



Efectos tributarios de la implementación de las Normas Internacionales con énfasis en la Norma Internacional No. 2

Camilo Torres Romero

ISO: 9001
BUREAU VERITAS
Certification



CO 237391



I. Efectos fiscales de las Normas contables

A. DTO 2160/86

1. Se expide en uso de facultades del art. 50 Co.Co.
2. Artículo 96. Especialidad de normas fiscales.

B. DTO 2649/93

1. Naturaleza Jurídica. (reglamenta la contabilidad).
2. Artículo 773 E.T.
3. Artículo 136. DTO 2649/93.
4. Efecto Tributario.

C. Decreto 2075/92 Artículo 33. (reglamenta al E.T.)

D. LEY 1314 DE 2009

1. Artículo 4º.
2. Sentencia C- 1018-12 del 28 de Noviembre 2012.
3. Efectos tributarios.

E. Ley 1607/2012

1. Artículo 156.
2. Efectos Tributarios.



Continuación NIC 2 (costo de las existencias)

- e.) Costo de los productos agrícolas RECOLECTADOS de activos biológicos.

2. Técnicas de costeo

- a) Costo Standar
- b) Método de minoristas (Retail)

3. Fórmulas del costo

- a) Identificación Específica
- b) Fifo
- c) Promedio ponderado

4. Valor neto realizable

- a) Existencias dañadas
- b) Obsoletas
- c) Precios de mercado han bajado.
- d) Costo no recuperable por aumento de costos para terminación o venta.
- e) Práctica de igualar el costo al valor neto realizable.

5- Reconocimiento como gasto

6- Revelaciones



III. Aspectos tributarios de los inventarios

- A. Naturaleza de los Activos
- B. Concepto de Imputabilidad del Costo
- C. Costo de los bienes muebles que hacen parte de las existencias. (Artículo 66 E.T.)
- D. Disminución de inventarios final por faltantes de mercancía. (Artículo 64 E.T.)
- E. Uniformidad del método de valoración de inventarios. (Parágrafo del Artículo 65 E.T.)
- F. Costo de los bienes inmuebles que forman parte de las existencias. (Artículo 67 E.T.)
- G. CINIIF 15
 - 1. Antecedentes
 - 2. Aspectos tributarios
 - a) Provisión para obras de urbanismo. (Parágrafo del Artículo 67 E.T.)
 - b) Contratos de servicios autónomos. (Artículo 201 E.T.)



IV. CONCLUSIONES

ISO: 9001
BUREAU VERITAS
Certification



CO 237391



V. BIBLIOGRAFÍA

ISO: 9001
BUREAU VERITAS
Certification



CO 237391



I. Efectos fiscales de las Normas contables

A. DTO 2160/86

1. Se expide en uso de facultades del art. 50 Co. Co.
2. Artículo 96. Especialidad de normas fiscales.

«Art. 773 E.T. FORMA Y REQUISITOS DE LLEVAR LA CONTABILIDAD.»

Para efectos Fiscales, la contabilidad de los comerciantes deberá sujetarse al título IV del libro I del Código de Comercio». Título IV del Libro I del Código de Comercio.

- ✓ De los libro de Comercio
- ✓ Libros-reserva-exhibición
- ✓ Eficacia probatorio

B. DTO 2649/93

Art. 136 Inciso Final

“Para fines fiscales, cuando se presenta incompatibilidad entre las presente disposiciones y las de carácter tributario, prevalecerán las últimas».



Continuación Efectos Fiscales de las Normas Contables

C. Decreto 2075 de 1992, Artículo 33:

«**ESPECIALIDAD EN LA APLICACIÓN DE NORMAS TRIBUTARIAS.** Para efectos de la determinación del Impuesto sobre la Renta y complementarios, serán aplicables las normas contables, salvo que exista disposición tributaria, en cuyo priman estas últimas».

D. Ley 1314 de 2009:

Art 4. Autonomía e independencia de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera.

