

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA**  
**ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO TRIBUTARIO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS**

**ANÁLISIS TRIBUTARIO DEL DIVIDENDO NO GRAVADO QUE TRATA EL  
ARTÍCULO 49 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO BAJO EL MARCO DE LAS NIIF CON  
RELACIÓN A LAS DIFERENCIAS QUE NO SE GENERABAN EN LA APLICACIÓN  
DEL DECRETO 2649 DE 1993.**

**TRABAJO PARA OPTAR EL TÍTULO DE ESPECIALISTAS EN DERECHO  
TRIBUTARIO**

**ANGELA YINETH ALVARADO CHIVATÁ**  
**ALBA CAROLINA GONZÁLEZ PICÓN**

**DIRECTOR DE MONOGRAFÍA: OSCAR ENRIQUE FAJARDO**

**BOGOTÁ, D.C.**  
**SEPTIEMBRE DE 2016**

**Nota de Aceptación**

---

---

---

---

---

---

---

**Firma del Asesor**

**Bogotá, septiembre de 2016**

Expresamos nuestros agradecimientos,

A OSCAR ENRIQUE FAJARDO, asesor del trabajo de grado.

A la Pontificia Universidad Javeriana.

Aquellas personas que se hicieron partícipes en cada una de las etapas de la realización del presente trabajo.

# Contenido

INTRODUCCIÓN.....	5
1. CAPÍTULO 1. REALIZAR UNA RESEÑA HISTÓRICA DEL CÁLCULO QUE TRATA LOS ARTÍCULOS 48 Y 49 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO Y EL DECRETO REGLAMENTARIO 2649 DE 1993 FRENTE LA UTILIDAD CONTABLE.....	7
2. CAPÍTULO 2. TRATAMIENTO DE INGRESOS, COSTOS Y GASTOS CONTABLES BAJO EL DECRETO 2649 FRENTE A SU PROCEDIMIENTO FISCAL.....	16
3. CAPÍTULO 3. HACER UN COMPARATIVO DE LOS DIVIDENDOS DECRETADOS DEL DECRETO 2649 DE 1993 Y EL NUEVO MARCO DE NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA, EN EL MARCO DE SU EFECTO FISCAL.....	22
4. CAPÍTULO 4. PROPONER UN MODELO DESDE EL PUNTO DE VISTA TRIBUTARIO QUE PERMITA CONCILIAR, LAS DIFERENCIAS ENTRE LOS NUEVOS ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD NIIF Y EL TRATAMIENTO FISCAL DE LOS ELEMENTOS QUE FORMAN PARTE DE LA UTILIDAD CONTABLE BASE PARA DETERMINAR EL DIVIDENDO MÁXIMO A DISTRIBUIR.....	34
5. CONCLUSIÓN.....	42
6. BIBLIOGRAFÍA.....	43
7. ANEXOS.....	45

## INTRODUCCIÓN

Se tiene conocimiento que las Normas Internacionales de Información Financiera en Colombia según la Ley 1314 del año 2009, busca unificar e igualar estas leyes según los estándares internacionales para tener un mejor modelo de información financiera que sea rápido, práctico y así conseguir la aceptación mundial, buscando que la información sea homogénea de alta calidad, comprensible, transparente, comparable, pertinente, confiable y útil para la toma de decisiones económicas para todos los entes y personas que deseen acceder a ella.

Este proyecto se enfoca inicialmente en el estudio de la implementación y aplicación de las normas internacionales, donde se plantea mediante la NIFF 1 una proyección del impacto que generarían las diferencias bajo el decreto 2649 de 1993 y las Normas Internacionales de Información Financiera respecto a la utilidad comercial de la compañía, siendo esta un punto clave para el análisis que se pretende realizar.

Considerando lo anterior, se realiza un análisis del dividendo no gravado susceptible de ser distribuido a los socios bajo la nueva metodología de los estándares internacionales, en donde se abarcara un análisis tributario para esta determinación con el fin de plantear y proponer un modelo desde el punto de vista fiscal, tratando de neutralizar las partidas que forman parte de la utilidad contable bajo NIIF y que no tienen incidencias tributarias.

En el transcurso de esta memoria se mostrara 4 capítulos, en estos se quiere incluir conceptos tributarios, comerciales y bajo NIIF, con el ánimo de compactarla y así mirar la relación que pueden llegar a tener dentro del modelo tributario en Colombia.

En el último capítulo de la monografía se contempla información real de una compañía, con la que se procede a realizar un análisis detallado y donde se muestra los movimientos económicos, financieros y tributarios, con esta información se dará paso a la implementación de la NIIF 1. Para esto se tiene en cuenta los estados financieros del año 2015 y se procederá a la realización del balance de apertura, en donde se puede identificar la utilidad contable bajo Decreto 2649 de 1993 y bajo NIIF, con el fin de plantear el modelo para el cálculo del dividendo.

**1. CAPÍTULO 1. REALIZAR UNA RESEÑA HISTÓRICA DEL CÁLCULO QUE TRATA LOS ARTÍCULOS 48 Y 49 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO Y EL DECRETO REGLAMENTARIO 2649 DE 1993 FRENTE LA UTILIDAD CONTABLE.**

La palabra “Utilidad”, se define como un incremento de capital (activo neto) debido a operaciones periféricas o incidentales de la entidad, excepto cuando se trate de ingresos o inversiones recibidas de los accionistas. (Weygand, 2005)

Por otro lado, en contabilidad la utilidad es entendida como beneficio o ganancia, es la diferencia entre los ingresos obtenidos por un negocio y todos los gastos incurridos en la generación de dichos ingresos.

El Decreto 2649 de 1993 hace referencia a los dividendos, participaciones o excedentes por pagar, representados en el monto de las utilidades que hayan sido reconocidos en favor de los entes que tengan derechos a ellos, conforme a la ley o a los estatutos y que estén pendientes de cancelar (Art 79 Decreto 2649 de 1993, 1993)

La utilidad definida en los párrafos anteriores deberá ser adeudada a los socios y formara parte del patrimonio externo de la sociedad, para que dicha utilidad pueda distribuirse el Art 151 del Código de Comercio establece la DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES la cual indica que; “No podrá distribuirse suma alguna por concepto de utilidades si estas no se hallan justificadas por balances reales y fidedignos. Las sumas distribuidas en contravención a este artículo no podrán repetirse contra los asociados de buena fe; pero no serán repartibles las utilidades de los ejercicios siguientes, mientras no se absorba o reponga lo distribuido en dicha forma y que

tampoco podrán distribuirse utilidades mientras no se hayan enjugado las pérdidas de ejercicios anteriores que afecten el capital”

Con la entrada de Normas Internacionales de Información Financiera para la adopción en Colombia, la ley 1314 de 2009 regula la contabilidad e información financiera y el aseguramiento de la misma, en el año 2011 vía Decreto se da pronunciamiento sobre la aplicación voluntaria de las NIIF el cual es modificado por el decreto 403 del año 2012 donde habla sobre la transición año 2012 y aplicación para el año 2013. En el año 2012 informan la aplicación de la información financiera para las microempresas denominadas en el grupo 3, esta entraría a regular en el año 2015, tal y como lo versa el Decreto 2706 del año 2012 que después es modificado por el Decreto 3019 del año 2013. Por otro lado, el Grupo 1 también representa la aplicación voluntaria para las pymes en el Decreto 2784 de 2012, este es complementado por el Decreto 1851 de 2013 y modificado por el Decreto 3023 del año 2013 y Decreto 3024 del año 2013. Con la Reforma tributaria del año 2012 en el Art 165 del Estatuto Tributario, establece que para efectos tributarios durante los cuatro años siguientes con la entrada de las normas Internacionales de Información Financiera, las bases fiscales se seguirán determinando bajo los anteriores estandartes de contabilidad conforme al Decreto 2649 de 1993. Posterior a esto el Decreto 1851 de 2013 complementa las disposiciones para la regulación del grupo 1, en el mismo año con el Decreto 3019 hace modificaciones al concepto de microempresas del grupo 3, con el Decreto 3022 de 2013 establece la información financiera para PYMES para su aplicación en el año 2016. En el año 2013 el Decreto 3023 modifica el Decreto 2784 de 2012 con nuevas directrices realizadas por la IASB sobre las NIIF durante el año 2012 para el grupo 1 y donde el Decreto 3024 de 2013 modifica definiciones para la aplicación de las NIIF y finaliza en el año

2014 con el Decreto 2548 reglamentando el Art 4 de la ley 1314 de 2009 y el Art 165 de la ley 1607 de 2012 y los artículos 773 y 774 del ET, los cuales hablan sobre la forma y requisitos para llevar la contabilidad como prueba de la información financiera.

La nueva estructura de la información contable altera la utilidad de la compañía susceptible de ser distribuida a los socios o accionistas, puesto que la NIC 18 de las NIIF menciona el reconocimiento del ingreso y de forma textual indica el nacimiento de la obligación del dividendo: “los dividendos deben reconocerse cuando se establezca el derecho a recibirlos por parte del accionista”.

