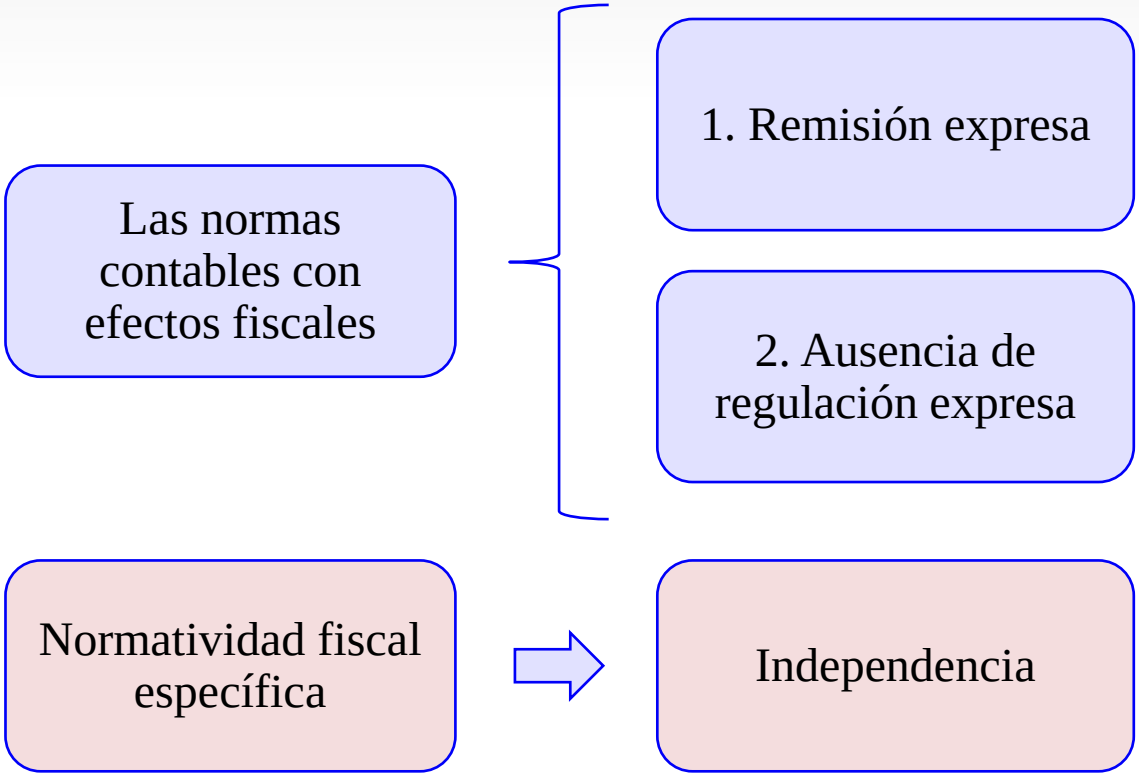
PLANEACIÓN DEL CIERRE CONTABLE Y FISCAL AÑO GRAVABLE 2023

Alberto Valencia Casallas

Bogotá, Noviembre 30 de 2023

LAS NIIF EN EL IMPUESTO DE RENTA

Relación entre normas contables y fiscales (E.T. Art. 21-1)



ACTIVOS Y PASIVOS EN EL AÑO 2023

COMPARACIÓN ENTRE BASES CONTABLES Y FISCALES

EL PATRIMONIO FISCAL

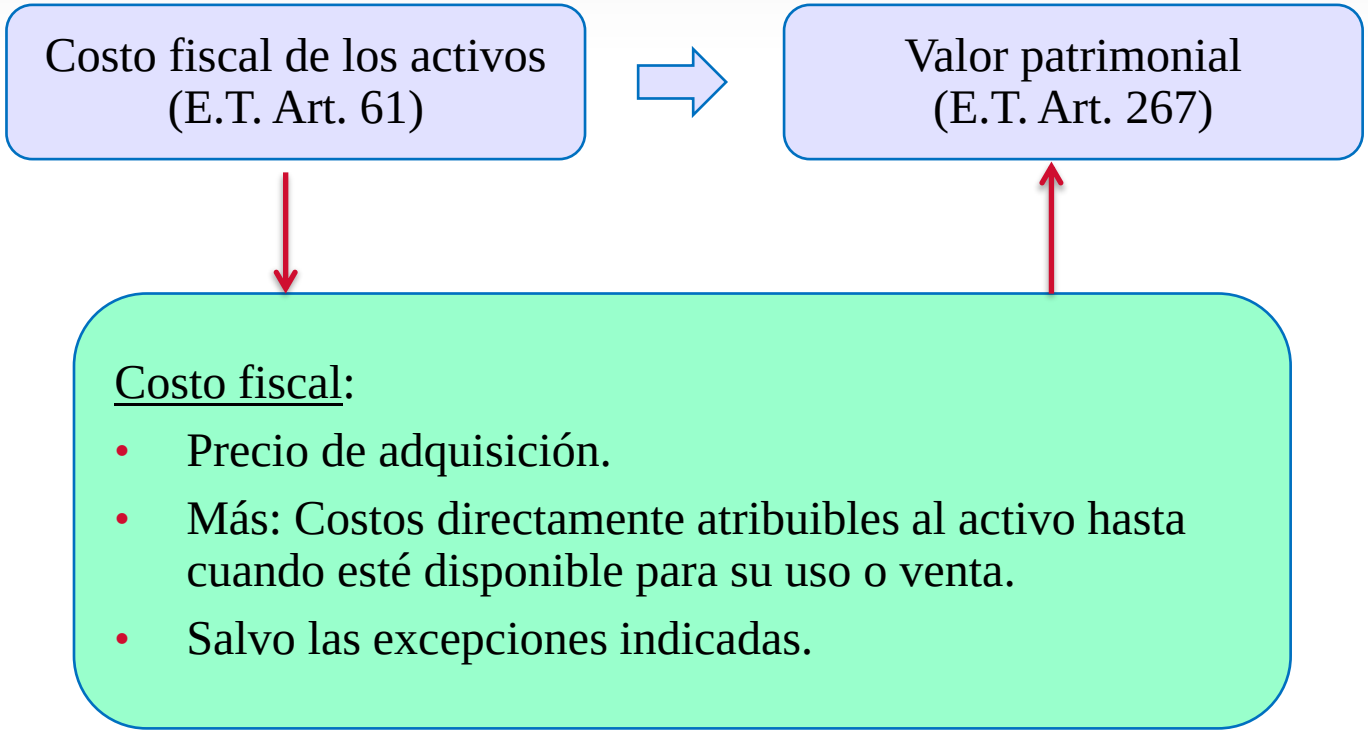
Definiciones Generales (E.T. Art. 261 y 262)

- El patrimonio bruto está constituido por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero, poseídos por el contribuyente en el último día del período gravable.

- No son parte del patrimonio bruto:
  - Activos contingentes de acuerdo con la técnica contable.
  - Los activos (y pasivos) por impuesto diferido.
  - Las operaciones de cobertura y de derivados por los ajustes de medición a su valor razonable.

