

Impuesto diferido en Colombia, paradigma o no para los Contadores Públicos

Magda Milena Caicedo Ramírez

Carlos Enrique Martínez Correa

Mayra Alejandra Sánchez Millán

**Trabajo de grado para optar al título de Especialista en Administración y Auditoria
Tributaria**

Tutor

M.Sc. Edison Fredy León Paimé

Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Especialización en Administración y Auditoria Tributaria

Bogotá D.C., 2017

Contenido

RESUMEN	1
ABSTRACT.....	2
INTRODUCCIÓN	3
PROBLEMATICA	5
REFERENTE NORMATIVO	7
REFERENTE TEÓRICO.....	10
METODOLOGIA.....	12
ANÁLISIS DE ACUERDO A LOS RESULTADOS DE LA ENTREVISTA	14
DISCUSION	23
CONCLUSIONES	25
REFERENCIAS.....	27
ANEXO.....	31

RESUMEN

Con este trabajo se buscó establecer la percepción que los contadores públicos de las empresas pymes de la ciudad de Bogotá tienen acerca de la aplicación del impuesto diferido con la entrada de la Ley 1314 de 2009, reglamentada por el Decreto 3022 NIIF para Pymes. La metodología empleada para el desarrollo de este trabajo consistió en la elaboración de una entrevista compuesta por 15 preguntas con las que se buscó establecer el conocimiento y aceptabilidad del impuesto diferido por parte de 5 contadores públicos que se encuentran ejerciendo la profesión en empresas pymes de la ciudad de Bogotá. Acto seguido se realizó un cuadro comparativo en donde se pudo determinar que a pesar de la obligatoriedad que la norma exige para el tratamiento del impuesto diferido, los contadores vacilan en su conocimiento y aplicación respecto a esta normatividad; si bien es cierto que las empresas no han capacitado de manera adecuada a sus profesionales contables también es evidente la falta de interés y auto capacitación por parte de ellos.

Al finalizar se invitó a un especialista en Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); con él desarrollamos una mesa de trabajo debatiendo los diferentes puntos de vista obteniendo una visión más clara respecto a la aplicación del impuesto diferido.

Palabras clave: Impuesto a la renta, impuesto diferido débito, impuesto diferido crédito, diferencias temporarias, diferencias permanentes.

ABSTRACT

The present document looks for stablishing the different points of view that public accountants have in reference to the adoption of the deferred tax, according with the 1314 law of 2009 regulated by the 3022 Decree IFRS (International Financial Reporting Standards) for small and medium-sized enterprises in Colombia, specifically in Bogotá city.

In order to develop this study work, a composite interview was used as a research tool, where through 15 questions made to 5 public accountants that currently work in small and medium sized enterprises in Bogotá; it could stablish the knowledge and the acceptance by them to this taxable item. After this process, the results were put into a comparative table, showing that despite the mandatory of this specific tax application, unfortunately it was evident the lack of knowledge and even worse the lack of interest to commit and to assume the responsibility for themselves, into the companies they work for. Also it is well known that companies haven't given a proper training to these employees, however it is clear that they must be updated about the whole accounting regulations.

At the end, the exercise was completed when it carried on a work table, having as a guest a specialist in IFRS (International Financial Reporting Standards), developing a very interesting debate where according to the different opinions from the members of the table, it came to a better and clearer perspective about the adoption of the deferred tax.

Key words: Income tax, deferred tax debit, deferred tax credit, temporary differences, permanent differences.

INTRODUCCIÓN

El impuesto diferido que venía acompañándonos desde el Decreto 2649 y al cual muy pocos contadores le ponían atención se ha vuelto una realidad a raíz de la entrada en vigencia de la Ley 1314 del 2009, sobre Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”. Esta norma abarca diferentes temas desde la presentación de los estados financieros pasando por la valuación y valorización de cada uno de sus componentes, incluyendo la nueva metodología para el reconocimiento del impuesto diferido, lo que hace necesario que las compañías reconozcan el impuesto diferido que surge de las diferencias temporarias a partir de la conciliación contable vs conciliación fiscal.

Lo que pretende el impuesto diferido es establecer las consecuencias fiscales actuales y futuras derivadas de transacciones, en las cuales una entidad realiza sus activos o liquida sus pasivos al valor reconocido en los estados financieros. Si una entidad no reconoce el impuesto diferido, sino que solamente calcula y reconoce el impuesto corriente, estará incurriendo en errores en la medición de sus activos y pasivos por el desconocimiento de los impactos fiscales derivados de sus transacciones.

No existen suficientes documentos sobre la percepción que tienen los contadores acerca del tratamiento adecuado que se le debe realizar al impuesto diferido a partir de la Ley 1314 de 2009 y la Sección 29 NIIF para pymes; las investigaciones realizadas se basan en explicar la norma estableciendo ¿Que es el impuesto diferido? ¿Cuál es su tratamiento? y ¿Cuáles son las consecuencias de no calcularlo? Por esta razón, decidimos realizar el ensayo sobre la percepción de los contadores públicos respecto a la norma del impuesto diferido.

A raíz de esto y teniendo en cuenta que el impuesto diferido es de carácter normativo, este ensayo está encaminado a establecer la aceptabilidad, claridad y conocimiento que tienen algunos contadores con respecto al impuesto diferido.

El objetivo de este trabajo es establecer la percepción respecto a la aplicación del impuesto diferido que tienen los contadores de las empresas pymes en la ciudad de Bogotá. Para el cumplimiento de este objetivo, se tuvo en cuenta una muestra de 5 profesionales del área contable, y a través de su experiencia obtuvimos su interpretación y conocimiento de la norma concluyendo que faltan bases para la aplicación del impuesto diferido. Lo anterior se debe en gran parte a la falta de profesionalismo de los contadores como también a la falta de concientización de los administradores de las empresas para darle la importancia que merece a estas normas internacionales y que al final serán el reflejo de sus empresas financieramente. Adicional a esto, se presentan dificultades en la interpretación de la norma para los contadores, primero por ser una norma nueva y segundo por las diferentes políticas establecidas por las empresas lo cual puede llegar a generar confusiones en el análisis de la norma.

