

Bogotá, D.C.,

Señor (a)

| Referencia | |
|-----------------------|--|
| No. del Radicado | 1-2025-007022 |
| Fecha de Radicado | 05 de marzo de 2025 |
| Nº de Radicación CTCP | 2025-0059 |
| Tema | Contabilidad fiscal vs Contabilidad financiera |

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...)

II. INTERROGANTES OBJETO DE CONSULTA

Considerando que las sucursales deben tener contabilidad y revisor fiscal, se consulta y que, independientemente de sus obligaciones contables, la ley fiscal les ordena tener una contabilidad fiscal en la que esté registrado el estudio de atribución, se pregunta:

A. *¿La contabilidad fiscal es una contabilidad diferente a la contabilidad financiera?*

B. *¿Tener dos contabilidades podría generar el riesgo de incurrir en las sanciones por llevar la contabilidad de forma irregular?*

C. *¿La contabilidad fiscal que debe registrar el estudio de atribución (que como se dijo es una construcción hipotética según la OCDE) debe estar suscrita por el revisor fiscal de la sucursal?*

D. *¿Qué formalidades debe contener la contabilidad fiscal? ¿Debe observar esta contabilidad las NIIF aun cuando la norma que obliga a tenerla lo hace sobre la base de la obligación de reflejar el estudio de atribución en dicha contabilidad y bajo metodologías de Precios de Transferencia?*

H. *¿Si no debe observar las NIIF, qué parámetros debe seguir esta contabilidad fiscal y que disposición fija esos parámetros para registrar las diferencias que surjan entre la*

Calle 13 N° 28 – 01 Piso 6 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311
Conmutador (601) 606 7676 – Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: consultasctcp@mincit.gov.co
www.ctcp.gov.co

aplicación de los marcos técnicos normativos contables y las disposiciones del Estatuto Tributario?

I. *¿Es normalmente en la conciliación de utilidad y renta líquida, en donde se registran estas diferencias que surgen entre la aplicación de los marcos técnicos normativos contables y las disposiciones del Estatuto Tributario, y que soportan la información que se registra en la declaración de renta, en donde los ajustes se relacionan con las cuentas y conceptos contables?*

J. *¿Qué formalidades debe contener dicha conciliación de utilidad y renta líquida?*

(...)”

RESUMEN:

La información fiscal no constituye un sistema contable paralelo a la contabilidad financiera. Más bien, implica la aplicación y cumplimiento de las obligaciones tributarias conforme a los marcos normativos en materia fiscal. No obstante, es adecuado que los valores reportados en las declaraciones tributarias sean coherentes y razonables frente a las cifras reflejadas en la contabilidad financiera de la entidad, preparada conforme al Decreto Único Reglamentario DUR 2420 de 2015, y ajustada mediante conciliaciones fiscales de acuerdo con lo dispuesto en el Estatuto Tributario.

El contador público, como garante del cumplimiento normativo, debe velar por la integridad, razonabilidad y trazabilidad de la información fiscal, sin que ello implique la duplicación de libros contables ni la generación de riesgos asociados a posibles irregularidades.

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), en su calidad de organismo permanente de normalización técnica de Normas de Contabilidad, Información Financiera y Aseguramiento de la Información, adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y conforme a las disposiciones legales vigentes, principalmente las contempladas en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009 y los decretos que las desarrollan, procede a dar respuesta a la consulta de manera general, sin pretender resolver casos particulares, en los siguientes términos:

Previamente, es importante precisar que esta respuesta se fundamenta en el ámbito de competencia técnica del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), órgano consultivo y de normalización contable en Colombia, conforme a lo establecido en la [Ley 1314 de 2009](#). No obstante, debe advertirse que, tratándose de aspectos relacionados con la normatividad de la información fiscal y el cumplimiento de obligaciones tributarias, la autoridad competente y con potestad para definir criterios vinculantes en esta materia es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), de conformidad con lo dispuesto en el Estatuto Tributario y en el Decreto Único Reglamentario [DUT 1625 de 2016](#).

