

*Circular No. 015 de 2017  
Línea Contable S.A.S.*

***Protocolo de transición a NIIF en lo tributario  
O el “Modelo de conexión formal”***

*Javier E. García Restrepo*

*Entrega 3/6*

*Junio 23 de 2017*

*“El tiempo es el único capital de las personas que no tienen más que su inteligencia por fortuna”*

Honoré de Balzac

### **Cálculo de la diferencia temporaria y del impuesto diferido**

A pesar de que se esta frente a una diferencia en ingresos que es una partida del Estado de Resultado, esa diferencia tienen su espejo en el balance general, regularmente en las cuentas de activos, en razón a la partida doble.

En el cálculo del impuesto diferido se hace uso de la diferencia temporal en el “método del diferido” ya prohibido en la NIC 12. Este método se

basaba en las diferencias entre las cuentas del Estado de Resultado contable y fiscal, es decir, la diferencia entre la utilidad contable y la renta líquida (ganancia fiscal).

El método del “pasivo basado en el balance general” hace uso de las diferencias temporarias que es la diferencia entre la base fiscal de un activo o pasivo y su importe en libros.

Por eso en la introducción de la NIC 12 afirma que todas las diferencias temporales son también temporarias, y eso tiene una razón, de lo cual se encarga el documento a renglón seguido.

### De la diferencia temporal a la diferencia temporaria

Ahora que se hace alusión a la diferencia en ingresos, es necesario tener claro como se pasa de una diferencia entre los ingresos contables y fiscales a una diferencia entre la base fiscal de un activo o pasivo y su importe en libros; es decir, como se pasa de la diferencia temporal a la diferencia temporaria, y así poder hacer uso del método del “pasivo basado en el balance general”

Todo ocurre desde el registro contable de un ingreso, costo o gasto (deducción) que tiene su contrapartida en el balance general en activos o pasivos.

Con la ilustración siguiente se puede clarificar el mencionado paso de la diferencia temporal a la diferencia temporaria.

### Ilustración

Supóngase que en lo contable se ha realizado un ingreso de \$ 2'000 y efectivamente contabilizado, pero que de acuerdo al Art. 28 del Estatuto Tributario no es posible registrarlo en el mismo periodo si no el periodo siguiente o en los periodos subsiguientes, en lo tributario, es decir, para efectos del cálculo del impuesto de renta.

## El registro contable

<i>El registro contable</i>				
<i>Nº</i>	<i>Código</i>	<i>Descripción</i>	<i>Db</i>	<i>Cr</i>
<i>1</i>		<i>Cuentas por cobrar</i>	<i>2'000</i>	
		<i>Ingresos</i>		<i>2'000</i>

## El registro fiscal

Si se pudiese decir que en lo fiscal se hiciera un registro como en lo contable y sucediera que ese ingreso en lo fiscal no se ha realizado. Lo que representaría esa situación como registro es:

<i>El registro tributario</i>				
<i>Nº</i>	<i>Código</i>	<i>Descripción</i>	<i>Db</i>	<i>Cr</i>
<i>1</i>		<i>Cuentas por cobrar</i>	<i>0</i>	
		<i>Ingresos</i>		<i>0</i>

La situación planteada se puede analizar desde dos ópticas. Primero desde el Estado de Resultados generándose una diferencia temporal, y segundo, desde las cuentas de balance que dan lugar a una diferencia temporaria.

## Desde la diferencia temporal

En el análisis **desde la diferencia temporal** se observa que en el registro anterior se ha reconocido un ingreso en lo contable que no se ha realizado en lo fiscal. En este caso el ingreso tiene una base contable de \$ 2'000 pero su base fiscal es cero, en razón a que solo se realiza en periodos subsiguientes. Esto entonces genera la **diferencia temporal**, obviamente vista desde los ingresos, que es una cuenta de resultados.

## Desde la diferencia temporaria

El análisis en la **diferencia temporaria** se hace desde el activo (cuenta por cobrar) que se genera en lo contable por efecto del reconocimiento de un ingreso que en razón a que no se ha realizado desde el punto de vista tributario no podrá catalogarse en lo tributario como un activo (cuenta por cobrar). Entonces se genera una diferencia temporaria en razón a que **la base fiscal del activo es cero** (en este caso una cuenta por cobrar) porque esa cuenta por cobrar no se ha incluido en lo fiscal.

Así, visto de esta manera, se cumple el presupuesto de las diferencias comparativas o espejo, en cuanto a las diferencias temporales y temporarias.

Cuando se origina la diferencia (temporal o temporaria) podría decirse que es el primer momento o el año uno y eso se muestra para las dos diferencias en el cuadro siguiente, teniendo en cuenta que para la contabilización del impuesto diferido el “método del diferido” hizo uso de las diferencias temporales y el “método del pasivo basado en el balance” hace uso de las diferencias temporales:

De la diferencia temporal a la temporaria					
1. Método del diferido					
Diferencia <b>temporal</b> en el año <b>uno</b>					
N°	Descripción	Estados resultados		Dif.	Tipo diferencia
		Contable	Fiscal		
1	Ingresos				
1.1	Ingresos /por....	2'000	0	2'000	<b>Temporal</b>
2. Método del pasivo basado en el balance					
Diferencia <b>temporaria</b> en el año <b>uno</b>					

N°	Descripción	Balance general		Dif.	Tipo diferencia
		Contable	Fiscal		
1	Activos				
1.1	Activos/ Cuentas x C	2'000	0	2'000	<b>Temporaria</b>

Queda claro, que a pesar de que se esta frente a diferencias en el Estado de Resultados, es decir, diferencias entre la utilidad contable y la renta líquida fiscal (ganancia), o sea diferencias temporales, esas diferencias han de encontrarse también en la base fiscal del activo (en este caso) y su importe en libros, y vistas así se catalogan como diferencias temporarias.

Teniendo esto como premisa ha de seguirse la tarea de protocolizar el “modelo de conexión formal” entre la base fiscal de activos y pasivos y su importe en libros.

El paso siguiente es tener claro que solo las diferencias temporarias van generar impuesto diferido, y que estas diferencias se clasifican en deducibles (D) e imponibles (I) que dan da lugar a activos por impuesto diferido y a pasivos por impuesto diferido respectivamente.

Así mismo ha de tenerse en cuenta que **el impuesto diferido es igual a la diferencia temporaria multiplicada por la tarifa** de impuestos aplicable en el año en que la diferencia temporaria se revierta.

Esto se debe recoger en un papel de trabajo, que es el tema del que se ocupará la circular siguiente. 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”*