

Bogotá, D.C.,

No. del Radicado	1-2023-008391
Fecha de Radicado	18 de abril de 2023
Nº de Radicación CTCP	2023-0124
Tema	Reconocimiento – impuesto de renta

CONSULTA (TEXTUAL)

“(...)

Escribo en calidad de Contador Público que está en proceso de asumir en contrato de prestación de servicios (sic), la contabilidad de una PYME, en donde, a la fecha y en orden natural, ya se encuentra elaborado el cierre contable del año 2022 y se ha generado toda la información financiera de parte del Contador saliente.

En el proceso de recepción de la información me he encontrado con un par de hechos que me llaman la atención y que, uno de ellos puede afectar la Utilidad fiscal y por ende el Impuesto de Renta, y el otro caso podría considerarse como una compensación de saldos o sobrestimación de activos y pasivos, según se mire.

a) CONTABILIZACION IMPUESTO DE RENTA

La situación que encuentro es que el Contador saliente, AL CIERRE DEL AÑO 2022 ha realizado el proceso de determinación del Impuesto de Renta 2022, pero en su proceso de reconocimiento contable (insisto, en el cierre del año 2022) ha procedido a registrar el correspondiente Gasto por Impuesto de Renta, ha liquidado o Acreditado las cuentas de Retenciones practicadas a la Empresa, ha calculado el posible Anticipo de Impuesto de Renta 2023 y ha generado la cuenta de Impuesto de Renta por Pagar.

La consulta se centra en conocer el concepto sobre si ese registro es adecuado al cierre de la vigencia o el mismo debe realizarse solamente afectando la cuenta de Gastos por Impuesto de Renta con Crédito a una cuenta de Provisión Impuesto de Renta, dejando “vivas” todas las cuentas Activas de retención, las cuales se acreditan en el momento en que se presente la Declaración de Renta ante la DIAN.

En la forma descrita que procede el Contador saliente, podríamos interpretar como una compensación de saldos al reducir en la misma proporción los Activos (Retenciones en la fuente practicadas a la Empresa) como Pasivos (por la disminución de la Provisión del Impuesto de Renta)? O al dejar para

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

hacerlo en la vigencia 2023 al presentar la Dec de Renta, podríamos interpretarlo como una Sobreestimación de Activos y Pasivos?

b) IVA DESCONTABLE

La empresa en comentario tiene Ingresos Gravados, Exentos y Excluidos, en donde el mayor porcentaje son Exentos y Excluidos, sin embargo el Contador saliente ha registrado todo el IVA que le han cobrado a la empresa como IVA Descontable y al final del período gravable es bastante común que le resulte mayor valor de Impuesto Descontable que Impuesto Recaudado, realiza el cálculo de la proporcionalidad y el valor que NO ES DESCONTABLE lo registra como Impuestos Asumidos, haciendo que al cierre de año y al momento de determinar el Impuesto de Renta, ese valor se trate como un Gasto No Deducible.

La consulta se centra en solicitar su concepto si el procedimiento utilizado es el adecuado o, por el contrario, ese Impuesto No descontable se deba y pueda ser tratado como un Mayor valor del costo o gasto, y como tal, sea considerado dentro de los Costos y Gastos Fiscales”.

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:

Cómo se indicó antes, las orientaciones son de carácter general y abstracta, por cuanto al CTCP no le es posible conocer todos los hechos y circunstancias que rodean el reconocimiento, medición, presentación y revelación de un hecho económico.

Respecto del impuesto sobre la renta y complementarios, la Sección 29 de la NIIF para las PYMES establecen los requisitos para su reconocimiento y medición. De acuerdo con lo anterior, cada vez que la entidad presente estados financieros de propósito general intermedios o de fin de periodo deberá estimar el importe del impuesto sobre la renta y complementarios (impuesto corriente) considerando las normas contables y fiscales, para la depuración fiscal que determine la base gravable del impuesto en dicho periodo. Ver párrafos 29.4 a 29.6 de la NIIF para las PYMES, los cuales, para su facilidad, citamos a continuación:

*“Sección 29 Impuesto a las Ganancias
(...)
Reconocimiento y medición de impuestos corrientes*

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

29.4 Una entidad reconocerá un pasivo por impuestos corrientes por el impuesto a pagar por las ganancias fiscales del periodo actual y los periodos anteriores. Si el importe pagado, correspondiente al periodo corriente y a los anteriores, excede el importe por pagar de esos periodos, la entidad reconocerá el excedente como un activo por impuestos corriente.

