

EFFECTOS DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LA NIC 38 (ACTIVOS INTANGIBLES) EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE FISCAL DEL IMPUESTO DE RENTA EN COLOMBIA

Diana Vanessa Mejía Atehortúa

Estudiante décimo semestre Contaduría Pública
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de Antioquia
diannismejia@hotmail.com

Paula Andrea Ortiz Botero

Estudiante décimo semestre Contaduría Pública
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de Antioquia
paortiz4488@hotmail.com

Yuri Tatiana Roldán Higueta

Estudiante décimo semestre Contaduría Pública
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de Antioquia
tatiroldan@gmail.com

Efectos de la implementación de la NIC 38 (activos intangibles) en la determinación de la base fiscal del impuesto de renta en Colombia

1. Introducción
2. Los Activos intangibles en la NIC38, el Decreto 2649 de 1993 y el Estatuto Tributario
3. Incidencias fiscales respecto a las diferencias
4. Disposiciones de los activos intangibles según el ente regulador
5. Conclusiones
6. Bibliografía

Resumen

Desde la academia se pretende hacer un aporte en la determinación de los efectos tras la implementación de la NIC38: Activos intangibles, a la hora de calcular la base fiscal del impuesto sobre la renta en Colombia, dada la amplitud de las disposiciones contenidas en dicha norma, haciendo énfasis en los activos intangibles formados. Para tal fin se realizó principalmente un análisis documental de la normativa contable colombiana, las normas internacionales, el Estatuto Tributario (E.T.) y también estudios relacionados con el tema, que han sido realizados por diversos autores, en esta medida, se pudo identificar las principales diferencias contenidas entre la NIC38 y el Decreto 2649 de 1993, llevándolo a una comparación con las disposiciones del E.T., lo anterior, permitió prever las principales implicaciones fiscales que se generarían una vez se converja a las Normas Internacionales de Contabilidad.

Palabras claves: Norma Internacional de Contabilidad (NIC), Activo intangible, base fiscal del impuesto de renta, impuesto a las ganancias, convergencia

1. Introducción

Colombia es un país que ha pasado de ser meramente destino de inversión extranjera a ser un país inversionista activo; se ha evidenciado la incursión de empresas colombianas en los mercados de otros países, el fortalecimiento de relaciones comerciales con empresas extranjeras y el marcado proceso de internacionalización que están viviendo los diversos sectores empresariales. Como parte fundamental de la internacionalización coexiste un factor clave del cual podría aseverarse que marca el éxito de las relaciones comerciales, este factor es la información. El tipo de información que se suministre tanto en las negociaciones como en los acuerdos, fusiones, adquisiciones o demás tendencias, es un delegado en toda organización, se convierte en el eje dinámico del poder empresarial; la información de tipo financiera que predomina en las relaciones comerciales, por su impacto, exige ser de fácil comprensibilidad y retrato de la realidad económica. Producto de estas tendencias y requerimientos son los estudios, planteamientos y demás tratados que se han extendido en el país sobre las tan mencionadas Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), que dependiendo de la fecha de aprobación se conocen de una u otra manera. Estas normas son de aceptación mundial, se han desarrollado con el fin de definir las mejores prácticas contables, corresponden a los estándares que pretenden determinar la calidad y fidelidad de la información que reflejen las empresas en sus Estados Financieros y además de ser considerados como un lenguaje universal, las NIIF y las NIC conforman un sistema único de información financiera. En Colombia, con la Ley 1314 de 2009 y más recientemente con la emisión del Plan Nacional de Desarrollo 2010-2014, en Junio de 2011, la posibilidad de adoptar estos estándares es cada vez más factible. De esta manera, el artículo 240 del Plan de Desarrollo al enfocarse en la convergencia con estándares de contabilidad de aceptación mundial, ratifica el objetivo pretendido con la Ley 1314 de 2009.

La aplicación de las NIC y de las NIIF en los procesos contables y en la presentación de los Estados Financieros implican una serie de consecuencias; claro está que los principios colombianos que rigen la contabilidad y la información financiera distan de los estándares internacionales en mención, lo que deja en todas las compañías, gremios contables y profesionales no sólo una gran preocupación sino una necesidad latente de estudiar, comprender y adelantar los efectos de los cambios previstos, tanto en la preparación de la información contable como en los procesos tributarios, siendo estos últimos un factor de gran importancia sobre todo en el sector privado, ya que la mayoría de las empresas representativas colombianas son contribuyentes de uno de los impuestos más esenciales del país y del cual se pronostica que se verá afectado a la hora de calcular la base fiscal y por tanto en la determinación de tributos, como lo es el impuesto sobre la renta.

Son muchas las normas que pueden afectar la base fiscal que determina el impuesto a pagar, pero en este caso se analizará el efecto de una en particular, la NIC 38: Activos Intangibles, que inquieta considerablemente, al determinar entre otras cosas un criterio diferente del cual se maneja hoy en Colombia para establecer el reconocimiento y costo de ciertos activos intangibles.

Sin lugar a dudas, las NIC y las NIIF son hoy un eje fundamental de la actualización y estudio contable, pueden ser una oportunidad o una limitación para las organizaciones con miras a fortalecer o incursionar en la internacionalización, más cuando el movimiento hacia estos estándares está avanzando cada vez más rápido. En este orden de ideas, con este artículo se pretende participar activamente, desde la academia, en la construcción teórica de las implicaciones que se generan en los procesos de transición de la normatividad contable y sus implicaciones en los procesos tributarios, en este caso, a través de la contribución a los esfuerzos teóricos ya construidos en cuanto a la determinación del efecto de la aplicación de la

NIC 38 (Activos Intangibles) en el cálculo de la renta líquida o renta gravable sobre la cual se calcula el impuesto de renta, como lo establece el artículo 26 del Estatuto Tributario (ET), resaltando la inclusión de nuevos criterios y conceptos en la definición de los activos intangibles formados, como sucede con los formados por el concepto de investigación y desarrollo, entre otros; los anteriores son pertinentes como ejemplos para señalar la existencia de diferencias que hay en el manejo contable nacional e internacional y su incidencia en el manejo fiscal, así podría describirse el papel que juegan los Activos Intangibles en la determinación de la base fiscal del impuesto sobre la renta.

Para tal propósito es importante tener en cuenta, que si bien en Colombia la contabilidad se lleva de acuerdo a lo establecido en el marco conceptual de la contabilidad, su contenido difiere del procedimiento tributario que ésta establecido en el Estatuto Tributario (ET) y las demás normas que han regulado los principios y procesos tributarios en Colombia, es decir, el tratamiento de ciertas transacciones para efectos de la renta fiscal gravable que da origen al impuesto de renta es diferente al tratamiento establecido bajo el marco conceptual de la contabilidad, lo que genera la necesidad de elaborar papeles de trabajo donde se consignan los cálculos fiscales y las conciliaciones entre los saldos contables con los valores informados en las declaraciones tributarias, que no son otra cosa más que la explicación de esas diferencias. En algunas ocasiones el Estatuto Tributario hace referencia a determinados tratamientos de la norma contable, lo que quiere decir que fiscalmente se debe presentar de acuerdo al manejo contable que se tenga; esto implica que no existan diferencias y no haya lugar a conciliaciones en lo que a esto se refiere. De esta manera el artículo 142 del E.T. (2010) remite a la Norma Contable¹.