Las normas expedidas en desarrollo de esta Ley, únicamente tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas cuando éstas no regulan la materia.

A su vez las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales. Las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal.

Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas...».



Continuación Efectos Fiscales de las Normas Contables

Sentencia C-1018 -12 de Noviembre 28 de 2012

Magistrado ponente- Mauricio González Cuervo
Actor- Carlos Alfredo Ramírez Guerrero

Según el actor, se violan los artículos 338 y 150. 12 de la Constitución Política.

Corte Constitucional 5.6 Efecto Impositivo

«Los reglamentos contables y financieros dictados en su desarrollo pueden aplicarse en función de aportar elementos administrativos para poder concretar las obligaciones tributarias definidas por el legislador. Como por ejemplo, las de liquidar, recaudar y administrar los tributos, entre otros, o en los casos de remisión expresa de las Normas tributarias o cuando por carencia de reglamentos tributarios aplicables deba la administración hacer uso de los instrumentos definidos en materia contable y de información financiera, no siendo ellas por sí solas, normas de carácter impositivo».



Continuación Efectos Fiscales de las Normas Contables

Se trata de reglamentos de apoyo

Art. 165, Ley 1607/2012

«Únicamente, para efectos tributarios, las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables, continuarán vigentes durante los 4 años siguientes a la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera – NIFF- con el fin de que durante ese periodo se puedan medir los impactos tributarios y proponer la adopción de las disposiciones legislativas que correspondan. En consecuencia, durante el tiempo citado, las bases fiscales de las partidas que se incluyan en las declaraciones tributarias continuarán inalteradas. Así mismo, las exigencias de tratamientos contables para el reconocimiento de situaciones fiscales especiales perderán vigencia a partir de la fecha de aplicación del nuevo marco regulatorio contable».





II. Norma Internacional No. 2

A. OBJETIVO

Prescribir el tratamiento contable de las existencias.

Aspectos importantes a considerar:

- Cantidad de costos que deben ser reconocidos como activos. (Concepto de imputabilidad del -costo para efectos tributarios).
- Cantidad de costos que deben ser reconocidos como gasto.
- Deterioro para ajustar el valor en libros al valor neto realizable. (VNR)

B. ALCANCE

No se aplica a:

- Obras en curso provenientes de contratos de construcción o contratos de servicios relacionados con la construcción.
- Los instrumentos financieros.
- Activos biológicos relacionados con la actividad agrícola en el punto de cosecha o recolección.



C. DEFINICIONES

1. Existencias: son activos

- a. Poseídos para ser vendidos en la actividad normal. (Inconterms)
- b. Bienes en proceso de producción, de cara a esa venta.
- c. En forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en el suministro de servicios.
- d. Bienes raíces para la venta.
- e. Servicios. Costo de los servicios para los cuales la entidad aún no ha reconocido el ingreso.

1. 2. Valor Neto Realizable (VNR)

Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de explotación menos los costos necesarios para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Es el valor que la entidad espera obtener por la venta en el curso normal de la explotación.





3. Valor Razonable

Es el valor por el cual pueden ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.

Es el valor por el cual el valor podría ser intercambiado en el mercado.

D. VALORACIÓN DE LAS EXISTENCIAS

Las existencias se valoran al menor valor entre el costo en libros y el valor neto realizable.

Algunos casos de valoración:

Productores de productos agrícolas tras la cosecha, así como minerales y productos minerales, se valoran al valor neto realizable, en ciertas fases de la producción, siempre que la venta este asegurada por un contrato a plazo, o cuando exista un mercado activo y el riesgo de fracasar sea mínimo.

Intermediarios que comercian con *comodities*, se valoran al valor razonable menos los costos de venta.



