



# La contabilidad como medio de prueba documental en el impuesto sobre la renta y complementario

## Accounting as a Means of Documentary Evidence in Income and Complementary Tax

## A contabilidade como meio de comprovação documental no imposto de renda e complementar

GUSTAVO GABRIEL CHALPARIZAN OBANDO\*

---

\* Contador público, especialista en Gerencia Tributaria, especialista en Contabilidad Internacional y Auditoría, magíster en Gerencia y Auditoría Tributaria de la Universidad Mariana y magíster (c) en Derecho del Estado con énfasis en Derecho Tributario de la Universidad Externado de Colombia, Bogotá. Certificado en Auditoría Internacional, NIIF Plenas y NIIF Pymes por Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) del Reino Unido. Socio líder de la Fundación GCH. Se desempeña como revisor fiscal en diversas compañías de transporte, comerciales y de hidrocarburos. Consultor de depósitos aduaneros habilitados y de compañías de logística internacional. Asesor especializado en asuntos tributarios. Docente de posgrados de la Universidad Mariana. Conferencista de Actualicese.com, Consejo Técnico de Contaduría Pública, Colegio de Contadores Públicos de Colombia y Cámaras de Comercio. Miembro del Instituto Nacional de Contadores Públicos (INCP). Correo electrónico: gustavo\_gabriel123@hotmail.com. Enlace Orcid: <https://orcid.org/0009-0006-5426-6981>. DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n26.08>.

## Resumen

El tema objeto de la investigación es la contabilidad como medio de prueba documental en el impuesto sobre la renta y complementario, un tema que usualmente genera diferencias con la administración de impuestos dentro del proceso administrativo tributario colombiano. La discusión se centra en establecer cuál es el alcance del valor probatorio de la contabilidad en los procesos de discusión en vía administrativa generados por la aplicación de los marcos técnicos normativos para la determinación del impuesto sobre la renta y complementario en Colombia durante los últimos 12 años. Para desarrollar este objetivo general se plantean los siguientes tres objetivos específicos: (1) estudiar el régimen probatorio en el impuesto sobre la renta; (2) analizar las pruebas documentales relacionadas con la contabilidad en el régimen tributario del impuesto sobre la renta; y (3) evaluar la incidencia que tiene la contabilidad como medio de prueba documental frente al impuesto sobre la renta en los procesos de discusión entre los contribuyentes y la autoridad tributaria en Colombia.

*Palabras clave:* contabilidad, prueba, impuesto de renta, discusión, documento.

## Abstract

The subject of the investigation is accounting as a means of documentary evidence in income and complementary tax, a topic that usually generates differences with tax administration within the Colombian tax administrative process.

The discussion focuses on establishing the scope of the evidentiary value of accounting in the administrative discussion processes generated by the application of the regulatory technical.

*Key words:* Accounting, Proof, Income Tax, Discussion, Document.

## Resumo

O objeto da investigação é a contabilidade como meio de prova documental no imposto de renda e complementar, tema que costuma gerar divergências com a administração tributária no processo administrativo tributário colombiano. A discussão centra-se em estabelecer o alcance do valor probatório da contabilidade nos processos de discussão administrativa gerados pela aplicação dos marcos técnicos regulatórios para a determinação do imposto de renda e complementar na Colômbia durante os últimos 12 anos. Para desenvolver este objetivo geral, são propostos os seguintes três objetivos específicos: (1) estudar o regime probatório no imposto sobre o rendimento; (2) analisar a prova documental relativa à contabilização no regime do imposto sobre o rendimento; (3) avaliar o impacto que a contabilidade tem como meio de prova documental contra o imposto de renda nos processos de discussão entre os contribuintes e a autoridade fiscal na Colômbia.

*Palavras-chave:* contabilidade, comprovante, imposto de renda, discussão, documento.

## Introducción

El tema objeto de la investigación es la contabilidad como medio de prueba documental en el impuesto sobre la renta y complementario, un contenido que usualmente genera diferencias con la administración de impuestos dentro del proceso administrativo tributario colombiano.

La discusión se centra en establecer cuál es el alcance del valor probatorio de la contabilidad en los procesos de discusión en vía administrativa generados por la aplicación de los marcos técnicos normativos para la determinación del impuesto sobre la renta y complementario en Colombia durante los últimos 12 años.

En el desarrollo del proyecto de investigación se realizó un estudio general del régimen probatorio tributario existente en Colombia, se citan los principales fundamentos constitucionales y se hace un recuento del marco legal en Colombia.

Seguidamente se analizaron las pruebas documentales relacionadas con la contabilidad en el régimen tributario colombiano, se citan las principales pruebas documentales y se distinguen los requisitos relevantes para el reconocimiento contable y tributario de los activos, pasivos, costos y deducciones, elementos fundamentales para la elaboración de los estados financieros y la declaración de renta de las empresas pymes del sector comercial y de servicios en Colombia.

En el último aparte se evaluó la incidencia que tiene la contabilidad como medio de prueba documental frente al impuesto sobre la renta en los procesos de discusión entre los contribuyentes y la autoridad tributaria en Colombia, que constituye el tema central de la investigación. Para ello se propone una matriz que contiene una relación de los elementos de los estados financieros bajo los marcos técnicos normativos vigentes en Colombia, las normas NIIF para las pymes de referencia, el marco normativo tributario aplicable y la prueba documental que se relaciona con la contabilidad y la declaración de renta y complementario con sus respectivos análisis y aportes del autor.

## I. Régimen probatorio tributario y la incidencia de la prueba documental en el impuesto sobre la renta

### A. Régimen probatorio en el impuesto sobre la renta

#### *1. Análisis de los fundamentos constitucionales*

El artículo 15 de la Constitución Política que hace relación al derecho fundamental a la intimidad, prescribe que para efectos tributarios o judiciales y para los casos de inspección, vigilancia e intervención del Estado podrá exigir la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados, en los términos que señale la ley.

Es decir que para todos los obligados a llevar contabilidad, así como también a los no obligados que deseen hacerla valer como prueba, deben cumplir con todas las formalidades que

esta exige, con el lleno de todos los requisitos legales y en debida forma. Además, el Estado está facultado a través de sus entidades para exigir la presentación de los libros de contabilidad y demás documentos necesarios para probar la información contable de los administrados.

El mencionado mandato constitucional se alinea con lo consagrado en el artículo 29 de la carta política, que advierte que toda persona tiene derecho a presentar pruebas y a controvertir las que se alleguen en su contra, es decir: “Es nula, de pleno derecho, la prueba obtenida con violación del debido proceso”.

## *2. El marco legal en Colombia*

Con la expedición del Decreto 1651 del 18 de julio de 1961 en Colombia se incorporó el régimen probatorio, que era una norma que aplicaba al impuesto sobre la renta. Posteriormente, el artículo 32 de la Ley 52 de 1977 introdujo nuevos criterios de interpretación con relación al régimen probatorio en materia tributaria, que es una norma que dio origen al artículo 742 del Estatuto Tributario, que trata sobre las decisiones de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) deben fundarse sobre hechos probados.

Luego, con el Decreto 2503 de 1987, se dictaron normas para el efectivo control, recaudo, cobro, determinación y discusión de impuestos que administra la DIAN.

Seguidamente, el Decreto 624 de 1989, por medio del cual se expide el Estatuto Tributario (ET), compiló y unificó las normas tributarias de carácter nacional. Las leyes 383 de 1997 y 788 de 2002, respectivamente, ordenaron a los municipios y distritos que, para efectos de las declaraciones tributarias y los procesos de fiscalización, liquidación oficial, imposición de sanciones, discusión y cobro relacionados con los impuestos administrados por ellos, se aplicaran los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario nacional.

Es así que el régimen probatorio en materia tributaria dispuesto en el Estatuto Tributario es aplicable por mandamiento legal a los distritos y municipios.

El Consejo de Estado, en la sentencia 21918 de 2017, de la consejera Stella Jeannette Carvajal Basto, ha sostenido que en “pro de la unificación de los procedimientos y el paralelismo de forma de los impuestos, es decir, se mide por aquello que se predica tanto del impuesto nacional como del impuesto territorial”.

## **B. Análisis de las pruebas documentales relacionadas con la contabilidad en el régimen tributario del impuesto sobre la renta**

### *1. Análisis de las pruebas*

Con respecto a las pruebas documentales, la ley tributaria (artículo 742 ET) remite a las regulaciones del Código Civil, hoy conocido como Código General del Proceso, ante la ausencia de normas especiales de carácter tributario. Como es el caso de la prueba documental, la cual se refiere el Estatuto Tributario en forma muy concreta, por ejemplo, para contemplar la prueba de pasivos, la fecha cierta, el traslado de un archivo general al

expediente y el valor demostrativo de algunos certificados. Es así que en las demás materias deben ser aplicados los principios del Código General del Proceso. Según esto, es aplicable en el derecho tributario a la definición de documentos que trae el artículo 243 del Código General, así como también la distinción fundamental entre documentos públicos, que son aquellos que se otorgan por funcionarios públicos, o con su intervención, y documentos privados, que son los demás documentos.

Para la presente investigación es importante el concepto de *autenticidad del documento*, que consiste en la cualidad del mismo que permite afirmar con certeza que una determinada persona lo ha firmado o elaborado. Este concepto constituye una cualidad probatoria muy importante porque solo en la medida en que el documento sea auténtico puede tener valor probatorio. Es necesario tener certeza de la autenticidad del documento para poder especular sobre su valor como prueba.

Bravo Arteaga (2023) cita los principios probatorios tributarios como: el principio de la necesidad de la prueba (artículo 742 ET), el principio de la oportunidad de la prueba (artículo 744 ET), el principio de la contradicción de la prueba (artículos 742, 744, 750 y 783 ET), el principio de legalidad de la prueba (artículo 29 de la Constitución Política y artículo 742 ET), el principio de la eficacia de la prueba (artículo 743 ET), el principio de la carga de la prueba, el principio de la exoneración de la prueba (artículos 756 a 763 ET) y el principio de la favorabilidad (artículo 745 ET).

## 2. Requisitos para el reconocimiento de activos y pasivos

Para el reconocimiento en materia tributaria de ciertos elementos o concepto es necesario la exigibilidad del documento. De esta manera el legislador ha previsto que no es admisible un medio de prueba distinto y que la inexistencia del documento hace improcedente el concepto para efectos fiscales, independientemente de los efectos legales que puedan reconocerse a la operación económica de que se trate, en otros campos del derecho.

Para el reconocimiento de activos y pasivos en la contabilidad se hace necesario atender lo contemplado en el Decreto 2483 de 2018, que contiene el marco conceptual de la información financiera, y para efectos formales se debe atender lo contemplado en la Ley 222 de 1995, el Código de Comercio y el Decreto 2270 de 2019.

Para que proceda el reconocimiento de pasivos en materia fiscal, es decir, de obligaciones o deudas contraídas por el contribuyente, vigentes al final del respectivo periodo gravable y que afecten su patrimonio bruto, se prevé en el artículo 283 del Estatuto Tributario que es obligación legal del contribuyente conservar los documentos correspondientes a la cancelación de la deuda.

## 3. Para el reconocimiento de costos y deducciones

Para el reconocimiento fiscal de costos, deducciones e impuestos descontables es igualmente exigible la prueba documental, de acuerdo con lo previsto en el artículo 771.2 del Estatuto Tributario (ET).

Para que los costos y deducciones sean procedentes en el impuesto de renta se deben cumplir con una serie de requisitos formales, que nacen del ET concomitantes con otros requisitos legales. Entre los principales requisitos se encuentran:

- Todos los costos deben estar soportados con factura electrónica
- RUT
- Retención en la fuente
- Seguridad social
- Expensas necesarias
- Excepciones y limitaciones de las deducciones que disminuyen la carga tributaria en el impuesto sobre la renta y complementario
- Bancarización
- Documentos electrónicos
- Otras limitaciones
- Beneficios fiscales concurrentes
- Documentos con fecha del año siguiente
- Estimación de costos y gastos para la cédula general del impuesto sobre la renta de personas naturales residentes
- Desconocimiento de los costos por no reportar información exógena
- Descuento en IVA
- Inscripción como responsable de impuesto sobre las ventas

### **C. Análisis de la contabilidad como medio de prueba documental frente al impuesto sobre la renta en los procesos de discusión entre los contribuyentes y la autoridad tributaria en Colombia**

#### *1. Análisis de la prueba contable*

De acuerdo con el artículo 746 del ET, se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, correcciones o respuestas a los requerimientos administrativos, siempre y cuando sobre tales hechos no se haya solicitado una comprobación especial ni la ley la exija. A partir de lo anterior, “le corresponde a la Administración desvirtuar la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias utilizando las amplias facultades de fiscalización e investigación que la ley le atribuye para obtener las pruebas correspondientes”. (Consejo de Estado, sentencia 18106 del 2012, M.P Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).