Este trabajo se realizó teniendo en cuenta los siguientes aspectos: un referente normativo donde abarcamos las diferentes normas de estudio sobre el impuesto diferido, un referente teórico donde se incluyen las diferentes opiniones con relación al tema tratado, la metodología que se desarrolló mediante una entrevista con el fin de captar las diferentes opiniones de los contadores públicos según la muestra establecida, el análisis, discusión y conclusiones que se basaron en nuestras opiniones y en la del experto respecto a las respuestas dadas por cada uno de los entrevistados.

PROBLEMATICA

Con la entrada en vigencia de la Ley 1314 de 2009 que busca establecer en Colombia el nuevo marco normativo referente a las Normas Internacionales de Información Financiera, norma que reglamenta los cambios en los estados financieros bajo un criterio internacional y que a su vez de manera gradual implica la derogación del Decreto 2649 de 1993, se generó controversia debido a que algunos profesionales del área contable no aceptaban los nuevos retos a los cuales se deben enfrentar con esta nueva implementación como por ejemplo lo concerniente al impuesto diferido de acuerdo con la NIC 12 o Sección 29 para Pymes,

En este nuevo panorama para el país, cobra una gran importancia la NIC 12 ‘Impuesto a las ganancias e impuesto diferido’, esta norma trae unos cambios estructurales en la manera de determinar el impuesto diferido, ya que pasa del acostumbrado método del estado de resultados al método del pasivo que compara cuentas del balance y no del estado de resultado y que al confrontarse el valor en libros de los activos o pasivos, con el valor tenido en cuenta para fines fiscales conllevara a la aparición de activos o pasivos por impuestos diferidos. (Giraldo, 2014, pág. 17)

Dado lo anterior nos encontramos con pensamientos mecánicos o recurrentes los cuales nos limitan el crecimiento profesional por la no adaptación a los cambios condicionando el valor agregado que como profesionales se le debe brindar a las empresas.

Estos cambios han sido de gran preocupación a nivel internacional desde hace algunos años, “La contabilidad del impuesto sobre beneficios ha sido un tema profusamente tratado en la literatura académica y que actualmente se encuentra a la espera de un borrador para su reforma

en el seno del International Accounting Standard Board (IASB)” (Zamora, Moreno, & Rueda, 2014, pág. 1).

En Colombia, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) manifiesta que,

La llegada de la Ley 1314 de 2009, no solamente implica el establecimiento de nuevos requerimientos de información financiera, sino que tiene múltiples efectos colaterales. Uno de ellos se produce en el proceso contable de las entidades. La falta de comprensión sobre la diferencia existente entre contabilidad y Normas de Información Financiera (NIF) causa diversas confusiones e inconvenientes conceptuales y operativos para las entidades que se sujeten a esos marcos. (Sarmiento, 2014, pág. 3)

Conforme con las anteriores preocupaciones nacionales e internacionales existe la probabilidad de que algunos profesionales del área contable no estén lo suficientemente capacitados en cuanto al análisis e interpretación de la norma del impuesto diferido, Sección 29 “NIIF para Pymes”. El riesgo principal al cual puede someterse con el cálculo indebido del impuesto diferido es emitir estados financieros que, al no cumplir con las normas internacionales, no reflejaran fidedignamente la situación financiera de cada una de las empresas generando un riesgo reputacional ante terceros, de falta de credibilidad y una posible sanción por parte de las entidades reguladoras.

Además, los contadores vacilan en su conocimiento y aplicación respecto a esta normatividad; si bien es cierto que las empresas no han capacitado de manera adecuada a sus profesionales contables tan bien es evidente la falta de interés y auto capacitación por parte de ellos.

REFERENTE NORMATIVO

Colombia está mostrando un proceso de evolución a nivel internacional en prácticas de información contable y financiera a partir de la Ley 1314 del 2009, cuyo objetivo es regular y adoptar los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, aceptados en Colombia. En estos nuevos marcos normativos se incluye el impuesto diferido con un carácter obligatorio y de forzosa observancia para los preparadores de la información financiera.

La Ley 1314 del 2009 está reglamentada para las NIIF plenas con el Decreto 2784 de 2012 modificado por el Decreto 3024 de 2013, Decreto 2420 de 2015 y para PYMES con el Decreto 3022 de 2013.

Cuando nos referimos al impuesto diferido entendemos que se debe contabilizar el efecto de las diferencias temporales que impliquen el pago de un mayor o menor impuesto en el año corriente calculado a las tasas vigentes, siempre que exista una expectativa razonable de que tales diferencias se revertirán, así como lo mencionan los artículos 67 y 78 del Decreto 2649 de 1993.

Cuando hablamos de la aplicación del impuesto diferido bajo las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), adoptadas con la Ley 1314 de 2009, nos referimos a las diferencias temporarias que surgen a partir del método del pasivo, generadas por la conciliación entre diferencias contables y fiscales de los activos y pasivos.

En Colombia, para la adaptación de este nuevo marco normativo y para hacerlo de manera gradual, se establecieron tres grupos para clasificar las empresas de acuerdo con características especiales de los entes económicos como se detalla a continuación:

- Grupo 1: Obligados a presentación bajo NIIF Plenas reglamentado con el Decreto 2784 de 2012 y modificado por el Decreto 3024 de 2013, para este grupo la norma que trata el impuesto diferido se establece en la NIC 12.

La NIC 12 “Impuesto sobre las ganancias” regula tanto el impuesto corriente que no presenta grandes cambios en cuanto al reconocimiento y valoración de los activos y pasivos como el impuesto diferido que evalúa los diferentes hechos que se han reconocido en los estados financieros o en las declaraciones de impuestos de la empresa y que van a tener una consecuencia fiscal futura.

Las características más relevantes de la NIC 12 con respecto al impuesto diferido son:

- Diferencias gravables que surgen a partir de la conciliación entre las cuentas del activo y/o pasivo de los estados financieros contables vs fiscales, estas diferencias son las llamadas temporarias.
- Diferencias deducibles las cuales resultan en montos deducibles al determinar la utilidad o pérdida fiscal de periodos futuros cuando el valor en libros del pasivo o activo es recuperado o liquidado.

