

**UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS**  
**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS CONTABLES**



**LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) Y SUS  
EFECTOS EN LA DEPURACIÓN DE LA RENTA LÍQUIDA GRAVABLE DE LAS  
EMPRESAS COMERCIALIZADORAS**

**Presentado por:**

Beatriz Elena Torres Soto – [beatrizelenats@gmail.com](mailto:beatrizelenats@gmail.com)  
Cristian David Moreno Palacios – [cristiandavidmp@gmail.com](mailto:cristiandavidmp@gmail.com)  
Julián Fernando Pineda Marulanda – [julianpinedam@gmail.com](mailto:julianpinedam@gmail.com)

**Asesorado temático**

Jaime Alberto Guevara Sanabria

**Asesorado metodológico**

Carlos Mario Ospina Zapata

**Medellín 2015**

## RESUMEN

La globalización económica trae consigo un conjunto de características y normas que buscan estandarizar aspectos económicos y culturales de cada país, con el objetivo de facilitar el intercambio económico entre los mismos. Una de esas características son las Normas Internacionales de Información Financiera, que buscan que la información financiera sea comprensible, transparente, comparable, pertinente, confiable y útil. Actualmente, Colombia se encuentra en el proceso de convergencia hacia dichas normas de contabilidad, sin embargo, son muchos los impactos en el ámbito financiero, contable y sobre todo en el impositivo que trae consigo el cambio de normatividad. Es por eso que se busca identificar los principales efectos de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIC/NIIF) en la depuración de renta líquida gravable de las empresas comercializadoras de Medellín. En el ámbito impositivo, el sistema tributario colombiano se seguirá rigiendo bajo las antiguas norma de contabilidad contempladas en el Decreto 2649 de 1993, al menos durante los siguientes 4 años luego de la aplicación de las NIIF, las diferencias existentes entre lo contable y lo fiscal se transformaran en muchos casos en impuestos diferidos, generando impactos en el área financiera de las empresas, para dar certeza de lo anteriormente dicho se empleó una metodología de investigación cualitativa basándose en una investigación documental y correlacional. Finalmente se concluye que la implementación de las NIIF ampliará la brecha entre la información contable y fiscal pues hay diferencias en la valoración de los activos y pasivos, reconocimiento de ingresos y por el surgimiento de nuevos conceptos de gastos, generando así un mayor impuesto diferido en las empresas comercializadoras de Medellín y en el peor de los escenarios analizados aumentando la renta líquida gravable.

**PALABRAS CLAVES:** Renta Líquida Gravable, Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Sistema contable, Sistema tributario, Impuesto diferido.

## INTRODUCCIÓN

En la actualidad la información financiera es quizás uno de los aspectos más importantes (Molina, 2013), ya que su debida presentación y uniformidad da cabida a una interacción entre los mercados, es por eso, que desde hace algunos años se viene hablando de la nueva arquitectura financiera internacional (NAFI) para referirse al marco institucional que rige las relaciones financieras internacionales (Martínez Rolland, 2010, pág. 7), la cual tiene dentro de sus objetivos la regulación internacional mediante la creación de normas y códigos financieros internacionales buscando establecer procedimientos mundiales en aras de incrementar la inversión global, promover la estabilidad financiera y mejorar la comparabilidad de la información (Bustelo, 2005, pág. 3), en concordancia con esto están las Normas Internacionales de Información Financiera, donde se destacan las normas emitidas por la IASB como los más reconocidos y utilizadas a nivel global.

La importancia en la distinción entre la normatividad colombiana y la aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera a la hora de realizar la depuración de la renta líquida gravable para el impuesto de renta nacional radica principalmente en el principio fundamental de reconocimiento de cada una de estas normatividades, reconocimiento que al cambiar obliga a una variación propia de este procedimiento generando una afectación directa sobre el cálculo de la depuración de la renta líquida gravable; tras la realización de este análisis es posible afirmar que la normatividad fiscal nacional se ha concentrado principalmente en el reconocimiento de las diferentes partidas por su existencia dentro de la empresa, lo que se ha llamado contabilidad de caja, por su parte la normatividad internacional contable se ha concentrado en realizar un reconocimiento basado principalmente en el perfeccionamiento de los hechos económicos, esto sin estar atado precisamente a la recepción, entrega y/o utilización, dicha diferenciación genera todo un grupo de cambios que pueden ser significativos a la hora de generar los cálculos tributarios con las distintas normatividades.

El proceso de convergencia hacia Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF/NIC) inicio en Colombia con la ley 550 de 1999, que plantea en el Artículo 63 la revisión por parte del Gobierno Nacional de las normas en materia de contabilidad, auditoría, revisoría fiscal y divulgación de información con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al Congreso las modificaciones pertinentes,

proceso que como tal comenzó en el año 2009 con la ley 1314 generando preocupación tanto dentro del campo contable como dentro del campo tributario (DINERO.COM, 2014), puesto que se hace necesario conocer los impactos que dicha implementación generan en materia impositiva. En ese orden de ideas para salvaguardar su ingresos y estructura financiera la autoridad estatal a través del artículo 165 de la Ley 1607 del 2012 decidió que para efectos fiscales las empresas tendrán que aplicar la contabilidad en concordancia al decreto 2649 de 1993 durante los 4 años posteriores a la aplicación de las NIIF/NIC, igualmente desde las empresas surge la necesidad de conocer las diferencias existentes entre las NIIF y el sistema contable colombiano para poder de una forma u otra mitigar sus impactos a través de las políticas contables adecuadas en concordancia con la planeación tributaria, las NIIF deben ser aplicadas de una manera rigurosa previendo posibles riesgos o afectaciones que se puedan presentar a nivel contable, financiero o fiscal. En ese orden de ideas este trabajo se encuentra en el eje de análisis contable dentro de la línea de análisis de procedimientos tributarios, dado que este va dirigido a conocer el impacto de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en la depuración de la renta líquida gravable de las empresas comercializadoras en Medellín, donde se comprometen diversos recursos e intereses relacionados con el aspecto público-económico, esto por medio de la observación de las variaciones en el ingreso y el gasto, para tal fin se analizan algunas de las NIC/NIIF que pueden tener repercusiones en la utilidad antes de impuestos , reconociendo esta como el punto de partida para la depuración de la renta líquida gravable, tratando así: la NIC 2 (Inventarios), NIC 8 (Políticas contables), NIC 16 (Propiedad, planta y equipo), NIC 17 (Arrendamientos), NIC 18 (ingresos ordinarios), NIC 36 (Deterioro del valor), NIC 37 (Pasivos contingentes), NIC 38 (Intangibles), NIC 12 (Impuesto a las ganancias) y algunas normas relativas a la consolidación de estados financieros e instrumentos financieros; y se crean algunos escenarios para analizar las repercusiones tributarias. Con estos análisis se busca identificar los principales impactos de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIC/NIIF) en la depuración de la renta líquida gravable de las empresas comercializadoras de Medellín. Permitiendo conocer las nuevas variables a considerar en la planeación tributaria, junto a las políticas de medición y valoración, igualmente aunque se tiene acceso limitado a la información de las empresas objeto de estudio, se cuenta con recurso humano, físico, bibliográfico y tecnológico suficiente para la obtención de un resultado satisfactorio.

Otra limitación de la investigación es el hecho que en estos momentos las empresas aun no publican su información bajo normatividad internacional puesto que la información de apertura y del año de implementación no es de carácter público.

Probablemente con la aplicación de las NIIF, las diferencias existentes entre lo contable y lo fiscal se transformaran en muchos casos en impuesto diferido, generando impactos en el área financiera de las empresas. La implementación de las NIIF ampliará la brecha entre la información contable y fiscal pues hay diferencias en la valoración de los activos, pasivos y patrimonio, reconocimiento de ingresos y por el surgimiento de nuevos conceptos de gastos, generando así un mayor impuesto diferido en las empresas comercializadoras de Medellín.

## **1. EL CONTEXTO NACIONAL E INTERNACIONAL DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

La globalización económica es un hecho concreto que está cambiando por completo las estrategias económicas de todas las naciones, redefiniendo las relaciones internacionales y creando nuevos y poderosos patrones culturales (Ramiro Mateus & Brasset, 2002, pág. 66). Esta exige un mundo cada vez más interconectado en el ámbito político, social, económico y tecnológico, obligando a muchos países a crear políticas que faciliten la interrelación entre ellos, uno de los aspectos más importantes es la información financiera, razón por la cual el IASB antes IASC desde 1973 viene emitiendo normas que unifiquen las prácticas contables con el objetivo que la información arrojada sea comprensible, transparente, pertinente, confiable, útil para la toma de decisiones financieras y principalmente comparable para los diferentes usuarios de la información, de tal forma que la contabilidad genere "imágenes y narraciones que agreguen valor a las organizaciones. Para mejorar la capacidad de competir en un entorno globalizante" (Machado & Hurtado, 2012), haciendo a las empresas más productivas y competitivas y permitiendo un desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras.

