

OFICIO N° 001543
05-02-2016
DIAN

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina
Bogotá, D. C.
100208221-000076

Señor
MANUEL RICARDO SALGADO PINZÓN
Gerente
(ESU) Empresa para la Seguridad Urbana
Calle 16 N° 41 - 210 Ed. La Compañía Av. El Poblado
Medellín

Referencia: Radicado 026382 del 02/07/2015

Tema Procedimiento Tributario

Descriptor Normas Internacionales de Información Financiera

Fuentes formales Estatuto Tributario artículos 16, 437-2; Ley 1314 de 2009 artículo 12; Ley 1607 de 2012 artículo 165; Decreto 2548 de 2014 artículos 1º y 2º; Decreto 3022 de 2013 artículo 3º; Contaduría General de la Nación resoluciones 354, 355 y 356 de 2007 y 414 de 2014

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

Mediante el radicado de la referencia solicitan aclarar si las previsiones contenidas en el Decreto 2548 de 2014 aplican a las entidades del sector público, específicamente a una Empresa Industrial y Comercial del Estado, pues el consultante considera que no se observa indicación alguna en el reglamentario referente a estas.

Sobre el particular se considera:

Señala el artículo 2º que la Ley 1314 de 2009, por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento, que esta aplica **a todas las personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad**, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de

la preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento.

Por su parte, el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 consagra la inalterabilidad de las bases fiscales de las partidas que se incluyan en las declaraciones tributarias, durante los cuatro años siguientes a partir de la fecha en la cual los estados financieros se preparan con base en el nuevo marco técnico normativo:

Artículo 165. Normas contables. Únicamente para efectos tributarios, las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables, continuarán vigentes durante los cuatro (4) años siguientes a la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), con el fin de que durante ese período se puedan medir los impactos tributarios y proponer la adopción de las disposiciones legislativas que correspondan.

En consecuencia durante el tiempo citado, las bases fiscales de las partidas que se incluyan en las declaraciones tributarias continuarán inalteradas. Asimismo, las exigencias de tratamientos contables para el reconocimiento de situaciones fiscales especiales perderán vigencia a partir de la fecha de aplicación del nuevo marco regulatorio contable.

Atendiendo a la norma citada y a los considerandos del Decreto 2548 de 2014, se tiene que este expidió con el fin de brindar seguridad jurídica y dotar a la DIAN con las herramientas necesarias para que pueda adelantar la medición del impacto tributario de la implementación de las NIIF en Colombia, para lo cual el reglamentario parte de la base que los contribuyentes obligados a llevar contabilidad determinan la mejor forma en la que administrarán las diferencias que surjan entre el reconocimiento de los hechos económicos bajo los nuevos marcos técnicos normativos y las bases fiscales (sistema de registros obligatorios o libro tributario).

Los anteriores planteamientos hacen necesario determinar a quién aplica el Decreto 2548 de 2014, con el fin de resolver el problema jurídico planteado en la consulta en relación a la posibilidad de aplicar las previsiones contenidas en dicho decreto a una empresa estatal y de manera específica a una Empresa Industrial y Comercial del Estado.

En ese sentido la inalterabilidad de las bases fiscales, a que se refiere el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012, aplica a los contribuyentes obligados a llevar contabilidad, los cuales en los términos del artículo 2 del Estatuto Tributario son aquellos sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial.

Esto significa que estas previsiones también cobijarán a las empresas estatales contribuyentes, respecto de las cuales la Contaduría General de la Nación (en adelante CGN) ha integrado al Régimen de Contabilidad Pública el marco técnico a través de una estrategia de convergencia de la regulación

contable pública hacia Normas Internacionales de Información (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP).

Tratándose de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, se tiene que estas son contribuyentes del impuesto de renta, por disposición del artículo 16 del Estatuto Tributario. Igualmente respecto de su calidad de responsables del impuesto sobre las ventas este Despacho ha interpretado que independientemente de que sean entidades de derecho público o privado, serán responsables del impuesto sobre las ventas quienes realicen los hechos previstos en la ley como generadores del impuesto y son agentes retenedores en los términos del artículo 437-2 ibídem.