Es claro que para efectos impositivos, ante divergencia entre la norma contable y la tributaria prima esta última, lo que ha llevado a que en este país el tratamiento de la contabilidad tenga un enfoque tributario. Así pues, para el objeto de estudio de este trabajo se parte de lo siguiente: Las normas Internacionales de Contabilidad afectan directamente el procedimiento contable y en algunos casos la utilidad contable, pero en principio no tienen una incidencia directa sobre la renta fiscal, pues esta última se determina de acuerdo a lo que establece la norma tributaria, salvo ocasiones en que la norma fiscal se apoya en el proceso contable.

2. Los Activos intangibles en la NIC38, el Decreto 2649 de 1993 y el Estatuto Tributario

La NIC 38 define ampliamente los activos intangibles, y así mismo, en su contenido recoge los requisitos necesarios para distinguirlos como tal y explica que en el momento de registrarlos sólo se tienen en cuenta aquellos que cumplan los requisitos para su reconocimiento, según la procedencia de los mismos. En cuanto a la normativa colombiana, en el artículo 66 de Decreto 2649 de 1993 se define los activos intangibles, y de forma muy corta se establece el criterio según el cual se deben reconocer en la contabilidad, y el reconocimiento de éstos en la generación del ingreso.

Por su parte el Estatuto Tributario en su artículo 142 relaciona que tipo de inversiones deben ser amortizadas y remite a la técnica contable a la hora de especificar la conceptualización de los activos intangibles, aunque no realiza una definición precisa de estos. Entonces, teniendo en

¹Se entiende por inversiones necesarias amortizables por este sistema, los desembolsos efectuados o causados para los fines del negocio o actividad susceptibles de demerito y que, de acuerdo con la técnica contable, deban registrarse como activos, para su amortización en más de un año o período gravable; o tratarse como diferidos (...) (p. 102).

cuenta lodispuesto por la NIC38, la norma contable y el ET, se considera detallada e individualmente los aspectos de mayor discrepancia.

2.1 Definición y criterios de reconocimiento:

La NIC38 busca prescribir el tratamiento contable de los activos intangibles, establecer los criterios para que sean reconocidos como tales, especificar la forma como se debe hacer la determinación de su importe en libros y establecer revelaciones de información específica sobre los activos intangibles, para lo cual les define, como activos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, por tanto , una erogación sólo se reconocerá como activo intangible inicialmente si cumple con la definición. En este orden de ideas, debe resaltarse que es un recurso controlado por la empresa a razón de sucesos pasados y del cual se espera recibir beneficios futuros, que el término identificable hace referencia a la susceptibilidad de ser separado de la entidad y a los derechos contractuales o de otro tipo legal; que el carácter no monetario implica, no tener un valor fijo o fácilmente determinable en dinero; y que finalmente, debe cumplir con la condición de no tener apariencia física. Adicionalmente la norma define que para el reconocimiento del activo intangible, éste debe cumplir también con: la probabilidad de que los beneficios económicos futuros atribuidos al mismo fluyan a la entidad, así mismo, que el costo del activo pueda ser medido de forma fiable, disponiendo que el ente económico evalúe la probabilidad de obtener beneficios económicos futuros mediante la utilización de hipótesis razonables y fundadas, con el fin de que la gerencia realice de la mejor manera las estimaciones respecto a las condiciones económicas que existirán durante la vida útil estimada de dicho activo.

Así mismo, la NIC38 contempla según su origen dos tipos de activos intangibles: Los activos intangibles adquiridos y los activos intangibles generados internamente. Respecto a estos últimos la norma establece que para su reconocimiento se debe analizar si corresponden a la fase de investigación y/o la fase de desarrollo². Según la norma, en la primera fase (investigación) el ente económico no puede demostrar la existencia futura de beneficios económicos, así los desembolsos que correspondan a ésta serán reconocidos como gastos del periodo; mientras en la segunda fase (desarrollo) las erogaciones pueden constituir un activo intangible siempre y cuando durante la misma, se pueda completar la producción del activo para su utilización o venta, se garantice la generación de beneficios económicos futuros, existan recursos para su terminación y la capacidad para medir el desembolso atribuible al activo durante el desarrollo; de igual manera establece que si la entidad no puede diferenciar entre las dos fases, los desembolsos asociados a determinado proyecto corresponderán sólo a la fase de investigación, es decir serán tratados como gastos. Así los conceptos que según el Decreto 2649 de 1993 se reconocen como activos diferidos, ante la determinación de la NIC38 de tratarlos como gastos del período en que

² Para evaluar si un activo intangible generado internamente cumple los criterios para su reconocimiento, la entidad clasificará la generación del activo en:

(a) la fase de investigación.(b) la fase de desarrollo.

A pesar de que los términos “investigación” y “desarrollo” han sido definidos en esta Norma, los de “fase de investigación” y “fase de desarrollo” tienen, a efectos de la misma, un significado más amplio.

Investigaciones todo aquel estudio original y planificado, emprendido con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

Desarrollo es la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño en particular para la producción de materiales, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción o utilización comercial.

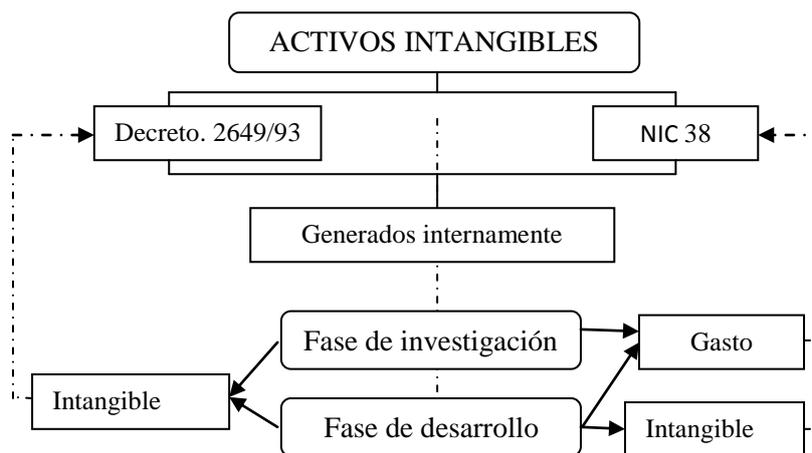
se incurran, ya no se podrían diferir como se hace actualmente en la práctica contable, pues la normativa internacional argumenta que no cumplen con la definición y criterios de reconocimiento, dado que el ente económico no tendrá el suficiente control sobre los beneficios económicos futuros.

La normativa Colombiana en el Decreto 2649 de 1993 por su parte define los activos intangibles como:

(...) los recursos obtenidos por un ente económico que, careciendo de naturaleza de materialidad, implican un derecho o privilegio oponible a terceros, distintos de los derivados de otros activos, de cuyo ejercicio o explotación pueden obtenerse beneficios económicos en varios periodos determinables, (...) (Art. 66)

Al definir recursos obtenidos, hace referencia a aquellos medios o elementos de los que dispone un ente económico para la realización de sus actividades, los cuales pueden ser generados dentro de la empresa o adquiridos; el concepto de oponibilidad a terceros, dentro de su esencia, contempla el derecho que tiene el ente económico de disponer de los activos intangibles, de controlarlos sin la intervención de terceros; de forma similar la posibilidad de poder obtener beneficios económicos futuros, hacer referencia a la contribución de los resultados futuros de la organización, mediante la generación de valores organizacionales y/o beneficios importantes para la empresa.

