

CONTABILIDAD INTERNACIONAL Y TRIBUTACIÓN EN COLOMBIA

Por: Christian Castañeda Arango*

Resumen

El artículo 4º. De la ley 1314 de 2009 señala un sendero de independencia y autonomía entre las normas contables y de información financiera y las normas tributarias.

Los cambios en el marco conceptual¹ y las diferentes políticas contables presumen una importante oportunidad no solo en la implementación de los estándares internacionales de contabilidad en Colombia, sino, también en el análisis y acercamiento al impacto que estas medidas generan en la tributación de las Compañías y en el recaudo mismo del Estado.

Es pues de nuestro interés dejar a consideración de la comunidad contable la necesidad de adelantar procesos de análisis del impacto en la tributación que podría tener la implementación de los Estándares Internacionales de Información Financiera.

Palabras clave: Estándares Internacionales de Información Financiera, Ley 1314 de 2009, Estatuto Tributario (E.T.), marco conceptual.

* Contador Público y especialista en Legislación Tributaria de la Universidad Autónoma Latinoamericana – UNAULA.

Email: crcastaneda@deloitte.com y crcastaneda84@gmail.com

¹ El marco conceptual, entendido “como una teoría contable de carácter general que plantea una estructura lógico-deductiva del conocimiento contable, y define una orientación básica para el organismo responsable de elaborar normas contables de obligatorio cumplimiento.” Tua Pereda, Jorge. Marco Conceptual de la Contabilidad Financiera, VIII Simposio de Contaduría Universidad de Antioquia.

INTRODUCCIÓN

Nuestra praxis profesional se encuentra a punto de sufrir cambios estructurales, frente a las normas de contabilidad e información financiera y sus organismos competentes para su expedición y vigilancia².

Adicionalmente la Ley 1314 de 2009, señala un sendero de independencia y autonomía entre las normas contables y de información financiera y las normas tributarias. Por lo cual podríamos pensar en que se darán en el corto plazo cambios en algunas normas de tributación en Colombia, en especial aquella que se desprende de procedimientos contables.

Dichos cambios considero deben generar una reforma al Estatuto Tributario que asegure que las normas tributarias no se encuentren ligadas a las contables y de información financiera, lo cual evitara procedimientos confusos y futuras demandas y pleitos que resultan costosas para el Estado y para las compañías; por otro lado se vislumbran cambios en la estructura interna de las Compañías que asegure el adecuado manejo de la información y sus efectos fiscales.

Se desprende de los cambios presupuestados, a nuestro modo de ver, la necesidad de adelantar estudios por parte de entidades gubernamentales que aseguren neutralidad en el recaudo de los tributos y estudios por parte de las Compañías que aseguren una tasa efectiva de tributación sin incrementos no esperados o no considerados.

ANTECEDENTES

En Colombia el marco conceptual³ de la contabilidad se encuentra dado por una serie de normas con diferente nivel jerárquico, y dadas por diferentes entes reguladores. Es así que encontramos en el Decreto

² Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Decreto 691 del 4 de marzo de 2010. "Por el cual se modifica la conformación del Consejo Técnico de la Contaduría Pública y se dictan otras disposiciones".

³ El marco conceptual de acuerdo al artículo 6º. de la Ley 43 de 1990 entendido como principios o normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia, el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente, sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas.

2649 de 1993 la exposición por parte del Gobierno Nacional de los principios y normas contables generalmente aceptadas en Colombia.

Adicionalmente las Superintendencias en su calidad de entes reguladores por medio de circulares y conceptos expresan procedimientos particulares de obligatorio cumplimiento para sus vigilados y controlados.

Por otro lado posterior a la emisión de la Ley 550 de 1999, específicamente el artículo 63, se han dado grandes debates en el Congreso de la República a lo largo del tiempo⁴ y hasta la fecha de la aprobación de la Ley 1314 de 2009, todos encaminados a la aprobación de un marco por medio del cual se de cumplimiento a la armonización de las normas contables colombianas con los estándares internacionales, para efectos de asegurar calidad, suficiencia y oportunidad de la información.