1. Costo de las existencias:

Comprende todos los costos derivados de la adquisición y transformación de las mismas, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actual.

a) Costo de adquisición:

- El precio de compra
- Aranceles
- Impuestos no recuperables
- Transportes
- Almacenamiento
- Otros costos directos de adquisición

No incluye:

Los descuentos comerciales y las rebajas

b) Costo de transformación:

Comprende costos directamente relacionados con las unidades producidas (MOD). También incluye los costos de transformación (MOI+CIF). Costos variables o fijos relacionados con la producción.



Concepto de costo fijo y costo variable

Distribución de los costos indirectos fijos:

-Se distribuyen de acuerdo a la capacidad normal de trabajo de los medios de producción.

-Capacidad normal de producción, es la producción que se espera conseguir en circunstancias normales considerando el promedio de varios ejercicios y teniendo en cuenta la pérdida de capacidad por mantenimiento.

-Los costos indirectos no atribuidos a la producción se reconocen como gasto.

-Los costos indirectos fijos, en niveles bajos de producción, no se incluyen como costos en las unidades de producción sino que se reconocen como gastos.

-Producción conjunta y sus productos:

En producción conjunta si el costo de transformación no es inidentificable por separado se puede distribuir entre los productos con base en el valor de mercado de cada producto. En todo caso se usarán bases uniformes y racionales.

En los productos, como su valor no es significativo, se medirán al (VNR).

c) Otros Costos

Se refiere a otros costos no detallados anteriormente en que se haya incurrido para dar la misma condición de ubicación a las existencias que serán vendidas.

ISO: 9001

BUREAU VERITAS
Certification

CO 237391





No se incluyen como costos sino como gasto:

Cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra, costos de almacenamiento a menos que sean necesarios dentro del proceso productivo.

Costos indirectos de administración

Costos de venta

Costos financieros (intereses y diferencia en cambio)

d. Costo de las existencias para un prestador de servicios: se valoran por los costos que supongan su producción (mano de obra y otros costos de personal involucrados con la prestación del servicio).

e. Costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos:

Las existencias de productos agrícolas que se hayan cosechado o recolectado se valoran para su reconocimiento inicial (costo inicial por su valor razonable).

1. Técnicas de costeo

Son los sistemas que utiliza la entidad para acumular costos. Se pueden utilizar siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo.

a) Costo Estándar: Los estándares se establecerán a partir de niveles formales de consumo, materias primas, mano de obra, suministros, eficiencia y utilización de capacidad. El estándar se revisará regularmente y se cambiará cuando cambien las condiciones que les dieron origen.



b) **Métodos de minoristas:** Se utilizan en el sector comercial al por menor. Cuando hay gran número de artículos de alta rotación y tienen márgenes similares. En este caso, el costo de las existencias se calcula restando del precio de venta un porcentaje del margen bruto.

2. Fórmulas del Costo:

Se definen como las ecuaciones o reglas que relacionan los componentes del costo.

a) **Identificación específica:** Cada tipo de costo en concreto se distribuye entre ciertas partidas identificadas dentro de las existencias. Este procedimiento es adecuado para aquellos productos que se segreguen para un proyecto específico.

No es adecuado cuando en las existencias hay un gran número de productos que habitualmente se intercambian.

- b) Fifo
- c) Promedio Ponderado

3. Valor Neto Realizable (VNR)

Se calcula para cada partida de las existencias. Puede ser apropiado agrupar partidas similares o relacionadas.

No es apropiado realizar rebajas de valor a partidas que reflejen clasificaciones completas de existencias. Para los prestadores de servicios se analiza cada servicio por separado.

Cada ejercicio se realiza una evaluación del valor neto realizable, con el fin de verificar si este se mantiene o hay necesidad de revertir su importe.



5. Reconocimiento como gasto:

Cualquier rebaja de valor hasta alcanzar el valor neto realizable se reconoce como gasto.

Todas las demás pérdidas de existencias se reconocen como gasto en el período en que ocurren.

