



UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Resolución No. 113
04 ABR. 2016

"Por la cual se incorpora la Norma de impuesto a las ganancias y se modifica la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente, en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Presentación y Revelación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno del Régimen de Contabilidad Pública"

EL CONTADOR GENERAL DE LA NACIÓN

En ejercicio de las facultades establecidas en el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia, además de las conferidas por la Ley 298 del 23 de julio de 1996 y el Decreto 143 de 2004, y

CONSIDERANDO:

Que mediante Resolución 533 de 2015, expedida por la UAE Contaduría General de la Nación (CGN), se incorporó, en el Régimen de Contabilidad Pública, el Marco Normativo para Entidades de Gobierno definidas en su artículo 2º y se estableció el cronograma de aplicación de dicho Marco Normativo.

Que para definir el ámbito de aplicación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno la CGN tomó como referente la clasificación realizada por el Comité Interinstitucional de la Comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas, a través de la mesa de entidades.

Que mediante Resolución 620 de 2015, expedida por la CGN, se incorporó el Catálogo General de Cuentas, al Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Que mediante Resolución 628 de 2015, expedida por la CGN, se incorporó, en el Régimen de Contabilidad Pública, el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, el cual define el alcance del Régimen de Contabilidad Pública y sirve de base para desarrollar este instrumento de normalización y regulación, en el contexto de la convergencia hacia estándares internacionales de información financiera.

Que se ha identificado la necesidad de incorporar la Norma de impuesto a las ganancias dentro de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Presentación y Revelación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, debido a que algunas entidades clasificadas como entidades de gobierno son contribuyentes del impuesto sobre la renta.

Que se ha identificado la necesidad de modificar la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente para hacer exigible que los activos entregados en concesión sean objeto de depreciación con el objetivo de que el valor del activo refleje de mejor manera su realidad económica.

Que en mérito de lo anteriormente expuesto,

RESUELVE:

ARTÍCULO 19. Incorpórese la Norma de impuesto a las ganancias al Capítulo V Otras normas, de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la cual quedará así:

"4. IMPUESTO A LAS GANANCIAS

El impuesto a las ganancias comprende todos los impuestos, ya sean nacionales o extranjeros, que graven las utilidades de la entidad, tales como el impuesto sobre la renta, el impuesto sobre ganancias ocasionales y el impuesto sobre la renta para la equidad (CREE). Ligado al impuesto a las ganancias pueden existir formas de recaudo anticipado, tales como anticipos o retenciones, las cuales tendrán que ser tenidas en cuenta para los efectos de esta Norma.

El gasto o ingreso por el impuesto a las ganancias es el importe total que se tiene en cuenta al determinar el resultado del periodo. Este incluirá tanto el impuesto corriente como el impuesto diferido.

El impuesto corriente es la cantidad a pagar o recuperar por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia fiscal del periodo, ya sea real o presuntiva. La ganancia fiscal del periodo es aquella que se calcula de acuerdo con las reglas establecidas por la autoridad fiscal y sobre la que se calculan los impuestos a pagar. Por su parte, el impuesto diferido es la cantidad de impuesto sobre las ganancias que se espera pagar o recuperar en periodos futuros.

4.1. Impuestos corrientes

4.1.1. Reconocimiento

Las obligaciones por impuestos corrientes, procedentes del periodo presente y los anteriores, se reconocerán como un pasivo. Por su parte, los pagos que realice la entidad que estén relacionados con los mecanismos de recaudo anticipado del impuesto a las ganancias, se reconocerán como un activo.

Los impuestos corrientes generados como producto de una transacción, hecho o suceso, en el periodo actual o en periodos posteriores, se reconocerán como gasto y se incluirán en el resultado del periodo, excepto cuando estos hayan surgido de transacciones o sucesos reconocidos en el patrimonio, caso en el cual se reconocerán en el patrimonio.

4.1.2. Medición

Los pasivos por impuestos corrientes, procedentes del periodo presente o de periodos anteriores, y los activos relacionados con los mecanismos de recaudo anticipado del impuesto a las ganancias, se medirán por los valores que se espera pagar o recuperar de la autoridad fiscal, utilizando la

01 ABR. 2016

Continuación Resolución 113 de *"Por la cual se incorpora la Norma de impuesto a las ganancias y se modifica la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente, en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Presentación y Revelación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno del Régimen de Contabilidad Pública"*

normativa y tasas impositivas vigentes al final del periodo contable sobre el cual se presenta la información financiera.