En algunas ocasiones las políticas comerciales y contables de carácter internacionales van en contravía de las nacionales o implican un esfuerzo adicional del país que desea adoptarlas o adaptarlas, este es el caso de las Normas Internacionales de Información Financiera que en muchos países implica cambios en la estructura tributaria y financiera del Estado, en el caso particular de Colombia, el Estado ha decidido, acorde con el artículo 165 de la Ley 1607 del 2012, que para que salvaguardar sus ingresos, la información para efectos fiscales seguirá siendo la misma durante un período de cuatro años contados apartar del momento de implementación de las NIIF, años en los cuales estudiará cada una de las diferencias que presente la norma local con la norma internacional que repercuten en la utilidad de las empresas, utilidad que es el principal insumo en el proceso de depuración de la renta líquida gravable, lo que deja mucha incertidumbre sobre el futuro del sistema tributario colombiano una vez transcurrido dicho periodo de estudio.

Colombia no es el único país que se ha visto enfrentado a decidir sobre el futuro del sistema tributario con la implementación de Normas Internacionales de Información

Financiera, actualmente existen evidencias del Impacto tributario por la implementación de las NIC/NIIF en algunos países como Chile, Venezuela y España de los cuáles se hará énfasis más adelante, analizando los casos y dando un pronóstico de lo que lo que podría suceder con el sistema tributario colombiano.

## **1.1 IMPACTO TRIBUTARIO POR LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIC/NIIF EN DIFERENTES PAÍSES**

### **1.1.1 Caso Chile**

En el caso Chileno cabe destacar que este país cuenta con una de las economías con mejores resultados de América Latina y dispone de gran cantidad de inversionistas extranjeros por su estabilidad económica. Producto de su papel en la economía mundial en el año 2004 este país firmó un convenio con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), con el objetivo de posicionar a Chile en el ámbito internacional, para esto era necesario que el país aplicara criterios uniformes en la presentación de estados financieros, para lo cual requería la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) determinando un plazo de cuarenta y ocho meses, es decir, para el 1 de enero de 2009 la contabilidad en Chile debería estarse llevando bajo NIC, al menos aquellas sociedades anónimas con presencia mayor al 25% o comité de directores, una clasificación específica de dicho país.

En este proceso de adopción algunas de las consecuencias fueron modificaciones en el capital humano, en los procedimientos de control, en los sistemas de información y comunicación y la asignación de recursos. (Bonilla Osorio, Saavedra Esteban, & Amariz Camaño, 2011) Además de diferencias normativas que llevaron a registrar diferencias que afectaron los resultados o el patrimonio de las empresas.

En el ámbito tributario, en el caso del impuesto a la renta, la base imponible se determina partiendo de un resultado financiero, desde el cual se realizan ciertos ajustes, los cuales son algunas partidas que de acuerdo a la normativa tributaria poseen un tratamiento distinto, por ejemplo ciertos gastos que financieramente son considerados gastos, pero que la Ley de Renta no acepta. En Chile la determinación de la base imponible se efectúa de acuerdo a lo que señalan los artículos 29 a 33 de la Ley de Impuesto a la Renta. (Bonilla Osorio, Saavedra Esteban, & Amariz Camaño, 2011)

Luego de la entrada en vigencia de las NIC en Chile el Servicio de Impuestos Internos (SII), en su Oficio N° 293, del 26 de enero de 2006, manifiesta:

Que la aplicación de las Normas internacionales de Información Financiera, se enmarcan en un ámbito estrictamente contable financiero que **no modifican ni afectan a las normas tributarias**, por lo que los contribuyentes antes referidos al determinar sus estados financieros, de acuerdo a las normas referidas, de todas maneras estarán obligados a efectuar los ajustes necesarios a dicho resultado para determinar la utilidad sobre la cual deben cumplir con sus obligaciones impositivas, ya que con motivo de la referida conversión se seguirán otorgando tratamientos diferentes a ciertas partidas desde el punto de vista contable financiero y tributario y por consiguiente persistirán las denominadas diferencias permanentes y transitorias. (Servicio de Impuestos Internos S.I.I., 2006)

Con relación a lo anterior, Chile comprendió que un cambio en la metodología de registro contable no debía modificar la tributación, aunque si se podría ver afectados los ajustes para llegar a la base imponible. Aunque se plantea que las IFRS no es sólo un cambio normativo y financiero, porque sus efectos en la determinación de la base imponible de los tributos, requerirá de una adecuación a la normativa legal vigente. Por lo que se puede decir que la aplicación de las IFRS en Chile, conllevará a una serie de pronunciamientos de la autoridad fiscal, con medidas de control y nuevos procedimientos de auditorías, que tendrán como principal actor al contribuyente, los cuales deberán incurrir en mayores costos de control y de administración pero que no traerá cambio en los hechos gravados o procedimientos legales. (Bonilla Osorio, Saavedra Esteban, & Amariz Camaño, 2011).

### **1.1.2 Caso Venezuela**

En el contexto internacional, el constante cambio en la manera de realizar negocios, movido principalmente por un ambiente de globalización que ha invadido cada centímetro del globo terráqueo, aparece dentro del entorno latinoamericano la necesidad de trascender más allá de las relaciones intercontinentales y generar una apertura económica mundial, para este propósito cada país comienza a generar las condiciones de apertura tales que permitiese dicha interpelación en el ámbito político, cultural y especialmente económico, generando la tarea y la "obligación" dentro de los países latinoamericanos de buscar un lenguaje estándar, dentro de las diferentes expresiones

económicas que lograra cubrir las brechas generadas por las variables económicas de cada contexto nacional.

Venezuela decide en 2004 por medio de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) buscar la convergencia hacia las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) sustentado ante la necesidad de que:

La armonización de la información financiera que las compañías de los diferentes países proporcionan a sus inversores, analistas y a cualquier tercero interesado, así como también producto de la globalización e integración de los mercados, los estados financieros deben asegurar que la información presentada sea de alta calidad, transparente y comparabilidad para los diferentes usuarios. (Rodrigo A., 2009, pág. 1)

Por dicho motivo sustentado en la alta calidad, transparencia y compatibilidad enmarcado por un entorno de globalización, las autoridades pertinentes en Venezuela emiten un cronograma de adopción hacia estándares internacionales dando como plazo final de convergencia el 2011, comenzando por las denominadas grandes empresas obligadas a una implementación hacia la finalización del ejercicio de 2008 y continuado por las pequeñas y medianas empresas obligadas a la convergencia definitiva en 2011.

Sin embargo, otra de las constantes detectadas en el proceso de convergencia hacia estándares internacionales y de las cuales Venezuela no se ha visto excluido, ha sido la necesidad de cada país, acorde a su propio contexto económico, político, cultural y social, de generar condiciones que impidan un impacto muy significativo sobre las finanzas propias del Estado, esto reconociendo la información contable como un ítem importante dentro del conocimiento propio del actuar empresarial y sus propios resultados, conocimientos encaminados hacia una pertinente toma de decisiones para los distintos grupos de interés.

Por esto el papel fundamental que se juega en la legislación nacional Venezolana siempre ha tenido una tendencia encaminada a generar una independencia total de la norma tributaria a la norma contable, llevando a que la legislación tributaria no influya en la regulación contable y viceversa, es así como la ley tributaria se basa principalmente su cálculo de impuestos en la utilidad y concentrado en los ingresos efectivamente cobrados tal y como se expone en el artículo llamado Impacto Tributario por la Implementación de las NIC/ NIIF en Venezuela, Chile, Costa Rica, Perú y Panamá donde se expone que:

Para fines contables, igual que para fines tributarios, la utilidad causa un incremento en el patrimonio; sin embargo, para propósitos contables el ingreso se reconoce durante el periodo económico en que se causa y no cuando se cobra, que es uno de los criterios que asume la norma tributaria para que esté disponible el enriquecimiento gravable... Al igual que los ingresos el reconocimiento de los costos y gastos está condicionado al criterio de disponibilidad. Además para determinar el enriquecimiento gravable o pérdida, la Ley establece restricciones, limitaciones y en algunos casos rechaza su imputabilidad o deducción. (Bonilla Osorio, Saavedra Esteban, & Amariz Camaño, 2011, pág. 21)

Es por este reconocimiento de la afectación en el tesoro nacional de los distintos procesos contables por parte del estado Venezolano que se ha generado la independencia entre las normas contables y las tributarias, lo cual genera una reducción total del posible impacto tributario que pudo haber traído consigo la implementación de NIIF en Venezuela, tal y como afirma Bonilla, Saavedra & Camaño “la determinación de la renta gravable difiere de la utilidad contable, lo que obliga a que siempre se realicen las conciliaciones pertinentes. Es por esto que se dice que la adopción de estas normas no conllevará cambios en materia fiscal.” (Bonilla Osorio, Saavedra Esteban, & Amariz Camaño, 2011, pág. 23)

### **1.1.3 Caso de España**

En la actualidad muchos países ya culminaron el proceso de convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y saben de ante mano los efectos económicos, sociales y fiscales que traen consigo el cambio en normas contables. En este aspecto vale la pena resaltar que los países miembros de la Unión Europea, una de las comunidades más importante a nivel político, económico y social, puesto que abarca alrededor de 28 países del continente europeo en la búsqueda de fortalecer la cooperación económica y disminuir los posibles conflictos entre sus países miembros, han coordinado esfuerzos para llevar a cabo la implementación de Normas Internacionales de Contabilidad.