Cualquier reversión de la rebaja del valor que resulte por un incremento en el valor neto realizable se reconoce como una reducción en el valor del gasto al que se hayan trasladado las existencias.

6. Revelaciones:

Se revelan las políticas contables para la revelación de existencias. Se revela la fórmula de valoración de costos.

- El valor de las existencias que se contabilizan.
- Las pérdidas por deterioro reconocidas o reversadas.
- Valor de inventarios sin garantía.



III. Aspectos tributarios de los inventarios

A. NATURALEZA DE LOS ACTIVOS.

«E. T. ARTÍCULO 60. CLASIFICACIÓN DE LOS ACTIVOS ENAJENADOS. Los activos enajenados se dividen en muebles y fijos o inmovilizados.

Son activos muebles los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporeales que se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente e implican ordinariamente existencias al principio y al fin de cada año o período gravable.

Son activos fijos o inmovilizados los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporeales que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente».

B. CONCEPTO DE IMPUTABILIDAD DEL COSTO (Artículo 26 y 89 E.T.):

El concepto de imputabilidad se refiere al año o período gravable dentro del cual se deben solicitar los costos los cuales afectan los ingresos del ejercicio gravable en que se vendan o enajenen los bienes, es decir se «imputan» en el momento de la enajenación de éstos. En otras palabras, los costos se pueden ir acumulando y materializando en los activos que van a ser enajenados, pero sólo afectan los ingresos del año en que se produzca la venta de dichos activos.





C. COSTO DE LOS BIENES MUEBLES QUE HACEN PARTE DE LAS EXISTENCIAS. (ARTÍCULO 66 E.T.)

ARTICULO 66. El costo de los bienes muebles que forman parte de las existencias se determina al elaborar los inventarios, con base en las siguientes normas:

1. El de las mercancías y papeles de crédito: sumando al costo de adquisición el valor de los costos y gastos necesarios para poner la mercancía en el lugar de expendio.
2. El de los productos de industrias extractivas: sumando a los costos de explotación de los productos extraídos durante el año o período gravable, los costos y gastos necesarios para colocarlos en el lugar de su expendio, utilización o beneficio.
3. El de los artículos producidos o manufacturados: sumando al costo de la materia prima consumida, determinado de acuerdo con las reglas de los numerales anteriores, el correspondiente a los costos y gastos de fabricación.
4. El de los frutos o productos agrícolas: sumando al valor de los costos de siembra, los de cultivo, recolección y los efectuados para poner los productos en el lugar de su expendio, utilización o beneficio. Cuando se trate de frutos o productos obtenidos de árboles o plantas que produzcan cosechas en varios años o períodos gravables, sólo se incluye en el inventario de cada año o período gravable la alícuota de las inversiones en siembras que sea necesaria para amortizar lo invertido en árboles o plantas durante el tiempo en que se calcula su vida productiva.



Además de los valores enunciados como factores constitutivos del costo de los bienes muebles que constituyen activos movibles, se tendrán adicionalmente como erogaciones computables, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 26, del Decreto Reglamentario 187 de 1975, las siguientes:

1. El precio de adquisición de las mercancías y materias primas, **incluidas las diferencias de cambio** cuando se trate de artículos importados, de conformidad con lo dispuesto en el inciso 2º y 3º del artículo 80 del E.T.
2. Los gastos de transporte necesarios para poner la mercancía en el lugar de su utilización o expendio.
3. Los demás costos directos e indirectos de adquisición, extracción o manufactura.

D. DISMINUCIÓN DE INVENTARIOS FINAL POR FALTANTES DE MERCANCÍA. (ARTÍCULO 64 E.T.)

«Cuando se trate de mercancías de fácil destrucción o pérdida, las unidades del inventario final pueden disminuirse hasta en un tres por ciento (3%) de la suma del inventario inicial más las compras. Si se demostrare la ocurrencia de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito, pueden aceptarse disminuciones mayores.

