

## **LEONARDO VARÓN GARCÍA**

Contador Público

[leovarong@yahoo.com](mailto:leovarong@yahoo.com)

- Contador Público Universidad Surcolombiana (Neiva), Magister en Contabilidad y Auditoría de Gestión, con especializaciones en Contabilidad Financiera Internacional, y Revisoría Fiscal y Auditoría Externa.
- Capacitador en temas de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), NIIF para PYMES, Normas Internacionales de Auditoría (NIA), Normas Internacionales de Contabilidad Para el sector Público (NICSP) y temas relacionados con el impuesto sobre la renta y complementarios.
- Experiencia en empresas del sector portuario, logístico, constructoras, entidades sin ánimo de lucro, empresas de servicios públicos, telecomunicaciones, comercializadoras, entidades de gobierno, combustibles, entre otras.

@LeonardoVaronG1

<https://www.facebook.com/leonardo.varongarcia/>

<https://www.instagram.com/leovarong/>

[https://www.linkedin.com/public-profile/settings?trk=d\\_flagship3\\_profile\\_self\\_view\\_public\\_profile](https://www.linkedin.com/public-profile/settings?trk=d_flagship3_profile_self_view_public_profile)

<https://www.youtube.com/@leonardovarongarcia6980>

## 2. Efectivo

Clase de activo	Valor patrimonial del activo
Cuentas corrientes	_____ (artículo 268 del E.T.)
Cuentas de ahorros	_____ (artículo 268 del E.T.)
Cuentas bancarias en el exterior	_____ _____ _____ (artículo 269 del E.T.)

Dentro de las recomendaciones relacionadas con las partidas conciliatorias, tenemos lo siguiente:

Partida conciliatoria	Consideración de registro
Consignaciones sin identificar en bancos (abonos de clientes)	
Consignaciones sin identificar en bancos (anticipos de clientes)	
Cheques girados y no cobrados	
Cheques girados a terceros, pendientes de entrega (en custodia)	

**Ejemplo sobre cuentas mantenidas en el exterior:** Un contribuyente, mantiene una cuenta en el exterior en una Banco en la ciudad de Miami (USA), con las siguientes condiciones:

Banco	Detalle	Moneda extranjera USD	Valor contable	TRM efectos fiscales	Valor fiscal
Saldo Banco Miami	Cuenta No 425662	112.654	\$ 541.888.271	Varios	_____

El valor contable se ha determinado de multiplicar, el saldo en dólares por la TRM de cierre. El valor fiscal se ha determinado tomando los movimientos débito de la cuenta usando una metodología similar al de primeras en entrar primeras en salir - PEPS, de acuerdo con lo siguiente:

Movimientos	Monto de la transacción en USD	Valor para el cálculo fiscal	Tasa de cambio	Valor fiscal
Movimiento débito 15 de diciembre de 2022	65.345			
Movimiento débito 8 de junio de 2022	13.478			
Movimiento débito 13 de abril de 2022	76.543			
<b>Total</b>				

En este caso, se deberá declarar el saldo en moneda extranjera por \$  que corresponde al saldo en dólares por las TRM de las últimas fechas de las transacciones en las cuales se ha consignado valores en dicha entidad financiera.

### 3. Inversiones en instrumentos de patrimonio (acciones) que cotizan en bolsa

Las inversiones en instrumentos de patrimonio que cotizan en un mercado de valores, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios su valor patrimonial se determina de conformidad con su costo fiscal (artículo 272 del E.T.).

El costo fiscal de dichas acciones corresponderá con lo siguiente:

- Acciones que constituyan activos fijos para el contribuyente.  
\_\_\_\_\_ (artículo 73 del E.T.);
- Cuando el contribuyente tuviere dentro de su patrimonio acciones de una misma empresa cuyos costos fueren diferentes, deberá tomar como costo de enajenación el promedio (art. 76 del E.T.);

A través del siguiente ejemplo observaremos el tratamiento del valor patrimonial sobre acciones poseídas que cotizan en la Bolsa de Valores de Colombia:

Empresa donde se mantiene la inversión	Precio de compra	Valor de mercado	Valor intrínseco	Valor patrimonial
Ecopetrol	23.456.000	32.456.000	18.654.000	
Isagen	11.456.000	15.654.000	12.765.000	
Fabricato	9.876.000	6.543.000	12.432.000	
Grupo aval preferencial	12.456.000	11.876.000	7.654.000	

### 4. Inversiones entidades (asociadas, negocios conjuntos o subsidiarias)

El costo fiscal de dichas acciones o cuotas partes de interés social, corresponderá con lo siguiente:

- Acciones o cuotas partes, que constituyan activos fijos para el contribuyente.  
\_\_\_\_\_ - artículo 73 del E.T.);
- El costo fiscal de las acciones o cuotas partes de interés social, se encuentra constituida por el costo de adquisición más el reajuste fiscal permitido en el artículo 70 del E.T. el cual por el año actual corresponde con el \_\_\_\_\_ (artículo 1.2.1.17.20. del DUR 1625 de 2016).
- El costo fiscal de las acciones o cuotas partes, está constituido por \_\_\_\_\_ (numeral 6, artículo 74-1 E.T.);
- Las acciones de entidades del exterior se declaran \_\_\_\_\_.
- La prima en colocación de acciones o de cuotas sociales, hace parte \_\_\_\_\_ (artículo 36 E.T.).

### 5. Préstamos a terceros, socios o accionistas, y otras partes relacionadas

Los préstamos a terceros y a partes relacionadas deben observar lo siguiente:

- Los préstamos y cuentas por cobrar a personas naturales o jurídicas del exterior se estiman \_\_\_\_\_

(artículo 269 del E.T.);

- Para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable actual, se presume de derecho que todo préstamo en dinero, cualquiera que sea su naturaleza o denominación, que otorguen las sociedades a sus socios o accionistas, o estos a la sociedad, genera un rendimiento mínimo anual y proporcional al tiempo de posesión \_\_\_\_\_, de conformidad con lo señalado en el artículo 35 del Estatuto Tributario (artículo 1.2.1.7.5. DUR 1625 de 2016);

## 6. Inventarios

El saldo de los inventarios de determina por el juego de inventarios (inventario periódico) o por el sistema de inventario permanente (PEPS o promedio ponderado), para determinar su valor se seguirá lo dispuesto en la técnica contable. – artículo 62 y 65 del E.T.

Los inventarios deben observar las siguientes situaciones (artículo 64 del E.T.):

- El inventario se puede reducir por los faltantes de inventarios de fácil destrucción o pérdida, hasta en \_\_\_\_\_ de la suma del \_\_\_\_\_. Si se demostrare la ocurrencia de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito, pueden aceptarse disminuciones mayores.
- Cuando el costo de los inventarios vendidos se determine por el sistema de inventario permanente, serán deducibles las disminuciones ocurridas en inventarios de fácil destrucción o pérdida, siempre que se demuestre el hecho que dio lugar a la pérdida o destrucción, hasta en \_\_\_\_\_.
- Los inventarios dados de baja por obsolescencia y debidamente destruidos, reciclados o chatarrizados; serán deducibles del impuesto sobre la renta en su precio de adquisición, más los costos directamente atribuibles y costos de transformación en caso de que sean aplicables. Para la aceptación de esta disminución de inventarios se requiere como mínimo \_\_\_\_\_.
- En aquellos eventos en que los inventarios se encuentren asegurados, la pérdida fiscal objeto de deducción \_\_\_\_\_ será \_\_\_\_\_.
- Cuando en aplicación de los casos previstos en este artículo, genere algún tipo de ingreso por recuperación, se tratará como \_\_\_\_\_.

El costo de los inventarios (por venta de bienes y prestación de servicios) incluye lo siguiente<sup>1</sup>:

Contribuyente	Costo de los inventarios
Obligados a llevar contabilidad	
No obligados a llevar contabilidad	

<sup>1</sup> Artículo 66 del E.T.