Dados los alcances anteriormente mencionados con relación a la Utilidad y a los principios de su distribución, partiendo de las normas generales en materia nacionales e internacional, es importante tener en cuenta los pronunciamientos establecidos por las normas fiscales en Colombia, pues el Estatuto Tributario define el dividendo o participación en utilidades como:

1. La distribución ordinaria o extraordinaria que, durante la existencia de la sociedad y bajo cualquier denominación que se le dé, haga una sociedad, en dinero o en especie, a favor de sus respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, de la utilidad neta realizada durante el año o período gravable o de la acumulada en años o períodos anteriores, sea que figure contabilizada como utilidad o como reserva.
2. La distribución extraordinaria de la utilidad neta acumulada en años o períodos anteriores que, al momento de su transformación en otro tipo de sociedad, y bajo cualquier denominación que se le dé, haga una sociedad, en dinero o en especie, a favor de sus respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares,

3. La distribución extraordinaria de la utilidad neta acumulada en años o períodos anteriores que, al momento de su Liquidación y bajo cualquier denominación que se le dé, haga una sociedad, en dinero o en especie, a favor de sus respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, en exceso del capital aportado o invertido en acciones.

4. la transferencia de utilidades que corresponden a rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional obtenidas a través de los establecimientos permanentes o sucursales en Colombia de personas naturales no residentes o sociedades y entidades extranjeras, a favor de empresas vinculadas en el exterior. (DECRETO 624 DE 1989, Art 30, 1989)

Por otro lado, en el Art 48 hace mención de que tales dividendos y participaciones deben corresponder a utilidades que hayan sido declaradas en cabeza de la sociedad para que no constituyan renta ni ganancia ocasional. Si las utilidades hubieren sido obtenidas con anterioridad al primero de enero de 1986, para que los dividendos y participaciones sean un ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, deberán, además, figurar como utilidades retenidas en la declaración de renta de la sociedad correspondiente al año gravable de 1985, la cual deberá haber sido presentada a más tardar el 30 de julio de 1986. (Art. 48. Las participaciones y dividendos. DECRETO 624 DE 1989, 1989)

En el Art 49 del Estatuto Tributario Nacional para determinar el dividendo sobre el beneficio que trata el Art 48 del Estatuto Tributario Nacional sobre las utilidades susceptibles de ser distribuidos a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional utilizara el siguiente procedimiento:

1. Tomará la Renta Líquida Gravable más las Ganancias Ocasionales Gravables del respectivo año y le restará el resultado de tomar el Básico de Renta y el Impuesto de

Ganancias Ocasionales liquidado por el mismo año gravable, menos el monto de los descuentos tributarios por impuestos pagados en el exterior correspondientes a dividendos y participaciones a los que se refieren los literales a), b) y c) del inciso segundo del artículo 254 de este Estatuto.

2. Al resultado así obtenido se le adicionará el valor percibido durante el respectivo año gravable por concepto de:
  - a. Dividendos o participaciones de otras sociedades nacionales y de sociedades domiciliadas en los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones, que tengan el carácter no gravado; y
  - b. Beneficios o tratamientos especiales que, por expresa disposición legal, deban comunicarse a los socios, accionistas, asociados, suscriptores, o similares.
3. El valor obtenido de acuerdo con lo dispuesto en el numeral anterior constituye la utilidad máxima susceptible de ser distribuida a título de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional
4. El valor de que trata el numeral 3 de este artículo deberá contabilizarse en forma independiente de las demás cuentas que hacen parte del patrimonio de la sociedad hasta concurrencia de la utilidad comercial.
5. Si el valor al que se refiere el numeral 3 de este artículo excede el monto de las utilidades comerciales del período, el exceso se podrá imputar a las utilidades comerciales futuras que tendrían la calidad de gravadas y que sean obtenidas dentro de los cinco años siguientes a aquél en el que se produjo el exceso, o a las utilidades calificadas como

gravadas que hubieren sido obtenidas durante los dos períodos anteriores a aquel en el que se produjo el exceso.

6. El exceso al que se refiere el numeral 5 de este artículo se deberá registrar y controlar en cuentas de orden.
7. La sociedad informará a sus socios, accionistas, comuneros, asociados, suscriptores y similares, en el momento de la distribución, el valor no gravable de conformidad con los numerales anteriores. (Art. 49. Determinación de los dividendos y participaciones no gravados. DECRETO 624 DE 1989, 1989)

Como modo de ejemplo, ilustramos el siguiente caso, donde una compañía posee la siguiente información:

Concepto	Valores
Renta líquida gravable	49.598.000
Impuesto de renta	16.367.000
Utilidad año gravable 2015	49.385.279

ACCIONISTAS	No DE ACCIONES VALOR NOMINAL	% ACCIONARIA
Accionista 1	3.284	29,3%
Accionista 2	3.284	29,3%
Accionista 3	3.284	29,3%
Accionista 4	665	5,9%
Accionista 5	700	6,2%
<b>TOTALES</b>	<b>11.216</b>	<b>100,0%</b>

A continuación, reflejamos el estado financiero de la compañía, haciendo aplicación del Art. 130 del Estatuto tributario la cual hace referencia, a que las utilidades que se liberen de la reserva, podrán distribuirse como un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional.

PROYECTO DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES 2015		
UTILIDADES AÑO GRAVABLE 2015	49.385.279	
UTILIDADES ACUMULADAS POR DISTRIBUIR AÑOS ANTERIORES	-	
<b>TOTAL UTILIDADES</b>		<b>49.385.279</b>
<u>LAS CUALES SERÁN DISTRIBUIDAS ASÍ:</u>		
<b>- Constitución de reservas sobre utilidades de 2015</b>		
Reserva Legal	4.938.528	
Reservas por disposiciones legales		
<b>Total por reservas</b>		<b>4.938.528</b>
<b>- Para Distribución</b>		
Utilidades a distribuir como dividendos año 2015	44.446.751	
Utilidades a distribuir como dividendos años anteriores	-	
<b>Total por distribución</b>		<b>44.446.751</b>
<b>TOTAL UTILIDADES</b>		<b>49.385.279</b>
Liberación de reserva por disposiciones legales Artículo 130 E.T. como ingreso no gravado		-

Ya reconociendo la utilidad a distribuir por el año 2015, según como lo indica el Art 79 del Decreto 2649 hacemos hincapié en lo que menciona el Art 49 del Estatuto Tributario y el que ilustraremos a continuación:

AÑO 2015

	Renta líquida gravable	49.598.000
( - )	Impuesto de renta	16.367.000
( = )	Utilidad máxima a distribuir como no gravada	33.231.000
	<b>Utilidad contable</b>	<b>44.446.751</b>
	Utilidades a distribuir	
	No gravada al socio	33.231.000
	Gravada al socio	11.215.751
	<b>Total a distribuir</b>	<b>44.446.751</b>
	<b>Reserva legal</b>	
	Gravado	1.121.575
	No gravado	3.323.100
	<b>Decreto dividendos</b>	
	Gravado	11.215.751
	No gravado	33.231.000
	<b>Total a distribuir</b>	<b>44.446.751</b>

Bajo estas condiciones y hallando la utilidad máxima a distribuir hacemos reconocimiento en contabilidad de dichos valores, los cuales serán cancelados a sus socios dentro del año siguiente a la fecha en que se decreten tal como lo mostraremos a continuación:

UTILIDADES POR DISTRIBUIR	ACCIONISTA	No DE ACCIONES VALOR NOMINAL	% ACCIONARIA	VALORES
\$ 44.446.751,24	Accionista 1	13.013	29,28%	13.013.022
	Accionista 2	13.013	29,28%	13.013.022
	Accionista 3	13.013	29,28%	13.013.022
	Accionista 4	2.635	5,93%	2.634.967
	Accionista 5	2.773	6,24%	2.772.719
	<b>TOTALES</b>	<b>44.447</b>	<b>100,0%</b>	<b>44.446.751</b>

Gravado				
UTILIDADES POR DISTRIBUIR	ACCIONISTA	No DE ACCIONES VALOR NOMINAL	% ACCIONARIA	VALORES
\$ 11.215.751,24	Accionista 1	3.284	29,28%	3.283.723
	Accionista 2	3.284	29,28%	3.283.723
	Accionista 3	3.284	29,28%	3.283.723
	Accionista 4	665	5,93%	664.911
	Accionista 5	700	6,24%	699.671
	<b>TOTALES</b>	<b>11.216</b>	<b>100,0%</b>	<b>11.215.751</b>

No es gravado				
UTILIDADES POR DISTRIBUIR	ACCIONISTA	No DE ACCIONES VALOR NOMINAL	% ACCIONARIA	VALORES
\$ 33.231.000,00	Accionista 1	9.729	29,28%	9.729.299
	Accionista 2	9.729	29,28%	9.729.299
	Accionista 3	9.729	29,28%	9.729.299
	Accionista 4	1.970	5,93%	1.970.056
	Accionista 5	2.073	6,24%	2.073.047
	<b>TOTALES</b>	<b>33.231</b>	<b>100,0%</b>	<b>33.231.000</b>

**2.                   CAPÍTULO 2. TRATAMIENTO DE INGRESOS, COSTOS Y GASTOS  
CONTABLES BAJO EL DECRETO 2649 FRENTE A SU PROCEDIMIENTO  
FISCAL.**

El ingreso según el Decreto 2649 en el Art. 38 es denominado como la representación de flujo de entrada de recursos, en forma de incrementos del activo o disminuciones del pasivo o una combinación de ambos, que generan incrementos en el patrimonio, devengados por la venta de bienes, por la prestación de servicios o por la ejecución de otras actividades realizadas durante un período, que no provienen de los aportes de capital. (DECRETO 2649 DE 1993 Art 38, 1993), es importante resaltar que fiscalmente para los contribuyentes obligados a llevar libros de contabilidad los ingresos se entienden causados cuando nace el derecho de exigir su pago, aunque no se haya hecho el respectivo cobro.