4.2. Impuestos diferidos

4.2.1. Reconocimiento

El reconocimiento de activos o pasivos por impuestos diferidos se basará en las diferencias temporarias, es decir, en las diferencias que existan entre el valor en libros de los activos o pasivos en el estado de situación financiera y su base fiscal. Esta última corresponderá al valor que sea atribuido al activo o pasivo para fines fiscales.

La entidad reconocerá un pasivo por impuestos diferidos cuando exista una diferencia temporaria imponible. Las diferencias temporarias imponibles son aquellas que se espera generen, en periodos futuros, un aumento en la ganancia fiscal, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado. No obstante, un pasivo por impuestos diferidos no se reconocerá cuando la diferencia haya surgido por el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que en el momento de realizarse, no haya afectado ni el resultado del periodo ni la ganancia o pérdida fiscal.

En el caso de las diferencias temporarias imponibles procedentes de inversiones en entidades controladas, de inversiones en asociadas o de participaciones en acuerdos conjuntos, no se reconocerán como un pasivo por impuesto diferido cuando: a) la controladora, el inversionista o el participante en un acuerdo conjunto sea capaz de controlar el momento de la reversión de la diferencia temporaria y b) sea probable que la diferencia temporaria no se revierta en un futuro previsible.

La entidad reconocerá un activo por impuestos diferidos cuando exista una diferencia temporaria deducible, en la medida en que resulte probable que la entidad, en los mismos periodos en que se reviertan dichas diferencias, disponga de ganancias fiscales futuras contra las cuales se puedan cargar esas diferencias temporarias deducibles. Las diferencias temporarias deducibles son aquellas que se espera reduzcan la ganancia fiscal, correspondiente a periodos futuros, en los cuales el activo sea recuperado o el pasivo sea liquidado.

No obstante, un activo por impuestos diferidos no se reconocerá cuando la diferencia haya surgido por el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que en el momento de realizarse no haya afectado ni el resultado del periodo ni la ganancia o pérdida fiscal.

Adicionalmente, se reconocerá un activo por impuesto diferido cuando existan beneficios tributarios, pérdidas o créditos fiscales que aún no han sido utilizados, los cuales sean susceptibles de compensarse con ganancias fiscales futuras. En consecuencia, se reconocerá un activo por impuestos diferidos solo en la medida en que sea probable la disponibilidad de ganancias fiscales futuras contra las cuales se puedan cargar esos beneficios, pérdidas o créditos fiscales, antes de que expire su derecho de compensación, de conformidad con la regulación tributaria aplicable.

Será probable que se dispongan de ganancias fiscales futuras contra las cuales se puedan cargar los beneficios, pérdidas y créditos fiscales no utilizados y/o las diferencias temporarias deducibles, siempre que existan diferencias temporarias imponibles suficientes, cuya reversión se espere en el mismo periodo de compensación de los beneficios, pérdidas y créditos fiscales no utilizados y/o de reversión de las diferencias temporarias deducibles. Para tal efecto, se tendrán en cuenta

01 ABR. 2016

Continuación Resolución 113 de 2016, por la cual se incorpora la Norma de impuesto a las ganancias y se modifica la Norma de averías de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente, en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Presentación y Revelación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno del Régimen de Contabilidad Pública"

únicamente las diferencias temporarias imponibles, las diferencias temporarias deducibles y los beneficios, pérdidas y créditos fiscales no utilizados, que se relacionen con la misma autoridad fiscal.

Cuando el valor de las diferencias temporarias imponibles sea insuficiente, la entidad reconocerá activos por impuestos diferidos siempre que se cumpla cualquiera de estos dos supuestos: a) la entidad tiene la posibilidad de aprovechar oportunidades de planificación fiscal para crear ganancias fiscales en los periodos oportunos; y b) es probable que la entidad tenga suficientes ganancias fiscales en los mismos periodos en los que se revertan las diferencias temporarias deducibles y/o se compensen los beneficios, pérdidas y créditos fiscales no utilizados. Para tal efecto, se tendrán en cuenta las ganancias fiscales futuras excluyendo las deducciones fiscales procedentes de dichas reversiones y/o compensaciones, y se ignorarán los valores imponibles que procedan de diferencias temporarias deducibles que se espera surjan en periodos futuros.