VALOR FISCAL DE LOS ACTIVOS

Costo y valor patrimonial – Norma general



INVENTARIOS

Contable	Fiscal
• Los inventarios se miden al costo o al valor neto de realización, el que sea menor. • El costo comprende todos los costos en su adquisición y transformación, y los demás en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales. • Al final del periodo: Reducción del costo hasta el valor neto de realización, cuando éste sea menor, afectando el resultado del período.	• Costo histórico. • El sistema de inventarios y el método de valuación, se basan en la contabilidad, llevada conforme a los nuevos marcos técnicos normativos contables. • Pérdidas por ajuste a su valor neto de realización: Deducibles al momento de la enajenación del inventario.

INVENTARIOS

Contable	Fiscal
• Costos devengados por faltantes de inventarios. • El proceso de distribución de los CIF fijos a los costos de transformación se basa en la capacidad normal de producción.	• Solo son deducibles las pérdidas hasta del 3%. El mayor costo por faltantes no procede • Baja de inventarios obsoletos: Debidamente destruidos, reciclados o chatarrizados (E.T. Art. 64). • Costo: Precio de adquisición, más los costos directamente atribuibles al activo hasta que se encuentre disponible para su uso o venta. • Métodos de valoración: Las fórmulas de cálculo del costo y técnicas de medición del costo son las establecidas en la técnica contable, o los que determine el gobierno (E.T. Art. 65).

INVENTARIOS – EJEMPLO

INVENTARIOS			
CUENTA	**CONTABLE**	**FISCAL**	**DIF.**
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2022			
ACTIVO			
Inventarios - Costo histórico	173,000	173,000	
Menos: Descuentos en compras	-2,600	-2,600	
Ajuste al valor neto de realización	-29,000		
Activo al cierre del año	141,400	170,400	29,000
Tipo de impuesto diferido	Activo		
Tarifa	35%		
Valor impuesto diferido 2022	10,150		

INVENTARIOS – EJEMPLO

INVENTARIOS			
CUENTA	**CONTABLE**	**FISCAL**	**DIF.**
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2023			
ACTIVO			
Inventarios - Costo histórico	218,000	218,000	
Pérdidas por faltantes (hasta el 3%)	-4,900	-4,900	
Ajuste al valor neto de realización	0		
Activo al cierre del año	213,100	213,100	0
COSTOS			
Devengado contablemente	763,000	763,000	0
Realizado fiscalmente (pérdida vta)	0	29,000	
	763,000	792,000	29,000
Valor impuesto diferido 2023	0		

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO - FISCAL

Costo de propiedad, planta y equipo, y propiedades de inversión

- El precio de adquisición más los costos directamente atribuibles hasta que el activo esté disponible para su uso.
- Las mejoras, reparaciones mayores e inspecciones, que deban ser capitalizadas de conformidad con la técnica contable y que cumplan con las disposiciones del E.T.
- Impuestos no recuperables capitalizados (IVA, arancel). El IVA tomado como descuento tributario es recuperable (CTCP Concepto con radicado No. 202 de 2018).
- Menos la depreciación o amortización acumulada, que haya sido deducida para efectos fiscales.
- Los reajustes fiscales.

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO - FISCAL

Reajustes fiscales como parte del costo

1. Porcentaje anual (E.T. Art. 70 y 280):
   - Año 2023: Aún no está definido (Proyecto: 12,40%).
   - Año 2022: 4,67% (Decreto 2609 de 2022).

2. Avalúo catastral o autoavalúo (E.T. Art. 72).

3. Artículo 73 E.T. (Año 2022: Decreto 2609 de 2022).
   - Para personas naturales.
   - Para inmuebles y acciones y aportes, que sean activos fijos.

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO - FISCAL

Características y efectos de los reajustes fiscales

- E.T. Art. 267: El costo fiscal de un activo es su valor patrimonial.
- E.T. Art. 281: Los reajustes fiscales tienen efectos para la determinar:
  - La renta o ganancia ocasional en la enajenación de los activos.
  - El patrimonio líquido.
- Son opcionales. Pero una vez se aplican, no se puede volver a disminuir el costo fiscal.
- No forman parte de la base para depreciación.
- Utilidad contable y fiscal diferente en la venta.
- Pérdidas no deducibles en la venta de activos fijos: E.T. Arts. 90 (bienes raíces), 149 y 153 (acciones y aportes).

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO - EJEMPLO

TERRENO - COSTO ATRIBUIDO			
CUENTA	**CONTABLE**	**FISCAL**	**DIF.**
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2022			
P P y Equipo - Costo histórico		180,000	
P P y Equipo - Costo atribuído (ESFA)	273,500		
Total activo	273,500	180,000	-93,500

Tipo de impuesto diferido	Pasivo
Tarifa	15%
Valor impuesto diferido 2022	-14,025

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO - EJEMPLO

TERRENO - COSTO ATRIBUIDO			
CUENTA	**CONTABLE**	**FISCAL**	**DIF.**

ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2023			
P P y Equipo - Costo histórico		180,000	
P P y Equipo - Costo atribuído	273,500		
Ajuste al avalúo catastral		54,300	
Total activo	273,500	234,300	-39,200

Tipo de impuesto diferido	Pasivo
Tarifa	15%
Valor impuesto diferido 2023	-5,880

PROPIEDADES DE INVERSIÓN

Contable	Fiscal
• No se deprecian. • Se miden posteriormente por su valor razonable. • Los cambios en el valor razonable se reconocen como una ganancia o pérdida en el estado de resultados. • (NIC 40 párrafos 30 y siguientes).	• Su tratamiento es igual al de las propiedades, planta y equipo. • Costo de adquisición más los costos directamente atribuibles hasta que el activo esté disponible para su uso. • Son susceptibles de depreciarse, según las normas del E.T.: ¿Cuál es su vida útil? • (E.T. Artículo 69).

LA DEPRECIACIÓN - FISCAL

Hasta el año 2016	Desde el año 2017
• Base de depreciación: El 100% del costo (E.T. Art. 128). • Métodos aceptados fiscalmente: Línea recta, reducción de saldos, turnos adicionales. • Vidas útiles: 5, 10 y 20 años. • Activos menores a 50 UVT.	• Base de depreciación: Costo menos el valor residual. • Métodos de depreciación: Según la técnica contable. • Vida útil técnicamente establecida. • Las mismas tasas de depreciación contables, siempre que no excedan las tasas máximas establecidas para propósitos fiscales: • Entre el 2,22% y el 20% anual (vida útil entre 5 y 45 años).