“La decisión europea de adoptar la doctrina del IASB...ha modificado sustancialmente la futura forma de representación de los estados contables al exigir un esfuerzo de adaptación de los distintos sistemas contables de los países que integran la Comunidad Europea y un acercamiento de la doctrina contable de los Estados Unidos y Europa

expresada ahora por las normas del FASB y del IASB.” (Fundación de estudios Financieros, pág. 22)

Algo a destacar del reglamento CEE<sup>1</sup> 1606/2002 es el hecho que estipula que para el 2005 los grupos económicos que cotizaran en la bolsa tenían que llevar contabilidad sobre las partidas consolidadas bajo normas internacionales, sin hacer hincapié en las partidas individuales y en las empresas que no cotizan en bolsa (Parlamento Europeo, 2002). Uno de los países de la unión europea del cual se conocen los efectos de la implementación en materia tributaria de dicho reglamento CEE 1606 es España, donde muchas empresas llevan la contabilidad bajo NIIF desde el 2005 como estipula el reglamento y algunas empresas desde el 2003 de forma voluntaria, en España al igual que en Colombia no se adoptaron las NIIF para efectos fiscales, puesto que los cambios impactaban en las ganancias y pérdidas de las empresas que constituían la base imponible del impuesto en dicho país, donde el principal problema en materia impositiva era el hecho que:

Las normas internacionales de contabilidad provocan una anticipación de beneficios frente a las reglas tradicionales, pues la antigua contabilidad estaba sesgada por la prudencia, y esta llevaba siempre a diferir beneficios. Mientras que la nueva normativa está marcada básicamente por la información objetiva y eso significa anticipar el beneficio, por lo anterior, no es que haya aumentado la carga tributaria en términos netos, sino que es un problema de imputación temporal. Seguramente nuestras empresas van a empezar a tributar antes, por los beneficios, de lo que lo hacían anteriormente (Báez, 2002, pág. 2)

En otras palabras se estaba genera un impuesto diferido que bajo la antigua normatividad no existía puesto que la antigua norma contable no reconocía muchas de las diferencias, sin olvidar otros variables que incidían en la utilidad de las empresas dependiendo el sector como lo son las provisiones, el deterioro de los activos, el manejo de instrumentos financieros y revalorizaciones.

Finalmente en el año 2007, España inicio con la creación de un nuevo plan general de contabilidad cuyo texto definitivo es publicado en 2008 y buscaba adaptar algunos aspectos de las normas internacionales, con el objetivo de disminuir las diferencias temporales entre lo contable y lo fiscal.

---

<sup>1</sup> Reglamento de la Comunidad Económica Europea.

De acuerdo a los tres casos anteriores y reconociendo el papel recaudador de los entes estatales, es posible visualizar estrategias proteccionistas por parte del Estado Colombiano ante la convergencia a estándares internacionales de contabilidad, en vista que no utiliza estos en el ámbito tributario.

Los estándares de contabilidad aplicados como una promesa al crecimiento de las empresas nacionales al acogerse a un mismo lenguaje mundial que le permita no solamente atraer nuevos inversionistas sino también conseguir nuevos negocios en el exterior, esto como un impulso hacia la economía y directamente un impulso al crecimiento nacional.

En este sentido el Estado Colombiano reconociendo el papel fundamental del actuar empresarial dentro de la consecución de fondos para el funcionamiento estatal, sin embargo también reconoce un riesgo enmarcado en la incertidumbre de los impactos sobre la base impositiva presentada por las empresas tras la convergencia a NIIF, por esta razón y como se ha estado vislumbrando no solo en el contexto internacional con países de la región tales como Chile y Venezuela, el estado colombiano encamina sus esfuerzos en independizar la norma tributaria de la norma contable buscando principalmente blindar sus ingresos, esto es posible analizarlo en concordancia con el artículo 165 de la ley 1607 de 2012 donde extiende el uso de la actual normatividad contable Colombiana para efectos fiscales por 4 años más.

Es por estos acontecimientos y por el contexto dentro de los distintos ejemplos latinoamericanos que es posible afirmar que el Estado colombiano generará un blindaje de sus ingresos tributarios por medio de una independencia total entre la legislación fiscal y la contable tras la implementación de NIIF en el país.

## 2. DISCONFORMIDAD ENTRE EL SISTEMA TRIBUTARIO Y LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA

### 2.1 Sistema tributario en Colombia

Para entender a cabalidad los posibles impactos que tenga la implementación de NIIF en el la depuración de la renta líquida gravable, es indispensable saber cuál es el funcionamiento del sistema tributario que la origina, en ese orden de ideas, Colombia al igual que un sin número de países parten de unos resultados financieros, los cuales son ajustados con partidas de ingresos que no son constituidos de renta, como prima en colocación de acciones, utilidad en venta de activos fijos al estado o entidades sin ánimo de lucro, daño emergente, parte de gravada de los dividendos y participaciones entre otros, se incluyen ingresos que no se encuentran registrados contablemente por ejemplo, el interese presuntivo y se excluyen los gastos que no cumplan con las características para ser deducibles, es decir, que no estén soportados con facturas o documentos equivalentes que cumplan con los requisitos establecidos en el artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario, no se les haya practicado retención en la fuente cuando cumplían con las condiciones para practicarla, al igual que, se excluyen los siguientes gastos: sanciones pagadas a entidades estatales, impuesto causados y no pagados, intereses pagados a entidades no vigiladas por la Superintendencia Financiera, costos y gastos de ejercicios anteriores, pérdidas en transacciones con vinculados económicos, entre otros. Finalmente se le aplica rentas exentas contempladas en los artículos 206-235 del estatuto tributario.

Hasta ahora la contabilidad ha tenido una gran influencia en lo fiscal y viceversa, pues son varias las normas que hacen que estas se afecten entre sí, haciendo que normas contables afecten las bases impositivas o por el contrario normas con origen en lo fiscal afecten lo contable teniendo repercusión en los estados financieros. Dicha información va dirigida a diferentes tipos de usuarios, pero al tener alta influencia de lo fiscal en Colombia, el Estado se convierte en el principal usuario, en vista que la información le permite determinar:

- a) Si las bases de los distintos impuestos estuvieron bien o mal determinadas, b) si la información es confiable o no a los efectos de construir estadísticas, c) si la información puede o no ser utilizada a los efectos de definir políticas públicas, etc.

(Álvarez Chiabo, 2010, pág. 44)

En vista de eso las empresas terminan preparando su información cumpliendo normas Estatales, en su mayoría fiscales que tienen vigencia en lo contable con el fin de disminuir procedimientos de conciliación y cumplir con las obligaciones impuestas por el Estado. Estas dos normatividades dan lugares a diferencias, producto de partidas que se toman o excluyen para el cálculo de los resultados.

Ha de esperarse que en el momento en que la normatividad contable cambie de regirse del Decreto 2649 de 1993 a Normas Internacionales de Información Financiera y la autoridad tributaria adopte las mismas para los procesos tributarios, se de origen a diferencias en la determinación de los resultados y por ende en el impuesto de renta, pues las bases fiscales, dadas por el estatuto tributario, serian modificadas por las NIIF.

## **2.2 Disconformidad entre las NIC/NIIF y la contabilidad bajo norma colombiana**

Los principales cambios entre la normatividad local en comparación con las NIIF se encuentran expuestos en el anexo 1, pero algunos de los impactos que trae la aplicación de algunas NIIF con posibles incidencia en la utilidad de las empresas y por ende en la depuración de la renta líquida gravable y el impuesto de renta, ya sea vía impuesto a pagar o impuesto diferido son:

### **NIC 2: Inventarios**

En empresas importadoras al no poder capitalizar la diferencia en cambio, se reconoce todo el gasto en periodo, dejando de conservar dicha diferencia en los inventarios que no se vendan durante un periodo determinado, en el caso de empresas que obtiene sus inventarios en el mercado local dicho efecto no las impacta. Sin embargo, el tratamiento que contempla las NIC a los descuentos financieros obliga a las empresas a registrar los mismos como un menor valor del inventario y no como ingresos del periodo como se viene haciendo bajo COLGAAP indiferentemente al hecho que da origen al descuento (pago) con solo tener la intención de tomarlo se debe mostrar el efecto en los inventarios.

