



Bogotá, 2 de diciembre de 2010

A NUESTROS CLIENTES Y OTROS AMIGOS

Referencia: Algunos puntos a tener en cuenta para asegurar un adecuado cierre contable y fiscal al 31 de diciembre de 2010.

Por considerarlo de interés y ante la proximidad del cierre de las operaciones al 31 de diciembre de 2010 en las compañías y demás negocios, citamos algunos controles y procedimientos que podrían ser aplicados para asegurar que la información financiera con corte a esa fecha, y que es base para la determinación del impuesto de renta, distribución de dividendos o participaciones a los socios o accionistas en las asambleas o juntas de socios de febrero o marzo de 2011, sea razonable y confiable. Es importante observar que algunos puntos que a continuación citamos fueron tratados ampliamente en nuestro seminario que sobre el tema dictamos el pasado 28 y 29 de noviembre de 2010:

1. Efectivo en bancos:

a) Análisis de las conciliaciones bancarias con corte a diciembre de 2010, identificando partidas pendientes de registro contable, como: gastos por comisiones bancarias e intereses y rendimientos financieros. Por otro lado consignaciones de clientes pendientes de aplicar, las cuales afectan el saldo de las cuentas por cobrar clientes. Lo anterior afecta la información exógena a suministrar por los deudores por créditos activos al 31 de diciembre de 2010, de acuerdo con lo señalado en la Resolución 8660 del 2 de agosto de 2010.

b) Solicitar certificados a las entidades financieras donde se poseen las cuentas corrientes o de ahorro, de los rendimientos financieros causados en el período y las retenciones en la fuente practicadas; en igual forma el gravamen a los movimientos financieros retenido en el año 2010, que servirá de prueba para solicitar la deducción del 25% de este valor retenido.

2. Activos y pasivos en moneda extranjera:

Análisis de la diferencia en cambio causada mensualmente por la vigencia 2010; de conformidad con el DR 2649/93, si al final de cada mes como resultado de ajustar los saldos en moneda extranjera, resulta un gasto se debe registrar en forma independiente como gasto; si al final el resultado es ingreso, se registrará como ingreso financiero. La Superintendencia de Sociedades, ha determinado por circular que no es viable netear la diferencia en cambio, debe registrarse el ingreso y el gasto en forma independiente.

Como resultado de la revaluación del peso frente al dólar en los meses del año 2010 generó ingreso por diferencia en cambio.



De acuerdo con la Resolución 8660 de 2010, que reglamentó la preparación de la información exógena con destino a la DIAN para el año 2010, el ingreso y gasto financiero por diferencia en cambio se informará por cada tercero del exterior que la generó.

3. Acciones y aportes poseídos en sociedades:

De acuerdo con la Circular 05 de 1.998 de la Superintendencia de Sociedades, si las acciones y aportes no cotizan en bolsa o su cotización es baja, se deben ajustar contablemente al valor intrínseco contable al 31 de diciembre de 2010; como resultado de este ajuste se registrará una provisión o valorización. Si las acciones presentan un índice de cotización medio o alto, se deben ajustar al valor de cotización en bolsa; como resultado de este ajuste se registrará una provisión o valorización. Estos valores para las compañías obligadas a aplicar métodos de valoración de acuerdo con lo que establezca la respectiva entidad de control, constituye valor patrimonial en aplicación del artículo 272 del E.T.

Si las compañías poseen inversiones en subordinadas, se deben registrar por el método de participación patrimonial, para este propósito se requieren estados financieros de las subordinadas al 31 de diciembre del año 2010 y 2009, para determinar las variaciones a las diferentes cuentas del patrimonio y reconocer un superávit por el método de participación o un ingreso por el método de participación, en el caso de las utilidades generadas por la subordinada en el año 2010. Importante observar que la DIAN reconoce a raíz del pronunciamiento de la Superintendencia de Sociedades y Superintendencia de Valores (hoy fusionada con la Superintendencia Financiera), que el método de participación no es un método de valoración, razón por la cual las inversiones en subordinadas se declaran por el costo fiscal en aplicación del artículo 272 del E.T.