- Grupo 2: Obligados a la presentación bajo NIIF para Pymes reglamentada con el Decreto 3022 de 2013, para este grupo la norma que trata el impuesto diferido se detalla en la Sección 29.

La sección 29 de NIIF para Pymes señala el tratamiento contable del impuesto a las ganancias donde nos establece:

- El tratamiento contable del impuesto a las ganancias (de renta).
 - El tratamiento de los efectos fiscales actuales y futuros de recuperación y/o liquidación de activos y pasivos contables Impuesto diferido.
- Grupo 3: Obligados a la presentación bajo NIF para microempresas, a quienes se les autorizará la emisión de estados financieros y revelaciones abreviados, reglamentado por el Decreto 2706 del 2012 la Circular 115-000003 de 2013 y el Decreto 3019 de 2013 que modifica el Decreto 2706 de 2012.

REFERENTE TEÓRICO

En el Decreto 2649 de 1993, en los artículos 67 y 78, se describe el manejo que se le debe dar al impuesto diferido, como lo reconoce un medio de comunicación, que afirmaba que,

El objetivo del impuesto diferido consiste en reconocer en el estado de pérdidas y ganancias la apropiación del impuesto de renta directamente asociado con los resultados del período y que en el balance se revelen los derechos y obligaciones vinculados con el pago del impuesto de renta una vez efectuadas las apropiaciones del ejercicio. Los artículos 67 y 78 del decreto 2649 de 1993 recogen los criterios para reconocer el impuesto diferido en Colombia. (EL TIEMPO, 2006, pág. Párrafo 3)

Al momento de determinar, calcular y aplicar el impuesto diferido o cualquier otro impuesto se debe tener claridad de las normas contables y tributarias dado que algunos ítems no son imputables para la determinación del cálculo de los impuestos, es decir, pueden ser reconocidos indistintamente para la contabilidad o para lo fiscal. Esto, por ejemplo, es planteado por Corredor (2011) quien indica que,

La utilidad contable se determina con base en supuestos distintos a los utilizados para determinar la renta líquida. Supone este método que los elementos para la determinación de la utilidad comercial y la renta fiscal son lo mismo (ingresos, costos y gastos), pero con diferencias de reconocimiento, medición y/o aceptación (diferencias conciliatorias). Así un ingreso puede ser reconocido en la contabilidad en un periodo y fiscalmente en otro. Una partida puede representar un ingreso fiscal pero no contable; o generar un gasto contable no aceptado como deducción fiscal. (págs. 41-42)

El nuevo cálculo del impuesto diferido a partir de las normas internacionales en la NIC 12 y NIIF para Pymes, Sección 29, para empresas del Grupo 1 y 2, respectivamente, debe ser aplicado bajo el método del pasivo o de la deuda sobre los estados financieros que ya se encuentren bajo normas internacionales. Tal y como lo afirma Llobet (2013), indicando que,

Es importante destacar desde el inicio, que el impuesto diferido bajo la NIC 12 o bajo la Sección No 29 de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas, solo aplica a aquellos estados financieros que estén de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera para GE o para PYME. Calcular el impuesto diferido tomando en cuenta estados financieros que no están de acuerdo con las normas antes mencionadas, no tiene sentido y atentan contra la transparencia y la relevancia de la información financiera. (págs. 2.)

Una de las grandes diferencias que trae las normas internacionales (NIIF) con respecto al Decreto 2649 de 1993 sobre el impuesto diferido es su determinación, la cual a partir de las NIIF se realiza bajo el método del pasivo y no bajo el método del resultado como lo manejaba el Decreto 2649 de 1993. Estas diferencias las mencionan Zubiaurre, Temprano, & Saitua (2008) indicando que,

En lo que respecta al tratamiento del impuesto sobre beneficios, este cambio de modelo afecta en la medida en que ahora se analizarán las consecuencias fiscales relacionadas con los activos y pasivos, que, como elementos esenciales, y no tanto, con los gastos e ingresos relacionados. En consecuencia, obligada por el necesario ajuste a los nuevos objetivos contables, la norma española ha seguido al IASB en su cambio de enfoque del método impositivo basado en el resultado al enfoque basado en el Balance. (pág. 3.)

METODOLOGIA

Este documento se realizará bajo una metodología cualitativa desarrollando un método descriptivo, teniendo en cuenta que se realizó un análisis de la interpretación que le dan los Contadores Públicos a la aplicación del impuesto diferido en empresas Pymes del sector servicios de Bogotá.

Participantes

En este trabajo participaron 5 profesionales de las ciencias contables, líderes de las áreas contables, los cuales se encuentran involucrados en el proceso de convergencia de empresas Pymes del sector servicios en la ciudad de Bogotá.

Instrumentos

En el desarrollo de nuestro trabajo aplicamos una entrevista semi-estructurada y se analizó mediante una tabla comparativa.

Procedimiento

Fase 1 Diseño de la entrevista:

A partir de la problemática expuesta sobre la aplicación del impuesto diferido bajo normas internacionales reglamentada por la Ley 1314 de 2009; se realizó una serie de preguntas abiertas con el objetivo de determinar la percepción, retos y dificultades que tienen para la aplicación del impuesto a las ganancias en el cual está implícito el impuesto diferido.

Fase 2 Ejecución de la Entrevista:

Las entrevistas se llevaron a cabo durante el mes de abril, en las instalaciones laborales de los profesionales seleccionados para el desarrollo de este trabajo.

Fase 3 Análisis de datos:

Con base en los resultados que arrojó la entrevista, se procedió a la descripción y análisis de los mismos, donde se plasmó una tabla comparativa describiendo cada posición frente al impuesto diferido.

Fase 4 Mesa de Trabajo:

Con la información clasificada y codificada se desarrolló una mesa de trabajo, en donde se socializaron las respuestas de los contadores entrevistados, con base en esto cada uno de nosotros expuso su juicio respecto de la percepción de los entrevistados sobre el impuesto diferido. Finalmente, se contó con la participación de un experto en Normas Internacionales de Información Financiera en donde obtuvimos un criterio profesional sobre el análisis obtenido de las entrevistas realizadas.