### **NIC 8: Políticas contables**

El cambio de una política contable, exige hacer una re-expresión recíprocamente de las cuentas que se ven afectadas por la nuevo política, dicha re-expresión afectaría directamente el componente patrimonial por medio de la utilidad de ejercicios anteriores mas no el resultado del periodo actual, sin embargo una re-expresión originada por un

error o una mala estimación que en términos fiscales reconozca un mayor o menor ingreso o gastos en un periodo ya declarado, podría dar lugar a un espacio de corrección del monto a pagar generado directamente por el cambio de las políticas. Adicionalmente se presentaría un impacto en los dividendos ya pagados porque tras hacer algún cambio retroactivo con afectación a resultados de ejercicios anteriores modificaría la base sobre la cual se aprobó la distribución de utilidades.

### **NIC 12: Impuesto Diferido**

El impacto que genera esta norma es casi que totalidad financiero por la ampliación de la brecha entre la información contable y la fiscal, en especial por ser un concepto al que poca importancia se le ha dado bajo la normatividad local, quizás por el desconocimiento y falta de reglas para aplicarlo. En el ámbito tributario permitirá conocer y proveer los gastos e ingresos que harán parte de futuras declaraciones tributarias, al igual que servir en la planeación financiera y tributaria de la empresa.

### **NIC 16: Propiedad planta y equipo**

El principal impacto sobre los resultados del ejercicio radica en el cambio de la base de depreciación y la vida útil de los activos, afectando período a período el gasto, el cual tiende a aumentar en aquellas empresas con muchos activos depreciables y altas valorizaciones sobre los mismos, puesto que cuando el activo es valorado bajo el modelo de revalorización es medido al valor razonable y es un valor mayor en comparación al costo histórico por el cual se traía localmente, lo que causa una mayor base para depreciar adicionalmente al evaluar el tiempo por el cual se va a dar uso el activo la vida útil es mayor. Igualmente producto de la amortización del ORI (Otro Resultado Integral) se disminuirá las utilidades de la compañía, bien sea de ejercicios anteriores o del ejercicio y en el momento en el cual se enajene el activo es menos probable que se origine un gasto o una pérdida, en vista que el activo esta al valor razonable, esto último en aquellos activos cuyas ganancias no sean ocasionales, puesto que las ganancia ocasional se determina el restar el costo fiscal al precio de venta, donde el costo fiscal es diferente al valor en libros de contabilidad.

## **NIC 18: Ingresos**

Las utilidades se verían afectadas dependiendo del comportamiento final del mercado por el reconocimiento de las diferentes operaciones, en este sentido un ingreso por intereses traído a valor presente acorde con las expectativas de inflación, tasa de interés, etc., variara con respecto al reconocimiento inicial, e igualmente la valoración del porcentaje de terminación de la prestación de un servicio. Adicionalmente la norma explica las condiciones para que de origen a un ingreso, dejando por fuera la tradición colombiana de reconocer este solo cuando se posea la factura física, esto da cabida a ingresos adicionales al cierre de periodo contable anual.

Esto en materia fiscal, es posible evidenciarlo dentro de la interpretación de artículo 26 del Estatuto Tributario, el cual señala que, la renta líquida parte de la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, así mismo, en concordancia con el artículo 27 del mismo estatuto, se entiende que los ingresos se entenderán realizados cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, difiriendo como se mencionaba anteriormente de las NIIF, evidenciando que bajo normatividad colombiana los ingresos se resumen al evento de posesión de los mismos mientras que bajo normatividad internacional estos al cumplir con cinco criterios principales contenidos en el párrafo 14 de la NIC 18 y resumidos en la transferencia del riesgo y ventajas derivados de la propiedad del bien, pérdida de implicaciones por gestión de los bienes y control efectivo sobre los mismos, posibilidad de valorar con fiabilidad el importe de los ingresos, la probabilidad de recepción por parte de la empresa de los beneficios asociados a la transacción y que sea posible calcular con fiabilidad los costos incurridos y por incurrir en relación con la transacción; es así como se evidencia la diferencia sustancial entre el reconocimiento del ingreso para efectos fiscales concentrado en la posesión del mismo y el mismo reconocimiento para la normatividad internacional que se concentra en la realización de los hechos económicos.

### **NIC 17: Leasing**

Las empresa puede tener registrado un arrendamiento, que para norma colombiana es un arrendamiento operativo, pero que según la norma es considerado un Leasing, generando no solo el gasto correspondiente al canon, sino que da origen a un activo, un pasivo y la correspondiente depreciación del activo, igualmente los futuros cambios en la NIC 17 consideran un nuevo modelo de amortización del gasto,

Este modelo implica un patrón temporal que supondrá una mayor concentración del gasto en los primeros años del período de arrendamiento. Esto lógicamente afectaría a indicadores financieros como el beneficio antes de intereses, impuestos y amortizaciones (EBITDA) en comparación con las prácticas actuales. . (Deloitte, 2012, pág. 2)

### **NIC 36: Deterioro del valor**

Dicha norma incorpora un concepto completamente nuevo, en ocasiones comparado con las provisiones, sin embargo incorpora el reconcomiendo de perdidas futuras (Deterioro) para un número más amplio de activos con un constante monitoreo. Dando origen a un gasto no contemplado bajo normas locales que disminuye directamente las utilidades.

### **NIC 37: Activos intangibles**

Los Activos intangibles tiene un impacto en las utilidades a través de la amortización de los mismo, con la aplicación de las NIC 37, esta amortización tiene a desaparecer en aquellos activos con vida infinita o a disminuir puesto que el valor del activo se ve disminuido al no incluir los gastos de investigación y desarrollo del mismo cuando estos estén siendo valorados.

### **Normas sobre Instrumentos financieros**

El impacto de las NIC 32 y NIC 39 depende principalmente de la forma como se clasifique el instrumento financiero, puesto que dependiendo de esta los gastos y costos se reconocen en el ejercicio como un mayor o menor valor del instrumento, igualmente la constante valoración de los mismos pueden dar lugar al deterioro.

### **Normas de consolidación, método de participación y asociadas**

Sobre las normas internacionales referentes a la consolidación y método de participación, a pesar que las Normas Internacionales de Información Financiera en muchas empresas

colombianas solo llevan a lo sumo dos años de aplicación, ya se inician a ver repercusiones en las empresas, por ejemplo el periodista Ferney Arias Jiménez en su artículo, las NIIF suben inversión del Grupo Argos este año, señala que las inversiones en método de participación

Pasaron de un billón de pesos (en el sistema anterior conocido como COLGAAP) a 8,5 billones de pesos. Esa es una diferencia de 7,5 billones de pesos, explicada por la reclasificación de 6 billones de pesos de los 12 billones de pesos de valorizaciones totales, más el aumento de 1,2 billones de pesos por la aplicación del método de participación en la inversión de Grupo Sura. (Arias Jiménez, 2015, pág. Web)

Aclarando que bajo COLGAAP se lleva método de participación cuando se posee entre el 20-50% de la acciones emitidas sin hacer presunciones sobre la influencia significativas sobre las decisiones de la entidad. Mientras que bajo normas internacionales al aplicar la NIC 28 inversiones en asociadas y negocios conjuntos, se tiene en cuenta la influencia que se ejerce sobre las empresas y las futuras acciones que se puedan adquirir

Otro cambio significativo visto en el balance de apertura hecho por el Grupo Argos del que se hace referencia en el artículo anteriormente citado es la variación de los pasivos financieros en un 7% explicada principalmente por el reconocimiento de un impuesto diferido por 639.618 millones de pesos, generado por la diferencia que se presenta entre los activos y pasivos determinados bajo NIIF y los costos fiscales correspondientes, al igual que por los cambios en la vida útil de las propiedades, planta y equipo". (Arias Jiménez, 2015)

