

**CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PÚBLICA**  
**COMITÉ DE EXPERTOS EN IMPUESTOS**  
**REUNIÓN JULIO 13 DE 2016**  
ACTA No OC-002-16

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, según propuesta realizada en la citación, así:

1. Toma de lista
2. Presentación avances NIIF como base de determinación de impuestos
3. Aportes recibidos de miembros

Para desarrollar la agenda, hemos dado curso así:

**1. TOMA DE LISTA.**

NOMBRES	jul-13
Carlos Alberto Espinoza Reyes	X
Carlos Eduardo Ruiz	NA
Carlos Mario Lafaurie Escorce	NA
Daniel Sarmiento	X
Diego Casas M.	X
Diego Cubillos Pedraza	NA
Gabriel Vásquez Tristancho	NA
Gustavo A. Peralta Figueredo	X
Jairo Alberto Higueta Naranjo	X
Johana Rincón R.	X
Julian Jimenez Mejia	X
Jose Hernan Florez	X
Leonardo Contreras Gonzalez	NA
Orlando Corredor Alejo	X
Luis Enrique Tellez P	NA
Magdalena Gámez Rincón	E
María Nelcy Cubides C.	E
Orlando Rocha	X
Ruth Yamile Salcedo Younes	E
Oscar Torres Mendoza	X
Oswaldo Perez	E
Wilmar Franco	X
Juan José Rodríguez	X
Luis Adelmo Plazas DIAN	NA
Camilo Calderón	X

Asisten invitados: Carlos Giovanni Rodríguez (quien inicia como nuevo miembro del CET), Andrea Garzón (agarzono@mincit.gov.co); Lorenzo Castillo (lcastillob@hotmail.com); y jalvarez@mincit.gov.co.

## **2. PRESENTACIÓN AVANCES NIIF COMO BASE TRIBUTARIA**

En esta oportunidad, Jairo Higueta y Carlos Giovanni Rodríguez nos ayudan con el liderazgo de presentación del tema. Mediante su exposición, podemos avanzar en los siguientes aspectos:

### **Primero: Principio de legalidad →**

La visión del tema tiene que ser evaluada en diversas dimensiones:

#### **1. Problema de determinación**

Fundamento del problema: “La base gravable será igual al monto de utilidad comercial que resulte de la aplicación de los principios de contabilidad”.

Si simple y llanamente así se dijera, entenderíamos que hay un problema de constitucionalidad porque la norma estaría en un escenario de “regla en blanco” por medio de la cual se dejaría la determinación de los elementos de la renta (ingresos, costos, gastos) a una norma reglamentaria. A pesar del amplio margen de discrecionalidad de legislador, creemos que la ley debe fijar de manera directa la base gravable, de manera que para no caer en el fenómeno de la regla en blanco, la norma tiene que complementarse con ajustes fijados por la misma ley para que la base gravable sea aquella que se determine a partir de la utilidad comercial (starting point) más o menos los ajustes ordenados por la ley.

La propuesta de la Comisión de Expertos justamente propone que la base se determine a partir de la utilidad comercial, con unos ajustes que deben ser determinados por la ley.

La enseñanza internacional deja ver que los países del mundo parten de la utilidad que se establece con base en principios de contabilidad, pero ordenan ajustes por medio de la misma ley. Es el caso de España y Ecuador, entre muchos otros.

#### **2. Problema de aplicación temporal**

Un problema adicional de legalidad (y de practicidad) tiene que ver con la aplicación temporal de las normas, que constitucionalmente aplican solamente a partir del ejercicio siguiente. Si se deja que la utilidad comercial sea el punto de partida, se presenta un problema de aplicación temporal, porque las normas internacionales, una vez adoptadas mediante reglamento, permiten aplicación anticipada, de suerte que en la materia contable no aplicamos la vacancia aplicativa.

#### **3. Órgano emisor**

Las NIIF son emitidas por el consejo de normas (IASB). Sin embargo, la incorporación a la legislación nacional se hace mediante emisión de reglamentos gubernamentales. En tal sentido, la emisión de los principios de contabilidad, en Colombia, corresponde al gobierno (aunque mediante un copy paste de lo que emite IASB). ¿Sería inconstitucional la aplicación tributaria de reglas así establecida?