Las presunciones en el ordenamiento jurídico pueden ser legales y de derecho, en donde la primera admite prueba en contrario y la segunda, no. La presunción de veracidad de las declaraciones tributarias, al ser de carácter legal, puede ser desvirtuada por la administración tributaria (DIAN), estando facultada para desplegar las actuaciones necesarias en aras de llevar los hechos objeto de debate al nivel de certeza plena o duda razonable.

La DIAN, al tener la carga de la prueba para desvirtuar la presunción de veracidad de las declaraciones, correcciones y respuestas a requerimientos, puede exigir del contribuyente, entre otros, la presentación de todo documento contable que le permita determinar la certeza y veracidad de los hechos objeto de debate. Bajo esta premisa, y en el evento en que la administración cuestione los hechos consignados en las declaraciones tributarias, será deber del contribuyente demostrar la realidad de la información contable registrada cumpliendo todas las formalidades que se tratan en el presente trabajo de investigación.

## *2. Responsabilidad del contador público o revisor fiscal en las certificaciones*

Con respecto a las certificaciones de revisor fiscal o contador, que de acuerdo con el artículo 777 ET constituyen también prueba contable, es de suma importancia observar los requisitos normativos y jurisprudenciales.

La certificación de contador público o revisor fiscal tiene el carácter de prueba contable, toda vez que la Ley 43 de 1990 sobre el ejercicio de la profesión y la revisoría fiscal establece, en su artículo 10, que la firma de un contador público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales y estatutarios, y en cuanto a balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que estos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance. Así mismo, dispone el párrafo de dicha norma que, cuando otorguen fe pública en materia contable, los contadores se asimilarán a funcionarios públicos para efectos de las sanciones penales por los delitos que cometieron en el ejercicio de las actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil que hubiere lugar conforme a las leyes.

De igual manera, el contribuyente puede valerse de peritajes a fin de llevar al convencimiento a la administración tributaria o al juez sobre los hechos que pretende demostrar y que se reflejan en la contabilidad. El informe pericial es un medio de prueba que consiste en aportar elementos técnicos dados por un experto en la materia, que permiten solucionar aspectos dentro de una controversia. El artículo 226 del Código General de Proceso dispone que “la prueba pericial es procedente para verificar hechos que interesen al proceso y requieran especiales conocimientos científicos, técnicos o artísticos”.

## *3. Análisis de la inspección contable*

La inspección contable es la diligencia en virtud de la cual los funcionarios previamente autorizados para el efecto proceden a realizar la verificación física de los libros de contabilidad, los comprobantes y demás documentos que respaldan los registros contables, con la previa notificación al contribuyente del acto administrativo que la decreta, en desarrollo de la cual pueden solicitarse informaciones y documentos que adicionalmente se

requieran para la verificación del cumplimiento de obligaciones inherentes a los impuestos objeto de verificación o de otras obligaciones formales.

El Consejo de Estado ha manifestado con respecto a la prueba contable que la obligación de presentar libros implica igualmente exhibición de comprobantes, y la no presentación los hace inadmisibles como prueba, en la sentencia del 30 abril 2003 (Rad. 08001-23-31-000-1994-8806-01-13237, M.P. María Inés Ortiz Barbosa). De acuerdo con esta jurisprudencia concluyó que le asiste la razón a la Administración cuando considera que no son de recibo los documentos contables respaldados con certificación de contador público, que según consta en la liquidación de revisión fueron allegados con la respuesta al requerimiento especial, para desvirtuar las glosas propuestas, puesto que la sociedad demandante no aportó prueba alguna tendiente a justificar la no presentación oportuna de los comprobantes que respaldaban dichas operaciones. Dicha situación no se modifica con ocasión de la demanda presentada ante la jurisdicción, pues no contiene esta argumentación alguna al respecto y tampoco pruebas con las cuales se pretenda la demostración de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito que justifiquen la no presentación de los comprobantes contables, al momento de la realización de la inspección contable.

#### *4. Análisis de la inspección tributaria*

El artículo 779 del Estatuto Tributario define la inspección tributaria como un medio probatorio distinto de la inspección contable, en virtud del cual se faculta a la administración para verificar, por este medio, “la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravables declarados o no, y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales”.

Con respecto la suspensión de términos, el Consejo de Estado se ha manifestado mediante sentencia de la consejera Stella Jeannette Carvajal Basto, del 24 de febrero de 2022, de la siguiente manera:

En el caso se analizó si la inspección suspende o no términos, se advierte que para el asunto particular, en la liquidación oficial se consignó que las conclusiones a que llegó la Administración se fundaron en hechos reflejados en los informes contables, estados financieros y los medios de prueba relacionados en precedencia, y en la disposición legal sobre el manejo del inventario que deben observar los obligados a llevar contabilidad, los cuales, se reitera, se encontraban en el expediente desde antes de decretar las inspecciones tributarias. Y si bien dichas inspecciones efectivamente se practicaron, su objeto no fue el de recaudar material probatorio distinto al obrante, pues los actos acusados se fundaron en las recaudadas con anterioridad, lo que conlleva a concluir que su objeto fue el de prorrogar el término para la expedición del requerimiento.



## **II. Consideraciones de las pruebas periciales con destino a la administración tributaria**

La prueba pericial puede entenderse como un medio probatorio de gran apoyo para demostrar y verificar hechos que interesen a un procedimiento como el tributario, en el que es menester que los elementos fácticos de un tributo y las circunstancias de tiempo, modo y lugar de los mismos estén debidamente probadas.

En la medida en que los hechos que conciernen a la determinación de tributos de un contribuyente estén plenamente demostrados y no exista incertidumbre sobre los mismos, la discusión se traslada al terreno jurídico tributario y no habrá lugar a desgastes innecesarios, en el curso de los procedimientos y procesos, sobre la demostración de si las operaciones discutidas fueron ciertas, correctas, debidamente contabilizadas y soportadas. De igual manera, ocurre con algunos aspectos que interesan y son determinantes respecto de la naturaleza y contenido de los elementos y bienes o productos que juegan un papel importante en las discusiones y decisiones que puedan tomar.

Los hechos que requieren dictamen pericial son hechos que requieren especiales conocimientos científicos, técnicos y artísticos, dando una muy amplia cobertura a los diversos temas que puede envolver tan importante prueba. Así, la prueba pericial tributaria puede definirse como el medio probatorio mediante el cual, con la ayuda de terceros ajenos al litigio, denominados peritos, se constata la existencia y naturaleza de hechos, bienes o productos, en sus aspectos científicos, técnicos o artísticos que interesan a una o ambas partes del procedimiento o del proceso tributario, y que servirán de soporte y fundamento a las decisiones finales o colaborarán con las mismas.

Dado que el Estatuto Tributario solo se refiere a este medio de prueba en dos aspectos, la designación de peritos y la valoración del dictamen, es necesario acudir a las normas supletivas o complementarios del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA) y del Código General de Proceso (CGP) para entender su estructura.

### **A. Matriz de la prueba documental en cada uno de los elementos de los estados financieros bajo los marcos técnicos normativos vigentes en Colombia**

Para analizar a mayor profundidad los efectos de la prueba documental en cada uno de los elementos de los estados financieros bajo los nuevos marcos técnicos normativos contables y su implicación en la preparación de la declaración de renta y complementario de las pymes del sector comercial y de servicios en Colombia, se propone la siguiente matriz que constituye un manual de permanente consulta para quienes desempeñen labores contables, tributarias, de auditoría, de control, de revisoría fiscal y de administración.

La prueba documental en cada uno de los elementos de los estados financieros bajo los marcos técnicos normativos vigentes en Colombia frente al impuesto sobre la renta y complementario.

TABLA 1. ACTIVOS

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes (secciones)	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
<p><i>1.1 Efectivo</i> Lo componen los saldos en caja y cuentas bancarias.</p> <p><i>1.2 Equivalentes al efectivo</i> Inversiones de gran liquidez que mantiene la compañía para cumplir sus compromisos de pago a corto plazo más que para propósitos de inversión en un tiempo menor a 3 meses.</p> <p><i>1.3 Deterioro</i> Al cierre del ejercicio la compañía evaluará si existe evidencia objetiva de deterioro de los activos financieros que se miden al costo amortizado, y si es el caso, las correcciones valorativas necesarias siempre que exista una diferencia entre el valor en libros y el importe recuperable. Tanto la pérdida por deterioro como la reversión del mismo (hasta el límite el valor en libros si no se hubiera registrado deterioro) se reconocen en el estado de resultados del periodo en el que se practica el test y se evidencia el deterioro.</p>	<p>-Sección 11. Instrumentos financieros básicos.</p> <p>-Sección 12. Otros temas relacionados con los instrumentos financieros.</p> <p>-Sección 27. Deterioro del valor de los activos.</p>	<p>-Artículo 261 ET. Patrimonio bruto.</p>	<p><i>-Recibo de caja:</i> El recibo de caja es un soporte de contabilidad en el cual constan los ingresos en efectivo recaudados por la empresa.</p> <p><i>-Recibo de consignación bancaria:</i> Es un comprobante que elaboran los bancos y suministran a sus cuentas habientes para que lo diligencien al consignar.</p> <p><i>-Cheque:</i> Es un título valor por medio del cual una persona llamada girador (quien posee una cuenta corriente bancaria) ordena a un banco llamado girado, que pague una determinada suma de dinero a la orden de un tercero llamado beneficiario.</p> <p><i>-Transferencia electrónica:</i> Es un documento que soporta un movimiento bancario el cual permite enviar dinero de una cuenta a otra mediante una aplicación móvil o sitio web del banco.</p> <p><i>-Comprobante de pago:</i> Llamado también orden de pago o comprobante de egreso, es un soporte de contabilidad que respalda el pago de una determinada cantidad de dinero.</p> <p><i>-Recibo de caja menor:</i> Es un soporte de los gastos pagados en efectivo, por cuantías mínimas que no requieren el giro de un cheque. Para ello se establece un fondo denominado caja menor, el valor se lo determina de acuerdo con las necesidades de la empresa.</p> <p><i>-Reembolso de caja menor:</i> Es un soporte en el cual se relacionan los gastos efectuados y pagados del dinero de caja menor en un periodo determinado, el cual debe reintegrarse para completar el fondo fijo.</p> <p><i>-Comprobante de depósito y retiro de cuenta de ahorros:</i> Las corporaciones de ahorro y crédito han diseñado unos formatos que suministran a sus clientes, en libretas, para que sean diligenciados al depositar o retirar dinero de su cuenta de ahorros.</p> <p><i>-Estados de cuenta:</i> Los estados de cuenta proporcionan un registro de las transacciones realizadas en cuentas bancarias relacionadas con los activos financieros.</p> <p><i>-Extractos bancarios:</i> Muestran las transacciones financieras realizadas por la empresa, incluidos los pagos a proveedores y otros costos operativos. Estos extractos se utilizan para verificar los pagos realizados.</p>
<p><i>Análisis:</i> Las diferencias que resulten entre el valor en libros por efectos de la medición de los activos bajo NIIF en este caso del efectivo y equivalentes en el efectivo y sus bases fiscales generan impuesto diferido que solamente tiene efectos financieros.</p>			

