



Modificaciones a la NIC 16 Propiedades Planta y Equipo Productos Obtenidos antes del uso Previsto y su Efecto Fiscal Decreto 938 de 2021

Con la última modificación (enmienda) a la NIC 16 – Propiedades planta y equipo (PPYE), el importe neto por la venta de elementos producidos mientras se prueba el activo antes de que esté disponible para su uso previsto, ya no se contabilizará como menor valor del activo, sino en resultados, como ingreso y costos de su producción.

1. Efectos contables enmienda a la NIC 16

La enmienda a la NIC 16, aprobada en mayo de 2020, por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (*International Accounting Standards Board - IASB*), ha sido introducida en la normatividad colombiana mediante el Decreto 938 del 19 de agosto de 2021, por el cual se modifica el marco técnico de las Normas de Información Financiera para el Grupo 1 (artículo 1, parágrafo 2).

A continuación, resumen de los cambios realizados:

Tema	Modificación
Probar el activo	Consiste en comprobar el <i>desempeño técnico y físico del activo</i> , para que puede usarse en la producción o el suministro de bienes o servicios, para arrendar a terceros o para propósitos administrativos (NIC 16.17.e)
Deducir del activo ingresos netos	Elimina la exigencia de contabilizar como menor valor del activo, el producto (ingresos menos costos) de la venta de artículos producidos mientras se prueba el activo (NIC 16.17.e)
Ingreso por venta de elementos mientras se prueba el activo	Los ingresos se reconocen en resultados según la NIIF 15 - Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes (NIC 16.20A)
Costos elementos producidos antes del uso del activo	Se miden y reconocen aplicando la NIC 2 - Inventarios, que incluye todos los costos derivados de su adquisición, transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales (NIC 16.20A)
Información a revelar	Se revelan los ingresos y costos por venta de elementos antes de que el activo esté listo, SÓLO cuando NO hagan parte de las actividades ordinarias y no se muestren en el estado de resultados. Ingresos de actividades ordinarias, se revela según NIIF 15 y NIC 2 (NIC 16.74A.b)
Aplicación retroactiva	SÓLO para PPYE que están en proceso de preparación para su uso previsto a partir del inicio del primer periodo de aplicación, con efectos acumulados contra ganancias acumuladas u otro componente de patrimonio según proceda (NIC 16.80D)
Vigencia	Según el IASB, a partir del 1 de enero de 2022. Sin embargo, para Colombia el decreto 938 de 2021, indica que rige desde el 1º de enero de 2023, sin habilitar la posibilidad de una aplicación anticipada (Decreto 938 de 2021, artículo 2)

Hacen parte del costo de una PPYE, su precio de adquisición, así como los costos directamente atribuibles a su ubicación en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. Con la modificación realizada, será necesario distinguir del total de costos de adecuación del activo, aquellos que correspondan a los de producción de



elementos para comprobar el desempeño técnico y físico del mismo, para que sean reconocidos en resultados, mientras los demás se contabilizarán como mayor valor del activo.

Para la aplicación por primera vez, en Colombia a partir del 1 de enero de 2023, las PPYE que estén en montaje o construcción a 31 de diciembre de 2022, cuyo importe en libros esté disminuido por las ventas de elementos producidos mientras se haya estado probando el desempeño técnico y físico del activo, deberán ser identificados y realizarse el ajuste para incrementar el valor del activo (neto de ingresos y costos de producción), contra ganancias acumuladas a 1 de enero de 2023, junto con cualquier impuesto diferido que resultare.

2. Efectos tributarios enmienda NIC 16

En materia tributaria, según el artículo 21-1 del Estatuto Tributario, por principio general, para efectos del impuesto sobre la renta, para el caso en análisis, el valor de los activos, ingresos y costos, se determina de conformidad con los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia, cuando la ley tributaria remita expresamente a ellas y en los casos en que ésta no regule la materia. En todo caso, la ley tributaria puede disponer de forma expresa un tratamiento diferente, de conformidad con el artículo 4 de la Ley 1314 de 2009.

El artículo 69 E.T. establece cómo se mide el costo fiscal de los elementos de la propiedad, planta y equipo, indica que lo conforman: el precio de adquisición más los costos directamente atribuibles hasta que el activo esté disponible para su uso.

