



TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL DEL IMPUESTO DIFERIDO DE ACUERDO A LA NIIF PARA PYMES EN COLOMBIA

ACCOUNTING AND TAX TREATMENT OF DEFERRED TAX ACCORDING TO IFRS FOR SMES IN COLOMBIA

DIEGO ADRIÁN CELIS VALENCIA

Estudiante de Contaduría Pública – 9 semestre, Universidad Antonio Nariño Sede Palmira,
Valle del cauca.

Resumen

Las NIIF o las normas internacionales de información financiera se tratan de estándares internacionales en materia de contabilidad relacionados con la calidad y transparencia de dicha información financiera, para el caso de las PYMES, la aplicación de esa normativa se ve supeditada a las condiciones derivadas de su reconocimiento como parte del grupo 2 de la clasificación contenida en la norma. Las NIIF define al grupo 2 de manera inversa, significando que no serán reconocidas por sus características sino por sus no-características, así, en Colombia fueron reguladas en principio por la Ley 1314 de 2009, referente a principios y normas generales de la información contable, mientras que el Decreto 3022 de 2013 se enfocó más en especificar las condiciones aplicables a ese grupo 2 al que pertenecen las PYMES. De esta manera, el impuesto diferido que se establece en este documento, se trata de esa diferencia que surge del tratamiento contable y fiscal de los activos o pasivos de una empresa, así, el tratamiento de las PYMES frente a este requerimiento tiene peculiaridades que serán objeto de desarrollo en el presente artículo, enfocado justamente en el análisis de lo que disponen las NIIF y disposiciones nacionales al respecto.



Palabras Claves: Niif, Financiero, Activos, Pasivos, Impuesto.

Abstract

IFRS or international financial reporting standards are international accounting standards related to the quality and transparency of such financial information. In the case of SMEs, the application of such standards is subject to the conditions derived from their recognition as part of group 2 of the classification contained in the standard. The IFRS defines Group 2 in the opposite way, meaning that they will not be recognized by their characteristics but by their non-characteristics. Thus, in Colombia they were regulated in principle by Law 1314 of 2009, referring to general principles and standards of accounting information, while Decree 3022 of 2013 focused more on specifying the conditions applicable to that Group 2 to which SMEs belong. Thus, the deferred tax established in this instrument is that difference that arises from the accounting and tax treatment of a company's assets or liabilities. Thus, the treatment of SMEs with respect to this requirement has peculiarities that will be developed in this article, focused precisely on the analysis of what the IFRS and national provisions provide in this regard.

Translated with www.DeepL.com/Translator (free version)

Key words: IFRS, Financial, Assets, Liabilities, Tax.



Introducción

Alguna de las complejidades dentro del ejercicio de la contabilidad en la actualidad, es la comprensión e implementación del tratamiento contable, respecto a las normas internacionales para información financiera mejor conocida como NIIF, con relación a las pequeñas y medianas empresas. Esta reglamentación fue creada por International Accounting Standards Board o simplemente IASB por sus siglas en inglés, que, con su entrada en vigencia en el año 2009, resulto imperativo la implementación del cálculo del impuesto diferido en Colombia. esta normatividad tiene como objetivo el aplicarse a los estados financieros de propósito general, dichos estados deben suministrar información acerca de la situación económica y financiera de la empresa en cuestión.

Las NIIF como reglamentación que pretende mejorar la comparabilidad de la información financiera ha representado un verdadero reto para las PYMES por la transición de la normatividad nacional a la internacional, si bien tenían la obligación de rendir cuentas, esto era, simplemente una publicación de estados financieros con propósitos de información general, contrario a las NIIF, por lo cual dicho tratamiento representa un nuevo paso para estas empresas, lo cual significa un cambio organizacional dentro de estas.

Con la ley 1314 del 2009 se establece la normatividad para los preparadores de información financiera con la cual Colombia inicia el proceso de adopción de las NIIF, comenzando con su entrada en vigencia la preparación, implementación y adopción de estos estándares internacionales que le traerá mayor competitividad y le permite entre otros



beneficios, el acceso al mercado de capitales, la reducción de costos financieros y presentar información transparente, consistente y comparable con empresas del mismo sector a nivel global.

