

Repercusión en la parte fiscal de las normas internacionales de información financiera en Colombia.

Impact on the fiscal part of the international financial reporting standards in Colombia.

Resumen

El artículo pretende resolver las inquietudes y vacíos que giran en torno al impacto que tienen las Normas Internacionales de Información Financiera en la parte fiscal, las cuales fueron implementadas con el fin de atraer inversionistas extranjeros al país, poder incursionar en la globalización de los negocios y manejar un mismo idioma en el campo financiero. En ese sentido, el gobierno colombiano decide implementar las Normas Internacionales de Contabilidad, NIIF, también denominadas NIC, las cuales son un conjunto de postulados generales de Contabilidad, que tienen como fin estandarizar a nivel mundial las normas con las que cada país, entiéndase sus empresas, llevan la Contabilidad. Dichas normas, fueron creadas inicialmente por el International Accounting Standards Committee, IASC, organismo que fue conformado en 1973 por profesionales de Contabilidad que a su vez han sido reemplazadas por (IASCF, IASB Y CINIIF), en contraste con el Decreto 2649 de 1993, normatividad esta, vigente a nivel fiscal en Colombia; ante esta realidad, las compañías deben adaptar sus modelos de procesamiento de información financiera para incorporarles la capacidad de operar los dos sistemas de manera simultánea, el que acoge las NIIF y el que se basa en las normas contables colombianas, porque si no tienen trazabilidad, van a tener un problema para efectos probatorios. Es así como, el Gobierno Nacional dispone de 4 años para evaluar los impactos que en materia fiscal pudiese llegar a tener la entrada en vigencia de los nuevos marcos técnicos normativos de información financiera en el País. El artículo insta a la reflexión en cuanto a la necesidad de investigación sobre el tema, y se plantean algunas reflexiones.

Palabras clave: Consejo de Normas internacionales de Contabilidad, Normas Internacionales de Información Financiera, Organización Mundial del comercio, Plan Único de Cuentas, Reforma Tributaria.

Abstract

The article aims to solve the concerns and gaps that revolve around the impact of the International Financial Reporting Standards in the fiscal part, which were implemented in order to attract foreign investors to the country, to enter into the globalization of business and In this sense, the Colombian government decides to implement the International Accounting Standards (IFRS), also known as NICs, which are a set of general postulates of Accounting, whose purpose is to standardize globally the Rules with which each country, its companies are understood, carry the Accounting. These standards were initially created by the International Accounting Standards Committee (IASC), which was formed in 1973 by Accounting Professionals who have in turn been replaced by IASCF, IASB and IFRIC, in contrast to Decree 2649 of 1993, Normativity is in effect at the fiscal level in Colombia; Given this reality, companies must adapt their models of financial information processing to incorporate the ability to operate the two systems simultaneously, the one that accepts IFRS and the one based on Colombian accounting standards, because if they do not have traceability, They will have a problem for evidence. Thus, the National Government has 4 years to evaluate the impacts that in fiscal matters could come to have the entry into force of the new regulatory frameworks for financial information in the country. The article urges reflection on the need for research on the subject, and some thoughts are raised.

Keywords: Council of International Accounting Standards, International Financial Reporting Standards, World Trade Organization, Single Plan of Accounts, Tax Reform.

Mary Luz Jaraba Herrera

Universidad del Atlántico - Universidad Libre
Seccional Barranquilla
Contacto: majaha_1223@hotmail.com,
Contadora Pública, Universidad del Atlántico
2009.

Linda Vanessa Castillo Bonnet

Contacto: lindacasbo@hotmail.com, Abogada,
Universidad libre 2015.

Milagros Villasmil Molero

Docente Investigadora Sénior. PhD. En gerencia
pública y gobierno. Doctora en ciencias
gerenciales. Contadora pública. Universidad
Libre. Seccional Barranquilla.
Contacto: milagrosd.villasmlm@unilibre.edu.co.

Como citar:

Jaraba Herrera, M., Castillo Bonnet, L., &
villasmil molero, M. (2017). REPERCUSIÓN
EN LA PARTE FISCAL DE LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN
FINANCIERA EN COLOMBIA. Dictamen Libre,
(21). [https://doi.org/10.18041/2619-4244/
dl.21.3143](https://doi.org/10.18041/2619-4244/dl.21.3143)

DOI: <https://doi.org/10.18041/2619-4244/dl.21.3143>

Licencia Creative Commons
Atribución-CompartirIgual
4.0 Internacional



RECIBIDO:
28 de mayo de 2017

RECIBIDO:
26 de septiembre de 2017

Introducción

A partir 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, para lo siguiente de la investigación se entenderá como (NIIF) se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento,¹ en consecuencia las empresas en Colombia ha sido motivadas a mejorar su operación y proyección financiera dentro del mercado competitivo mundial con el fin de adquirir ventajas competitivas en los mercados. Pretende ahora además obtener un sistema de información contable comparable y de alta calidad, tener la posibilidad de analizar y evaluar de forma integral la información que poseen las empresas a nivel financiero.

