



Implementación NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido

Habid Martinez – Tax Manager, especialista en Derecho Tributario y Derecho Tributario Internacional

Barranquilla, Noviembre 26 de 2018

Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido



Agenda

- I** Introducción
- II** Consideraciones generales de la NIIF 16 - Arrendamientos
- III** Consideraciones tributarias frente a la implementación de la NIIF 16
- VII** Aspectos relevantes en materia de impuesto diferido

Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido



Introducción

Agenda

Introducción

Aspectos generales de la
NIIF 16 – Arrendamientos

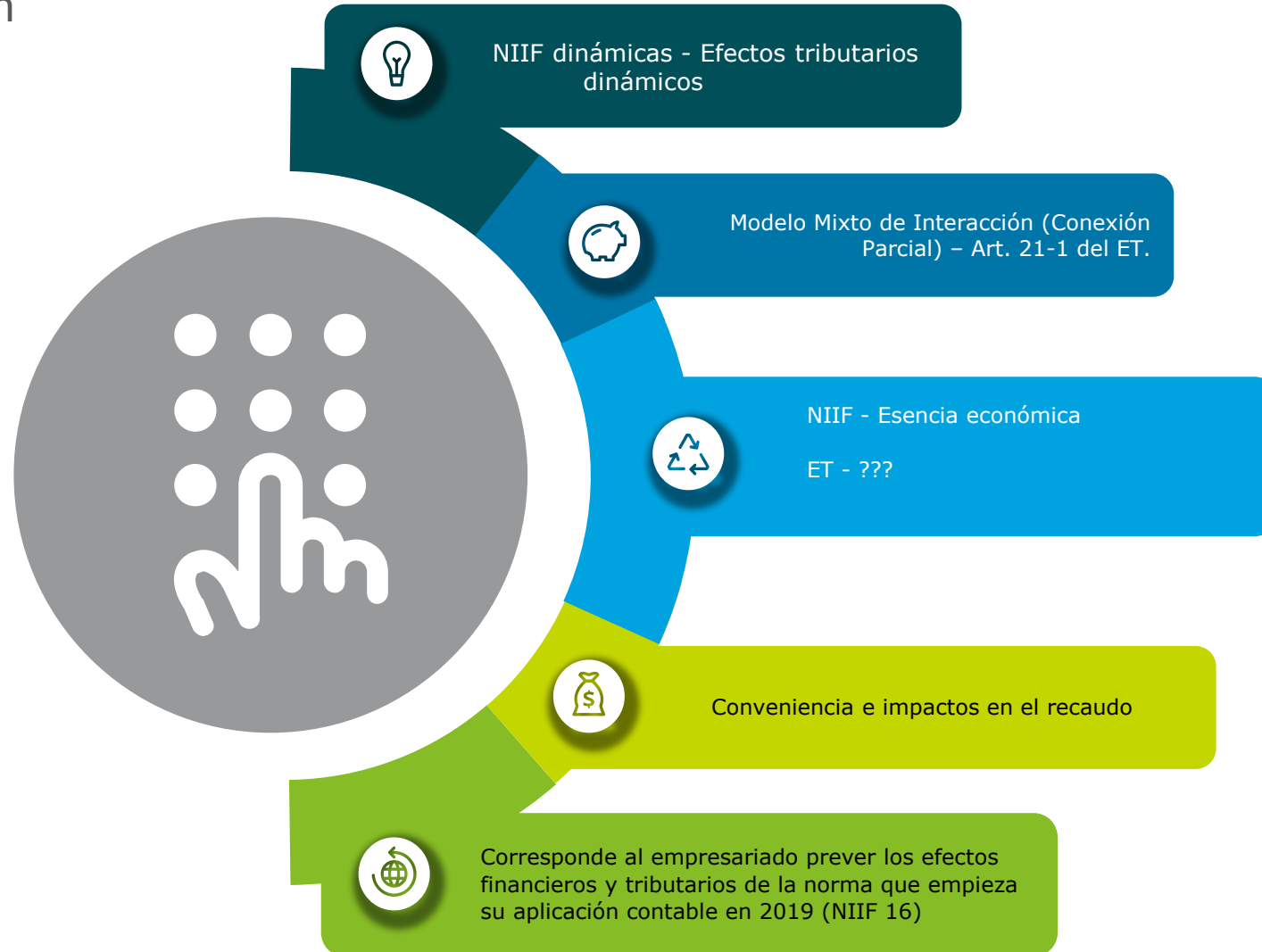
Consideraciones tributarias
implementación NIIF 16