Por lo tanto, los conceptos emitidos por el CTCP en este ámbito deben interpretarse como orientaciones técnicas, formuladas dentro del marco de los marcos normativos contables, y con el alcance señalado al final de esta respuesta, sin perjuicio de los criterios de interpretación fiscal que correspondan a la DIAN.

A. ¿La contabilidad fiscal es una contabilidad diferente a la contabilidad financiera?

Sea lo primero determinar que la contabilidad fiscal no existe; en materia fiscal se contempla la información fiscal y esta, no constituye un sistema contable paralelo o independiente de la contabilidad financiera, aunque se diferencia en cuanto a su finalidad, base normativa y usuarios principales.

La contabilidad financiera tiene como propósito registrar, clasificar y resumir las transacciones económicas de una entidad para la elaboración de estados financieros útiles en la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios, empleados, inversionistas actuales o potenciales y demás partes interesadas. Esta contabilidad se desarrolla conforme a los marcos técnicos normativos de contabilidad e información financiera contenidos en el Decreto Único Reglamentario [DUR 2420 de 2015](#), en desarrollo de la [Ley 1314 de 2009](#).

Por su parte, la información (contabilidad) fiscal se basa en la contabilidad financiera, pero introduce ajustes específicos para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias. Su finalidad es determinar correctamente la base gravable de los impuestos, de acuerdo con lo establecido en el Estatuto Tributario y demás disposiciones fiscales. Esto incluye, entre otros, aspectos como: exclusiones de ingresos, costos y deducciones no admitidas fiscalmente, limitaciones a beneficios tributarios y ajustes por normas de precios de transferencias.

Este enfoque está respaldado por el artículo 4º de la [Ley 1314 de 2009](#), el cual establece que las normas contables solo tendrán efectos fiscales cuando así lo disponga

expresamente la legislación tributaria. En caso de incompatibilidad entre las normas contables y fiscales, prevalecerán estas últimas exclusivamente para efectos tributarios.

Dicha norma fue objeto de análisis por la Corte Constitucional en la [Sentencia C-1018 de 2012](#), en la cual se declaró su exequibilidad, indicando que el artículo en mención no vulnera el principio de legalidad tributaria ni el equilibrio de poderes. La Corte sostuvo que el legislador puede establecer una separación clara entre el ámbito contable y el fiscal, y que corresponde a la legislación tributaria definir los casos en los que debe aplicarse una norma contable para efectos fiscales, con el fin de garantizar certeza jurídica y seguridad normativa.

Además, las diferencias entre la contabilidad financiera y la información fiscal deben documentarse mediante instrumentos como la conciliación fiscal, conforme lo establece el artículo 772-1 del [Estatuto Tributario](#). Esta herramienta permite evidenciar los ajustes realizados entre la utilidad contable y la renta líquida gravable, garantizando así la transparencia frente a la administración tributaria.

En consecuencia, la información fiscal no constituye una contabilidad autónoma ni separada, sino que corresponde al resultado de ajustar la contabilidad financiera para efectos tributarios, tal como lo ha señalado la doctrina contable y tributaria. En particular, el concepto DIAN en Oficio 26742 de 2019, señaló lo siguiente:

"... Por consiguiente, este despacho considera que, en atención al sistema de conexión formal entre la contabilidad financiera y la tributación, el tratamiento fiscal de la capitalización de pasivos, por no estar regulado en el E.T., deberá ceñirse al tratamiento aplicable en los nuevos marcos técnicos normativos contables vigentes, materia sobre la cual esta dependencia no ostenta competencia, por lo que debe remitirse al Consejo Técnico de la Contaduría Pública con el fin de que este organismo le brinde una respuesta integral sobre el asunto.

B. ¿Tener dos contabilidades podría generar el riesgo de incurrir en las sanciones por llevar la contabilidad de forma irregular?

La doble contabilidad es el registro en dos libros de las mismas transacciones, pero de manera diferente; se soporta en comprobantes distintos sobre los mismos hechos.