DEDUCCIÓN POR DEPRECIACIÓN

Cuotas anuales de depreciación

CLASE DE ACTIVO	% MÁXIMO ANUAL	VIDA ÚTIL MÍNIMA
CONSTRUCCIONES Y EDIFICACIONES	2,22%	45 años
ACUEDUCTOS, PLANTA Y REDES	2,50%	40 años
VÍAS DE COMUNICACIÓN	2,50%	40 años
FLOTA Y EQUIPO AÉREO	3,33%	30 años
FLOTA Y EQUIPO FÉRREO	5,00%	20 años
FLOTA Y EQUIPO FLUVIAL	6,67%	15 años
ARMAMENTO Y EQUIPO DE VIGILANCIA	10,00%	10 años
EQUIPO ELÉCTRICO	10,00%	10 años
FLOTA Y EQUIPO DE TRANSPORTE TERRESTRE	10,00%	10 años
MAQUINARIA Y EQUIPOS	10,00%	10 años
MUEBLES Y ENSERES	10,00%	10 años
EQUIPO MÉDICO CIENTÍFICO	12,50%	8 años
ENVASES, EMPAQUES Y HERRAMIENTAS	20,00%	5 años
EQUIPO DE COMPUTACIÓN	20,00%	5 años
REDES DE PROCESAMIENTO DE DATOS	20,00%	5 años
EQUIPO DE COMUNICACIÓN	20,00%	5 años

DEDUCCIÓN POR DEPRECIACIÓN

Características y condiciones

- Deducción solo para contribuyentes obligados a llevar contabilidad.
- Se deprecian los activos que hayan prestado servicio en el periodo gravable respectivo (E.T. Art. 128).
- El valor residual es el determinado por la técnica contable; debe calcularse tal como lo defina la norma contable que le sea aplicable (Concepto DIAN No. 15841 de Junio / 2018).
- La depreciación de activos menores a 50 UVT sigue vigente. Oficios DIAN No. 21942 de 2017 y No. 01416 de 2017.
- Régimen de transición (E.T. Art. 290): Para los valores pendientes de depreciar a Dic. 31 de 2016, se siguen aplicando las normas que estaban vigentes a esa fecha.

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO - EJEMPLOS

INMUEBLE - COSTO HISTÓRICO - COMPRADO ANTES DE DIC. 31 2016			
CUENTA	**CONTABLE**	**FISCAL**	**DIF.**
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2022			
P P y Equipo - Costo histórico	475,000	475,000	
Menos: Valor residual (40%)	-190,000	0	
Valor base de depreciación	285,000	475,000	
Vida útil (años)	50	20	
Método de depreciación	L. Recta	L. Recta	
Menos: Depreciación acumulada	-119,700	-475,000	-355,300
Costo neto a Dic. 31	355,300	0	-355,300

Tipo de impuesto diferido	Pasivo
Tarifa	35%
Valor impuesto diferido 2022	-124,355

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO - EJEMPLOS

INMUEBLE - COSTO HISTÓRICO - COMPRADO ANTES DE DIC. 31 2016			
CUENTA	**CONTABLE**	**FISCAL**	**DIF.**
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2023			
Gasto / Deducción por depreciación	5,700	0	-5,700
P P y Equipo - Costo histórico	475,000	475,000	
Ajuste al avalúo catastral como costo	0	293,000	293,000
Costo histórico / Costo ajustado	475,000	768,000	293,000
Menos: Depreciación acumulada	-125,400	-475,000	-349,600
Costo neto a Dic. 31	349,600	293,000	-56,600

Impuesto diferido sobre reajuste fiscal	Activo
Tarifa	15%
Valor impuesto diferido 2023	43,950
Impuesto diferido sobre depreciación	Pasivo
Tarifa	35%
Valor impuesto diferido 2023	-122,360

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO - EJEMPLOS

INMUEBLE - COSTO HISTÓRICO - COMPRADO EN 2022			
	CONTABLE	**FISCAL**	**DIF.**
Costo de adquisición	810,000	810,000	
Valor residual	324,000	324,000	
Valor base de depreciación	486,000	486,000	
Vida útil (años)	70	70	
Método de depreciación	L. Recta	L. Recta	
Depreciación acumulada año anterior	5,207	5,207	
Gasto / Deducción por depreciación	6,943	6,943	0
Depreciación acumulada año actual	12,150	12,150	
Activo al cierre del año	797,850	797,850	0

PROPIEDADES DE INVERSIÓN - EJEMPLO

INMUEBLE - PROPIEDAD DE INVERSIÓN - COMPRADO EN 2020			
CUENTA	**CONTABLE**	**FISCAL**	**DIF.**
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2022			
Prop. de Inversión - Costo histórico	573,000	573,000	
Más: Ajuste al valor razonable	210,000	0	
Menos: Valor residual		-171,900	
Valor base de depreciación	783,000	401,100	
Vida útil (años)	N/A	70	45 años?
Método de depreciación	N/A	L. Recta	
Menos: Depreciación acumulada	0	-14,325	-14,325
Valor razonable / Costo neto a Dic. 31	783,000	558,675	-224,325

Tipo de impuesto diferido	Pasivo
Tarifa	35%
Valor impuesto diferido 2022	-78,514

PROPIEDADES DE INVERSIÓN - EJEMPLO

INMUEBLE - PROPIEDAD DE INVERSIÓN - COMPRADO EN 2020			
CUENTA	**CONTABLE**	**FISCAL**	**DIF.**
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2023			
Gasto - Variación del valor razonable	29,000	N/A	
Deducción por depreciación	N/A	5,730	
Prop. de Inversión - Costo histórico	573,000	573,000	
Más: Ajuste al valor razonable	181,000	0	-181,000
Valor razonable / Costo fiscal	754,000	573,000	-181,000
Menos: Depreciación acumulada	0	-20,055	-20,055
Valor razonable / Costo neto a Dic. 31	754,000	552,945	-201,055

Tipo de impuesto diferido	Pasivo
Tarifa	35%
Valor impuesto diferido 2023	-70,369

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO - EJEMPLOS

MAQUINARIA - COSTO HISTÓRICO - COMPRADA EN 2021			
CUENTA	**CONTABLE**	**FISCAL**	**DIF.**
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2022			
Costo de adquisición	149,000	149,000	
Valor residual (10%)	14,900	14,900	
Valor base de depreciación	134,100	134,100	
Vida útil (años)	15	15	
Método de depreciación	Unidades	Unidades	
Menos: Depreciación acumulada	-15,198	-15,198	0
Costo neto a Dic. 31	133,802	133,802	0

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO - EJEMPLOS

MAQUINARIA - COSTO HISTÓRICO - COMPRADA EN 2021			
CUENTA	**CONTABLE**	**FISCAL**	**DIF.**
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2023			
Depreciación del año (Unidades prod.)	16,092	13,410	-2,682
P P y Equipo - Costo histórico	149,000	149,000	
Menos: Pérdida por deterioro (gasto)	-9,500	0	9,500
Costo con deterioro	139,500	149,000	9,500
Menos: Depreciación acumulada	-31,290	-28,608	2,682
Costo neto a Dic. 31	108,210	120,392	12,182

Tipo de impuesto diferido	Activo
Tarifa	35%
Valor impuesto diferido 2023	4,264

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO - EJEMPLOS

VEHÍCULO - COMPRADO EN 2023			
	CONTABLE	**FISCAL**	**DIF.**
Costo de adquisición	173,000	173,000	
Valor residual (10%)	17,300	17,300	
Valor base de depreciación	155,700	155,700	
Vida útil (años)	12	12	
Método de depreciación	L. Recta	L. Recta	
Depreciación acumulada	-9,731	-9,731	
Costo neto a Dic. 31	163,269	163,269	0