En precios de transferencia, la Corte declaró inconstitucional la regla de remisión a la OCDE, pero entendemos que hay una diferencia del problema, porque en aquella oportunidad la ley simplemente dijo que se aplicarían las reglas de OCDE, al paso que hoy, la ley no va a decir eso sino que se apliquen las normas contables, que a la postre, aunque emitidas por IASB, son acogidos como regla nacional por el gobierno.

#### 4. Problema de discrecionalidad

Las normas de contabilidad permiten altos grados de subjetividad y discrecionalidad. El informe de la Comisión tiene claro que hay que emitir reglas que eviten la aplicación de tales subjetividades. Se trata de identificarlas para reglarlas. Si ello es así, no hay compromiso constitucional, porque se evita dejar la liquidación del impuesto al juicio del contribuyente.

#### **Segundo: ¿Sistema conectado a partir de elementos? →**

Se identifica que al hablar del punto de partida para la determinación de la base gravable implica aludir a los elementos de la renta: ingresos, costos, deducciones. En el sistema legal actual, la ley tributaria define los elementos de la renta y determina los requisitos para su inclusión fiscal. Contablemente, de manera paralela, hay igualmente reglas definitorias de los elementos de la utilidad con sus propios requisitos y condiciones.

En consecuencia, identificamos que actualmente, el sistema contable y fiscal están conectados, sí, pero tienen puntos de separación perfectamente definidos y diferenciados.

Pensar en que la utilidad NIIF sea la base para determinar la renta, implicaría renunciar a las reglas del ET que definen los elementos de la renta. Si ello se hace así, pensaríamos que se dejaría al querer de las reglas contables (emitidas por el gobierno), lo que compromete el principio de legalidad. La Comisión de expertos recomienda conservar el principio de realización fiscal que hoy tiene definido el ET, lo que nos deja ver que el punto de partida real no sería la utilidad NIIF sino cada uno de sus componentes. O sea, ingreso contable, más o menos ajustes por realización, igual ingreso fiscal.

Matemáticamente parece igual, pero tiene una importancia constitucional y legal de magnitud verdadera. Lo que nosotros entendemos en este CET es que la definición que hay que hacer es definir el punto de partida. Si se quiere que el punto de partida sea la utilidad NIIF, necesariamente tendría que dejarse a las reglas contables la definición, medición y reconocimiento de los tres elementos de la renta. Por el contrario, si se mantiene la propuesta de la Comisión, observamos que realmente no se cambiaría el punto de partida y, en el fondo, no hay propuesta real porque con esas reglas especiales que se propone mantener para efectos de impuestos, lo que hay es una anticipación del periodo de transición que ya tenemos aprobado por ley 1607 de 2012.

Por tanto, un tema fundamental es determinar el punto de partida.

#### **Tercero: simplificación de problemas de interpretación →**

La propuesta de la Comisión de Expertos señala la bondad de su propuesta porque entiende que al tomar como punto de partida la utilidad NIIF, se reduce el conflicto de interpretación de las normas tributarias.

Si bien lo anterior es cierto, entraríamos en una situación interpretativa distinta: criterios de aplicación de reglas contables. O sea, el problema tributario se simplifica en cuanto a la interpretación de normas tributarias, pero se agudizaría en relación con la aplicación y entendimiento de las reglas contables.

Se diría que para evitar lo anterior es que hay que determinar los ajustes que se deben realizar. Identificamos varios tipos de ajustes: ajustes de medición, ajustes de reconocimiento, ajustes por discrecionalidad.

#### **Cuarto: ¿qué utilidad tomar como punto de partida? →**

Contablemente se reconoce el resultado integral y el otro resultado integral. Cuando se indica que el punto de partida es la utilidad comercial, debe integrarse con el ORI o solamente al resultado integral.

Deberá tenerse en cuenta que el ORI se utiliza para reflejar ajustes que (i) emanan por volatilidad (como ocurre con el manejo del cálculo actuarial), (ii) de necesidades de estabilización (como es el caso de las coberturas) y (iii) por falta de realización efectiva (como ocurre con la revaluación de propiedad, planta y equipo).

Podría decirse que la base es la utilidad del resultado integral, más ajustes, uno de los cuales puede ser ciertas partidas del ORI. No perder de vista que hay utilidades del ORI que son reciclables, en el sentido de que cuando se realizan, deben pasar al resultado integral (como es el caso de utilidad en venta de inversiones).