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes (secciones)	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
<p><i>1.4 Cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar</i> Se definen como el conjunto de derechos de cobro representados en contratos o documentos que representan flujos de efectivo a favor de la compañía.</p> <p><i>1.5 Deterioro</i></p>	<p>-Sección 11. Instrumentos financieros básicos. -Sección 12. Otros temas relacionados con los instrumentos financieros. -Sección 27. Deterioro del valor de los activos.</p>	<p>-Artículo 261 ET. Patrimonio bruto. -Consejo Técnico de la Contaduría Pública, concepto 022729 del 03-05-2022. Tema: Cuentas por cobrar–Deterioro de valor.</p>	<p>-<i>Recibo de caja</i>: El recibo de caja es un soporte de contabilidad en el cual constan los ingresos en efectivo recaudados por la empresa.</p>
<p><i>1.6 Otras cuentas por cobrar</i> Se incluyen en el grupo de otras cuentas por cobrar los préstamos a empleados, los derechos de cobro a socios y accionistas y los derechos que se desprenden de actividades accesorias como honorarios, comisiones y administración.</p> <p><i>1.7 Deterioro</i> Una pérdida por deterioro de valor tiene lugar cuando el importe en libros de un activo supera su importe recuperable.</p>	<p>-Sección 11. Instrumentos financieros básicos. -Sección 12. Otros temas relacionados con los instrumentos financieros. -Sección 27. Deterioro del valor de los activos.</p>	<p>-Artículo 261 ET. Patrimonio bruto. -Consejo Técnico de la Contaduría Pública, concepto 022729 del 03-05-2022. Tema: Cuentas por cobrar–Deterioro de valor.</p>	<p>-<i>Recibo de caja</i>: El recibo de caja es un soporte de contabilidad en el cual constan los ingresos en efectivo recaudados por la empresa.</p>
<p><i>Análisis</i>: Las diferencias que resulten entre el valor en libros por efectos de la medición de los activos bajo NIIF, en lo que se refiere a las cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar, y sus bases fiscales generan impuesto diferido que solamente tiene efectos financieros. Para efectos fiscales, la pérdida de valor de las cuentas por cobrar se denomina provisión de cartera y para efectos financieros se denomina deterioro y se calcula teniendo en cuenta las normas de contabilidad y de información financiera aceptadas en Colombia.</p>			

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes (secciones)	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
<p><i>1.8 Inversiones financieras. Instrumentos de patrimonio</i> Son derechos mantenidos en acciones, cuotas o partes de interés social-activos o inversiones de capital. Las inversiones de capital o instrumentos de patrimonio se clasifican así: Son las inversiones en entidades donde se ejerce el control y el poder autónomo de intervenir en las decisiones financieras y operativas para generar resultados.</p>	<p>-Sección 11. Instrumentos financieros básicos. -Sección 12. Otros temas relacionados con los instrumentos financieros. -Sección 14. Inversiones en asociadas. -Sección 15. Inversiones en negocios conjuntos.</p>	<p>-Artículo 261 ET. Patrimonio bruto.</p>	<p>-Documentos comunes a todos los activos**.</p>
<p><i>1.8.1 Inversiones en subsidiarias</i> <i>1.8.2 Inversiones en asociadas</i> Son las inversiones en entidades donde se ejerce influencia significativa pero no se tiene el poder autónomo sobre los resultados. <i>1.8.3 Inversiones en negocios conjuntos</i> Las inversiones en entidades donde se tiene el control conjunto. <i>1.9 Deterioro</i> Una pérdida por deterioro de valor tiene lugar cuando el importe en libros de un activo supera su importe recuperable.</p>	<p>-Sección 19. Combinaciones de negocios y plusvalía.</p>	<p>-Artículo 261 ET. Patrimonio bruto.</p>	<p>-Documentos comunes a todos los activos**.</p>
<p><i>Análisis:</i> Las diferencias que resulten entre el valor en libros por efectos de la medición de los activos bajo NIIF como es el caso de las inversiones financieras y sus bases fiscales generan impuesto diferido que solamente tiene efectos financieros.</p>			

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes (secciones)	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
<p><b>1.10 Intangibles</b> Es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física, este es identificable cuando es separable o dividido de la entidad y vendido, transferido, explotado, arrendado o intercambiado.</p>	<p>-Sección 18. Activos intangibles distintos de la plusvalía. -Sección 19. Combinaciones de negocios y plusvalía.</p>	<p>-Artículo 261 ET. Patrimonio bruto. -Consejo Técnico de la Contaduría Pública, concepto 034137 del 11-11-2022. Tema: Intangibles-Fiducias.</p>	<p>-Documentos comunes a todos los activos**.</p>
<p><i>Análisis:</i> Las diferencias que resulten entre el valor en libros por efectos de la medición de los activos bajo NIIF en este caso de los intangibles y sus bases fiscales generan impuesto diferido que solamente tiene efectos financieros.</p>			
<p><b>1.11 Inventarios</b> Son activos mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones, en proceso de producción con vista a esa venta, en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso administrativo interno.</p>	<p>-Sección 13. Inventarios. -Sección 34. Actividades especializadas.</p>	<p>-Artículo 60 ET. Clasificación de los activos enajenados. -Artículo 64 ET. Disminución del inventario. -Artículo 65 ET. Métodos de valoración de inventarios. -Artículo 261 ET. Patrimonio bruto.</p>	<p>-Registros de inventarios. Detallan las existencias de productos y materias primas en un momento dado. Estos registros pueden incluir información sobre cantidades, costos unitarios y valores totales de los productos en el inventario. Son esenciales para respaldar los costos de los productos vendidos y el valor del inventario final. -Registros de producción. Para las empresas manufactureras. Son documentos que rastrean la cantidad de productos fabricados, los costos de producción y otros datos relevantes. Estos registros respaldan los costos de producción y ayudan a calcular el costo de los productos vendidos.</p>
<p><i>Análisis:</i> Las diferencias que resulten entre el valor en libros por efectos de la medición de los activos bajo NIIF específicamente de los inventarios y sus bases fiscales generan impuesto diferido que solamente tiene efectos financieros. Para efectos fiscales, la pérdida de valor de los inventarios se denomina provisión y para efectos financieros se conoce como deterioro y se calcula teniendo en cuenta las normas de contabilidad y de información financiera para pymes aceptadas en Colombia contenidas en el Decreto 2483 de 2018.</p>			
<p><b>1.12 Propiedades de inversión</b> Son propiedades (terrenos o edificios, o partes de un edificio o ambos) que se mantienen por el dueño o el arrendatario bajo un arrendamiento financiero para obtener rentas, plusvalías o ambas, y no para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o para fines administrativos o para su venta en el curso ordinario de las operaciones.</p>	<p>-Sección 16. Propiedades de inversión.</p>	<p>-Artículo 60 ET. Clasificación de los activos enajenados. -Artículo 70 ET. Ajuste al costo de los activos fijos. -Artículo 72 ET. Avalúo como costo fiscal. -Artículo 73 ET. Ajuste de bienes raíces, acciones y aportes que sean activos fijos de personas naturales. -Artículo 261 ET. Patrimonio bruto.</p>	<p>-Tarjeta u hoja de depreciación. Es un documento en el cual se registra la pérdida de valor que un bien experimenta a lo largo de su vida útil. -Documentos comunes a todos los activos**.</p>
<p><i>Análisis:</i> Las diferencias que resulten entre el valor en libros por efectos de la medición de los activos en especial de las propiedades de inversión bajo NIIF y sus bases fiscales generan impuesto diferido que solamente tiene efectos financieros.</p>			

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes (secciones)	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
<p><i>1.13 Propiedad, planta y equipo</i> Son activos tangibles, para el uso en la producción, suministro de bienes y servicios. La compañía posee estos bienes para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos, y espera usarlos por más de un periodo.</p>	<p>-Sección 17. Propiedades, planta y equipo.</p>	<p>-Artículo 60 ET. Clasificación de los activos enajenados. -Artículo 70 ET. Ajuste al costo de los activos fijos. -Artículo 72 ET. Avalúo como costo fiscal. -Artículo 73 ET. Ajuste de bienes raíces, acciones y aportes que sean activos fijos de personas naturales. -Artículo 261 ET. Patrimonio bruto. -Consejo Técnico de la Contaduría Pública, concepto 002601 del 24-01-2023. Tema: Reconocimiento-Propiedad, planta y equipo.</p>	<p>-<i>Tarjeta u hoja de depreciación</i>: Es un documento en el cual se registra la pérdida de valor que un bien experimenta a lo largo de su vida útil. -Documentos comunes a todos los activos**.</p>
<p><i>Análisis</i>: Las diferencias que resulten entre el valor en libros por efectos de la medición de los activos en especial para las propiedades, planta y equipo bajo NIIF y sus bases fiscales generan impuesto diferido que solamente tiene efectos financieros. Existen elementos o conceptos que incrementan el costo o valor de los activos como el desmantelamiento, la rehabilitación del lugar que solamente tienen efecto financiero y generan diferencias permanentes y no se consideran para efectos fiscales. Con respecto a las depreciaciones surgen diferencias por efectos de la estimación de la vida útil, para efectos fiscales se atiende lo contemplado en el artículo 137 del E.T. y mientras que para efectos financieros quienes determina la vida son los administradores con la ayuda de un experto o perito especialista en el tema.</p>			

\* Normas comunes y relevantes a todos los activos

- Artículo 239.1 ET. Renta líquida gravables por activos omitidos o pasivos inexistentes (Estatuto Tributario, 2023).
- Artículo 267 ET. Regla general para la valoración patrimonial de los activos.
- DIAN, concepto 909039 del 01-09-2021, Declaración anual de activos en el exterior-Diferencia en cambio.
- DIAN, concepto 900394 del 20-01-2022, Corrección de declaraciones, costo fiscal de activos, conciliación fiscal, normalización y saneamiento de activos.

**\*\*Documentos comunes a todos los activos**

-*Comprobante de egreso*: Llamado también orden de pago o comprobante de egreso, es un soporte de contabilidad que respalda el pago de una determinada cantidad de dinero por medio de un cheque (Gudiño Dávila, 1999).

-*Factura electrónica de venta*: Se emite por la venta de bienes o servicios, y debe cumplir con los requisitos establecidos por la DIAN. Debe ser validada por el receptor antes de ser aceptada como documento válido para la retención en la fuente.

-*Factura de venta*: La factura comercial de venta es un documento que el vendedor entrega al comprador y contiene, además de los datos generales de los soportes de contabilidad, la descripción de la mercancía vendida o servicios prestados, los fletes e impuestos que se causen y las condiciones de pago.

-*Nota de contabilidad*: Es el documento que se prepara con el fin de registrar las operaciones que no tienen un soporte contable específico, como es el caso de los asientos de corrección, ajustes y cierre.

-*Comprobante diario de contabilidad*: Es un documento que debe elaborarse previamente al registro de cualquier operación y en el cual se indicará el número, fecha, origen, descripción y cuantía de la operación, así como las cuentas efectuadas con el asiento. A cada comprobante se anexarán los documentos que lo justifiquen.

-*Contratos*: Los contratos que demuestran la adquisición o disposición de activos financieros son fundamentales para respaldar las transacciones.

-*Certificaciones*: Estos documentos respaldan la propiedad de los activos financieros, lo que es esencial para demostrar la titularidad de los mismos.

-*Orden de compra*: Son documentos que respaldan la intención de incurrir en gastos. Estos deben coincidir con las facturas y comprobantes de pago.

-*Recibo de caja*: Es un soporte de contabilidad en el cual constan los ingresos en efectivo recaudados por la empresa.

-*Documento soporte con no obligados a facturar*: Es el documento que soporta la compra de un bien o la prestación de un servicio cuando el proveedor es un sujeto no obligado a expedir factura electrónica.

-*Acuse de recibo de factura electrónica*: Es la aceptación mediante una factura del producto o servicio que se está vendiendo. Por medio de este, se confirma que los datos de la factura son correctos y no existe error.

-*Información exógena*: Son las operaciones o transacciones con terceros reportadas por la persona jurídica o persona natural ante la DIAN.

**\*\*\*Análisis**

Las diferencias que resulten entre el valor en libros por efectos de la medición de los activos en especial para para las propiedades, planta y equipo bajo NIIF (Norma NIIF para las Pymes, 2015) y sus bases fiscales generan impuesto diferido que solamente tiene efectos financieros (Lozano Rodríguez, 2021).

Existen elementos o conceptos que incrementan el costo o valor de los activos como el desmantelamiento, la rehabilitación del lugar que solamente tienen efectos financieros y generan diferencias permanentes que no dan lugar a impuesto diferido.

Con respecto a las depreciaciones, surgen diferencias por efectos de la estimación de la vida útil. Para efectos fiscales se atiende lo contemplado en el artículo 137 del ET, mientras que para efectos financieros quienes determina la vida son los administradores con la ayuda de un experto.

