

# **El impacto del Impuesto Diferido en los resultados de las compañías y las competencias del Contador en la determinación.**

Por

Miguel Alejandro Ospina Cárdenas

Docente

Dra. María Elena Escobar

Posgrado

Especialización en Revisoría Fiscal y Aseguramiento en un Contexto Internacional

Universidad Externado de Colombia

2020

**Resumen:**

El presente ensayo tiene por objetivo identificar los diferentes impactos en los resultados del ejercicio de las compañías cuando el impuesto diferido no es calculado, tomando como ejemplo el estado de resultados (año 2015) de una sociedad Colombiana perteneciente al Grupo 1 en Normas Internacionales de Información Financiera. Inicialmente, se revisan los conceptos de impuesto diferido detraídos de la NIC 12 y la lógica que esta definición maneja, para posterior a ello analizar algunas de las diferentes consecuencias que resultan en las variaciones del caso tomado. Finalmente dejaré una reflexión para los contadores públicos, refiriéndome a la obligatoriedad en la preparación continua del ejercicio profesional y la presentación del impuesto diferido de manera correcta en las diferentes compañías.

## **Introducción:**

Con el fin de homogenizar la información contable en Colombia, para el año 2009 el congreso emitió la Ley 1314 la cual incorporo al sistema contable las Normas Internacionales de Información Financiera (Congreso de la República de Colombia, 2009), tomadas del IASB como órgano rector, y que actualmente son aplicadas en 166 países. (IFRS.ORG, 2020).

Pasados ya 11 años desde la promulgación de la ley 1314 de 2009, se han emitido diferentes normas IFRS, nuevos decretos nacionales y orientaciones del Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Sin embargo, la profesión contable hoy en día NO aplica la NIC 12 Impuesto a las ganancias, lo cual no refleja la realidad económica en la utilidad de las compañías.(IFRS/Foundation, 2001)

Como bien es sabido el impuesto diferido en Colombia, así como en otros países maneja un grado de complejidad en su aplicación, luego esté va atado al conocimiento de la norma tributaria local para su cálculo. Entonces queda un gran interrogante en este momento. ¿El Gremio de los Contadores Públicos que están en ejercicio, tiene realmente las competencias del conocimiento tributario y de la NIC 12 Impuestos a las Ganancias, para el cálculo del Impuesto Diferido y como afecta esto los resultados de las compañías?

De esta forma, en el presente ensayo se busca una respuesta al anterior interrogante, denotando la importancia del impuesto diferido y como afecta resultados de las compañías, tomando como ejemplo el estado de resultados de una sociedad ubicada en la ciudad de Bogotá D.C., en el cual se presentan dos escenarios; Uno con la aplicación del impuesto diferido y otro sin la aplicación de este, de manera tal que se pueda identificar los cambios y consecuencias en el resultado de la compañía.

Una vez analizado el caso, comentaré las obligaciones con respecto a las competencias profesionales de los Contadores Públicos en el rol de preparador y/o auditor de los estados de resultados.

El enfoque usado para este ensayo es cuantitativo ya que se presenta la comparación de dos diferentes resultados en la utilidad contable de una compañía con la aplicación del Impuesto diferido y sin la aplicación de este, analizando las variaciones obtenidas en el estado de resultados con el fin de mostrar las implicaciones que trae para la compañía analizada y efectos subsecuentes.

### **Desarrollo de la Investigación.**

Para comenzar, vale la pena aclarar que es el impuesto diferido y para ello hay que referirnos a la NIC 12 Impuesto a las Ganancias que define dos variables;

**“Pasivos por impuestos diferidos son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.**

**Activos por impuestos diferidos son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros”**(IFRS/Foundation, 2001, p. A706)

En la redacción de la norma, refiere a las palabras periodos futuros, lo que significa que el impuesto diferido mira los impactos de tipo tributario que se van a dar en periodos posteriores al presentado, es decir, busca anticiparse a los hechos de tributación afectando directamente el resultado de la compañía y de esta manera ser prudente presentando no solo el resultado de la compañía con la tributación del periodo actual, si no también permitir mostrar una verdadera utilidad contable imputada con las implicaciones tributarias futuras que afecta la compañía al corte presentado.

Ahora bien, cuando nos referimos a periodos futuros siempre debemos tener en cuenta que esta directamente asociado a las diferencias temporarias, pues son las únicas partidas sobre las cuales se calcula el impuesto diferido teniendo en cuenta la normatividad tributaria local. **“Las diferencias temporarias son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal.”**(IFRS/Foundation, 2001, p. A706)

Entendiendo los conceptos del impuesto diferido y la relación directa con la normatividad tributaria local, a continuación en la tabla (1) daremos una mirada al

impacto que tiene el impuesto diferido en los estados de resultados del año 2015 de la compañía tomada como ejemplo clasificada como Grupo 1 de acuerdo al decreto 2784 de 2012 Artículo 1°. (Ministerio de Comercio, 2012).