La Sentencia del 10 de octubre de 1991 de la Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, determinó que la doble contabilidad o fraude similar suponen la existencia de una contabilidad destinada a engañar a terceros, la cual puede estar formalmente

llevada conforme a los requisitos legales, pero que resulta ineficaz al ocultar las operaciones verdaderas. Según el magistrado Alberto Ospina Botero, existen dos motivos legales para la ineficacia probatoria de los libros de comercio: la doble contabilidad o fraude similar, y la contabilidad irregularmente llevada.

Según el artículo 74 del [Código de Comercio](#) "habrá doble contabilidad cuando un comerciante lleva dos o más libros iguales en los que registre en forma diferente las mismas operaciones, o cuando tenga distintos comprobantes sobre los mismos actos". No obstante, en el contexto actual, es importante precisar que la información fiscal no constituye un sistema contable paralelo o independiente de la contabilidad financiera, sino que es el resultado de aplicar los ajustes necesarios sobre esta última para efectos tributarios.

Así lo establece el artículo 4º de la [Ley 1314 de 2009](#), al señalar que "únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas".

En el caso de la doble contabilidad, un comerciante puede utilizar varios libros, físicos o electrónicos para representar de forma diferente las mismas transacciones, lo cual constituye una infracción si genera inconsistencias deliberadas o engañosas. Es inadecuado registrar una transacción en dos libros de manera diferente (en valores o conceptos), si ello no obedece a conciliaciones legales entre lo contable y lo fiscal, conforme al artículo 772-1 del [Estatuto Tributario](#).

La contabilidad irregular comprende el incumplimiento de las normas y leyes contables con el fin de engañar o defraudar. En este sentido, llevar una contabilidad (información) fiscal sin la debida conciliación con la contabilidad financiera, o sin cumplir los requisitos legales, puede considerarse como contabilidad irregular, susceptible de sanciones conforme al artículo 655 del [Estatuto Tributario](#).

Será necesario analizar cada situación de forma individual para determinar si constituye o no una mala práctica, ya que pueden existir varios libros que reflejan las mismas transacciones reveladas de manera diferente, o varios libros con el registro de transacciones similares, en los que uno puede representar la realidad y otro no. Esta última situación es inadecuada por contener valores, datos y conceptos no concordantes con la realidad económica.

Por último, las posibles consecuencias que puede enfrentar el comerciante, o quien lleve doble contabilidad, incluyen: multas, pérdida del valor probatorio de los libros contables,

sanciones administrativas y fiscales, cierre del establecimiento de comercio, así como afectaciones graves a su imagen legal, reputacional y financiera.

C. ¿La contabilidad fiscal que debe registrar el estudio de atribución (que como se dijo es una construcción hipotética según la OCDE) debe estar suscrita por el revisor fiscal de la sucursal?

El estudio de atribución, contenido en el artículo 20-2 del [Estatuto Tributario](#), comprende el proceso mediante el cual se imputan o asignan gastos e ingresos a una entidad o establecimiento específico; con la finalidad de determinar la carga tributaria que le corresponde en Colombia. Este estudio se realiza sobre la base del principio de plena competencia (casa matriz y sucursal), de conformidad con las directrices de la OCDE en materia de precios de transferencia, y considera criterios como funciones desempeñadas, activos utilizados, riesgos asumidos y personal involucrado en la obtención de las rentas.

Las personas naturales no residentes y las personas jurídicas o entidades extranjeras con un establecimiento permanente o sucursal en el país, están obligadas a declarar y pagar impuesto de renta y complementarios, exclusivamente por las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional que les sean atribuibles; no declaran sobre la totalidad de las rentas de fuente nacional. Esto implica que la carga tributaria se determina sobre una base atribuida (ingresos y gastos en Colombia) según su actividad económica de la entidad extranjera en el país.

Ahora bien, el revisor fiscal tiene la obligación de verificar que la contabilidad de la sucursal se lleve conforme a la ley, lo cual incluye los registros fiscales y para el caso en desarrollo incluye los registros derivados del estudio de atribución, en tanto estos inciden directamente en la base gravable del impuesto sobre la renta.