Dado lo anterior se puede evidenciar que las NIIF son necesarias para los stakeholders y aunque la reglamentación colombiana permita su aplicación, la misma no puede ser más importante que la normatividad fiscal actual debido a que la misma no sirve como base para el cálculo de los impuestos; por lo cual, al momento de generar el impuesto a cargo, se presentan disparidades resultantes de las diferencias en la medición de los hechos económicos dentro de las compañías.

La realización de este artículo tiene como objetivo analizar el tratamiento contable del impuesto diferido de acuerdo a las NIIF con respecto a las pequeñas y medianas empresas, debido a que surge la pregunta acerca de ¿Cómo debe ser el tratamiento contable del impuesto diferido según las NIIF Para PYMES y su aplicación en la norma colombiana?; para dar respuesta a la cuestión anterior, el presente documento compara la finalidad de la contabilidad financiera y la contabilidad fiscal, contextualiza sobre términos que se presentan en dichas diferencias de conceptos y enuncia la importancia del manejo adecuado del impuesto diferido para las pymes en Colombia.

Es importante conocer los estándares internacionales ya que su perfecta aplicación permite la toma de decisiones en la compañía; lo que se busca a través de este artículo, es



abordar las diferencias entre lo contable y fiscal, ya que de ello depende que, por un lado, la revelación de la información financiera sea confiable y comparable frente a otras compañías y por otra parte puede prevenir sanciones por parte del ente encargado del manejo de los impuestos en Colombia, ya que como se sabe, un mal cálculo en la presentación de las declaraciones pueden generar sanciones que pueden aumentar el valor a pagar de las compañías

Metodología

Este texto se desarrolla a través de una metodología cualitativa, partiendo de un análisis bibliográfico y legislativo enfocado en el tratamiento de las pymes con respecto al impuesto diferenciado establecido por las NIIF en Colombia, así, se harán uso de fuentes primarias y secundarias de investigación, haciendo referencia por un lado, al uso de documentos, información y teorías tomadas de sus autores originales, mientras que por otro, se tendrán en cuenta recopilaciones documentales, análisis y demás que nos permita una comprensión más extensa del objeto de investigación. Así, las conclusiones serán extraídas haciendo uso de un método analítico luego del estudio pormenorizado del tratamiento contable y fiscal del impuesto diferido de acuerdo a la NIIF para pymes en Colombia.

Resultados y discusiones.

Las pequeñas y medianas empresas son entidades privadas en las que no es imperativo rendir cuentas públicamente, sino que exponen estados financieros con propósitos de información general para usuarios externos. no obstante, debido a la necesidad de fijar parámetros claros en relación al tratamiento de un grupo determinado de usuarios, el decreto



2649 de 1993 estableció una gama de fines tendientes a cubrir las necesidades de una diversidad de usuarios, que, de entrada, es contradictoria, respecto de los intereses que persigue cada cual objetivo.

El impuesto diferido en Colombia aparece reglamentado en esta norma, así como lo establece el artículo 67 en su tenor literal, esta figura se trata de que:

“Se debe contabilizar como impuesto diferido débito el efecto de las diferencias temporales que impliquen el pago de un mayor impuesto en el año corriente, calculado a tasas actuales, siempre que exista una expectativa razonable de que se generará suficiente renta gravable en los períodos en los cuales tales diferencias se revertirán”

Y, por otra parte, en el artículo 78, expresa que “Se debe contabilizar como impuesto diferido por pagar el efecto de las diferencias temporales que impliquen el pago de un menor impuesto en el año corriente, calculado a tasas actuales, siempre que exista una expectativa razonable de que tales diferencias se revertirán”.

Entendido como impuesto diferido a crédito, es el pago del impuesto por un monto menor en el año actual frente a lo que se debe pagar, del cual se repondrá al año siguiente, representando un pasivo, generándose de manera temporaria. Radicando la importancia de este impuesto en la afectación de los estados y por ende incide en la utilidad a distribuir a los accionistas o socios de la entidad.



Haciendo este impuesto parte del tratamiento contable y fiscal, en relación al primeramente mencionado, es entendido como aquella forma como las empresas contabilizan las operaciones, registrándose tales en un libro diario de contabilidad, que se realizan con la finalidad de documentar un hecho económico que provoca una modificación cuantitativa o cualitativa en la composición del patrimonio de una empresa, esta se compone por dos anotaciones, una al debe y otra al haber. Estas dos posiciones hacen movimientos inversos, y afectan al activo o al pasivo.