**Tabla 1 (Compañía Ejemplo - Estado de Resultados Integral 2015)**

<b>Compañía Ejemplo S.A.S.</b>					
Estado de Resultados Integral – Método Función de los Gastos					
Periodo de 1 de enero a diciembre 31 de 2015					
(Expresados en miles de pesos)					
	<b>Nota</b>	<b>2015</b>	<b>(%)</b>	<b>2015</b>	<b>(%)</b>
Ventas brutas		248.454.982		248.454.982	
Devoluciones, descuentos en ventas		-14.436.373		-14.436.373	
Ingresos de actividades ordinarias	Nota 23	234.018.609	100,0%	234.018.609	100,0%
Costo de ventas		-199.208.304	-85,1%	-199.208.304	-85,1%
<b>Ganancia Bruta</b>		<b>34.810.305</b>	<b>14,9%</b>	<b>34.810.305</b>	<b>14,9%</b>
Otros Ingresos	Nota 24	713.794	0,3%	713.794	0,3%
Costos de Distribución o Ventas	Nota 25	-8.326.219	-3,6%	-8.326.219	-3,6%
Gastos de administración	Nota 26	-12.823.087	-5,5%	-12.823.087	-5,5%
Otros Gastos	Nota 27	-1.169.103	-0,5%	-1.169.103	-0,5%
<b>Otras Ganancias (Perdidas)</b>		<b>-21.604.615</b>	<b>-9,2%</b>	<b>-21.604.615</b>	<b>-9,2%</b>
<b>Ganancia por actividades de operación</b>		<b>13.205.690</b>	<b>5,6%</b>	<b>13.205.690</b>	<b>5,6%</b>
Ingresos financieros	Nota 28	37.128.213	15,9%	37.128.213	15,9%
Costos Financieros	Nota 29	-51.212.776	-21,9%	-51.212.776	-21,9%
<b>Perdida, antes de impuestos</b>		<b>-878.873</b>	<b>-0,4%</b>	<b>-878.873</b>	<b>-0,4%</b>
Ingreso (gasto) por impuestos	Nota 30	306.125	0,1%	-195.650	-0,1%
<b>Ganancia (perdida)</b>		<b>-572.748</b>	<b>-0,2%</b>	<b>-1.074.523</b>	<b>-0,5%</b>
		<b>INCLUYE IMPUESTO DIFERIDO</b>		<b>SIN INCLUIR IMPUESTO DIFERIDO</b>	

(Compañía Ejemplo, 2015)

La Compañía en el resultado del ejercicio del año 2015 presenta una pérdida de 572 millones en la cual ya se encuentra incluido el impuesto diferido calculado. Para nuestro caso, paralelo al estado de resultados de la compañía, se muestra como la

pérdida contable de la compañía aumenta a 1.074 millones cuando el impuesto diferido no es incluido dentro del ejercicio contable.

La cifra de ingreso (gasto) por impuesto presentada en el estado de resultados por la compañía, refleja un Ingreso por impuestos por valor de \$306 millones, los cuales vale la pena ver su detalle según la Nota 30 de los Estados Financieros así:

**Tabla 2 (Compañía Ejemplo SAS - Notas a los Estados Financieros – 31 de diciembre de 2015. Cifras expresadas en miles de pesos colombianos)**

<b>CONCEPTO</b>	<b>Año 2015</b>
Gasto por Impuesto sobre la renta corriente	195.650
Ingreso por Impuesto sobre la renta diferido	-501.775
<b>Total Neto Ingreso por Impuesto</b>	<b>-306.125</b>

(Compañía Ejemplo, 2015, p. 33)

Evidentemente el impuesto diferido ha significado una disminución de la pérdida contable por un valor de \$501 millones, lo cual financieramente ayuda al resultado del ejercicio y presenta de cierta manera que la compañía tributariamente cuenta con unos beneficios a su favor los cuales podrá utilizar en los periodos futuros. Por otra parte si la compañía no tuviera registrado el impuesto diferido, seguramente su pérdida contable sería mucho mas alta y afectaría la toma de decisiones con las distintas necesidades e intereses por parte de los stakeholders.(Talavera-Molina et al., 2018)

Entonces el impuesto diferido es un tema demasiado representativo en los resultados de las compañías, tanto así que las normas internacionales sugieren que se revele el detalle utilizado en el cálculo del impuesto diferido, por lo cual se muestra a continuación un resumen extraído de la explicación de la compañía ejemplo SAS con respecto a la liquidación del Impuesto diferido:

**Tabla 3 (Compañía Ejemplo SAS – Notas a Estados Financieros 31 de diciembre de 2015)**

<b>Concepto de Cuenta</b>	<b>Impuesto Diferido Activo</b>	<b>Impuesto Diferido Pasivo</b>
Efectivo y equivalentes	532.085.640	-
Inventarios PT (a costo)	44.025.960	-
Préstamos bancarios (Instrumentos Financieros)	161.657.294	-
Cuentas Comerciales por Pagar y Otras CXP	46	-
Perdida Tributaria Años acumulados	2.467.337.500	-
Excesos de Renta Presuntiva Acumulados	496.242.100	-
Cuentas por cobrar comerciales	-	849.814.889
Propiedad, planta y equipo	-	716.493.391
Obligaciones laborales	-	5.860.066
<b>TOTALES</b>	<b>3.701.348.540</b>	<b>1.572.168.346</b>
a) Neto Impuesto Diferido Debito 2015	2.129.180.194	
b) Saldo Registrado Impuesto Diferido a 2014	1.627.401.196	
<b>INGRESO IMPUESTO DIFERIDO (a-b)</b>	<b>501.778.998</b>	