Para soportar los dividendos recibidos en el año, se deberá solicitar un certificado de los dividendos pagados o abonados en cuenta en el año 2010, en la que se indique los gravables y no gravables de conformidad con el procedimiento establecido por el artículo 48 y 49 del E. T. El certificado que expida la sociedad donde se poseen las inversiones debe incluir como utilidades no gravadas, como resultado de la deducción de las inversiones en activos reales productivos en el año 2009, de conformidad con lo establecido por el artículo 158-3 del E.T. Sobre la parte gravada de los dividendos y participaciones la compañía que distribuye el dividendo debió practicar retención del 20% o 33%, para los socios o accionistas obligados a presentar declaración de renta o no, respectivamente. En el caso de los socios o accionistas extranjeros la retención es del 33%.

Si las compañías enajenaron acciones que constituyeron activos fijos y fueron poseídas dos años o más, la utilidad fiscal que se obtenga (precio de venta menos costo fiscal), se grava en forma separada de la renta ordinaria como ganancia ocasional. Si hay pérdidas ocasionales en la venta de acciones y aportes, estas no son deducibles de las ganancias ocasionales.



4. Derechos fiduciarios:

Solicitar un certificado al 31 de diciembre del valor contable y fiscal de los derechos fiduciarios y el rendimiento o utilidades generadas, retenciones en la fuente practicadas. El saldo contable de estos derechos debe quedar ajustado al 31 de diciembre al valor certificado por la Fiduciaria. En algunos casos el valor fiscal de los derechos fiduciarios puede diferir del contable en razón a que los activos y pasivos que conforman estos derechos para su determinación del valor patrimonial deben observarse las reglas contenidas en el estatuto tributario.

Por lo anterior el mencionado certificado, debe indicar el valor contable y el valor fiscal de los derechos fiduciarios.

5. Inventarios:

Analizar si las compañías presentan castigos los cuales son deducibles en la medida en que se pruebe su destrucción o pérdida mediante actas, en las que se indique la razón de la pérdida; el valor deducible de conformidad con el artículo 64 del E. T, no debe exceder del 3% de valor del inventario inicial, más el valor de las compras en el año 2010. Como la mencionada norma condiciona la aceptación como deducción de los castigos se debe probar que efectivamente los inventarios se destruyeron o se perdieron como sería un video o un certificado de revisor fiscal o contador público.

6. Cartera:

Para la cartera originada con clientes en desarrollo del objeto social y que hayan generado renta, se debe evaluar previamente la cartera para determinar si existe alguna que no es posible su recuperación; en este caso se podría castigar contra el estado de resultados. Es recomendable aparte del acta del organismo competente en la compañía o entidad para autorizar estos castigos y dejar como soporte el concepto del abogado que está tramitando judicialmente el cobro de que no es posible su recuperación. Cuando se castigue cartera debe quedar registrada contablemente al 31 de diciembre para que sea aceptado como deducción.

Por otro lado es conveniente clasificar la cartera por las siguientes edades para propósitos de aplicar uno de los dos métodos establecidos por el DR 187/75, como es la provisión individual o general, en los siguientes porcentajes; se seleccionará la que represente una mayor deducción.

<u>Vencimiento</u>	<u>Provisión general</u>	<u>Provisión individual</u>
Corriente	0%	0%
Más de 3 meses y 6 meses	5%	0%
Más de 6 meses y un año	10%	0%
Más de un año	15%	33%

La provisión fiscal que se determine, al menos debe quedar registrada contablemente para que sea deducible fiscalmente.



De conformidad con la Resolución 8660 del 2 de agosto de 2010, que reglamentó la información exógena por el año 2010 con destino a la DIAN, la provisión de cartera que se determine fiscalmente al 31 de diciembre, se deberá suministrar por deudor, lo que implica elaborar un movimiento de la provisión por cada deudor.

Se debería confirmar con base en los saldos a octubre o noviembre de 2010, los saldos de los deudores permitiendo identificar diferencias con relación a los registros contables y establecer si se requieren ajustes contables al cierre.

Para facilitar el suministro de la información exógena con destino a la DIAN relacionada con ingresos y deudores, es conveniente revisar la base de datos de los clientes, en cuanto al NIT, nombre o razón social, dirección, país de residencia o domicilio. En el caso de los clientes del exterior sean o no vinculados económicos a la compañía, como éstos requieren ser informados en su totalidad sin importar la cuantía en los ingresos y créditos activos, es conveniente confirmar si en el país de residencia cuentan con un número, código o clave de identificación fiscal, el cual se suministrará en la información exógena por el año 2010. En caso de no contar con este, se utilizará la opción de asignar un NIT empezando por el número 444444001, variando en una unidad hasta el 444449000.