TABLA 2. PASIVOS

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
<p><b>2.1 Beneficios de los empleados</b> Estos comprenden todos los tipos de contraprestaciones que la entidad proporciona a los trabajadores, a cambio de sus servicios.</p>	-Sección 28. Beneficios a los empleados.	-Artículo 283 ET. Deudas.	- <i>Contrato laboral</i> : Es el documento por el cual una persona se obliga a prestar un servicio personal a otra persona, natural o jurídica, bajo continuada dependencia o subordinación de la segunda mediante remuneración.
<i>Análisis</i> : Las obligaciones laborales generan diferencias entre el reconocimiento financieros y fiscal como resultado de la aplicación de cálculos actuariales y otros tipos de estimaciones exigidas por las normas de contabilidad.			
<p><b>2.2 Instrumentos financieros</b> <i>Deuda a largo plazo</i>: Todo importe de deuda pendiente de pago con un vencimiento superior a los 12 meses.</p>	-Sección 11. Instrumentos financieros básicos. -Sección 12. Otros temas relacionados con los instrumentos financieros.	-Artículo 283 ET. Deudas.	- <i>Extractos bancarios</i> : Muestran las transacciones financieras realizadas por la empresa, incluidos los pagos a proveedores y otros costos operativos. Estos extractos se utilizan para verificar los pagos realizados.
<i>Análisis</i> : Se pueden presentar diferencias entre la medición de los pasivos para efectos fiscales y financieros en la estimación de la tasa de descuento que se aplique por efectos de reconocimiento de los pasivos bajo NIIF.			
<p><b>2.3 Obligaciones financieras</b>: Compromiso o título de deuda que se adquiere de pagar una cantidad de dinero o cumplir con alguna obligación en una fecha determinada.</p>	-Sección 11. Instrumentos financieros básicos. -Sección 12. Otros temas relacionados con los instrumentos financieros. -Sección 25. Costos por préstamos	-Artículo 283 ET. Deudas.	- <i>Extractos bancarios</i> : Muestran las transacciones financieras realizadas por la empresa, incluidos los pagos a proveedores y otros costos operativos. Estos extractos se utilizan para verificar los pagos realizados.
<i>Análisis</i> : Se pueden presentar diferencias entre la medición de los pasivos para efectos fiscales y financieros en la estimación de la tasa de descuento que se aplique por efectos de reconocimiento de los pasivos bajo NIIF.			
<p><b>2.4 Pasivos corrientes</b> Son obligaciones y deudas a corto plazo es decir que se deben pagar en un año o menos, las cuales exigen a la entidad tener capacidad para generar recursos de los que pueda disponer en el mismo lapso.</p>	-Sección 3. Presentación de estados financieros. -Sección 4. Estado de situación financiera. -Sección 11. Instrumentos financieros básicos. -Sección 12. Otros temas relacionados con los instrumentos financieros. -Sección 21. Provisiones y contingencias. -Sección 22. Pasivos y patrimonio.	-Artículo 283 ET. Deudas.	-Documentos comunes a todos los pasivos**.
<i>Análisis</i> : Para efectos de medición de los pasivos bajo NIIF y para efectos fiscales no se consideran diferencias.			



Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
<p>2.5 <i>Planes de beneficios por retiro</i> Son acuerdos en los que una entidad se compromete a suministrar beneficios a sus empleados, en el momento de terminar sus servicios o después.</p>	<p>-Sección 28. Beneficios a los empleados</p>	<p>- Artículo 283 ET. Deudas.</p>	<p>-Documentos comunes a todos los pasivos**.</p>
<p><i>Análisis:</i> Como se explicó se generan diferencias entre el reconocimiento financiero y fiscal como resultado de la aplicación de cálculos actuariales y otros tipos de estimaciones exigidas por las normas de contabilidad.</p>			
<p>2.6 <i>Arrendamientos</i> 2.6.1 <i>Arrendamiento financiero</i> Si transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.</p>	<p>-Sección 20. Arrendamientos</p>	<p>-Artículo 127.1 ET. Contratos de leasing.</p>	<p>-<i>Contrato:</i> Es un documento en donde se hace un acuerdo legal entre el arrendatario pueda ocupar, gozar o utilizar un inmueble o cosa, pagando a su propietario quien se denomina arrendador.</p>
<p>2.6.2 <i>Arrendamiento operativo</i> No transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.</p>	<p>-Sección 20. Arrendamientos</p>	<p>-Artículo 127.1 ET. Contratos de leasing.</p>	<p>-Documentos comunes a todos los pasivos**.</p>
<p><i>Análisis:</i> Para efectos fiscales, y en lo que respecta al arrendamiento financiero, los ingresos del arrendador serán aquellos generados por el contrato, incluyendo los ingresos financieros procedentes del activo por arrendamiento y todos los demás que sean devengados (por ejemplo, un mantenimiento). Frente a un arrendamiento operativo, el ingreso corresponderá al valor del canon de arrendamiento del periodo. El activo fiscal del arrendador (cuenta por cobrar) y el pasivo fiscal por el arrendatario (cuenta por pagar) deben ser iguales. Contablemente, en un arrendamiento financiero, el valor del ingreso por financiación usualmente es el mismo independientemente de que la medición se realice en el marco de la NIIF 16 para pymes (ya que el principio general se usa la tasa de interés implícita en el arrendamiento). Para efectos fiscales no existe una disposición particular para calcular el rendimiento financiero. En un arrendamiento para efectos fiscales se trata como operativo y para efectos contables como un derecho de uso (NIIF 16) o arrendamiento financiero, la realización del ingreso será diferente en las dos bases.</p>			
<p>2.6 <i>Provisiones y contingencias</i> 2.6.1 <i>Provisiones</i> Son pasivos de cuantía o vencimientos inciertos 2.6.2 <i>Pasivo contingente</i> Es una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada solo porque ocurra, o deje de ocurrir, uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.</p>	<p>-Sección 21. Provisiones y contingencias.</p>		<p>-Documentos comunes a todos los pasivos**.</p>

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
<i>Análisis:</i> Las estimaciones y provisiones de pasivos reconocidas en la contabilidad no tiene efecto fiscal, según lo contemplado en el artículo 21.1 del ET.			
2.7 <i>Costos por intereses</i> Son los intereses y otros costos en los que una entidad incurre, que están relacionados con los fondos que ha tomado prestados.	-Sección 25. Costos por préstamos.	-Artículo 105 ET. Realización de la deducción para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los pasivos**.
<i>Análisis:</i> Los intereses reconocidos en la contabilidad son deducibles, salvo las limitantes establecidas en el artículo 118.1 del ET.			
2.9 <i>Conversión de la moneda extranjera</i> Prescribe como incluir las transacciones en moneda extranjera, o los negocios en el extranjero, en los estados financiero de la entidad y cómo convertir los estados financieros a la moneda de presentación.	-Sección 30. Conversión de la moneda extranjera.	-Artículo 285 ET. Pasivos en moneda extranjera.	-Documentos comunes a todos los pasivos**.
<i>Análisis:</i> No se consideran diferencias entre la contabilidad y la declaración de renta.			
2.10 <i>Pasivos y patrimonio</i> Establece los principios para clasificar los instrumentos financieros como pasivos o como patrimonio, incluyendo la contabilización de los instrumentos de patrimonio emitidos para individuos u otras partes que actúan en capacidad de inversores de la entidad.	-Sección 22. Pasivos y patrimonio.	-Artículo 282 ET. Concepto de patrimonio líquido.	-Documentos comunes a todos los pasivos**.
2.10.1 <i>Pasivo</i> Es una obligación presente de entidad surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de beneficios económicos.	-Sección 22. Pasivos y patrimonio.	-Artículo 282 ET. Concepto de patrimonio líquido.	-Documentos comunes a todos los pasivos**.

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
<p>2.11 <i>Impuesto a las ganancias</i> Incluye todos los impuestos nacionales y extranjeros que estén basados en ganancias fiscales, reconociendo las consecuencias fiscales actuales y futuras de transacciones y otros sucesos que se hayan reconocido en los estados financieros.</p> <p>2.11.1 <i>Impuesto corriente</i> Es el impuesto por pagar (recuperable) por las ganancias o pérdidas fiscales del periodo corriente o de periodos anteriores.</p> <p>2.11.2 <i>Impuesto diferido</i> Es el impuesto por pagar o por recuperar en periodos futuros, generalmente como resultado de que la entidad recupera o liquida sus activos y pasivos por su importe en libros actual, y el efecto fiscal de la compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento procedentes de periodos anteriores.</p>	<p>-Sección 29. Impuesto a las ganancias.</p>	<p>-Artículo 5 ET. El impuesto sobre la renta y sus complementarios.</p> <p>-Consejo Técnico de la Contaduría Pública, concepto 028648 del 27-09-2022. Tema: Impuestos–Pasivos no financieros.</p> <p>-Consejo de Estado, sentencia del 10 de 2022, Exp. 25295, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez. Impuestos descontables. Compra de repuestos, pólizas de seguro y programas educativos para el talento humano.</p>	<p>-Documentos comunes a todos los pasivos**.</p>
<p><i>Análisis:</i> Las diferencias que resultan por efectos de la medición de los pasivos con respecto a su importe en libros con relación a sus bases fiscales generan impuesto diferido activo o pasivo que solo tiene efectos financieros.</p>			

\*Normas comunes y relevantes a todos los pasivos

-Artículo 118.1 ET. Subcapitalización.

-Artículo 239.1 ET. Renta líquida gravables por activos omitidos o pasivos inexistentes.

-Artículo 284 ET. Pasivos de compañías de seguros.

-Artículo 285 ET. Pasivos en moneda extranjera.

-Artículo 770 ET. Prueba de pasivos.

-Artículo 771 ET. Prueba supletoria de los pasivos.

-Consejo de Estado, sentencia del 19 de noviembre de 2020, Exp. 24318, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez. Impuesto de renta. Desconocimientos de pasivos. Sanción al revisor fiscal.

-Consejo de Estado, sentencia del 17 de marzo de 2022, Exp. 23636, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto. Renta 2009. Pasivos. Prueba. Sanción por inexactitud.

**\*\*Documentos comunes a todos los pasivos**

-*Factura electrónica de venta*: Se emite por la venta de bienes o servicios y debe cumplir con los requisitos establecidos por la DIAN. Debe ser validada por el receptor antes de ser aceptada como documento válido para efectos fiscales.

-*Factura de venta*: La factura comercial de venta es un documento que el vendedor entrega al comprador y contiene, además de los datos generales de los soportes de contabilidad, la descripción de la mercancía vendida o servicios prestados, los fletes e impuestos que se causen y las condiciones de pago.

-*Letra de cambio*: Este documento negociable o título valor es una orden incondicional de pago que da una persona llamada girador a otra llamada girado, para que pague a la orden o al portador, cierta suma de dinero, a la vista o en una fecha determinada. Es usada como garantía de pago en compras y ventas a crédito.

-*Pagaré*: Es un título valor mediante el cual una persona se obliga a pagar cierta cantidad de dinero en una fecha determinada. Generalmente, este documento se utiliza para respaldar los préstamos bancarios.

-*Nota de contabilidad*: Es el documento que se prepara con el fin de registrar las operaciones que no tienen un soporte contable específico, como es el caso de los asientos de corrección, ajustes y cierre.

-*Comprobante diario de contabilidad*: Es un documento que debe elaborarse previamente al registro de cualquier operación y en el cual se indicará el número, fecha, origen, descripción y cuantía de la operación, así como las cuentas efectuadas con el asiento. A cada comprobante se anexarán los documentos que lo justifiquen.

-*Contratos*: Los contratos que demuestran la adquisición o disposición de activos financieros son fundamentales para respaldar las transacciones.

-*Certificaciones*: Estos documentos respaldan la propiedad de los activos financieros, lo que es esencial para demostrar la titularidad de los mismos.

-*Documento soporte con no obligados a facturar*: Es el documento que soporta la compra de un bien o la prestación de un servicio cuando el proveedor es un sujeto no obligado a expedir factura electrónica.

-*Acuse de recibo de factura electrónica*: Es la aceptación mediante una factura del producto o servicio que se está vendiendo. Por medio de este, se confirma que los datos de la factura son correctos y no existe error.

-*Información exógena*: Son las operaciones o transacciones con terceros reportadas por la persona jurídica o persona natural ante la DIAN.