(Compañía Ejemplo, 2015)

Para aterrizar las cifras entregadas por la compañía Ejemplo SAS en la liquidación del Impuesto Diferido, debe entonces el contador manejar toda la normatividad tributaria actualizada que afecta la compañía y cuando hablamos de normas, hoy en día la más relevante que ha dado la pauta para identificar diferencias que generan impuesto diferido, ha sido la Ley 1819 de 2016, la cual en su Parte II Impuesto sobre la renta establece los límites tributarios en diferentes temas contables y aclara que la base tributaria inicia desde la contabilidad. (Congreso de la República de Colombia, 2016).

Acotado lo anterior se debe revisar las competencias profesionales de los contadores, pues son ellos quienes realizan el cálculo del impuesto diferido y deben tener el conocimiento suficiente de todas las normas, tal como indica el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, “El principio de competencia y diligencia profesionales impone las siguientes obligaciones a todos los profesionales de la contabilidad: (a) Mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para permitir que los clientes, o la entidad para la que trabaja, reciban un servicio profesional competente, y (b) Actuar con diligencia, de conformidad con las

normas técnicas y profesionales aplicables, cuando se prestan servicios profesionales.”(International Federation of Accountants (IFAC), 2009, p. 14). Así como también lo vienen anticipando autores en años anteriores con respecto a las normas internacionales. “El cambio de modelo contable en Colombia requiere actualizar los conocimientos y mejorar las competencias de los futuros profesionales de la Contaduría Pública, quienes están llamados a liderar los proyectos de convergencia a estándares de información financiera internacional” (Castillo Muñoz et al., 2014, p. 123).

## **Conclusión**

Una vez abarcada la definición del impuesto diferido, para realizar posteriormente realizar la comparación entre un estado de resultados con la aplicación del Impuesto diferido y el mismo estado de resultado, pero sin la aplicación del impuesto diferido, se pueden obtener las siguientes conclusiones:

El Impuesto Diferido busca proyectar un escenario tributario sobre los periodos futuros de las compañías, pretendiendo reflejar prudentemente un ingreso o gasto que afecta directamente el estado de resultados.

El Impuesto diferido afecto directamente en un 46% el resultado de la compañía ejemplo SAS, evidenciando el efecto en el caso de no aplicar el impuesto diferido, pues la compañía habría aumentado sus pérdidas contables en 501 millones.

Cualquier cambio en el cálculo del impuesto diferido o falta de este, afecta directamente el resultado de manera positiva o negativa en las compañías, más aún cuando la normatividad tributaria es bastante amplia y cambia en Colombia frecuentemente, lo que puede generar información errada a las partes interesadas para la toma de decisiones (Bancos – Proveedores – Clientes – Accionistas – entre otros stakeholders) e inclusive colocando en riesgo la continuidad de la propia compañía.

Por último, es un deber ético y profesional tener los conocimientos y aplicarlos de manera adecuada en cada una de las compañías asesoradas por los Contadores



Públicos y así contribuiremos a reflejar las realidades económicas de cada compañía que al final son el motor del país.

## Referencias

Castillo Muñoz, C., Córdoba Martínez, J. X., & Villarreal, J. L. (2014). Estándares internacionales de educación (IES) en contabilidad y aseguramiento: nuevos retos de la profesión contable. *Tendencias*, 15(2), 118.  
<https://doi.org/10.22267/rtend.141502.45>

Compañía Ejemplo, S. (2015). *ESTADOS FINANCIEROS A 31 DE DICIEMBRE DE 2015*.

Congreso de la República de Colombia. (2009). Ley 1314 - 13 Jul 2009. *Ley*, 11.

Congreso de la República de Colombia. (2016). Ley 1819 de 2016 - Reforma Tributaria. *Ley*, 376.  
[http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_1819\\_2016.html](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1819_2016.html)

IFRS/Foundation. (2001). Impuesto a las Ganancias, Ed. In *Impuestos a las Ganancias* (pp. 1063–1120).

International Federation of Accountants (IFAC). (2009). Código de Etica para Profesionales de la Contabilidad. In *International Federation Of Accountants*.  
<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/codigo-de-etica-para-profesionales-de-la-contabilidad.pdf>

Ministerio de Comercio, I. y T. (2012). *Decreto 2784 de 28 Dic 2012*. 6.

Talavera-Molina, A., García-Tascón, M., Pablos-Abella, C., & Mestre-Sancho, J. (2018). La Gestión de los Grupos de Interés (Stakeholders) a través del Pensamiento Estratégico: Caso de Grandes Clubes de Tenis - Ciencias del Ejercicio. *Kronos*, 17(1), 1–13.