Aunque tiene distintos tratamientos, tal como lo menciona la Norma, los ingresos obtenidos por los contribuyentes que llevan contabilidad por el sistema de causación deben denunciar los ingresos causados en el año o período gravable, salvo lo establecido en el Estatuto para el caso de negocios con sistemas regulares de ventas a plazos o por instalamentos. Los ingresos por concepto de dividendos o participaciones en utilidades, se entienden realizados por los respectivos accionistas, socios, comuneros, asociados, suscriptores o similares, cuando les hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles, y los ingresos provenientes de la enajenación de bienes inmuebles, se entienden realizados en la fecha de la escritura pública correspondiente, salvo que el contribuyente opte por acogerse al sistema de ventas a plazos. (DECRETO 624 DE 1989, Art 27, 1989)

Adicional a estos tratamientos tributarios, existen otras normas especiales de ingresos, que tienen un proceso diferente a la norma contable, de ellos resaltamos lo siguientes artículos del Estatuto Tributario:

- Art. 31. Valor de los ingresos en acciones y otros títulos.
- Art. 32. Ingresos en divisas extranjeras.
- Art. 32-1. Ingreso por diferencia en cambio.
- Art. 33. Ingresos en divisas del personal diplomático.
- Art. 34. Ingresos de las madres comunitarias.
- Art. 35. Las deudas por préstamos en dinero entre las sociedades y los socios generan intereses presuntivos.
- Art. 35-1. Límite a los ingresos no constitutivos de renta

Existen ingresos que aun cumpliendo las características para ser gravados en cabeza del contribuyente estos no tributan, puesto que los beneficia una norma fiscal. A continuación, relacionamos los ingresos que no constituyen renta ni ganancia ocasional estipulada en el Estatuto Tributario:

Núm.	Artículo	Hechos no constitutivo de renta ni ganancia ocasional
1	36	Prima en colocación de acciones o de cuotas sociales.
2	36-1	Utilidad en la enajenación de acciones.
3	36-2	Distribución de utilidades o reservas en acciones o cuotas de interés social.
4	36-3	Capitalizaciones no gravadas para los socios o accionistas.
5	38	Componente inflacionario de rendimientos financieros percibidos por personas naturales y sucesiones ilíquidas.
6	39	Componente inflacionario de rendimientos financieros que distribuyan los fondos de inversión, mutuos de inversión y de valores.
7	40	El componente inflacionario en rendimientos financieros percibidos por los demás contribuyentes.
8	40-1	Componente inflacionario de los rendimientos financieros.
9	41	Componente inflacionario de rendimientos y gastos financieros.
10	42	Recompensas.
11	44	Utilidad en la venta de casa o apartamento de habitación.
12	45	Indemnizaciones por seguro de daño.

Núm.	Artículo	Hechos no constitutivo de renta ni ganancia ocasional
13	46-1	Indemnizaciones por destrucción o renovación de cultivos, y por control de plagas.
14	47	Gananciales.
15	47-1	Donaciones para partidos, movimientos y campañas políticas.
16	48	Participaciones y dividendos.
17	50	Utilidades en ajustes por inflación o por componente inflacionario.
18	51	Distribución de utilidades por liquidación.
19	52	Incentivo a la Capitalización Rural (ICR).
20	53	Aportes de entidades estatales, sobretasas e impuestos para financiamiento de sistemas de serv. público de transp. masivo de pasajeros.
21	56-1	Aportes a los fondos de pensiones y pago de las pensiones.
22	56-2	Aportes empleador a fondos de cesantías.
23	57-1	Subsidios estatales en programas Agro Ingreso Seguro (AIS) y Subsidios del incentivo al almacenamiento de productos agrícolas.
24	57-2	Recursos asignados a proyectos calificados como de carácter científico, tecnológico o de innovación.

Con relación a los costos según el Decreto 2649 de 1993 en su Art. 39 define que estos representan erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la adquisición o la producción de los bienes o la prestación de los servicios, de los cuales un ente económico obtuvo sus ingresos. (DECRETO 2649 DE 1993 Art 39, 1993, 1993)

El Estatuto Tributario nos habla sobre la realización de los costos, resaltando que estos son legalmente aceptables cuando se entiendan realizados en dinero o en especie o cuando su exigibilidad termine por otro modo que equivalga legalmente a un pago. Sin embargo, las sociedades que llevan contabilidad por sistema de causación, estos se realizaran en el año o periodo gravable que se causen sin importar que estos aún no se hayan cancelado. (DECRETO 624 DE 1989, Art 58 , 1989)

Los costos de los bienes se clasifican según la naturaleza del activo :

- ❖ Activos Moveres, Representan los bienes corporales e incorporales destinados a la venta en el curso normal de los negocios. En el Art 62 del Estatuto Tributario establece la determinación del costo donde indica los sistemas de juego de inventarios, sistema permanente o continuo o cualquier otro autorizado por la Administración Tributaria.
- ❖ Activos Fijos o inmovilizados, son los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporables que no se enajenan en el giro ordinario de los negocios del contribuyente y

que se relacionan a la producción de la renta. El costo está constituido por el precio de adquisición o el costo declarado en el año inmediatamente anterior, adicionando:

- + (Mas) los ajustes por inflación acumulados al 31 de diciembre de 2006 y reajustes fiscales que trata el art 70 del E.T.
- + (Mas) las adiciones o mejoras de los bienes muebles.
- + (Mas) El costo de las construcciones, mejoras y reparaciones locativas y valorizaciones para valores inmuebles
- (-) menos las depreciaciones y demás deducciones fiscales solicitadas.

Asociamos el termino de gasto basado en normas contables con las deducciones en términos fiscales, se entienden realizados cuando se paguen efectivamente en dinero o en especie o cuando su exigibilidad termine por cualquier otro modo que equivalga legalmente a un pago, por lo tanto, podemos afirmar que se entiende causada la deducción cuando nace la obligación de pagar, aunque no se haya hecho efectivo el pago. (DECRETO 624 DE 1989, Art 104, 1989, 1989)

Las deducciones se deben reconocer como gastos necesarios, proporcionales y con relación de causalidad con la generación de renta de la compañía. Podemos entender entonces que las deducciones, son los mismos gastos, que pueden ser deducidos o descontados de la renta del contribuyente. (DECRETO 624 DE 1989, Art 107, 1989, 1989)

La norma tributaria hace referencia a los siguientes artículos en donde contempla las deducciones que son aceptadas fiscalmente:

Núm.	Artículo	Deducciones
1	107	Expensas necesarias y generales
2	108	Aportes obligatorios para la deducción por Salarios
3	108-1	Deducción por pagos a viudas y huérfanos de miembros de las fuerzas armadas de Colombia.
4	108-3	Deducción por cuotas de manejo de tarjetas
5	109	Deducción de Cesantías pagadas.
6	110	Deducción de Cesantías consolidadas.
7	111	Deducción por aportes a fondos de pensión.
8	112	Deducción de provisión para el pago de futuras pensiones.
9	114	Deducción por pago de aportes al ICBF
10	115	Deducción de los Impuesto de ICA
11	116	Deducción de impuestos
12	117	Deducción de intereses.
13	118	Componente inflacionario no deducible de intereses y gastos financieros.
14	118-1	Limitación a intereses deducibles por Subcapitalización.
15	119	Deducción de intereses sobre préstamos para adquisición de vivienda.
16	120	Deducción de ajustes por diferencia en cambio.
17	121	Deducción de gastos en el exterior.
18	122	Limitación en costos y deducciones por expensas en el exterior.
19	124	Deducción por pagos a casa matriz.
20	124-1	Algunos pagos no deducibles por gastos en el exterior
21	124-2	Pagos a paraísos fiscales que no constituyen costo ni deducción
22	125	Deducción por donaciones.
23	126	Deducción por contribuciones a fondos mutuos de inversión.
24	126-1	Deducción de contribuciones a fondos de pensiones y fondos de cesantías.
25	126-2	Deducción por donaciones a la corporación Gustavo Matamoros D'Costa.
26	126-5	Deducción por donaciones para parques naturales y bosques naturales.
27	127-1	Deducción en contratos de leasing.
28	128	Deducción por depreciación.
29	129	Deducción por aplicación de obsolescencia en activos fijos depreciables.
30	142	Deducción por amortización de inversiones.
31	145	Deducción de provisión para deudas de dudoso o difícil cobro.
32	146	Deducción de deudas manifiestamente pérdidas o sin valor.
33	147	Compensación de pérdidas fiscales de sociedades.
34	148	Deducción por pérdidas de activos por fuerza mayor o caso fortuito.
35	149	Deducción por pérdidas en enajenación de activos.
36	151	No deducibilidad de pérdidas por venta de activos a vinculados económicos.
37	152	No deducibilidad de pérdidas por venta de activos de sociedades a socios.
38	153	No deducibilidad de pérdidas en la venta de acciones y aportes
39	154 y 155	No deducibilidad de pérdidas por venta de inversiones forzosas
40	157	Deducción por inversiones en nuevas plantaciones
41	158	Deducción por amortización en el sector agropecuario.
42	158-1	Deducción por inversiones en investigación y desarrollo tecnológico.
43	158-2	Deducción por inversiones en control y mejoramiento del medio ambiente.
44	159	Deducción por inversiones en la industria petrolera y sector minero.
45	160	Deducción por exploración de petróleos
46	161	Deducción por agotamiento en explotación de hidrocarburos
47	166	Deducción especial en explotación de hidrocarburos.
48	167	Deducción por agotamiento en explotaciones de minas
49	171	Deducción por amortización de inversiones en exploraciones de gases y minerales.
50	173	Deducción por plantaciones de reforestación.
51	174	Deducción por sumas pagadas como renta vitalicia.
52	175	Deducción para el Fondo Nacional de Garantías por reservas técnicas.
53	176	Deducciones en el negocio de ganadería.
54	177	Limitaciones a costos se aplican a las deducciones.
55	177-1	Limite de costos y deducciones imputables a ingresos no gravados
56	177-2	Limitaciones comunes a costos y gastos.