Conforme al artículo 207 del [Código de Comercio](#) y al artículo 13 de la [Ley 43 de 1990](#), el revisor fiscal debe cerciorarse de que las operaciones se celebren conforme a los marcos normativos aplicables y que los estados financieros reflejen razonablemente la situación financiera y fiscal de la entidad.

En este sentido, es adecuado y necesario que el revisor fiscal evalúe el estudio de atribución de rentas, y analice y documente los criterios aplicados, así como la razonabilidad de los supuestos, la metodología empleada y los cálculos realizados. Esta revisión forma parte de sus deberes de vigilancia y control, y respalda la razonabilidad de los valores consignados en la declaración de renta, la cual, en muchos casos, debe ser suscrita por el contador público o el revisor fiscal, conforme al numeral 6° del artículo 596 del [Estatuto Tributario](#).

Aunque el estudio de atribución es una construcción técnica e hipotética basada en estándares internacionales y su responsabilidad recae directamente en la administración, su impacto se traduce en registros fiscales concretos, y por tanto, será adecuado para el revisor fiscal de la sucursal verificar, vigilar y soportar con programas de auditoría adecuados la razonabilidad de las cifras, como parte de la evaluación del sistema de control interno y como garantía de transparencia y confiabilidad de la información tributaria.

D. *¿Qué formalidades debe contener la contabilidad fiscal? ¿Debe observar esta contabilidad las NIIF aun cuando la norma que obliga a tenerla lo hace sobre la base de la obligación de reflejar el estudio de atribución en dicha contabilidad y bajo metodologías de Precios de Transferencia?*

La contabilidad (información) fiscal es la rama de la contabilidad que se encarga de la gestión y cumplimiento de las obligaciones tributarias, incluyendo la preparación, presentación y pago de los tributos, de conformidad con las disposiciones fiscales aplicables.

Las características y formalidades de la información fiscal incluyen, entre otros aspectos, el cumplimiento oportuno de los plazos para la presentación de las declaraciones tributarias, el registro adecuado de las transacciones económicas relevantes para efectos fiscales, y la emisión de los comprobantes y soportes fiscales requeridos por la administración tributaria.

Respecto a la presentación de declaraciones fiscales, se debe garantizar el cumplimiento de los plazos establecidos, preparar y presentar las declaraciones fiscales de acuerdo con la periodicidad exigida (mensual, bimestral, anual o según requerimiento específico), diligenciar los formularios oficiales de la DIAN y demás autoridades tributarias, e incluir los soportes y documentación de respaldo correspondiente.

En cuanto al registro contable de las operaciones, la información fiscal debe reconocer e incorporar todas las operaciones económicas de la entidad, llevar un control detallado de los ingresos, costos, gastos y deducciones, incluyendo los ajustes requeridos por la normativa fiscal, como exclusiones, limitaciones y beneficios tributarios. Además, debe soportar documentalmente todas las transacciones y emplear herramientas tecnológicas que faciliten la gestión fiscal.

Es igualmente necesario dar cumplimiento a las disposiciones sobre la aplicación de los marcos técnicos normativos de contabilidad y de información financiera (NIIF), contenidos en el [DUR 2420 de 2015](#), ya que la contabilidad (información) fiscal se construye con base en la contabilidad financiera, aunque su finalidad sea diferente.

También debe llevarse en moneda funcional (pesos colombianos) y en idioma español, realizando los ajustes pertinentes para el reconocimiento de activos y pasivos no monetarios, así como del patrimonio, frente a efectos de inflación o devaluación, cuando aplique.

En lo que respecta a la emisión de comprobantes fiscales, se deben generar documentos válidos, como la factura electrónica, garantizando que cada operación cuente con el soporte requerido para su verificación ante la autoridad tributaria.

Aunque la contabilidad (información) fiscal tiene como finalidad cumplir con los requerimientos tributarios establecidos en el [DUR 1625 de 2016](#), [Estatuto Tributario](#), y demás normas aplicables, esta parte de los registros contables tiene como base la contabilidad financiera elaborada bajo NIIF. En este sentido, los dos informes deben mantener coherencia en sus registros, aunque sus objetivos y usuarios finales sean distintos.

