

Bogotá, D.C.,

Señor(a)

No. del Radicado	1-2023-021569
Fecha de Radicado	20 de junio del 2023
Nº de Radicación CTCP	2023-0325
Tema	Impuesto diferido – Compensación

CONSULTA (TEXTUAL)

“(…) por medio del presente escrito presento ante ustedes consulta con base en las siguientes consideraciones:

I CONSIDERACIONES FÁCTICAS Y TÉCNICAS:

1. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública tiene el carácter de organismo de normalización técnica de normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información y se encuentra facultado para servir de órgano consultivo para los particulares sobre aspectos técnicos de la contabilidad.

2. La NIC 32 – Presentación: Instrumentos Financieros, en su párrafo 42 establece lo siguiente:

“Un activo y un pasivo financiero se compensarán, y su importe neto se presentará en el estado de situación financiera cuando y sólo cuando la entidad:

a. tenga, en el momento actual, el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes reconocidos; y

b. tenga la intención de liquidar por el importe neto, o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente.

En la contabilización de una transferencia de un activo financiero que no cumpla los requisitos para su baja en cuentas, la entidad no compensará el activo transferido con el pasivo asociado (véase la NIIF 9, párrafo 3.2.22)”.

3. La NIC 12 – Impuesto a las Ganancias, en sus párrafos 71 al 76 establece lo siguiente:

“71) Una entidad compensará los activos por impuestos corrientes y los pasivos por impuestos corrientes si, y solo si, la entidad:

a. tiene el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes reconocidos; y

b. tiene la intención de liquidar por el importe neto, o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente.

72) Aunque los activos y pasivos corrientes de naturaleza fiscal se evalúen y reconozcan por separado, se compensan en el estado de situación financiera sujetos a los mismos criterios que los establecidos para los instrumentos financieros en la NIC 32. Una entidad tendrá, normalmente, un derecho reconocido legalmente para compensar activos corrientes por impuestos con pasivos corrientes por impuestos, cuando los mismos se relacionen con impuestos sobre las ganancias correspondientes a la misma autoridad fiscal, y ésta permita a la entidad pagar o recibir una sola cantidad que cancele la situación neta existente.

73) En los estados financieros consolidados, un activo fiscal de naturaleza corriente en una entidad de un grupo se compensará con un pasivo corriente fiscal de otra entidad del grupo si, y solo si, las entidades correspondientes tienen

Calle 28 Nº 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

reconocido legalmente el derecho de pagar o recibir una sola cantidad que cancele la situación neta, en el caso de que tales entidades tengan la intención de hacer o recibir tal pago neto o recuperar el activo y pagar, simultáneamente, el pasivo.

- 74) Una entidad debe compensar activos por impuestos diferidos con pasivos por impuestos diferidos si, y solo si:
- tiene reconocido legalmente el derecho de compensar, activos corrientes por impuestos contra pasivos corrientes por impuestos; y
 - los activos por impuestos diferidos y los pasivos por impuestos diferidos se derivan del impuesto a las ganancias correspondientes a la misma autoridad fiscal, que recaen sobre:
 - la misma entidad o sujeto fiscal; o
 - diferentes entidades o sujetos a efectos fiscales que pretenden, ya sea liquidar los activos y pasivos fiscales corrientes por su importe neto, ya sea 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.

75) A fin de evitar la necesidad de establecer un calendario detallado de los momentos en que cada diferencia temporaria revertirá, esta Norma exige a las entidades la compensación de activos y pasivos por impuestos diferidos de la misma entidad o sujeto fiscal si, y solo si, se relacionan con impuestos sobre las ganancias correspondientes a la misma administración fiscal, siempre y cuando la entidad tenga reconocido legalmente el derecho de compensar los activos por impuestos corrientes con los pasivos por impuestos corrientes.

76) En algunas circunstancias, muy raras en la práctica, la entidad puede tener reconocido legalmente el derecho de compensar, y la intención de liquidar en términos netos, las deudas fiscales de unos determinados periodos, pero no de otros. En tales casos muy especiales, puede requerirse una programación temporal detallada para determinar si el pasivo por impuestos diferidos, de una entidad o sujeto fiscal, producirá un incremento en los pagos por impuestos, en el mismo periodo en que un activo por impuestos diferidos, de otra entidad o sujeto fiscal, vaya a producir una disminución en los pagos de esta segunda entidad fiscal.”

4. Contexto: Hay entidades que tienen pérdidas fiscales en momentos específicos de su operación. Como resultado de estas pérdidas, la NIC 12 exige hacer un análisis de recuperabilidad, dando lugar al reconocimiento de un impuesto diferido activo en el estado de situación financiera. Así mismo, la Entidad A pacta una obligación con la Entidad B, un tercero no vinculado, de entregar flujos de efectivo iguales y en la mismas en la medida en que los flujos del impuesto diferido activo sean recuperados por la Entidad A. En situación de liquidación o impago de la Entidad A, la Entidad B pierde el derecho a recuperar los flujos de efectivo inicialmente pactados en caso de que los activos fiscales diferidos dejen de poder ser utilizables al no existir futuros beneficios de la Entidad A.