### **3. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

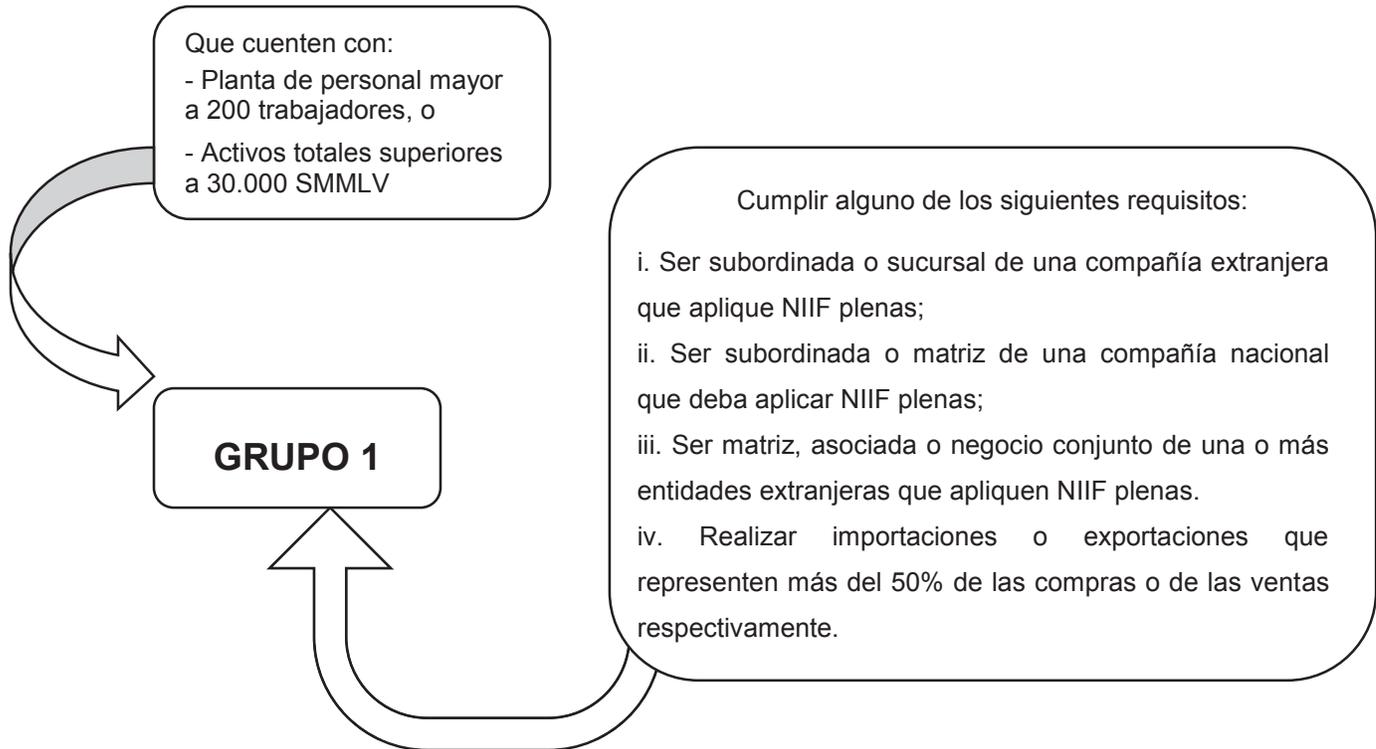
Esta investigación es de carácter cualitativo debido a que busca principalmente realizar un análisis partiendo de las características normativas tanto desde el ámbito contable como fiscal colombiano para realizar un acercamiento hacia los impactos que la aplicación de estándares internacionales de contabilidad pueden generar en la depuración de la renta líquida gravable, esto dado por las diferencias características y conceptuales entre ambas normatividades que pueden desembocar dentro de la interpretación de cada una de estas, además usa una metodología de investigación documental donde se seleccionó, recopiló y analizó información que permitiera identificar los impactos de la implementación de las NIIF en la depuración de la renta líquida gravable de las empresas comercializadoras de Medellín y una metodología de investigación correccional puesto que se busca mirar como al cambiar las variables que componen el estado de resultados (Ingresos, costos y gastos) por la implementación de NIIF se ve afectado la depuración de la renta líquida gravable.

Para la recolección de la información se utilizó la observación de los estados financieros en conjunto con sus notas de las empresas comercializadoras de Medellín clasificadas dentro del grupo 1 de acuerdo a la división para la implementación de NIIF en Colombia, según información publicada por la Superintendencia de Sociedades son nueve las empresas situadas en Medellín que pertenecen a dicho grupo. Para la obtención de la información se consultaron los sistemas de información de la Superintendencia de Sociedades y el archivo dispuesto en la seccional de Medellín.

Luego de recolectar la información necesaria de cada una de las empresas elegidas previamente se realizó la conversión a NIIF de los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2014 presentados por estas a la Superintendencia de Sociedades, ya que por el decreto 2784 de 2012 el Estado de Situación Financiera de Apertura y la información del período de transición a NIIF no puede ser puesta en conocimiento del público; en dicha conversión se analizó aquellos rubros contables con mayor impacto en la implementación de NIIF y en el resultado de la compañía, para luego crear escenarios sobre qué pasaría si se modificaran algunos aspectos para la depuración de la renta líquida gravable, finalmente con los resultados obtenidos se realizó un análisis a partir de los cuales se redactó el siguiente capítulo y las conclusiones.

#### 4. IMPACTOS DE LA IMPLEMENTACIÓN DE NIIF

Tomando como principal insumo la información de las empresas comercializadoras, que conforme al decreto 2784 de 2012 pertenecen al Grupo 1 por cumplir alguna de las siguientes características expuestas en el Artículo 1, literal c:



Fuente: Elaboración propia con base al decreto 2784 de 2012

En el caso de Medellín, las empresas que cumplen con dichas características y sobre las cuales se hicieron los análisis y se diseñaron los escenarios de la depuración de la renta líquida gravable son nueve. Ahora al analizar la estructura financiera bajo normatividad contable local de las nueve empresas en su conjunto, las cuentas dentro del balance general con mayor representación son los inventarios y deudores con respecto a los activos y proveedores y obligaciones financieras con relación a los pasivos, lo cual se puede observar en la siguiente tabla que muestra el peso de cada rubro.

**Tabla 1. Estructura Financiera de las empresas comercializadoras**

<b>CUENTA</b>	<b>Porcentaje COLGAAP</b>	<b>Porcentaje NIIF</b>	<b>variación %</b>
Disponible /Equivalentes de Efectivo	5,81%	5,89%	1,36%
Inversiones / Instrumentos financieros	2,99%	2,98%	-0,25%
Deudores	48,53%	46,06%	-5,10%
Inventarios/ Mercancías	30,04%	32,83%	9,30%
Diferido / Gastos pagados por anticipado	0,30%	0,12%	-59,60%
<b>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</b>	<b>87,66%</b>	87,88%	0,25%
Inversiones/ Instrumentos Financiera	2,11%	3,65%	72,71%
Deudores a largo plazo	0,07%	0,07%	0,00%
Propiedades planta y equipo	4,12%	7,08%	71,79%
Intangibles	1,45%	1,34%	-7,46%
Diferidos	0,10%	0,00%	-100,00%
Otros activos	0,02%	0,00%	-100,00%
Valorizaciones	4,47%	0,00%	-100,00%
<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</b>	<b>12,34%</b>	12,12%	-1,74%
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>100,00%</b>	100,00%	0,00%
Obligaciones financieras	32,51%	32,54%	0,11%
Proveedores	32,15%	32,10%	-0,17%
Cuentas por pagar	6,20%	6,19%	-0,15%
Impuestos y tasas	3,46%	3,36%	-2,96%
Obligaciones laborales	1,35%	1,34%	-0,44%
Pasivos estimad y provisiones	0,41%	1,40%	240,58%
Otros pasivos	3,67%	2,65%	-27,93%
<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>	<b>79,74%</b>	<b>79,57%</b>	-0,21%
Obligaciones financieras	15,53%	15,51%	-0,10%
Proveedores	2,41%	2,41%	-0,07%
Cuentas por pagar	2,18%	2,18%	0,02%
Obligaciones laborales	0,00%	0,00%	N/A
Pasivos estimaos y provisiones	0,12%	0,14%	13,40%
Diferidos	0,01%	0,19%	1776,48%
Otros pasivos	0,00%	0,00%	N/A
<b>TOTAL PASIVO NO CORRIENTE</b>	<b>20,26%</b>	<b>20,43%</b>	0,82%
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	

Fuente: Elaboración Propia con base a los Estados Financieros de las empresas comercializadoras grupo 1 de Medellín bajo COLGAAP y NIIF

En la anterior tabla se realiza la consolidación vertical de los estados financieros de las nueve empresas grupo 1 comercializadoras de Medellín y con esto se realiza un análisis porcentual de la composición de los rubros de los estados financieros en la que se extrae

la participación que tiene cada elemento de los activos con respecto a los activos totales y la participación que tienen los elementos del pasivo con respecto a los pasivos totales, finalmente con esta información se realiza un análisis de la variación que tiene cada rubro con la aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera respecto a la información bajo normatividad nacional.

Dentro de dicho cuadro se puede evidenciar que bajo normatividad colombiana los activos corrientes tienen una mayor participación dentro del total de los activos reconociendo los inventarios y las cuentas por cobrar como los rubros más importantes, representando un 78.57% del total de los activos, tras la aplicación de la normatividad internacional estos rubros siguen siendo los más representativos respecto a los activos totales aumentando su nivel de participación a 78.89% aumentando un 0.41%.