Para finalizar este capítulo queremos referenciar el concepto de Normas Internacionales de Información Financiera la cual define Ingreso y Gasto de la siguiente manera “los Ingresos son incrementos en los activos o disminuciones en los pasivos que dan lugar a incrementos en el patrimonio, distintos de

los relacionados con aportaciones de los tenedores de derechos sobre el patrimonio y los gastos son disminuciones en los activos o incrementos en los pasivos que dan lugar a disminuciones en el patrimonio, distintas de las relacionadas con distribuciones de los tenedores de derechos sobre el patrimonio”. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB® ), 2009)

**3.                   CAPÍTULO 3. HACER UN COMPARATIVO DE LOS DIVIDENDOS  
DECRETADOS DEL DECRETO 2649 DE 1993 Y EL NUEVO MARCO DE  
NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA, EN EL  
MARCO DE SU EFECTO FISCAL.**

La Ley 1314 del 2009 establece sobre la convergencia de estándares de contabilidad y aseguramiento de información, donde señala las autoridades competentes, procedimientos de expedición y entidades responsables de velar por su cumplimiento. Está a su vez busca migrar estas Normas Internacionales, en el caso de Colombia reemplazar lo establecido en el Decreto 2649 del año 1993 donde reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios contables generalmente aceptados.

A continuación, anexamos cuadro comparativo donde se puede visualizar las diferencias entre la norma colombiana (Decreto 2449/93) y Normas Internacionales de Información financiera

**COMPARATIVO ENTRE EL MARCO CONTABLE DEL DECRETO 2649 DE 1993 Y EL NUEVO MARCO DE NORMAS INTERNACIONALES**

El marco conceptual fue establecido en el Título primero del Decreto 2649 de 1993 e incluye la definición de los principios de contabilidad generalmente aceptados y ámbito de aplicación, los objetos y cualidades de la información contable, las normas básicas y las clases y elementos de los estados financieros.	Enfatiza en la necesidad de información que satisfice a los diferentes usuarios, establece los objetivos de los estados financieros, las hipótesis sobre las que se fundamenta, las características cualitativas, los elementos de los estados financieros, el reconocimiento y medición y los conceptos de capital.
Por ser una norma de tipo legal, tiene el carácter de obligatorio.	El marco conceptual tiene un carácter orientador, no se le considera un estándar.
<b>NORMA COLOMBIANA</b>	<b>NIC 1</b>
Las compañías deben aplicar el PUC y presentar sus EE FF de acuerdo a esta clasificación.	La Norma prescribe una lista de ITEMS mínimos.
Presentación de EE FF: Establece estados financieros de propósito general y de propósito especial	Los conceptos de EF de propósito general y especial no están contemplados. El objetivo es presentar información uniforme y bajo unos mismos principios.
Presentación del Estado de Resultados: Se presenta bajo el método de la función.	Existen dos métodos (se adopta el que sea pertinente): naturaleza y función. Se debe revelar el detalle de las partidas que lo conforman.
Las normas Colombianas aún exigen la presentación del Estado de Cambios en la Situación Financiera sobre la base de capital de trabajo, excepto para el sector financiero que no lo presenta.	No se debe presentar este estado financiero.
Revelaciones: Es muy general, excepto en los casos, para las instituciones sometidas a la inspección, vigilancia y control de las superintendencias bancarias que exigen más detalles.	Una de sus características es la exigencia de amplias y detalladas revelaciones en notas a los estados financieros para divulgación de información a los usuarios.
<b>NORMAS COLOMBIANAS</b>	<b>NIC 7</b>
No establece la metodología para la preparación del estado de flujo de efectivo.	Su metodología es amplia y detallada.
Aunque hay dos métodos para su preparación, en la práctica la mayoría de empresas usan el método indirecto.	Permite los dos métodos pero sugiere el método directo por brindar mejor información.
Las diferencias en cambio por ajustes de saldos en el efectivo y equivalentes que aún no se han monetizado, se incorporan como parte del flujo de efectivo generado o utilizado por actividades de operación.	Las diferencias de cambio (que no han generado aún flujo de efectivo) no se incluyen dentro de las actividades en el estado de flujo de efectivo, pero deben ser consideradas al determinar el saldo final del efectivo y equivalentes.

NORMAS COLOMBIANAS	NIC 14 Y NIIF 08
Definición de segmento: No se contempla.	Se requiere que la gerencia identifique el negocio y los segmentos geográficos, los que son definidos por la norma.
Revelaciones: No se contempla.	Se requiere revelar pasivos. Se requiere ingreso externo e ingreso entre segmentos. No se requieren ingresos de clientes externos significativos.
NORMAS COLOMBIANAS	NIC 2
El tratamiento de los inventarios se describe en el artículo 63 del Decreto 2649 de 1993 de una forma muy general.	Se presentan en forma detallada las bases de reconocimiento, medición, revelación y presentación.
No establece la metodología para determinar el valor neto de realización.	Incluye detalles de la metodología de acuerdo con el tipo de inventario.
Se permite el uso del método ultimas en entrar primeras en salir (Ueps o Lifo).	Esta prohibido. La misma fórmula se debe aplicar a todos los inventarios similares en naturaleza o uso para la entidad.
NORMAS COLOMBIANAS	NIC 16
El tema es mencionado en forma muy general en el artículo 64 del Decreto 2649.	Es mucho mas amplia, detallada y técnica. Lo denomina Inmovilizado.
No es claro el tratamiento de los costos de administración y puesta en marcha ni de las pérdidas iniciales de operación del activo, los cuales muchas veces se capitalizan.	Se debe reconocer en gastos.
Las valorizaciones se reconocerán en resultados cuando el activo se vende.	Las revaluaciones se pueden ir reconociendo contra ganancias retenidas en la medida en que el activo es usado.
NORMAS COLOMBIANAS	NIC 17
El régimen contable define el LEASE Back con la claridad de que solo podrá darse sobre activos fijos productivos, equipos de cómputo o vehículos de carga, de transporte publico o sobre bienes inmuebles.	Se define como la enajenación de un activo y su posterior arrendamiento al vendedor.
No existe suficiente detalle técnico para el tratamiento de los arrendamientos. Las normas tributarias han regulado esta materia.	Este estándar es amplio y detallado, con elementos para evaluar si un arrendamiento es operativo o financiero.
En arrendamientos financieros se reconoce un activo y un pasivo y su valor se determina con base en valor presente de los cánones y opciones de compra calculado a la tasa pactada	La base es el menor monto entre el valor razonable y el valor presente de los cánones.

<b>NORMA COLOMBIANA</b>	<b>NIC 19</b>
Método actuarial: Son realizados utilizando el Valor presente actuarial (VPA).	En todos los casos, se requiere el método de crédito unitario proyectado.
Amortización de ganancias y pérdidas actuariales diferidas: No las difiere.	Durante el periodo promedio de servicio restante (que es inmediatamente para empleados inactivos).
Contablemente no se establece el método de determinación del pasivo por pensiones de jubilación	Define los parámetros y criterios para determinar dicho pasivo.
Algunos beneficios post empleo como la salud, solo se reconocen cuando se van pagando	Se deben reconocer como gastos en la medida que el empleado a prestados sus servicios a la compañía.
<b>NORMA COLOMBIANA</b>	<b>NIC 23</b>
No hay normas contables específicas.	Esta norma es detallada y completa.
No hay uniformidad para el reconocimiento de estas operaciones	Se reconocen cuando existe el derecho.
<b>NORMA COLOMBIANA</b>	<b>NIC 26</b>
El estudio actuarial se debe efectuar anualmente y ser aprobado por la superintendencia respectiva.	El estudio se puede realizar por lo menos cada 3 años.
Los fondos privados de pensiones deben revelar información similar a la exigida a la administradora del fondo.	Establece revelaciones detalladas de fondo, para atender los beneficios definidos.
<b>NORMA COLOMBIANA</b>	<b>NIC 32, 39 NIIF 07, 09</b>
Utilidades del día uno, no se contemplan en la normatividad vigente.	Las ganancias del día uno, se reconocen únicamente cuando todas las entradas del modelo de medida sean observables.
Instrumentos financieros compuestos (Híbridos): no se contemplan en la normativa vigente.	Se requiere que los instrumentos financieros compuestos se dividan entre un componente de deuda y patrimonio y, si fuere aplicable, un componente derivado.
La cobertura como un componente de riesgo en un instrumento financiero: Debe haber una designación específica por parte de la entidad vigilada sobre el tipo de riesgo y las partidas cubiertas.	Permite a las entidades cubrir los componentes (partes) de riesgo que dan lugar a cambios en el valor de mercado.
La clasificación de instrumentos financieros en pasivo o patrimonio se efectúa de acuerdo con la forma legal	Los instrumentos financieros deben ser clasificados según su esencia económica y no según su forma legal.
Los bonos obligatoriamente convertibles en acciones se tratan como un pasivo.	Por su característica deben ser clasificados como un instrumento de capital.