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO - EJEMPLOS

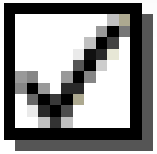
EQUIPO DE CÓMPUTO - COMPRADO EN ENERO 1o DE 2023			
	CONTABLE	**FISCAL**	**DIF.**
Costo de adquisición	48,900	48,900	
Valor residual	0	0	
Valor base de depreciación	48,900	48,900	
Vida útil (años)	3	5	
Método de depreciación	L. Recta	L. Recta	
Depreciación acumulada	-16,300	-9,780	6,520
Costo neto a Dic. 31	32,600	39,120	6,520

Tipo de impuesto diferido	Activo
Tarifa	35%
Valor impuesto diferido 2023	2,282

INVERSIONES EN SOCIEDADES

Acciones y aportes en sociedades - Fiscal

- Precio de adquisición (Art. 74-1).
- Más reajustes fiscales (Art. 70 y 73)



- Valor razonable.
- Método de participación patrimonial.
- Costo atribuído.
- Valor de cotización en bolsa.
- Valor intrínseco.

INVERSIONES EN SOCIEDADES - EJEMPLO

ACCIONES EN BOLSA			
CUENTA	**CONTABLE**	**FISCAL**	**DIF.**
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2022			
Costo histórico	110,000	110,000	
Ajuste al valor en bolsa	87,000	0	
Inversiones al valor razonable	197,000	110,000	-87,000
AÑO 2023 - AJUSTE DEL VALOR RAZONABLE			
Gastos (DB)	31,700		-31,700
Inversiones al valor razonable (CR)	-31,700		31,700
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2023			
Costo histórico	110,000	110,000	
Ajuste al valor en bolsa	55,300	0	
Inversiones al valor razonable	165,300	110,000	-55,300

INVERSIONES EN SOCIEDADES - EJEMPLO

ACCIONES FUERA DE BOLSA			
CUENTA	**CONTABLE**	**FISCAL**	**DIF.**
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2022			
Costo histórico	70,000	70,000	
Ajuste método de participación	39,000	0	
Reajustes fiscales	0	1,379	
Inversiones en asociadas	109,000	71,379	-37,621
AÑO 2023 - VENTA DE ACCIONES (50%)			
Bancos	56,800	56,800	
Inversiones en asociadas (CR)	-54,500	-35,690	
Utilidad en venta / G.O. (CR)	2,300	21,111	18,811

INVERSIONES EN SOCIEDADES - EJEMPLO

ACCIONES FUERA DE BOLSA			
CUENTA	**CONTABLE**	**FISCAL**	**DIF.**
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2023			
Costo histórico	35,000	35,000	
Ajuste método de particip (2022)	19,500	0	
Ajuste método de particip (ingreso 2023)	8,800	0	
Más: Reajustes fiscales	0	4,258	
Inversiones en asociadas	63,300	39,258	-24,042

ACTIVOS Y PASIVOS EN MONEDA EXTRANJERA

E.T. Artículos 269 y 288.

- Activos y pasivos en moneda extranjera: Se miden en moneda nacional a la TRM del día de su reconocimiento inicial, menos los abonos o pagos medidos a esa misma TRM inicial.
- Ingreso gravado, costo o gasto deducible: El que se genere por la diferencia entre:
  - La TRM en la fecha del reconocimiento inicial, y
  - La TRM en el momento del abono, pago o liquidación del activo o del pasivo.
- Las fluctuaciones de los activos y pasivos en moneda extranjera no tienen efectos fiscales sino hasta el momento de la enajenación o abono de los activos, o al momento de la liquidación o pago parcial de los pasivos.

ACTIVOS EN MONEDA EXT. - EJEMPLO

ACTIVO EN MONEDA EXTRANJERA - INVERSIÓN EN CDT			
	CONTABLE	FISCAL	DIF.
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2022			
Inversiones (Ago. 25 de 2019)	US$200	US$200	
Tasa de cambio a Dic 31	$4,810.20	$3,399.95	
Inversiones - Saldo a Dic. 31	962,040	679,990	-282,050

Tipo de impuesto diferido	Pasivo
Tarifa	35%
Valor impuesto diferido 2022	-98,718

ACTIVOS EN MONEDA EXT. - EJEMPLO

ACTIVO EN MONEDA EXTRANJERA - INVERSIÓN EN CDT			
	CONTABLE	FISCAL	DIF.
INTERESES AÑO 2023			
Ingreso por intereses (Ago. 25)	US$5	US$5	
TRM	$4,076.90		
Intereses	20,385	20,385	
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA 31-12-2023			
TRM a Dic 31	$4,300		
Inversiones - Saldo a Dic. 31	860,000	679,990	-180,010
Diferencia en cambio (Gasto)	-102,040	0	102,040

Tipo de impuesto diferido	Pasivo
Tarifa	35%
Valor impuesto diferido 2021	-63,004

PASIVOS EN MONEDA EXT. - EJEMPLO

DIFERENCIA EN CAMBIO - IMPORTACIONES			
	CONTABLE	**FISCAL**	**DIF.**
Importación (Septiembre 2022)	US$100	US$100	
T.C. Fecha inicial	$4,400		
T.C. Diciembre 31 2022	$4,810.20		
T.C. Fecha de pago - Mayo 2023	$4,564.44		
Proveedores (Fecha inicial)	440,000	440,000	
Proveedores (Dic. 31 2022)	481,020	440,000	41,020
Diferencia en cambio 2022 (Gasto)	41,020	0	41,020

Tipo de impuesto diferido	Activo
Tarifa	35%
Valor impuesto diferido 2022	14,357

Dif en cambio 2023 (Ingreso) / Gasto	-24,576	16,444	-41,020
Pasivo - Proveedores (Fecha final)	456,444	440,000	16,444

Valor impuesto diferido 2023	0

CRIPTOACTIVOS

Antecedentes

- No hay normatividad específica para este tipo de activos.
- CTCP - Orientación técnica No. 20 de junio 5 de 2023.
- Concepto unificado DIAN 100202208 - 1621 de octubre 17 de 2023.

Naturaleza (CTCP D.O.T. No. 20)

- No son reconocidos como moneda de curso legal, sino como inventarios o activos intangibles.
- Se ajustan a la definición de activos.
- No ha sido creada una categoría de activos aparte para su manejo.

CRIPTOACTIVOS

Costo fiscal y valor patrimonial

- E.T. artículo 74: Costo fiscal de los activos intangibles (activos adquiridos separadamente).
  - Precio de adquisición, más los costos directamente atribuibles a la preparación o puesta en marcha del activo para su uso.
- Su tratamiento puede variar dependiendo de si se tienen como un activo fijo o como uno movible (según el artículo 60 del E.T.)
- Activos fijos: Se puede ajustar anualmente su costo (E.T. Art. 70).
- Los residentes colombianos deben declararlos como parte de su patrimonio (E.T. Arts. 261 y 267 del E.T.)