Dentro de los pasivos igualmente se puede evidenciar bajo COLGAAP que los pasivos corrientes tienen mayor peso que los pasivos no circulantes con respecto al total de los pasivos y es posible evidenciar que las obligaciones financieras y los proveedores tienen un 64.66% de participación en dicho rubro, estos mismos rubros no sufren una modificación muy grande respecto a los mismos bajo estándares internacionales donde llegan a una participación del 64.64% reduciendo únicamente en un 0.031%.

Porcentualmente se puede observar que los rubros que tuvieron el impacto más fuerte con la implementación de NIIF fueron las inversiones y la propiedad planta y equipo con un aumento del 72.71% y del 71.79%, respectivamente, bajo NIIF con respecto a COLGAAP, esto se explica por el impacto que tiene la normatividad internacional en las valorizaciones de estos activos se puede ver explicada por la reclasificación de las valorizaciones de estos conceptos como mayores valores de los mismos.

Así mismo la tabla 1 permite llegar a unas conclusiones preliminares, en general, al realizar el proceso de convergencia se identificó que a través de este las empresas pueden enmendar algunos de los errores cometidos en períodos anteriores; adicionalmente indica las Normas Internacionales de Contabilidad con mayor incidencia, siendo las norma relativa inventarios y cuentas por cobrar con una participación del 30% y 48% respectivamente con relación a todo los activos y las obligaciones financieros y proveedores con un participación del 32% cada una con relación al total de pasivos más patrimonio las de mayor impacto por la importancia de estos rubros dentro de la estructura financiera de las empresas comercializadoras, con una importante aclaración sobre la

propiedad planta y equipo que puede verse aumentada por el reconocimiento de los arrendamientos que cumplen con las características de arrendamiento financiero al aplicar la NIC 17, sin embargo dicho estudio no fue llevado a cabo por la imposibilidad de acceso a la información sobre este tipo de contratos.

El impacto de las cuentas del estado de situación financiera sobre las utilidades de las empresas y posiblemente sobre la depuración de la renta líquida gravable, está dada por la relación entre estos dos estados financieros (situación financiera y estado de resultados), relación que se encuentra explicada en el capítulo "Disconformidad entre las NIC/NIIF y la contabilidad bajo norma colombiana" contenido en este mismo proyecto de investigación.

#### **4.1 Efectos de la implementación de NIIF sobre la depuración de la renta líquida gravable**

La aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera trae consigo una serie de dudas e interpretaciones que pueden generar cambios a futuro sobre el estado de resultados y en algunos casos en el mismo impuesto de renta por el aprovechamiento de vacíos en la norma contable y/o tributaria, dando cabida a una planeación tributaria adaptada a las necesidades de la empresa, en ese orden de ideas y analizando directamente la conceptualización de la normatividad internacional, se observa que según el marco conceptual para la información financiera, los estados financieros están compuestos de cinco elementos, activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos a partir de los cuales se mide la situación financiera y el rendimiento de las empresas, de manera similar en el ámbito tributario se puede decir que también hay una situación financiera y un rendimiento que se estructura a partir de la reglamentación existente a nivel fiscal, tal es el caso del impuesto de renta que es determinado a partir de la renta líquida gravable la cual se calcula teniendo los ingresos menos los costos y deducciones aceptados fiscalmente.

En el caso de los ingresos, el marco conceptual para la información financiera en el párrafo 4.25 literal A, los define como:

Los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a este patrimonio.

Así mismo, del lado fiscal estos "son considerados como un flujo de entrada de recursos originados en operaciones productoras de renta, que no se relacionan con los aportes de los socios o accionistas" (Corredor Alejo, 2013, pág. 55). Ahora bien, según el artículo 26 del Estatuto Tributario para poder ser considerados como ingresos deben haberse realizado dentro del año gravable, producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción y no haber sido exceptuados; con relación a esto se puede decir que bajo las dos normatividades resultaría semejante el concepto de ingresos pero fiscalmente existen determinados requisitos que hacen que un ingreso contable no sea un ingreso fiscal o un ingreso fiscal no sea uno contable, por lo que para que pueda hablarse de ingreso fiscal es necesario remitirse al estatuto tributario y demás reglamentación que hace alusión a estos con el fin de poderlos reconocer y medir adecuadamente.

Un ejemplo de lo planteado anteriormente sería el siguiente; en un periodo, contablemente se registra dentro del resultado del periodo o en el otro resultado integral (ORI) el ajuste a valor razonable de la propiedad, planta y equipo generando un ingreso contable que se reconoce dentro del ORI, este ingreso no cumpliría los requisitos fiscales para generar un ingreso y por ende esta ajuste no sería un ingreso fiscal.

Otro caso en el que se evidencia la diferencia entre el ingreso fiscal y el contable es en el proceso de medición cuando se reciben ingresos en especie, pues según el artículo 29 del Estatuto tributario este debe medirse por el valor acordado entre las partes, es decir, por el costo histórico, mientras que bajo NIIF se requiere reconocer la financiación implícita dentro de las operaciones comerciales, reconociendo este ingreso como financiero así contablemente este estará compuesto del valor del ingreso por la venta del bien o servicios y un ingreso por intereses reconociendo la financiación, mientras que tributariamente este será tenido en cuenta por el costo histórico. Los ejemplos anteriores permiten ver la diferencia entre la medición y el reconocimiento del ingreso, concluyendo así que el ingreso fiscal no será aquel que se encuentra contabilizado en los libros de la entidad sino aquel que se determine a partir de lo planteado por la reglamentación fiscal.

Al hablar de costos y deducciones, en el ámbito de normatividad internacional los gastos se entienden como los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento de los pasivos que dan como resultado decrementos en el patrimonio, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de este patrimonio (Marco conceptual, Párrafo 4.25, literal b), definición que no difiere de lo que se considera como gasto en el ámbito tributario, pero al igual que los ingresos, los gastos van a diferir en el proceso de reconocimiento y medición, para lo cual lo contable en el ámbito fiscal tendría poca relevancia dado que para considerar determinada partida como costo o deducción fiscalmente es necesario remitirse a la normatividad tributaria, teniendo así, al igual que los ingresos, que no todo gasto contable será un costo o deducción fiscalmente y todo costo o deducción fiscal no será un gasto contable.

Al aplicar sobre los estados financieros del 2014 de las empresas comercializadoras del grupo 1 de Medellín los ajustes y reclasificaciones necesarios para convertir estos de COLGAAP a NIIF basados en la Guía de aplicación por primera vez Grupo 1 elaborada por la Superintendencia de Sociedades, las notas a los estados financieros y algunos supuestos por la falta de información puntual sobre algunos aspectos, los principales ajustes que se presentaron y que pueden tener repercusiones a futuro sobre la depuración de la renta líquida gravable, y adicionalmente fueron considerados en la construcción de tres escenarios, donde se tomaron los datos de la declaración de renta de las empresas comercializadoras de Medellín del Grupo 1 y se le aplicaron algunos supuestos básicos que demuestran el impacto sobre la depuración de la renta líquida gravable que generan las Normas Internacionales de Información Financiera de ser aplicadas en el contexto tributario y en algunos aspectos que de ser o no aplicados generan impactos sobre la base a la cual se le aplica la tarifa del impuesto, siendo el escenario inicial los valores de las declaraciones de renta de las empresas objeto de análisis siguiendo los parámetros del decreto 2649 y el estatuto tributario vigente, el escenario 1 en el que menos impactos se simularan, el escenario 2 un impacto regular y el escenario 3 impacto mayor por aplicación de normas internacionales.

La siguiente tabla muestra los supuestos tomados en cada caso respecto al escenario inicial:

**Tabla 2. Supuestos de cada escenario**

	<b>Escenario 1</b>	<b>Escenario 2</b>	<b>Escenario 3</b>
Ingresos por intereses	Aumento del 5%	Aumento del 8%	Aumento del 10%
Descuentos financieros	Se eliminan ya que bajo NIIF pasan a ser un menor valor del inventario		
Ingresos por venta de activos fijos	Disminución del 40%	Disminución del 70%	No se presentó ingreso
Costos	Disminución del 1%	Disminución del 2%	Disminución del 3%
Depreciaciones	Aumento del 20%	Aumento del 25%	Aumento del 30%
Amortizaciones	Reducción del 95%		
Gastos por cargos diferidos e intangibles	Valores supuestos con base a las variaciones de diferidos en el Estado de Flujos de Efectivo		
Deterioro	Valores supuestos con base al valor de la propiedad, planta y equipo		
Pérdida venta y retiro de activos fijos	No se presentó variación	Disminución del 30%	No se presentó pérdida