Así las cosas, es de anotar que la ley antes mencionada ha sido modificada reglamentando su Art. 4 mediante el decreto 2548 del 12 de diciembre de 2014 en el plano fiscal, el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 y los artículos 773 y 774 del estatuto Tributario con el fin de que constituya un marco de referencia para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad basada en NIIF y cumplir con la administración fiscal, la cual estipula un periodo de 4 años en donde las Normas tributarias se mantendrán vigentes contiguo con la implementación de las NIIF; el impacto una vez pase este periodo es coyuntural e importante debido a que puede afectar directamente el patrimonio de las empresas colombiana dando paso a la liquidación y /o reestructuración de muchas de ellas; dejando entre ver si Colombia está o no preparada para los cambios que debe adoptar con las normas financieras que se están implementando.

Con base en lo anterior, debido a la convergencia de las normas internacionales de información financiera las empresas en Colombia se han visto obligadas a invertir no solo en recurso humano sino tecnológico relacionado a los software que permitan llevar de manera clara, eficaz, veraz, comparable y útil, tanto

la información financiera como fiscal; además de la creación de políticas claras sobre los lineamientos que se deben tener en cuenta en el reconocimiento de las diferentes partidas, como por ejemplo el reconocimiento de los ingresos, costos y gastos, la revisión de los activos y pasivos para determinar cuáles son aceptados y cuales considera como inexistentes y en general todas las cuentas de balance y de resultado aceptadas en materia tributaria que sirven para el cálculo de los impuestos, aumentando las diferencias fiscales, resultando interesante conocer, si Colombia está preparada para afrontar el impacto fiscal que trae la implementación de las Normas Internacionales de Información financiera.

Lo anterior, es importante porque existen vacíos relacionados con las normas internacionales de información financiera, a pesar de que las grandes empresas las cuales se encuentran en proceso de preparación desde el 2013 no determinan la mayor fuerza económica del país, mientras que las PYMES constituyen la fuerza productiva de mayor importancia a nivel mundial y que en Colombia son cerca de 200.000 conformando el 89,4% de las empresas las cuales están en periodo de aplicación, Y aún prevalece la falta de conocimiento y el escepticismo relacionado en torno a las normas, sobretodo en el campo fiscal que aún se rige por el decreto 2649 de 1993 el cual reglamentaba la contabilidad y los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, originando una doble contabilidad; a saber, la contabilidad financiera y la contabilidad fiscal, creando dudas dentro de las empresas.

En consecuencia, las empresas se plantean, si en el periodo estipulado por el gobierno mediante el decreto 2548 de diciembre de 2014 estas normas de información financiera se aplicaran fiscalmente o por el contrario toman la decisión de continuar en paralelo como se hace actualmente; se busca por medio de esta investigación poner de manifiesto la falta de preparación que hay en materia de conocimiento para afrontar los cambios presentados por las NIIF y la incidencia en la parte fiscal, así como se evidencia una tendencia hacia el método de desconexión, el cual independiza las reglas contables frente a las reglas tributarias, es decir cada uno establece sus propios criterios de medición y reconoci-

¹ J. Restrepo, L. moños; "Colombia hacia la adopción y aplicación de las NIIF y su importancia"; Revista Virtual Estudiantes de Contaduría Pública – Universidad de Antioquia edición 8 (2011); 28.



miento. Luego de la reforma tributaria Ley 1819 de 2016 la cual se conoce con el nombre de estructural, adoptando importantes modificaciones y aclarando un poco el panorama que no deja de ser incierto ante algunos vacíos en la ley, ante el proceso de convergencia a estándares internacionales de contabilidad ordenados por la Ley 1314 de 2009, hecho realidad en el país para los grupos 1 y 3 a partir de 2014 y para el grupo 2 a partir de 2015.

Colombia emprende un camino desconocido al sustentar sin estudios previos de impactos, la tributación a partir de normas internacionales. La Superintendencia de Sociedades ha determinado resultados de impactos en dimensiones financieras y la DIAN desarrollo una prueba piloto altamente limitada las cuales no resultaron conclusivas para anticipar los posibles impactos que derivan de la aplicación de estándares para las bases fiscales².

Para ello, la investigación se soporta en elementos conceptuales y doctrinarios que dan respuesta a la pregunta planteada en el presente trabajo, abordando las unidades de análisis que se apoyan en las leyes, normas, conceptos y autores. En consecuencia, a presente investigación se plantea como principal interrogante *¿Existe repercusión en la parte fiscal de las normas internacionales de información financiera en Colombia?*

Desde el punto de vista teórico, se generan criterios fundamentados en los hallazgos luego de cumplir cada uno las etapas de la investigación cuyas reducciones esenciales permitirán construir que el recaudo de impuestos se convierte en una obligación de carácter legítimo de las entidades públicas para cubrir sus gastos públicos, sin perjudicar y extralimitarse de sus funciones para conseguirlo como lo hizo en el acuerdo de esta investigación.

En virtud de lo anterior, el objetivo general estuvo orientado a analizar la repercusión en la parte fiscal de las normas internacionales de información financiera en Colombia. El trabajo culmina con las

2 Ariza, Y.; Villasmil, M & Monsalve, M, (2017). Normas internacionales de información financiera: abordaje crítico de su aplicación en Colombia. Capítulo de Libro: Gestión Contable y Financiera en Organizaciones: Un Enfoque Global. Ediciones Universidad Simón Bolívar.

conclusiones frente a los alcances del trabajo desarrollado y las referencias bibliográficas citadas en la investigación que dan soporte al mismo.