CRIPTOACTIVOS - EJEMPLO

- El 15 de abril se adquieren 10 bitcoins a US$30.000 cada uno.
- Al 31 de diciembre su valor de mercado es de US$25.900.

	CONTABLE	FISCAL	DIF.
Costo de adquisición	US$300	US$300	
TRM Abril 15	$4,425.27		
Valor de mercado a Dic. 31	US$259		
TRM Diciembre 31	$4,200.00		
Intangibles (Valor inicial)	1,327,581	1,327,581	
Diferencia en cambio (Gasto)	-67,581	0	
Deterioro de valor (Gasto)	-172,200	0	
Valor a Dic. 31	1,087,800	1,327,581	239,781

Tipo de impuesto diferido	Activo
Tarifa	35%
Valor impuesto diferido 2022	83,923

COMPENSACIONES

Compensación de pérdidas fiscales (E.T. Art. 147)

Obtenidas entre 2007 y 2016	Obtenidas desde 2017
Se compensan de la renta líquida ordinaria	Se compensan de la renta líquida ordinaria
Sin límite de tiempo	Término de 12 años
Reajustadas hasta 2016	Sin reajuste

Firmeza de las declaraciones: 12 años o 6 años

Actualmente 5 años (Ley 2010 de 2019 Art.117)

COMPENSACIONES

Compensación de pérdidas fiscales – Otras precisiones

- Sin perjuicio de la renta presuntiva.
- No son trasladables a los socios.
- No se pueden compensar las pérdidas originadas en ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, ni en gastos sin relación de causalidad.

Excesos de renta presuntiva sobre renta ordinaria (E.T. Art. 189)

- Término de 5 años para compensarlas.
- No se afecta la firmeza de la declaración de renta.

COMPENSACIONES - EJEMPLO

PÉRDIDAS FISCALES Y EXCESOS DE RENTA PRESUNTIVA	
CONCEPTO	**VALOR**
Pérdida fiscal 2012	80,200
Compensado en 2023	0
Saldo por compensar a Dic. 31 2023	80,200
Exceso renta presuntiva 2019	39,700
Compensado en 2023	-39,700
Saldo por compensar a Dic. 31 2023	0

Tipo de impuesto diferido	Activo
Tarifa	35%
Valor impuesto diferido 2022	41,965
Tarifa	35%
Valor impuesto diferido 2023	28,070

RECONOCIMIENTO DEL IMPUESTO DIFERIDO

NIC 12 / SECCIÓN 29

(IMPUESTO A LAS GANANCIAS)

DIFERENCIAS TEMPORARIAS

Diferencias temporarias gravables (imponibles)

Impuesto Diferido Pasivo

Diferencias temporarias deducibles

Siempre que sea probable que existan rentas gravables futuras suficientes

Impuesto Diferido Activo

EL IMPUESTO DIFERIDO

Medición

- Novedades a considerar en las tarifas de Renta (Ley 2277 de 2022):
  - Usuarios industriales de zonas francas: 20% y 35%.
  - Puntos adicionales para las instituciones financieras: 5%.
  - Puntos adicionales en generación de energía eléctrica: 3%.
  - Puntos adicionales en extracción de petróleo crudo, hulla, carbón: 5%, 10%, 15%.
  - Tarifa del 15% en servicios hoteleros, parques temáticos de ecoturismo y agroturismo, por un término de 10 años.
  - Edición de libros: Aumento del 9% al 15%.
- Tarifas aplicables durante un tiempo limitado, y otras de manera indefinida.

EL IMPUESTO DIFERIDO – AÑO 2022

CONCEPTO	DIFERENCIA		TARIFA	IMPTO DIFERIDO	
	DEDUCIBLE	GRAVABLE		ACTIVO	PASIVO
ACTIVOS					
Inventarios	29,000		35%	10,150	
Terrenos - Costo atribuido		93,500	15%		14,025
Depreciación inmuebles - PPyE		355,300	35%		124,355
Prop de inversión y depreciación		224,325	35%		78,514
Instrumentos financieros (USD)		282,050	35%		98,718
PASIVOS					
Proveedores del exterior	41,020		35%	14,357	
CRÉDITOS FISCALES					
Pérdidas fiscales	80,200		35%	28,070	
Excesos de renta presuntiva	39,700		35%	13,895	
TOTALES				**66,472**	**315,611**

EL IMPUESTO DIFERIDO – AÑO 2023

CONCEPTO	DIFERENCIA		TARIFA	IMPTO DIFERIDO	
	DEDUCIBLE	GRAVABLE		ACTIVO	PASIVO
ACTIVOS					
Inventarios	0		35%	0	
Terrenos - Costo atribuido		39,200	15%		5,880
Inmueble (de 2016 - Av catastral)	293,000		15%	43,950	
Depreciación inmuebles - PPyE		349,600	35%		122,360
Prop de inversión y depreciación		201,055	35%		70,369
Depreciación maquinaria	12,182		35%	4,264	
Depreciación equipo de cómputo	6,520		35%	2,282	
Instrumentos financieros (USD)		180,010	35%		63,004
Activos intangibles (criptoactivos)	239,781		35%	83,923	
PASIVOS					
Proveedores del exterior	0			0	
CRÉDITOS FISCALES					
Pérdidas fiscales	80,200		35%	28,070	
Exceso de renta presuntiva	0		35%	0	
TOTALES				**162,489**	**261,613**

GASTO POR IMPUESTO DE RENTA

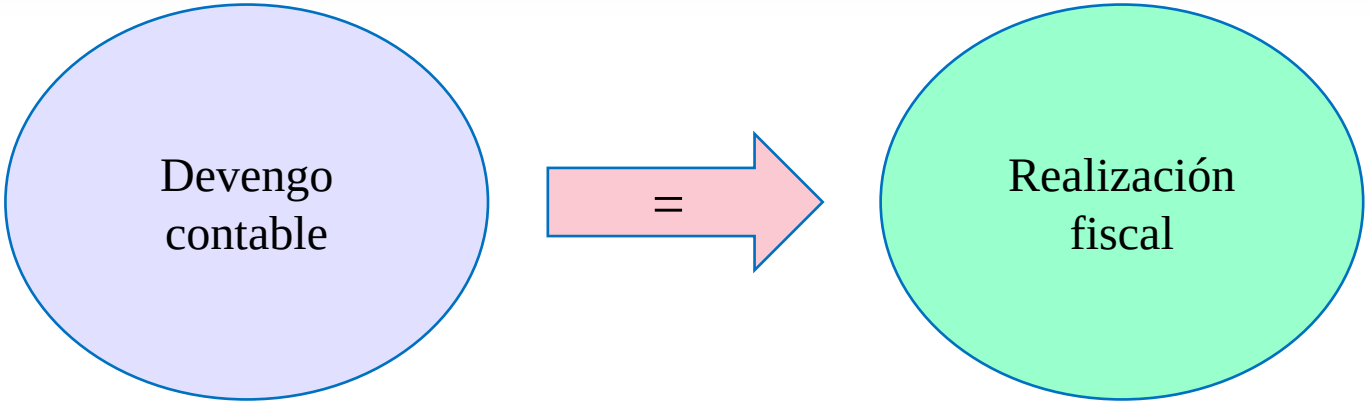
Impuesto diferido - Movimiento del año	Activo	Pasivo
Saldo impuesto diferido año actual	162,489	261,613
Saldo impuesto diferido año anterior	66,472	315,611
Aumento (disminución) del año	96,017	-53,999

	Db	Cr
Impuesto diferido activo	96,017	
Impuesto diferido pasivo	53,999	
Gasto (ingreso) por impuesto de renta		150,016

INGRESOS, COSTOS Y DEDUCCIONES
ASPECTOS RELEVANTES – AÑO 2023

REALIZACIÓN

Las IFRS y sus efectos fiscales



REMISIÓN EXPRESA

- Con algunas excepciones
- Requisitos y limitaciones fiscales

REALIZACIÓN DE INGRESOS

Definición general

- Los ingresos realizados fiscalmente serán los mismos devengados contablemente en el período gravable respectivo (E.T. Art. 28).