29.5 Una entidad reconocerá un activo por impuestos corriente por los beneficios de una pérdida fiscal que pueda ser aplicada para recuperar el impuesto pagado en un periodo anterior.

29.6 Una entidad medirá un pasivo (o activo) por impuestos corrientes a los importes que se esperen pagar (o recuperar) usando las tasas impositivas y la legislación que haya sido aprobada, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, en la fecha de presentación. Una entidad considerará las tasas impositivas y las leyes fiscales cuyo proceso de aprobación no hayan afectado históricamente al resultado ni sea probable que lo hagan. Los párrafos 29.32 a 29.33 proporcionan una guía adicional de medición. (...)"

Sin perjuicio de que para la contabilización de los impuestos corrientes se utilicen cuentas separadas del activo o del pasivo, y de que se realicen las revelaciones en las notas a los estados financieros que sean pertinentes, **para propósitos de presentación de estados financieros de propósito general**, los activos y pasivos por impuestos corrientes se presentarán por su importe neto, **si y solo si** la entidad tiene el derecho exigible legalmente, de compensar los importes y puede demostrarse sin esfuerzo o costo desproporcionado que tenga planes de liquidarlos en términos netos o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente (Ver NIIF Pymes 29.37).

"Compensación

29.37 Una entidad compensará los activos por impuestos corrientes y los pasivos por impuestos corrientes, o los activos por impuestos diferidos y los pasivos por impuestos diferidos, si y solo si tiene el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes y puede demostrar sin esfuerzo o costo desproporcionado que tenga planes de liquidarlos en términos netos o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente."

Al momento de presentarse el pasivo (activo) por impuesto de renta, debe presentarse de manera neta, de tal manera que el saldo a pagar refleje la diferencia entre el impuesto a cargo y las retenciones practicadas. En el mismo sentido, si existe un saldo a favor para la entidad, el activo por impuesto de renta deberá reflejar el saldo a favor de la entidad considerando el impuesto a cargo liquidado y las retenciones del periodo, incluyendo el saldo a favor de periodos anteriores, si existiere.

Este Consejo ya se manifestó sobre este particular en el concepto 2023-0041 con fecha de radicación 31-01-2023, y en el cual se manifestó lo siguiente:

El reconocimiento de los impuestos se encuentra incluido en los marcos de información financiera en la NIC 12 para el Grupo 1 quienes adoptaron NIIF plenas y en la sección 29 para las compañías del grupo 2 quienes adoptaron las NIIF para Pymes, en los dos, se establecen los criterios relacionados con el importe de activos y pasivos relacionados con estas partidas.

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**

En relación a su consulta, este Consejo se ha pronunciado en relación al reconocimiento de impuestos, indicando

No Concepto	Descripción
<p>2022-0478 Del 15-12-2022</p>	<p>“Los registros contables mensuales de una entidad es un proceso técnico que se debe llevar a cabo sobre las operaciones del ente económico; finalizado cada periodo de tiempo se sumariza para reflejar en el ejercicio contable respectivo lo más preciso posible, todas las partidas que hacen parte de un estado financiero a un corte determinado incluyendo las provisiones fiscales para establecer la utilidad o pérdida del ejercicio como resultado del mismo.”</p>
<p>2020-0884 Del 20-10-2020</p>	<p>*¿Cuándo debe efectuarse el registro contable relacionado con el impuesto sobre la renta y el impuesto de industria y comercio?</p> <p>Respecto del impuesto sobre la renta y complementarios, la NIC 12 y la sección 29 de la NIIF para las PYMES establecen los requisitos para su reconocimiento y medición. De acuerdo con lo anterior, cada vez que la entidad presente estados financieros de propósito general intermedios o de fin de periodo deberá estimar el importe del impuesto sobre la renta y complementarios (impuesto corriente) considerando las normas contables y fiscales, para la depuración fiscal que determine la base gravable del impuesto en dicho periodo (ver párrafos 29.4 a 29.6 de la NIIF para las PYMES). Lo anterior podría no ser aplicable en la información financiera elaborada únicamente para uso interno, o que se dirigen a usuarios específicos, dicha información financiera no es de propósito general. Respecto del impuesto de industria y comercio la CINIIF 21 establece criterios para el reconocimiento de impuestos diferentes al de la renta, como ocurre con el impuesto de industria y comercio. En este caso el importe del impuesto por impuesto de industria y comercio se reconoce cuando ocurre el suceso que da origen a la obligación (CINIIF 21.8) el cual corresponden al mismo periodo en el cual la entidad reconoce ingresos que resultan gravados con dicho impuesto en el municipio o distrito correspondiente según la legislación que rige la materia.</p> <p>¿En diciembre del año gravable o en el año en que se determina el impuesto como tal o sea en el año que se hace las declaraciones?</p> <p>Como se mencionó anteriormente, cada vez que la entidad presente estados financieros de propósito general intermedios o de fin de ejercicio deberá medir el impuesto sobre la renta a pagar considerando la depuración fiscal que determine la base gravable del impuesto en dicho periodo. Sin perjuicio de que para la contabilización de los impuestos corrientes se utilicen cuentas separadas del activo o del pasivo, y de que se realicen las revelaciones en las notas que sean pertinentes,</p>

**CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA**

No Concepto	Descripción
	<p>cuando se presenten estados financieros de propósito general, los activos y pasivos por impuestos corrientes se presentarán por su importe neto, si y solo si tiene el derecho, exigible legalmente de compensar los importes y puede demostrarse sin esfuerzo o costo desproporcionado que tenga planes de liquidarlos en términos netos o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente (Ver NIIF Pymes 29.37 y NIC 12.71).</p> <p>Al momento de presentarse el pasivo (activos) por impuesto de renta o de impuesto de industria y comercio, debe presentarse de manera neta, de tal manera que el saldo a pagar refleje la diferencia entre el impuesto a cargo y las retenciones practicadas. En el mismo sentido, si existe un saldo a favor para la entidad, el activo por impuesto de renta deberá reflejar el saldo a favor de la entidad considerando el impuesto a cargo liquidado y las retenciones del periodo, incluyendo el saldo a favor de periodos anteriores, si existiere.”</p>
<p>2018-168 Del 5 de abril de 2018</p>	<p>“un anticipo se registra cuando él ha sido pagado (...) el reconocimiento se realiza cuando</p> <ul style="list-style-type: none"> • Causación del hecho económico cuando se cumplen los criterios de reconocimiento y la entidad no realiza el pago • Causación del hecho económico cuando se cumplen los criterios de reconocimiento y la entidad realiza el pago” <i>Negrita fuera de texto.</i>

En síntesis, el reconocimiento de los anticipos de impuestos deben ser registrados en el año donde se determinan y no al momento del pago; recordando que la contabilidad se causa por base de acumulación (devengo)¹ y no cuando sea recibido o pagado el efectivo o su equivalente al monto de estos importes. Obsérvese que una cosa es la causación y registro del importe del impuesto que se estima con base en las normas legales a pagar por el período que se finaliza, y otra el anticipo que se calcula, también conforme a la normativa vigente, para la preparación y presentación del impuesto respectivo al período futuro.”

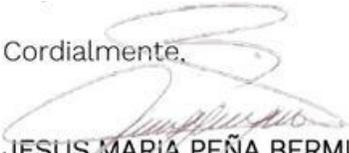
En cuanto a la inquietud referente al IVA descontable, este Consejo no es competente para pronunciarse sobre este particular, razón por la cual invitamos al peticionario a elevar su consulta a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

¹ Base contable de acumulación (devengo): “numeral 27 Una entidad elaborará sus estados financieros, excepto en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, utilizando la base contable de acumulación (o devengo). Numeral 28 - Cuando se utiliza la base contable de acumulación (devengo), una entidad reconocerá partidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos (los elementos de los estados financieros), cuando éstas satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos para tales elementos en el Marco Conceptual” – Ver Anexo 2 DUR 2420 de 2015.

**CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA**

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que, para hacerlo, este organismo se cifió 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 MARÍA PEÑA BERMUDEZ
Conséjero - CTCP

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona
Consejero Ponente: Jesús María Peña Bermúdez
Revisó y aprobó: Carlos Augusto Molano R. / Jimmy Bolaño T. / Jairo Enrique Cervera R. / Jesús María Peña B.

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