Como se expuso previamente, la contabilidad (información) fiscal no constituye un sistema contable autónomo, sino el resultado de aplicar ajustes específicos a la contabilidad financiera para reflejar adecuadamente la base gravable, conforme a las exigencias tributarias. Para documentar tales diferencias, debe elaborarse la correspondiente conciliación fiscal, de acuerdo con el artículo 772-1 del [Estatuto Tributario](#).

Por consiguiente, la contabilidad financiera debe garantizar la razonabilidad y fiabilidad de los estados financieros, mientras que la contabilidad (información) fiscal, debe garantizar la razonabilidad de los valores reportados en las declaraciones tributarias. Dicha razonabilidad se soporta en la conciliación fiscal, que debe demostrar y sustentar los ajustes efectuados, en concordancia con las normas y políticas fiscales emitidas por la administración tributaria nacional y territorial.

H. ¿Si no debe observar las NIIF, qué parámetros debe seguir esta contabilidad fiscal y que disposición fija esos parámetros para registrar las diferencias que surjan entre la aplicación de los marcos técnicos normativos contables y las disposiciones del Estatuto Tributario?

En concordancia con la respuesta a la pregunta anterior, será oportuno preparar la contabilidad financiera en atención y cumplimiento a los marcos técnicos normativos dispuestos en el [DUR 2420 de 2015](#).

Por su parte, la información fiscal no se rige directamente por las NIIF, sino por los lineamientos establecidos en la normativa tributaria, en especial el Estatuto Tributario, el [DUR 1625 de 2016](#), y demás que rigen en lo propio a nivel nacional y/o territorial.

La información fiscal, aunque parte de la información contenida en la contabilidad financiera, debe ajustarse a los parámetros y tratamientos exigidos por la legislación tributaria. Estos ajustes deben registrarse y documentarse con las correspondientes conciliaciones fiscales que demuestren el adecuado procedimiento implementado para reflejar la razonabilidad de las cifras fiscales conforme a lo establecido en el artículo 772-1 del [Estatuto Tributario](#) instrumento mediante el cual se revelan las diferencias entre el resultado contable y la renta líquida gravable para efectos de impuesto sobre la renta.

Dicha conciliación fiscal debe permitir verificar la razonabilidad de las cifras fiscales, partiendo de los valores registrados bajo los marcos contables NIIF, conforme a lo establecido en el artículo 21 del [Estatuto Tributario](#), el cual ordena iniciar desde el resultado contable y ajustar según los criterios fiscales en lo que respecta a ingresos, costos, deducciones, activos, pasivos y patrimonio.

En consecuencia, la preparación de la información fiscal debe observar los marcos legales tributarios y ser acompañada de las conciliaciones fiscales correspondientes, que evidencien los procedimientos aplicados para determinar correctamente la base gravable, sobre la base de una contabilidad financiera razonable y debidamente soportada.

- I. *¿Es normalmente en la conciliación de utilidad y renta líquida, en donde se registran estas diferencias que surgen entre la aplicación de los marcos técnicos normativos contables y las disposiciones del Estatuto Tributario, y que soportan la información que se registra en la declaración de renta, en donde los ajustes se relacionan con las cuentas y conceptos contables?*

En consonancia con las respuestas a las preguntas anteriores, la contabilidad financiera debe prepararse conforme a los marcos técnicos normativos contables vigentes, particularmente las Normas de Información Financiera – NIIF, contenidas en el Decreto Único Reglamentario [DUR 2420 de 2015](#), según el grupo contable al que pertenezca el contribuyente.

Por su parte, la información fiscal se elabora con base en los lineamientos establecidos en el Decreto Único Reglamentario [1625 de 2016 \(DUT\)](#), el [Estatuto Tributario](#), y las demás normas fiscales nacionales y territoriales vigentes, con el fin de determinar correctamente la base gravable y las obligaciones tributarias del contribuyente.