-*Comprobante de egreso*: Llamado también orden de pago o comprobante de egreso, es un soporte de contabilidad que respalda el pago de una determinada cantidad de dinero por medio de un cheque.

-*Orden de compra*: Son documentos que respaldan la intención de incurrir en gastos. Estos deben coincidir con las facturas y comprobantes de pago.

-*Recibo de caja*: Es un soporte de contabilidad en el cual constan los ingresos en efectivo recaudados por la empresa.

**\*\*\*Análisis de los pasivos**

Las diferencias que resulten entre el valor en libros por efectos de la medición de los pasivos bajo NIIF y sus bases fiscales generan impuesto diferido que solamente tiene efectos financieros (Moya Moreno, 2015).

TABLA 3. PATRIMONIO

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
3.1 <i>Capital</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Sección 2. Conceptos y principios fundamentales</li> <li>-Sección 3. Presentación de Estados financieros</li> <li>-Sección 11. Instrumentos financieros básicos.</li> <li>-Sección 12. Otros temas relacionados con los instrumentos financieros</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Artículo 282 ET. Concepto de patrimonio líquido.</li> <li>-Consejo Técnico de la Contaduría Pública, concepto 014656 del 27-04-2023. Donaciones–Efecto en el patrimonio.</li> <li>-DIAN, concepto 905865 del 8 de agosto de 2022. Impuesto por comparación patrimonial.</li> </ul>	-Documentos comunes del patrimonio**.
<p>3.2 <i>Pasivos y patrimonio</i> Establece los principios para clasificar los instrumentos financieros como pasivos o como patrimonio, incluyendo la contabilización de los instrumentos de patrimonio emitidos para individuos u otras partes que actúan en capacidad de inversores de la entidad.</p> <p>3.2.1 <i>Patrimonio</i> Es la participación residual en los activos de una entidad, una vez deducidos todos los pasivos. Incluye las inversiones hechas por los propietarios de la entidad (más incrementos en esas inversiones a través de la rentabilidad de la entidad, menos las reducciones de las inversiones por las operaciones no rentables y distribuciones a los propietarios).</p>	-Sección 22. Pasivos y patrimonio	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Artículo 282 ET. Concepto.</li> <li>-Consejo Técnico de la Contaduría Pública, concepto 014656 del 27 de abril de 2023. Tema: Donaciones–Efecto en el patrimonio.</li> <li>-DIAN, concepto 905865 del 8 de agosto de 2022. Impuesto por comparación patrimonial.</li> </ul>	-Documentos comunes del patrimonio***.
3.3 <i>Utilidades o pérdidas acumuladas</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Sección 2. Conceptos y principios fundamentales.</li> <li>-Sección 3. Presentación de Estados financieros.</li> <li>-Sección 11. Instrumentos financieros básicos.</li> <li>-Sección 12. Otros temas relacionados con los instrumentos financieros.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Artículo 282 ET. Concepto.</li> <li>-DIAN, concepto 000516 del 22 de marzo de 2022. Resultados acumulados, efecto del ESFA y régimen de transición.</li> </ul>	-Documentos comunes del patrimonio***.

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
<p><i>3.4 Reservas</i> Son beneficios obtenidos por la empresa, que no se distribuyen entre sus propietarios, sino que se guardan para la empresa para gastos extras futuros.</p>	<p>-Sección 2. Conceptos y principios fundamentales. -Sección 3. Presentación de estados financieros. -Sección 11. Instrumentos financieros básicos. -Sección 12. Otros temas relacionados con los instrumentos financieros.</p>	<p>-Artículo 282 ET. Concepto.</p>	<p>-Documentos comunes del patrimonio**.</p>
<p><i>Análisis:</i> No se presentan diferencias en el reconocimiento del patrimonio para efectos financieros y fiscales.</p>			

*\*Normas comunes y relevantes relacionadas con el patrimonio*

-Artículo 236 ET. Renta por comparación patrimonial.

-Artículo 288 ET. Ajustes por diferencia en cambio.

*\*\*Documentos comunes del patrimonio*

-*Certificaciones:* Estos documentos respaldan la propiedad de los activos financieros, lo que es esencial para demostrar la titularidad de los mismos.

-*RUB:* Es el registro donde las personas jurídicas y estructuras sin personería jurídica o similares deben suministrar la información de sus beneficiarios finales.

-*Información exógena:* Son las operaciones o transacciones con terceros reportadas por la persona jurídica o persona natural ante la DIAN.

*\*\*\*Análisis:* Con respecto al patrimonio las diferencias que surjan por la medición del valor en libros del patrimonio con respecto a las bases fiscales no general impuesto diferido. Existen partidas como las ganancias acumuladas por efectos de la conversión a NIIF que solo tienen efectos financieros y que se realizan para efectos fiscales en el momento de la venta o de acuerdo a las disposiciones del ET.

TABLA 4. INGRESOS

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
<p><b>4.1 Ingresos ordinarios</b> Surgen en el curso normal de las actividades ordinarias de la compañía y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, honorarios, comisiones, dividendos, regalías y alquileres.</p> <p><b>4.2 Instrumentos de deuda</b> Es un contrato que da lugar a un activo financiero de una entidad y a un pasivo financiero de otra.</p> <p><b>4.3 Deterioro</b> Al cierre del ejercicio la compañía evaluará si existe evidencia objetiva de deterioro de los activos financieros que se miden al costo amortizado, y si es el caso, las correcciones valorativas necesarias siempre que exista una diferencia entre el valor en libros y el importe recuperable. Tanto la pérdida por deterioro como la reversión del mismo (hasta el límite del valor en libros si no se hubiera registrado deterioro) se reconocen en el estado de resultados del periodo en el que se practica el test y se evidencia el deterioro.</p>	-Sección 23. Ingresos de actividades ordinarias	-Artículo 24 ET. Ingresos de fuente nacional. -Artículo 25 ET. Ingresos que no se consideran de fuente nacional. -Artículo 26 ET. Los ingresos son base de la renta líquida.	-Documentos comunes al patrimonio**.
<p><b>4.4 Dividendos y participaciones</b> Son las utilidades que reciben los socios, asociados, copartícipes o comenores de las sociedades limitadas o asimiladas, o los accionistas de sociedades anónimas o asimiladas, de acuerdo con sus aportes o acciones, si en el contrato no se ha previsto válidamente otra cosa.</p>	-Sección 9. Estados financieros consolidados y separados. -Sección 11. Instrumentos financieros básicos. -Sección 14. Inversiones en asociadas. -Sección 15. Inversiones en negocios conjuntos.	-Artículo 27 ET. Realización del ingreso para los no obligados a llevar contabilidad. -Artículo 28 ET. Realización del ingreso para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los ingresos**.
<p><i>Análisis:</i> Para efectos tributarios, el ingreso se realiza cuando el dividendo sea abonado en calidad de exigible, para efectos contables, las NIIF permiten diversas opciones para la contabilización de las inversiones o negocios conjuntos (consto, método de participación o método de valor razonable). No hay que olvidar que, en Colombia el método de participación patrimonial se tendrá que aplicar obligatoriamente lo contemplado en la Ley 222 de 1995.</p>			
<p><b>4.5 Venta de inmuebles</b></p>	-Sección 16. Propiedades de inversión. -Sección 17. Propiedades, planta y equipo.	-Artículo 27 ET. Realización del ingreso para los no obligados a llevar contabilidad. -Artículo 28 ET. Realización del ingreso para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los ingresos**.

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
<i>Análisis:</i> El precio de venta (ingreso) deberá corresponder al valor comercial y no se aceptará un precio inferior al costo, al avalúo catastral ni al autoevalúo. Para efectos contables, el ingreso (utilidad) por la venta de un inmueble se reconocerá en el momento de la baja por venta.			
<p><b>4.6 Transacciones con financiación implícita</b></p> <p>Se reconoce cuando el plazo se extiende más allá de los términos comerciales normales o se financia a una tasa inferior a la del mercado, o sin tasa de interés.</p>	-Sección 23. Ingresos de actividades ordinarias.	-Artículo 28 ET. Realización del ingreso para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los ingresos**.
<i>Análisis:</i> Sin efecto tributario. La transacción se mide por el valor nominal para efectos fiscales. Para efectos contables y cuando una transacción se extiende más allá de su término normal (por ejemplo, una cuenta por cobrar), genera el registro de un efecto en resultados que, como ya se mencionó no tendrá efecto fiscal.			
<p><b>4.7 Ingresos por el método de la participación</b></p> <p>La inversión se registra inicialmente al costo, y se ajusta consecutivamente por los cambios posteriores a la adquisición en la parte del inversor de los activos netos de la participada.</p>	-Sección 14. Inversiones en asociadas	-Artículo 28 ET. Realización del ingreso para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los ingresos**.
<i>Análisis:</i> No tiene efectos fiscales.			
<p><b>4.8 Ingresos por variación del valor razonable</b></p>	-Sección 11. Instrumentos financieros básicos.	-Artículo 21.1 ET. Adicionado por la Ley 1819 de 2016.	-Documentos comunes a todos los ingresos**.
<i>Análisis:</i> Los ingresos fiscales usualmente se reconocen al momento de la enajenación o liquidación del título (renta fija). Para los títulos de renta variable, el ingreso por intereses o rendimientos se reconocerá de manera lineal y la posible utilidad en su venta en el momento de su enajenación/liquidación (esto último también aplicará para los instrumentos derivados). Para efectos contables, el efecto del valor razonable usualmente se reconoce en resultados, pero también puede afectar el ORI.			
<p><b>4.9 Recuperación de provisiones</b></p>	-Sección 21. Provisiones y contingencias.	-Artículo 28 ET. Realización del ingreso para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los ingresos**.
<i>Análisis:</i> No hay efecto tributario. El gasto que originó el reconocimiento inicial de la provisión no debió haber sido considerado como deducción. Contablemente, se realizaría cuando se determine que la provisión ya no generaría un desprendimiento de recursos.			
<p><b>4.10 Recuperación de deterioro acumulado</b></p>	-Sección 21. Provisiones y contingencias.	-Artículo 27 ET. Realización del ingreso para los no obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los ingresos**.
<i>Análisis:</i> No se presenta efecto tributario. El gasto que originó el reconocimiento inicial del deterioro no debió haber sido considerado como deducción.			
<p><b>4.11 Programas de fidelización</b></p>	-Sección 23. Ingresos de actividades ordinarias.	-Artículo 28 ET. Realización del ingreso para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los ingresos**.
<i>Análisis:</i> La realización de los ingresos por concepto de programas de fidelización se realizará a más tardar en el periodo fiscal siguiente o en la fecha de caducidad si es menos (desde el punto de vista práctico, la realización del ingreso fiscal proviene de la amortización del pasivo que se reconoce contablemente). Es posible que para efectos contables el reconocimiento del ingreso por el plan de fidelización se dé luego del siguiente periodo fiscal, dependiendo de las condiciones del negocio o fidelización.			



Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
4.12 Ingresos por contraprestación variable	-Sección 23. Ingresos de actividades ordinarias.	-Artículo 28 ET. Realización del ingreso para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los ingresos**.
<i>Análisis:</i> El ingreso se realizará en el momento en que se cumpla la condición (de la que depende la contraprestación variable). La contraprestación variable podrá registrarse como ingreso contable cuando sea altamente probable que el ingreso (contraprestación variable) no estará sujeto a futuras reversiones significativas.			
4.13 Otro resultado integral	-Sección 5. Estado de resultados integral y estado de resultados.	-Artículo 28 ET. Realización del ingreso para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los ingresos**.
<i>Análisis:</i> Su realización fiscal se dará en el momento en que deban ser presentados en el estado de resultados o se reclasifique en el otro resultado contra un elemento del patrimonio. La reclasificación deberá ser el resultado de la enajenación, liquidación o retiro (baja en cuenta) del activo o pasivo. Con lo anterior, en lo que respecta a los aspectos tributarios, es necesario realizar un seguimiento a las transacciones que originan la reclasificación o a los movimientos contables producto de la misma (en especial cuando es una reclasificación patrimonial), con el fin de determinar si es el momento de la realización fiscal del ingreso y cuál será el monto del mismo.			
4.14 Ingresos reconocidos por margen	-Sección 23. Ingresos de actividades ordinarias.	-Artículo 200 ET. Contratos por servicios de construcción	-Documentos comunes a todos los ingresos**.
<i>Análisis:</i> En los servicios de construcción para efectos fiscales el método para reconocer el ingreso fiscal consiste en aplicar la proporción entre los costos totales presupuestados y los costos reales incurridos. La sección 23 de las NIIF para pymes a su vez utiliza el método de grado de terminación, que contiene una disposición similar a la fiscal (costos incurridos/costos totales), pero que también incorpora otras posibilidades para medir el valor del ingreso como inspecciones del trabajo ejecutado.			
4.15 Diferencia en cambio	-Sección 30. Conversión de la moneda extranjera.	-Artículo 288 ET. Ajustes por diferencia en cambio.	-Documentos comunes a todos los ingresos**.
<i>Análisis:</i> El ingreso por diferencia, en cambio, se reconoce cuando el activo, en moneda extranjera, se liquida o se paga parcialmente. Para efectos contables, la diferencia en cambio se registrará sobre el saldo al final del periodo para los activos y pasivos monetarios.			
4.16 Ingresos por rendimientos financieros	-Sección 11. Instrumentos financieros básicos.	-Artículo 23.1 ET. No son contribuyentes los fondos de capital privado, los fondos de inversión colectiva y otros. -Artículo 33 ET. Tratamiento tributario de instrumentos financieros medidos a valor razonable. -Artículo 34 ET. Ingresos de las madres comunitarias.	-Documentos comunes a todos los ingresos**.
<i>Análisis:</i> Para efectos fiscales, si corresponden a rendimientos sobre instrumentos financieros medidos al valor razonable (renta fija), se realizan por el método lineal. Para otro tipo de instrumentos, los rendimientos se realizarían con el registro contable.			

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
4.17 Ingresos por contrato de concesión	-Sección 34. Actividades especializadas.	-Artículo 32 ET. Tratamiento tributario de los contratos de concesión y asociaciones público privadas.	-Documentos comunes a todos los ingresos**.
<i>Análisis:</i> Los ingresos contables devengados por el concesionario asociados a la etapa de construcción serán acumulados como un pasivo por ingresos diferidos. A partir de la etapa de operación y mantenimiento, el ingreso diferido se amortizará y realizará teniendo en cuenta el plazo de la concesión.			
4.18 Ingresos por arrendamientos	- Sección 20. Arrendamientos.	-Artículo 127.1 ET. Contratos de leasing.	-Documentos comunes a todos los ingresos**.
<i>Análisis:</i> Para efectos fiscales, y en lo que respecta al arrendamiento financiero, los ingresos del arrendador serán aquellos generados por el contrato, incluyendo los ingresos financieros procedentes del activo por arrendamiento y todos los demás que sean devengados. Frente a un arrendamiento operativo, el ingreso corresponderá al valor del canon de arrendamiento del año gravable. El activo fiscal del arrendador (cuenta por cobrar) y el pasivo fiscal por el arrendatario (cuenta por pagar) deben ser iguales. Contablemente, en un arrendamiento financiero, el valor del ingreso por financiación usualmente es el mismo independientemente de que la medición se realice en el marco de la NIIF 16 para pymes (ya que el principio general se usa la tasa de interés implícita en el arrendamiento). Para efectos fiscales no existe una disposición particular para calcular el rendimiento financiero.			

*\*Normas comunes y relevantes de los ingresos*

- Artículo 24 ET. Ingresos de fuente nacional.
- Artículo 25 ET. Ingresos que no se consideran de fuente nacional.
- Artículo 26 ET. Los ingresos son base de la renta líquida.
- Artículo 29 ET. Valor de los ingresos en especie.
- Artículo 30 ET. Definición de dividendos.
- Artículo 35 ET. Las deudas por préstamos en dinero entre las sociedades y los socios generan intereses presuntivos.
- Artículo 37 ET. Utilidad en venta de inmuebles.
- Artículo 38 ET. El componente inflacionario de los rendimientos financieros percibidos por personas naturales y sucesiones ilíquidas.
- Artículo 39 ET. El componente inflacionario de los rendimientos financieros que distribuyan los fondos de inversión, mutuos de inversión y de valores.
- Artículo 45 ET. Las indemnizaciones por seguro de daño.
- Artículo 46 ET. Apoyos económicos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional.
- Artículo 48 ET. Participaciones y dividendos.
- Artículo 49 ET. Determinación de los dividendos y participaciones no gravados.
- Artículo 55 ET. Aportes obligatorios al sistema general de pensión.
- Artículo 96 ET. Renta bruta en compañías de seguro de vida.
- Artículo 103 ET. Rentas de trabajo.
- Artículo 126.1 ET. Dedución de contribuciones a fondos de pensiones de jubilación e invalidez y fondos de cesantías.
- Artículo 179 ET. La utilidad en la enajenación de activos fijos poseídos por menos de dos años es renta líquida.
- Artículo 196 ET. Renta líquida por recuperación de deducciones en bienes depreciados.

- Artículo 299 ET. Ingresos constitutivos de ganancia ocasional.
- Artículo 335 ET. Ingresos de la cédula general.
- Artículo 337 ET. Ingresos de las rentas de pensiones.
- Artículo 338 ET. Ingresos de las rentas de capital.
- Artículo 342 ET. Ingresos de las rentas de dividendos y participaciones.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública, concepto 014812 del 27-05-2022. Descuentos en ventas – Incentivos.

*\*\*Documentos comunes a todos los ingresos*

*-Factura electrónica de venta:* Se emite por la venta de bienes o servicios y debe cumplir con los requisitos establecidos por la DIAN. Debe ser validada por el receptor antes de ser aceptada como documento válido.

*-Factura de venta:* La factura comercial de venta es un documento que el vendedor entrega al comprador y contiene, además de los datos generales de los soportes de contabilidad, la descripción de la mercancía vendida o servicios prestados, los fletes e impuestos que se causen y las condiciones de pago.

*-Nota débito:* Es un comprobante que utiliza la empresa para cargar en la cuenta de sus clientes, un mayor valor por concepto de omisión o error en la liquidación de facturas y los intereses causados por financiación o por mora en el pago de sus obligaciones.

*-Nota crédito:* Cuando la empresa concede descuentos y rebajas que no están liquidados en la factura, o cuando los clientes hacen devoluciones totales o parciales de las mercancías para su contabilización se utiliza un soporte que se denomina nota crédito.

*-Recibo de caja:* Es un soporte de contabilidad en el cual constan los ingresos en efectivo recaudados por la empresa.

*-Nota de contabilidad:* Es el documento que se prepara con el fin de registrar las operaciones que no tienen un soporte contable específico, como es el caso de los asientos de corrección, ajustes y cierre.

*-Comprobante diario de contabilidad:* Es un documento que debe elaborarse previamente al registro de cualquier operación y en el cual se indicará el número, fecha, origen, descripción y cuantía de la operación, así como las cuentas efectuadas con el asiento. A cada comprobante se anexarán los documentos que lo justifiquen.

*-Contratos:* Los contratos que demuestran la adquisición o disposición de activos financieros son fundamentales para respaldar las transacciones.

*-Certificaciones:* Estos documentos respaldan la propiedad de los activos financieros, lo que es esencial para demostrar la titularidad de los mismos.

*-Registros de ventas por internet:* Si la empresa realiza ventas en línea, los registros electrónicos, como confirmaciones de pedido en línea y correos electrónicos de confirmación de ventas.

*-Documento soporte con no obligados a facturar:* Es el documento que soporta la compra de un bien o la prestación de un servicio cuando el proveedor es un sujeto no obligado a expedir factura electrónica.

*-Acuse de recibo de factura electrónica:* Es la aceptación mediante una factura del producto o servicio que se está vendiendo. Por medio de este, se confirma que los datos de la factura son correctos y no existe error.

*-Exógena:* Son las operaciones o transacciones con terceros reportadas por la persona jurídica o persona natural ante la DIAN.

*-RADIAN.* Es una plataforma que permite registrar, consultar y ver la trazabilidad de la factura electrónica de venta como título valor que circula en el territorio nacional, así como de los eventos que se asocian a las mismas.

TABLA 5. COSTOS

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
<p><b>5.1 Inventarios</b> Son activos corrientes poseídos para ser vendidos en el curso normal de las operaciones de la compañía; en proceso de producción con vistas a esa venta; o en forma de materiales o suministros que se consumirán en el proceso de producción o en la prestación del servicio.</p> <p><b>5.2 Deterioro</b> Una pérdida por deterioro de valor tiene lugar cuando el importe en libros de un activo supera su importe recuperable.</p>	-Sección 13. Inventarios.	<p>-Artículo 64 ET. Disminución del inventario.</p> <p>-Artículo 65 ET. Métodos de valoración de inventarios.</p> <p>-Consejo de Estado, sentencia del 8 de junio de 2023, Exp. 26789. C.P. Milton Chaves García.</p> <p>-Consejo de Estado, sentencia del 19 de julio de 2023, Exp. 26676, C.P. Milton Chaves García. Reconocimiento de costos y deducciones por pagos mediante cheque y efectivo.</p>	-Documentos comunes a todos los costos**.
<i>Análisis:</i> Aplica el mismo comentario de los inventarios de la sección de activos.			
<b>5.3 Pérdidas por deterioro de valor del inventario</b>	-Sección 13. Inventarios.	-Artículo 59 ET. Realización del costo para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los costos**.
<i>Análisis:</i> En NIF se deben tratar como una partida que afecta el estado de resultados y se debe restar el inventario. Esto genera diferencia en el tratamiento. No son deducibles cuando el deterioro ocurra por comparación entre el importe en libros del inventario y el valor neto de realización. Al momento de la venta, serán deducibles por tratarse como costo del producto vendido, es decir, la pérdida en la venta es deducible.			
<b>5.4 Transacciones con financiación implícita</b>	-Sección 13. Inventarios.	-Artículo 59 ET. Realización del costo para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los costos**.
<i>Análisis:</i> La existencia de financiación implícita implica diferencia en la medición del costo por compra de bienes o servicios y el registro posterior de los gastos financieros. Sin efecto tributario, la transacción se mide por el valor nominal de la operación.			
<b>5.5 Pérdidas por variación del valor razonable</b>	-Sección 13. Inventarios	-Artículo 59 ET. Realización del costo para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los costos**.
<i>Análisis:</i> La medición a valor razonable con cambios en resultados afecta el resultado de la entidad y genera una diferencia a ser conciliada. Sin efecto tributario (para propiedades de inversión, activos financieros, activos biológicos y algunos inventarios).			
<b>5.6 Costos por provisiones y pasivos estimados asociados a monto o fechas inciertos</b>	-Sección 13. Inventarios.	-Artículo 59 ET. Realización del costo para los obligados a llevar contabilidad-	-Documentos comunes a todos los costos**.
<i>Análisis:</i> Si generan efecto en el resultado del periodo, aunque no tengan un monto y fecha cierta. Solo serán deducibles en el momento en que surja la obligación de efectuar el respectivo pago con monto y fecha cierta (excepto para aseguradores y temas pensionales).			

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
5.7 Costos originados por la actualización de pasivos estimados o provisiones	-Sección 13. Inventarios.	-Artículo 59 ET. Rea-lización del costo para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los costos**.
<i>Análisis:</i> La actualización del valor presente de los pasivos por provisiones a largo plazo, generan un gasto financiero que afecta el resultado del periodo. Los costos surgidos de la actualización de provisiones, ocasionados por traer al valor presente la provisión bajo NIIF, no se consideran como deducibles.			
5.8 Pérdida por deterioro de valor de activos	-Sección 13. Inventarios.	-Artículo 59 ET. Rea-lización del costo para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los costos**.
<i>Análisis:</i> En NIIF se deben tratar como una partida que afecta el estado de resultados y se debe restar el activo. Esto genera diferencia en el tratamiento. No son deducibles (al momento de la venta será deducible por tratarse como costo del activo vendido).			
5.9 Otro resultado integral	-Sección 13. Inventarios.	-Artículo 59 ET. Rea-lización del costo para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los costos**.
<i>Análisis:</i> No genera diferencia con el tratamiento de NIF. Sin embargo, la redacción de la norma da a entender que son deducibles cuando se reclasifiquen a resultados, y se debe analizar cada caso de forma particular. Se tratan como costos cuando deban ser presentados en resultados.			
5.10 Costos por préstamos en activos aptos	-Sección 13. Inventarios.	-Artículo 59 ET. Rea-lización del costo para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los costos**.
<i>Análisis:</i> El tratamiento se unifica salvo en los temas de diferencia en cambio y costos de la transacción en un pasivo financiero medido al costo amortizado. La norma tributaria permite también la capitalización de costos de préstamos como lo describe la NIC 23, pero aplican las restricciones relacionadas con la subcapitalización y la diferencia en cambio.			
5.11 Inventarios auto consumidos o transferidos a título gratuito	-Sección 13. Inventarios.	-Artículo 107 ET. Las expensas necesarias son deducibles.	-Documentos comunes a todos los costos**.
<i>Análisis:</i> En algunos casos, se puede tratar como un componente de la transacción de ingreso de actividades ordinarias; en otros, el tratamiento se iguala al de la norma tributaria. El costo fiscal del inventario será deducible para efectos del impuesto de renta.			