Fase 5 Resultados:

Como resultado de esta mesa de trabajo, procedimos a realizar la conclusión basándonos en la percepción de cada uno de los profesionales, donde se establecieron las posibles dificultades que tienen los contadores colombianos que se desempeñan en el sector servicios, o si por el contrario los cambios normativos a partir de la convergencia de las normas internacionales son lo suficientemente claras y ellos se encuentran en la capacidad de seguir siendo el soporte financiero para la toma de decisiones de las empresas pymes, o si existe la necesidad de invertir en capacitación y especialización de sus líderes contables.

ANÁLISIS DE ACUERDO A LOS RESULTADOS DE LA ENTREVISTA

De acuerdo con la metodología planteada y teniendo en cuenta la problemática internacional en el proceso de aplicación del impuesto diferido en empresas Pymes, concluimos a partir de la muestra establecida que existen varios factores, los cuales inciden en la interpretación de los contadores para el nuevo manejo del impuesto diferido.

En cuanto al conocimiento de la normatividad se pudo establecer que gran parte de los contadores conocen la legislación que rige el tratamiento de las normas internacionales y su obligatoriedad de adopción como se presenta en la Tabla No. 1

Tabla No. 1

CONOCIMIENTO DE NORMATIVIDAD

Participante	¿Qué normatividad conoce de las Normas Internacionales de Información Financiera en Colombia?
Participante 1	Ley 1314 de 2009 y el Decreto 3022 de 2013.
Participante 2	La normatividad que rige las NIIF es la ley 1314 expedida en el año 2009 y sus decretos reglamentarios son los siguientes: 3021 - 3022 y 3023 del 2013; y 2420 del 2015 modificado por el decreto 2496 de 2015.
Participante 3	Creo los Decretos 2784 grupo 1 y 3 grupo 2 se emitió el decreto 3022 de 2013 para las PYMES.
Participante 4	Las NIIF son normas que salieron en el año 2012 o 2014, pero realmente su implementación inicio en el año 2015, para nosotros en el sector publico la estandariza la resolución 533 del 2015 donde nos dice las normas internacionales del sector publico NICSP.
Participante 5	La ley 1314 de 2009.

Fuente: Elaboración Propia

Se pudo establecer que los participantes de esta muestra tienen la confusión de que el impuesto diferido incide en los tributos fiscales, entendiendo que generaba un saldo a favor o en contra con la administración tributaria, o que a futuro esta carga impositiva afectara el flujo de efectivo de las empresas (ver Tabla No. 2); y de acuerdo a nuestra interpretación lo que persigue

la sección 29 de NIIF para Pymes es que el impuesto diferido sea una causación, es decir, que su efecto sea contable.

Tabla No. 2

CONOCIMIENTO ACERCA DE IMPUESTO DIFERIDO

Participante	¿Que conoce del impuesto diferido?
Participante 1	El impuesto diferido hace referencia al cálculo de impuesto que en una vigencia actual estamos pagando más o menos pero será compensado en vigencias posteriores por el reconocimiento de deducciones.
Participante 2	El impuesto diferido es aquel que debemos reconocer dentro de los EE.FF bajo NIIF, para compensar los impuestos o rentas ya declarada en ejercicios anteriores.
Participante 3	Es el valor que queda por pagar, o por cobrar donde se reconoce la pérdidas o excesos fiscales de operaciones temporales realizadas en la conciliación fiscal.
Participante 4	El impuesto diferido es un tema netamente contable, el impuesto diferido dependiendo los activos y pasivos cuando se van a realizar, se puede dar un impuesto mayor a pagar que se puede compensar en un futuro, o simplemente si se tiene unas pérdidas se compensan entonces eso sería un saldo a favor del impuesto que se está pagando sobre la presuntiva y también se va a tener en un futuro, eso sería el impuesto diferido.
Participante 5	Es una diferencia que se da en el momento que se toma el impuesto de un año referente a otro año haciendo como una comparación cuando salen unas diferencias temporales y unas diferencias fijas.

Fuente: Elaboración Propia

Con las entrevistas se pudo determinar que los contadores públicos no tienen la suficiente claridad sobre el objetivo del impuesto diferido; se presenta diversidad de conceptos tal como se muestra en la Tabla. No. 3.

Tabla No. 3

OBJETIVO DEL IMPUESTO DIFERIDO

Participante	¿Sabe usted cual es el objetivo del impuesto diferido?
Participante 1	El objetivo del impuesto diferido es reflejar el impuesto generado en la respectiva vigencia, independiente si su pago será en vigencias posteriores.
Participante 2	Compensar los impuestos declarados o no declarados según sea el caso en vigencias anteriores, también se puede dar el caso que se compensen en el futuro y para este caso posiblemente hablar de compensar en vigencias futuras.
Participante 3	Reconocer las perdidas y excesos fiscales del impuesto dentro de un periodo, o en periodos futuros.
Participante 4	El objetivo es determinar el procedimiento contable para el registro del impuesto de renta, anteriormente pues estaba CREE, pero a partir de este año no y siempre se va a realizar una comparación con el fiscal para saber el valor reconocido entre activos pasivos cuando se llevan a valor presente recordemos que todos los pasivos y activos se llevan a valor presente y van contra el patrimonio.
Participante 5	Lo que quiere precisar son las diferencias que se presentan de acuerdo a los tratamientos que se realizaron contablemente cual fue la diferencia que tomo entre la diferencia temporal y la diferencia fija.

Fuente: Elaboración Propia

En la Tabla No. 4 se establece que gran parte de los contadores tienen un concepto deficiente para determinar cómo se origina el impuesto diferido.