II CONSULTAS

Teniendo en cuenta las consideraciones expuestas, se consulta desde el punto de vista contable lo siguiente:

- ¿Cuándo la entidad reconoce el impuesto diferido activo, como resultado del análisis de recuperabilidad de pérdidas fiscales, la autoridad tributaria tiene la obligación de reconocer un pasivo por dicho valor?
- Con base en la pregunta 1, ¿se puede determinar que existe un contrato entre la entidad y la autoridad tributaria?
- ¿Puede la Entidad A netear el impuesto diferido activos y el pasivo, con base en el principio de neteo de la NIC 32 y NIC 12?”

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

En orden a los planteamientos e inquietudes del consultante, nos permitimos señalar:

1. ¿Cuándo la entidad reconoce el impuesto diferido activo, como resultado del análisis de recuperabilidad de pérdidas fiscales, la autoridad tributaria tiene la obligación de reconocer un pasivo por dicho valor?

Con relación a esta pregunta, el CTCP no tiene competencia para pronunciarse sobre el reconocimiento de obligaciones del sector público. El tratamiento contable de estos pasivos se encuentra dentro del Régimen de Contabilidad Pública emitido por el organismo normalizador y regulador – Contaduría General de la Nación.

Es pertinente señalar que, para el reconocimiento de impuestos diferidos de naturaleza activa relacionados con pérdidas y créditos fiscales no utilizados en una entidad del Grupo 1, como se indica en la consulta, se deben cumplir con los requerimientos de la NIC 12 – Impuesto a las ganancias, párrafos 34 a 36, incluidos en el anexo 1 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015. Esto incluye la consideración de la probabilidad de generación de suficientes ganancias fiscales futuras contra las cuales se puedan compensar.

2. Con base en la pregunta 1, ¿se puede determinar que existe un contrato entre la entidad y la autoridad tributaria?

La relación entre una entidad, como la indicada en la consulta, y la autoridad tributaria, se basa en el cumplimiento de obligaciones fiscales establecidas por las leyes y regulaciones tributarias vigentes en el país. Por lo tanto, al no generarse una relación mediante cláusulas contractuales o acuerdos, no se constituye un activo ni un pasivo financiero para las partes, como se entiende por parte del peticionario al hacer mención a la NIC 32 – Instrumentos Financieros: Presentación. Es importante mencionar que esta norma alude al concepto de "compensación" únicamente para propósitos de presentación de los impuestos en los estados financieros de propósito general.

Para una mejor ilustración sobre lo anterior, el párrafo GA12 “Apéndice – Guía de Aplicación – NIC 32” señala: “*Los activos y pasivos que no tengan origen contractual (tales como el impuesto a las ganancias, que se crea como resultado de un requerimiento legal impuesto por los gobiernos), no son activos financieros o pasivos financieros. La contabilización del impuesto sobre las ganancias se trata en la NIC 12*”.

3. ¿Puede la Entidad A netear el impuesto diferido activos y el pasivo, con base en el principio de neteo de la NIC 32 y NIC 12?

Los párrafos 71 y 74 de la NIC 12 – Impuesto a las ganancias, con relación a la compensación de impuestos, establecen lo siguiente:

“71 Una entidad compensará los activos por impuestos corrientes y los pasivos por impuestos corrientes si, y solo si, la entidad:

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

- (a) tiene el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes reconocidos; y
(b) tiene la intención de liquidar por el importe neto, o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente”.

“74 Una entidad debe compensar activos por impuestos diferidos con pasivos por impuestos diferidos si, y solo si:

- (a) tiene reconocido legalmente el derecho de compensar, activos corrientes por impuestos contra pasivos corrientes por impuestos; y
(b) los activos por impuestos diferidos y los pasivos por impuestos diferidos se derivan del impuesto a las ganancias correspondientes a la misma autoridad fiscal, que recaen sobre:
(i) la misma entidad o sujeto fiscal; o
(ii) diferentes entidades o sujetos a efectos fiscales que pretenden, ya sea liquidar los activos y pasivos fiscales corrientes por su importe neto, ya sea 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”.

Ni los activos por impuestos corrientes o los pasivos por impuestos corrientes se compensarán con activos por impuestos diferidos o pasivos por impuestos diferidos.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,



JAIRO ENRIQUE CERVERA RODRÍGUEZ

Consejero – CTCP

Proyectó: Miguel Ángel Díaz Martínez/Jairo Enrique Cervera Rodríguez

Consejero Ponente Jairo Enrique Cervera Rodríguez

Revisó y aprobó: Jimmy Jay Bolaño Tarrá/Jesús M Peña Bermúdez/Carlos Augusto Molano Rodríguez/Jairo Enrique Cervera Rodríguez

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20