

Bogotá, D.C.,

No. del Radicado	1-2022-010966
Fecha de Radicado	26 de abril de 2022
Nº de Radicación CTCP	2022-0246
Tema	Impuesto diferido

CONSULTA (TEXTUAL)

“(...) Respetados señores:

En ejercicio del derecho de petición me permito elevar consulta sobre el siguiente asunto a cargo de la Superintendencia de Sociedades.

1. ANTECEDENTES

Una sociedad colombiana dedicada a la prestación de servicios de arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, firmó en el año 2010 un contrato de estabilidad jurídica por 20 años con el Estado Colombiano, con el objeto de realizar inversiones en activos fijos reales productivos obteniendo beneficios fiscales de los cuales se resaltan:

- la deducción de renta del 30%.*
- estabilización de la tarifa de renta al 33%*

El objetivo estratégico de esta sociedad al momento de su creación fue la administración de los activos fijos del grupo económico al que pertenece (sus principales clientes);

Desde el año 2014 la sociedad pertenece al Grupo 1 de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, por lo cual adoptó las políticas contables para el manejo de sus bienes inmuebles NIC 40 (Propiedades de Inversión); para impuesto diferido adoptó NIC 12 y para los bienes muebles NIC 16 (Propiedad, planta y equipo), lo que en su momento generó que la sociedad reconociera un impuesto pasivo diferido que en el transcurso de los años ha aumentado por:

- Las diferencias temporarias entre los avalúos de los bienes inmuebles vs el costo fiscal*
- y la depreciación fiscal vs la contable.*

Adicionalmente, por las inversiones realizadas y los beneficios del contrato de estabilidad jurídica, en la declaración de renta ha originado pérdidas fiscales acumuladas, y según proyecciones de la organización la compañía no tiene certeza de generar beneficios futuros a corto y mediano plazo ya que se prevé

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

continuar con la inversión de activos fijos reales productivos, lo cual podría incrementar las pérdidas fiscales en lo que resta de la vigencia del contrato de estabilidad jurídica que vence en el año 2030. Actualmente, la Sociedad no cuenta con proyecciones financieras, ni fiscales a mediano plazo (3 a 5 años) que permitan determinar razonablemente el tiempo en que los beneficios fiscales futuros se reviertan.

2. REFERENCIA TÉCNICA

El análisis de la situación del reconocimiento y contabilización del Impuesto diferido Debito originado en Pérdidas Fiscales, esta efectuado dentro del alcance de la NIC 12 – Impuesto a las Ganancias. El material técnico consultado para plantear la consulta corresponde al Marco conceptual NIIF Plenas • NIC 12 – Impuesto a las Ganancias

3. DEFINICION Y CONCEPTOS CLAVE

• *Impuesto Diferido Debito: Activos por impuestos diferidos son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros, relacionadas con: (a) diferencias temporarias deducibles; (b) la compensación de pérdidas obtenidas en periodos anteriores que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal; y (c) la compensación de créditos no utilizados procedentes de periodos anteriores.*

• *Base fiscal: La base fiscal de un activo es el importe que será deducible a efectos fiscales de los beneficios económicos imponibles que, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros.*