Cuando el costo de las mercancías vendidas se determine por el sistema de inventario permanente, serán deducibles las disminuciones ocurridas en mercancías de fácil destrucción o pérdida, siempre que se demuestre el hecho que dio lugar a la pérdida o destrucción, hasta en un tres por ciento (3%) de la suma del inventario inicial más las compras.

La disminución que afecta el costo, excluye la posibilidad de solicitar dicho valor como deducción».

ISO: 9001

BUREAU VERITAS
Certification

CO 237391





E. UNIFORMIDAD DEL MÉTODO DE VALORACIÓN DE INVENTARIOS. (PARÁGRAFO DEL ARTÍCULO 65 E.T.)

«**PARAGRAFO.** El método que se utilice para la valoración de los inventarios, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, deberá aplicarse en la contabilidad de manera uniforme, durante todo el año gravable, debiendo reflejarse en cualquier momento del período en la determinación del inventario y el costo de ventas. El valor del inventario detallado de las existencias al final del ejercicio, antes de descontar cualquier provisión para su protección, debe coincidir con el total registrado en los libros de contabilidad y en la declaración de renta».

F. COSTO DE LOS BIENES INMUEBLES QUE FORMAN PARTE DE LAS EXISTENCIAS. (ARTÍCULO 67 E.T.)

«**DETERMINACIÓN DEL COSTO DE LOS BIENES INMUEBLES.** El costo de los bienes inmuebles que forman parte de las existencias está constituido por:

1. El precio de adquisición.
2. El costo de las construcciones y mejoras
3. Las contribuciones pagadas por valorización del inmueble o inmuebles de que trate...».

G. CINIIF 15

1. Antecedentes: En el sector inmobiliario, las entidades que emprenden la construcción de inmuebles, ya sea directamente o a través de subcontratistas, pueden alcanzar acuerdos con uno o más compradores antes de que finalice la construcción.





Por ejemplo, las entidades que emprenden las construcciones de inmuebles de carácter residencial pueden empezar a comercializar unidades individuales sobre planos, es decir, mientras la construcción aun esté en curso, o antes de que haya comenzado.

2. Aspectos tributarios

a) Provisión para obras de urbanismo. (Parágrafo del Artículo 67 E.T.)

«Cuando en los negocios de parcelación, urbanización o construcción y venta de inmuebles, se realicen ventas antes de la terminación de las obras y se lleve contabilidad por el sistema de causación, puede constituirse con cargo a costos una provisión para obras de parcelación, urbanización o construcción, hasta por la cuantía que sea aprobada por la entidad competente del municipio en el cual se efectúe la obra...»

b) Contratos de servicios autónomos. (Artículo 201 E.T.)

«OPCIONES EN LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA LÍQUIDA. En los contratos de servicios autónomos, cuando el pago de los servicios se haga por cuotas y éstas correspondan a más de un año o período gravable, en la determinación de su renta líquida el contribuyente deberá optar por uno de los siguientes sistemas:



1. Elaborar al comienzo de la ejecución del contrato un presupuesto de ingresos, costos y deducciones totales del contrato y atribuir en cada año o período gravable la parte proporcional de los ingresos del contrato que corresponda a los costos y deducciones, efectivamente realizados durante el año. La diferencia entre la parte del ingreso así calculada y los costos y deducciones efectivamente realizados, constituye la renta líquida del respectivo año o período gravable. Al terminar la ejecución del contrato deben hacerse los ajustes que fueren necesarios.
2. Diferir los costos y deducciones efectivamente incurridos, hasta la realización de los ingresos a los cuales proporcionalmente corresponden...»





