

*Circular No. 28 de 2017*  
*Línea Contable S.A.S.*

***“El régimen de transición a NIIF”***

*Javier E. García Restrepo*

*Entrega 9/10*

*Octubre 6 de 2017*

*“Sólo una cosa convierte en imposible un sueño: el miedo a fracasar.”*

Paulo Coelho

## **9. Contratos de servicios autónomos**

El numeral 10 del Art. 290 del Estatuto Tributario Establece;

**“Contratos de servicios autónomos.** *En aquellos contratos de servicios autónomos de que trataban los artículos 200 y 201 de este Estatuto, que mantengan ingresos y costos diferidos, deberán en la declaración de renta del año gravable 2017, incluir todos los ingresos, costos y gastos que hasta tal año se hubieren devengado, aplicando el método de grado de realización del contrato.”*

En los contratos de servicios autónomos, cuando los pagos se hacen por cuotas que corresponden a mas de un periodo gravable, el Art. 201 del Estatuto Tributario, hoy derogado expresamente por el Art. 376 de la Ley 1819 de 2016, para el calculo de la renta liquida y la liquidación del impuesto de renta establecía dos procedimientos.

Ambos procedimientos se basaban en elaborar, al inicio del contrato, un presupuesto de ingresos, costos y deducciones, y con base en ese presupuesto se calculaba la renta líquida del período. Los procedimientos a seguir eran:

1. Atribuir a cada periodo gravable la parte proporcional de los ingresos que corresponden a los costos y deducciones efectivamente realizados en el año.
2. Diferir los costos y deducciones efectivamente incurridos hasta la realización de los ingresos a los cuales proporcionalmente corresponden

### Ilustración

**Nota:** Tener presente que este procedimiento es el vigente a diciembre 31 de 2016

Se va a suponer el siguiente presupuesto para un contrato de servicio autónomo (construcción de obra):

Presupuesto					(En Millones)	
N°		Concepto	Valor	%	%	
1	+	Ingresos	50.000	100%	100%	
2	-	Costos	36.000	72%	88%	
3	-	Deducciones	8.000	16%		
4	=	<b>Renta líquida</b>	6.000	12%	12%	

Ahora, sólo con fines comparativos, se van a suponer los siguientes datos, a fin de calcular la renta líquida del periodo a través de los dos procedimientos propuesto por el Art. 201 del Estatuto Tributario:

### Procedimiento 1

Suponga que en el período se han recibido ingresos por \$ 12.600 millones pero solo se han realizado costos por \$ 7.000 millones y deducciones \$ 1.570 millones.

### Procedimiento 2

Suponga que en el período se han recibido ingresos efectivamente por \$ 16.000 millones, pero los costos en que se ha incurrido a la fecha son \$ 16.400 millones y deducciones por \$ 3.600 millones

Manejo de los procedimientos (En millones)						
Presupuesto				Procedimientos		
N°		Concepto	Valor	%	1	2
1	+	Ingresos	50.000	100%	<b>9.739</b>	16.000
2	-	Costos	36.000	72%	7.000	<b>11.520</b>
3	-	Deducciones	8.000	16%	1.570	<b>2.560</b>
4	=	<b>Renta líquida</b>	<b>6.000</b>	<b>12%</b>	<b>1.169</b>	<b>1.920</b>

El cuadro anterior lo que esta mostrando en primer lugar es el presupuesto y con base en él se aplican los dos procedimientos:

**Procedimiento 1:** Si en el periodo efectivamente se han realizado \$ 8.570 millones en la sumatoria de costos y deducciones (7.000 + 1.570) y estos dos valores conjuntamente son el 88% (72% + 16%) de los ingresos, entonces proporcionalmente los ingresos son \$ 9.739 millones (8.570/88%). En tal caso la renta líquida del periodo es \$ 1.169 millones que equivalen al 12% de las ventas (1.169/9.739) como lo establece el presupuesto.

Los diferidos

**En cuanto al ingreso.** Si en el periodo se han recibido efectivamente ingresos por \$ 12.600 millones y solo se van a declarar como ingreso, por efecto del procedimiento utilizado, \$ 9.739, entonces se debe diferir ingresos por \$ 2.861 millones (\$ 12.600 – \$ 9.739)

**Procedimiento 2.** Si en el periodo se recibieron efectivamente ingresos por \$ 16.000 millones, esto quiere que el 72% de ese valor es el costo, es decir, \$ 11.520 millones (16.000 x 72%) y el 16% son deducciones, es decir, \$ 2.560 millones (16.000 x 16%). En estas circunstancias la renta líquida del periodo es \$ 1.920 millones que equivalen al 12% de las ventas del periodo (1.920/16.000), como se ha establecido en el presupuesto.