Con respecto al tratamiento fiscal es aquella contabilidad que es utilizada para determinar el importe total de impuestos aplicable a las transacciones diarias de la empresa.

Para clarificar un poco más el tema, en cuanto al tratamiento fiscal y contable presentaremos a continuación la siguiente tabla en cuanto a las diferencias en razón de la depuración fiscal y contable según la Norma internacional.

Tabla 1

Comparación de la depuración fiscal y contable NIIF del impuesto corriente

<i>Depuración Fiscal</i>	<i>Depuración NIIF Pymes</i>
+ ingresos brutos operacionales	+ Los ingresos de Actividades Ordinarias
(-) Devoluciones, rebajas y descuentos	(-) Costos de ventas
(-) Ingresos no constitutivos de renta	(-) Costos de distribución



= Total ingresos netos	(-) Gastos de administración
(-) Gastos op de administración	(-) Costos financieros
(-) Gastos op de ventas	= Ganancia antes de impuestos
(-) Deducción inversión act. fijos	(-) Gasto por impuesto a las ganancias
(-) Otras deducciones	+ Ganancia del año procedente de operaciones continuadas
= Renta líquida ordinaria o pérdida del ejercicio	(-) Perdida del año procedente de operaciones continuadas
(-) Rentas Exentas	= Ganancia del año
= Rentas gravables	+/- Otro resultado integral
(*) tarifa impuesto de renta	=Resultado integral total del año
= Impuesto sobre la renta líquida gravable	

Efectos fiscales del impuesto diferido NIIF pymes sección 29 frente a las pérdidas en activos, Niño & Bermúdez, Pág. 33.

Realizada la claridad entre ambos conceptos el tratamiento contable y fiscal desde la perspectiva NIIF estipula que la información económica sin ningún tipo de sesgo ya sea fiscal o mercantil, es un requisito necesario, en razón a la internacionalización (Giraldo, 2001, p. 164), Sin embargo la aplicación de dichos tratamientos no significa la unanimidad o igualdad en valores, según esta norma, entre lo fiscal y lo contable se pueden presentar diferencias que puede terminar en diferentes valores a la hora de realizar la declaración de renta, por lo cual el objetivo de este impuesto diferido es tener conocimiento de los resultados financieros de una empresa, estando relacionado esto, con el impuesto de renta, como concluye Daza Briñez



(2017)

el objetivo del impuesto diferido es reconocer en el estado de resultados de una compañía la atribución del impuesto de renta directamente asociado con los resultados del período y que en el estado de situación financiera se revelen los derechos y obligaciones generados por el reconocimiento del impuesto diferido. (p.

7)

La norma en cuestión exige a las empresas o entidades la compensación de activos y pasivos por impuestos diferidos de la misma entidad o sujeto fiscal si, se relacionan con impuestos sobre las ganancias correspondientes a la misma autoridad fiscal, siempre y cuando la entidad tenga reconocido legalmente el derecho de compensar los activos corrientes por impuestos, con los pasivos corrientes y, además, estipula que se deben presentar como partidas no corrientes.

De este modo, tal como lo explican Niño Parra y Bermúdez Gómez (2016, p. 34) lo que deberá suceder es que habrá que realizar una conciliación tributaria, entendida como aquellos ajustes positivos o negativos que permiten determinar la base imponible con relación al impuesto de renta. Para ello en la Sección 29 de las NIIF Pymes dice que se registrarán las transacciones económicas a valor razonable, utilizando criterios contables que generen una información oportuna, tanto para periodos actuales como periodos futuros sin descartar lo que la administración fiscal plantea.



Esta conciliación tributaria permitirá: 1. Reconocer el Impuesto corriente y 2. Reconocer las posibles diferencias que pudieren existir en los importes de activos o pasivos con relación a sus bases fiscales, en la generación de Impuestos Diferidos.

