

CONTABILIZACIÓN PROVISIÓN DE IMPUESTOS

(Concepto CCTCP 241 de Junio 8 de 1999)

1. SÍNTESIS DE LA CONSULTA

La consulta está dirigida a establecer para empresas particulares:

- a) Si se deben crear provisiones para el pago de impuestos y si es obligatorio que estas se presenten en el estado de resultados.**
- b) Si el saldo de la cuenta corrección monetaria que figura en la declaración de renta debe ser igual a lo que aparece en el estado de resultados.**
- c) Si el saldo de la cuenta valorizaciones del activo debe ser igual al saldo de la cuenta superávit por valorizaciones del patrimonio.**

2. FUNDAMENTACIÓN LEGAL Y CONSIDERACIONES

- a) El Decreto 2649 de 1993 por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden las normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia, establece en el artículo 2 que este decreto debe ser aplicado por todas las personas que de acuerdo con la ley están obligadas a llevar contabilidad. Su aplicación es necesaria también para quienes sin estar obligados a llevar contabilidad pretendan hacerla valer como prueba.

Artículo 450 del Código de Comercio determina que al final de cada ejercicio se producirá el estado de pérdidas y ganancias, y que para determinar los resultados definitivos de las operaciones realizadas en el respectivo ejercicio será necesario que se hayan apropiado previamente, de acuerdo con las leyes y las normas de contabilidad, las partidas necesarias para atender el deprecio, desvalorización y garantías del patrimonio social.

El Artículo 52 del Decreto 2649 de 1993 establece que se deben contabilizar provisiones para cubrir pasivos estimados... cuando sea necesario de acuerdo con las normas técnicas. Además establece que las provisiones deben ser justificadas, cuantificables y confiables.

El Artículo 78 del mismo decreto determina que 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, y que se deben registrar por separado cada uno de ellos, determinados de conformidad con las normas legales que lo rigen.

La norma básica de la realización establece que solo pueden reconocerse hechos económicos realizados. Se entiende que un hecho económico se ha realizado cuando quiera que pueda comprobarse que, como consecuencia de transacciones o eventos pasados, internos o externos, el ente económico tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno o en otro caso razonablemente cuantificables.

En el Decreto 2650 de 1993, la cuenta 2615 sobre pasivos estimados y provisiones precisa que para atender al pago de obligaciones fiscales, tales como impuesto de renta y complementarios, industria y comercio e impuesto de vehículos se deben crear provisiones que mensualmente se contabilizan con cargo a resultados; utilizando la cuenta de Gasto 5405 Impuesto de Renta y Complementarios o las cuentas 5115 y 5215 para los otros impuestos.

- b) El artículo 44 del Decreto 2649 de 1993 establece que las cuentas de orden fiscales deben reflejar las diferencias de valor existentes entre las cifras incluidas en el balance y el estado de resultados y las utilizadas para la elaboración de las declaraciones tributarias, en forma tal que unas y otras puedan conciliarse.

En el Decreto 2650 de 1993, estas cuentas aparecen en las clases 8 y 9 en los grupos 82, 85, 92 y 95. Las del grupo 82 corresponden a las cuentas de orden deudoras fiscales y las del grupo 92 a las acreedoras fiscales; las de los grupos 85 y 95 son las respectivas cuentas de orden fiscales por contra.

Las cuentas de orden deudoras fiscales registran las diferencias existentes entre el valor de las cuentas de naturaleza activa según la contabilidad y las de igual naturaleza utilizadas para propósitos de declaraciones tributarias. Incluye conceptos tales como diferencias entre costo contable y fiscal, entre corrección monetaria contable y fiscal.

Las cuentas de orden acreedoras fiscales comprenden el valor de las diferencias existentes entre las cuentas de naturaleza crédito, según la contabilidad y las de igual naturaleza utilizadas para propósitos de declaraciones tributarias, entre las cuales se pueden mencionar las originadas en depreciaciones, diferidos y diferencias entre corrección monetaria.

Debe recordarse que estas cuentas de orden tienen adicionalmente la finalidad de poder conciliar la utilidad contable y la renta gravable.

- c) De acuerdo con el artículo 85 del Decreto 2649 de 1993, las valorizaciones representan el mayor valor de los activos, con relación a su costo neto ajustado, establecido con sujeción a las normas técnicas. Dichas valorizaciones se deben registrar por separado dentro del patrimonio.

Las valorizaciones no son otra cosa que una utilidad no realizada para el ente económico, así como las desvalorizaciones se constituyen en pérdida para el mismo. Su tratamiento contable tradicionalmente ha respondido al principio básico de la prudencia o conservadurismo, en el sentido en que las pérdidas deben registrarse tan pronto como se establezca su ocurrencia probable, en tanto que los ingresos o ganancias solo se deben reconocer al momento de su realización efectiva.

De acuerdo con la estructura establecida en el Decreto 2650 de 1993, las valorizaciones se registran en el grupo 19 y su contrapartida en el grupo 38 superávit por valorizaciones.

3. CONCEPTO DEL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

- a) De acuerdo con las anteriores consideraciones y teniendo en cuenta las normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia, los valores establecidos como provisiones para el pago de impuestos, se deben reflejar como gastos en el Estado de Resultados; a su vez la provisión se debe presentar en el Balance, dentro del grupo pasivos estimados y provisiones, hasta tanto se determine el valor real de la obligación. Si se presentan diferencias estas deben ser justificadas a través de la conciliación entre la base contable y fiscal utilizando para ello las cuentas de orden fiscales.
- b) El saldo de la corrección monetaria que figura en la declaración de renta puede o no ser igual a la que aparece en el estado de resultados. Lo importante es que si se presentan diferencias estas se puedan conciliar a través del manejo adecuado de las cuentas de orden, teniendo en cuenta que para ello el usuario está en libertad de crear las subcuentas y auxiliares que considere del caso, para lograr el objetivo de elaborar fácilmente tanto la declaración de renta como las conciliaciones que sean necesarias.
- c) El saldo de la cuenta valorizaciones que aparece en el activo debe ser igual al saldo que presenta la cuenta superávit por valorizaciones del patrimonio.