Metodología

El presente estudio de carácter investigativo científico, aborda el tema desde la perspectiva documental bajo el enfoque cualitativo, cuyo proceso implica la no cuantificación de datos matemáticos, sino una descripción del tema a estudiar basándose en la recopilación de información por medio de fuentes como lo son: Constitución Política de Colombia, Estatuto Tributario de Colombia, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), revistas, artículos relacionados con investigación tributaria, debido que en este tipo de investigación se toma como base la revisión exhaustiva de la literatura existente y estas se complementan con las ideas que van directamente relacionadas con los objetivos, por ello, se utilizó en enfoque cualitativo, a partir de un tipo hermenéutico documental, planteado a través de técnicas específicas tales como la observación, revisión y el análisis documental.

La investigación se sitúa en el diseño no experimental teniendo en cuenta que durante el estudio no se están manipulando variables; Según Hernández (2010). "basándose solo en la observación de fenómenos tal y como se dan en su contexto natural para analizarlos con posterioridad". Así mismo, en la práctica como estrategia de desarrollo temático, sus implicaciones se orientan a analizar el impacto de las NIIF en el ámbito fiscal en Colombia. De esta manera el aspecto social conduce en realizar una investigación que permita dar respuestas acerca de las incertidumbres en materia fiscal con la convergencia e implementación de las NIIF según la Ley 1314 de 2009 y las modificaciones en su Art. 4 mediante el decreto 2548 del 12 de diciembre de 2014 en el plano fiscal, el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 y los artículos 773 y 774 del estatuto Tributario y las regulaciones del modelo, acogidos en la Ley 1819 de 2016.



Estado del arte y consideraciones teóricas de la investigación

Fundamentaciones del proceso de adopción de las normas internacionales de información financiera NIIF.

Ariza, Villasmil y Monsalve (2017), citan en su texto Normas internacionales de información financiera: abordaje crítico de su aplicación en Colombia que “con la convergencia a las NIIF anunciada desde la promulgación de la Ley 1314 de 2009, se pretende que la información contable con propósitos financieros prime sobre lo fiscal, razón por el cual, se requiere un cambio en el modelo tributario actual, considerando las marcadas diferencia entre ambos marcos regulatorios.”

No obstante, según el decreto 2548 de 12 de diciembre del 2014 y la Ley 1607 de 2012 se adoptan nuevos modelos contables y se establecen diferentes grupos de aplicación; para abordar la temática de convergencia entre la norma contable y tributaria se trae a colación un artículo realizado por la comunidad contable LEGIS (2014).

Dentro de lo que trae el documento se resalta lo siguiente:

El artículo 165 de la Ley 1607 del 2012 establece un periodo de 4 años en el cual las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables se mantendrían vigentes luego de la entrada en vigencia de las NIIF. El presente decreto precisa que este periodo para cada uno de los diferentes grupos dentro de la implementación de las NIIF será:

Cuadro 1.

| Grupos de Empresas | Inicia | Culmina |
|--------------------|----------------------|--------------------------|
| Grupo 1 | 1° de enero del 2015 | 31 de diciembre del 2018 |
| Grupo 2 | 1° de enero del 2016 | 31 de diciembre del 2019 |
| Grupo 3 | 1° de enero del 2015 | 31 de diciembre del 2018 |

Fuente: LEGIS (2014); *Decreto 2548 del 2014: remisiones de lo tributario a lo contable*

De allí que, durante los periodos mencionados previamente, cuando para la determinación de bases fiscales deba remitirse a normas contables, se entenderá como tales las contenidas en los decreto 2649 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 del 2014 o aquellas normas técnicas expedidas por la Contaduría General de la Nación vigentes y aplicables a 31 de diciembre del 2014; por tanto, las normas expedidas en desarrollo de la Ley 1314 de 2009 no tendrán efectos tributarios durante los periodos ya mencionados para cada grupo.

En tal sentido, se debe llevar el registro de las diferencias que surjan entre la información preparada bajo NIIF y la información con fines tributarios de acuerdo a lo mencionado en el punto anterior. De igual modo, quienes estén obligados a llevar contabilidad podrán llevar un libro tributario, el cual debe permitir la identificación de cada tercero, cada operación y la determinación de los tributos provenientes de la misma; si optan por esta opción, no deberán aplicar la mencionada inicialmente. Los ya mencionados serán el soporte a las declaraciones tributarias.

El sistema denominado *Libro Tributario* busca que las compañías cuenten con un libro de registro transaccional manteniendo vigente las remisiones contables a que hace alusión el Estatuto Tributario; no obstante resulta difícil la tarea de identificar las remisiones contempladas en el Estatuto Tributario, y diferenciarlas de las referencias que hace el mismo ordenamiento sin que impliquen la aplicación de una norma contable consagrada en el Decreto 2649; lo cual podría generar que las compañías que opten por este sistema elaboren el llamado “Libro Tributario” basándose totalmente en los principios del Decreto 2649 y no solamente en lo que respecta las remisiones, aspecto que podría derivar en cuestionamientos por parte de la autoridad tributaria en un eventual proceso de revisión de las declaraciones.³

³ Villasmil M. (mayo, 2014). Marco normativo para los preparadores de Información financiera bajo las NIIF, de los Grupos 1, 2 y Microempresas. Conferencia en Seminarios SEMPRO de Colombia SAS



Por lo anterior es necesario, conocer la diferencia entre las remisiones y referencias contables y la incidencia que unas y otras tendrían en el libro tributario, con el fin de establecer una pauta para identificar las operaciones que deben registrarse en el libro tributario que soportará durante los cuatro (4) años siguientes a la implantación de las NIIF y las declaraciones tributarias elaboradas por las compañías que decidan acogerse a este sistema.