En la estimación de la ganancia fiscal futura probable se podrá incluir la recuperación de activos por un valor superior a su valor en libros siempre que exista evidencia suficiente de que es probable que la entidad logre esto.

Los impuestos diferidos generados como producto de una transacción, hecho o suceso, en el periodo actual o en periodos posteriores, se reconocerán como ingreso o gasto y se incluirán en el resultado del periodo, excepto cuando estos hayan surgido de transacciones o sucesos reconocidos en el patrimonio, caso en el cual se reconocerán en el patrimonio.

Para el caso de los activos y pasivos no monetarios, cuando las pérdidas o ganancias fiscales de la entidad se calculen en una moneda distinta al peso colombiano, el impuesto diferido resultante de las variaciones en la tasa de cambio afectará el resultado del periodo.

4.2.2. Determinación de la base fiscal

La base fiscal de un activo es el valor que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro cuando recupere el valor en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal del activo será igual a su valor en libros.

La base fiscal de un pasivo es igual a su valor en libros menos cualquier valor que sea deducible fiscalmente respecto de tal partida en periodos futuros. En el caso de los ingresos que se reciben de forma anticipada, la base fiscal del pasivo correspondiente es su valor en libros menos cualquier ingreso que no resulte imponible en periodos futuros.

Para las partidas que tienen base fiscal, pero no están reconocidas como activos o pasivos en el estado de situación financiera, la diferencia temporaria corresponderá al valor que la autoridad fiscal permita deducir en periodos futuros.

4.2.3. Medición inicial

Los activos y pasivos por impuestos diferidos se medirán por las cantidades que se espera recuperar o pagar en el futuro cuando el activo se realice o el pasivo se cancele, utilizando las tasas y leyes fiscales que se hayan aprobado al final del periodo contable. Para el efecto, se emplearán las tasas que sean de aplicación en el ejercicio gravable en que el activo se realice o el pasivo se cancele.

La medición de los activos y pasivos por impuestos diferidos reflejará el origen y las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma como la entidad espere, al final del periodo contable, recuperar

o liquidar el valor en libros de sus activos y pasivos. Esto es, mediante su uso o su disposición. Los activos y pasivos por impuestos diferidos no se medirán por su valor presente.

4.2.4. Medición posterior

El valor en libros de un activo por impuestos diferidos se someterá a revisión al final de cada periodo contable. La entidad reducirá el valor del saldo del activo por impuestos diferidos, en la medida que estime probable que no dispondrá de suficiente ganancia fiscal en el futuro como para cargar contra la misma la totalidad o una parte de los beneficios del activo por impuestos diferidos. Esta reducción será objeto de reversión cuando la entidad recupere la expectativa de tener suficiente ganancia fiscal futura para utilizar los saldos dados de baja.

Los cambios de valor de los impuestos diferidos, con independencia de que estos se generen por la reversión de las diferencias temporarias o por la disponibilidad de ganancias futuras contra las cuales cargar los activos por impuestos diferidos, se reconocerán de acuerdo con las siguientes reglas:

- a. Los cambios de valor de los impuestos diferidos que en el momento de su reconocimiento inicial se registraron en el resultado del periodo, se reconocerán como ingreso o gasto y se incluirán en el resultado del periodo.
- b. Los cambios de valor de los impuestos diferidos que en el momento de su reconocimiento inicial se registraron en el patrimonio, se reconocerán en el patrimonio.

4.3. Presentación

Se podrán compensar los activos por impuestos corrientes con los pasivos por impuestos corrientes, en la medida en que: a) se tenga el derecho legal de compensar los valores reconocidos; y b) se tenga la intención de liquidarlos por el valor neto o realizar el activo y liquidar el pasivo en forma simultánea.

La entidad compensará los activos por impuestos diferidos con pasivos por impuestos diferidos siempre y cuando: a) se tenga el derecho legal de compensar los valores de activos por impuestos corrientes con pasivos por impuestos corrientes; y b) los activos y pasivos por impuestos diferidos se deriven del impuesto a las ganancias que sea a favor de la misma autoridad fiscal y que recaiga sobre la misma entidad o sujeto fiscal, o sobre diferentes entidades o sujetos a efectos fiscales con los cuales se pretenda, ya sea liquidar los activos y pasivos fiscales corrientes por su valor neto, o realizar los activos y pagar los pasivos simultáneamente, en cada uno de los periodos futuros en los que se espere liquidar o recuperar cantidades significativas de activos o pasivos por los impuestos diferidos.