Aspectos relevantes
impuesto diferido

Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido



Introducción



Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido



Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido



Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido

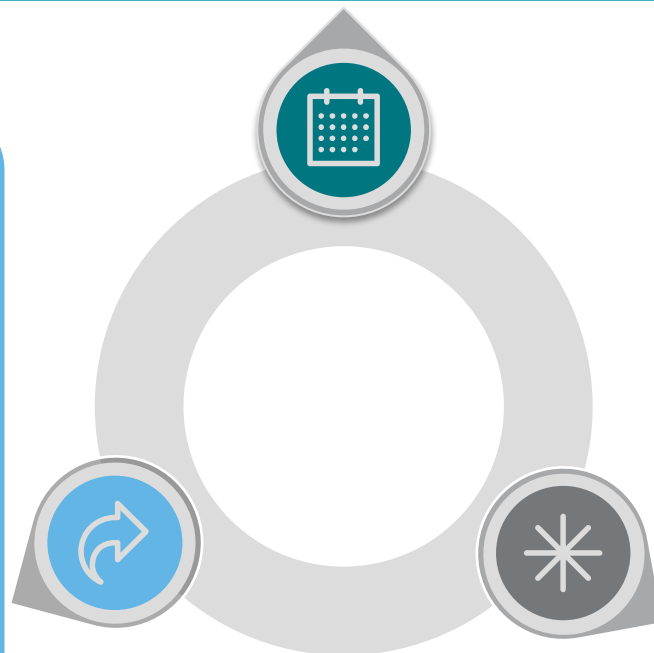
Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

FECHA EFECTIVA

La NIIF 16 será efectiva para periodos anuales que comiencen en o después del 01 de Enero de 2019. **Se permite la adopción anticipada si se aplica NIIF 15.**

PRINCIPALES CAMBIOS FRENTE A LA NIC 17

- Plantea un modelo único para contabilización de arrendamientos (con limitadas excepciones) similar a los arrendamientos financieros.
- **Distinción entre arrendamientos y contratos de servicios (No están en el alcance de la NIIF 16).**
- Arrendamientos: Reconocer Activos y Pasivos.
- Contratos de Servicios: Reconocer un gasto periódico.
- **El criterio de clasificación depende de quien tiene el Control del Activo.**
- Dos excepciones para mantener el modelo de arrendamiento operativo: Bienes con bajo valor y contratos con plazo > o = a 12 meses.



IMPACTOS FINANCIEROS

Estado Situación Financiera

Las compañías con arrendamientos operativos tendrán aparentemente más activos, pero también estarán más fuertemente endeudadas.

Estado de Resultados

Reconocimiento de intereses implícitos y amortización del activo.

Aplicar un patrón anticipado de reconocimiento de gastos en la mayoría de los contratos, aun cuando abonan rentas anuales constantes.

Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido



Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Definición de arrendamiento



“Contrato, o parte de un contrato, que transmite el derecho de uso de un activo (el activo subyacente) por un período de tiempo en intercambio por consideración”. [IFRS 16: Apéndice A]

Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido



Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Clases de arrendamientos y efectos asociados bajo NIIF 16

Tipo de arrendamiento	Contabilidad arrendatario	
	NIC 17	NIIF 16
Operativo	Se reconocía un gasto por el canon	Se reconoce un derecho (activo) por el uso de los activos arrendados
		Se reconoce un pasivo financiero
		Se deben reconocer los gastos por amortización e intereses
Financiero	Se reconoce un derecho (activo) por el uso de los activos arrendados	Continúan los mismos criterios de reconocimiento de la NIC 17
	Se reconoce un pasivo financiero	
	Se deben reconocer los gastos por amortización e intereses	

La NIIF 16 podrá aplicarse por los arrendatarios por primera vez de forma completamente retrospectiva o mediante el método retrospectivo modificado (Puesta al día acumulado)

Los contratos cuyo vencimiento se materialicen dentro de los 12 meses siguientes a la entrada en vigencia de la NIIF 16 no deberán ser sujetos de reexpresión

Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido



Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Clases de arrendamientos y efectos asociados bajo NIIF 16

Tipo de arrendamiento	Contabilidad arrendador
	NIC 17 / NIIF 16
Operativo	Activos sujetos a arrendamiento operativo - Se presentan en el balance de acuerdo con su naturaleza
	Los ingresos se reconocen de forma lineal, a lo largo del plazo del arrendamiento
	La política de depreciación para activos arrendados debe ser consistente con la política de depreciación normal de activos de la misma clase
Financiero	Se reconoce una cuenta por cobrar, por el importe de la inversión neta en el arrendamiento (suma de pagos mínimos, más cualquier valor residual no garantizado)
	El cobro del arrendamiento se divide en: <ul style="list-style-type: none">• Reembolso del principal• Ingreso financiero por su inversión

NIIF 16 mantiene sustancialmente los requisitos de contabilidad del arrendador de la NIC 17 (Arrendamientos).