En consecuencia las normas expedidas en desarrollo de la Ley 1314 de 2009 y los cambios en los valores patrimoniales que surjan durante el proceso de convergencia al nuevo marco normativo no tendrán efectos tributarios, durante el periodo de implementación, esto con fundamento en el principio de que las disposiciones tributarias priman sobre las contables y en el caso de incompatibilidad entre unas y otras siguen prevaleciendo las tributarias.⁴

Según lo demuestra la historia nacional, Colombia ha determinado la carga tributaria tomando como referencia la contabilidad generando un sistema parcialmente conectado, a partir de dos vertientes normativas que se interconectan entre sí a través de las remisiones ordenadas por la ley, se cuenta con un sistema basado en principios de autonomía e independencia, lo que indica que los problemas tributarios se resuelven con normas tributarias y los contables con reglas de contabilidad que convergen cuando la ley tributaria remite a las normas contables, es ahí donde se genera un impacto según las nuevas adopciones a los estándares internacionales en donde el legislador en la Ley 1819 de 2016 reforma Tributaria Estructural remite al contribuyente a normas y conceptos basados en NIIF los cuales se revisaran en apartes siguientes.

Jesús Orlando Corredor Alejo en su libro Base fiscal del Impuesto a la renta a partir de la Niif, Marco de referencia para el caso colombiano señala que:

Hablar de bases fiscales nos lleva a pensar en más de un escenario, de un lado, base fiscal como elemento de un tributo, es decir, determinación de la

base gravable, universo conceptual donde encontramos los sistemas ordinarios, presuntivos y objetivos de determinación de renta, por otro lado, como conjunto de principios ordenadores y orientadores para determinar los distintos factores componentes de la renta los mismos que los patrimoniales (activos y pasivos), bajo este segundo escenario, estaremos frente al reto de analizar la conjunción o interacción entre la norma que define los elementos de la base gravable del impuesto sobre la renta y la contabilidad comercial, basados en la identificación de conceptos y principios Fundamentales, como por ejemplo, la noción de devengo y realización de los ingresos, costos y gastos, así como la misma definición de la "renta" como magnitud económica para la determinación de la carga tributaria. (105).

En apoyo a lo referido, Ariza y Villasmil (2014) señalan:

La adopción de las NIIF, intenta superar el paradigma promoviendo de manera casi forzosa la utilización de las Notas a los Estados Financieros para revelar o ampliar (características cualitativas orientadas a la posibilidad de predicción y confirmación relativa) el origen y el significado de los elementos presentes en los estados financieros, con el ánimo de prever actuaciones futuras para conducir los resultados deseados. Ahora bien en el tema de la contabilidad internacional toma especial relevancia la teoría contable como medio de interpretación para comprender y contextualizar el lenguaje especializado que allí se maneja, cuyo marco conceptual está orientado a expertos en terminología contable (p.55).

El país en busca de uniformidad, para una mejor calidad de la información, haciendo de esta más comprensible, comparable, pertinente, confiable, útil a nivel mundial, información que no van en miras a la naturaleza tributaria, converge en los estándares de información financiera; pero dada la naturaleza de los tributos en Colombia el cual es uno de los países con mayor carga impositiva en donde necesariamente se toma la información de la contabilidad para la presentación y pago de los tributos aunque estos estén regidos por normas tributarias la base fundamental de esa información es la contabilidad,

4 Ariza, Y.; Villasmil, M & Monsalve, M, (2017). Normas internacionales de información financiera: abordaje crítico de su aplicación en Colombia. Capítulo de Libro Ediciones Universidad Simón Bolívar.



razón por la cual al cambiar a las NIIF se refleja un gran impacto debido a que bajo el Decreto. 2649 de 1996 se habla de valor o costo histórico en el caso de cuantificar rubros como las propiedades planta y equipo, o la forma de llevar los créditos mercantiles, razón por la cual muchos activos esta subvalorados, o hay inventarios por mayor valor registrados en libros.

Mientras que bajo estándares internacionales (NIIF) se encuentra que la medición de los activos pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos de deben medir al valor razonable, teniendo en cuenta las tasas de mercado y el costo amortizado para medición de activos o pasivos que aborden el tema de instrumentos financieros; al confrontar las formas de registro de las distintas partidas que conforman la información financiera que están registradas históricamente con los resultados presentados por las NIIF se encuentra en la mayoría de las empresas un incrementos en su patrimonio lo cual se refleja en un aumento en la renta presuntivas que vienen manejando.