Casos especiales de realización de ingresos

• Dividendos y participaciones distribuidos por sociedades nacionales y extranjeras.	• Cuando sean abonados en cuenta en calidad de exigibles.
• Venta de bienes inmuebles.	• Fecha de la escritura pública.

REALIZACIÓN DE INGRESOS

Casos especiales de realización de ingresos

• Ingresos provenientes de la aplicación del método de participación patrimonial. • Transacciones de financiación que generen ingresos contables por intereses implícitos, de acuerdo con las IFRS. • Ingresos por la medición de activos a su valor razonable, con cambios en resultados.	• Serán ingreso fiscal cuando se distribuyan los dividendos o cuando se enajene la inversión. • No son fiscales. Solo se considerará el valor nominal de la transacción o factura, que contenga los intereses implícitos. • Solo serán ingreso en el momento de su enajenación o liquidación.

REALIZACIÓN DE INGRESOS

Casos especiales de realización de ingresos

• Ingresos por reversiones del deterioro acumulado de los activos, y por reversiones de provisiones asociadas a pasivos.	• No son fiscales, ya que no han generado un costo o deducción fiscal en períodos anteriores.
• Pasivos por ingresos diferidos producto de programas de fidelización de clientes.	• Son ingresos fiscales a más tardar en el siguiente período fiscal, o en la fecha de caducidad de la obligación, si es menor.
• Ingresos por contraprestación variable, sometida a una condición (ej: desempeño en ventas, cumplimiento de metas).	• No son fiscales sino hasta el momento en que se cumpla la condición.

REALIZACIÓN DE INGRESOS

Casos especiales de realización de ingresos

• Ingresos que según las IFRS deban presentarse en el ORI.	• Solo son fiscales cuando afecten el Estado de Resultados, o se reclasifiquen a otra cuenta del patrimonio (enajenación, baja o liquidación del activo o pasivo).
• Cuando según las IFRS, un contrato con un cliente no cumpla los criterios para ser contabilizado como un ingreso, pero exista el derecho a cobro.	• El ingreso se realiza fiscalmente en el período fiscal en que surja este derecho por los bienes transferidos o los servicios prestados (Causación).
• Ingresos por diferencia en cambio.	• Son fiscales cuando se realice el activo o se cancele el pasivo.

INGRESOS FISCALES

Intereses presuntivos

- Ingreso mínimo que se debe reconocer, sobre los préstamos en dinero, de las sociedades a sus socios o de los socios a la sociedad, proporcional al tiempo.
  - De la sociedad al socio: Afectan la renta de la sociedad.
  - Del socio a la sociedad: Afectan la renta del socio.
- Presunción de derecho.
- Año 2023: 13,70% (Decreto 848 de 2023). Año 2022: 3,21% (Decreto 728 de 2022).
- Si el interés se cobra realmente, no se debe reconocer el presuntivo, o se reconoce por la porción faltante.

REALIZACIÓN DE COSTOS Y GASTOS

Definición general

- Los costos y las deducciones realizados fiscalmente serán los costos y gastos devengados contablemente en el período gravable, siempre que cumplan los requisitos señalados en el Estatuto Tributario para su aceptación.
- Antes: Causación: Surgimiento de una obligación, aunque no se haya hecho efectivo el pago.

Excepciones

- Costos y deducciones que, aunque estén devengados contablemente, se realizarán fiscalmente en otro momento, siempre que se cumpla con los requisitos para su procedencia:

REALIZACIÓN DE COSTOS Y GASTOS

Casos especiales de realización de costos y deducciones

• Pérdidas por deterioro de valor parcial del inventario por ajuste a su valor neto de realización.	• Deducibles al momento de la enajenación del inventario.
• El deterioro de los activos, salvo en el caso de los activos depreciables.	• Deducible al momento de su enajenación o liquidación, salvo lo mencionado en el E.T.
• Costos devengados por faltantes de inventarios.	• Solo son deducibles las pérdidas hasta del 3%. El mayor costo por faltantes no procede fiscalmente.
• Pérdidas por la medición de activos a su valor razonable, con cambios en resultados.	• Serán costo o deducción en el momento de su enajenación o liquidación.

REALIZACIÓN DE COSTOS Y GASTOS

Casos especiales de realización de costos y deducciones

• Costos y gastos por provisiones asociadas a obligaciones de monto o fecha inciertos (costos por desmantelamiento, y otros).	• Serán costo o deducción en el momento en que surja la obligación de efectuar el pago con un monto y fecha ciertos.
• Pasivos laborales cuando no se encuentre consolidada la deuda en cabeza del trabajador.	• Serán costo o deducción en el momento en que surja la obligación de efectuar el pago con un monto y fecha ciertos.
• Costos y gastos que se originen por actualización de pasivos estimados o provisiones.	• Deducibles en el momento en que surja la obligación de efectuar el pago con un monto y fecha ciertos y sin limitaciones.

REALIZACIÓN DE COSTOS Y GASTOS

Casos especiales de realización de costos y deducciones

- Costos en compra de activos, o gastos, por intereses implícitos, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables.
- Costos o gastos que según las IFRS deban presentarse dentro del ORI.
- Costos y gastos por diferencia en cambio.

- No serán deducibles cuando se devenguen. Es costo o deducción el valor nominal de la transacción, o la factura, que contenga los intereses implícitos.
- Solo son fiscales cuando afecten el Estado de Resultados, o se reclasifiquen a otra cuenta del patrimonio, generando pérdida por la enajenación, liquidación o baja del activo o del pasivo.
- Diferencia en cambio realizada.

COSTOS Y DEDUCCIONES

Reconocimiento de costos y deducciones – Aspectos relevantes

- Requisitos generales – E.T. Art. 107 / Sentencia C.E. 21329 de 2020.
- Soportes: Factura electrónica o documento equivalente.
- Son deducibles los costos y deducciones realizados durante el año gravable, así la factura o documento equivalente tenga fecha del año siguiente. Siempre que se acredite la prestación del servicio o la venta del bien en el año gravable (E.T. Artículo 771-2).
- Documentos electrónicos: Nómina electrónica / Documento soporte en operaciones con no obligados a facturar.
- Emisión de los acuses de recibo.
- Pagos bancarizados.
- Trabajadores independientes: Prueba del pago de la seguridad social.