El contenido anterior evidencia una diferencia entre la NIC38 y la norma contable, en cuanto a la conceptualización de los activos intangibles formados y en especial los formados en la fase de investigación y en la fase de desarrollo, dada la definición y el criterio de reconocimiento que dispone cada una. Se resaltan los requerimientos que hace la NIC38 para reconocer de la mejor forma dichos activos, pues reconoce el valor que pueden generar en un ente económico; la misma norma establece ciertos requerimientos asegurando que las erogaciones realizadas sólo sean reconocidas como activos intangibles, si tienen posibilidades razonables de incrementar la generación de flujos de efectivo futuros, para que sea posible establecer la obligación de probar la existencia de beneficios económicos futuros; por su parte la norma contable colombiana sólo menciona que "(...) de cuyo ejercicio o explotación pueden obtenerse beneficios económicos (...)" (1993, Art. 66) pero no coloca como condición sin la cual, que se puedan probar. De esta manera, la norma internacional es más estricta a la hora de definir el concepto de intangible, pues lo hace desde un enfoque de asociación de una erogación, con unos beneficios que se esperan que el activo genere en un futuro; mientras la norma contable, sólo asocia la definición del intangible mediante una distribución de una erogación en el tiempo. Seguidamente, dentro de la definición de la NIC38 está claro que no existe el concepto de activos diferidos, sólo activos intangibles, para los primeros se establece el reconocimiento como intangibles, aunque no para todas las erogaciones, dado que de la NIC38 excluye del concepto a algunas por no cumplir con los criterios para su reconocimiento, estas son los desembolsos de establecimiento, es decir, puesta en marcha de operaciones y/o inicio de actividades: legales y administrativas, los desembolsos por actividades formativas, los desembolsos por publicidad y actividades de promoción, los desembolsos por reubicación parcial o total de la organización que bajo la norma contable son reconocidos como cargos diferidos y los desembolsos por investigación los cuales se comportan como parte integral de un activo intangible.



2.2 Medición

La norma contable colombiana establece que un activo generado internamente se reconocerá según el único criterio de valuación que dispone dicha normativa. Es decir, se reconocerá por su valor histórico, el cual debe corresponder al monto de las erogaciones en las que se haya incurrido para adquirirlos, formarlos o usarlos siempre y cuando sean identificadas.³ Mientras, la NIC38 establece que el reconocimiento inicial del activo intangible se hará a través de su costo⁴ y posterior a su reconocimiento inicial, se podrá contabilizar según el modelo del costo, que define la norma como: “(...)costo menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor” (2010, párrafo 74),y/o por su valor revaluado⁵ o método de revaluación, el cual define la norma así: “(...) su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la amortización acumulada, y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que haya sufrido (...)”(2010, párrafo.75).

³El valor histórico de estos activos debe corresponder al monto de las erogaciones claramente identificables en que efectivamente se incurra o se deba incurrir para adquirirlos, formarlos o usarlos, el cual, cuando sea el caso, se debe re-expresar como consecuencia de la inflación”,

⁴Costo de un activo intangible generado internamente

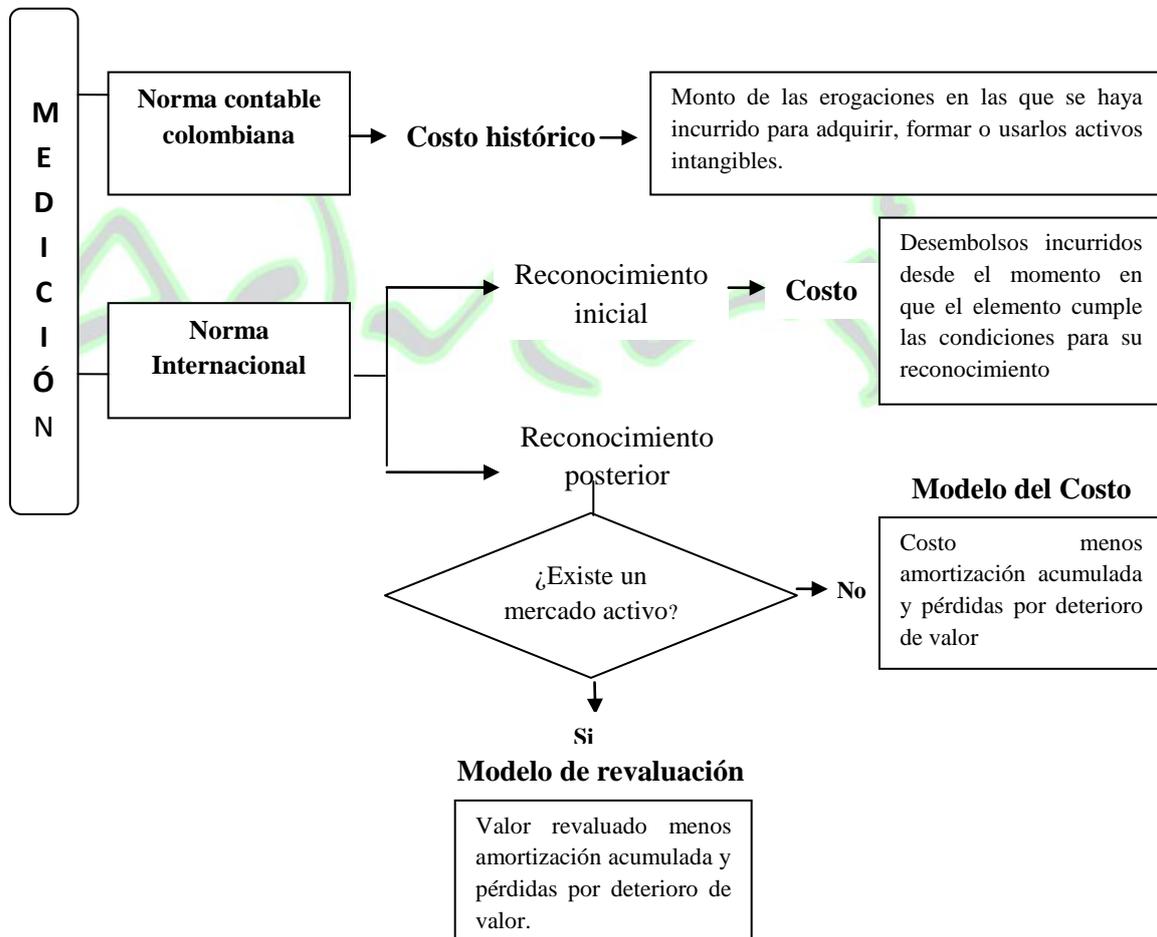
65 El costo de un activo intangible generado internamente, a efectos del párrafo 24, será la suma de los desembolsos incurridos desde el momento en que el elemento cumple las condiciones para su reconocimiento, establecidas en los párrafos 21, 22 y 57. El párrafo 71 prohíbe la reintegración, en forma de elementos del activo, de los desembolsos reconocidos previamente como gastos.

66 El costo de un activo intangible generado internamente comprenderá todos los costos directamente atribuibles necesarios para crear, producir y preparar el activo para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.

⁵Con posterioridad al reconocimiento inicial, un activo intangible se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revalorización, menos la amortización acumulada, y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Para fijar el importe de las revaluaciones según esta Norma, el valor razonable se determinará por referencia a un mercado activo. (...)

La NIC 38 también establece que la mejor forma para determinar el valor revaluado de un activo es mediante los precios del mercado en forma regular, y contempla que si desaparece el mercado del activo, deberá calcularse el valor razonable de acuerdo con el ultimo valor revaluado menos las amortización acumulada y las pérdidas por deterioro de valor, y en caso de nunca haber existido dicho mercado activo, deberá tenerse en cuenta el costo de adquisición menos la amortización acumulada y pérdidas por deterioro de valor.