NORMAS COLOMBIANAS	NIC 33
Contratos que se pueden acordar en acciones o en efectivo: No se contemplan.	Estos contratos son asumidos siempre como acordados en acciones.
Tratamiento contingente de deuda convertible: No se contempla.	Las acciones emitibles se consideran "emitibles contingentemente" y están incluidas en la Utilidad por Acción diluida.
Establece que se debe reportar la ganancia o pérdida neta por unidad de aporte para todas las compañías que están obligadas a seguir las normas contables.	Solo es obligatoria para las empresas que coticen o estén próximas a cotizar en el mercado público de valores.
NORMAS COLOMBIANAS	NIC 34
El artículo 26 del decreto 2649 menciona los estados financieros de periodos intermedios estableciendo como objetivos el satisfacer las necesidades de los administradores o de las autoridades competentes.	Este estándar establece claramente las características de la información intermedia haciendo énfasis en que va dirigida a los usuarios en general.
La Superintendencia Financiera ha establecido, para quienes regula, que la información de periodos intermedios para el mercado publico de valores debe prepararse en forma similar a la información de fin de año y establece algunos requisitos de revelaciones.	Exige la presentación de todos los estados financieros con amplias revelaciones con destino a los usuarios
Tratamiento de ciertos costos en periodos intermedios: No se contempla.	Cada periodo intermedio se ve como un periodo de reporte discreto. Un costo que no cumple la definición de un activo al final de un periodo intermedio no se difiere y un pasivo reconocido a una fecha de reporte intermedia debe representar una obligación existente.
NORMAS COLOMBIANAS	NIIF 05
Revaluación de activos: El valor de realización actual o presente debe determinarse al cierre del periodo y al menos cada tres años.	El modelo de revaluación puede aplicarse a una clase completa de activos que requieren revaluación a valor de mercado.
No existe el criterio de activos no corrientes disponibles para la venta, los cuales normalmente siguen siendo presentados de acuerdo con su naturaleza (propiedad, planta y equipo, inventarios u otros activos). El sector financiero maneja el concepto de bienes recibidos en dación de pago.	Si un activo no va a ser utilizado pero está disponible para la venta, debe ser clasificado como tal, independientemente de su naturaleza.
Estos activos se reconocen al costo considerando provisiones para posibles pérdidas.	Se usa el concepto de valor razonable y deterioro por pérdida de valor.

NORMA COLOMBIANA	NIC 36
Revisión de indicadores de deterioro de activos de larga vida: la única normatividad que podría asimilarse, establece que como mínimo cada tres años.	Debe ser evaluado en cada fecha de reporte.
No se contempla el concepto de perdidas por deterioro de activos. El concepto que se utiliza es el de provisiones, por lo que el costo del activo no se modifica.	El concepto de perdidas por deterioro de valor de los activos implica modificar el costo del activo, lo cual tiene efectos en la determinación de amortizaciones y depreciaciones.
No se contempla el tratamiento para la reversión de la provisión.	La reversión de la pérdida previamente establecida se reconoce contra resultados o revaluación en el patrimonio según su origen.
La determinación de la pérdida de valor de las propiedades, planta y equipo se manifiesta cada tres años al ser realizados los avalúos.	Se debe realizar anualmente el análisis para determinar si existen indicios de la pérdida de valor, si ellos es así, se debe realizar el estudio del valor de la pérdida.
NORMA COLOMBIANA	NIC 37
Establece provisiones tanto para pasivos como para activos.	Solo establece provisiones para pasivos, ya que lo relacionado con activos tienen el tratamiento de pérdida del valor, excepto en deudores, que se puede usar el concepto de provisión.
Descuento de provisiones: No se contempla.	Se deben registrar al valor estimado para finiquitar o transferir la obligación, teniendo en cuenta el valor del dinero en el tiempo.
Se deben revelar las contingencias clasificadas como eventuales o remotas. Así mismo, se deben registrar los derechos y obligaciones contingentes en cuentas de orden.	Se permite la revelación reducida, si la revelación normal tuviera efecto negativo en la entidad en caso de disputa con otra parte frente a un pasivo contingente.
NORMA COLOMBIANA	NIC 38
La revaluación al valor de mercado de activos intangibles distintos a "good will" no está permitida.	Es un tratamiento alternativo permitido, requiere referencia a un mercado activo para el tipo de intangible.
Existe el criterio de activo intangibles y el de activos diferidos.	No utiliza el concepto de activos diferidos sino el de intangibles, que deben cumplir ciertas características para ser reconocidos como tales.
Se permite diferir los costos de organización y los de investigación. Algunas empresas difieren el costo de publicidad, las promociones y otras erogaciones	Deben ser reconocidos como gastos cuando se incurre en ellos.

NORMA COLOMBIANA		NIC 40	
Cuando la propiedad se compra a plazos, no se separa el costo financiero el cual queda capitalizado en el activo		Debe separarse el costo del componente financiero.	
Se usa el concepto del costo histórico		Se usa el modelo del costo o el del valor razonable.	
Los activos recibidos en arrendamiento operativo no se reconocen como activos.		Ciertos arrendamientos operativos de inmuebles pueden ser reconocidos como propiedades de inversión.	
NORMA COLOMBIANA		NIC 41	
Se pueden tratar como inventarios o como gastos cuando se incurren en ellos.		Determina claramente los requisitos para reconocer los activos biológicos como productos agrícolas.	
Se miden al costo histórico.		Se utiliza el concepto de valor razonable.	
Las utilidades o pérdidas solo se reconocen cuando se enajenan los productos.		Por la aplicación del valor razonable se reconocen las ganancias o pérdidas por causación.	
NORMA COLOMBIANA		NIIF 02	
Transacciones con no empleados: No se contemplan.		El valor del mercado de la transacción se debe basar en el valor de los bienes o servicios recibidos, y solo sobre el valor de mercado de los instrumentos patrimoniales si el valor de mercado de los bienes o servicios no puede determinarse confiablemente.	
No hay normas contables que indiquen el tratamiento para este tipo de transacciones. Sin embargo, una empresa puede capitalizar sus acreencias, en cuyo caso, la determinación de su valor obedece a acuerdos entre acreedores y accionistas.		Establece claramente el tratamiento de este tipo de erogaciones, indicando que se determinan al valor razonable del servicio o bien recibido, excepto en servicios de empleados, para los que se usa el valor razonable del instrumento de capital.	
Impuestos diferidos: No se contemplan.		Se calculan con base en la deducción estimada del impuesto, determinada en cada fecha de reporte (Eje: valor intrínseco).	
NORMA COLOMBIANA		NIIF 04	
Exige revelaciones pero no tan amplias y detalladas como las NIC – NIIF.		Exige amplias revelaciones en especial lo relacionado, con los pasivos y sus provisiones y riesgos.	
Se exige en virtud del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, la creación de reservas técnicas (de riesgos en curso, matemática, para siniestros pendientes y de desviación de siniestralidad), las cuales se cargan a gastos. Algunas de estas reservas cubrirán eventos futuros.		No permite el reconocimiento de reservas o provisiones sobre contratos no existentes a la fecha de cierre.	

NORMA COLOMBIANA	NIIF 06
No hay normas contables que indiquen el tratamiento concreto para este tipo de transacciones.	Establece el tratamiento específico de este tipo de contabilizaciones de las industrias del petróleo, gas natural u otros recursos no renovables o similares.
NORMA COLOMBIANA	NIC 11
No se ha establecido el tratamiento contable de los contratos de construcción. Las normas tributarias contemplan dos métodos, el de honorarios y el de la utilidad bruta	Es amplio y detallado y establece como único método el del porcentaje de terminación y define los criterios para ello.
Cada empresa utiliza el método que mejor considere.	Se reconocen los ingresos de acuerdo con la realidad económica.
NORMA COLOMBIANA	NIC 18
Recibo diferido de cuentas por cobrar: No se contempla.	Considerado como un contrato de financiamiento. El valor el ingreso a reconocer se determina mediante el descuento de todos los ingresos futuros utilizando una tasa de interés definida.
Los ingresos se miden por el valor acordado por las partes	Se miden por el valor razonable.
Cuando el ingreso es a crédito y lleva implícito un costo financiero, el mismo no se separa ni siquiera aun en el caso de las denominadas ventas a plazos.	Exige separar el factor financiero para su amortización en el plazo del crédito.
Las devoluciones, rebajas y descuentos condicionados, se deben reconocer por separado de los ingresos.	Estos conceptos se reconocen como un menor valor de la venta o del ingreso.
NORMA COLOMBIANA	NIC 12
Posiciones tributarias inciertas: Se debe contabilizar como impuesto diferido por pagar el efecto de las diferencias temporales que impliquen el pago de un menor impuesto n el año corriente, calculado a tasas actuales.	No existe guía específica, Indica que el activo/pasivo de impuestos debe medirse al valor que se espera pagar.
Clasificación de Impuestos diferidos activos y pasivos: No se contempla. Se recomienda clasificación según la naturaleza de la partida originadora.	Todos los montos se clasifican como no corrientes en el B G.
Para el cálculo del impuesto diferido, no se contempla la tasa de impuesto a aplicar; es decir, si se debe usar la tasa corriente o la tasa futura. Como no ha habido cambios en dicha tasa, se viene utilizando la tasa corriente.	Para la determinación del impuesto diferido se debe utilizar la tasa de impuesto que se espera exista en el momento en que se revierta la diferencia.