Así las cosas, a las Empresas Industriales y Comerciales del Estado también aplica la inalterabilidad de las bases fiscales dada su calidad de contribuyentes y en ese sentido también el Decreto 2548 de 2014, más aún cuando se consulta su artículo 2º y se encuentra que este dispone que las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables se entienden hechas, entre otros, a los planes únicos de cuentas correspondientes a la CGN, tal como se observa a continuación:

Artículo 2º. *Bases fiscales.* Las bases fiscales son aquellas determinadas con base en las disposiciones fiscales y todas las remisiones a las normas contables. Así, para efectos de lo dispuesto en el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 y durante los plazos señalados en el artículo anterior, todas las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables, se entenderán hechas para efectos tributarios a los Decretos 2649 de 1993 y 2650 de 1993, los planes únicos de cuentas según corresponda a cada Superintendencia o **a la Contaduría General de la Nación**, las normas técnicas establecidas por las superintendencias vigentes y aplicables a 31 de diciembre de 2014 o aquellas normas técnicas expedidas por la Contaduría General de la Nación vigentes y aplicables a 31 de diciembre de 2014, según sea el caso.
(Se resalta)

Ahora bien, es importante establecer el término con el que cuentan estos contribuyentes, para efectos de lo dispuesto en el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012, pues el artículo 1º del Decreto 2548 de 2014 no las menciona expresamente.

Con esta finalidad este Despacho analizará como la CGN ha desarrollado el proyecto de modernización de la regulación contable pública, aplicable a las empresas estatales y su incorporación como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública, así como el cronograma de aplicación.

En este punto la CGN en virtud de las funciones constitucionales y legales asignadas, mediante Resoluciones 354 y 355 de 2007 adoptó el Régimen de Contabilidad Pública y definió su ámbito de aplicación, así como el Plan General de Contabilidad Pública. También a través de la resolución 356 de

2007, adoptó el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública (compuesto por el Catálogo General de Cuentas, los Procedimientos Contables y los Instructivos Contables), aplicado por los organismos y entidades que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores.

Por disposición del artículo 12 de la Ley 1314 de 2009 *“por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia”* las diferentes autoridades con competencia sobre entes privados o públicos deberán garantizar que quienes participen en un mismo sector económico sean homogéneas, consistentes y comparables y que para el logro de este objetivo, las autoridades de regulación y de supervisión obligatoriamente coordinarán el ejercicio de sus funciones.

En ese sentido la CGN, ha desarrollado el proyecto de modernización de la regulación contable pública aplicable a las empresas estatales, a partir de las Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera (NIIF), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad - *International Accounting Standards Board (IASB)*, que contiene la política de regulación contable pública, contempla la definición de los siguientes tres (3) modelos de contabilidad:

- a) Modelo de contabilidad para entidades de gobierno;
- b) Modelo de contabilidad para empresas no emisoras de valores o que no captan ni administran ahorro del público, y
- c) Modelo de contabilidad para empresas emisoras de valores o que captan o administran ahorro del público.

Igualmente la Resolución 743 de 2013 incorpora como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo dispuesto en el anexo del Decreto Nacional número 2784 de 2012 para las siguientes entidades:

- a) Empresas que sean emisoras de valores y cuyos valores se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE);
- b) Empresas que hagan parte de un grupo económico cuya matriz sea emisora de valores y esta tenga sus valores inscritos en el RNVE;
- c) Sociedades fiduciarias;
- d) Negocios fiduciarios cuyo fideicomitente sea una empresa pública que cumpla las condiciones establecidas en los literales a), b), f), g) y h);
- e) Negocios fiduciarios cuyos títulos estén inscritos en el RNVE y su fideicomitente sea, directa o indirectamente, una o más empresas públicas;
- f) Establecimientos bancarios y entidades aseguradoras;
- g) Fondos de garantías y entidades financieras con regímenes especiales, sean o no emisores de valores;
- h) Banco de la República.