Esta ley nos muestra la necesidad de separar las normas contables de las tributarias y hace referencia a ciertas particularidades, como:

- Las normas expedidas en desarrollo de la Ley de estándares internacionales solo tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ésta
- Las disposiciones tributarias solo producirán efectos fiscales
- En caso de incompatibilidad entre las normas contables y tributarias, prevalecerán estas últimas

Dado que la entrada en vigencia de las normas expedidas por los entes respectivos entrarán en vigencia el 1º. De enero del segundo año gravable siguiente al de su promulgación, pero que se da la opción para unos plazos diferentes, en el caso que sea menor el plazo y la norma promulgada corresponda a aquellas materias objeto de remisión expresa o no regulada por las leyes tributarias, para efectos fiscales se continuará aplicando, hasta el 31 de diciembre del año gravable siguiente, la norma contable vigente antes de dicha promulgación⁵.

⁴ Desde el año 2003 observamos proyectos de ley contable que tenían como finalidad el acercamiento a los estándares internacionales de contabilidad e información financiera. (Borrador expuesto a discusión pública el 10 de diciembre de 2003).

⁵ Congreso de la República. Artículo 14 de la Ley 1314 de julio 13 de 2009. "Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de asegura-

Por su parte la creación de los tributos en Colombia en primera instancia está a cargo del Congreso de la República⁶, de tal forma que solo en estados de excepción el gobierno puede expedir legislación tributaria, tales son los regímenes de emergencia económica, social y ecológica⁷.

Las fuentes del Derecho Tributario se encuentran en la Constitución, la Ley, los tratados internacionales, la costumbre, la jurisprudencia y la doctrina⁸. Por otro lado el artículo 137 del Decreto 2649 de 1993, establece que las facultades reguladoras en materia de Contabilidad. “Salvo lo dispuesto en normas superiores, el ejercicio de facultades en virtud de las cuales otras Autoridades distintas del Presidente de la República pueden dictar normas especiales para regular la contabilidad de ciertos entes, está subordinado a las disposiciones contenidas en el Título Primero y en el Capítulo I del Título Segundo de este Decreto”.

De tal forma que observamos en la actualidad que hay leyes que regulan aspectos contables y tributarios, hasta el punto de unificar su procedimiento, tal es el caso del artículo 88 de la Ley 223 de 1995, que adiciona el artículo 127-1 del E.T., en el cual se dictan medidas para los contratos de arrendamiento leasing con opción de compra.

Esta tendencia de que las leyes sin una previa evaluación técnica por un comité contable con las respectivas calidades técnicas, se implementen por las Compañías y por la comunidad contable en general, ha traído unos procedimientos unificados a nivel contable y tributario, esto a costas de que la norma de manera intransigente vaya en contra de los principios de contabilidad generalmente aceptados, tal es el caso del artículo 25 de la Ley 1111 de 2006 y del artículo 1º. De la ley 1370 de 2009, por medio de la cual los contribuyentes pueden imputar el impuesto al

miento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”.

⁶ El Artículo 338 de la Constitución Nacional, contempla que en tiempo de paz, solamente el Congreso, Las Asambleas Departamentales y los Concejos Distritales y Municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales.

⁷ Ver artículo 215 de la Constitución Nacional.

⁸ Corredor Alejo, Jesús. El Impuesto de Renta en Colombia. 2009.

patrimonio contra la cuenta de revalorización del patrimonio, sin afectar los resultados del ejercicio.

Ésta es la oportunidad de que la profesión obtenga una importancia propia sin que algunos temas tributarios desfiguren la realidad económica y financiera de las Compañías y de los usuarios de la información financiera y propiciar el análisis de los artículos del Estatuto Tributario que conjuntamente generan las pautas para nuestra aplicación contable y que deben en futuro des-ligarse, la determinación del impacto que la aplicación de los estándares internacionales causara en la tributación de las Compañías es una oportunidad que se abre para el estudio.

La discusión se reabre hoy pero es un tema que ha sido tratado de manera inicial y general por diferentes estudiosos de la profesión contable como es el caso del C.P. Gabriel Vásquez Tristancho, en artículos como “Armonización contable y Tributación: Análisis del caso colombiano (julio de 2002)” y “Efectos Tributario por la Adopción NIIF’s en Venezuela y Colombia (julio de 2005)”.

1. COLOMBIA FRENTE A LOS PRINCIPIOS Y NORMAS DE CONTABILIDAD E INFORMACIÓN FINANCIERA Y SU INTERNACIONALIZACIÓN

Colombia, para lo corrido del año 2010, tiene firmados o se encuentra en proceso de firma de acuerdos o convenios de libre comercio con: La Comunidad Andina (Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú. El 20 de septiembre de 2006 por medio de la decisión 645 se le otorgó a Chile la calidad de país Asociado, igualmente los países que conforman el Mercosur: Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay ostentan la calidad de Miembros Asociados), Estados AELC (República de Islandia, Reino de Noruega, Confederación Suiza), Estados Unidos, Canadá, la Unión Europea, Chile y con países de Centroamérica y el Caribe, entre otros⁹.