## 7. Activos Biológicos

	<b>Activos biológicos productores (artículo 92 y 93 del E.T.)</b>
Característica	
Composición	
Tratamiento tributario	
Mediciones a valor razonable	
Depreciación	
Vida útil	
Costo del activo	

Los activos biológicos consumibles tendrán el siguiente tratamiento tributario:

	<b>Activos biológicos consumibles (artículo 92 y 94 del E.T.)</b>
Característica	
Composición	
Tratamiento tributario	
Mediciones a valor razonable	
Depreciación	

## 8. Propiedad, planta y equipo y propiedades de inversión

Las propiedades, planta y equipo y propiedades de inversión pueden declararse de acuerdo con las siguientes alternativas:

<b>Tratamiento fiscal</b>	<b>Contribuyentes obligados a llevar contabilidad</b>	<b>Contribuyentes no obligados a llevar contabilidad</b>
Artículo 69 del E.T.		

Tratamiento fiscal	Contribuyentes obligados a llevar contabilidad	Contribuyentes no obligados a llevar contabilidad
Artículo 70 del E.T.- reajuste fiscal		
Artículo 72 del E.T.- avalúo catastral como costo		
Artículo 73 del E.T.- ajuste de bienes raíces que sean activos fijos de personas naturales		

**Las propiedades de inversión** corresponden con inmuebles que se tiene para arrendar a terceras personas o para efectos especulativos (apreciación de valor a través del paso del tiempo).

Las propiedades de inversión, de conformidad con la sección 16 de la NIIF para las PYMES, se miden por su valor razonable con cambios en resultados, no obstante, para efectos fiscales, deberá observarse lo siguiente:

- El valor por el cual se declara la propiedad de inversión es para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad,  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ 2<sup>o</sup>
- Aunque contablemente puede existir un ingreso o un gasto por la variación del valor razonable, este ingreso o gasto \_\_\_\_\_;

<sup>2</sup> Tomado del artículo 69 del Estatuto Tributario

- Contablemente no son objeto de depreciación, si su medición es a valor razonable, no obstante, para efectos fiscales \_\_\_\_\_;

## 9. Activos adquiridos a través de contratos de arrendamiento financiero

Cuando se trate de inmuebles adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero o leasing, retroarriendo o lease-back, de acuerdo con lo previsto en el artículo

\_\_\_\_\_, el costo de enajenación para el arrendatario adquirente será el determinado \_\_\_\_\_.

Respecto de los inmuebles adquiridos a través de contratos de leasing habitacional, estos deben declararse en la respectiva declaración como un activo por el

\_\_\_\_\_, y un pasivo \_\_\_\_\_.

Un contribuyente que suscribe un contrato de leasing financiero deberá declarar dicho contrato

Los contratos de retroarriendo o lease-back se tratará para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios

## 10. Intangibles

El valor patrimonial de los bienes incorporeales concernientes a la propiedad industrial, literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, plusvalía, derechos de autor, otros intangibles e inversiones adquiridos a cualquier título, se estima por su costo de adquisición demostrado, más cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto menos las amortizaciones concedidas y la solicitada por el año o período gravable (artículo 279 del E.T.).

Tipo de activos	Tratamiento fiscal
Intangibles adquiridos de forma separada	(art 74 del E.T.).
Intangibles adquiridos como parte de una combinación de negocios	a) En la compra de acciones o cuotas o partes de interés social  b) En el caso de las fusiones y escisiones gravadas, surge la plusvalía y corresponde a la diferencia entre el valor de enajenación y el valor patrimonial neto de los activos identificables enajenados.

Tipo de activos	Tratamiento fiscal
	<p>c) En el caso de adquisición de un establecimiento de comercio, la plusvalía corresponde a la diferencia entre el valor de enajenación del establecimiento y el valor patrimonial neto de los activos identificables del establecimiento.</p> <p>d) Si entre los activos identificables identificados, existen activos intangibles formados por parte del enajenante, en los casos de los literales b) y c) de este artículo, el costo fiscal</p> <p style="text-align: right;">. (art 74 del E.T.)</p>
Intangibles originados por subvenciones del Estado	<p>El costo fiscal de los activos intangibles originados en subvenciones del Estado estará integrado</p> <p style="text-align: right;">. (art 74 del E.T.)</p>
Intangibles originados en la mejora de bienes objeto de arrendamiento operativo	<p>El costo fiscal de estos activos corresponde</p> <p style="text-align: right;">. (art 74 del E.T.)</p>
Intangibles formados internamente	<p>El costo fiscal de los activos intangibles generados o formados internamente para los obligados a llevar contabilidad . (art 74 del E.T.)</p>
Gastos de investigación, desarrollo e innovación	<p>El costo fiscal está constituido por</p> <p style="text-align: right;">. (art 74-1 del E.T.)</p>