Esta resolución también especifica que las empresas públicas distintas de las señaladas anteriormente deben aplicar lo dispuesto en la Resolución número 414 del 8 de septiembre de 2014, a través de la cual la CGN incorpora como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública, el Marco Conceptual y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos para las empresas con las siguientes características:

- Que no coticen en el mercado de valores.
- Que no capten ni administren ahorro del público.
- Que hayan sido clasificadas como empresas por el Comité Interinstitucional de la Comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas según los criterios establecidos en el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas.

En criterio de este Despacho el referido marco resultaría aplicable para el caso de una Empresa Industrial y Comercial del Estado, interpretación que se basa además en la caracterización que emite el CGN para aquellas empresas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan ni administran ahorro del público:

(...)

Las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, se caracterizan porque **no emiten instrumentos de deuda o patrimonio y si lo llegan a hacer, dichos instrumentos no se negocian en un mercado de valores; estas empresas tampoco captan o administran recursos que provienen de terceros**, es decir, no actúan en calidad de bancos, cooperativas de crédito, compañías de seguros, intermediarios de bolsa, fondos de inversión o bancos de inversión.

Estas empresas también se caracterizan porque, teniendo en cuenta su naturaleza organizacional, **poseen formas particulares o regímenes jurídicos, económicos y sociales diferentes de los del gobierno en general. Además, se caracterizan porque son entidades que tienen la facultad de contratar en su propio nombre; tienen capacidad financiera y operativa para ejecutar actividades; venden y/o prestan servicios de lo cual obtienen beneficios o recuperan el costo total en el curso normal de su operación; no dependen generalmente de una financiación continua e indefinida por parte del Gobierno** nacional, departamental, municipal o distrital, para permanecer como un negocio en marcha; y son controladas por una entidad del sector público.

(...)

(Se resalta)

Sin perjuicio de lo señalado, es tarea del peticionario confirmar con la CGN si esta resolución aplica a su caso.

La Resolución 414 de 2014 contempla un cronograma de aplicación del marco normativo, que comprende tres períodos a saber: preparación obligatoria, transición y aplicación:

Preparación obligatoria	Transición	Aplicación
Desde la fecha de publicación de la resolución 414 de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2014.	Entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2015.	1º de enero y el 31 de diciembre de 2016.
Las empresas dieron continuidad a las actividades de preparación para la implementación del marco normativo.	Las empresas siguen utilizando, para todos los efectos legales, el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública. Simultáneamente, preparan información de acuerdo con el nuevo marco normativo.	La contabilidad se llevará, para todos los efectos, bajo el nuevo marco normativo. A 31 de diciembre de 2016, las empresas presentarán los primeros estados financieros comparativos con sus respectivas notas bajo el nuevo marco normativo.

En ese sentido, el Decreto 2548 de 2014 cuando remite a bases fiscales (determinadas con base en las disposiciones fiscales y todas las remisiones a las normas contables) contempla el Régimen de Contabilidad Pública adoptado por la CGN, razón por la cual es posible concluir que las previsiones contenidas en este decreto sí aplican para una Empresa Industrial y Comercial del Estado.

Al atender este cronograma se tiene que, para las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables continuarían vigentes durante los cuatro (4) años siguientes, en el período comprendido entre el 1º de enero de 2016 y culmina el 31 de diciembre de 2019.

Lo anterior igualmente resulta de aplicación para las empresas a que se refiere el artículo 2º de la Resolución número 743 expedida por la CGN el 17 de diciembre de 2013 cuyo período de aplicación es el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2015, evento en el cual las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables continuarían vigentes durante los cuatro (4) años siguientes, en el período comprendido entre el 1º de enero de 2015 y culmina el 31 de diciembre de 2018.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN:

<http://www.dian.gov.co> siguiendo los íconos: “Normatividad” – “Técnica” y seleccionando los vínculos “doctrina” y “Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

El Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E),

Pedro Pablo Contreras Camargo.

Publicado en D.O. 49.796 del 24 de febrero de 2016.