referencia ni de base formal.

Si éste fuera el entendido y que las bases fiscales simplemente “aparecen” por definición legal de activos/pasivos/ingresos/costos/gastos, todos fiscales, no habría necesidad de explicar o soportar cifra alguna desde un sistema formal como lo es la contabilidad. Bajo esta interpretación sencillamente no habría demostraciones sistémicas ni matemáticas de ningún algoritmo que determine una variación patrimonial, flujos de caja, o cualquier cómputo de costos, deterioros de cartera por ejemplo, con o sin efectos fiscales. (Las demostraciones basadas en algoritmos matemáticos es lo que denominamos “argumentos formales”).

Habría situaciones donde no es posible la conciliación de diferencias entre las cifras de la contabilidad oficial basada en NIIF y las bases fiscales, por cuanto no son simples operaciones aritméticas, sino que se requiere la explicación formal de variaciones desde dos sistemas de información (contable/fiscal) con reglas de medición, presentación y reconocimiento diferentes.

Con base en estos razonamientos lógico/deductivos es que nos atrevemos a sugerir que la mejor vía para sustentar formalmente las bases fiscales, es construyendo un sistema de información basado en la regulación contable local (DR 2649/93 y demás normas referidas anteriormente).

Pruebas de escritorio nos permitieron demostrar que después del año 2 (2016 para el grupo 1), no habrá trazabilidad de algunas variaciones patrimoniales por aumentos o disminuciones basados en NIIF, sencillamente porque o se distribuyen utilidades, o se capitalizan las mismas, o se hacen escisiones o fusiones, sin dejar evidencia de períodos anteriores que permitan sustentar cifras fiscales.

Otros preferirán volver al pasado y construir una política contable basada en NIIF lo más cercano posible al modelo contable anterior (2649/93) y ahí si determinar las bases fiscales desde NIIF.”

Siendo las 7:18 PM se levanta la sesión.