



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

CTCP-10-00386-2016

Bogotá, D.C.,



MincIT

2-2016-004671
2016-03-29 10:47:35 AM FOL:3
MEDIO:Email ANE:
REM:DANIEL SARMIENTO PAVAS
DES:JOSE ISRAEL TRUJILLO DEL CAS

Señor

JOSE ISRAEL TRUJILLO DEL CASTILLO

Consultor Empresarial NIIF/IFRS.

CEO y socio de International Accounting S.A.S

Celular: 315-5740730 / 311-7662830

internationalaccounting@gmail.com

Asunto: **Consulta**

Destino: **Externo**

Origen: **10**

REFERENCIA	
Fecha de Radicado	05 de enero de 2016
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2016-004- CONSULTA
Tema	Preguntas con respecto a la Orientación Técnica No. 16

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 el Decreto 2496 de 2015, el cual 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 3 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.

CONSULTA (TEXTUAL)

"Una vez leído detenidamente el Documento de Orientación Técnica 016 promulgado por ustedes el 16 de diciembre, me permito formularles los siguientes comentarios e interrogantes:

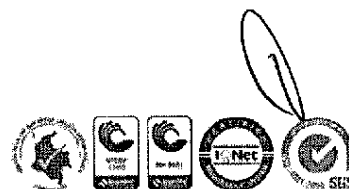
1. La Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN en su Concepto 100202208 – 0512 de 5 de junio de 2015, Tema Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, Aplicación del Decreto 2548 de 2014, señala tres (3) procedimientos para el control de las diferencias entre la contabilidad y las bases fiscales. Ellos son: i) La contabilidad llevada conforme a los nuevos marcos técnicos normativos, ii) Registros obligatorios llevados por un sistema de registro de diferencias junto con la contabilidad llevada bajo los nuevos marcos técnicos normativos, y iii) Libro Tributario.

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v11

¿Por qué ustedes en la Orientación Técnica 016 tratan solamente dos (2): i) Sistema de Registros Obligatorios y ii) Libro Tributario?

2. El artículo 44 del Decreto 2649 de 1993 define las Cuentas de Orden Fiscales. Las Cuentas de Orden en los Grupos 82 (Deudoras Fiscales) y 92 (Acreedoras Fiscales) del PUC para comerciantes pueden presentar saldos al 31 de diciembre de 2014, en una Pyme. En estas cuentas están registradas las diferencias temporales (que originan impuesto diferido en PCGA), las diferencias permanentes (que no originan impuesto diferido en PCGA) y las diferencias temporales que no originan registro de impuesto diferido en PCGA (pérdidas fiscales por compensar y diferencias entre la renta presuntiva y la renta gravable).

¿Los saldos de las diferencias temporales y permanentes, registradas en cuentas de orden, se deben trasladar al Sistema de Registros Obligatorios o al Libro Tributario para los efectos del Decreto 2548 de 2014?

3. En lo sucesivo se seguirán presentando dos modalidades de diferencias en las bases fiscales y las bases contables. Una, en la Conciliación entre la Ganancia (Pérdida) Contable antes de Impuestos y la Renta Gravable (Pérdida Fiscal) donde aparecerán las diferencias temporales y permanentes. La otra, en el cálculo de los impuestos diferidos resultantes de las diferencias temporarias imponibles y deducibles, de las diferencias entre las bases contables y las bases fiscales de activos y pasivos.

¿En el Sistema de Registros Obligatorios o en el Libro Tributario se deben registrar ambas diferencias o una de las dos?

4. **¿Las diferencias entre bases contables y bases fiscales registradas en el Sistema de Registros Obligatorios o en el Libro Tributario se acumulan indefinidamente? ¿Nunca se reversan?**

5. **¿Las diferencias entre bases contables y bases fiscales registradas en el Sistema de Registros Obligatorios o en el Libro Tributario se pueden revertir contablemente cuando las declaraciones tributarias que las originan queden en firme de conformidad con el Artículo 714 del Estatuto Tributario?**

6. La duración de la transición del Decreto 2548 de 2014 está prevista para un período de cuatro (4) años calendario y quedaría derogado por su cumplimiento. **¿Qué pasará con las diferencias entre las bases contables y las bases fiscales registradas una vez pase el período de cuatro (4) años: ¿continúan acumuladas indefinidamente, se reversan o qué se hace con ellas?**

7. El artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 establece que el tema de las diferencias entre bases contables y bases fiscales operan para la entrada en vigencia de las **Normas Internacionales de Información Financiera NIIF a las cuales convergen únicamente las entidades de los Grupos 1 y 2**. A las entidades del Grupo 3 deben aplicar las Normas de Información Financiera NIF para Microempresas. **¿La aplicación del Decreto 2548 de 2014 y en particular la Orientación Técnica 016 es de estricto cumplimiento para las entidades del Grupo 3, las cuales no convergen a Normas Internacionales de Información Financiera NIIF sino las Normas de Información Financiera NIF para Microempresas?**

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

8. *Existen entidades en las que sus Contadores y Revisores Fiscales nunca registraron hasta el momento las Cuentas de Orden en general y mucho menos las Cuentas de Orden Fiscales Deudoras y Acreedoras, en particular, en claro incumplimiento de los Decreto 2649 y 2650 de 1993.*

¿Los contadores de estas entidades deben hacer los registros contables omitidos de las cuentas de orden fiscales y deben hacerlo también en el Sistema de Registros Obligatorios o en el Libro Tributario?

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.

1. El Documento de Orientación Técnica (DOT) No. 16 se emitió con el fin de dar claridad a los contadores públicos y demás interesados sobre las connotaciones contables del Decreto 2548 de 2014 y los efectos prácticos que él puede generar durante el periodo de transición de cuatro años estipulado por el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012, motivo por el cual, se constituye como una guía sobre el control de las diferencias que surgen entre las bases contables que resultan de aplicar los nuevos marcos técnicos normativos y las bases fiscales determinadas bajo las normas tributarias a través del Sistema de Registros Obligatorios o el Libro Tributario.