Tratándose de contribuyentes no obligados a llevar contabilidad el artículo 75 del E.T. menciona que “*el costo fiscal de los bienes incorporales formados por los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad, concernientes a la propiedad industrial, literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, derechos de autor y otros intangibles,*

\_\_\_\_\_” lo que no aplica para los obligados a llevar contabilidad.

## 12. Pasivos (deudas)

Para que un pasivo pueda ser reconocido como tal en la declaración de renta del contribuyente debe tenerse en cuenta lo siguiente:

- A \_\_\_\_\_ conservar \_\_\_\_\_ los \_\_\_\_\_ documentos \_\_\_\_\_ (art. 283 y 632 del E.T.);
- Los contribuyentes que no estén obligados a llevar libros de contabilidad solo podrán solicitar los pasivos \_\_\_\_\_ (art 283 y 770 del E.T.);
- Los \_\_\_\_\_ pasivos \_\_\_\_\_ deben \_\_\_\_\_ estar \_\_\_\_\_ respaldados \_\_\_\_\_ por \_\_\_\_\_ documentos \_\_\_\_\_ (art 283 del E.T.);

- El valor de los pasivos en moneda extranjera (cuentas por pagar a proveedores, por servicios, préstamos bancarios) se estiman \_\_\_\_\_ (art 285 del E.T.);
- Las provisiones y pasivos contingentes según lo define la técnica contable, \_\_\_\_\_ (art 286 del E.T.);
- Los pasivos laborales en los cuales el derecho no se encuentra consolidado en cabeza del trabajador (pasivos laborales por quinquenios y otros de largo plazo), \_\_\_\_\_ (art 286 del E.T.);
- El pasivo por impuesto diferido, \_\_\_\_\_ (art 286 del E.T.);
- En las operaciones de cobertura y de derivados \_\_\_\_\_ (art 286 del E.T.);
- Los pasivos que tienen intereses implícitos para efectos del impuesto sobre la renta se reconocerán por \_\_\_\_\_ (art 287 del E.T.);
- Los pasivos que por efecto de la adopción por primera vez del marco técnico normativo contable ya no sean reconocidos como tales, deberán \_\_\_\_\_ (art 289 del E.T.);

### 13. Realización de ingresos para obligados a llevar contabilidad

Para los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad, los ingresos realizados fiscalmente son los ingresos devengados contablemente en el año o período gravable (artículo 28 del E.T.).

Aunque la intención de la norma tributaria es asimilar muchos ingresos tributarios con el marco de información financiera, en los siguientes casos se presentarán diferencias:

Tipo de ingreso	Tratamiento tributario respecto de la realización del ingreso
Dividendos y participaciones.	
Venta de inmuebles	

<b>Tipo de ingreso</b>	<b>Tratamiento tributario respecto de la realización del ingreso</b>
Transacciones con financiación implícita	
Ingresos por el método de la participación	
Ingresos por variación del valor razonable	
Recuperación de provisiones	
Recuperación de deterioro acumulado	
Programas de fidelización (millas, puntos, premios)	
Ingresos con contraprestación variable	
Otro resultado integral	

A Partir del primero de enero de 2023, mediante Decreto 1670 de 2021 las quienes que cumplan los siguientes requisitos pueden pertenecer al grupo 3 y aplicar las normas de información financiera para microempresas.