Tabla No. 4

QUE ORIGINA EL IMPUESTO DIFERIDO

Participante	¿Sabe usted que origina el impuesto diferido?
Participante 1	El impuesto diferido es originado por diferencias temporarias generadas en la conciliación fiscal.
Participante 2	El impuesto diferido se genera por las diferencias temporarias entre la información financiera COLGAAP y NIIF, ya sea activo o pasivo, lo anterior genera el impuesto diferido.
Participante 3	Las diferencias en la conciliación fiscal de operaciones temporales.
Participante 4	Recuperación o liquidación futura de un valor reconocido en el momento que sea un activo o un pasivo, si adquieres un activo que va a rentar a futuro ganancias, obviamente se debe ir contabilizando el impuesto diferido hacia el futuro.
Participante 5	Se origina por las diferencias que se presentan de un año a otro identificando las diferencias temporarias y fijas

Fuente: Elaboración Propia

No hay claridad sobre los rubros que afectan el cálculo del impuesto diferido como se puede observar en la Tabla No. 5; siguen relacionándolo con la normatividad anterior del Decreto 2649 de 1993, que hace referencia a las diferencias que se establecen en el estado de resultados, definiendo este impuesto como corriente. En nuestra opinión profesional, lo que se extracta de la sección 29 NIIF para Pymes es que es un método de la deuda que afecta los rubros del activo y pasivo y el objeto es mostrar la realidad económica y financiera de las empresas y la posible carga impositiva que se puede presentar a futuro.

Tabla No. 5

RUBROS QUE AFECTAN EL IMPUESTO DIFERIDO

Participante	Podría mencionar algunos rubros del estado financiero que originan el impuesto diferido
Participante 1	A) La depreciación en curso de usar métodos diferentes a los aprobados por las normas tributarias. B) Provisión de Cartera. C) Impuestos Causados pero no pagados efectivamente antes de la presentación de renta de la respectiva vigencia. D) Los aportes causados y no pagados antes de la declaración de renta.
Participante 2	Propiedad, planta y equipo. Deudores - Inventarios - Proveedores - Provisiones, Etc.
Participante 3	Gastos de amortización, Los gastos de contratos a futuro como desarrollo de programas , depreciaciones
Participante 4	Solamente hay dos rubros grandes que pueden determinar el impuesto diferido, son los activos y los pasivos.
Participante 5	Se tienen en cuenta las cuentas por cobrar, la depreciación, las cuentas por pagar las cuentas del activo y del pasivo.

Fuente: Elaboración Propia

Según como se muestra en la Tabla No. 6, tres de cinco entrevistados afirman que el impuesto diferido ya existía en el Decreto 2649 de 1993 sin embargo, con la norma internacional es obligatorio aplicarlo.

Tabla No. 6

CAMBIOS SIGNIFICATIVOS DEL IMPUESTO DIFERIDO

Participante	Que percepción tiene acerca de los cambios que genera la obligatoriedad del cálculo del impuesto diferido dentro de los estados financieros.
Participante 1	De acuerdo a la normatividad (Decreto 2649) ya existía el impuesto diferido sin embargo las empresas no lo manejaban, ahora la nueva normatividad lo trae haciéndolo obligatorio para demostrar el nivel global una misma forma de manejar la información financiera.
Participante 2	Genera más trabajo y análisis dentro de los EE.FF para el contador y gerencia de impuestos, de igual manera actualmente por el decreto 2548 de 2015 plantea la posibilidad de tener 2 libros contables, acción que puede generar confusión.
Participante 3	Desde un punto financiero los cambios se generan desde un punto de razonabilidad son buenos, ya que se está reconociendo el impacto del impuesto en la compañía, desde un poder adquisitivo del dinero y desde el flujo de efectivo, como un planeación fiscal.
Participante 4	En el sector público no somos declarantes del impuesto de renta por lo tanto no estamos obligados a realizar el cálculo del impuesto diferido, pero la obligatoriedad en el sector privado para las empresas que son declarantes de renta deben hacer el cálculo del impuesto diferido, si lo van a ver la percepción de quien lo haga es que el contador debe saber de normas internacionales y del impuesto diferido, entonces se hace el cálculo por ejemplo yo deje de pagar renta porque lo lleve a valor presente dejamos de contribuir y yo debo llevar un pasivo pero ese pasivo siempre va a ser contra un gasto entonces cuando se le va a explicar al inversionista que sus ingresos ya no son los mismos, ni que su renta va a ser la misma, ni que sus dividendos van hacer los mismos debido a impuesto diferido es cuando empieza a ver un corte de comunicación entre el inversionista que quiere utilidades vs el contador del deber ser de que va hacer un impuesto diferido.
Participante 5	Teniendo en cuenta que las normas internacionales quieren ir mas enfocadas hacia la parte contable y dejar un poco la parte fiscal me parece que eso es lo que quiere el cambio de la obligatoriedad de ese cálculo de ese impuesto, que más llevarlo a la parte contable que a la parte fiscal.

Fuente: Elaboración Propia

Existen muchos y diversos puntos de vista con respecto a las dificultades que se les presenta en la interpretación de la norma (ver Tabla No. 7), en nuestra opinión estas dificultades se presentan debido a falta de capacitación, lectura y análisis de la norma más si se tiene en cuenta que es un manejo nuevo de acuerdo a lo establecido por las normas internacionales.

Tabla No. 7

DIFICULTADES EN LA INTERPRETACION DE LA NORMA

Participante	Que dificultades considera usted que tiene para interpretar la nueva normatividad del impuesto diferido.
Participante 1	La dificultad para la aplicación es la falta de práctica y conocimiento plena de las mismas.
Participante 2	Es un tema nuevo y la dificultad que veo es que todos los contadores nos dedicamos a estudiar las secciones de las NIIF exceptuando la sección 29 Impuesto a las ganancias y para mi concepto es un tema más complicado por el cálculo que cualquier otra sección.
Participante 3	En una planeación fiscal y manejo de las operaciones temporales, ya que se deben tener en cuenta para el final de año lo cual produce una carga impositiva en el impuesto y en la empresa. Se debe tener claro desde el inicio y en las políticas, y las metodologías para llegar a una eficiente rentabilidad sin que sea afectada por una carga tributaria, de ahí parte una buena toma de decisiones.
Participante 4	<p>Primero hay que hacer un cambio de chip, es hacer caso lo que decía el 2649, si tú vas a la norma el 2649 dice casi lo mismo a lo que dicen las NIIF, nunca en el 2649 le hicimos caso al impuesto diferido porque para nosotros solo lo hacíamos como el realizado, entonces que pasa como debemos llevar a valor presente y eso nos tiene que dar un impuesto diferido ya sea del activo o del pasivo y casi siempre que es del pasivo entonces eso que a nosotros los contadores se nos dificulta para poder primero entender la norma, aplicarla y después difundirla al resto.</p> <p>De donde nacen de las políticas contables y las políticas contables las debe hacer toda la entidad no solamente el contador para que así los dueños o el gerente sepa cuando le vamos hacer alguna disminución de la renta a que corresponde.</p>
Participante 5	Lo que pasa es que es un impuesto que no se maneja normal y diariamente entonces es difícil siempre acoplarse a una normatividad, siendo que estamos implementando todavía en algunas entidades las normas internacionales, entonces me parece que esa es la dificultad es poder llevarlo directamente al campo.