\*Normas comunes y relevantes a todos los costos

-Artículo 60 ET. Clasificación de los activos enajenados.

-Artículo 62 ET. Sistema para establecer el costo de los inventarios.

-Artículo 64 ET. Disminución del inventario.

-Artículo 65 ET. Métodos de valoración de inventarios.

-Artículo 66 ET. Determinación del costo fiscal de los bienes muebles y de prestación de servicios.

-Artículo 67 ET. Determinación del costo fiscal de los bienes inmuebles.

-Artículo 68 ET. Costo fiscal de activos.

-Artículo 69 ET. Determinación del costo fiscal de los elementos de la propiedad, planta y equipo y propiedades de inversión.

- Artículo 70 ET. Ajuste al costo de los activos fijos.
- Artículo 71 ET. Utilidad en la enajenación de inmuebles.
- Artículo 771.2 ET. Procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables.

**\*\*Documentos comunes a todos los costos**

*-Factura electrónica de venta:* Se emite por la venta de bienes o servicios y debe cumplir con los requisitos establecidos por la DIAN. Debe ser validada por el receptor antes de ser aceptada como documento válido para la retención en la fuente.

*-Factura de venta:* La factura comercial de venta es un documento que el vendedor entrega al comprador y contiene, además de los datos generales de los soportes de contabilidad, la descripción de la mercancía vendida o servicios prestados, los fletes e impuestos que se causen y las condiciones de pago.

*-Nota de contabilidad:* Es el documento que se prepara con el fin de registrar las operaciones que no tienen un soporte contable específico, como es el caso de los asientos de corrección, ajustes y cierre.

*-Comprobante diario de contabilidad:* Es un documento que debe elaborarse previamente al registro de cualquier operación y en el cual se indicará el número, fecha, origen, descripción y cuantía de la operación, así como las cuentas efectuadas con el asiento. A cada comprobante se anexarán los documentos que lo justifiquen.

*-Factura de venta de mercancías a crédito:* El vendedor elabora la factura en original y copias, de acuerdo con su contable.

*-Contratos:* Los contratos que demuestran la adquisición o disposición de activos financieros son fundamentales para respaldar las transacciones.

*-Certificaciones:* Estos documentos respaldan la propiedad de los activos financieros, lo que es esencial para demostrar la titularidad de los mismos.

*-Orden de compra:* Son documentos que respaldan la intención de incurrir en gastos. Estos deben coincidir con las facturas y comprobantes de pago.

*-Documento soporte con no obligados a facturar:* Es el documento que soporta la compra de un bien o la prestación de un servicio cuando el proveedor es un sujeto no obligado a expedir factura electrónica.

*-Documentos equivalentes vigentes:* Los documentos serán electrónicos a partir de la Resolución 000165 de 2023 de la DIAN.

*-Acuse de recibo de factura electrónica:* Es la aceptación mediante una factura del producto o servicio que se está vendiendo. Por medio de este, se confirma que los datos de la factura son correctos y no existe error.

*-Información exógena:* Son las operaciones o transacciones con terceros reportadas por la persona jurídica o persona natural ante la DIAN.

*-RUT:* Es el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar a los sujetos de obligaciones administradas por la DIAN conforme a las normas y reglamentarias vigentes.

*Planilla de seguridad social:* Es un formato inteligente que le permite a todas las personas (independientes, madres comunitarias, servicio doméstico, taxistas, contratistas y empresas) pagar sus aportes al Sistema de la Protección Social.

**\*\*\*Análisis de los costos**

Con respeto a la medición de los costos de acuerdo con su importe en libros y sus bases fiscales la norma no prevé el cálculo del impuesto diferido. Se presenta diferencias en las ficciones y presunciones fiscales previstas en el Estatuto Tributario y los valores registrados en libros de contabilidad y; en las excepciones o exclusiones del artículo 59 ET, que establece que algunos costos, aunque devengados contablemente, generarán diferencias y su reconocimiento fiscal se hará en el momento en que lo determine el estatuto tributario.

TABLA 6. GASTOS

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
<p><b>6.1 Gastos operativos</b> Es un gasto relacionado con las operaciones principales de la entidad, este tipo de gasto es el primero que se muestra en el estado de ganancias y pérdidas.</p>	-Sección 30. Conversión de la moneda extranjera.	-Artículo 105 ET. Realización de las deducciones para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> No se presentan diferencias entre el tratamiento contable y tributario.			
<p><b>6.2 Intereses y gastos financieros</b> Son los que se producen como costes por la financiación ajena o por el cobro de servicios de entidades financieras.</p>	-Sección 31. Hiperinflación.	-Consejo Técnico de la Contaduría Pública, concepto 024078 del 18 de agosto de 2022. Costos por préstamos y gastos financieros.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> Los costos financieros en las NIIF para las pymes tienen el mismo tratamiento contable y tributario con excepción de los dispuesto en el artículo 118.1 del ET.			
<p><b>6.3 Transacciones con financiación implícita</b></p>	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 105 ET. Realización de la deducción para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> Aplica el mismo comentario que para el costo.			
<p><b>6.4 Deducciones por variación del valor razonable</b></p>	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 105 ET. Realización de la deducción para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> Aplica el mismo comentario que para el costo			
<p><b>6.5 Deducciones por provisiones y pasivos estimados asociados a monto o fechas inciertas</b></p>	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 105 ET. Realización de la deducción para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> Aplica el mismo comentario que para el costo			
<p><b>6.6 Deducciones originadas por la actualización de pasivos estimados o provisiones</b></p>	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 105 ET. Realización de la deducción para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> Aplica el mismo comentario que para el costo.			
<p><b>6.7 Deducciones por deterioro del valor de los activos</b></p>	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 105 ET. Realización de la deducción para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> Aplica el mismo comentario que para el costo.			
<p><b>6.8 Deducciones generadas por el otro resultado integral</b></p>	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 105 ET. Realización de la deducción para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> Aplica el mismo comentario que para el costo.			
<p><b>6.9 Deducciones por aplicación del método de la participación</b></p>	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 105 ET. Realización de la deducción para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> Las pérdidas por el reconocimiento del método de participación no tienen efecto fiscal.			

Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
6.10 Impuesto sobre la renta y complementarios	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 105 ET. Realización de la deducción para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> El gasto contable registrado por la provisión del impuesto sobre la renta corriente no es deducible, como tampoco lo será el resultado del impuesto diferido en resultados.			
6.11 Penalidades y multas	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 105 ET. Realización de la deducción para los obligados a llevar contabilidad.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> Los gastos contables por concepto de multas o penalidades se registran el periodo en que se devenguen (si existe una expectativa razonable de que vayan a ocurrir). Para efectos fiscales y en términos generales, las penalidades y multas tributarias no serán deducibles. Para otro tipo de penalidades, se tendrá que analizar su carácter, entre otros elementos, si es sancionatorio, y definir su deducibilidad.			
6.13 Gastos por atenciones a clientes, proveedores y empleados	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 107.1 ET. Limitación de deducciones.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> Los gastos (en algunos casos costos) devengados contablemente por dichos conceptos están limitados a 1 % de los ingresos netos fiscales y efectivamente realizados.			
6.14 Gastos por prestaciones sociales, seguridad social	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 109 ET. Deducción de cesantías pagadas. -Artículo 110. ET. Deducción de cesantías consolidadas. -Artículo 115.1 ET. Deducciones para prestaciones sociales, aportes parafiscales e impuestos.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> La deducción se realizará cuando consideren devengados contablemente y cumplan con otros requisitos exigidos por las normas tributarias.			
6.15 Gastos por impuestos diferentes al impuesto de renta	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 115.1 ET. Deducciones para prestaciones sociales, aportes parafiscales e impuestos.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> La deducción se presenta en el momento del pago de la mayoría de los casos. El impuesto de industria y comercio puede ser considerado como un descuento tributario (hasta 2022), lo que puede variar el registro contable. El efecto en resultado de los impuestos se registra en el momento del devengo.			
6.16 Gastos financieros	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 33.1 ET. Tratamiento tributario de instrumentos financieros medidos a costo amortizado. -Artículo 117 ET. Deducción de intereses. -Artículo 118.1 ET. Subcapitalización. -Artículo 124.1 ET. Otros pagos no deducibles.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> Los gastos financieros pueden ser registrados de acuerdo con diferentes normas (intereses implícitos, instrumentos financieros, arrendamientos financieros). Para efectos tributarios, se deberán aplicar varias normas, como el efecto contable del método del costo amortizado, y las limitaciones fiscales propias, como la subcapitalización, la tasa de interés, etc.			



Elementos de los estados financieros y del impuesto de renta	Normas NIIF para las pymes	Marco normativo	Prueba documental de la contabilidad
6.17 Gastos por donaciones	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 125 ET. Incentivo a la donación del sector privado en la red nacional de bibliotecas públicas y biblioteca nacional.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> La baja en cuenta del activo donado se registra en la contabilidad en el momento de su devengo. Para efectos fiscales, dependiendo de la entidad receptora de la donación, la misma puede ser un gasto deducible (por un mayor valor del bien donado) o un descuento tributario o un gasto no deducible.			
6.18 Gastos de depreciación	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 128 ET. Deducción por depreciación.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> En la determinación del gasto por depreciación, usualmente se encuentran diferencias en entre el valor contable fiscal. Las bases de depreciación pueden ser diferentes (por ejemplo, mediciones al valor razonable). Las tasas de depreciación contables pueden estar limitadas por las tasas del artículo 137 ET. Para efectos contables, la depreciación de un activo inicia cuando esté disponible para su uso y el método a utilizar estará ligado a la forma o patrón en que se consuman los beneficios económicos del activo (NIC 16, sección 17).			
6.19 Gastos por amortización	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 142 ET. Deducción de inversiones.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> El periodo de amortización de los intangibles e inversiones para efectos contables se establece, en términos generales, tomando en cuenta la vida útil del activo. Para efectos fiscales, la amortización anual no podrá exceder el 20 % o, en otros casos, como en los activos intangibles provenientes de combinaciones de combinaciones de negocio y que cumplan con los requisitos para ser amortizados en el tiempo en que se espera obtener rentas por su uso, limitado al 20 %.			
6.20 Gastos por deudas de difícil cobro	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 145 ET. Deducción de deudas de dudoso o difícil cobro.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> Mientras que para efectos fiscales la deducción por deudas de difícil cobro (provisión de cartera) está limitada en su cálculo, teniendo en cuenta la edad de las cuentas por cobrar para efectos contables, el gasto por provisión de cartera involucra otros conceptos como el valor del dinero en el tiempo o el concepto de pérdidas esperadas.			
6.21 Diferencia en cambio	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 124.1 ET. Otros pagos no deducibles. -Artículo 288 ET. Ajustes por diferencia en cambio.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> Para efectos fiscales, solo tiene efecto la diferencia en cambio realizada. El gasto por diferencia en cambio en operaciones con algunas vinculadas del exterior y, cuando no corresponde compra de mercancías o deudas a entidades financieras, puede ser no deducibles (ver levantamiento de la limitación general en el artículo 260.8 del ET). Para efectos contables, el reconocimiento de la diferencia, en cambio, se determina comparando la tasa de cambio a la fecha del reconocimiento inicial y la tasa de cambio de la fecha del cierre del periodo.			
6.22 Gastos por arrendamiento	-Sección 3. Presentación de los estados financieros.	-Artículo 127.1 ET. Utilidad en la enajenación de inmuebles.	-Documentos comunes a todos los gastos**.
<i>Análisis:</i> Para efectos fiscales, los gastos por arrendamiento dependerán de si se trata de arrendamiento financiero u operativo. En el primero, el gasto corresponderá a la parte del canon que corresponde a interés o costo financiero, mientras que, en el segundo caso será el valor del canon. Para efectos contables, la NIIF 16 o la sección 20 (pymes) pueden determinar el registro como arrendamiento financiero u operativo. En términos generales, es posible considerar que el valor del costo financiero en un arrendamiento financiero para efectos contables y fiscales no varía, o no significativamente.			