4.4. Revelaciones

La entidad revelará los principales componentes del gasto o ingreso por impuestos desagregando la siguiente información:

- a) el valor del gasto por impuestos corrientes;
- b) cualquier ajuste reconocido en el periodo por impuestos corrientes de periodos anteriores;
- c) el valor del gasto o ingreso por impuestos diferidos relacionado con el origen y la reversión de las diferencias temporarias;
- d) el valor del gasto o ingreso por impuestos diferidos relacionado con los cambios en las tasas fiscales o con la aparición de nuevos impuestos;

- e) el efecto sobre el gasto por impuestos diferidos originado por variaciones derivadas de una revisión de las autoridades fiscales;
- f) los ajustes al gasto por impuestos diferidos derivados de un cambio en la situación fiscal de la entidad;
- g) cualquier ajuste realizado, durante el periodo contable, a los activos por impuestos diferidos; y
- h) el valor del gasto por impuestos relacionado con la aplicación retroactiva por efecto de un cambio en una política contable y con la re expresión retroactiva por efecto de una corrección de errores de periodos anteriores.

La entidad también revelará la información cualitativa y cuantitativa relacionada con lo siguiente:

- a) el valor de los impuestos corrientes y diferidos reconocidos en el patrimonio;
- b) una justificación de las diferencias materiales entre los valores de impuestos a las ganancias presentados en el resultado del periodo y los valores presentados a las autoridades fiscales;
- c) una explicación de los cambios en la tasa o tasas fiscales aplicables, en forma comparada con las del periodo anterior;
- d) el valor de los activos y pasivos por impuestos diferidos, los ajustes realizados en el periodo contable y un análisis de las variaciones presentadas en el periodo, para cada tipo de diferencia temporaria y para cada clase de pérdida y créditos fiscales no utilizados; y
- e) la fecha de vencimiento de las diferencias temporarias y de las pérdidas y créditos fiscales no utilizados."

ARTÍCULO 2º. Modificar el numeral 1.1. Reconocimiento y medición de activos en concesión, de la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente, contenida en el Capítulo V Otras normas, de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la cual quedará así:

"1.1. Reconocimiento y medición de activos en concesión

La entidad concedente reconocerá los activos en concesión, siempre y cuando: a) controle o regule los servicios que debe proporcionar el concesionario con el activo, así como los destinatarios y el precio de los mismos y b) controle, a través de la propiedad del derecho de uso u otros medios, cualquier participación residual significativa en el activo al final del plazo del acuerdo de concesión.

La entidad concedente medirá los activos construidos o desarrollados en virtud de contratos de concesión al costo, esto es, por el valor de la inversión privada, más los aportes que realice la entidad concedente, siempre que estos valores se relacionen con la construcción del activo, o con adiciones o mejoras que se hagan a este. Las adiciones y mejoras a un activo en concesión comprenden las erogaciones que amplían sus condiciones de servicio. Por su parte, la inversión privada corresponde al valor que espera recibir el concesionario por concepto de la inversión efectuada y por su rentabilidad.

Con posterioridad al reconocimiento, los activos en concesión se medirán de acuerdo con lo definido en las Normas de Propiedades, planta y equipo, Bienes de uso público y Activos intangibles, según corresponda.

Las erogaciones tendientes a mantener las condiciones de servicio del activo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo."

Continuación Resolución **113** de **01 ABR. 2016** "Por la cual se incorpora la Norma de impuesto a las ganancias y se modifica la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente, en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Presentación y Revelación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno del Régimen de Contabilidad Pública"

ARTÍCULO 3º. VIGENCIA. La presente resolución rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, de conformidad con el artículo 119 de la Ley 489 de 1998, y tiene aplicación a partir del primero de enero de 2017.

PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE

Dada en Bogotá, D.C. **01 ABR. 2016**



PEDRO LUIS BOHÓRQUEZ RAMÍREZ
Contador General de la Nación

Proyectó: Martha Liliana Arias Bello/Germán Espinosa Flórez/Carlos Andrés Rodríguez
Revisó: Rocío Pérez Sotela/ Myriam Marleny Hincapié Castrillón/Laura Carolina Bernal