Como conclusión de este proceso se tendrá por un lado el valor en libros y por otro la base fiscal, de los cuales se deriva la diferencia que constituye el impuesto diferido que como tal, podrá ser un pasivo o un activo. Además, estas diferencias podrán ser temporarias, haciendo referencia a la que se revertirá en un futuro, o permanentes, aquellas que no se revertirán en el futuro, puesto que en la Sección 29 para Pymes se indica que se debe aplicar el método basado en el balance para la generación de impuestos diferidos; y de esta forma comparar el valor en libros de los activos y de los pasivos con sus bases fiscales, al existir una diferencia se generará un impuesto diferido que podrá ser un activo o un pasivo.

El manejo de las diferencias fiscales y contables surgen justamente de que se trata de dos formas diferentes de tramitar ambos enfoques, que tienen sus propios lineamientos. Así mantener el reconocimiento de estas diferencias en el manejo económico de una empresa genera que se presente una conciliación fiscal, la cual, como se mencionó, se entabla como un sistema de control que permite el manejo de las diferencias producidas justamente por la regulación distinta de los marcos contable y tributarios. Estas diferencias bajo el enfoque de las NIIF, está construida justamente con el estado de los resultados de dichas diferencias en pasivos y activos.



En el caso de las PYMES, ejemplos de estos contrastes se presentan en cuestiones como la base contable, que desde la perspectiva NIIF, esta se trata de ese valor que será deducido de los beneficios económicos futuros de la entidad recogidos a través del activo o pasivo correspondiente, mientras que en el contexto tributario, tal como lo plantea el Decreto 1625, 2016, art. 1.7.1 está conformado por muchas más cosas diferentes, tales como las bases contables y fiscales de los activos, pasivos, ingresos, costos, gastos, las diferencias que surjan entre ellas, etc. Otro de los puntos álgidos en lo que respecta a estas diferencias se trata justamente de esas diferencias temporarias que aparecen en un periodo específico e impregnan otros; y las permanentes haciendo referencia a aquellas que se limitan a existir en el marco de un periodo contable restrictivo. Así, frente al impuesto diferido se presentan como relevantes esas fluctuaciones temporarias que serán o imponderables o deducibles en el marco de las NIIF.

Sin embargo, según la norma excepcionalmente, se le permite la exención de la implementación de los impuestos diferidos con relación al estado financiero de la empresa debido a que tal puede conllevar un costo o esfuerzo desproporcionado, no rentable para este tipo de entidades. El cual solo se justifica en función de la complejidad de producir u obtener la información y no se justifica por el desconocimiento técnico de la entidad, esto de acuerdo a la sección 35 de las NIIF.

Para las pymes, este es uno de los impactos más significativos de la entrada en vigencia de la NIIF puesto que, es un indicador de relevancia para las empresas, siendo el



resultado del periodo el cual se ve afectado bien sea que lo aumente o lo disminuya de acuerdo a la situación de la empresa y a las políticas que se hayan establecido y por otro lado estaría cumpliendo con el objetivo de la NIIF, el cual es reflejar la realidad de las empresas.

Para comprender la mecánica del impuesto diferido, se plantea el siguiente ejemplo: una empresa cuenta con un inventario por valor de \$20.000.000, para el año 2018 la entidad reconoce el deterioro de valor en \$1.000.000, y ya en el año 2019 se realiza la venta del inventario; suponiendo que el cálculo del impuesto de renta del año 2018 es de \$2.400.000. se debe registrar el cálculo del impuesto diferido.

Antes de realizar el cálculo del impuesto diferido, se tiene que conocer en primera instancia lo que las diferentes normas toman como deterioro de inventarios; contablemente bajo NIIF se presenta deterioro cuando en el costo del inventario es mayor a su valor neto de realización, este proceso se da durante la medición posterior para conocer el valor actual de dicho concepto y este valor se verá reflejado en el estado de situación financiera del periodo; por otro lado, la normatividad fiscal colombiana, en el artículo 59 del estatuto tributario establece que será deducible el deterioro de los inventarios al momento de su enajenación, es decir, que será deducido una vez se haya realizado la respectiva venta.

Posteriormente se debe calcular la diferencia a la cual se le debe aplicar la tarifa del impuesto de renta del año gravable para conocer el valor del impuesto diferido.