LIMITACIONES - BANCARIZACIÓN

Pagos en efectivo aceptados

- Hasta por el menor valor entre:

CONCEPTO	Años 2021 y ss
Límite sobre el total de lo pagado	40%
Sin exceder de (UVT)	40,000
(Valor en 2023)	1,696,480,000
Costos y deducciones totales	35%

- "El total de lo pagado": Oficio DIAN No. 19439 de Julio 27 de 2018: Valor total pagado (VP): Sumatoria de los pagos en efectivo más los pagos hechos con otros medios de pago.

LIMITACIONES - BANCARIZACIÓN

Ejemplo año 2023 (Millones COP)

		EJEMPLO No 1	EJEMPLO No 2
1.	Total pagos en efectivo	100	4,000
	Total pagos con otros medios	900	5,000
	Total pagos en el año	1,000	9,000
	40% de lo pagado	400	3,600
2.	Límite de 40.000 UVT	1,696	1,696
3.	Total de costos y deducciones	900	9,300
	35%	315	3,255
	PAGOS EN EFECTIVO DEDUCIBLES	100	1,696
	PAGOS NO DEDUCIBLES	-	2,304

LIMITACIONES - BANCARIZACIÓN

Medios de pago (Parágrafo 2)

- Los pagos individuales realizados por personas jurídicas y por personas naturales que perciban rentas no laborales, que superen 100 UVT (año 2022: $3.800.000 / año 2023: $4.241.000):
  - Para que sean aceptados fiscalmente deberán canalizarse a través de los medios financieros.
  - Solo para efectos fiscales, y sin perjuicio de la validez del efectivo como medio de pago legítimo.
  - Oficios DIAN No. 0935 (19439) y 1275 de Julio de 2018: Se debe tomar por cada sujeto que recibe los pagos dentro del año gravable, así sean en una o más transacciones.
  - Sentencia CE 26676 de Julio 19 de 2023: Anula parcialmente los oficios 0935 y 1275 de 2018 de la DIAN.

LIMITACIONES - BANCARIZACIÓN

Límites especiales

- Actividades agrícola, ganadera, pesquera, acuícola, avícola y forestal, comercializadores del SIMPLE, las cooperativas y asociaciones de productores del sector agrícola que comercialicen productos adquiridos directamente al productor (E.T. Art. 771-5 Parágrafo 5º)

CONCEPTO	Años 2022 y ss
Costos y deducciones totales	70%

- Independiente del número de pagos hechos durante el año.

DESCUENTOS TRIBUTARIOS
ASPECTOS RELEVANTES – AÑO 2023

DESCUENTOS TRIBUTARIOS

IVA en compra de activos fijos reales productivos (Art. 258-1 E.T.)

- Oportunidad para tomar el descuento tributario:
  - Activos adquiridos o importados: En el año en que se efectúe su pago o en cualquiera de los periodos gravables siguientes.
  - Activos formados o construidos: En el año en que se active (fecha en la que esté en condiciones para su uso) y comience a depreciarse o amortizarse, o en cualquiera de los períodos gravables siguientes.

- (Decreto 1089 de 2020 Art. 1 / DUR 1625 de 2016 Art. 1.2.1.27.3).
- Conceptos DIAN No. 907362 de 2021 y 90112 de 2022: No fraccionarlo.
- Sentencia CE 26344, 26704 y 27421, septiembre 28 de 2023: Anuló los conceptos de la DIAN.

DESCUENTOS TRIBUTARIOS

Definición de activos fijos reales productivos

1. Ser activos fijos en los términos del artículo 60 del E.T.
2. Ser bienes tangibles o corporales.
3. Se adquieran, construyan, formen o importen para formar parte del patrimonio bruto del contribuyente;
4. Ser susceptibles de depreciarse o amortizarse fiscalmente.
5. Participen de manera directa y permanente en la actividad productora de renta del contribuyente para la producción de bienes y/o servicios (Declarado nulo. Consejo de Estado Sentencia 25688 de Junio 15 de 2023).

(Decreto 1089 de 2020 Art. 1 / DUR 1625 de 2016 Art. 1.2.1.27.1).

DESCUENTOS TRIBUTARIOS - EJEMPLO

	BASE	PARCIAL	TOTAL
Impuesto básico de renta			**100,000**
Descuentos tributarios:			
Donaciones	36,000	9,000	
Inversiones en medio ambiente	95,000	23,750	
Subtotal		32,750	
Límite: 30% del impuesto		30,000	30,000
Impuestos pagados en el exterior	16,800	14,000	14,000
IVA en compra de AFRP		35,000	35,000
Total descuentos tributarios			**-79,000**
Impuesto neto de renta			**21,000**

LA TARIFA EFECTIVA MÍNIMA
(E.T. Art. 240 Par. 6)

TARIFA EFECTIVA MÍNIMA

Tarifa efectiva mínima de tributación

- Las sociedades nacionales deben cumplir con una “tasa mínima de tributación depurada” del 15%.
  - Impuesto a adicionar para llegar al 15%.
  - Incluidos los usuarios industriales de zonas francas.
- Dos formas de aplicarla:
  - A sociedades cuyos estados financieros no sean objeto de consolidación.
  - Sobre los estados financieros de las sociedades que sean objeto de consolidación: La sumatoria de los impuestos depurados, dividida entre la sumatoria de las utilidades depuradas.

TARIFA EFECTIVA MÍNIMA

Tarifa efectiva mínima de tributación

- Forma de cálculo:

$$\text{Tasa de Tributación Depurada} = \frac{\text{Impuesto Depurado}}{\text{Utilidad Depurada}}$$

- Impuesto depurado:
  - Impuesto neto de renta.
  - (+) Descuentos tributarios por impuestos pagados en el exterior (E.T. Art. 254) y descuentos o créditos tributarios por CDIs.
  - (-) Impuesto por rentas pasivas provenientes de ECE. Cálculo: (Renta líquida pasiva) * (Tarifa general del impuesto para sociedades).

TARIFA EFECTIVA MÍNIMA

Tarifa efectiva mínima de tributación

- Utilidad depurada:
  - Utilidad contable antes de impuestos.
  - (+) Diferencias permanentes que aumentan la renta líquida.
  - (-) INCRNGO que afectan la utilidad contable.
  - (-) Ingresos por método de participación patrimonial del año gravable.
  - (-) V/r neto de ingresos por GO que afectan la utilidad contable.
  - (-) Rentas exentas por CDI, CAN, y las del régimen CHC.
  - (-) Rentas exentas del artículo 235-2 del E.T. literales a) y b) del numeral 4 (VIS y VIP), y del numeral 7 (recursos de los fondos de pensiones obligatorias).
  - (-) Compensación de pérdidas fiscales o excesos de renta presuntiva que no afectaron la utilidad contable del periodo.