Fuente: Elaboración Propia

De acuerdo a la Tabla No. 8 se determina que la mala interpretación de los contadores con respecto al impuesto diferido se presenta por la falta de capacitación, lectura, análisis y comprensibilidad de la norma.

Tabla No. 8

RETOS PROFESIONALES

Participante	Que retos profesionales surge a partir de la implementación del impuesto diferido bajo las Normas Internacionales de Información Financiera en Colombia.
Participante 1	Capacitarnos teniendo en cuenta que la normatividad internacional no hace parte de los pensum académicos de los pregrados de contaduría pública.
Participante 2	Estudiar y Capacitación al máximo para poder comprender el tema.
Participante 3	<ul style="list-style-type: none"> • Un conocimiento pleno de la normatividad con el impacto y el análisis que con lleva la realización de impuesto, procesos de control y cumplimiento de tener en cuenta una planeación tributaria y los efectos en el momento de realizar los hechos económicos para determinar la toma de decisiones, así mismo tomar hechos externos de mercado, movimiento de precios y niveles de riesgos. • Conocimientos plenos en los métodos aplicables, políticas analizando las actividades de cada empresa, que genere una mayor competitividad en la empresa por medio de rentabilidad y procesos de tributación.
Participante 4	Los retos profesionales son muchos son adaptarse, es leer, entenderlo, interpretarlo y aplicarlo y de ahí nacen muchas oportunidades laborales y la ética de cada contador donde no se puede aprovechar ese mercado pues para ir a implementar las mismas políticas que implementa en una empresa "X" irse a implementar en una empresa "Y" cuando son completamente diferentes sus actividades.
Participante 5	Los retos profesionales que siempre se dan es que uno debe afianzar conocimientos no siempre lo que uno lee o lo que uno ha escuchado o lo que uno puede ver en otras empresas es lo que siempre se puede aplicar, yo creo que el reto es que cada día aprender más del impuesto.

Fuente: Elaboración Propia

De acuerdo con lo que se extrae de la Tabla No. 9 no existe uniformidad respecto al efecto que genera el impuesto diferido, esto obedece a la falta de capacitación y análisis de la norma.

Tabla No. 9

EFFECTOS DEL IMPUESTO DIFERIDO

Participante	Cual considera usted que es el principal efecto que genera el cálculo del impuesto diferido dentro de los estados financieros.
Participante 1	Reflejar razonablemente el impacto de los impuestos de las vigencias.
Participante 2	El principal efecto es empezar a registrar algo que no se realizaba y seguido a esto la explicación a la administración a que corresponde esta nueva partida que se encontraran en los EE.FF.
Participante 3	Realmente tiene un efecto de reconocimiento real en los periodos e impacto del impuesto en los hechos realizados durante el año, y futuras operaciones, adicionalmente el impacto más grade es en el flujo de efectivo.
Participante 4	El efecto se llama realidad económica de los hechos generadores y el impacto casi siempre va hacer eso una menor renta, o vamos a tener una cuenta por cobrar a la DIAN que netamente va hacer contable cuando tengamos un impuesto diferido a favor, que para ti el gerente va a decir No pero como así que la DIAN me debe pero hay que saberles explicar a ellos a que nos referimos cuando hacemos este impuesto diferido.
Participante 5	El primer reto es tener que dejar a un lado la parte únicamente fiscal y llevarlo más a la parte contable que es lo que siempre nos da la diferencia, entonces llevar todo lo que tenemos fiscalmente llevarlo netamente al campo contable.

Fuente: Elaboración Propia

Aunque todos son conscientes que generan un impacto negativo para las empresas siguen sin la suficiente claridad sobre lo que realmente representa en las compañías un cálculo indebido del impuesto diferido.

Tabla No. 10

CONSECUENCIAS DE UN CALCULO INDEBIDO DEL IMPUESTO DIFERIDO

Participante	Cuál cree usted que es la consecuencia de un cálculo indebido del impuesto diferido
Participante 1	No revelar razonablemente la situación financiera de la sociedad.
Participante 2	La consecuencia es que la DIAN al solicitar un libro de causaciones y encuentre un error, esto puede sancionar al ente económico por el mal cálculo del impuesto diferido.
Participante 3	Una mala planeación, un mayor o menos impuesto a pagar, el cual lo genera una mala identificación de las operaciones permanentes y las temporales.
Participante 4	Si yo me equivoco y hago un calculo no puede ser que sea indebido si no que me haya equivocado en el momento de que yo lo calcule y lo coloque, eso lo que significa es que en el momento de que me di cuenta del error lo debo re expresar porque o si no, no se refleja la realidad de la entidad y de los estados financieros.
Participante 5	La consecuencia del cálculo pues debe ser un error el no poder mostrar fielmente lo que quiere decir la contabilidad

Fuente: Elaboración Propia

Los contadores de esta muestra tienen presente que deben subsanar un mal cálculo del impuesto diferido, lo que no tienen suficientemente claro es en qué momento se debe realizar y la forma adecuada de hacerlo (ver Tabla No. 11).