NORMA COLOMBIANA		NIC 27	
El interés minoritario deberá presentarse en el BG y en el ER consolidados en un rubro separado.	Presentado como componente separado el		Patrimonio, en el BG.
Las inversiones en Asociadas o negocios conjuntos en los estados financieros consolidados se reflejan al costo.	En los estados financieros consolidados las inversiones en asociadas o negocios conjuntos se reflejan al costo o al valor razonable de acuerdo con la NIC 39.		
La matriz debe presentar Estados Financieros individuales y consolidados. Estos últimos no son analizados ni son base de la toma de decisiones, para lo que se utilizan los EE FF individuales.	No es exigible la presentación de los EE FF individuales de la Matriz ya que se deben presentar los consolidados. Se respeta, sin embargo, la norma local que obligue la presentación de los dos estados.		
NORMA COLOMBIANA		NIC 28	
El método de participación patrimonial deberá utilizarse para la contabilización de cada una de las inversiones, de forma individual.	Se requiere la aplicación del método de participación.		
No hay claridad frente al tratamiento de las subordinadas en el exterior y la eliminación de resultados no realizados por operaciones descendentes.	Es amplio y detallado. Exige eliminar las ganancias no realizadas ascendentes y descendentes.		
No se contempla el deterioro de las inversiones; sin embargo, se debe determinar su valor realizable a fin de establecer la necesidad de una pérdida que afecta resultados (para controlantes) y una desvalorización dentro del patrimonio (para no controlantes).	Debe efectuarse el análisis de deterioro o pérdida de valor.		
NORMA COLOMBIANA		NIC 31	
Para Consorcios y uniones temporales no se identifican disposiciones que los obliguen a llevar libros de contabilidad.	Para Inversiones en sociedades de capital en riesgo, permite el método contable de consolidación o el método d participación.		
No se trata el tema de negocios conjuntos en lo contable. En virtud de normas tributarias se han expedido algunas regulaciones	Se identifican 3 clases de negocios: operaciones, activos y empresas controladas conjuntamente, con tratamiento diferente en cada uno de ellos.		
NORMA COLOMBIANA		NIIF 03	
En el proceso de Investigación y desarrollo de la empresa adquirida, estos valore pueden llevarse como cargos diferidos, cumpliendo unos requisitos.	Se reconoce como un activo intangible de vida finita, separadamente del "Good Will", si se cumple la definición de un activo intangible y el valor de mercado se puede medir confiablemente.		
No establece el tratamiento para este tipo de operaciones, aunque las normas que crearon el PUC mencionan el tratamiento contable del registro en las cuentas.	Indica el objetivo de esta NIC, a quienes aplica, su contenido, reconocimiento, Good- Will y revelaciones.		
No se contempla Consideración Contingente	Se reconoce cuando es probable que ocurra la contingencia y pueda medirse confiablemente.		

Los cambios anteriormente mencionados, se reflejan al momento de preparar los estados financieros en la fecha de adopción que debe ser al comienzo del primer periodo presentado (comparativo transición y apertura), donde se da el reconocimiento de todos los activos y pasivos, que enmarca las condiciones establecidas en las NIIF y donde se reclasifican las partidas que son reconocidas según su marco de información financiera anterior. Por lo tanto, una entidad reconocerá tales ajustes en la fecha de adopción( comparativo transición y apertura)a las NIIF, es importante que cambie retroactivamente la contabilidad llevada en baja en cuentas, contabilidad de coberturas, estimaciones contables, operaciones discontinuas, medición de participaciones no controladoras pero si tendrá en cuenta las siguientes exenciones, combinaciones de negocios, transacciones con pagos basados en acciones, valor razonable como costo atribuido, revaluación como costo atribuido, diferencias de conversión acumuladas, estados financieros separados, instrumentos financieros compuestos, impuestos diferidos, acuerdos de concesión de servicios, actividades de extracción, acuerdos que contienen un arrendamiento, pasivos por retiro de servicio incluidos en el costo de propiedades, planta y equipo. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB® ), 2009)

Los ingresos ordinarios por intereses, regalías o dividendos que se reciban al final de los períodos a los que corresponden y se computen en la cuenta de resultados de forma proporcional al tiempo que ha transcurrido hasta el cierre, según la NIC 18, pero se incluyan en la ganancia o pérdida fiscal cuando sean cobrados

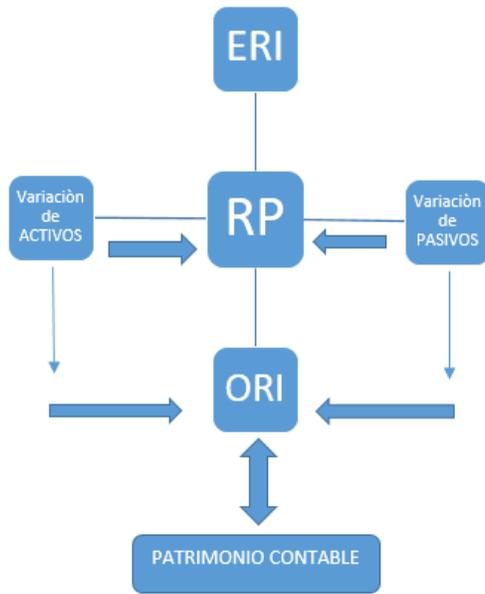
Los costes de activos inmateriales, que se hayan capitalizado de acuerdo con la NIC 38, mientras que se deducen para efectos fiscales en el mismo ejercicio en que se hayan incurrido

El importe en libros de los activos y pasivos por impuestos diferidos puede cambiar, incluso cuando no haya cambiado el importe de las diferencias temporarias correspondientes. Esto puede pasar, por ejemplo, como resultado de:

- Un cambio en los tipos o en las normativas fiscales
- Una reestimación de la recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos
- Un cambio en la forma esperada de recuperar el importe en libros de un activo
- El impuesto diferido, correspondiente a estos cambios, se reconocerá en la cuenta de resultados, excepto en la medida en que se relacione con partidas previamente cargadas o abonadas directamente a las cuentas del patrimonio neto. (NIC 12, 2007)

Ingresos y Gastos: NIC / NIIF IMPLICADAS: NIC 18, 9, 2, 19, 16, 36 Y 23 INGRESOS Y GASTOS

NIC 1:  $ERI = RP + ORI$  (ERI=Estado Resultado Integral; RP = Resultado del Período; ORI=Otro Resultado Integral)



Por tanto, la fórmula es:

- Valor contable del activo – importe que será gravado + importe que será deducible =  
BASE FISCAL del activo
- Valor contable del pasivo – importe que será deducible + importe que será gravado =  
BASE FISCAL del pasivo

**4. CAPÍTULO 4. PROPONER UN MODELO DESDE EL PUNTO DE VISTA TRIBUTARIO QUE PERMITA CONCILIAR, LAS DIFERENCIAS ENTRE LOS NUEVOS ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD NIIF Y EL TRATAMIENTO FISCAL DE LOS ELEMENTOS QUE FORMAN PARTE DE LA UTILIDAD CONTABLE BASE PARA DETERMINAR EL DIVIDENDO MÁXIMO A DISTRIBUIR.**

La NIIF 1 habla de la adopción por primera vez, en donde se debe emitir un balance apertura según normas internacionales de información financiera. En dicho Balance de apertura se deben establecer políticas contables y a su vez eliminar, reconocer, reclasificar y valorar partidas de los estados financieros, como, si estos siempre se hubieran aplicado. Por lo tanto, esos ajustes afectan las ganancias retenidas u otras cuentas del patrimonio. A continuación, se muestra cuadro explicativo que puede traer estas partidas en materia fiscal:

# Activos - Propiedad Planta y Equipo

Costo	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Diferencias en la base del costo en vista de que las IFRS contemplan los costos de desmantelamiento y retiro como capitalizables al costo, el estatuto tributario no contempla este elemento.</li><li>2. Los descuentos por adquisición de activos son deducibles del costo de los activos bajo IFRS.</li></ol>
Valor de uso Deterioro	Diferencia en base siempre y cuando el valor en uso sea distinto a cero y la compañía esté en capacidad de demostrar la obsolescencia
Valor residual	Contemplado para efectos del método de depreciación por reducción de saldos. Porcentaje mínimo.
Capitalización de gastos financieros (incluyendo diferencia en cambio) Valor revaluado	Solo capitalizables los intereses asociados al desembolso realizado. La diferencia en cambio es capitalizable solo hasta el punto de equiparar las tasas de interés. Solo se reconoce diferido por reajustes fiscales hasta el tope del valor razonable.
Depreciación Vida útil y metodos	Diferencias en los cargos depreciables anuales. Diferencias en base cuando se utilicen diferentes métodos.
Descomponetización	Impacto en la base fiscal.
Depreciación en períodos improductivos (art 128)	Diferencias en los cargos depreciables anuales siempre que contablemente el método de depreciación sea línea recta.