Es así que vemos que el gobierno por medio de sus ministerios toma medidas y asiste a reuniones y rondas para llegar a los acuerdos y/o tratados de libre comercio que garanticen el camino a la globaliza-

⁹ Información tomada de la página del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo de la República de Colombia: <http://www.mincomercio.gov.co>.

ción de la economía y permitan a los inversores nacionales y extranjeros tener reglas más claras y con mejores condiciones para hacer atractivo nuestro país como receptor de inversión.

La contabilidad no es ajena al desarrollo vivido alrededor del mundo por los países y organizaciones que día a día buscan mejorar competitivamente su manera de hacer relaciones con las demás regiones y buscan efectuar negocios de una manera más eficiente y competitiva. Es así que las normas internacionales de información financiera, desde el año 2001 han sido requeridas o permitidas por más de 100 países diferentes en todo el mundo. La contabilidad ha hecho parte de un profundo análisis desarrollado por entidades internacionales tales como: *IASB* y *IASC Foundation*, las cuales proponen la aplicación de estándares de información financiera que permitan a nivel mundial la unificación de criterios de preparación de información financiera que facilite la toma de decisiones de las Compañías e inversores, generando para muchas organizaciones eficiencia, competitividad y comparabilidad.

A partir del 13 de julio de 2009 se ha emitido la Ley 1314 “Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”.

Esta Ley, entre otras cosas, pretende que en Colombia se realice convergencia de las normas de información financiera colombianas con las normas internacionales de contabilidad emitidas por el IASB, esta transición nos obliga como profesionales al cambio y al constante aprendizaje que se avizora en un panorama cercano, adicionalmente nos genera como reto la redefinición de la regulación de nuestra profesión en Colombia, la cual se muestra como un volcán en permanente actividad.

No es ajeno para los contables que la información financiera se puede tornar compleja en la medida que se deba analizar bajo perspectivas diferentes, es así que muchas compañías deben generar su información financiera bajo principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia que tienen la finalidad de satisfacer a reguladores internos¹⁰

¹⁰ En Colombia las Superintendencias ejercen control y/o vigilancia a las Compañías de acuerdo a las actividades que realicen o a otras características como a cotización de acciones en bolsa, entre otras.

y así mismo bajo normas internacionales de contabilidad (dentro de las más comunes están los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en los Estados Unidos – USGAAP y las Normas Internacionales de Información Financiera, Comisión Europea – IFRS) que tienen por objeto cumplir con requerimientos de entidades de control internacional o de Compañías matrices con sede principal en el exterior.

Adicionalmente, y para completar el grado de complejidad existente en Colombia, relacionado con la información financiera, para efectos de liquidar los impuestos tanto directos como indirectos, las compañías deben aplicar una normatividad específica que en muchos de los casos difiere de las disposiciones contables o principios generalmente aceptados en Colombia.

2. TRIBUTACIÓN

Al igual que la Economía y la Contabilidad, la Tributación y sus reglas son motivo de análisis y transformación, es así que observamos como a la fecha Colombia se encuentra en proceso de negociación de tratados o acuerdos para evitar la doble tributación con Venezuela, Suiza, México, Reino Unido, Estados Unidos, Canadá, Países Bajos, Francia, Japón, CAN, Italia, Alemania, China, Bélgica, Suecia, Dinamarca y Austria, entre otras¹¹. Adicionalmente a los acuerdos en proceso, Colombia tiene firmados acuerdos para evitar la doble tributación con España y Chile, entre otros.

Tal como se vislumbra la Ley 1314 de julio de 2009, expresa una independencia y autonomía entre las normas tributarias y las de contabilidad e información financiera, aclarando que las disposiciones tributarias solo tendrán efectos fiscales y que en todo caso en situaciones de incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las tributarias, prevalecerán estas últimas para fines fiscales¹².

¹¹ Ver artículo de REVISTA DINERO del 14 de abril de 2008, en la página: <http://www.dinero.com>

¹² El artículo 4º. De la Ley 1314 de 2009, expresa la independencia que deberán tener las normas contables y de información financiera y las tributarias.