• *Reconocimiento de un activo por impuestos corrientes: - El importe a cobrar que corresponda a una pérdida fiscal, si ésta puede ser retrotraída para recuperar las cuotas corrientes satisfechas en periodos anteriores, debe ser reconocido como un activo. - Cuando una pérdida fiscal se utilice para recuperar el impuesto corriente pagado en periodos anteriores, la entidad reconocerá tal derecho como un activo, en el mismo periodo en el que se produce la citada pérdida fiscal, puesto que es probable que la entidad obtenga el beneficio económico derivado de tal derecho, y además este beneficio puede ser medido de forma fiable. - Todo reconocimiento de un activo lleva inherente la suposición de que su importe en libros se recuperará, en forma de beneficios económicos, que la entidad recibirá en periodos futuros. Cuando el importe en libros del activo exceda a su base fiscal, el importe de los beneficios económicos imponibles excederá al importe fiscalmente deducible de ese activo. Esta diferencia será una diferencia temporaria imponible, y la obligación de pagar los correspondientes impuestos en futuros periodos será un pasivo por impuestos diferidos. A medida que la entidad recupere el importe en libros del activo, la diferencia temporaria deducible irá revirtiendo y, por tanto, la entidad tendrá una ganancia imponible. Esto hace probable que los beneficios económicos salgan de la entidad en forma de pagos de impuestos. - En el caso de que las oportunidades de planificación fiscal anticipen la ganancia tributable de un periodo posterior a otro previo en el tiempo, la utilización de las pérdidas o de los créditos fiscales por operaciones de periodos anteriores aún dependerá de la existencia de ganancias tributables futuras, de fuentes distintas a las que puedan originar diferencias temporarias en el futuro.*

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



• *Perdidas y Créditos fiscales no utilizados: El párrafo 34 de la NIC 12 establece que debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con ganancias fiscales de periodos posteriores, o generadas por pérdidas o créditos fiscales no utilizados que la ganancia impositiva futura estará disponible contra la que puedan utilizarse(compensarse). Los criterios a emplear para el reconocimiento de los activos por impuestos diferidos, que nacen de la posibilidad de compensación de pérdidas y créditos fiscales no utilizados, son los mismos que los utilizados para reconocer activos por impuestos diferidos surgidos de las diferencias temporarias deducibles relacionadas con la misma autoridad fiscal y la misma entidad imponible que se espera que se reviertan en el mismo período que el activo, o en un período en el que una pérdida que surja del activo pueda ser transferida. No obstante, la existencia de pérdidas fiscales no utilizadas puede ser una evidencia para suponer que, en el futuro, no se dispondrá de ganancias fiscales. Por tanto, cuando una entidad tiene en su historial pérdidas recientes, procederá a reconocer un activo por impuestos diferidos surgido de pérdidas o créditos fiscales no utilizados, únicamente en la medida que:*

- *Dispone de una cantidad suficiente de diferencias temporarias imponibles*
- *Hay otra evidencia convincente de que dispondrá en el futuro de suficiente ganancia fiscal, contra la que cargar dichas pérdidas o créditos.*

En estas circunstancias, el párrafo 82 exige revelar la cuantía del activo por impuestos diferidos, así como la naturaleza de la evidencia en que se apoya el reconocimiento del mismo, cito: "Párrafo 82. La entidad debe revelar el importe del activo por impuestos diferidos, así como de la naturaleza de la evidencia que apoya su reconocimiento, cuando: (a) la realización del activo por impuestos diferidos dependa de ganancias futuras, por encima de las ganancias surgidas de la reversión de las diferencias temporarias imponibles actuales; y (b) la entidad haya experimentado una pérdida, ya sea en el presente periodo o en el precedente, en el país con el que se relaciona el activo por impuestos diferidos."

4. CONSULTA

Considerando los antecedentes y marco técnico expuesto anteriormente, me permito consultar si se debe reconocer o no en los estados financieros un impuesto diferido activo originado en Pérdidas fiscales (NIF 12 párrafo 34) aun cuando:

1. La compañía no cuenta con proyecciones financieras y/o fiscales a largo plazo que permitan tener un soporte acerca de la recuperación de ese impuesto y la posibilidad de compensar ese impuesto con ganancias fiscales de periodos posteriores

2. Según los párrafos 71 y 72 de la NIC 12 donde indica la posibilidad de compensar partidas activas y pasivas por impuestos, se podría concluir que se tiene el derecho a registrar del impuesto diferido débito originado en pérdidas fiscales por el simple hecho de tener contabilizado un impuesto diferido pasivo originado en diferencias temporales sin considerar que la causal de la reversión se pueda dar en diferentes momentos?"

(...)"