7. Propiedades Planta y Equipo:

Análisis del movimiento del año 2010, para identificar adiciones y ventas y/o retiros:

a) En el caso de las adiciones si hay inversiones en activos fijos reales productivos, los cuales de conformidad con el artículo 158-3 del E. T, dan una deducción del 30% del valor invertido en el año, así correspondan a activos que al 31 de diciembre estén en construcción. Los activos que son objeto de la deducción anterior, para propósitos fiscales sólo podrán depreciarse por el sistema de línea recta. Artículo 158-3 del E.T.

Importante observar que el proyecto de Ley que actualmente cursa en el Congreso de la República y próximo a ser ley de la República, se elimina esta deducción a partir del 1 de enero de 2011.

b) Ventas en el año para determinar si los activos se poseyeron por dos años o más, caso en el cual la utilidad fiscal obtenida después de imputar como renta líquida por recuperación la depreciación fiscal acumulada a la venta, es ganancia ocasional y se gravará por separado de la renta ordinaria como ganancia ocasional. Si los activos se poseyeron menos de dos años, la utilidad obtenida después de imputar como renta por recuperación de deducciones la depreciación acumulada a la venta, es renta ordinaria.

Verificar que se haya causado la retención sobre el precio de venta, bien sea practicada por el comprador o por el mecanismo de autorretención en el caso de que el vendedor sea autorretenedor, calificado como tal por la DIAN.

Para los activos vendidos en el año 2010, determinar cuáles fueron objeto de la deducción del 40% o 30% en el año de adquisición; en este caso se generará una renta líquida por recuperación de deducciones, por la deducción no causada, calculada en forma



proporcional por el tiempo de vida útil que le restaba al activo hasta quedar totalmente depreciado. Tener en cuenta en el cálculo de la provisión de renta al cierre.

c) Establecer si las tasas aplicadas contablemente para depreciar los activos son diferentes a las utilizadas para propósitos fiscales; en el caso en que las tasas fiscales sean superiores a las contables, se debe contabilizar una depreciación diferida débito; en caso contrario depreciación diferida crédito. En igual forma reconocer un impuesto diferido crédito o débito a la tasa del 33%, por constituir una diferencia temporal deducible o gravable, de acuerdo con el DR 2649/93, NIC 12 y FAS 109.

Cuando la depreciación fiscal sea superior a la registrada contablemente, se debe contemplar en el proyecto de distribución de utilidades del año 2010 a consideración de la asamblea de accionistas o junta de socios en febrero o marzo de 2011, la constitución de una reserva no distribuible del 70% sobre el mayor valor.

d) Para los activos adquiridos en el año 2010, iguales o inferiores a \$1.228.000, se podrán depreciar en el mismo año sin consideración a la vida útil. Artículo 6 del DR 3019/89.

e) Determinar mediante inspección física que activos se encuentran obsoletos o en mal estado, podría depreciarse el saldo que resta por depreciar, de acuerdo con el artículo 129 del E. T. Se requiere dejar en un acta la explicación de que los activos fueron abandonados por inadecuados y concepto de un perito o del proveedor del activo de las razones por las cuales este se encuentra obsoleto.

f) Análisis de mejoras y adiciones a los activos en el año, las cuales de acuerdo con el artículo 64 del DR 2649/93, si alargan la vida útil o mejoran la productividad del bien, se registrarán contablemente como mayor valor del activo, caso contrario se registrarán como costo o gasto.

g) Actualización de los avalúos técnicos a los activos que conforman las Propiedades, Planta y Equipo, para ajustar el último valor registrado en libros mediante una provisión o valorización. Este avalúo debe ser realizado por un perito reconocido por la Lonja de Propiedad Raíz. Inciso 9 del artículo 64 del DR 2649/93.

8. Cargos diferidos:

Los cargos diferidos deben corresponder a inversiones que pueden ser asociadas a ingresos futuros de acuerdo con el DR 2649/93. Para su amortización observarse lo siguiente:

De conformidad con el artículo 143 del E. T, pueden amortizarse en un término no inferior a cinco años, salvo que se demuestre por la naturaleza o duración del negocio, la amortización deba hacerse en un plazo inferior, es el caso de: Software; tres años, mejoras a inmuebles arrendados; término del contrato.