(PWC, 2014)

# Activos - Inventarios

## Reconocimiento

Los descuentos comerciales como parte del costo del inventario no están contemplados en el ET.

## Medición

Diferencia en la base de los inventarios cuando exista la necesidad de realizar ajustes al costo

## Método de costeo

Se permite fiscalmente utilización del método LIFO (UEPS) para la valoración del inventario. Dicho método fue removido de las IFRS..

## Capitalización de Gastos financieros (diferencia en Cambio

asociados al desembolso realizado siempre que el proceso productivo implique un período significativo. La diferencia en cambio no es capitalizable a efectos de IFRS ni fiscalmente

(PWC, 2014)

## Activos - Plusvalía

Tipo de Amortización

La plusvalía bajo IFRS no es susceptible a ser amortizada, fiscalmente es un tratamiento aceptado.

Demérito

Para la plusvalía reconocida antes de la ley 1607 no se reconoce demérito, por lo tanto existirán diferencias de base.

Plusvalía en Compra de acciones

Impacto en los casos en que localmente haya plusvalía en adquisición de acciones de capital. No contemplado en IFRS

(PWC, 2014)

## Activos - Cargos Diferidos

Reconocimiento de preoperativos, investigación y demás cargos diferidos como activos

Procedimiento no permitido por las IFRS. Impacto a nivel de Impuesto sobre la renta diferido..

Amortización

Impacto en el gasto deducible en la conciliación de rentas. A partir de la implementación de las IFRS no habrá gasto deducible por este concepto.

(PWC, 2014)

# Pasivos-Instrumentos financieros

Tipo Impactos- Reconocimiento

- Diferencia en base para las cuentas por cobrar y por pagar a largo plazo.
- Diferencia entre el gasto de interés calculado bajo la tasa efectiva (IFRS) y el fiscalmente deducible.

(PWC, 2014)

# Arrendamientos

Clasificación como  
arrendamiento  
operativo

No contemplado en la normativa colombiana, el bien dado en arrendamiento por entidades autorizadas se considera arrendamiento financiero.  
Diferencias en los rubros de PPE

(PWC, 2014)

Mostrando el efecto de las diferencias de los activos y pasivos ante las NIIF, entramos al análisis del efecto que pueden traer estas partidas en la utilidad comercial, por ende, eso nos llevara a una comparación entre la determinación del dividendo gravado y no gravado bajo NIIF y COLGAAP.

En las normas establecidas bajo COLGAAP bajo los principios de contabilidad, las compañías preparaban un solo estado financiero que reflejaba el resultado del ejercicio. En este estado de resultados se relacionan los ingresos, sus costos y gastos, para obtener como resultado final la utilidad o pérdida del ejercicio.

Era esta utilidad, como resultado del ejercicio, la que se encontraba a disposición del máximo órgano social para ser distribuida entre los socios o accionistas. Con la entrada en vigencia de los marcos de referencia contable bajo NIIF, el resultado del ejercicio se denomina “ganancia” o “pérdida”, según corresponda, y también está referida a la relación entre los ingresos, los costos y gastos del ente. No obstante, en estos nuevos marcos de información financiera se habla del Estado de Resultados Integral y Estado de Resultados, es en el primero donde se realizará el análisis, pues allí se ubican la mayoría de diferencias que afectan el patrimonio y con esto la utilidad contable de la compañía.

Al inicio de este capítulo se muestra el impacto fiscal de las diferencias ocasionadas por la aplicación de las normas de información financiera internacional, en donde los resultados de las mismas pueden tener un efecto al momento de realizar el cálculo de que trata el Art 48 y 49 del ET, puesto que esto va a ser registrado en las Utilidades Retenidas, la mayoría de los ajustes son susceptibles a ser decretados como dividendo en el momento del balance de apertura. Por esta

razón este estudio se ve enfocado en el análisis de estas partidas. A continuación, se expondrá un modelo donde refleja los efectos que se pueden tener al momento de reconocer estas partidas: Ver Anexo 1. Una vez analizado el efecto que sufre el dividendo máximo a distribuir a los socios bajo el Decreto 2649 y NIIF, se observa lo siguiente:

DR 2649/93		NIIF	
AÑO 2015		AÑO 2015	
	Renta líquida gravable	421.163.000	
(-)	Impuesto de renta	105.291.000	(-)
(=)	Utilidad máxima a distribuir como	315.872.000	(=)
<b>Utilidad contable</b>		<b>454.017.561</b>	<b>Utilidad contable</b>
			<b>481.612.704</b>
	Utilidades a distribuir		Utilidades a distribuir
	No gravada al socio	315.872.000	No gravada al socio
	Gravada al socio	-	Gravada al socio
	Total a distribuir	315.872.000	Total a distribuir
			315.872.000
<b>Reserva legal</b>			<b>Reserva legal</b>
	Gravado	13.814.556	Gravado
	No gravado	31.587.200	No gravado
			16.574.070
<b>Decreto dividendos</b>			<b>Decreto dividendos</b>
	Gravado	124.331.005	Gravado
	No gravado	284.284.800	No gravado
			149.166.634
			284.284.800
<b>Total distribuido</b>		<b>284.284.800</b>	<b>Total distribuido</b>
			<b>284.284.800</b>

Con la determinación del dividendo bajo NIIF se puede identificar como se muestra en las gráficas que la utilidad comercial se ve incrementada por un valor de \$27.595.143 en el escenario bajo los nuevos estándares de información financiera, valor que estaría beneficiando a los socios puesto que sus ingresos aumentarían y entrarían como no gravados en su Declaración de Renta dentro de los próximos 5 años, dicho lo anterior es importante mencionar el numeral 5 del artículo 49 del estatuto tributario el cual dice:

*“Si el valor al que se refiere el numeral 3 de este artículo excede el monto de las utilidades comerciales del período, el exceso se podrá imputar a las utilidades comerciales futuras que tendrían la calidad de gravadas y que sean obtenidas dentro de los cinco años siguientes a aquél en el que se produjo el exceso, o a las utilidades calificadas como gravadas que hubieren sido obtenidas durante los dos períodos anteriores a aquel en el que se produjo el exceso.”*

Dicho lo anterior se puede concluir que este exceso de utilidad no gravada que está representada en la contable del periodo (ANEXO 1) podrá ser distribuida ante los accionistas como no gravadas en periodos futuros. Tal como se muestra a continuación:

UTILIDAD COMERCIAL Dr 2649	454.017.561	UTILIDAD COMERCIAL NIIF	481.612.704
TOTAL DISTRIBUIDO	<u>284.284.800</u>	TOTAL DISTRIBUIDO	<u>284.284.800</u>
UTILIDAD PENDIENTE POR DISTRIBUIR	169.732.761	UTILIDAD PENDIENTE POR DISTRIBUIR	197.327.904

## **5. CONCLUSIÓN**

De acuerdo al análisis realizado a lo largo de esta monografía se puede concluir que contrario a lo establecido por la ley, el balance de apertura bajo NIIF si se debe considerar para efectos tributarios.

Con el análisis del art 48 y 49 del Estatuto Tributario bajo Normas Internacionales de Información Financiera se puede evidenciar que genera un impacto en cabeza de los accionistas obteniendo beneficios fiscales.

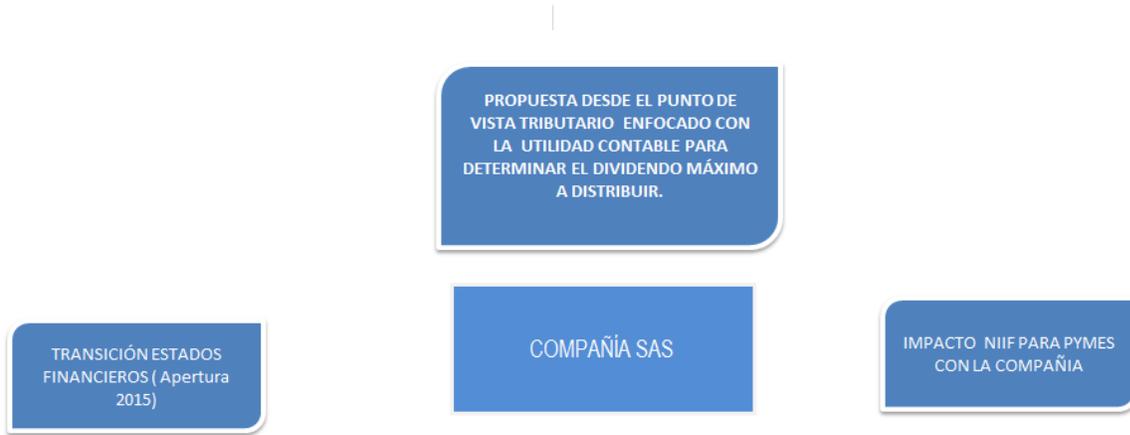
El ejercicio práctico del comparativo del cálculo del dividendo gravado y no gravado hace que se deba analizar los impactos de la implementación de las NIIF, con el fin poder determinar su incidencia en la carga tributaria bajo la norma local.