Fuente: Elaboración propia

**Tabla 3. Escenarios de la declaración de renta**

<b>Declaracion de renta y complementarios</b>				
	<b>Escenario Inicial</b>	<b>Escenario 1</b>	<b>Escenario 2</b>	<b>Escenario 3</b>
<b>Ingresos Brutos</b>				
Ingresos por ventas	2.304.083.000	2.304.083.000	2.304.083.000	2.304.083.000
Intereses	992.000	1.041.600	1.071.360	1.091.200
Diferencia en Cambio	25.350.000	25.350.000	25.350.000	25.350.000
Descuentos financieros	2.668.000	-	-	-
Venta Activos Fijos	739.000	443.400	221.700	-
Recuperaciones	1.207.000	1.207.000	1.207.000	1.207.000
Indemnizaciones siniestros	153.000	153.000	153.000	153.000
Otros	14.425.000	14.425.000	14.425.000	14.425.000
<b>(=) Ingresos Netos</b>	<b>2.349.832.000</b>	<b>2.346.703.000</b>	<b>2.346.511.060</b>	<b>2.346.309.200</b>
<b>(-) Costos</b>	<b>(2.075.193.000)</b>	<b>(2.054.441.000)</b>	<b>(2.033.689.000)</b>	<b>(2.012.937.000)</b>
<b>(=) Renta Bruta</b>	<b>274.639.000</b>	<b>292.262.000</b>	<b>312.822.060</b>	<b>333.372.200</b>
<b>(-) Deducciones</b>				
Gastos operacionales de admon y ventas	(148.362.000)	(148.362.000)	(148.362.000)	(148.362.000)
Depreciaciones	(4.350.000)	(5.220.000)	(5.438.000)	(5.655.000)
Amortizaciones	(3.757.000)	(187.850)	(187.850)	(187.850)
Gastos por cargos diferidos e intangibles	-	(8.000.000)	(9.000.000)	(10.000.000)
Deterioro	-	(1.000.000)	(1.250.000)	(1.500.000)
Pérdida venta y retiro de activos de activos	(590.000)	(590.000)	(413.000)	-
Provisión	(3.887.000)	(3.887.000)	(3.887.000)	(3.887.000)
Otros Gastos - Deducibles	(88.522.000)	(88.522.000)	(88.522.000)	(88.522.000)
<b>(=) Renta Ordinaria*</b>	<b>25.171.000</b>	<b>36.493.150</b>	<b>55.762.210</b>	<b>75.258.350</b>
<b>(-) renta exentas</b>		-	-	-
<b>(=) Renta Liquida gravable</b>	<b>25.171.000</b>	<b>36.493.150</b>	<b>55.762.210</b>	<b>75.258.350</b>
<b>*Impuesto sobre la renta = RLG* Tarifa 25%</b>	<b>6.292.750</b>	<b>9.123.288</b>	<b>13.940.553</b>	<b>18.814.588</b>

Fuente: Elaboración Propia con base a los Estados Financieros y Notas de las empresas comercializadoras grupo 1 de Medellín

Para efectos de este trabajo y con el fin de poder evidenciar los impactos directos de la implementación de NIIF sobre la depuración de la renta líquida gravable en la tabla 3

únicamente se tomaron las partidas que son consideradas deducibles fiscalmente acorde con la normatividad fiscal vigente en Colombia.

En las empresas comercializadoras los efectos sobre los inventarios con el proceso de convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad con relación a las normas Colombianas son limitados pero afectan directamente sobre la renta líquida gravable. Básicamente las empresas que se verán afectadas con la implementación de la NIC 2 son las empresas importadoras, las cuales se afectaran vía costos, en este sentido es necesario esbozar que bajo norma colombiana las diferencias en cambio se toma como un mayor valor del inventario lo que afecta el costo al momento de la venta del mismo, mientras que bajo NIIF, dicha diferencia se contabiliza como un gasto en el periodo que se adquiere el total del inventario, esta diferencia genera un cambio en las utilidades que posteriormente son afectadas por el proceso tributario para la obtención del impuesto a pagar, esto se puede evidenciar en el párrafo 16 literal C. De la NIC 2 de Inventarios, en la cual se expresa lo siguiente:

Son ejemplos de costes excluidos del coste de las existencias, y por tanto reconocidos como gastos del ejercicio en el que se incurren, los siguientes:

- (a) las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costes de producción;
- (b) los costes de almacenamiento, a menos que esos costes sean necesarios en el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior;
- (c) los costes indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a las existencias su condición y ubicación actuales; y
- (d) los costes de venta.

Igualmente, al aplicar los descuentos financieros directamente sobre el costo de los inventarios independientemente que se haya realizado el pago de la deuda, se genera una diferencia temporal sobre el costo de la mercancía vendida, cuando los inventarios no son vendidos en el mismo periodo en que se reconoce el descuento, sobre este aspecto hay que recordar que bajo COLGAAP estos descuentos son reconocidos como un ingreso financiero solo en el momento en que se realiza el pago.

En ese orden de ideas, como se observan en los escenarios, se eliminaron los ingresos financieros provenientes de descuentos financieros, ingreso que quedaría como un menor

valor de los inventarios o del costo, en el caso del escenario 1 se aplicó el supuesto que casi todas las unidades compradas con descuento se vendieron, en el caso del escenario 2 y 3 las unidades vendidas con descuento son menores y el descuento se queda en inventarios. El efecto de los tres escenarios sobre los ingresos es el mismo, puesto que el concepto de descuento financiero deja de existir, mientras que, el efecto sobre el costo depende de las unidades vendidas, al final el efecto sobre los impuestos de este solo rubro será definido por el bajo porcentaje de descuentos financieros con relación al costo total y dependerá exclusivamente de las unidades que se queden sin vender al final del periodo.

Tanto en los escenarios como en la convergencia se eliminaron las cuentas de cargos diferidos y sobre el comportamiento de estos en el estado de situación financiera bajo NIIF y una vez estén aplicados los estándares internacionales de información financiera se podría concluir que:

Aunque en el estado de apertura no se reconozca ese activo, de todos modos para propósitos fiscales, el cargo diferido mantiene validez y vigencia para permitir su amortización en años posteriores hasta agotarlo, porque a la fecha de convergencia las normas contables vigentes le conceden valor a dicho activo... Cosa distinta será el tratamiento tributario de los cargos diferidos que se causen estando bajo NIIF ya que en ese momento, esas partidas serán gasto en el mismo año y no activos en la contabilidad. (Corredor Alejo, 2013, pág. 68)

Al analizar esto último puede entenderse como un impacto que reduce el impuesto a pagar en un determinado año así se estén aplicando normas de contabilidad local, puesto que la empresa podría escoger llevar un gasto (antes diferido) como una deducción si cumple con lo establecido en el Estatuto Tributario para ser deducible. Por otro lado se puede escoger amortizarlo de acuerdo a lo establecido en artículo 142 del Estatuto tributario (Deducción por amortización de inversiones).

Lo que da lugar a un elemento de planeación tributaria dependiendo de las necesidades de efectivo de la empresa y los posibles flujos de caja, en vista que se da a escoger entre deducir todo el gasto o amortizarlo solo para efectos fiscales.

Sobre este aspecto en el diseño de escenarios los rubros por concepto de amortizaciones con las NIIF es menor puesto que algunos cargos diferidos e intangibles que eran

amortizables bajo COLGAAP pasarían a ser gastos del período o simplemente no se amortizan por tener una vida infinita en el caso de los intangibles, vale la pena recordar que de las empresas analizadas el intangible por lo general son marcas. En lugar de las amortizaciones se presenta un aumento en los gastos.

Ahora, al hablar sobre la propiedad, planta y equipo, en las empresas sobre las cuales se hizo el análisis no se presentaban grandes cantidades de esta partida, sin embargo se veían afectadas al contabilizarlas al valor razonable, puesto que se tenían altas valorizaciones, lo que implica una diferencia significativa entre el valor contable y el valor fiscal por concepto de las depreciaciones y valorizaciones de las propiedades, así mismo al estimar nuevos años de vida útil de los activos, que por lo general tienden a aumentar, ya que bajo COLGAAP el tiempo de depreciación guarda estrecha relación con el aspecto tributario y no respecto al tiempo que verdaderamente se va a utilizar los activos, al aumentar esta vida útil el valor acumulado por depreciación disminuye.

Como se puede observar en la tabla 1 para las empresas comercializadoras de Medellín el rubro de propiedad, planta y equipo representa a lo sumo el 4% del total de los activos y al aplicar la conversión estos pasaron a 7%, por lo que el resultado de las compañías tras hacer los respectivos ajustes a NIIF no tendrían un impacto fuerte, sin embargo, los espacios donde las empresas comercializadoras desarrollan su actividad tienden a ser arrendados y en caso tal de que el arrendamiento cumpliera con los requisitos para ser arrendamiento financiero estipulados en la NIC 17, el impacto sería significativo debido a que estos deberían ser contemplados dentro de los activos de la compañía además de tener que ser depreciados.