- Entidades y personas naturales que no tengan inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos o asociadas; o que no presenten estados financieros consolidados, o que no tengan planes de beneficios posempleo por beneficios definidos, y que tengan ingresos inferiores a:

<b>Sector</b>	<b>UVT</b>	<b>Pesos</b>
Manufacturero		
Servicios		
Comercio		
Otros		

Fuente: Artículo 2.2.1.13.2.2. Rangos para la definición del tamaño empresarial. (Decreto 1074 de 2015)

#### 14. ¿Cuándo se entienden realizados los costos y deducciones para un obligado a llevar contabilidad?

Un costo o gasto es deducible cuando se cumplen los preceptos del artículo 107 del E.T., o cuando la norma lo permite de forma expresa. Sin embargo, algunos casos especiales se presentarán al momento de aplicar los marcos normativos de información financiera:

Tipo de deducción	Tratamiento tributario respecto de la realización del costo
Transacciones con financiación implícita	
Deducciones por variación del valor razonable	
Deducciones por provisiones y pasivos estimados asociados a monto o fechas inciertos	
Deducciones originadas por la actualización de pasivos estimados o provisiones	
Deducciones por deterioro de valor de activos	
Deducciones generadas por el otro resultado integral	
Deducciones por aplicación del método de la participación	
Impuesto sobre la renta y complementarios	
Penalidades y multas	
Impuestos asumidos de terceros	
Costos por provisiones asociadas a obligaciones de monto o fecha inciertos (desmantelamiento, restauración y rehabilitación)	
Costos de préstamos relacionados con activos aptos	

#### 15. Ingresos en contratos de construcción (art. 200 E.T.)

Para las actividades de servicios de construcción se aplicarán las siguientes reglas:

- Los ingresos, costos y deducciones del contrato de \_\_\_\_\_;
- El método de grado de realización exige **elaborar al comienzo de la ejecución del contrato** \_\_\_\_\_ y atribuir en cada año o período gravable \_\_\_\_\_. La diferencia entre la parte del ingreso así calculada y los costos y deducciones efectivamente realizados, constituye la renta líquida del respectivo año o período gravable;
- Al terminar la ejecución del contrato deben hacerse los ajustes \_\_\_\_\_;
- El presupuesto del contrato debe estar **suscrito por** \_\_\_\_\_;

**16. Ejemplo: Venta de activos fijos considerados como ganancia ocasional, por parte de un no obligado a llevar contabilidad que no deprecia sus activos.**

Un contribuyente, adquiere una bodega en marzo 4 de 20x1 por valor de \$250.000.000, en septiembre 15 de 20x9 decidió venderlo a un tercero por valor de \$450.000.000. En el periodo gravable 20x8 la bodega tenía un avalúo catastral base del impuesto predial por valor de \$400.000.000. En la declaración de renta del periodo gravable 20x9, se presentará la siguiente situación:

Ingreso por la venta de la bodega  
 Costo fiscal del activo vendido (avalúo catastral)  
**Utilidad en la venta del activo fijo**

<b>Ganancia ocasional</b>	Ingresos por ganancias ocasionales en el país y del exterior		
	Costos por ganancias ocasionales		
	Ganancias ocasionales no gravadas y exentas		
	<b>Ganancias ocasionales gravables</b>		

**17. Ejemplo: Venta de activos fijos considerados como ganancia ocasional, por parte de un obligado a llevar contabilidad que deprecia sus activos (bodega).**

Un contribuyente, adquiere una bodega en marzo 4 de 20x1 por valor de \$250.000.000, en julio 12 de 20x9 decidió venderlo a un tercero por valor de \$450.000.000. Por el periodo gravable 2021 el avalúo catastral base del impuesto predial del inmueble era de \$400.000.000, la depreciación acumulada de la bodega a la fecha es de \$87.500.000.

En la declaración de renta del periodo gravable 20x9, se presentará la siguiente situación:

	<b>Opción 1</b>	<b>Opción 2</b>
Ingreso por la venta de la bodega		

Costo fiscal del activo vendido		
<b>Utilidad fiscal en la venta del activo fijo</b>		

	<b>Opción 1</b>	<b>Opción 2</b>
Renta líquida por recuperación de deducciones		
Ganancia ocasional		

Como observamos la renta líquida por recuperación de deducciones, corresponderá a las depreciaciones que fiscalmente fueron tomadas como deducibles en periodos anteriores (no es la depreciación acumulada contable, sino la depreciación acumulada fiscal).