Tabla 2

Calculo impuesto diferido 2018

Año	Valor Contable	Valor Fiscal	Diferencia	Tasa Impuesto	Impuesto diferido	
					Activo	Pasivo
2018	\$19.000.000	\$20.000.000	-\$1.000.000	33%	\$330.000	

Elaboración Propia.

Tabla 3

Registro Impuesto diferido año 2018

Concepto	Debito	Crédito
Gasto impuesto de renta	\$2.070.000	
Impuesto diferido Activo	\$330.000	
Impuesto Corriente		\$2.400.000
Sumas Iguales	\$2.400.000	\$2.400.000

Elaboración Propia.

Tabla 4

Registro Impuesto diferido año 2019

Concepto	Debito	Crédito
Gasto impuesto de renta	\$3.630.000	
Impuesto diferido Activo		\$330.000
Impuesto Corriente		\$3.300.000
Sumas Iguales	\$3.630.000	\$3.630.000

Elaboración Propia.



Como se puede observar en el ejemplo, el deterioro de inventarios arroja un impuesto diferido activo, ya que se trata de una diferencia temporaria cuyo valor fiscal es mayor a su valor en libros, diferencia que implica un mayor impuesto en el año corriente y que afectará en el siguiente periodo.

Ahora se tiene otro supuesto, una compañía cuenta con una propiedad de inversión, la cual fiscalmente se valoró al método del costo como lo establece el artículo 69 del estatuto tributario por un valor de \$7.000.000; durante el periodo la empresa midió a valor razonable la propiedad de inversión el cual arroja un valor de \$10.000.000.

Tabla 5

Año	Valor Contable	Valor Fiscal	Diferencia	Tasa Impuesto	Impuesto diferido	
					Activo	Pasivo
2018	\$10.000.000	\$7.000.000	\$3.000.000	33%		\$990.000

Elaboración Propia.

Tabla 6

Registro Impuesto diferido año

Concepto	Debito	Crédito
Gasto impuesto de renta	\$5.990.000	
Impuesto diferido Pasivo		\$990.000
Impuesto Corriente		\$5.000.000
Sumas Iguales	\$5.990.000	\$5.990.000

Elaboración Propia.



Como se evidencia, fiscalmente no se reconoce la valorización de la propiedad de inversión ya que según el numeral 5 del artículo 28 del estatuto tributario establece que los ingresos devengados por mediciones a valor razonable no son objeto de impuesto de renta sino hasta el momento de su enajenación.

Por lo cual el activo de inversión arroja un impuesto diferido pasivo, ya que se trata de una diferencia temporaria que disminuye el impuesto corriente ya que es un activo cuyo valor contable es mayor al valor fiscal.

Debido a lo anterior, se refleja la importancia del impuesto diferido para las pymes, ya que de su buen cálculo depende que la información revelada en los estados financieros sea transparente y real tanto para el periodo contable actual como también para los periodos posteriores.

Conclusiones

Para concluir debe decirse que, la finalidad de la contabilidad financiera y la contabilidad fiscal son diferentes; la primera busca reflejar de una forma confiable y comparativa los hechos económicos de las empresas para la toma de decisiones y también para llamar la atención de nuevos inversores, mientras que la contabilidad fiscal se encarga del tratamiento contable para cumplir con las obligaciones y las cargas impositivas del



estado. Debido a lo anterior se presentan las diferencias en los tratamientos de los hechos económicos que dan origen del impuesto diferido.

De esta revisión hecha sobre el tratamiento contable y fiscal del impuesto diferido de acuerdo a las NIIF para PYMES, recae en la existencia de un interés cuando se trata de comprender los conceptos que generan esta figura, pues como tal, este permite establecer claramente las cargas tributarias por medio del impuesto diferido y la determinación de los activos y pasivos de la empresa en caso de existir diferencias entre los tratamientos contables y fiscal.