En la medida en que la norma internacional permita el reconocimiento del activo intangible mediante su valor revaluado, lo que implica modificaciones en el costo del activo y su base de amortización, al establecer que la amortización acumulada debe ajustarse, y que se re-expresará o dado el caso se eliminará, según corresponda la actualización del valor del activo, diverge de las disposiciones de la norma contable colombiana, la cual sólo contempla el costo histórico, y aunque establece la posibilidad de que se reajuste el valor del activo de forma independiente a través de la cuenta valorización, aclara que aplicará siempre y cuando el activo intangible presente incrementos, y establece que dicha valorización se reconocerá también a través de la cuenta patrimonial superávit por valorización, en caso de presentarse pérdidas se debe reconocer como un gasto que afecta directamente el estado de resultados; por tanto la norma contable colombiana no contemplan devaluaciones, sólo valorizaciones.



2.3. Amortización, vida útil y pérdida por deterioro de valor

2.3.1 Amortización

Como antes se había mencionado en el marco de la norma contable colombiana el concepto de intangible cumple con una distribución de una erogación a través del tiempo, aunque su contenido contemple la norma básica de asociación, sólo lo hace en el sentido de que cualquier erogación debe asociarse a un ingreso en determinado periodo. Lo anterior, implica que cualquier activo intangible se difiera respecto al ingreso, pues sólo así tendrá incidencia en el ingreso futuro. Entonces, el activo sólo se difiere, más no se asocia directamente a los beneficios económicos que se espera que genere, por tanto la amortización del activo intangible debe realizarse durante su vida útil, tomando el lapso del tiempo menor entre el tiempo estimado para su explotación y la duración legal o contractual.

A diferencia de la norma contable colombiana, la NIC 38 contiene este aspecto de forma más amplia, al considerar que los beneficios económicos futuros procedentes de una erogación y específicamente para el caso de los intangibles, corresponden tanto a los ingresos de actividades ordinarias como al ahorro en costos que se puede presentar dada la utilización del intangible; en esta medida, se pasa de un enfoque de distribución en el tiempo de una erogación a un enfoque de proyección de los flujos de efectivo que se generarán por el uso del activo intangible, para lo cual dispone que la entidad deberá evaluar la probabilidad de obtener dichos beneficios mediante hipótesis razonables y fundadas que sean una representación de las condiciones económicas futuras del activo durante el tiempo de vida útil estimado.

Dentro de las disposiciones para la amortización del activo intangible, se evidencia otro aspecto que se constituye en una diferencia, esto es el método de amortización, dado que la norma contable colombiana establece como métodos para amortizar los activos intangibles los siguientes: línea recta, unidades de producción y otros métodos de reconocido valor técnico; mientras la NIC 38 determina como métodos admisibles para dicho cálculo el lineal, de depreciación decreciente y el de las unidades de producción, cualquiera que sea utilizado debe seleccionarse a partir del patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros procedentes del activo. Así mismo establece que en caso de no poder establecer fiablemente el patrón esperado de consumo se utilizará como método el lineal.

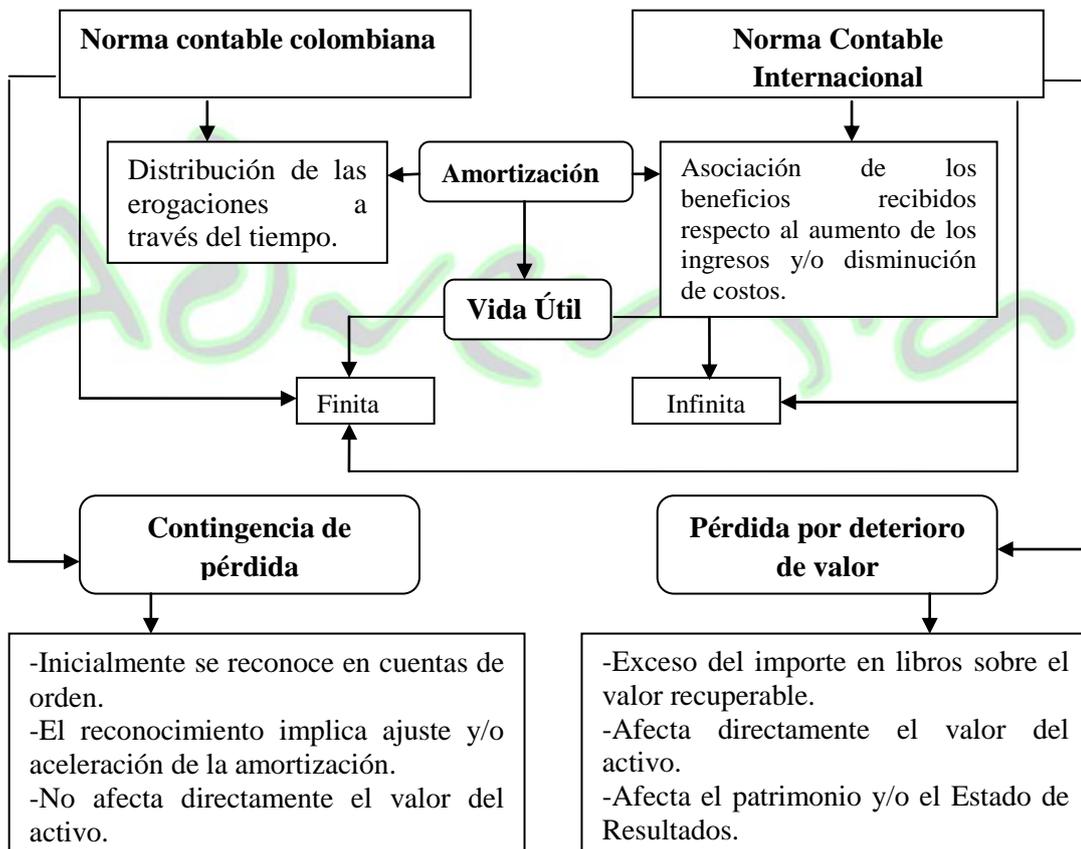
2.3.2 Vida útil

En cumplimiento de las disposiciones del Decreto 2649 de 1993 y el Estatuto Tributario en Colombia, en la práctica contable, es común que se determine un período entre 5 y 10 años para la amortización del activo intangible; bajo este enfoque es claro que cuando se define un periodo límite para la amortización del activo intangible, la vida útil siempre es considerada finita. Lo anterior, evidencia una de las diferencias más representativas respecto a las disposiciones de la NIC38, en la medida que ésta reconoce que en muchos casos existe dificultad para determinar el límite de los períodos en que se obtendrían los beneficios económicos esperados del activo intangible, para lo cual establece la existencia de activos intangibles con vida útil indefinida. Cuando se considera indefinida la vida útil de algunos activos intangibles, ésta norma dispone que la misma debe ser revisada periódicamente para descartar la existencia de hechos o circunstancias que pudiesen caracterizarla como finita, y en caso tal de que se diera el cambio, se haría de acuerdo con las disposiciones de la NIC 8: Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.