En este contexto, surge la necesidad de la conciliación fiscal; la cual, es una herramienta técnica y formal que detalla los ajustes aplicados a los registros contables de una entidad, con la finalidad de dar cumplimiento a los requerimientos fiscales y tributarios y de reflejar adecuadamente las posibles diferencias que surgen en la aplicación de los marcos contables versus las normas fiscales. Comprende una obligación formal para los contribuyentes que deben llevar contabilidad, garantizando que se registren de forma idónea las diferencias entre las bases contables y fiscales.

Partiendo de la utilidad o pérdida contable reflejada en la contabilidad – libros de contabilidad (contabilidad financiera), se prepara y proyecta la conciliación fiscal de utilidad y renta líquida, depurando y/o quitando las partidas y/o valores que son propios de la contabilidad y agregándole el efecto de las partidas fiscales y tributarias contenidas y dispuestas en los marcos normativos en materia fiscal aplicables. Será su objetivo en la conciliación fiscal de utilidad y renta líquida determinar la utilidad o pérdida fiscal.

Este procedimiento es esencial para sustentar los valores que se presentan en la declaración de renta, ya que las diferencias registradas en la conciliación fiscal se relacionan directamente con cuentas y conceptos contables específicos, tales como ingresos no gravados, gastos no deducibles, provisiones contables no aceptadas fiscalmente, entre otros.

El resultado que se obtenga en la conciliación fiscal (utilidad o pérdida fiscal) deberá ser reflejado en las cuentas de resultado, en el periodo correspondiente. Estas a su vez, una vez sea cerrado el periodo contable, serán trasladadas a las cuentas del estado de situación financiera reflejándose su impacto en las cuentas de patrimonio.

Por su lado, en cuanto a la presentación de la declaración tributaria de renta ante la Administración Tributaria Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, previamente a su cargue en la plataforma virtual dispuesta, será necesario dar cumplimiento y aplicación a la preparación y cargue de la conciliación fiscal contenida en el formato de conciliación fiscal 2516 (personas jurídicas) Artículo 772-1 del [Estatuto Tributario](#) – primer inciso; no obstante, de validar con antelación el cumplimiento de los requisitos establecidos que le obligan a presentarla, según lo dispuesto en el artículo 1-7-2- del [DUR 1625 de 2016](#).

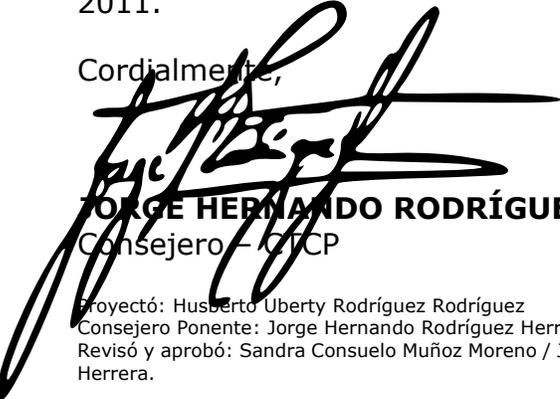
Por último, los elementos que debe contener el reporte de conciliación fiscal, están dispuestos en el artículo 1.7.1. del [DUR 1625 de 2016](#).

J. ¿Qué formalidades debe contener dicha conciliación de utilidad y renta líquida?

Con base en lo expuesto en la respuesta a la pregunta anterior, los elementos que debe contener el reporte de conciliación fiscal están establecidos en el artículo 1.7.1. del [DUR 1625 de 2016](#).

En los términos expuestos, se absuelve la consulta, señalando que este organismo se ha basado exclusivamente en la información proporcionada por el peticionario. Los efectos de este concepto se encuentran enunciados en el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011.

Cordialmente,



JORGE HERNANDO RODRÍGUEZ HERRERA
Consejero – CTCPC

Proyectó: Huberto Uberty Rodríguez Rodríguez
Consejero Ponente: Jorge Hernando Rodríguez Herrera
Revisó y aprobó: Sandra Consuelo Muñoz Moreno / Jimmy Jay Bolaño Tarrá / Jairo Enrique Cervera Rodríguez / Jorge Hernando Rodríguez Herrera.