Tabla No. 11

CORRECCION DE ERRORES EN EL IMPUESTO DIFERIDO

Participante	Como podría subsanar un error en el cálculo del impuesto diferido
Participante 1	Para subsanar errores bajo norma internacional se debe realizar retroactivamente afectado los EE.FF
Participante 2	No sé, creo que se debe corregir el error retrospectivamente.
Participante 3	Como es un impuesto que va como informativo y que impacta en los periodos siguientes, se debe identificar el error del cálculo y subsanarlo en el periodo siguiente, reconociendo la diferencia
Participante 4	En el momento de que me di cuenta del error lo debo re expresar llevarlo a valor presente y yo no voy abrir los periodos anteriores si no que en el momento en que lo identifico, lo corrijo y lo re expreso en las notas entonces yo digo en que me equivoque, cual fue el cálculo del error y lo llevo a valor presente.
Participante 5	Yo no he manejado mucho lo referente al impuesto diferido, lo que yo creería es que en el momento en que se encuentra el error debe subsanarse pero no debe ser retroactivo porque me parece que trae más inconvenientes y es mayor el impacto si se lleva retroactivo en cambio si se lleva a partir del momento y se hace una corrección que me imagino que podría hacerse entonces pues sería subsanarlo en el momento que se encuentre y hacerlo de hay en adelanta.

Fuente: Elaboración Propia

DISCUSION

El experto considera que actualmente existen dos clases de contadores públicos, aquellos que trabajan con grandes empresas y aplican la totalidad de la norma, y aquellos que trabajan con la pequeña y mediana empresa (la mayoría) los cuales no cumplen la normatividad en su totalidad.

Lo anterior se menciona teniendo en cuenta el impuesto diferido, el cual se ha presentado como una dificultad al momento de aplicar la NIIF y NIIF PYMES a una entidad.

Por un lado, existe creencia de que los impuestos diferidos en algún momento se volverán en contra del empresario, y por otro lado se nota la falta de comprensión de la sección 29, impuestos a las ganancias, por parte de los contadores, la administración de impuestos y los supervisores.

El panorama se mezcla en una sola premisa "el contador no se ha leído las NIIF" y lo anterior hace que el proceso sea bastante dificultoso.

Entender el concepto del impuesto diferido, no resulta sencillo para alguien que no cuente con experticia suficiente en el área tributaria y en el área de las NIIF, se trata de un concepto nuevo para muchos, el cual aborda de manera superficial en el pregrado, especializaciones y diplomados sobre la materia.

Como todos los cambios, algunos lo aplicarán como lo dice la norma, otros no harán nada y tan solo se limitarán a realizar registros contables basados en norma tributaria, pero cada vez más alejados de las NIIF.

En las implementaciones en las que el experto ha trabajado alrededor de un 30% de los contadores comprenden el concepto del impuesto diferido, los restantes son temerosos al momento de realizar su cálculo.

CONCLUSIONES

Nuestro trabajo nos deja como aprendizaje que la falta de reconocimiento del impuesto diferido genera una subestimación e inconsistencia dentro de la información contable y financiera de la empresa, provocando toma de decisiones incorrectas. Los contadores públicos debemos tener una visión más amplia en la aplicación del impuesto diferido y resaltar este hecho como una oportunidad de mejora profesional, además de crecimiento, desafíos y oportunidades para las compañías.

Una vez desarrollado el objetivo del presente trabajo, podemos decir que, la percepción que tienen los contadores públicos entrevistados de las empresas pymes de la ciudad de Bogotá acerca de la aplicación del impuesto diferido, es que poseen pocas bases para el manejo este impuesto y las cifras que se revelen en los estados financieros pueden tener el riesgo de no ser lo suficientemente fidedignas.

Debido a los cambios normativos financieros, contables y tributarios en nuestra profesión existe la necesidad de ampliar nuestro conocimiento con miras hacia un escenario globalizado, de manera que podamos competir con profesionales que tengan una formación ética, visión crítica y analítica, que nos permita afrontar los diferentes retos que surgen a partir de los constantes cambios normativos que se generan para los contadores públicos.

En relación con el proceso formativo y el perfil de los contadores públicos ante los nuevos retos que surgen con la convergencia a normas internacionales, se destaca el hecho de que nosotros como profesionales debemos tener claro los conceptos contables para mitigar los

riesgos que se derivan del mal cálculo del impuesto diferido y poder seguir siendo los profesionales idóneos para las empresas, de tal manera que sigamos siendo pilares para la toma de decisiones en pro de las compañías y la comunidad contable.

Además, se plantea que el papel del Contador Público debe ser, de alguna forma, adaptado hacia las necesidades de estos tipos de empresas para que cumpla con su función social y responda ante ellas como grandes generadoras de empleo y desarrollo que son.

De otro lado, es importante que las compañías evalúen su costo/beneficio con respecto a la necesidad de invertir recursos en la capacitación de los profesionales contables, con la finalidad de garantizar que los procedimientos financieros sean claros, oportunos y reflejen la realidad económica de las empresas ante los terceros y socios, conllevando a la confiabilidad de los inversionistas y a una participación y competición internacional de manera más decidida y acertada.

REFERENCIAS

- Clavijo, L. W. (s.f.). *Impacto del impuesto diferido dentro del proceso de convergencia de las normas de contabilidad*. Obtenido de <http://www.comunidadcontable.com/BancoMedios/Documentos%20PDF/impuestos155iimpacto.pdf>
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad*. (Abril de 2011). Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad 12-Impuesto a las Ganancias: <http://incp.org.co/Site/2015/publicaciones/spatia/nic-12-impuesto-ganancias.pdf>
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad*. (Julio de 2013). Obtenido de Módulo 29: Impuesto a las Ganancias : http://crconsultorescolombia.com/wp-content/uploads/2014/10/29_Impuesto-a-las-Ganancias_2013.pdf
- Corredor, J. O. (2011). *El impuesto diferido de renta: fundamentación teórica y casos prácticos*. Bogotá: Editores Hache.
- EL TIEMPO. (5 de Junio de 2006). Aplicación contable del impuesto diferido. Obtenido de Redacción ELTIEMPO: <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-2053289>
- Giraldo, G. C. (2014). *Efectos Sobre Los Estados Financieros De La Aplicación De La Norma Internacional De Contabilidad No. 12 “Impuesto Sobre Las Ganancias” (Tesis de Maestria)*. Obtenido de Universidad EAFIT, Medellín, Colombia: https://repository.eafit.edu.co/bitstream/handle/10784/2963/CarlosMario_GiraldoGomez_2014.pdf?sequence=1