TARIFA EFECTIVA MÍNIMA

Ejemplo 1: Conciliación utilidad antes de impuestos y renta líquida

Concepto	Parcial	Valor Total	%
Utilidad contable antes de impuestos		**285,000,000**	
(+) Gastos no deducibles (diferencias permanentes)		42,600,000	
50% del GMF	23,900,000		
Gastos laborales no sometidos a retención	11,500,000		
Gastos pagados en efectivo > 100 UVT	7,200,000		
(+) Gastos no deducibles (diferencias temporarias)		9,400,000	
Provisiones contables (monto y fecha inciertos)			
(-) Ingresos no constitutivos de renta contabilizados		(97,100,000)	
Dividendos no constitutivos de renta			
(-) Ingresos contables no realizados fiscalmente		(129,830,000)	
Método de participación patrimonial			
(-) Compensación de pérdidas fiscales		(55,300,000)	
(=) Renta líquida gravable		**54,770,000**	
Impuesto de renta (35%)		**19,170,000**	**7%**

TARIFA EFECTIVA MÍNIMA

Ejemplo 1: Tarifa efectiva mínima de tributación

Concepto			Parcial	Valor Total		%
Impuesto Depurado (ID)				19,170,000		
Utilidad depurada (UD):				45,370,000		
	Utilidad contable antes de impuestos		285,000,000			
(+)	Diferencias permanentes que aumentan la renta líquida		42,600,000			
(-)	Ingresos no constitutivos de renta - Dividendos		(97,100,000)			
(-)	Ingresos por método de participación patrimonial		(129,830,000)			
(-)	Compensación de pérdidas fiscales		(55,300,000)			
	TTD =	Impuesto depurado (ID)		19,170,000	=	**42%**
		Utilidad depurada (UD)		45,370,000		
	Impuesto a adicionar			0		

TARIFA EFECTIVA MÍNIMA

Ejemplo 2: Conciliación utilidad antes de impuestos y renta líquida

Concepto	Parcial	Valor Total
Utilidad contable antes de impuestos		**285,000,000**
(+) Gastos no deducibles (diferencias permanentes)		42,600,000
50% del GMF	23,900,000	
Gastos laborales no sometidos a retención	11,500,000	
Gastos pagados en efectivo > 100 UVT	7,200,000	
(+) Gastos no deducibles (diferencias temporarias)		9,400,000
Provisiones contables (monto y fecha inciertos)		
(-) Ingresos no constitutivos de renta contabilizados		(97,100,000)
Dividendos no constitutivos de renta		
(-) Ingresos contables no realizados fiscalmente		(129,830,000)
Diferencia en cambio contable no fiscal		
(-) Compensación de pérdidas fiscales		(55,300,000)
(=) Renta líquida gravable		**54,770,000**
Impuesto de renta (35%)		**19,170,000**

TARIFA EFECTIVA MÍNIMA

Ejemplo 2: Tarifa efectiva mínima de tributación

Concepto			Parcial	Valor Total	%
Impuesto Depurado (ID)				19,170,000	
Utilidad depurada (UD):				175,200,000	
	Utilidad contable antes de impuestos		285,000,000		
(+)	Diferencias permanentes que aumentan la renta líquida		42,600,000		
(-)	Ingresos no constitutivos de renta - Dividendos		(97,100,000)		
(-)	Ingresos por método de participación patrimonial		0		
(-)	Compensación de pérdidas fiscales		(55,300,000)		
	TTD =	Impuesto depurado (ID)		19,170,000	= **10.9%**
		Utilidad depurada (UD)		175,200,000	
	Impuesto a adicionar			**7,110,000**	**15%**

TARIFA EFECTIVA MÍNIMA

Ejemplo 3: Conciliación utilidad antes de impuestos y renta líquida

Concepto	Valor Total
Utilidad contable antes de impuestos	**285,000,000**
(+) Gastos no deducibles (diferencias permanentes)	42,600,000
(+) Gastos no deducibles (diferencias temporarias)	9,400,000
(=) Renta líquida gravable	**337,000,000**
Impuesto de renta (35%)	117,950,000
(-) Descuentos tributarios	(86,120,000)
Impuestos pagados en el exterior	
Impuesto neto de renta	**31,830,000**

TARIFA EFECTIVA MÍNIMA

Ejemplo 3: Tarifa efectiva mínima de tributación

Concepto			Parcial	Valor Total		%
Impuesto Depurado (ID)				117,950,000		
	Impuesto neto de renta		31,830,000			
(+)	Descuento tributario - Impuestos pagados en el exterior		86,120,000			
Utilidad depurada (UD):				327,600,000		
	Utilidad contable antes de impuestos		285,000,000			
(+)	Diferencias permanentes que aumentan la renta líquida		42,600,000			
	TTD =	Impuesto depurado (ID)		117,950,000	=	**36.0%**
		Utilidad depurada (UD)		327,600,000		
	Impuesto a adicionar			0		

TARIFA EFECTIVA MÍNIMA

Ejemplo 4: Conciliación utilidad antes de impuestos y renta líquida

Concepto	Parcial	Valor Total
Utilidad contable antes de impuestos		**285,000,000**
(+) Gastos no deducibles (diferencias permanentes)		42,600,000
(+) Gastos no deducibles (diferencias temporarias)		9,400,000
(=) Renta líquida gravable		**337,000,000**
Impuesto de renta (35%)		117,950,000
(-) Descuentos tributarios		(86,120,000)
IVA en compra de AFRP	70,200,000	
Donaciones	15,920,000	
Impuesto neto de renta		**31,830,000**

TARIFA EFECTIVA MÍNIMA

Ejemplo 4: Tarifa efectiva mínima de tributación

Concepto			Parcial	Valor Total		%
Impuesto Depurado (ID)				31,830,000		
	Impuesto neto de renta		31,830,000			
(+)	Descuento tributario - Impuestos pagados en el exterior		0			
Utilidad depurada (UD):				327,600,000		
	Utilidad contable antes de impuestos		285,000,000			
(+)	Diferencias permanentes que aumentan la renta líquida		42,600,000			
	TTD =	Impuesto depurado (ID)		31,830,000	=	9.7%
		Utilidad depurada (UD)		327,600,000		
	Impuesto a adicionar			**17,310,000**	=	**15%**
	Total impuesto de renta			**49,140,000**		

TARIFA EFECTIVA MÍNIMA

Tarifa efectiva mínima de tributación - A quiénes no les aplica

- Las personas jurídicas extranjeras sin residencia en el país.
- Las sociedades constituidas como Zonas Económicas y Sociales Especiales (ZESE) durante el período en que su tarifa del impuesto de renta sea 0%.
- Las sociedades que aplican el incentivo tributario ZOMAC.
- Las sociedades sometidas a la tarifa del Impuesto de Renta del 15% (E.T. Art. 240 parágrafos 5 y 7), que no estén obligadas a presentar el informe país por país (E.T. Art. 260-5).
- Las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta en las cuales la participación del Estado sea superior al 90% que ejerzan los monopolios de suerte y azar y de licores y alcoholes.
- Las sociedades cuyos estados financieros no sean objeto de consolidación y su UD <= 0 / Sociedades cuyos estados financieros sean objeto de consolidación y ∑UD <= 0.
- En los contratos de concesión y en las asociaciones público – privadas.