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

De acuerdo con el análisis realizado a la consulta planteada, citamos la siguiente normatividad:

El Decreto 2420 de 2015, incorpora, en su anexo No. 1, el párrafo 34 de la Norma Internacional de Contabilidad 12, el cual indica que:

“Debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con ganancias fiscales de periodos posteriores, pérdidas o créditos fiscales no utilizados que la ganancia impositiva futura estará disponible contra la que puedan utilizarse las pérdidas fiscales no utilizadas y los créditos fiscales no utilizados” (subrayado fuera de texto).

Indica este párrafo que, para reconocer activos por impuestos diferidos, producto de pérdidas fiscales, es un requisito *sine qua non* que la entidad pueda compensar estas pérdidas con ganancias futuras, lo que tiene su lógica en criterios prudenciales y las discusiones internacionales sobre la materia.

En ese mismo sentido, este Despacho se pronunció con Concepto 2021-0112, Radicado 1-2021-004641 del 22 de febrero de 2021, expresando que:

“Respecto de las pérdidas fiscales tanto los párrafos 34 al 37 de la NIC 12, como los párrafos 29.21 a 29.23 de la NIIF para las PYMES tratan los temas relacionados con el reconocimiento de las pérdidas fiscales como activos por impuestos diferidos, los cuales incluyen lo siguiente:

- *La entidad debe analizar si tiene las suficientes diferencias temporarias imponibles generadas en el impuesto sobre la renta, contra las cuales pueda compensar en el futuro dichas pérdidas fiscales;*
- *La entidad debe analizar si es probable que generará las suficientes ganancias fiscales con las que pueda compensar dichas pérdidas en periodos futuros,*
- *La entidad puede compensar dichas pérdidas fiscales, considerando los límites establecidos en la legislación tributaria;*
- *La entidad dispone de una planeación fiscal que vayan a generar ganancias fiscales en los periodos en que las pérdidas fiscales pudieran ser compensadas. Si la entidad después de realizar su análisis considera que no dispone de ganancias fiscales futuras con las que podría compensar dichas pérdidas, se abstendrá de reconocer impuesto diferido, y revelará dicha situación, junto con las pérdidas fiscales que puede compensar y sobre las que no reconoció impuesto diferido. No obstante, si del análisis, concluye que una parte si podría recuperarse, pero no la totalidad, medirá el impuesto diferido sobre las pérdidas fiscales que pudiera compensarse en el futuro, y revelará este hecho” (Subrayado propio).*

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

El requisito de documentar las probables ganancias futuras, como requisito para reconocer activos por impuestos diferidos también está contenido en el Concepto 218-937, radicado 1-2018-026978, en el que este Consejo expresó que:

“...la entidad deberá evaluar la capacidad de obtener ganancias fiscales futuras durante el periodo en el que podría compensar las pérdidas fiscales que presentan limitación en su tiempo para ser compensadas, esto con el objetivo de demostrar su capacidad de utilizar dichos beneficios fiscales futuros (párrafos 27 a 27A de la NIC 12). Una forma de probar la capacidad de utilizar los beneficios fiscales futuros originados por las pérdidas fiscales que podrían ser compensadas es a través de la planeación fiscal y de la proyección de las ganancias fiscales futuras (párrafos 30 y 35 de la NIC 12”

Además, el mismo Concepto señala que

“si la entidad que posee pérdidas fiscales, no puede demostrar que dispone en el futuro de ganancias fiscales contra las que resulte factible compensar dichas pérdidas fiscales, entonces se abstendrá de reconocer un activo por impuestos diferidos (párrafo 36 de la NIC 12”. (Subrayado propio).

En ese mismo sentido, el Concepto 2015-455, de este Consejo manifestó citando el último inciso del mismo párrafo 36 de la NIC 12, según el cual:

“En la medida en que no sea probable disponer de ganancias fiscales contra las que resulte factible utilizar las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, no se procederá a reconocer los activos por impuestos diferidos”. (Subrayado propio).

Ciertamente el criterio de la norma internacional obedece a la norma de la prudencia, con el fin de no reconocer activos por impuestos diferidos por pérdidas fiscales, salvo que se pueda probar con suficiente certeza que existirán suficientes utilidades contra las que se puedan amortizar estos activos, de manera que la entidad deberá considerar aspectos como su planeación tributaria.