Legis - Comunidad Contable. (30 de Diciembre de 2013). Obtenido de Expedido marco normativo NIF para entidades Grupo 2:

[http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti-3012201303_\(expedido_marco_normativo_nif_para_empresas_del_grupo_2\)/noti-3012201303_\(expedido_marco_normativo_nif_para_empresas_del_grupo_2\).asp](http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti-3012201303_(expedido_marco_normativo_nif_para_empresas_del_grupo_2)/noti-3012201303_(expedido_marco_normativo_nif_para_empresas_del_grupo_2).asp)

Legis - Comunidad Contable. (29 de Noviembre de 2013). Obtenido de NIF para microempresas (Grupo 3), lo que debe saber:

http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti-2911201302_%28nif_para_microempresas_%28grupo_3%29_lo_que_debe_saber%29/noti-2911201302_%28nif_para_microempresas_%28grupo_3%29_lo_que_debe_saber%29.asp

Legis- Comunidad Contable. (23 de Diciembre de 2014). Obtenido de Expedido nuevo marco normativo para entidades Grupo 1:

http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti_20141223_expedido_nuevo_marco_normativo_para_entidades_grupo_1/noti_20141223_expedido_nuevo_marco_normativo_para_entidades_grupo_1.asp

Llobet, S. N. (2013). *El Impuesto Diferido*. Academia.edu. Obtenido de

http://www.academia.edu/12404278/EL_IMPUESTO_DIFERIDO_El_Impuesto_Diferido

Lopera, B. ., Granda, G. ., Castaño, R. C., & Rodríguez, B. . (enero-junio de 2009). *Hacia un nuevo planteamiento de la contaduría pública frente a la realidad de las micro, pequeñas*

y medianas empresas (MIPYMES). Obtenido de Adversia Revista virtual de estudiantes de contaduría pública, Universidad de Antioquia:

<https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/view/2031/1680>

Martínez, S. F. (Septiembre de 2013). *El Reto Del Contador Público En Colombia Frente Al Proceso De Convergencia A Las Normas Internacionales De Contabilidad Y De*

Información Financiera NIC / NIIF (Tesis de Pregrado). Obtenido de Universidad Militar Nueva Granada:

<http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/10227/1/MartinezSerpaFabianAlfonso2013.pdf>

Mesa, G. E., Morales, G. M., & Oquendo, C. J. (2012). *Efectos En Las Utilidades Por La No Aplicación Del Impuesto Diferido De Renta (Tesis De Especialización)*. Obtenido de

Universidad de Medellín, Medellín, Colombia:

<http://repository.udem.edu.co/bitstream/handle/11407/231/Efectos%20en%20las%20utilidades%20por%20la%20no%20aplicaci%C3%B3n%20del%20impuesto%20diferido%20de%20renta.pdf?sequence=1>

Sarmiento, P. D. (Diciembre de 2014). *Documento de Orientación Técnica 001 – Contabilidad bajo los nuevos marcos técnicos normativos*. Obtenido de Consejo Técnico de la

Contaduría Pública, Bogotá, Colombia:

http://www.dian.gov.co/micrositios/niif/Documentos/BibliotecaNormativa/OrientacionC TCP/Documento1_Orientacion_Tecnica_Contabilidad_bajo_nuevos_marcos_tecnicos_normativos.pdf

Secretaría General de la Alcaldía Mayor de Bogotá D.C. (29 de Diciembre de 1993). *DECRETO 2649 DE 1993*. Obtenido de

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=9863>

Secretaría General de la Alcaldía Mayor de Bogotá D.C. (13 de Julio de 2009). *LEY 1314 DE 2009*. Obtenido de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=36833>

Zamora, C., Moreno, J., & Rueda, J. A. (2014). *Contabilidad del impuesto sobre beneficios y resultado global: relevancia valorativa en el mercado financiero español*. Obtenido de Revista de Contabilidad – Spanish Accounting Review: [file:///C:/Users/Acer/Downloads/Contabilidad_del_impuesto_sobre_beneficios_y_resul%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Acer/Downloads/Contabilidad_del_impuesto_sobre_beneficios_y_resul%20(1).pdf)

Zubiaurre, A. M., Temprano, G. V., & Saitua, I. A. (2008). La Contabilización Del Impuesto Sobre Beneficios En El Nuevo Plan General De Contabilidad. *Revista de Dirección y Administración de Empresas*. Número 15, 43-78. Obtenido de https://www.ehu.eus/documents/2069587/2113963/15_5.pdf

ANEXO

Desarrollo de la Entrevista

1. Cuál es su nombre.
2. Que profesión y nivel académico tiene.
3. Qué cargo desempeña en la empresa.
4. Que normatividad conoce de las Normas Internacionales de Información Financiera en Colombia.
5. Que conoce del impuesto diferido.
6. Sabe usted cual es el objetivo del impuesto diferido.
7. Sabe usted que origina el impuesto diferido.
8. Podría mencionar algunos rubros del estado financiero que originan el impuesto diferido.
9. Que percepción tiene acerca de los cambios que genera la obligatoriedad del cálculo del impuesto diferido dentro de los estados financieros.
10. Que dificultades considera usted que tiene para interpretar la nueva normatividad del impuesto diferido.
11. Que retos profesionales surge a partir de la implementación del impuesto diferido bajo las Normas Internacionales de Información Financiera en Colombia.
12. Cual considera usted que es el principal efecto que genera el cálculo del impuesto diferido dentro de los estados financieros.
13. Sabe cuándo se origina el impuesto diferido débito y crédito y que significa
14. Cuál cree usted que es la consecuencia de un cálculo indebido del impuesto diferido.
15. Como podría subsanar un error en el cálculo del impuesto diferido.