La DIAN en su plan piloto de solicitud de información a 96 contribuyentes del Grupo 1, clasificación realizada en el Decreto 2784 de 2012 con el fin de procesar, analizar y evaluar el impacto en la aplicación del marco técnico contable, análisis realizado a los rubros de mayor incidencia o variación que presentan entre lo contable y lo fiscal, entre otros aspectos o elementos de relevancia ; a su vez se establece que no existe un modelo único en materia fiscal frente a los diferentes hechos económicos de las empresas, sino que dependerá del cumplimiento de los principios de constitucionalidad del país, tales como el de legalidad, capacidad contributiva, igualdad y proporcionalidad, este plan piloto fue una herramienta para los cambios que se presentaron en reforma tributaria 1819 de 2016.

Con base en la información analizada por el plan piloto la reforma tributaria aprobada por el Congreso de la Republica Ley 1819 del 2016 se observa que Colombia no adopto un único modelo fiscal frente a contable conocidos estos modelos como:

Método directo o conectado: el cual considera una única base para propósitos contables y tributarios,

el cual conlleva a que no existan conciliaciones y el resultado contable seria la base para efectos fiscales, bajo este método el reconocimientos y medición contable serán los mismos para efectos fiscales, es decir bajo este método tendrían efectos fiscales las mediciones a valor razonable, desmantelamiento, sistema de depreciación, depreciaciones contables, valor presente neto, entre otros conceptos que pueden afectar la capacidad contributiva sobre hechos que aún no se han realizado.

Método indirecto o desconectado: este método independiza las reglas contables frente a las reglas tributarias, es decir cada uno establece sus propios criterios de medición y reconocimiento.

Cubillos (2015), en su investigación sobre Bases Fiscales de las NIIF, Un modelo para Colombia. Estatuto de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio exterior. considera que el problema del método indirecto se asocia a que se debería crear reglas para todos los hechos económicos, lo cual implica una dualidad de procesos administrativos en las compañías, que llevaría a un mayor costo de cumplimiento y aun mayor número de conciliaciones contables y tributarias generando duplicidad en los procesos de registros contables.

Método mixto: es un método que toma como referencia el reconocimiento y medición de los elementos del estado financiero y aplica ciertas limitaciones y excepciones para que tenga un efecto fiscal.

Según lo expresado anteriormente Colombia no adopto un modelo único en la reforma tributaria, sino que depende de cada hecho económico⁵.

Contabilidad y Tributación.

No cabe duda alguna, que entre contabilidad e impuestos ha existido siempre una alta interrelación, tal como lo expresa Corredor (2017) en su estudio de las Bases fiscal del Impuesto de Renta a partir de las NIIF: Marco de Referencia para el caso colombiano.

5 L.PLAZA; conciliación de la utilidad bajo NIIF versus renta líquida, en el desarrollo del plan piloto; Estudios de Derecho tributario, Derecho aduanero y comercio Exterior (2017); 257-294.

A través de la historia se observa como los sistemas jurídicos desde comienzos de la imposición sobre los beneficios mercantiles, ha utilizado la contabilidad mercantil como un instrumento para la determinación de la renta gravable, Ahora esta relación complicada entre contabilidad e impuestos está siendo cambiada por la introducción de las IFSR (NIIF);

De acuerdo con la opinión de los expertos, Burns & Krever (1998: P. 3) el diseño de la tributación a los negocios e inversiones exige desarrollar reglas especiales y relacionadas con la base gravable, el momento de reconocimiento de los ingresos y deducciones y el recaudo del impuesto. Esto implica reconocer que la contabilidad es el mejor indicador para determinar los elementos del impuesto sobre la renta y complementarios. Así las cosas el impuesto sobre la renta y complementarios se determinará con base en las reglas que fije el legislador, pero partiendo de los hechos económicos reconocidos en la contabilidad.

Con base en lo anterior la contabilidad bajo NIIF tiene unos marcos técnicos y un uso del lenguaje que dista de la normatividad tributaria por más que la Ley 1819 de 2016 remita a los estándares internacionales sigue manteniendo el principio de independencia y autonomía dispuestas desde el año 2009 en la Ley 1314. El art. 22 de la ley en mención adiciona al estatuto tributario el artículo 21-1, el cual contiene:

Para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, en el valor de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, los sujetos pasivos de este impuesto obligados a llevar contabilidad aplicaran los sistemas de reconocimientos y medición, 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 esta 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.

Parágrafo 6 del Estatuto Tributario – Art. 22 (Modif. 21-1 ET)

Figura 1.



Fuente: moreno consultores (2017) bases NIIF y fiscales, basado en Parágrafo 6 – Art. 22 (Modif. 22-1 ET)

La falta de técnica legislativa se traduce en que tributariamente no hay activos sino patrimonio bruto, no hay patrimonio sino patrimonio líquido, no hay gastos sino deducciones. Llama la atención que se haya adicionado el Art. 261 de E.T., adicionando un parágrafo por medio del cual se incluye la definición de activo como recurso controlado por la entidad como resultado de eventos pasados y de los cuales se espera que fluyan beneficios económicos futuros para la entidad⁶.

A portas de terminar el periodo de 4 años de transición para la convergencia de las NIIF, y después de una reforma tributaria estructural pensada más en el ámbito de recaudo, la cual aunque se enfoca en principios, marcos técnicos y postulados de cara a las normas de información financiera, aún le falta regular y hacer claridad en el tema y el método a usar para conciliar lo contable versus lo tributario, deja entrever que las NIIF en Colombia son una realidad que muchos no habían querido aceptar por lo que habían aletargado en el tiempo la implementación en las empresas a esperas de que el gobierno nacional desistiera de la aplicación de las mismas o siguiera en paralelo la parte fiscal teniendo en cuenta el decreto 2649 y 2650 de 1993.