Esta NIIF exige al arrendador clasificar el arrendamiento en operativo o financiero

Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

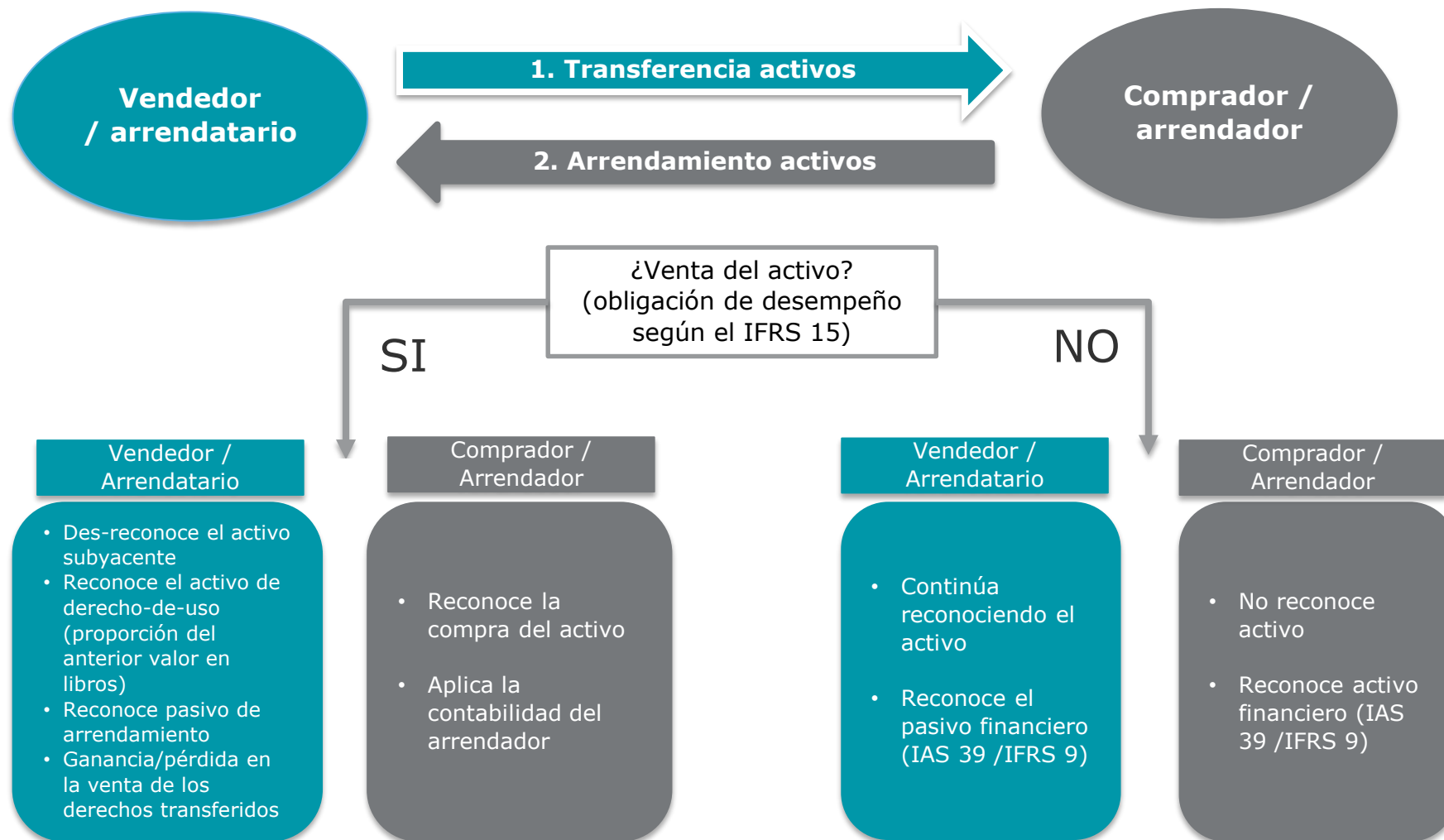
Aspectos relevantes impuesto diferido



Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Operaciones de Leaseback



Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido



Consideraciones tributarias frente a la implementación de la NIIF 16

Agenda

Introducción

Aspectos generales de la
NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias
implementación NIIF 16

Aspectos relevantes
impuesto diferido



Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido

Aplicabilidad temporal de la norma: Vigencia de la NIIF 16 en material fiscal – Marco jurídico