Es inminente, al analizar la Ley 1314, pensar en que a partir de ésta se pueden generar cambios en materia de la sustentación y soporte de la tributación en Colombia. El porqué de la anterior premisa se justifica en que a la fecha la tributación depende en gran medida de las normas de contabilidad, es decir, las diferentes declaraciones tributarias se soportan en algunos renglones con información y procedimientos contables¹³.

Acorde con lo anterior pensar como mínimo en una reforma¹⁴ al Estatuto Tributario es algo que se torna lógico, dado que en muchos de los artículos de la normatividad tributaria se disponen medidas contables y tributarias, como sucede actualmente con los Contratos de Leasing¹⁵.

Es importante aclarar que la reforma al Estatuto Tributario, a la cual se hace referencia, tiene motivos estructurales de forma que se desliguen los procedimientos tributarios de los contables, para evitar ambigüedades normativas y futuros pleitos entre la Administración de Impuestos Nacionales y el universo de contribuyentes.

3. CONCLUSIONES

- a) El artículo 4º. De la Ley 1314 de 2009, contempla la independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera, por ende se estima probable que las disposiciones normativas que se refieren para ambos escenarios con una misma metodología cambie en la medida que la convergencia de normas internacionales así lo amerite.

¹³ Artículo 772 y ss. del Estatuto Tributario. Disponen la contabilidad como medio de prueba.

¹⁴ Vale la pena decir, que esta reforma sería adicional a la que por efectos políticos, se pronostica para finales del año 2010. La reforma a la cual hacemos referencia sería dada principalmente por la separación de las normas contables de las fiscales, al menos en los aspectos que dado la convergencia con las normas internacionales de contabilidad e información financiera, produzcan cambios en su aplicación.

¹⁵ El artículo 88 de la Ley 223 de 1995, adicionó al Estatuto Tributario el artículo 127-1, el cual contempla medidas que deben ser tenidos en cuenta para efectos contables y tributarios.

- b) Se vislumbra un cambio en la presentación de la información financiera de la Compañía, donde en muchos casos con la aplicación de las NIIF se van a observar pérdidas comerciales, información financiera que de haber sido manejada bajo la normatividad contable actual pudo haber generado utilidad comercial.
- c) Por tal motivo consideramos importante que se adelante un diagnóstico por parte de las Compañías que sirva de apoyo para que se planifique las oportunidades a nivel impositivo con que se cuenta, dado que el cambio propuesto por la Ley 1314, podría generar pérdidas comerciales, más no disminución en su nivel de tributación, situación que afectaría financieramente las empresas.
- d) La necesidad de expertos en el tema se hace necesario y genera la oportunidad para manejar de manera racional la estructura tributaria de las empresas.

Es necesario una estructuración interna en las Compañías de forma tal que paralelo a la información contable y financiera, se analice los posibles impactos que en materia impositiva y financiera traerán los diferentes des-ligues de algunas normas que habían venido rigiendo en materia contable y tributaria.

BIBLIOGRAFÍA

- GERHARD G. Mueller, HERNON HELEN, MEEK Gary K. Contabilidad: una perspectiva internacional. México: Mcgraw Hill Interamericana Editores, S.A. de C.V., 1^{ra} edición. 1999,
- JESÚS ORLANDO, Corredor Alejo. El Impuesto de Renta en Colombia. CIJUF, 2009.
- MONSALVE TEJADA, Rodrigo. Estatuto Tributario Concordado. Centro Interamericano Jurídico Financiero, 2010.
- NELSON GERMAN, Pardo Rojas. Contabilidad y Auditoría Tributaria. CIJUF, 2004.

CIBERGRAFÍA

- Colombia. Congreso. Julio 20 de 1991, Constitución Política de Colombia 1991. <http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/cp/constitucion_politica_1991.html>
- Congreso de la República. *Ley 1314 del 2010*. [Versión electrónica]. 13 julio de 2009. <http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley/2009/ley_1314_2009.html>
- Congreso de la República. *Ley 223 de 1995*. [Versión electrónica]. 20 diciembre de 1995. <http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley/1995/ley_0223_1995.html>
- Dinero.com. Colombia cerró un tratado para evitar la doble tributación con Canadá. 14 de abril de 2008. <http://www.dinero.com/wf_InfoArticulo.aspx?IdArt=46903>
- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. *Decreto número 691 de 2010*. [Versión electrónica]. 4 de marzo del 2010. <http://www.cntv.org.co/cntv_bop/basedoc/decreto/2010/decreto_0691_2010.html>