IV. CONCLUSIONES

- 1. Las normas contables, para efectos tributarios, tienen valor de decreto reglamentario y se aplican subsidiariamente. Es decir, si no existe norma reglamentaria de naturaleza fiscal que regule el tema. Ejemplo artículo 30 Decreto 187 de 1975 versus el artículo 129 del decreto 2649 de 1993 (normas que se refieren a requisitos para identificar y registrar los inventarios tanto para efectos fiscales como contables).*
- 2. De acuerdo a lo decidido por la Corte Constitucional en sentencia C-1018 -12 de Noviembre 28 de 2012, Magistrado ponente Dr. Mauricio González Cuervo, las disposiciones contables de que trata la ley 1314 de 2009, tienen valor de decreto reglamentario, aún en ausencia de norma legislativa fiscal expresa.*
- 3. La valoración de las mercancías por el menor valor entre el costo y el valor neto realizable no tienen efecto fiscal.*

ISO: 9001

BUREAU VERITAS
Certification

CO 237391





- ✓ **4. Para efectos contables no es admisible la fórmula de costeo denominada de sistema LIFO.**
- ✓ **5. Para efectos contables del costo total de las mercancías se deben descontar tanto los descuentos comerciales como las rebajas. Tampoco se disminuyen las pérdidas de que trata el artículo 64 del E.T. Igualmente se deben sustraer tanto los intereses como la diferencia en cambio.**
- ✓ **Para efectos fiscales no se descuentan ni la diferencia de cambio ni los intereses, así como tampoco los descuentos comerciales, pero si se sustraen las pérdidas de que trata el artículo 64 del E.T.**



V. BIBLIOGRAFIA

COLOMBIA. PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA. DECRETO No. 2160 14 DE JULIO DE 1986. Por el cual se reglamenta la contabilidad mercantil y se expiden normas de contabilidad generalmente aceptadas. Diario oficial. Bogotá, 1986. No. CXXIII. 10.p

COLOMBIA. PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA. DECRETO No. 2649. 29 DE DICIEMBRE DE 1993. Por el cual se reglamenta la contabilidad general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. Diario oficial. Bogotá, 1993.

COLOMBIA. PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA. DECRETO No. 2075 23 DE DICIEMBRE DE 1992. Por el cual se reglamenta parcialmente el Estatuto Tributario y se dictan otras disposiciones. Diario oficial. Bogotá, 1992. No. 40698.

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPÚBLICA. LEY No. 1314. 13 DE JULIO DE 2009. Por la cual se regulan los principios normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia... Diario oficial. Bogotá, 2009. No. 47.409

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPÚBLICA. LEY No. 1607. 26 DE DICIEMBRE DE 2012. Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones. Diario oficial. Bogotá, 2012. No. 48.655.

ISO: 9001

BUREAU VERITAS
Certification



CO 237391



COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPÚBLICA. LEY No. 1314. 13 DE JULIO DE 2009. Por la cual se regulan los principios normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia... Diario oficial. Bogotá, 2009. No. 47.409.

Norma Internacional de Contabilidad No. 2.

MANTILLA B. Samuel Alberto, Estándares/Normas internacionales de información financiera IFRS (NIIF). Ecoe Ediciones. 2012.págs 367-371.

Dirección de Impuestos Nacionales. El Impuesto sobre la Renta en Colombia. Tomo 1. Editorial Italgraf S.A.1982. págs 63-87.

Estatuto Tributario. Centro de Estudios Tributarios de Antioquía, Enero 2013.págs 25-35.

ERNST & YOUNG. Normas Internacionales de información financiera , Impacto Financiero y Tributario, Primer Diplomado. Mayo 2012.págs 4- 13.

CROWE HORWATH. NIC 2 inventarios, segundo diplomado I.C.D.T. 2013.Diap. 3-48.

TORRES ROMERO, Camilo. Incidencias fiscales del Decreto 2160 de 1986. En: Impuestos. Diciembre, 1988. Legis No. 30. P.26-29.

ISO: 9001

BUREAU VERITAS
Certification

CO 237391





GRACIAS

Camilo Torres Romero

ISO: 9001
BUREAU VERITAS
Certification



CO 237391