Los diferidos

**En cuanto al costo y la deducción.** En este caso, se ha incurrido en costos por \$ 16.400 millones pero se ha registrado como costo \$ 11.520 millones en razón al procedimiento utilizado, es decir, se deben diferir \$ 4.880 millones (\$ 16.400 – \$ 11.520). En las deducciones se ha incurrido en \$ 3.600 millones y se han registrado, en razón al procedimiento utilizado, \$ 2.560 millones. Esto quiere decir que habrá que diferir \$ 1.040 millones (\$ 3.600 – \$ 2.560).

## El nuevo escenario de la Ley 1819 de 2016

Dígase, que lo anterior son los saldos de diferidos a diciembre 31 de 2016. En el 2017, de acuerdo al régimen de transición, debe recalcularse lo relacionado con los anteriores contratos y hacer los cálculos de acuerdo al grado de terminación de la obra, e incluir todos los ingresos costos y deducciones de acuerdo a este método, es decir, se deben ajustar los saldos que se presentaron a diciembre 31 de 2016, pero esto se hace en la declaración de renta del 2017.

## La transición en el 2017

Entonces en el 2017, con base en el grado de terminación. Si es necesario, se deben ajustar los saldos de los diferidos.

Con base en la ilustración que se ha venido trabajando, supóngase que el grado de terminación a diciembre 31 de 2017 es del 50%

Se examinara en primer lugar el procedimiento 1

Régimen de transición en procedimiento 1 (En millones)						
Grado terminación Dic. 31 de <b>2017</b> (50%)				<b>Renta líquida</b>		
			1	2	3	4
N°		Concepto	%	Valor	Dic. 2016	<b>Dic. 2017</b>
1	+	Ingresos	100%	*25.000	9.739	<b>15.261</b>
2	-	Costos	72%	18.000	7.000	<b>11.000</b>

3	-	Deducciones	16%	4.000	1.570	<b>2.430</b>
4	=	<b>Renta líquida</b>	<b>12%</b>	<b>3.000</b>	<b>1.169</b>	<b>1.831</b>
Grado de terminación 50% (\$ 50.000 x 50%)						
Columna 4 = Columna 2 - Columna 3						

Si el grado de terminación a diciembre 31 de 2017 es el 50% entonces con base al presupuesto, las partidas acumuladas del Estado de Resultado a esa fecha serán:

Ventas = \$ 25.000 millones (\$ 50.000 x 50%)

El costo = 18.000 millones (\$ 25.000 millones x 72%)

Las deducciones = 4.000 millones (\$ 25.000 millones x 16%)

La renta líquida = 3.000 millones (\$ 25.000 millones x 12%)

El proceso de transición implica reconocer a diciembre 31 de 2017 estos valores, pero ellos incluyen lo que ya se había reconocido a diciembre 31 de 2016. Entonces, como se en el cuadro anterior, los valores declarar a diciembre 31 de 2017, columna (4), es la columna 2 menos la columna (3)

VOY AQUÍ

En cuanto a los ingresos que se tenían como diferidos (\$ 2.861 millones) a diciembre 31 de 2016, en el 2017 se cierran contra los ingresos de ese período. Y se analizan y registran los nuevos diferidos.

En el procedimiento dos:

Régimen de transición en procedimiento 2 (En millones)						
Grado terminación Dic. 31 de <b>2017</b> (50%)				<b>Renta líquida</b>		
N°		Concepto	%	valor	Dic. 2016	<b>Dic. 2017</b>
1	+	Ingresos	100%	*25.000	16.000	<b>9.000</b>
2	-	Costos	72%	18.000	11.520	<b>6.480</b>
3	-	Deducciones	16%	4.000	2.560	<b>1.440</b>
4	=	<b>Renta líquida</b>	<b>12%</b>	<b>3.000</b>	<b>1.920</b>	<b>1.080</b>
Grado de terminación 50% (\$ 50.000 x 50%)						

Es el mismo procedimiento del caso anterior, solo que aquí se llega a una renta líquida de \$ 1.080 millones.

En el caso de los diferidos que quedaron a diciembre 31 de 2016 en costos (\$ 4.880 millones) y en deducciones (\$ 1.040 millones) habrá que cerrarlos, y reconocer los nuevos diferidos si es el caso..

## Conclusión

El régimen de transición, en este caso, se reduce a cambiar de método y ajustar el método anterior al actual en 2017, que es el grado de terminación de la obra.

En la circular siguiente se abordará el tema de los activos biológicos y del manejo de la reserva que contenía el derogado Art. 130 del Estatuto Tributario. Hasta pronto.

*“Nota: Este documento es una simple recopilación de información que no exime al usuario de consultar la norma. Antes de tomar decisiones consulte las circulares respectivas”.*

*“Prohibido reproducir total o parcialmente el contenido de esta circular para fines comerciales. Si su deseo es reproducirla con otros fines, debe citar la fuente”*