En este rubro verificar que se haya reconocido el impuesto diferido débito sobre las provisiones no deducibles que constituyen diferencia temporal a la tasa del 33%. Artículo 67 del DR 2649/93.



Importante observar que las adiciones de cargos diferidos en el año 2010, se identificarán por tercero en la información exógena con destino a la DIAN de acuerdo a la Resolución 8660 de agosto 30 de 2010, al igual que el valor de las amortizaciones realizadas en el año.

Es conveniente preparar un movimiento en el año tanto del activo como de las amortizaciones por el año 2010, verificando el período de amortización.

9. Pasivos:

a) Obligaciones financieras; solicitar certificados a las entidades financieras del saldo al 31 de diciembre, intereses causados en el año.

b) Consolidación de prestaciones sociales por empleado (cesantías, intereses, vacaciones y prestaciones extralegales), indicando; saldo al 31 de diciembre del año 2009, valores causados en el año 2010, valores pagados en el año 2010 y saldo al 31 de diciembre de 2010. Los saldos al final del año deben quedar ajustados en la contabilidad.

c) Cálculo global de aportes parafiscales (Sena, ICBF y Cajas) y los previstos en el régimen de seguridad social, sobre los diferentes conceptos que constituyen salario en los términos de la ley laboral, y registrados como costo o gasto al 31 de diciembre más los descansos remunerados. El aporte necesario debe compararse con el registrado como costo o gasto y realizarse el ajuste con cargo a resultados y tenerse en cuenta en el aporte a realizar por el mes de diciembre de 2010, en enero de 2011.

Importante observar que mediante concepto 42747 de mayo 27/09, la DIAN ha determinado que los aportes parafiscales y de seguridad social son deducibles para el impuesto de renta, los efectivamente pagados en el año sin que para el efecto se supedite la procedencia de los mismos a la correspondencia con el año por el cual se efectúan.

Para la información exógena se reportan los aportes parafiscales y de seguridad social (EPS, ARP y pensiones) pagados por el año 2010, en el formato 1001 en el concepto 5010.

d) Para el caso de los proveedores, cuyas facturas no se alcanzan a recibir en la fecha prevista para el cierre constituir un pasivo estimado. En el 2011 cuando estas se reciban se registrarán con cargo a este pasivo estimado; en ese momento se causarán el IVA descontable y las retenciones. Para la declaración de renta del año 2010 por corresponder a costos y gastos por servicios prestados o bienes suministrados en el 2010, constituirán costo o deducción y pasivo fiscal de este año.

e) Observar si la compañía tiene depreciación diferida débito, que se haya registrado al 31 de diciembre el impuesto diferido crédito a la tasa del 33% sobre esta depreciación.

f) Realizar cálculo del impuesto de renta al 31 de diciembre, incluye los impuestos diferidos. El impuesto corriente debe cruzarse con los anticipos y retenciones; si arroja saldo a favor se registrará en el activo.



g) Determinar si los pasivos estimados registrados en el grupo 26, tiene la probabilidad de ser exigibles, de no ser así deben revertirse. En el caso de pleitos obtener confirmación con abogados para determinar la necesidad de ajustar el pasivo estimado.

10. Otros aspectos:

a) Determinación del cálculo del porcentaje fijo de retención aplicar a los empleados durante el primer semestre del año 2011, el cual debe realizarse sobre los pagos recibidos por los trabajadores por el período diciembre 1 de 2009 a noviembre 30 de 2010.

b) Elaboración de un cronograma de actividades, que contemple información necesaria, responsables y fechas de entrega para asegurar el adecuado proceso de la elaboración de la información exógena y declaración de renta del año 2010. Los plazos para presentar la información exógena de este año de acuerdo con la Resolución 8660 se redujeron en un mes para los que no son grandes contribuyentes. Los vencimientos empiezan a partir del 24 de marzo de 2011; para los grandes contribuyentes empiezan el 25 de abril de 2011 y los obligados únicamente a reportar retenciones en la fuente practicadas en el año 2010 empiezan el 16 de febrero de 2011.

c) Elaboración del calendario de las obligaciones tributarias a cumplir por las compañías en el año 2011, atendiendo a los nuevos plazos que se fijen; incluye el cálculo del impuesto de patrimonio sobre el patrimonio líquido al 1 de enero de 2011 y pago de las dos primeras cuotas del impuesto de patrimonio del año 2011, de acuerdo con la Ley 1370 de 2009.

d) Contar al cierre contable, con el estudio de precios de transferencia, en transacciones con vinculados del exterior, para determinar su efecto en la rentabilidad de la compañía y en el impuesto de renta a registrar al 31 de diciembre.