#### **Quinto: moneda funcional →**

Si el contribuyente adopta moneda funcional distinta al peso, ¿cómo determinar su base gravable cuando la moneda funcional tributaria es el peso?

### **3. APORTES RECIBIDOS DE MIEMBROS**

Hemos recibido en la fecha, por correo electrónico con anexo escrito, el aporte de **Oscar Torres**, (copia del cual tienen todos los miembros en su correo) con el siguiente contenido (en resumen):

- I. Alternativas del modelo a aplicar
- II. Efectos prácticos de las diferentes alternativas
- III. Aspectos a considerar en la selección del modelo por definir
  - a. Sobre la Ley 1314 de 2009
  - b. Sobre el origen de las normas tributarias y de las normas de información financiera – Capacidad contributiva – Realidad económica
- IV. Bases en las que debería fundamentarse la selección del modelo a definir
- V. Evaluación y propuesta del modelo y alternativa a seguir

## VI. Conclusiones

Por otro lado, se recibió correo de **Magdalena Gamez**, con fecha 12 de julio, con el siguiente contenido:

De acuerdo con las tareas que quedaron en el anterior comité, envío algunos aspectos que se generarían por continuar aplicando las normas como están y por la migración a NIIF desde el punto de vista fiscal

### IMPLICACIONES TRIBUTARIAS

#### 1. SI SE CONTINÚA MANEJANDO LA CONTABILIDAD 2649 COMO SOPORTE DE LAS BASES FISCALES

- a. Se requiere llevar dos libros para efectos de obtención de la información financiera bajo IFRS y bajo COLGAAP (2649) para efectos fiscales. En este caso se requiere parametrización en SAP que permita los registros contables en dos libros y/o cálculo por fuera del sistema; por ejemplo:
  - 1). Cargos diferidos que bajo IFRS es gasto y bajo COLGAAP es capitalizable
  - 2). Gastos pagados por anticipado que bajo IFRS según su concepto serían gastos pero bajo COLGAAP son activos.
- b. Se podría requerir cálculos o desarrollos en SAP para establecer ajustes de diferencias entre IFRS y COLGAAP para efecto tributarios; tales como:
  - 1). Imperment; bajo IFRS es requerido, bajo COLGAAP no aplica
  - 2). Depreciación de activos fijos, bajo IFRS las vidas útiles serían diferentes que las fiscales, igual que las bases de depreciación.
  - 3). Costo revaluado y valor razonable bajo IFRS son aceptados, bajo COLGAAP es el método del costo
- c. Se podría generar incertidumbre sobre la aplicación de algunas normas por falta de claridad sobre su manejo. Ejemplo:
  - Art. 49 E.T. cuando la norma hace mención a las “utilidades comerciales” en principio se entendería que hacer referencia a la utilidad NIIF, sin embargo, también podría ser la utilidad que se obtiene bajo 2649 por la remisión del artículo 165 de la Ley 1607 de 2012.
  - Constitución de la reserva establecida en el artículo 130 del E.T.. Se debe apropiar de las utilidades obtenidas en el período (con lo cual se interpretaría que es utilidad NIIF), el 70% de la diferencia entre la depreciación fiscal y la depreciación contable (podría interpretarse que es depreciación bajo normas NIIF).

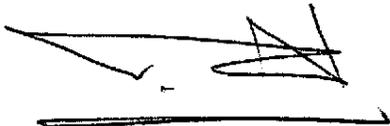
## 2. SI SE MIGRA A LAS NIIF COMO SOPORTE DE LAS BASES FISCALES

Si las normas fiscales migran a base NIIF, tendría entre otros, los siguientes efectos:

- a. Podría permitir la aplicación de costo contable y fiscal para activos fijos, bajo las mismas reglas y aplicación de vidas contables para efectos fiscales.
- b. No habría lugar a apropiación de reservas por diferencias entre contabilidad y fiscal; si la compañía utiliza para efectos fiscales las mismas bases contables.

Finalmente, se recibió correo de **Oswaldo Pérez**, fechado de julio 13, con anexo contentivo de sus comentarios sobre moneda funcional. Todos los miembros fueron copiados por Oswaldo, por lo que se solicita su lectura y comentarios.

Se levanta la sesión a las 7:20 PM. Se remite copia.



**J. ORLANDO CORREDOR ALEJO**  
Presidente - Secretario