		<b>Opción 1</b>	<b>Opción 2</b>
<b>Renta ordinaria</b>	Ingresos brutos		
	Costos y deducciones procedentes		
	<b>Renta Líquida Ordinaria del Ejercicio</b>		
	<b>Pérdida Líquida del Ejercicio</b>		

		<b>Opción 1</b>	<b>Opción 2</b>
<b>Ganancia ocasional</b>	Ingresos por ganancias ocasionales en el país y del exterior (venta, menos la renta por recuperación de deducciones)		
	Costos por ganancias ocasionales		
	Ganancias ocasionales no gravadas y exentas		
	<b>Ganancias ocasionales gravables</b>		

### 18. Ejemplo: Venta de activos fijos considerados como ganancia ocasional (vehículo).

Un contribuyente, adquirió un vehículo de carga en septiembre 6 de 20x1 por valor de \$150.000.000. En noviembre 20 de 20x6 lo vendió a un tercero por valor de \$120.000.000. La depreciación acumulada del vehículo de carga a la fecha es de \$90.000.000.

En la declaración de renta del periodo gravable 20x6 se presentará la siguiente situación:

	<b>Opción 1</b>	<b>Opción 2</b>
Ingreso por la venta del vehículo		
Reajuste fiscal acumulado		
Costo fiscal del activo vendido		
<b>Utilidad en la venta del activo fijo</b>		

	<b>Opción 1</b>	<b>Opción 2</b>
Renta líquida por recuperación de deducciones		
Ganancia ocasional		

Como observamos, no existe ganancia ocasional, debido que la renta líquida por recuperación de deducciones no permitió que existiera algún valor gravado por ganancia ocasional. En la declaración de renta del periodo se presentará lo siguiente:

		Opción 1	Opción 2
Renta ordinaria	Ingresos brutos		
	Costos y deducciones procedentes		
	<b>Renta Líquida Ordinaria del Ejercicio</b>		
	<b>Pérdida Líquida del Ejercicio</b>		

		Opción 1	Opción 2
Ganancia ocasional	Ingresos por ganancias ocasionales en el país y del exterior		
	Costos por ganancias ocasionales		
	Ganancias ocasionales no gravadas y exentas		
	<b>Ganancias ocasionales gravables</b>		

## 19. Supuestos a considerar en la venta de activos fijos

### Determinación de la ganancia o pérdida en venta de activos fijos

- \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ (art. 90 E.T.);

### Para los activos fijos depreciables

- \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ (art. 90 E.T.);

### Precio en venta de inmuebles

- El precio de la enajenación es \_\_\_\_\_ (art. 90 E.T.);
- En el caso de bienes raíces (inmuebles), no se acepta un precio de enajenación \_\_\_\_\_, aunque podría corresponder con un valor comercial superior (art. 90 E.T.);
- En la escritura pública de enajenación las partes deberán declarar, bajo la gravedad de juramento, \_\_\_\_\_ (art. 90 E.T.);

### Precio en venta de acciones o cuotas partes de interés social

- Cuando el activo enajenado sean acciones o cuotas de interés social de sociedades o entidades nacionales que no coticen en la Bolsa de Valores de Colombia o una de reconocida idoneidad internacional,  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ Lo anterior sin perjuicio de la facultad fiscalizadora de la DIAN, en virtud de la cual podrá acudir a los métodos de valoración técnicamente aceptados, como el de flujos descontados a valor presente o el de múltiplos de EBITDA (art. 90 E.T.);

**20. ¿Qué Convenios para evitar la Doble Imposición – CDI existen en la actualidad?**

<b>Ley</b>	<b>Características</b>
Decisión 578 CAN Acuerdo de Cartagena	
Ley 1082 de 2006	
Ley 1261 de 2008	
Ley 1344 de 2009	
Ley 1459 de 2011	
Ley 1568 de 2012	
Ley 1667 de 2013	
Ley 1692 de 2013	
Ley 1668 de 2013	
Ley 1690 de 2013	
Ley 1939 de 2018	
Ley 2004 de 2019	
Ley 2061 de 2020	
Ley 2095 de 2021	