La realidad económica del país se enfoca en los requerimientos de la OCDE (Organización para la

⁶ J. CORREDOR; Bases fiscal del Impuesto de Renta a partir de las NIIF: Marco de Referencia para el caso colombiano; 179



Cooperación y el Desarrollo Económicos) cuya misión es promover políticas que mejoren el bienestar económico y social de las personas alrededor del mundo, Colombia aspira a pertenecer al selecto grupo de países que conforman este estamento el cual está integrado hasta el momento por 34 países, en ese orden de ideas las NIIF son unos de los requerimientos solicitados por esta organización para el buen entendimiento de la economía nacional a nivel mundial, entre otras recomendaciones de la OCDE esta la reforma tributaria con el fin de financiar el posconflicto, la pérdida sufrida por la disminución del petróleo y que se contrarreste la evasión de impuestos en el país.

Todas estas necesidades del gobierno han dejado atrás otra realidad que no debe desconocer y es que tan preparadas están las empresas para afrontar los cambios que surgen de las obligaciones inherentes a los hechos económicos a nivel contable y tributario en donde se van a presentar diferencias conciliatorias significativas las cuales pueden ser temporarias o permanentes dando lugar al correcto diligenciamiento del libro fiscal y las posibles sanciones por el erróneo manejo del mismo.

Otro punto a tener en cuenta es el capital humano de las empresas en donde las NIIF es un compromiso de todos los departamentos que conforman la compañía y debe tener políticas claras y manuales de procedimientos en donde la cabeza principal es el gerente el cual es el responsable de los resultados de la empresa, dentro de las políticas debe hacer una revisión y planeación clara cómo llevar la carga impositiva que es uno de los costos fijos de la empresa, pero es donde actualmente sin reglas totalmente clara se puede fallar y sin la debida preparación del personal a cargo de la contabilidad, se considera que el tiempo de transición se quedó corto para atender todo lo requerido tanto en materia contable como tributaria.

El impacto de la NIIF en la parte fiscal es inevitable sobretodo en Colombia en donde la contabilidad se expresa en valor nominal, en costo histórico, cifras perpetuadas en el tiempo sin que se ajuste a la realidad económica, con unos activos y pasivos que dan como resultados patrimonios inequívocos los

cuales con la convergencia a las normas internacionales tienden a cambiar sustancialmente, en algunas empresas se incrementara y en otras disminuirá, en cuanto a los ingresos costos y gastos por cultura más fiscalista que contable para el reconocimiento de los mismos necesitaba el ente económico el documentos equivalente que determinaba la posesión del derecho o la obligación del gasto más no el control del bien o el compromiso adquirido.

Todo lo contrario en NIIF que tiene en cuenta el valor razonable, el control del activo y la obligación generada en el manejo y desarrollo del objeto económico de la sociedad, hechos que deben reconocerse con o sin documento equivalente afectando la contabilidad inmediatamente y las bases gravables para la liquidación de impuestos. Con repercusión en la parte fiscal por la aplicación de las normas internacionales de información financiera modelo adoptado en Colombia para llevar los registros contables.

Se incorpora como sustento las opiniones descritas por el periódico El Nuevo Día en su artículo sobre El Impacto de las NIIF en los resultados de la empresa, el cual menciona varios puntos de vista de expertos en torno a Los estándares internacionales de información financiera entre las opiniones podemos destacar que:

“Para Jiménez, consultor de NIIF y socio de Grant Thornton, es altamente probable que empiecen a verse algunos efectos un poco complicados, porque bajo la norma internacional, las empresas tendrán que reconocer unos costos que bajo la norma local no se reconocerían.

Sin embargo, admite, hay que esperar un poco y comenzar a comparar periodos bajo NIIF, no con la contabilidad tradicional, porque son diferentes y no son comparables. “Paciencia” es su recomendación.

Según Vásquez, CP - magister en Economía y Finanzas y socio director de Consultoría de Baker Tilly Colombia, las NIIF definitivamente tendrán impacto en todos los sectores de una empresa, y mientras más grande sea esta, mayor será. Para el experto, en el campo de la contabilidad, la adopción de los nuevos parámetros producirá importantes efectos. “Esto