2.3.3. Pérdida por deterioro de valor

Dentro de las disposiciones de la norma contable colombiana está incluido el concepto de contingencia de pérdida, haciendo referencia al reconocimiento de una posible pérdida. En la práctica contable esto sólo aplica cuando hay un indicio claro de que se va a perder el activo,

así las contingencias no afectan en ningún momento el valor de activo, sólo se reconocen en los estados financieros a través de cuentas de orden deudoras de control; aunque el reconocimiento de la pérdida implica ajuste y/o aceleración de la amortización al final de periodo, no se contempla un análisis permanentemente del activo intangible, que cumpla con la finalidad de estimar alguna pérdida. La norma internacional por su parte, dispone que debe realizarse un análisis permanente del activo intangible para estimar una posible pérdida por deterioro de valor, concepto que implica comparar el importe recuperable del activo determinado de acuerdo con la NIC 36 y el importe en libros, reconociendo cualquier exceso del importe en libros sobre el primero como una pérdida por deterioro de valor, la misma dispone que si al analizar una pérdida por deterioro de valor se encuentra con un superávit, esto es un aumento del valor del activo, se debe reconocer como tal en el patrimonio del ente económico, caso contrario se reconoce como pérdida que afecta el estado resultados y que afecta el valor del activo intangible, así mismo establece que en cada cierre del periodo contable el ente económico debe analizar la pérdida por deterioro de valor del activo intangible, para lo cual debe hacerse un análisis consciente de los posibles ingresos que ha de generar un activo intangible y además establece unos criterios para que sea determinada las pérdidas por deterioro de valor; dichas pérdidas reducen y cambian el valor del activo.



2.4 Valor residual

En Colombia, la norma contable no dispone específicamente el manejo del valor residual para los activos intangibles, sólo para la propiedad, planta y equipo, así el artículo 64 del Decreto 2649 de 1993 hace referencia a éste concepto de la siguiente manera:

La contribución de estos activos a la generación del ingreso debe reconocerse en los resultados del ejercicio mediante la depreciación de su valor histórico ajustado. Cuando sea significativo, de este monto se debe restar el valor residual técnicamente determinado. Las depreciaciones de los inmuebles deben calcularse excluyendo el costo del terreno respectivo.

Según el concepto de valor residual, en la norma contable sólo está establecido que debe restarse de la base para el cálculo de la depreciación, para el caso específico de la propiedad, planta y equipo, pero no obliga a una revisión anual del mismo y no hace referencia a los activos intangibles. Sin embargo, en la práctica contable, en algunas ocasiones, la aplicación del artículo anterior se extiende al manejo de los activos intangibles, pues la doctrina contable lo sugiere cuando es necesario contemplar el valor residual de un activo intangible para efectos de su amortización.

Mientras, la NIC38 dispone específicamente que el valor residual⁶ sea deducido de la base para el cálculo de la amortización de los activos intangibles, estableciendo de forma general éste será nulo a menos que:

- (a) haya un compromiso, por parte de un tercero, de comprar el activo al final de su vida útil; o
- (b) exista un mercado activo para el activo y:
 - (i) pueda determinarse el valor residual con referencia a este mercado; y
 - (ii) sea probable que este mercado existirá al final de la vida útil del activo.

De igual manera ésta norma obliga a revisar anualmente el valor residual y resalta la posibilidad de que el valor residual del activo sea superior al valor en libros, lo que eliminaría los cargos por amortización, por lo menos hasta que el valor residual vuelva a ser inferior al valor en libros, de ésta manera se hace evidente otra diferencia bastante importante respecto a las disposiciones de la norma contable en Colombia.

3. Incidencias fiscales respecto a las diferencias

3.1 Reconocimiento

La NIC 38 recoge los requisitos necesarios para distinguir el activo intangible y prescribe que en el momento de registrarlos sólo se tienen en cuenta aquellos que cumplan los requisitos que, según ésta, hacen distinguir al activo intangible como tal. Así, dentro de los activos generados internamente no se contemplan los activos diferidos, precisamente por no cumplir con los requisitos establecidos para tal efecto; para lo cual establece que un activo diferido se debe llevar como gasto del periodo y no existiría una amortización de valor histórico de estos activos en forma sistemática durante el tiempo estimado para su recuperación, sino que se reconocerán en los resultados de un sólo período, ejemplo claro de este tratamiento son los desembolsos por investigación y desarrollo, en torno a los cuales se genera una de las mayores incidencias de las disposiciones de la NIC 38. Dicha diferencia implicaría una disminución sustancial en la base gravable del impuesto sobre la renta del periodo en el cual se incurrió en este gasto y por ende una disminución en el impuesto de renta por pagar, lo que se explica toda vez que la estructura del impuesto sobre la renta variaría en cuanto a las deducciones, pues actualmente son deducibles las amortizaciones de cargos diferidos en más de un año o período gravable. Es

⁶Valor residual de un activo intangible es el importe estimado que la entidad podría obtener de un activo por su disposición, después de haber deducido los costos estimados para su disposición, si el activo tuviera ya la edad y condición esperadas al término de su vida útil.

importante resaltar que según lo establece el E.T. en su artículo 142, este tipo de erogaciones recibirán fiscalmente la misma connotación que reciban contablemente.

Teniendo en cuenta lo anterior es claro que no habrían diferencias entre el manejo contable y el manejo fiscal que recibirían estos gastos, pues fiscalmente el gasto sería deducible, claro está si cumple los requerimientos de orden tributario para que así sea. Pero esto no es diferente a que con la implementación de las NIC se afecte el impuesto sobre la renta, pues como se mencionó anteriormente, se producirá una disminución en la base gravable, dado que las deducciones aumentarían en determinado periodo, y de esta manera no habrá lugar a diferencias conciliables, en este orden de ideas, el resultado será el impacto que a corto plazo afectará positivamente las utilidades de la empresa en un periodo específico, pero que al transcurrir varios periodos se traducirá en un incremento de dicho impuesto, ya que los gastos deducibles por motivo de aquellos activos generados internamente no reconocidos por la norma internacional no podrán tenerse en cuenta para la amortización periodo tras periodo, afectando posiblemente la liquidez de las empresas, ya que se deberá asumir que no hay la deducción por concepto de amortización.

El impacto expuesto anteriormente también se extenderá al manejo de los desembolsos por formación de personal, publicidad y promoción y puesta en marcha, pues tampoco serán capitalizables, es decir, reconocidos como activos bajo ninguna clase, sino que siempre serán gastos del periodo en que se incurran.

3.2. Medición

Ante la diferencia analizada entre la norma contable colombiana y la NIC38 se prevé modificaciones sustanciales que afectarían las utilidades del ente económico, en esta medida la norma internacional determina que la revaluación del activo intangible puede afectar el estado de resultados cuando se disminuya el importe en libros del activo, pues la disminución será reconocida como resultado del periodo cuando no exista saldo acreedor en el superávit por revaluación del activo; así mismo, cuando la revalorización implique una reversión de una disminución del importe en libros anteriormente, pues dicha disminución se reconocerá en el estado de resultados. De la misma manera se generarían modificaciones al valor del activo registrado, como consecuencia de valoraciones posteriores por el método de valor revaluado, lo que implica que la base para la amortización también cambie, de hecho la misma amortización se ajustaría o se eliminaría según sea el caso, dada la actualización que tuvo el valor del activo, de acuerdo al valor razonable que se haya determinado; así, contablemente la utilidad puede aumentar o disminuir a razón de las variaciones en el cargo de amortización. Sin embargo, desde el análisis de la norma fiscal a la luz del E.T, no existirían variaciones en la base fiscal del activo intangible en lo que se refiere a su costo, ni variaciones en el valor patrimonial declarado, pues el E.T establece sus propias disposiciones a la hora de determinar el valor de los activos intangibles que se calcula para efectos de la declaración de renta, como costo fiscal y también como valor patrimonial, según el contenido de los artículos 74, 75 y 279 del E.T.⁷. Entonces, al

⁷ARTICULO 279. VALOR DE LOS BIENES INCORPORALES. <Artículo modificado por el artículo 110 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> El valor de los bienes incorporales concernientes a la propiedad industrial y a la literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, good-will, derechos de autor u otros intangibles adquiridos a cualquier título, se estima por su costo de adquisición demostrado, menos las amortizaciones concedidas y la solicitada por el año o período gravable.