\*Normas comunes y relevantes a todos los gastos

-Artículo 85 ET. No deducibilidad de los costos originados en pagos realizados a vinculados económicos no contribuyentes.

-Artículo 104 ET. Realización de las deducciones para los no obligados a llevar contabilidad.

-Artículo 106 ET. Valor de los gastos en especie.

- Artículo 107 ET. Las expensas necesarias son deducibles.
- Artículo 107.1 ET. Limitación de deducciones.
- Artículo 108 ET. Los aportes parafiscales son requisito para la deducción de salarios.
- Artículo 109 ET. Deducción de cesantías pagadas.
- Artículo 110 ET. Deducción de cesantías consolidadas.
- Artículo 111 ET. Deducción de pensión de jubilación e invalidez.
- Artículo 112 ET. Deducción de provisión para el pago de futuras pensiones.
- Artículo 113 ET. Como se determina la cuota anual deducible de la provisión.
- Artículo 114 ET. Deducción de los aportes.
- Artículo 114.1 ET. Exoneración de aportes.
- Artículo 115 ET. Deducción de impuestos pagados y otros.
- Artículo 115.1 ET. Deducción para las prestaciones sociales, aportes parafiscales e impuestos.
- Artículo 116 ET. Deducción de impuestos, regalías y contribuciones pagados por los organismos descentralizados.
- Artículo 117 ET. Deducción por intereses.
- Artículo 118 ET. El componente inflacionario no es deducible.
- Artículo 119 ET. Deducción de intereses sobre préstamos educativos Icetex y para adquisición de vivienda.
- Artículo 120 ET. Limitación del pago de regalías por concepto de intangibles.
- Artículo 121 ET. Deducción de gastos en el exterior.
- Artículo 122 ET. Limitación de deducción de costos y gastos en el exterior.
- Artículo 123 ET. Requisitos para su procedencia.
- Artículo 124 ET. Los pagos a la casa matriz son deducibles.
- Artículo 137 ET. Limitación a la deducción por depreciación.
- Artículo 145 ET. Deducción de deudas de dudoso o difícil cobro.
- Artículo 177.2 ET. No aceptación de costos y gastos.
- Artículo 195 ET. Deducciones cuya recuperación constituyen renta líquida.
- Artículo 512.1 ET. Impuesto nacional al consumo.
- Artículo 616 ET. Requisitos de la factura de venta.
- Principio de realización de gastos. Sentencia 2000-1029 del 3 de julio de 2002, C.P. Germán Ayala Mantilla.
- Principio de que todo ingreso genera un gasto. Sentencia 2002-00738 del 23 de diciembre de 2005, C.P. María Inés Ortiz Barbosa.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública, concepto 036743 del 05-12-2022. Tratamiento contable de los gastos diferidos o pagador por anticipado.
- DIAN, concepto 906175 del 10-08-2022. Procedimiento tributario–Retención en la fuente. Obligación de expedir factura electrónica de venta. Reembolso de gastos.

**\*\*Documentos comunes a todos los gastos**

*-Factura electrónica de venta:* Se emite por la venta de bienes o servicios y debe cumplir con los requisitos establecidos por la DIAN. Debe ser validada por el receptor antes de ser aceptada como documento válido para la retención en la fuente.

*-Factura de venta:* La factura comercial de venta es un documento que el vendedor entrega al comprador y contiene, además de los datos generales de los soportes de contabilidad, la descripción de la mercancía vendida o servicios prestados, los fletes e impuestos que se causen y las condiciones de pago.

*-Reembolso de caja menor:* Es un soporte en el cual se relacionan los gastos efectuados y pagados del dinero de caja menor en un periodo determinado, el cual debe reintegrarse para completar el fondo fijo.

*-Nota de contabilidad:* Es el documento que se prepara con el fin de registrar las operaciones que no tienen un soporte contable específico, como es el caso de los asientos de corrección, ajustes y cierre.

-*Comprobante diario de contabilidad*: Es un documento que debe elaborarse previamente al registro de cualquier operación y en el cual se indicará el número, fecha, origen, descripción y cuantía de la operación, así como las cuentas efectuadas con el asiento. A cada comprobante se anexarán los documentos que lo justifiquen.

-*Factura de venta de mercancías a crédito*: El vendedor elabora la factura en original y copias, de acuerdo con su política contable.

-*Contratos*: Los contratos que demuestran la adquisición o disposición de activos financieros son fundamentales para respaldar las transacciones.

-*Certificaciones*: Estos documentos respaldan la propiedad de los activos financieros, lo que es esencial para demostrar la titularidad de los mismos.

-*Orden de compra*: Son documentos que respaldan la intención de incurrir en gastos. Estos deben coincidir con las facturas y comprobantes de pago.

-*Documento soporte con no obligados a facturar*: Es el documento que soporta la compra de un bien o la prestación de un servicio cuando el proveedor es un sujeto no obligado a expedir factura electrónica.

-*Nómina electrónica*: Es un soporte electrónico de pago donde se establecen los costos, deducciones o impuestos descontables, derivados de la realización de pagos por relación laboral, legal o reglamentaria

-*Acuse de recibo de factura electrónica*: Es la aceptación mediante una factura del producto o servicio que se está vendiendo. Por medio de este, se confirma que los datos de la factura son correctos y no existe error.

-*Información exógena*: Son las operaciones o transacciones con terceros reportadas por la persona jurídica o persona natural ante la DIAN.

-*RUT*: Es el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar a los sujetos de obligaciones administradas por la DIAN conforme a las normas y reglamentarias vigentes.

-*Planilla de seguridad social*: Es un formato inteligente que le permite a todas las personas (independientes, madres comunitarias, servicio doméstico, taxistas, contratistas y empresas) pagar sus aportes al Sistema de la Protección Social (pagos parafiscales).

-*Reporte de conciliación fiscal*: Se presenta diferencias en las ficciones y presunciones fiscales previstas en el Estatuto Tributario y los valores registrados en libros de contabilidad y; en las excepciones o exclusiones del artículo 105 ET, que establece que algunos gastos, aunque devengados contablemente, generarán diferencias y su reconocimiento fiscal se hará en el momento en que lo determine el estatuto tributario.

\*\*\**Análisis*: Con respecto a la medición de los gastos de acuerdo con su importe en libros y sus bases fiscales la norma no prevé el cálculo del impuesto diferido.

*Documentos equivalentes vigentes*: Los documentos serán electrónicos a partir de la Resolución 000165 de 2023 de la DIAN.

Desde el punto de vista fiscal, se requerirá conocer el efecto de los tratamientos contables y su registro con los estados financieros para poder determinar si las normas fiscales permiten que el tratamiento contable tenga incidencia fiscal o si las normas en el Estatuto Tributario indican o exigen un tratamiento diferente. Adicionalmente, el conocimiento de los estados de resultados de cada entidad y el procedimiento de ajuste para llegar a la renta gravable (resultado fiscal) determinan los efectos tributarios en la distribución de las utilidades a los socios o accionistas. Por lo anterior, no solamente son importantes para la entidad que reporta sino para sus dueños. No hay que dejar de lado a otros usuarios de la información financiera, como las autoridades fiscales, que se interesan en el proceso para la determinación de la renta gravable y para ello han reglamentado obligaciones de conciliación (control de detalle, anexo 2516) que les permitan recibir información detallada del proceso de ajuste fiscal (Legis, 2022).

## Conclusiones

El régimen probatorio tributario en Colombia se rige por los fundamentos constitucionales y el marco legal, que es interdisciplinario y se mantiene vigente, pero está en permanente construcción. Por ello, requiere actualización para que se ajuste a la realidad económica de las empresas y de esta manera evitar posiciones divergentes que son la base de los resultados esperados en el futuro tanto doctrinal, jurisprudencial como investigativo.

Las pruebas documentales para el reconocimiento de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos se fundamentan en la contabilidad bajo NIIF. Adicionalmente, se deben cumplir normas de carácter tributario con aspectos formales que cada vez se hacen más exigentes para los contribuyentes por el desarrollo de la tecnología.

La contabilidad constituye plena prueba a favor del contribuyente si se lleva en debida forma y de acuerdo con las normas de contabilidad y de información financiera aceptadas en Colombia.

En los debates tributarios basados en discusiones que giren en torno a la contabilidad, se concluye que se pueden derivar múltiples causales de nulidad del acto administrativo, considerando que la regulación de este mecanismo es múltiple y que comprende exigencias desde su conservación, emisión, origen, soporte documental y relevación a través de los informes financieros.

Las diferencias que surgen entre la aplicación de las ficciones o presunciones tributarias y las mediciones de activos, pasivos, ingresos, gastos y costos, de acuerdo con las normas de contabilidad, le corresponderán al contribuyente identificarlas, clasificarlas, reconocerlas y, lo más importante, documentarlas. De esta forma podrá aportar medios de prueba auténticos y veraces en los procesos de discusión que se presenten frente a la administración tributaria con respecto al impuesto sobre la renta y complementario.

Las principales distancias entre la base contable y la base fiscal son las mediciones diferentes del costo histórico contemplada en el Estatuto Tributario, tales como el valor razonable, los deterioros, los intereses implícitos, el valor presente, el valor neto de realización, entre otros. La contabilidad y las liquidaciones tributarias serían más prácticas si se utiliza una sola base de medición.

## Referencias

- Ayala Vela, H. (2001). *Efectos de la firma del revisor fiscal. Prueba contable y responsabilidad*. Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Bravo Arteaga, J. (2023). *Nociones fundamentales de derecho tributario* (4.ª ed.). Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero.

- Cardozo Isaza, J. (1979). *Pruebas judiciales*. Temis.
- Cermeño Cristancho, C. D. (2021). *Derecho contencioso administrativo*. Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero.
- Cermeño Cristancho, C. D. (2022). *Sentencias de unificación*. Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero.
- Corredor Alejo, J. (2020). *El impuesto de renta en Colombia*. Hache.
- Espasa. (1999). *Diccionario jurídico*. Espasa-Calpe.
- Estatuto Tributario [ET]. (2023). (8.<sup>a</sup> ed.) PWC.
- Godoy Fajardo, J. P. (2021). Requisitos, excepciones y limitaciones para la deducción de erogaciones relacionadas con la actividad productora de renta, a propósito de la sentencia de unificación 21329 de 2020 del Consejo de Estado. En C. Rozo Gutiérrez (Ed.), *Desafíos de la tributación empresarial* (pp. 59-73). Instituto Colombiano de Derecho Tributario y Aduanero.
- Gudiño Dávila, E. C. (1999). *Contabilidad 2000* (3.<sup>a</sup> ed.). McGraw-Hill Interamericana.
- Legis. (2022). *Guía para la declaración de renta*. Legis.
- Lozano Rodríguez, E. (2021). *Estudios interdisciplinarios de la tributación*. Universidad de los Andes–Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Medellín Becerra, C. (2023). *La interpretatio iuris y los principios generales del derecho* (2.<sup>a</sup> ed.). Legis.
- Moya Moreno, L. (2015). *Manual de políticas contables en la aplicación de NIIF para las pymes*. Legis.
- Norma NIIF para las Pymes. (2015). IFRS.
- Parra Quijano, J. (1998). *Manual de derecho probatorio*. Librería del Profesional.
- Piza Rodríguez, J. S. (2017). *Reflexiones sobre la jurisprudencia y doctrina tributaria*. Universidad Externado de Colombia.

Salas, M. (2021). Prueba contable. En C. Cermeño Cristancho (Ed.), *Derecho contencioso administrativo*. Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

Whittingham García, E. (2011). *Las pruebas en el proceso tributario* (2.<sup>a</sup> ed.). Temis.

Zornoza Pérez, J. (2006). La prueba en el derecho tributario. En *Trigésimas jornadas colombianas de derecho tributario*. ICDT.

Artículo recibido el 01 de abril de 2024.

Aprobado por par 1 el 3 de mayo de 2024.

Aprobado por par 2 el 19 de julio de 2024.