Constitución Nacional

- Artículo 338 de la C.N – Irretroactividad de la ley tributaria: "(...) *Las leyes que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.*"

Estatuto Tributario

- Artículo 21-1 del E.T.: Para la determinación del impuesto sobre la renta, en el valor de los (...) ingresos, los sujetos pasivos de este impuesto obligados a llevar contabilidad aplicarán los sistemas de reconocimientos y medición, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia, cuando la ley tributaria remita expresamente a ellas y en los casos en que esta no regule la materia.
- Artículo 28 del E.T.: Para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad, los ingresos realizados fiscalmente son los devengados contablemente en el año o periodo gravable.
- Artículo 289 del E.T.: Cuando se realicen **ajustes contables por cambios en políticas contables**, estos no tendrán efectos en el impuesto sobre la renta y complementarios. (...)
- **Parágrafo 2. En el año o periodo gravable que entre en vigencia en Colombia una norma de contabilidad, esta tendrá efectos fiscales, si el decreto reglamentario así lo establece y se ajusta a lo previsto en el artículo 4 de la ley 1314 del 2009.**

Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido



Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido

Aplicabilidad temporal de la norma: Vigencia de la NIIF 16 en material fiscal – Marco jurídico

DIAN – Oficio No. 30615 del 18 de octubre de 2018:

- La autoridad de impuestos se pronuncia acerca de la vigencia de la NIIF 15 y la NIIF 16 para fines fiscales, con base en los artículos 21-1 y 289 (pár. 2) del E.T, el artículo 14 de la Ley 1314 de 2009 y un pronunciamiento de la Corte Constitucional (Sentencia C-1018 del 2012) relativo a la aplicación para efectos impositivos de la reglamentación contable y financiera.
- De este modo, se concluye lo siguiente:

NIIF 15 – Ingresos de actividades ordinarias	NIIF 16 – Arrendamientos
En virtud de los artículos 21-1 y 28 del E.T., la aplicación de la NIIF 15 en materia fiscal para efectos de los ingresos, debería tener lugar a partir del 1 de enero de 2018 .	No tiene aplicación fiscal: El artículo 21-1 del E.T. establece una excepción a la remisión contable cuando hay un tratamiento específico previsto en la ley tributaria, como ocurre con el 127-1 del E.T. (tratamiento fiscal de arrendamiento financiero y operativo).
Es decir, que para quienes apliquen NIIF plenas, para el año gravable 2017 debían aplicar el tratamiento previsto en la NIC 18 a fines fiscales, incluyendo a quienes aplicaron la NIIF 15 de forma anticipada en el 2017 con propósitos contables.	Por lo anterior, los contribuyentes deben aplicar la norma fiscal expresa a partir del 1 de enero de 2017 .