Según lo mencionado, se debe prestar una atención primordial al momento de realizar las conciliaciones fiscales que al final terminan siendo una forma pertinente de alinear dos normativas divergentes entre sí. La manera de identificar las diferencias temporales que dan lugar al impuesto diferido es un proceso especial, que implica tener en cuenta y realizar la medición de los activos, pasivos y demás valores que permitan reflejar el estado económico de una empresa, así, el análisis de las diferentes variables requiere de atención especializada con el fin de lograr transparencia

En razón de lo anterior, las NIIF juegan un papel muy importante en la contabilidad de las PYMES, al tratarse de estándares que deberán ser aplicados a la hora de cumplir con los requerimientos referentes a la conciliación fiscal y demás cargas tributarias que le corresponden a las empresas, facilitando el tratamiento contable y fiscal al otorgarle una



figura que le permite determinar activos y pasivos, por medio de impuestos diferidos a crédito y débito que a la larga representan derechos del estado para las pequeñas y medianas empresa a fin de promover unos historiales financieros que los hacen apetecibles y confiables en el mundo de los negocios.



Referencias

1. IFRS For Smes – IASB 2015. ©
2. IASC Foundation: IFRS training material for SMEs 2015.
3. IFRS Foundation: diuncertainty income tax treatments 2015.
4. Parra, Z. & Bermúdez, L. (2016). *Efectos fiscales del impuesto diferido NIIF pymes sección 29 frente a las pérdidas en activos* (Especialización gerencia tributaria). Universidad piloto de Colombia, Bogotá, Colombia.
5. Daza Briñez, Duvan. (2017). *Ensayo calculo impuesto diferido e impacto en las pymes* (Trabajo de grado). Universidad militar de nueva granada, Bogotá, Colombia.
6. Salamanca Rojas, F. (2018). *Análisis tributario desde la NIIF para pymes en el contexto conciliatorio contable y fiscal* (tesis de pregrado). Universidad de la salle, Bogotá, Colombia.
7. Torres Cáceres, J. (2015). *Análisis financiero con la implementación de las NIIF en Colombia*. Colegio de estudios superiores de Administración, Bogotá, Colombia.
8. Luna Restrepo, J., & Muñoz Londoño, L. J. (2012). *Colombia: hacia la adopción y aplicación de las NIIF y su importancia*. Universidad de Antioquia, Colombia.
9. Sierra González, E. (2008). Análisis de la relación entre contabilidad y fiscalidad en Colombia. *Revista Innovar. Volumen 18*.
10. Martínez Sierra, J; & Suarez Godoy, J. (2019). *Manual del impuesto diferido*. Universidad Icesi, Santiago de Cali, Colombia.
11. Dueñas, R. García, S., Hernando, A. (2017). Una interpretación estratégica de las NIIF para pymes en Bogotá. *Revista logos, ciencia y tecnología. Volumen 9*.
12. Tratamiento fiscal de las deducciones generales (2020). *Revista contamos*. Tomado de: <https://contamos.com.co/tratamiento-fiscal-de-las-deducciones-generales/>
13. Profesores del área de contabilidad financiera de la universidad pontificia Javeriana. (2009). *Comparación entre la norma internacional de información financiera para*



pequeñas y medianas entidades y la normatividad colombiana. Universidad pontificia Javeriana, Bogotá, Colombia.

14. Verón, at. (2015). *Cuestiones particulares de implementación de las NIIF: Propiedades de inversión e impuesto diferido*. Universidad Nacional del rosario, Argentina.
15. Ley 1314 de 2009, Republica de Colombia.
16. Decreto 2649 de 1993, Art 67. República de Colombia.
17. Decreto 2649 de 1993, Art 78. República de Colombia.
18. Uriarte, J. (2004). *Del resultado contable a la base imponible: los ajustes extracontables*. Madrid ES: Ediciones Deusto - Planeta de Agostini Profesional y Formación S.L.
19. Ramírez Constancio Zamora, Moreno, R. J., & Rueda, T. J. (2014). *Contabilidad del impuesto sobre beneficios y resultado global: relevancia valorativa en el mercado financiero español*. España.
20. Gerardo, G. C. (2014). *Financial Accounting*. McGraw-Hill Interamericana.
21. Escuela de filosofía y humanidades: departamento de lectura y escritura académicas. (2014). *Universidad Sergio arboleda*. Recuperado de:
<https://www.ucn.edu.co/institucion/sala-prensa/noticias/Documents/2012/5-Guia-citacion-referenciacion-textos-academico-investigativos.pdf>
22. Perera, D. Chand, P. (2015). *Issues in the adoption of international financial reporting standars (IFRS) for small and médium-sized enterprises (SMES)*. Elsevier, Volume 31.