A pesar de mencionarse 3 opciones, en el fondo se trata de dos (registro obligatorio o libro tributario), pero la primera de ellas presenta dos posibilidades: llevar cuentas de orden o llevar información separada para explicar las diferencias, puesto que llevar la contabilidad de acuerdo con los nuevos marcos no tiene nada que ver con lo fiscal. Como bien lo dice la DIAN en el concepto 512 de 2015, quien utilice lo que la opción que la DIAN llama la contabilidad llevada conforme a los nuevos marcos técnicos normativos, controlará las diferencias a través de cuentas de orden, y dichas cuentas harán las veces de registros obligatorios, sistema que es considerado en la Orientación Técnica No. 16, al igual que las opciones de llevar registros de las diferencias por otro método o llevar el libro tributario.

2. Cabe aclarar que las diferencias temporales y permanentes que se registraban en las cuentas de ordenes fiscales definidas en el artículo 44 del Decreto 2649 de 1993, no son parte de los nuevos marcos técnicos normativos debido a que eran parte del esquema contable anterior, por lo cual, el consultante puede identificarlas y tratarlas como escoja, lo que significa que no se requiere hacer una conversión de ellas debido a que no son necesarias en el nuevo marco técnico normativo. Adicionalmente, los hechos económicos para efectos tributarios a partir del concepto 512 de 2015 se registrarán en el **Sistema de Registros Obligatorios** o en el **Libro Tributario** de acuerdo con las bases determinadas en las disposiciones fiscales.
3. En realidad no hay dos juegos de diferencias, como lo afirma el peticionario. De acuerdo con los nuevos marcos técnicos normativos solo existe el enfoque del estado de situación financiera con el método del pasivo para establecer el impuesto diferido. Otra cosa es que se concilie la renta, lo cual no significa que coexistan el enfoque de resultados con el de estado de la situación financiera.

La conciliación de la renta bajo la normatividad anterior generaba impuesto diferido pero bajo los nuevos marcos técnicos normativos no. Hoy simplemente se refiere a la explicación del porqué la renta gravable difiere de la utilidad

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

comercial y el impuesto diferido corresponde al cálculo del impuesto por pagar o por recuperar en periodos futuros de acuerdo con los parámetros establecidos en la NIC 12 o Sección 29 de la NIIF para las PYMES.

4. Con respecto a las preguntas 4, 5 y 6 el DOT 16 indica sobre el **Sistema de registro obligatorio** lo siguiente:

"Se trata, en este caso, de un sistema de registro más no de un sistema de contabilidad como tal. Este sistema por definición representa el conjunto organizado de anotaciones, por medio del cual se evidencien las diferencias de valor entre la base contable y la base fiscal, de manera que una y otra puedan conciliarse entre sí."

Y sobre el **Libro Tributario**

"[E]l Libro Tributario no es un libro de contabilidad."

"Habida cuenta que el reglamento define el libro tributario como un auxiliar transaccional, por lógica y consistencia conceptual, no hay duda que el mismo debe llevarse observando la regla de la partida doble en la medida que las bases fiscales definidas en el artículo 2 del Decreto 2548 de 2014 deben ser llevadas siguiendo los lineamientos del Decreto 2649 de 1993, lo cual deja ver que hay necesidad de llevarlo por partida doble. No de otra forma se podría garantizar integridad y fiabilidad de la información."

Por lo anterior, se aclara que el **Libro Tributario**, es un libro auxiliar y lleva sus registros de incremento o disminución en las cuentas correspondientes, por lo cual no hay una cuenta en donde se registren diferencias, y en el caso del **Sistema de Registros Obligatorios** en ningún momento se dice que se lleve una contabilidad.

5. Las entidades del Grupo 3 convergen a un nuevo marco técnico normativo denominado Normas de Información Financiera NIF para Microempresas que difiere del Decreto 2649 y 2650, por lo cual deben llevar un registro de las diferencias que surjan entre el nuevo marco técnico y las bases fiscales. De hecho, el Decreto 2548 de 2014 lo contempla así:

"Para los preparadores de información pertenecientes al Grupo 3 en los términos del artículo 1 del Decreto 2706 2012 Y las normas que lo modifiquen, el período de cuatro (4) años inicia 1 enero de 2015 y culmina el 31 de diciembre de 2018."

La Orientación Técnica No. 16 no es un documento de aplicación obligatoria pero es una guía general que no hace distinción entre alguno de los grupos. En estas circunstancias, las entidades del Grupo 3 pueden hacer uso de ella.

6. La Orientación Técnica No. 1 dice:

"Los estados financieros solamente tienen 5 elementos (Marco Conceptual 4.2): activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos. Las cuentas de orden por consiguiente, no tienen cabida en los estados financieros, porque no corresponden a ninguna de estas categorías. Las NIIF privilegian la revelación sobre el registro en este caso, por lo cual muchas partidas de cuentas de orden deben originar una revelación a cambio (...)"
(Subrayado fuera de texto)



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Por lo anterior, la omisión de las cuentas de orden no tiene ningún impacto en los nuevos marcos técnicos normativos debido a que para la presentación de estados financieros según las NIIF, no se incluyen tales cuentas.

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.

Cordialmente,



DANIEL SARMIENTO PAVAS

Consejero del Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Proyectó: Jessica A. Arévalo M.

Consejero Ponente: Daniel Sarmiento P.

Revisó y aprobó: Wilmar Franco F. / Daniel Sarmiento P. / Luis Henry Moya.