Agenda

Introducción

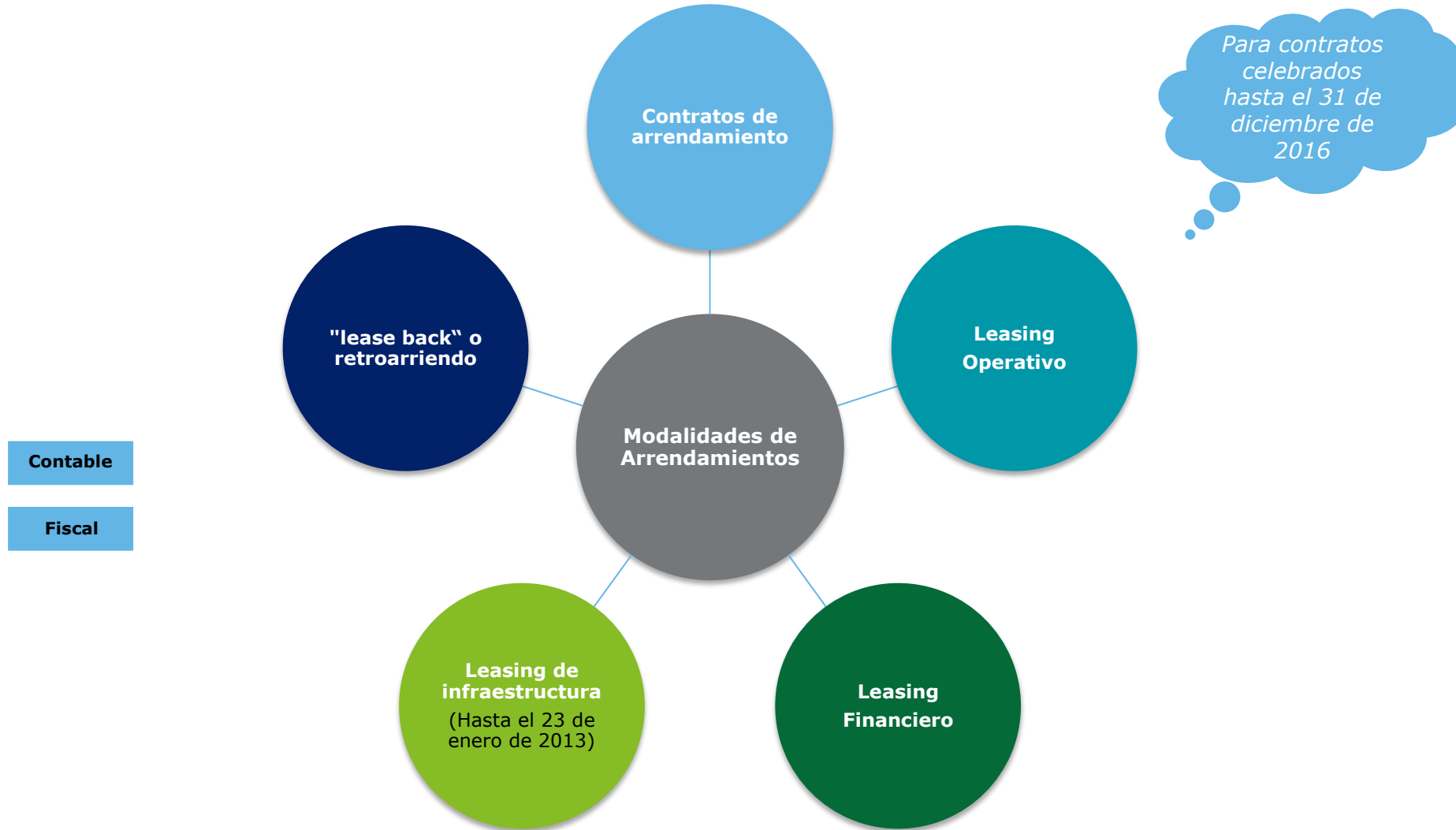
Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido

Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido

Tipos de arrendamientos **ANTES** de la Ley 1819 de 2016



Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido

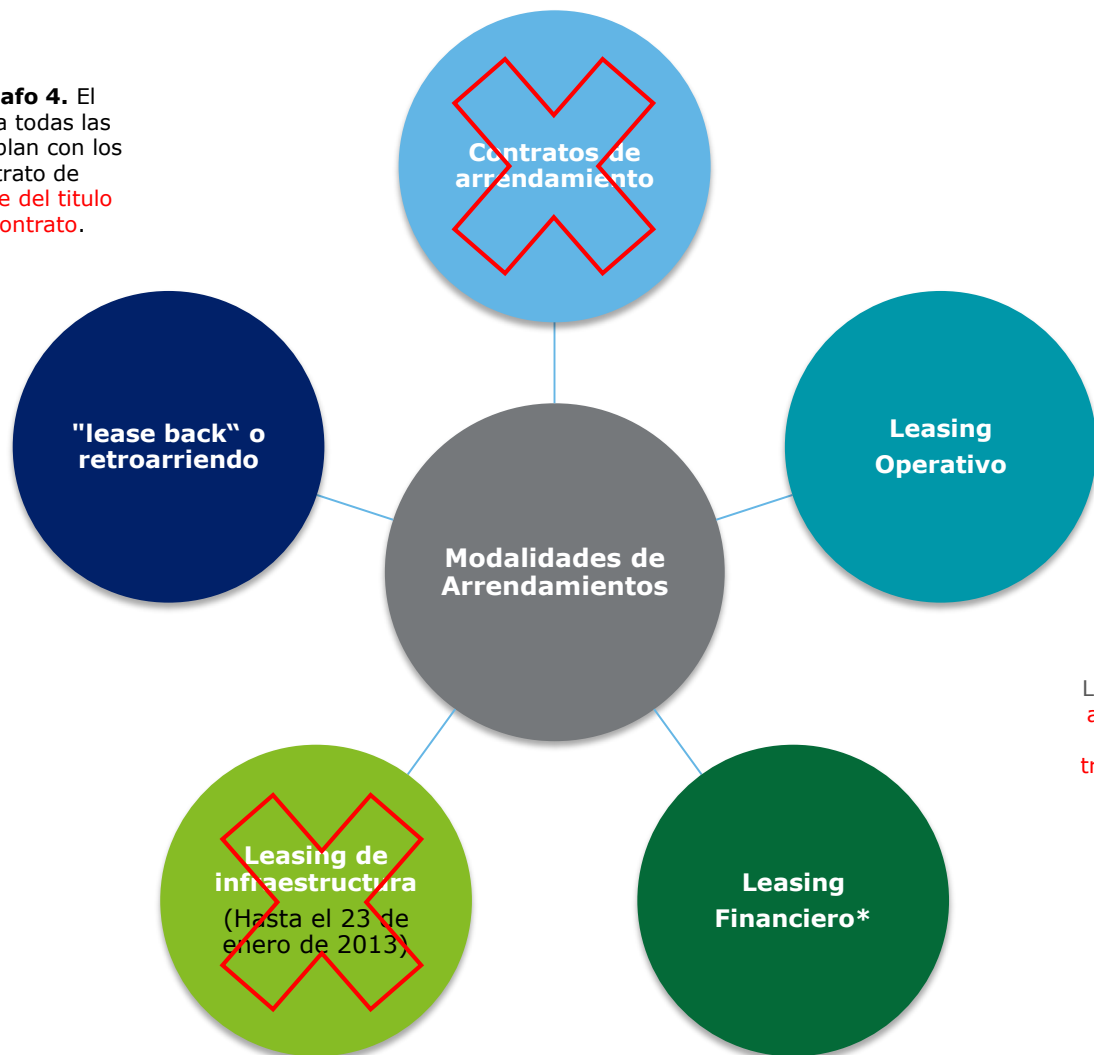


Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido

Tipos de arrendamientos **DESPUES** de la Ley 1819 de 2016

Artículo 127-1 del E.T., Parágrafo 4. El tratamiento de este artículo aplica a todas las modalidades contractuales que cumplan con los elementos de la esencia del contrato de arrendamiento, **independientemente del título otorgado por las partes a dicho contrato.**

Contable
Fiscal



Para contratos celebrados a partir de 1 de enero de 2017

Los contratos que se hayan celebrado **antes** de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, **mantendrán el tratamiento fiscal vigente al momento de su celebración.**

***Todos los que no cumplan las condiciones fiscales para ser Financieros serán Operativos**

Agenda

Introducción

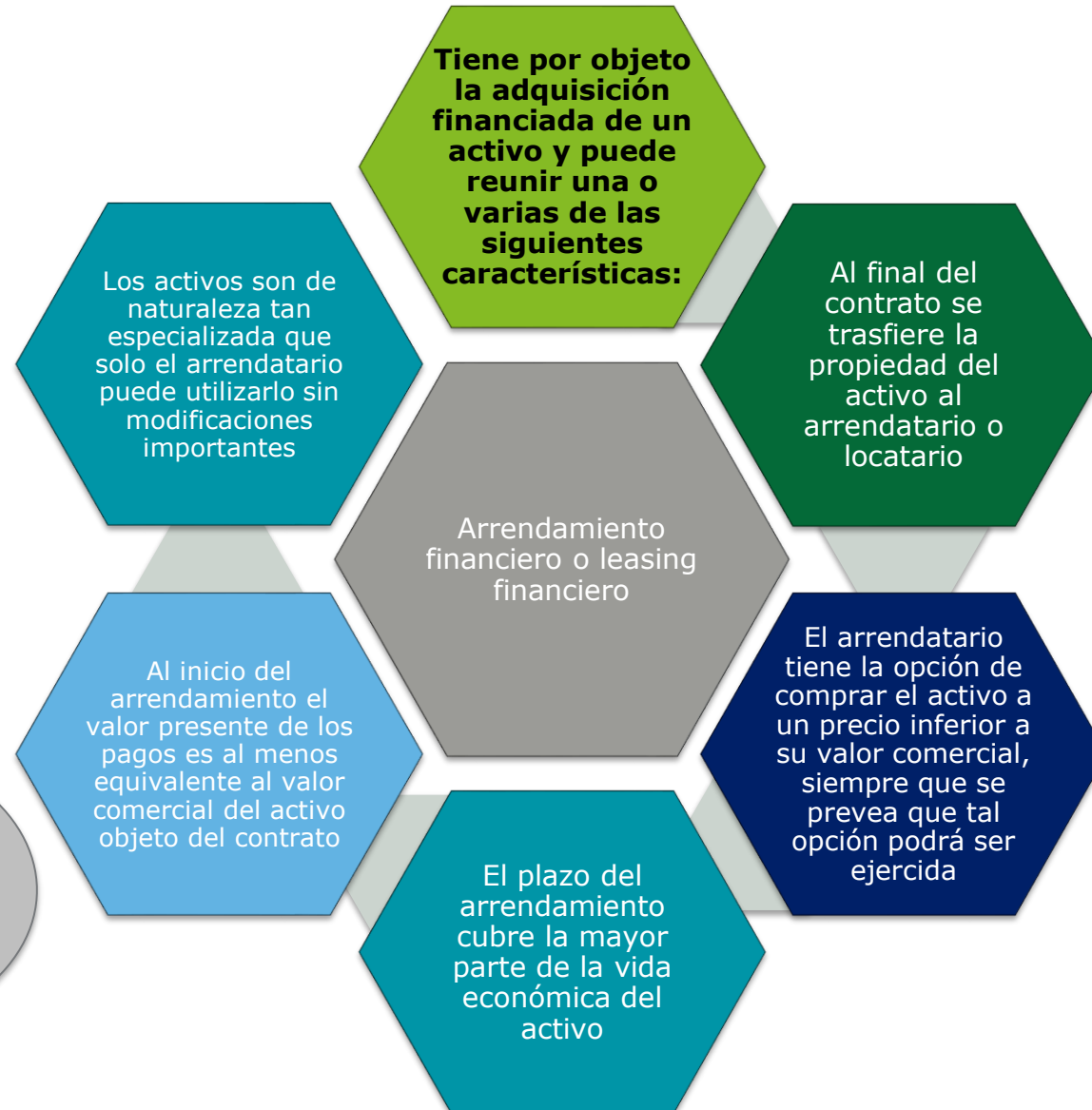
Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido

Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido

Condiciones fiscales para los arrendamientos financieros



Para los contratos firmados a partir del 1 de enero de 2017, deberá tenerse en cuenta si el activo tiene limitación de depreciación (Artículo 137 E.T.).

Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido



Aspectos relevantes en materia de impuesto diferido

Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido



Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido

Aspectos relevantes en materia de impuesto diferido

AÑO 1	Valor en libros (Sin NIIF 16)	Valor en libros (Con NIIF 16)	Base fiscal	Difer tempor (Sin NIIF 16)	Difer tempor (Con NIIF 16)	Impto diferido (Sin NIIF 16)	Impto diferido (Con NIIF 16)	Gasto contable leasing (Sin NIIF 16)	Gasto contable leasing (Con NIIF 16)	Gasto fiscal leasing 2019	Aumento (dismin) en la Utilidad contable	¿Aplica Excepción?
	A	B	C	D=A-C	E=B-C	F=Dx30%	G=Ex30%	H	I	J	K=(H-I)-(F-G)	
Leasing operativo firmado antes de 2017 (Activo)	0	80	0	0	80	0	(24)	20	8	20	(12)	?
Leasing operativo firmado antes de 2017 (Pasivo)	0	80	0	0	80	0	24	0	4	0	20	?
							0	20	12	20	8	

AÑO 2	Valor en libros (Sin NIIF 16)	Valor en libros (Con NIIF 16)	Base fiscal	Difer tempor (Sin NIIF 16)	Difer tempor (Con NIIF 16)	Impto diferido (Sin NIIF 16)	Impto diferido (Con NIIF 16)	Gasto contable leasing (Sin NIIF 16)	Gasto contable leasing (Con NIIF 16)	Gasto fiscal leasing 2020	Aumento (dismin) en la Utilidad contable	¿Aplica Excepción?
	A	B	C	D=A-C	E=B-C	F=Dx30%	G=Ex30%	H	I	J	K=(H-I)-(F-G)	
Leasing operativo firmado antes de 2017 (Activo)	0	72	0	0	72	0	(21,6)	20	8	20	14,4	?
Leasing operativo firmado antes de 2017 (Pasivo)	0	64	0	0	64	0	19,2	0	4	0	(8,8)	?
							(2,4)	20	12	20	5,6	

DATOS

Activo: Maquinaria
 Valor contrato: 100
 VP contrato: 80
 Interés implícito: 20
 Plazo: 5 años
 Vida útil estimada: 10 años
 Canon anual: 20
 Depreciación anual: 8
 Interés anual: 4
 Tasa de renta: 30%

Excepción NIC 12.15 y 12.24

- A** - Debe surgir en el reconocimiento inicial de activo o pasivo
- B** - No debe surgir en una combinación de negocios
- C** - No debe impactar la utilidad contable al momento de la operación
- D** - No debe impactar la utilidad fiscal al momento de la operación

Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido



Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido

Aspectos relevantes en materia de impuesto diferido

AÑO 1	Valor en libros (Sin NIIF 16)	Valor en libros (Con NIIF 16)	Base fiscal	Difer tempor (Sin NIIF 16)	Difer tempor (Con NIIF 16)	Impto diferido (Sin NIIF 16)	Impto diferido (Con NIIF 16)	Gasto contable leasing (Sin NIIF 16)	Gasto contable leasing (Con NIIF 16)	Gasto fiscal leasing 2019	Aumento (dismin) en la Utilidad contable	¿Aplica Excepción?
	A	B	C	D=A-C	E=B-C	F=Dx30%	G=Ex30%	H	I	J	K=(H-I)-(F-G)	
Leasing operativo firmado antes de 2017 (Activo)	0	80	0	0	80	0	(24)	20	16	20	(20)	?
Leasing operativo firmado antes de 2017 (Pasivo)	0	80	0	0	80	0	24	0	4	0	20	?
							0	20	20	20	0	

AÑO 2	Valor en libros (Sin NIIF 16)	Valor en libros (Con NIIF 16)	Base fiscal	Difer tempor (Sin NIIF 16)	Difer tempor (Con NIIF 16)	Impto diferido (Sin NIIF 16)	Impto diferido (Con NIIF 16)	Gasto contable leasing (Sin NIIF 16)	Gasto contable leasing (Con NIIF 16)	Gasto fiscal leasing 2020	Aumento (dismin) en la Utilidad contable	¿Aplica Excepción?
	A	B	C	D=A-C	E=B-C	F=Dx30%	G=Ex30%	H	I	J	K=(H-I)-(F-G)	
Leasing operativo firmado antes de 2017 (Activo)	0	64	0	0	64	0	(19,2)	20	16	20	8,8	?
Leasing operativo firmado antes de 2017 (Pasivo)	0	64	0	0	64	0	19,2	0	4	0	(8,8)	?
							0	20	20	20	0	

DATOS

Activo: Maquinaria
 Valor contrato: 100
 VP contrato: 80
 Interés implícito: 20
 Plazo: 5 años
 Vida útil estimada: 5 años
 Canon anual: 20
 Depreciación anual: 16
 Interés anual: 4
 Tasa de renta: 30%

Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido



Implementación de NIIF 16 - Efectos tributarios e impuesto diferido

Aspectos relevantes en materia de impuesto diferido

AÑO 1	Valor en libros (Sin NIIF 16)	Valor en libros (Con NIIF 16)	Base fiscal	Difer tempor (Sin NIIF 16)	Difer tempor (Con NIIF 16)	Impto diferido (Sin NIIF 16)	Impto diferido (Con NIIF 16)	Gasto contable leasing (Sin NIIF 16)	Gasto contable leasing (Con NIIF 16)	Gasto fiscal leasing 2019	Aumento (dismin) en la Utilidad contable	¿Aplica Excepción?
	A	B	C	D=A-C	E=B-C	F=Dx30%	G=Ex30%	H	I	J	K=(H-I)-(F-G)	
Leasing operativo firmado antes de 2017 (Activo)	0	80	0	0	80	0	(24)	20	20	20	(24)	?
Leasing operativo firmado antes de 2017 (Pasivo)	0	80	0	0	80	0	24	0	4	0	20	?
							0	20	24	20	(4)	

AÑO 2	Valor en libros (Sin NIIF 16)	Valor en libros (Con NIIF 16)	Base fiscal	Difer tempor (Sin NIIF 16)	Difer tempor (Con NIIF 16)	Impto diferido (Sin NIIF 16)	Impto diferido (Con NIIF 16)	Gasto contable leasing (Sin NIIF 16)	Gasto contable leasing (Con NIIF 16)	Gasto fiscal leasing 2020	Aumento (dismin) en la Utilidad contable	¿Aplica Excepción?
	A	B	C	D=A-C	E=B-C	F=Dx30%	G=Ex30%	H	I	J	K=(H-I)-(F-G)	
Leasing operativo firmado antes de 2017 (Activo)	0	60	0	0	60	0	(18)	20	20	20	6	?
Leasing operativo firmado antes de 2017 (Pasivo)	0	64	0	0	64	0	19,2	0	4	0	(8,8)	?
							1,2	20	24	20	(2,8)	

DATOS

Activo: Maquinaria
 Valor contrato: 100
 VP contrato: 80
 Interés implícito: 20
 Plazo: 5 años
 Vida útil estimada: 4 años
 Canon anual: 20
 Depreciación anual: 20
 Interés anual: 4
 Tasa de renta: 30%

Agenda

Introducción

Aspectos generales de la NIIF 16 – Arrendamientos

Consideraciones tributarias implementación NIIF 16

Aspectos relevantes impuesto diferido



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee (“DTTL”), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more about our global network of member firms.

Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in more than 150 countries and territories, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte’s more than 263,000 professionals are committed to becoming the standard of excellence.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the “Deloitte Network”) is, by means of this communication, rendering professional advice or services. No entity in the Deloitte network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.