ARTICULO 74. COSTO DE LOS BIENES INCORPORALES. El valor de los bienes incorporales concernientes a la propiedad industrial y a la literaria, artística y científica, tales como patentes de

no haber ninguna modificación fiscalmente, pero al presentarse variaciones en el cálculo contable, se genera una diferencia permanente que se expresa mediante una conciliación con el fin de explicar las razones que llevan a que la base gravable y por ende el impuesto de renta difiera.

Caso similar producen los ajustes en la amortización a consecuencia de las modificaciones en el valor del activo intangible, dado que el artículo 143⁸ del E.T. determina los términos para la amortización del activo intangible y, aunque deja abierta la posibilidad de hacer ajustes cuando el ente económico demuestre que se requiere amortizar en un tiempo inferior al que este artículo establece, no contempla fluctuaciones en el costo del activo por lo cual la base para la amortización sería la misma a lo largo del periodo que se haya definido fiscalmente para tal fin.

3.3 Amortización, vida útil y pérdida por deterioro de valor

Como se había mencionado existe una diferencia entre la NIC 38 y el decreto 2649 de 1993 en cuanto al método de amortización que se utilice, en tanto la normativa colombiana al disponer que se pueden utilizar métodos de reconocido valor técnico no precisa los mismos, mientras la norma internacional establece claramente los métodos para tal fin. Sin embargo esta diferencia no implica incidencia fiscal alguna dado el actual contenido del E.T. que define claramente que sólo es admisible como método de depreciación el de línea recta o depreciación acelerada en casos que así lo requieran, por lo tanto cualquier cambio contable no afectaría el cálculo de la amortización para como deducción en la declaración de renta. Es claro entonces que el único efecto a generarse estaría enmarcado en diferencias de tipo temporal que son explicadas en las conciliaciones, pero que no son consecuencia única y directa de la aplicación de la norma internacional, sino que actualmente también se presentan como consecuencia de las diferencias entre las disposiciones del decreto 2649 de 1993 y el E.T.

La misma incidencia se vislumbra a la hora de analizar las implicaciones que tiene las disposiciones de la norma internacional respecto a la normativa colombiana, pues ésta última sólo permite activos intangibles con vida útil definida, mientras la NIC 38 ha establecido dos tratamientos: activos con vida útil indefinida y activos con vida útil finita, siendo los últimos

invencción, marcas, good-will, derechos de autor u otros intangibles adquiridos a cualquier título, se estima por su costo de adquisición demostrado, menos las amortizaciones concedidas y la solicitada por el año o período gravable. En caso de que esta última amortización no sea aceptada, el liquidador hará los ajustes correspondientes.

ARTICULO 75. COSTO DE LOS BIENES INCORPORABLES FORMADOS. <Artículo modificado por el artículo 16 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> El costo de los bienes incorporales formados por los contribuyentes concernientes a la propiedad industrial, literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, good will, derechos de autor y otros intangibles, se presume constituido por el treinta por ciento (30%) del valor de la enajenación.

Para que proceda el costo previsto en este artículo, el respectivo intangible deberá figurar en la declaración de renta y complementarios del contribuyente correspondiente al año inmediatamente anterior al gravable y estar debidamente soportado mediante avalúo técnico.

⁸TÉRMINO PARA LA AMORTIZACIÓN DE INVERSIONES. <Artículo modificado por el artículo 91 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Las inversiones a que se refiere el artículo precedente pueden amortizarse en un término no inferior a cinco (5) años, salvo que se demuestre que, por la naturaleza o duración del negocio, la amortización debe hacerse en un plazo inferior. En el año o período gravable en que se termine el negocio o actividad, pueden hacerse los ajustes pertinentes, a fin de amortizar la totalidad de la inversión (...)

los únicos susceptibles de amortización, por tanto las disposiciones de la norma internacional implicarían que unas partidas se amorticen y otras no, incluso activos intangibles que ya se vienen amortizándose podrían reconsiderarse como activos intangibles no amortizables, esto con vida útil indefinida, además el seguimiento que se le debe hacer posibilita que en cualquier periodo un activo cambie su condición de vida útil. En consecuencia, la amortización puede variar continuamente generando aumentos o disminuciones en la utilidad contable, sin embargo dado el contenido del E.T. renta líquida no tendría el mismo efecto.

En cuanto a los activos cuya vida útil sea considerada como indefinida, no tendrían que amortizarse, pero deberían ser sometidos periódicamente al análisis de pérdidas por deterioro de valor aplicando el contenido de la NIC36 para tal fin, así se reconocería una pérdida por deterioro de valor que afectaría directamente el estado de resultados y por ende la renta líquida del periodo, claro está, siempre que para la autoridad fiscal la pérdida sea deducible de renta. A lo largo de la vida útil de un activo intangible, puede resultar que no corresponda a su naturaleza, es decir, la vida útil puede variar, por lo cual el ente económico debe evaluar cada año si el activo conserva las condiciones que lo llevaron a tener vida útil indefinida, en caso de que resulte que el periodo de amortización debe ser menor también se reconocería una pérdida por deterioro de valor que se llevaría al estado de resultados. Fiscalmente si el activo fue reconocido como activo intangible debe amortizarse en un periodo definido, así implicará una vez más existe una diferencia, aunque en este caso obedece a una diferencia de tipo permanente pues el efecto no se revierte en periodos o ejercicios futuros, así la utilidad aumenta por no contemplar amortización alguna asociada al activo y fiscalmente la renta líquida disminuye en la medida que el ente económico decida amortizar el activo para tal fin.

Cabe resaltar una situación en torno a las incidencias que se genera las disposiciones de la NIC38 en referencia a la amortización y vida útil, esta es: La aplicación de las normas internacionales sugiere hacer una modificación en la información contable hasta dos periodos anteriores al de implementación, con el fin de acoger el criterio de comparabilidad de los estados financieros de un año a otro, lo cual deja como resultados aumentos y/o disminuciones en la utilidad contable, se traducen en cambios previsible en la declaración de renta, entonces es necesario determinar en qué medida se estaría obligado o no a corregir dichas declaraciones.

3.4 Valor residual

En la práctica contable colombiana es usual tener como base las disposiciones de la norma tributaria, así el tratamiento contable del valor residual se da conforme a las disposiciones fiscales, salvo en contadas ocasiones, esto es, no se tiene en cuenta el valor residual a la hora de determinar la base de amortización o depreciación, según corresponda al tipo de activo; en tanto el artículo 75 del Estatuto Tributario define el costo fiscal de un activo intangible formado. De esta manera, no existe ningún efecto fiscal previsible respecto la aplicación de la NIC38, pues aunque ésta contempla el valor residual, la norma fiscal dispone expresamente los lineamientos para determinar el costo fiscal amortizable de un activo intangible. Entonces, como en otras ocasiones se ha hecho evidente, esta situación no llega a ser más que una partida objeto de conciliación, es decir, las deducciones fiscales serían mayores a los gastos contables, por tanto se debe explicar dicha diferencia. Cabe resaltar que la diferencia mencionada según las disposiciones fiscales, se considera de tipo permanente, por tanto el efecto no se revertiría posteriormente.