En párrafo 17 de la NIC 16, antes de su modificación, indica ejemplos de costos atribuibles directamente, entre los que se encuentra el numeral e) "los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente, después de deducir los importes netos de la venta de cualesquiera elementos producidos durante el proceso de instalación y puesta a punto del activo (tales como muestras producidas mientras se probaba el equipo);"

Hasta este punto, una interpretación válida pudiera ser que para efectos fiscales los "costos directamente atribuibles" son los descritos en el párrafo 17 de la NIC 16. Entonces, hasta que inicie la aplicación de la modificación de la NIC 16 en Colombia, para efectos fiscales, hasta el año 2022, los ingresos y costos de elementos antes de que la PPYE esté lista para su uso, continuarán reconociéndose como menor costo fiscal (igual que la contabilidad) y no como ingresos. Otra posible interpretación, es que sólo los costos de producción, son mayor valor del costo, mientras que los ingresos no se disminuirán del costo, por lo tanto, existiría una diferencia entre el reconocimiento contable y fiscal de las PPYE.

Ahora, analicemos lo establecido en el párrafo 2º del artículo 289 E.T.:

ARTÍCULO 289. Adicionado. Ley 1819/2016, Art. 123. Efecto del Estado de Situación Financiera de Apertura (ESFA) en los activos y pasivos, cambios en políticas contables y errores contables.
(...)

PARÁGRAFO 2. En el año o período gravable que entre en vigencia en Colombia una norma de contabilidad, esta tendrá efectos fiscales, si el decreto reglamentario así lo establece y se ajusta a lo previsto en el artículo 4 de la Ley 1314 del 2009.

Dirección

Transversal 5ª N° 45 – 225
Medellín, Colombia

Contacto

Teléfono: (574) 268 22 11

Correo

comercial@contabler.com.co
www.contabler.com.co

Nit

800.015.821-8



Según esta disposición, los decretos que ponen en vigencia las normas contables, deberán indicar los efectos fiscales que dichas normas producen. Si bien el Decreto 938 de 2021 ha sido firmado por el ministro de Hacienda y Crédito Público y por la ministra de Comercio, Industria y Turismo, no indica expresamente si lo allí establecido tendrá o no efectos fiscales.

En este caso, las posibles interpretaciones pudieran ser:

- a) Continuar con el tratamiento tributario basado en las normas contables que estaban vigentes al momento de la expedición de la Ley 1819 de 2016, para este caso, la versión de la NIC 16 en donde el producto (ingresos menos costos) de elementos producidos mientras el activo está siendo probado, se reconocen como menor valor de activo, con efectos fiscales según interpretación particular (deducir o no los ingresos). En este caso, con la modificación a la NIC 16 aplicable a partir del 1 de enero de 2023, se generaría una diferencia con la contabilidad, según el tratamiento asumido.
- b) En virtud del artículo 21-1 E.T., cuando la norma tributaria no disponga un tratamiento diferente, aplican para efectos fiscales, los sistemas de reconocimiento y medición, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables *vigentes en Colombia*, esto es, a partir del 1º de enero de 2023, los ingresos y costos de elementos producidos mientras el activo está siendo probado, se reconocen, contable y fiscalmente, en resultados y no como parte del costo de las PPYE, sin que se generen diferencias de tratamiento contable y fiscal.

Cabe mencionar, que ninguno de los decretos en materia contable, expedidos a partir del año 2017, es decir, posterior a la Ley 1819 de 2016 que incluyó los marcos técnicos normativos contables como base fiscal, han indicado lo exigido por el parágrafo 2º del artículo 289 E.T., por lo que el "limbo" en el entendimiento de si los cambios en las normas contables que han venido siendo incluidos en los decretos, tienen o no efectos fiscales, viene desde siempre.

Medellín, 22 de septiembre de 2021



MARIA YAZMIN OSPINA MEDINA

Socia

yospina@contabler.com.co

Trv 5A 45 225, Medellín – Colombia

Tel: (57) 604 2682211

Contabler www.contabler.com.co

Este documento representa la interpretación del autor sobre el tema expuesto, que se basa en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las normas tributarias, vigentes en Colombia en la fecha de publicación. Lo aquí expresado, no constituye una asesoría, otros profesionales o expertos podrán tener un entendimiento o interpretación diferentes.

Dirección

Transversal 5ª N° 45 – 225
Medellín, Colombia

Contacto

Teléfono: (574) 268 22 11

Correo

comercial@contabler.com.co
www.contabler.com.co

Nit

800.015.821-8