Importante observar que la Ley 1370 de 2009, respecto a las deudas que constituyen patrimonio propio para las sucursales, filiales, subsidiarias de la casa matriz del exterior o filiales o subsidiarias de la misma en el exterior si corresponden por pasivos diferentes a importación de bienes o mercancías y que no originen costos o deducciones para las compañías en Colombia, a partir del año 2010 no podrán ser tomados como pasivo fiscal así se sometan al régimen de precios de transferencia.

e) Realizar un análisis y depuración de las transacciones con personas o entidades del exterior, las cuales de acuerdo con la Resolución 8660 de 2010, que reglamentó la información exógena con destino a la DIAN, requieren informarse por cada tercero del exterior, sin importar la cuantía y si son vinculados o no al informante. Por otro lado confirmar si los terceros del exterior poseen en el país de residencia o domicilio, número, código o clave de identificación fiscal, que deberá ser suministrado en los formatos establecidos para los diferentes conceptos. Incluye, créditos activos, pasivos, saldos de cuentas corrientes y de ahorro, inversiones, pagos o abonos en cuenta que constituyen costo o deducción, ingresos y socios o accionistas.



f) En el caso de los pagos o abonos en cuenta que constituyen costo o deducción y los que no se soliciten como costo o deducción, realizados con terceros residentes o domiciliados en Colombia, requieren ser informados por tercero en el año 2010, cuando el valor acumulado en el año sea igual o superior a \$500.000. En el caso de pagos directos e indirectos a empleados requieren ser informados cuando el valor acumulado por los diferentes conceptos sea igual o superior a \$10.000.000. Resolución 8660 del 30 de agosto 2010 de la DIAN.

g) Para el caso del IVA no descontable por proporcionalidad y que es registrado en una cuenta de gasto nominada como tal y deducible, se reportará en la información exógena con destino a la DIAN por el año 2010 por tercero.

h) Registro y actualización de las cuentas de orden fiscales al 31 de diciembre de 2010, en las cuales se reflejarán las diferencias entre el patrimonio contable y fiscal, utilidad contable y fiscal de los años que fiscalmente se encuentran sujetos a revisión por parte de las autoridades fiscales, incluye las correspondientes al año 2010 y pérdidas fiscales y excesos de renta presuntiva que podrás compensar las compañías o entidades en los próximos años.

i) Actualizar y revisar la base de datos de los proveedores disponible en las compañías, para determinar si el NIT, apellidos y nombres o razón social, direcciones, país de residencia o domicilio, corresponden con el RUT. En el caso de los proveedores del exterior se debe confirmar si en el país de residencia o domicilio, poseen un número, código o clave de identificación fiscal, para suministrarlo en la información exógena del año 2010, con destino a la DIAN.

j) Cuando la compañía es subsidiaria o filial de una compañía del exterior, determinar el impuesto diferido de acuerdo con las normas internacionales de contabilidad (NIC 12 si la entidad reporta a una matriz europea, o FAS 109 si la entidad reporta a una compañía estadounidense). Elaborar papeles de trabajo de las diferencias de activos y pasivos bajo normas internacionales y los valores fiscales, para establecer las diferencias y si estas constituyen diferencia temporal, sobre las cuales originará impuesto diferido débito o crédito. Para el reconocimiento del impuesto diferido activo, se debe contar con proyecciones financieras de los próximos años, que permitan establecer si el impuesto se revertirá.

k) Informar mediante una circular a los proveedores sobre la fecha programada para el cierre contable del fin de año, en la cual se advierta a los mismos de que hasta esa fecha se adquirirán o contratarán bienes o servicios soportados con facturas o documentos equivalentes con vigencia 2010.

Los anteriores puntos constituyen una referencia a los procedimientos que deben observarse en cada una de las cuentas que componen los estados financieros y variarán dependiendo del objeto social de las compañías o entidades.



Cordialmente,

Nelson Pardo
Pardo y Pulido Asociados Ltda