Situación similar a la anterior, se presentaría dada la posibilidad de que el valor residual del activo sea superior al valor en libros, lo que elimina los cargos por amortización, como lo contempla la NIC38, pues la norma fiscal no contempla dicha situación, además el valor

residual en Colombia no requiere revisiones anuales, por tanto no sería un valor variable u actualizable.

4. Disposiciones de los activos intangibles según el ente regulador

Descripción	E.T.	Decreto 2649 de 1993	NIC38
Cargos diferidos	Refiere a la técnica contable (Artículo 142)	Se registran como activos en la cuenta de cargos diferidos	No se contemplan cargos diferidos como activos
Desembolsos de investigación y desarrollo	Refiere a la técnica contable (Artículo 142)	Permite reconocer activos y diferir los desembolsos correspondientes a costos y gastos ocasionados en la investigación y desarrollo de estudios y proyectos	Serán reconocidos como intangibles siempre que cumplan las características y requerimientos de los mismos
Desembolsos en fase de investigación de activos generados internamente	Refiere a la técnica contable (Artículo 142)	No establece una diferenciación por fases, por lo cual simplemente son reconocidos durante la investigación y durante el desarrollo	Siempre ser reconocidos como gastos del período en el que se incurran
Desembolsos en fase de desarrollo de activos generados internamente	Refiere a la técnica contable (Artículo 142)	No establece una diferenciación por fases, por lo cual simplemente son reconocidos durante la investigación y durante el desarrollo	Sólo serán reconocidos si se puede demostrar los requisitos establecidos para ésta fase.
Criterio para la amortización	Define claramente el tiempo de amortización, así como el criterio (Artículo 143)	La amortización del intangible se hace conforme a lo dispuesto en el E.T. en un periodo no inferior a 5 años y generalmente de 10 años como máximo. El criterio se enfoca a la distribución a través del tiempo.	La amortización está basada en la asociación de beneficios futuros, no establece un tiempo mínimo de amortización.
Vida útil	Vida útil definida no inferior a 5 años (Artículo 143)	Vida útil definida no inferior a 5 años	Vida útil definida e indefinida según la naturaleza del activo determinada mediante avalúo técnico anual.

Descripción	E.T.	Decreto 2649 de 1993	NIC38
Costo	Valor patrimonial Costo fiscal y/o avalúo técnico para intangibles formados en el momento de venderlos (Artículo 75)	Costo histórico	Costo histórico para el reconocimiento inicial. Modelo de revaluación posterior al reconocimiento inicial.
Pérdida por deterioro de valor	No se contempla	No se exige	Es obligatoria como mínimo al cierre del ejercicio para los intangibles con vida útil indefinida.
Valor residual	No se contempla en el costo fiscal, que es base para la amortización de un activo intangible	No está explícito para los activos intangibles	Se resta de la base para el cálculo de la amortización

5. Conclusiones

La convergencia a estándares internacionales generará un aumento en la calidad y comparabilidad de la información financiera, mejora la competitividad empresarial, posibilita la inversión y genera información económica consolidada de comprensión mundial, satisface las necesidades de información para todos los usuarios y posibilita la toma de decisiones; sin embargo, como todo cambio se ve enfrentado a algunas barreras que dificultan su aplicación. En Colombia implica un cambio en la tradición legal y fiscal de la contabilidad, la cual evidencia una preferencia por las disposiciones fiscales a la hora de definir las políticas contables; implica procesos de formación y capacitación continuos, dado el dinamismo propio de las normas internacionales; en términos generales, como algunos organismos de orden nacional han mencionado, implica re-aprender.

Con el fin de facilitar esta transición, se hace latente la necesidad que de las autoridades colombianas, en cabeza del gobierno nacional, se pronuncien en dos aspectos principalmente:

1. Resaltando la independencia que debe existir entre la contabilidad tributaria y la contabilidad financiera, respecto a las disposiciones de las NIC y NIIF a la hora de establecer las consideraciones que afectarían la depuración de la renta líquida con el fin de establecer el impuesto a pagar, pues si bien es claro que existe tal independencia, las disposiciones de las NIC38 , 2: Pronunciándose acerca de los cambios que debería contener el E.T. dados los vacíos, conceptos que no se incluyen, y consecuencia con la realidad de la empresa.

El diagnóstico realizado da fuerza a las consideraciones iniciales sobre la importancia de los activos intangibles y su estudio a la luz de la NIC38, ratificando que los activos intangibles se han convertido en la principal fuente de generación de beneficios en muchos entes económicos, el conocimiento, la innovación en nuevos productos, las nuevas tecnologías y el reconocimiento son muestra del desarrollo económico que propician, así la NIC 38 busca que los Estados Financieros suministren información detallada acerca de la situación financiera, desempeños y resultados de la administración de los activos intangibles, para lo cual ofrece un marco conceptual más amplio que el contemplado en la normatividad colombiana; ya que los

estándares internacionales se caracterizan por buscar una adaptación de la normativa contable a las necesidades de información sobre activos intangibles, en esta medida pretenden que la información presentada sea comprensible, relevante, fiable y comparable. Al remitirse a la práctica contable actual en Colombia, se puede observar una preferencia por las disposiciones fiscales a la hora de definir políticas contables, lo cual dificulta el proceso de convergencia a los estándares internacionales y razón por la cual se resalta la importancia de que el gobierno se pronuncie a través de la DIAN, sobre la independencia que debe existir entre lo fiscal y lo contable y sobre las NIC y NIIF que afectarían la depuración como impuesto a pagar en cada tributo.

En Colombia los activos intangibles son una de las excepciones existentes, en la que se evidencia una estrecha relación entre la conceptualización contable y lo establecido en la norma fiscal. Dado que el E.T. en su artículo 142 refiere a la norma contable, por lo cual serán tratados como activos intangibles los que ésta así defina. La NIC 38 prescribe el tratamiento de los activos intangibles y establece que no todos los que reciben esta consideración por la norma contable colombiana, serán tratados de la misma manera según la norma internacional, sino que en algunas ocasiones se llevarán como gastos del periodo. De esta manera el efecto tributario, una vez se converja a las NIC Y NIIF y más específicamente el efecto en la renta fiscal en lo que se refiere a deducción por amortización y gastos, se traduce en una disminución en las deducciones fiscales, pues la NIC 38, como se conoció, establece unos criterios para el reconocimiento de activos intangibles, que dejan por fuera de la clasificación en este concepto a algunas partidas que hoy desde la contabilidad reciben esta tipificación, partidas que pasarán a ser gastos del periodo, explicando así el aumento de las deducciones fiscales, siempre que la autoridad fiscal acepte como deducibles dichos rubros, de lo cual se considera que realmente corresponden a deducciones fiscales, dado que, están relacionados directamente con el desarrollo del objeto social de la empresa, además en el ejemplo de los gastos por investigación y desarrollo hay convicción de que existe una necesidad para que el ente económico incurra en ellos, dado que generan posibilidades de incursión en nuevos mercados, mejoras en los procesos y desarrollo de actividades y ahorro en costos; de esta manera lo anterior generaría una disminución de la utilidad y consecuentemente del impuesto de renta generado.