quiere decir el plan de cuentas, las operaciones, los registros, los comprobantes y los estados financieros”, Según Vásquez, el nuevo marco genera efectos no sólo en la contabilidad, sino en la realidad económica de los estados financieros. “Será necesario que los empresarios entiendan desde una perspectiva más económica y financiera los efectos que las nuevas políticas técnicas pueden generar sobre el valor patrimonial, los resultados del ejercicio, las políticas de dividendos, los indicadores financieros y, en general, sobre la forma de conducir el modelo de negocio”, asegura que, efectivamente, hay impactos del reconocimiento del impuesto al patrimonio, ajustes en los modelos y bases de medición actuarial de los pasivos laborales, incorporación de recursos bajo control con sus obligaciones futuras y de contratos onerosos, cambios en los criterios para la medición del deterioro de la cartera, cálculo del deterioro de capacidad de activos y recursos de largo plazo, incorporación del valor razonable de instrumentos financieros y otros activos no financieros, capitalización de las valorizaciones como base del costo de los activos, cargos diferidos y otros activos que no cumplen la condición de activos, cambios en los costos de operación y estimación del impuesto diferido. Pero, añade, los cambios no se dan solo en el departamento de contabilidad, sino que deben hacerse de manera transversal en toda la empresa. Por ejemplo, en el área de tecnología de información, son necesarios nuevos programas que permitan la adopción de las nuevas normas. La idea, asegura Vásquez, es aprovechar el cambio tecnológico que pueden inducir las NIIF, para incorporar condiciones de transparencia, aseguramiento de la información, automatización de procesos y registros transaccionales. Además, deberán realizarse adaptaciones en áreas como el departamento jurídico, la facturación y del personal en general.

Maticorena, gerente general de lfrs Masters, asegura que se debe acrecentar el conocimiento general mínimo sobre las NIIF por parte de todos los funcionarios y colaboradores de las compañías en Colombia, que de alguna u otra forma se verán involucrados e impactados por las nuevas maneras de medir la gestión financiera de la empresa.”⁷

7 Nuevo Día, Periódico (2017)
<http://www.elnuevodia.com.co/nuevodia/especiales/negocios/283881-el-impacto-de-las-niif-en-los-resultados-de-las-empresas>

DISCUSIÓN.

Con base a las posiciones doctrinarias, jurídicas, y el análisis de los investigadores queda evidenciado que todas las áreas de las empresas serán impactadas por la nueva normatividad vigente, se coincide con lo expresado por Vásquez en su opinión sobre los impactos de las NIIF en las empresas, habla que los impactos se darán en todas las áreas de la compañía, dice que: “Será necesario que los empresarios entiendan desde una perspectiva más económica y financiera los efectos que las nuevas políticas técnicas pueden generar sobre el valor patrimonial, los resultados del ejercicio, las políticas de dividendos, los indicadores financieros y, en general, sobre la forma de conducir el modelo de negocio”. Muy acertado en su apreciación.

Como respuesta a el interrogante ¿Existe repercusión en la parte fiscal de las normas internacionales de información financiera en Colombia? a través de todo el artículo se demuestra que si existe repercusión a nivel fiscal en donde se va a generar diferencias en la conciliación de la información contable con la normatividad vigente a nivel impositivo.

Con la Ley 1819 de 2016, es claro que el gobierno se remitirá y tomara como base cuando fuere necesario los conceptos, mediciones y cualquier otro medio de reconocido valor técnico para la valoración de sus activos, medición de sus pasivos, costos y gastos que finalmente arrojan el resultado de las empresas; cálculos como el de valor razonable para medir los activos y no el costo histórico, puede genera un incremento o una disminución en los patrimonios de las empresas, así como el reconocimiento de los ingresos, costos y gastos solo con la tenencia del bien o prestación del servicio sin el documento equivalente, estos reconocimientos darán como resultado que las empresas pasen a generar utilidades o pérdidas al final del periodo gravable por las diferencias calculadas de las mediciones posteriores a la implementación de las normas internacionales de información financiera.

Con base en la información analizada por el plan piloto la reforma tributaria aprobada por el Congreso de la Republica se observa que Colombia no



adopto un único modelo fiscal frente al contable, las empresas deben dejar claro en sus políticas cual método va a seguir; como expresa Cubillos en su investigación sobre bases fiscales de las Niif él considera que el problema de usar el método indirecto se asocia a que se debería crear reglas para todos los hechos económicos, lo cual implica un mayor número de conciliaciones contables y tributarias, según lo analizado en el presente artículo aunque como dice Cubillos se van a realizar más conciliaciones, se refleja que es el método al cual se inclina el país, aunque, en la reforma tributaria acepte y remita a la normatividad vigente a nivel contable aún existe un sesgo entre este último y la parte fiscal que necesariamente debe quedar evidenciada por medio de registros contables y bajo reglas específicas para el debido registro y sean de reconocido valor probatorio para el ente económico, conciliaciones que ratifican la repercusión de las Normas internacionales de información financiera en la parte fiscal.

Conclusiones

A nivel mundial se entienden las normas internacionales de información financiera como una de las herramientas más eficaces para la toma de decisiones, como el lenguaje universal para comunicarse, acortando fronteras, ampliando negocios y llevando a la globalización la economía de las empresas, en el Estado Colombiano el modelo de negocio en marcha con el fin de expandirse se encamina a la aplicación de las NIIF apuntando a la economía mundial en aras de tomar decisiones útiles, confiables, representativa, comparable y que sirva para todos los usuarios de la información, la misma sirve de base tributaria.

Asimismo emprende un camino desconocido e incierto al sostener sin el debido estudio el impacto de la tributación tomando como referencia la información contable bajo estándares internacionales, aunque la DIAN desarrollo una prueba piloto limitada, que no deja ver un método a seguir sino que según la naturaleza de los negocios y las empresas se incline hacia uno u otro cuando las NIIF son claras y están basadas en políticas que no se pueden estar cambiando cada vez que la empresa así lo requiera,

constituyendo todo lo anterior en repercusión en la parte fiscal de las NIIF en Colombia.