## 6. BIBLIOGRAFÍA

- Art 79 Decreto 2649 de 1993. (29 de diciembre de 1993). Obtenido de Art 79 Decreto 2649 de 1993:  
<http://actualicese.com/normatividad/2001/decretos/D2649-93/1D2649-93.htm>
- Art. 156 del DECRETO 410 DE 1971. (27 de Marzo de 1971). Obtenido de DECRETO 410 DE 1971:  
<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=41102>
- Art. 48. *Las participaciones y dividendos.* DECRETO 624 DE 1989. (1989). Obtenido de Art. 48. Las participaciones y dividendos. DECRETO 624 DE 1989: <http://estatuto.co/?e=1279>
- Art. 49. *Determinación de los dividendos y participaciones no gravados.* DECRETO 624 DE 1989. (1989). Obtenido de Art. 49. Determinación de los dividendos y participaciones no gravados. DECRETO 624 DE 1989: <http://estatuto.co/?e=1278>
- COLOMBIA, E. P. (27 de marzo de 1971). *DECRETO 410 DE 1971*. Obtenido de DECRETO 410 DE 1971:  
<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=41102>
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB®). (JULIO de 2009). *NIIF para las PYMES Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES)*. Recuperado el 01 de 10 de 2013, de  
[http://www.slideshare.net/ContaFinanciera1\\_G05/niff-para-pymes](http://www.slideshare.net/ContaFinanciera1_G05/niff-para-pymes)
- DECRETO 2649 DE 1993 Art 38. (1993). Obtenido de DECRETO 2649 DE 1993 Art 38:  
[http://www.sic.gov.co/recursos\\_user/documentos/normatividad/Dec2649\\_1993.pdf](http://www.sic.gov.co/recursos_user/documentos/normatividad/Dec2649_1993.pdf)
- DECRETO 2649 DE 1993 Art 39, 1993. (1993). Obtenido de DECRETO 2649 DE 1993 Art 39, 1993:  
<http://actualicese.com/normatividad/2001/decretos/D2649-93/1D2649-93.htm>
- DECRETO 624 DE 1989, Art 104, 1989. (1989). Obtenido de DECRETO 624 DE 1989, Art 104, 1989:  
<http://estatuto.co/?e=1279>
- DECRETO 624 DE 1989, Art 107, 1989. (1989). Obtenido de DECRETO 624 DE 1989, Art 107, 1989:  
<http://estatuto.co/?e=1192>
- DECRETO 624 DE 1989, Art 27. (1989). Obtenido de DECRETO 624 DE 1989, Art 27:  
<http://estatuto.co/?e=1311>
- DECRETO 624 DE 1989, Art 30. (1989). Obtenido de DECRETO 624 DE 1989, Art 30:  
<http://estatuto.co/?e=1308>
- DECRETO 624 DE 1989, Art 58 . (1989). Obtenido de DECRETO 624 DE 1989, Art 58 :  
<http://estatuto.co/?e=1279>
- NIC 12. (10 de 08 de 2007). Obtenido de Valor contable del pasivo – importe que será deducible + importe que será gravado = BASE FISCAL del pasivo
- PWC. (2014). *Diferecias IFRS ET resumen* . BOGOTA: © 2014 [insert legal name of the PwC firm]. All rights reserved. In this document, “PwC” refers to [insert legal name of the PwC firm] which is a

member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal en.

## 7. ANEXOS



**COMPAÑIA SAS**

Descripción Nombre Cuenta	Saldo Dic-31-2015	Reclasificaciones		Ajustes		Estado de Situación Financiera de Apertura 1 de enero de 2015	
		Debito	Crédito	Debito	Credito	Debito	Crédito
Caja y Bancos	87.204.337						
<b>SUB TOTAL DISPONIBLE</b>	87.204.337		87.204.337				
<b>EFFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFFECTIVO</b>		87.204.337				87.204.337	
Inversiones	0						
Cientes	1.097.617.739		1.097.617.739				
Resultados—descuento al cliente (gasto o activo intangible)				18.758.037			
<b>CUENTAS POR COBRAR</b>		1.097.617.739				1.116.375.776	
<b>TOTAL CORRIENTE</b>	<b>1.184.822.076</b>					<b>1.203.580.113</b>	
Otros activos corrientes	-						
<b>PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO</b>	<b>7.939.599</b>					7.939.599	
<b>MAQUINARIA Y EQUIPO</b>		76.359.867	68.420.268				
Equipo de oficina	7.089.070		7.089.070				
DEPRECIACION ACUMULADA		6.351.976					
Equipo de computo y comunicaciones	69.270.797		69.270.797				
DEPRECIACION ACUMULADA		62.068.292					
Diferidos	922.747	895.065			895.065		
<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</b>	<b>8.862.346</b>					7.967.281	
Activo impuesto diferido					27.682	27.682	
<b>Total Activos</b>	<b>1.193.684.422</b>					<b>1.211.547.394</b>	
Cuentas por Pagar	306.311.181	306.311.181					
Impuestos, gravámenes y tasas por pagar	141.150.377	141.150.377					
Pasivo Impuesto diferido					881.140		
<b>PASIVOS POR IMPUESTOS</b>			141.150.377				142.031.518
Obligaciones Laborales	30.418.357						30.418.357
Pasivos Estimados	130.289.039	130.289.039					
Otros pasivos	6.000.000	6.000.000			6.000.000		
<b>OTRAS CUENTAS POR PAGAR</b>			442.600.220				436.600.220
<b>Total pasivos corrientes</b>	<b>614.168.954</b>						<b>609.050.095</b>
<b>Total Pasivos</b>	<b>614.168.954</b>						<b>609.050.095</b>
Capital social	105.800.000						105.800.000
Reservas	15.084.596						15.084.596
Revalorización del patrimonio	4.613.311			4.613.311			-
Resultados del ejercicio	236.879.511	236.879.511					150.287.334
Resultados de ejercicios anteriores		217.138.050					-
Utilidades retenidas	217.138.050			895.065	28.490.207		331.325.370
<b>RESULTADOS ACUMULADOS</b>			454.017.561				-
<b>Total Patrimonio</b>	<b>579.515.468</b>			895.065			<b>602.497.300</b>
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>1.193.684.422</b>						<b>1.211.547.395</b>

**AJUSTES OTROS RESULTADOS INTEGRALES**

Cuentas por cobrar	18.758.037	
Cuentas por pagar imp dif		562.741
ORI		18.195.296
ORI	895.065	
CXC IMP DIFERIDO	27.682	
Cargo diferido		922.747
Revalorizacion del patrimonio	4.613.311	
Cuentas por pagar imp dif		138.399
ORI		4.474.912
Otros pasivos	6.000.000	
Cuentas por pagar imp dif		180.000
ORI		5.820.000

Impuesto	67.267.000	
Ingresos netos	2.403.557.000	2,8%

DR 2649/93		
AÑO 2015		
	Renta líquida gravable	421.163.000
( - )	Impuesto de renta	105.291.000
( = )	Utilidad máxima a distribuir con	315.872.000
<b>Utilidad contable</b>		<b>454.017.561</b>
Utilidades a distribuir		
	No gravada al socio	315.872.000
	Gravada al socio	-
<b>Total a distribuir</b>		<b>315.872.000</b>
<b>Reserva legal</b>		
	Gravado	13.814.556
	No gravado	31.587.200
<b>Decreto dividendos</b>		
	Gravado	124.331.005
	No gravado	284.284.800
<b>Total distribuido</b>		<b>284.284.800</b>

UTILIDAD COMERCIAL Dr 2649	454.017.561
TOTAL DISTRIBUIDO	<u>284.284.800</u>
UTILIDAD PENDIENTE POR DISTRIBUIR	<u>169.732.761</u>

NIIF		
AÑO 2015		
	Renta líquida gravable	421.163.000
( - )	Impuesto de renta	105.291.000
( = )	Utilidad máxima a distribuir como	315.872.000
<b>Utilidad contable</b>		<b>481.612.704</b>
Utilidades a distribuir		
	No gravada al socio	315.872.000
	Gravada al socio	-
<b>Total a distribuir</b>		<b>315.872.000</b>
<b>Reserva legal</b>		
	Gravado	16.574.070
	No gravado	31.587.200
<b>Decreto dividendos</b>		
	Gravado	149.166.634
	No gravado	284.284.800
<b>Total distribuido</b>		<b>284.284.800</b>

UTILIDAD COMERCIAL NIIF	481.612.704
TOTAL DISTRIBUIDO	<u>284.284.800</u>
UTILIDAD PENDIENTE POR DISTRIBUIR	<u>197.327.904</u>

<b>Reclasificación De Cuentas</b>	
<b>PCGA</b>	<b>NIIF</b>
Caja Y Bancos	Efectivo Y Equivalente De Efectivo
Clientes	Cuentas Por Cobrar
Equipo De Oficina	Maquinaria Y Equipo
Depreciación Acumulada	
Equipo De Computo Y Comunicaciones	
Cuentas Por Pagar	Otras Cuentas Por Pagar
Pasivos Estimados	
Otros Pasivos	
Impuestos, Gravámenes Y Tasas Por Pagar	Pasivos Por Impuestos
Resultados Del Ejercicio	Otros Resultados Anteriores
Resultados De Ejercicios Anteriores	
<b>Ajuste Contable</b>	
<b>PCGA</b>	<b>NIIF</b>
<a href="#">Resultados—descuento al cliente (gasto o activo ) (vpn)</a>	Otros Resultados Integrales e impuesto diferido
CXC IMP DIFERIDO	
Revalorización del patrimonio	
Otros pasivos ( Anticipos clientes )	