En cuanto a la planeación tributaria, el párrafo 30 de la NIC 12 indica que:

“Las oportunidades de planificación fiscal son acciones que la entidad puede emprender para crear, o incrementar, ganancias fiscales en un determinado periodo, antes de que prescriba la posibilidad de deducir una pérdida fiscal u otro crédito por operaciones anteriores en el tiempo”.

Por ello, el párrafo 36 de la NIC 12 permite a la entidad aplicar sus criterios para demostrar que existen elementos de juicio profesional para reconocer los activos por impuestos diferidos, pues señala que:

“Al evaluar la probabilidad de disponer de ganancias fiscales contra las que cargar las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, la entidad puede considerar los siguientes criterios:

- (a) si la entidad tiene suficientes diferencias temporarias imponibles, relacionadas con la misma autoridad fiscal, y referidas a la misma entidad fiscal, que puedan dar lugar a importes imponibles, en cantidad suficiente como para usar contra ellos las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, antes de que el derecho de utilización expire;*
- (b) si es probable que la entidad tenga ganancias fiscales antes de que prescriba el derecho de compensación de las pérdidas o créditos fiscales no utilizados;*
- (c) si las pérdidas fiscales no utilizadas han sido producidas por causas identificables, cuya repetición es improbable; y*

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



El progreso
es de todos

Mincomercio



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

(d) si la entidad dispone de oportunidades de planificación fiscal (véase el párrafo 30) que vayan a generar ganancias fiscales en los periodos en que las pérdidas o los créditos fiscales puedan ser utilizados...".

Es así como en el caso particular consultado en relación con el reconocimiento de activos por impuestos diferidos, el análisis solamente le corresponde a la entidad en uso de su juicio profesional y de la suficiencia de las evidencias de que disponga para demostrar la probabilidad de ganancias futuras para amortizar las pérdidas fiscales y los activos por impuestos diferidos que eventualmente pudieran ser reconocidos.

En todo caso, si la evidencia documental que corresponda, permite a la entidad concluir que existen las condiciones para reconocer un activo por impuestos diferidos, éste debe evaluarse al final del periodo siguiente, pues si se acumulan nuevamente pérdidas fiscales, es una evidencia del deterioro del activo previamente reconocido, pues indica el mismo párrafo 35 de la NIC 12 que *"la existencia de pérdidas fiscales no utilizadas puede ser una evidencia para suponer que, en el futuro, no se dispondrá de ganancias fiscales. Por tanto, cuando una entidad tiene en su historial pérdidas recientes, procederá a reconocer un activo por impuestos diferidos surgido de pérdidas o créditos fiscales no utilizados, solo si dispone de una cantidad suficiente de diferencias temporarias imponibles, o bien si existe alguna otra evidencia convincente de que dispondrá en el futuro de suficiente ganancia fiscal, contra la que cargar dichas pérdidas o créditos. En estas circunstancias, el párrafo 82 exige revelar la cuantía del activo por impuestos diferidos, así como la naturaleza de la evidencia en que se apoya el reconocimiento del mismo"*.

Se concluye, entonces, que es responsabilidad de la entidad evaluar si tiene suficiente evidencia para demostrar que se cumplen los requisitos para reconocer activos por impuestos diferidos por pérdidas o créditos fiscales no utilizados, así como del deber de realizar la medición posterior de estos activos por impuestos diferidos a fin de darles de baja si se acumulan pérdidas por varios periodos y se dejan de cumplir las expectativas de ganancias futuras.

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 concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,

JESUS MARIA PEÑA BERMUDEZ
Consejero - CTCP

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona/Jimmy Jay Bolaño T.

Consejero Ponente: Jesús María Peña Bermúdez

Revisó y aprobó: Jesús María Peña Bermúdez / Jimmy Jay Bolaño T. / Carlos Augusto Molano R.

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20