Los rubros más representativos en la convergencia son los derivados de la aplicación del valor razonable, el valor presente, el costo amortizado y el costo de adquisición al cual se debe ajustar la contabilidad, las bases fiscales de los obligados a llevar contabilidad requerirán de un mayor esfuerzo, no solo a nivel humano sino tecnológico a parte de los costos de cumplimiento para llevar la conciliación bajo un sistema de registro obligatorio.

Quedó evidenciado en el presente estudio que las Niif repercute en el proceso fiscal, no solo en la implementación sino en periodos siguientes de obligatorio cumplimiento de los estándares internacionales, debido a las diferencias de carácter temporal o permanente las cuales se trasladan a periodos futuros impactando las empresas tanto en su parte fiscal como contable.

Finalmente y dada la profundidad e importancia de los análisis realizados, el presente artículo pretende contribuir a la academia y al gremio contable colombiano dando cabida al nacimiento de futuras líneas de investigación que se pudieran derivar tales como: Contabilidad Internacional, Peritaje Contable; Historia de la Contabilidad, Educación Contable; Investigación Contable, Filosofía de la Contabilidad, entre otras que se pudieran derivar.

Bibliografía

Ariza, Y. & Villasmil, M. (2014). *Teoría contable: fundamento de análisis en el ejercicio profesional y la práctica pedagógica*. Revistas Desarrollo gerencial, universidad Simón Bolívar. Recuperado en: <http://publicaciones.unisimonbolivar.edu.co/rdigital/developlogerencial/index.php/developlogerencial/article/view/166?to=12>

Ariza, Y.; Villasmil, M & Monsalve, M, (2017). *Gestión Contable y Financiera en Organizaciones: Un Enfoque Global*. (Autores del capítulo). *Normas internacionales de información financiera: abordaje crítico de su aplicación en Colombia*. (Páginas) barranquilla. Universidad Simón Bolívar.

- Comisión de Expertos para la equidad y la Competitividad Tributaria. *Informe Final* Pags. 71 – 73 (2015). <https://comisionreformatributaria.files.wordpress.com/2015/03/informe-final-de-la-comisioc81n-versiocc81n-final2.pdf>
- Consejo Técnico de Contaduría Pública (2016) *uso de los nuevos marcos técnicos normativos como referente para la determinación del impuesto sobre la renta*. [https://www.cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/CET%20ConclusionesImpuestoLUE%20final%20oct%202016%20DSP%20wff%20\(1\).pdf](https://www.cijuf.org.co/sites/cijuf.org.co/files/CET%20ConclusionesImpuestoLUE%20final%20oct%202016%20DSP%20wff%20(1).pdf)
- Corredor, J. (2017); *Bases fiscal del Impuesto de Renta a partir de las NIIF: Marco de Referencia para el caso colombiano*; Estudios de Derecho tributario, Derecho aduanero y comercio Exterior (105-2006). Cartagena. Panamericana Formas e Impresos S.A.
- G. Brieto, G. Moreno, D. Garcia, C. Castro, A. Garcia, H Giraldo, H. Rodriguez, M. Moreno, J. Ronchaquira, Y. Amaya R. Varon, L. NIIF para pymes; Crower horwath
- Dirección de Impuestos y aduanas Nacionales, *Guía para la Implementación de NIIF*.
<http://www.incp.org.co/dian-expide-concepto-guia-para-la-implementacion-de-las-niif/>
- Dirección de Impuestos y aduanas Nacionales, *Incidencia Fiscal en el Periodo de Transición de las NIIF*. http://www.dian.gov.co/micrositios/niif/Documentos/Novidades/Presentaciones/Defensoria_Contribuyente_III_Conversatorio.pdf
- Estatuto Tributario Nacional (2017) Art. 772-1
- Estudios de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior. (2017)
- Legis (2006) *Impacto de las NIIF en la determinación de las cargas tributarias*
Revista N° 27.
http://legal.legis.com.co/document?obra=rcontador&document=rcontador_7680752a7dc1404ce0430a010151404c
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público de la república de Colombia; (2014) Decretos 2548. Bogotá; Colombia.
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público de la República de Colombia; (2016) Ley 1819. Bogotá; Colombia.
- Nuevo Día, Periódico (2017)
<http://www.elnuevodia.com.co/nuevodia/especiales/negocios/283881-el-impacto-de-las-niif-en-los-resultados-de-las-empresas>.
- Plaza, L (2017). *Conciliación de la utilidad bajo NIIF versus renta líquida en el desarrollo del plan piloto*; Estudios de Derecho tributario, Derecho aduanero y comercio Exterior (257-294). Cartagena. Panamericana Formas e Impresos S.A.
- Restrepo, J. Moños, L. (2011) *“Colombia hacia la adopción y aplicación de las NIIF y su importancia”*; Adversia Revista Virtual Estudiantes de Contaduría Pública – Universidad de Antioquia edición 8; 28. Recuperado en: <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/viewFile/10954/10047>
- Villasmil M. (mayo, 2014). *Marco normativo para los preparadores de Información financiera bajo las NIIF, de los Grupos 1, 2 y Microempresas*. Conferencia en Seminarios SEMPRO de Colombia SAS