Otras incidencias fiscales se han previsto a lo largo del desarrollo de este trabajo, esto son diferencias de tipo temporal y diferencias de tipo permanente. Ambas son explicadas en conciliaciones, pero las primeras son reversibles en el tiempo, mientras las segundas tienen un efecto que no se revierte en periodos o ejercicios futuros, así la utilidad aumenta como en el caso de la eliminación de la amortización cuando el activo tiene vida útil indefinida, así fiscalmente la renta líquida disminuye en la medida que el ente económico decida amortizar el activo para tal fin.

Las principales diferencias entre la NIC38: Intangibles, la norma contable colombiana principalmente en lo establecido en el Decreto 2649 de 1993 y el Estatuto Tributario (E.T) se reúnen en cuatro aspectos fundamentales, estos son: Criterios para el reconocimiento, métodos de medición, disposiciones para la amortización, vida útil y pérdida por deterioro de valor y en última instancia valor residual. Desatancándose puntualmente las siguientes incidencias:

Detalle	Descripción	Incidencia
<p>Desembolsos para suministrar beneficios económicos futuros a una entidad (En el Decreto 2649 de 1993, Cargos diferidos)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Gastos de establecimiento • Desembolsos por actividades formativas • Desembolsos por publicidad y actividades de promoción • Desembolsos por reubicación o reorganización 	<p>Se llevan como gastos afectando el Estado de Resultados</p>	<p>Aumentan las deducciones fiscales y se disminuye la renta líquida del periodo en el que se incurrieron.</p>
<p>Desembolsos de investigación y desarrollo</p>	<p>Cuando no cumplen las características y requerimientos para ser reconocidos como activos intangibles se llevarán como gastos del periodo en que se incurran.</p>	
<p>Desembolsos en fase de investigación de activos generados internamente</p>	<p>Son gastos del periodo</p>	
<p>Desembolsos en fase de desarrollo de activos generados internamente</p>	<p>Cuando no cumplen con los requisitos establecidos para esta fase, serán gastos.</p>	
<p>Pérdida por deterioro de valor</p>	<p>Se lleva a resultados</p>	
<p>Método de amortización</p>	<p>Fiscalmente sólo línea recta</p>	<p>Diferencias de tipo temporal que son explicadas en las conciliaciones</p>
<p>Costo</p>	<p>El modelo de revaluación</p>	
<p>Vida útil</p>	<p>Para algunos activos vida útil indefinida</p>	<p>Diferencias de tipo permanente que genera una disminución en las deducciones fiscales</p>
<p>Valor residual</p>	<p>El valor residual, debe ser restado de la base para la amortización</p>	<p>Diferencias de tipo permanente que genera una disminución en las deducciones fiscales</p>

Es así como el Decreto 2649 de 1993 apporto una definición valida que ha guiado el ejercicio profesional en Colombia pero hay que reconocer que la NIC presenta un contenido más elaborado, el cual aporta no solo una definición sino que abarca el objetivo y el alcance de la norma, aclara el significado de los términos técnicos utilizados y recurre a métodos de reconocimiento según las condiciones que llevaron a contar con del activo intangible y la valoración posterior al reconocimiento orientados a reflejar los beneficios económicos que se esperan sean generados bajo expectativas racionales.

6. Referencias bibliográficas

-Actualícese. (2009). *Características de la Ley de Convergencia*. Extraído el 12 de marzo, 2010, del sitio web: <http://www.actualicese.com/actualidad/2009/07/15/caracteristicas-de-la-ley-de-convergencia/>

-Actualícese. *Cronología de la Ley de Convergencia de las Normas Contables Colombianas – Ley 1314 del 13 de julio del 2009*. (2009). Extraído el 12 de marzo, 2010, del sitio web: <http://www.actualicese.com/actualidad/2009/07/15/cronologia-de-la-ley-de-convergencia-de-las-normas-contables-colombianas/>

- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Concepto 003 de 02 de Febrero de 2009. <http://actualicese.com/normatividad/etiqueta/valor-historico/>

-Decreto Ley 2649. Por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. (1993).

-Decreto Ley 2650. Por el cual se reglamenta el PUC para comerciantes. (1993).

-Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales (2010, 2011)

-García, R. J. E. (2010). *Efectos Tributarios de la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad en Colombia*. Extraído el 20 de febrero, 2011, del sitio web: www.lineacontable.com

-Janica, F. *Normas Internacionales de Información Financiera, un nuevo panorama para la economía nacional*. (2009). Extraído el 11 de julio, 2010, del sitio web: <http://www.actualicese.com/opinion/normas-internacionales-de-informacion-financiera-un-nuevo-panorama-para-la-economia-nacional-felipe-janica/>

-Ley 1314, por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia. (2009)

-Londoño, J. W. *Responsabilidad de los Administradores frente a las NIIF*. (2011). Comité Técnico Ad-Honorem del Sector Financiero CTCP.

-Mejía, J. F. Ejercicios prácticos. (2009). *Norma Internacional de Contabilidad Número 38*. Extraído el 15 de agosto, 2010, del sitio web: <http://www.actualicese.com/opinion/ejercicios-practicos-norma-internacional-de-contabilidad-numero-38-juan-fernando-mejia/>

-Muñoz, G. L. M. (2009). *Aplicación de las normas internacionales de información financiera (NIC/NIIF): efecto tributario en el impuesto sobre la renta con la aplicación de las NIC 2 inventarios, 16 propiedades, planta y equipo, 17 arrendamientos y el desarrollo de las NIC 12 impuesto a las ganancias en las empresas comerciales del sector privado en Colombia*. [Archivo de computador]. Trabajo de grado para optar el título de Especialista en Gestión Tributaria.

-Norma Internacional de Contabilidad 38. Activos Intangibles. (2010). Por la cual se prescribe el tratamiento contable de los activos intangibles que no estén contemplados específicamente en otra norma. Extraída el 20 de febrero, 2010, del sitio web: <http://www.ifrs.org/IFRSs/Official+Unaccompanied+IFRS+Translations.htm>

-Superintendencia de Sociedades. (2011). Selección de los estándares y/o prácticas más convenientes. *Tendencias y Experiencias en algunos países representativos, y Principales Divergencias en Políticas Contables entre PGCA-Col y las IFRS –NIIF*. (Anexos 1 y 2). Extraído el 23 de septiembre, 2011, del sitio web: <http://www.supersociedades.gov.co/ss/drvisapi.dll?MIval=sec&dir=444>

-Vásquez, T. G. (2009). *La DIAN y las Normas Internacionales de Contabilidad (I)*. Extraído el 12 de Marzo, 2010, del sitio web: <http://www.actualicese.com/opinion/la-dian-y-las-normas-internacionales-de-contabilidad-i-gabriel-vasquez-tristancho/>

-Vásquez, T. G. (2009). *La DIAN y las Normas Internacionales de Contabilidad (II)*. Extraído el 15 de mayo, 2010, del sitio web: <http://www.actualicese.com/opinion/la-dian-y-las-normas-internacionales-de-contabilidad-ii-gabriel-vasquez-tristancho/>

-Vélez, L. G. *Proyecto de convergencia a estándares internacionales de información financiera y estudios de impacto preliminar*. (2011). Superintendente de Sociedades.

- Uribe, M. R. U. (2010). *Diferencias entre las NIC-NIIFs y las normas contables y tributarias en Colombia (I)*. Extraído el 15 de Mayo, 2010, del sitio web: <http://www.actualicese.com/opinion/diferencias-entre-las-nic-niifs-y-las-normas-contables-y-tributarias-en-colombia-i-luis-raul-uribe-medina/>

Adversia