Al mirar este rubro en los escenarios, hay cabida para dos variaciones, la primera, las depreciaciones en el tiempo tienden a aumentar su valor puesto que los activos estarán registrados a valor razonable, el cual en la mayoría de casos es mayor al valor por el cual están registrado los activos, lo que aumenta la base a depreciar, la segunda, son las pérdidas y ganancias en el momento de la venta, como se puede observar, en el más probable de los casos estos ingresos o gastos tienen a desaparecer, puesto que el activo ya se encuentra valorado al valor razonable, valor por el cual se puede intercambiar. Adicionalmente bajo NIIF aparece el concepto de deterioro del valor, el cual al calcularse sobre activos fijos da origen a un gasto, diferente al ya calculado sobre otros activos y pasivos que dan origen a provisiones. Producto de lo anterior se puede deducir que la renta líquida gravable por estas partidas tiende a disminuir.

Finalmente otros aspectos sobre los cuales se pueden presentar variaciones en la declaración de la renta al aplicar las NIC son los intereses, puesto que las NIIF hace énfasis en la presunción de intereses producto de los deudores, préstamos a terceros, préstamos a empleados y préstamos bancarios o pasivos financieros cuando se tratan bajo el método del costo amortizado.

La renta presuntiva es un tema que tiene una gran incidencia sobre la renta líquida gravable de aquellas sociedades que presentar pérdidas fiscales o que la presunción de ingresos que genera el patrimonio es mayor a las utilidades generadas en el periodo gravable por la empresa. Con relación a la implementación de NIIF Orlando corredor en su libro elementos tributarios dentro del proceso de convergencia hacia estándares internacionales de contabilidad señala que:

El proceso de adopción por primera vez no supone un efecto directo en la determinación del patrimonio líquido fiscal, porque el estatuto tributario contiene reglas propias de reconocimiento y medición de los bienes y derechos (activos) y de las deudas o pasivos (Corredor Alejo, 2013, pág. 70)

Efectivamente en el Título II del estatuto tributario que comprende los artículos 261 al 298-8 explica claramente el reconocimiento y medición de los activos, siendo la regla general el Costo Fiscal, comprendido por el valor de adquisición del activo, incluyendo todo los otros gastos y/o costos para su funcionamiento, de igual forma el valor patrimonial de los activos y pasivos esta explicado en los artículos 267-1 al 279, lo que permite concluir que en materia de renta presuntiva se excluye todo lo referente a valor razonable y capitalización que si considera las normas internacionales, al tiempo que no se pone a clasificar bienes en disponible para la venta, en propiedad inversión, en propiedad plata y equipo fijo ni ninguna clasificación a la que haya lugar dentro de los estantales internacionales de contabilidad.

## CONCLUSIONES

Los efectos que generan las Normas Internacionales de Contabilidad en el impuesto diferido en su mayoría son temporales con posible reversión en los periodos siguientes, siendo el impuesto diferido mayor con relación al que se venía contabilizado en las empresas comercializadoras de Medellín pero proporcionalmente no es muy grande.

Dejando a un lado la diferencia en los métodos de valoración, los efectos originados por la NIC de inventarios son de corto plazo y reversibles de un periodo a otros, dichos efectos en su mayoría son originados por los cortes contables.

En el caso de la propiedad planta y equipo, si bien esta partida no es significativa en las empresas comercializadoras, las NIC exigen estar revisando la valoración de los activos y ajustando las depreciaciones. Al comparar estas últimas con las exigidas tributariamente se dará lugar al reconocimiento de un impuesto diferido. De aplicar de forma correcta la NIC 16 se presenta una disminución en los gastos por pérdida en la enajenación de lo mismo, lo que se traduce en un mayor impuesto. Adicionalmente un aspecto a analizar son los arrendamientos puesto que al aplicar NIC 17 pueden pasar a hacer un mayor valor dentro de los activos fijos.

Con relación a los cargos diferidos, sin lugar a duda el reconocimiento de gastos en un único periodo que tributariamente son deducibles en su totalidad, pero que bajo COLGAAP se les trataba como un activo para luego ser diferidos, generara una disminución en el impuesto a pagar durante el periodo inicial y un aumento en los siguientes.

La adopción de NIIF en Colombia implicara muchos pronunciamientos de las autoridades fiscales, sobre todo en lo relacionado al componente de otros resultados integrales y a los ajustes que hagan las empresas a sus utilidades de ejercicios anteriores donde se pueden ocultar errores contables del pasado, igualmente se necesitaran nuevas medidas de control por parte de las entidades de vigilancia y control así como nuevos procedimientos por parte de las entidades encargadas de auditar dicha información.

Si bien, las autoridades del Estado para controlar las diferencias que surjan con la aplicación de las NIIF expedieron el decreto 2548 del 2014 donde se le pide a las empresas llevar las diferencias entre lo contable y lo fiscal en un denominado libro tributario, es muy probable que con el tiempo las diferencias en el reconcomiendo y

medición de los hechos económicos sean tan profundas y diversas, que se dificulte conciliar las partidas. Dicha conciliación generará un problema a las empresas, los auditores, revisores fiscales y órganos de supervisión y control que requieran inspeccionar las declaraciones tributarias.

Se deben seguir adelantando estudios que permitan hacerle un seguimiento a los impactos que tiene las NIIF sobre el Impuesto de renta, en especial en los años claves que determino la autoridad estatal para definir el futuro del sistema tributario colombiano.

## Bibliografía

Álvarez Chiabo, L. R. (2010). MODELOS CONTABLES Y USUARIOS DE INFORMACION.

Arias Jiménez, F. (2 de Junio de 2015). *Las Niif suben inversión del Grupo Argos este año*. Recuperado el 8 de Junio de 2015, de El Colombiano: <http://www.elcolombiano.com/las-niif-suben-inversion-del-grupo-argos-este-ano-NY2054816>

Báez, A. (2002). NIC en España: de un modelo contable prudente a uno basado en datos objetivos. (R. Javier N, Entrevistador)

Bonilla Osorio, I. R., Saavedra Esteban, J. E., & Amariz Camaño, S. (2011). Impacto Tributario Por La Implementación De Las Nic Y Niif En Venezuela, Chile, Costa Rica, Perú Y Panamá. Bucaramanga, Colombia.

Bustelo, P. (2005). La nueva arquitectura financiera internacional. *Cuadernos de la Escuela Diplomática*(26), 153-181.

Congreso de la República. (29 de Diciembre de 1993). Decreto 2649. Bogota, Colombia: Diario Oficial 41156.

Congreso de la República. (30 de Diciembre de 1999). Ley 550. Bogotá: Diario Oficial 43836.

Congreso de la República. (29 de Agosto de 2009). Ley 1314. Bogota, Colombia: Diario Oficial 48897.

Congreso de la República. (28 de Diciembre de 2012). Decreto 2784. Bogota, Colombia.

Congreso de la República. (26 de Diciembre de 2012). Ley 1607. Bogota, Colombia: Diario Oficial 48655.

Congreso de la República. (12 de Diciembre de 2014). Decreto 2548. Bogota, Colombia.

Corredor Alejo, O. (2013). *Elementos tributarios dentro del proceso de convergencia hacia estándares internacionales de contabilidad*.

Deloitte. (Noviembre de 2012). El proximo borrador revisado del proyecto de arrendamiento.

DINERO.COM. (9 de Septiembre de 2014). *DINERO.COM*. Recuperado el 7 de Julio de 2015, de <http://www.dinero.com/pais/articulo/implementacion-normas-niif/200749>

Fundación de estudios Financieros. (15 de Septiembre de 2003). ESTUDIO SOBRE LOS EFECTOS DE LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS CONTABLES DEL IASB A LOS SECTORES COTIZADOS DE LA BOLSA ESPAÑOLA. Madrid, España.

- IASB. (2014). *Normas internacionales de Informacion financiera*.
- Legis. (2015). *Estatuto tributario 2015*. Legis.
- Machado, M., & Hurtado, Y. (22 de Agosto de 2012). La Contabilidad un puente a la Productividad. Medellin, Colombia: Entorno Competitivo.
- Martínez Rolland, M. Á. (2010). Introducción. *Revista ICE*, 7-8.
- Mery, M. L. (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 imp*. Medellin.
- Molina, R. (2 de Octubre de 2013). *Gestiopolis*. Recuperado el 8 de Junio de 2015, de <http://www.gestiopolis.com/importancia-de-la-informacion-financiera-para-las-empresas/>
- Parlamento Europeo. (19 de Julio de 2002). REGLAMENTO (CE) No 1606/2002.
- Ramiro Mateus, J., & Brassat, D. (Marzo de 2002). La globalización: sus efectos y bondades. Colombia.
- Rodrigo A., J. M. (Diciembre de 2009). Adopción por primera vez de las NIIF. Un analisis teorico de la norma. Merida, venezuela.
- Servicio de Impuestos Internos S.I.I. (26 de Enero de 2006). Oficio N 293-Efectos de la aplicacion de Normas Internacionales de Informacion Financiera. Santiago de Chile, Chile.
- Superintendencia de Sociedades. (2011). *Anexo 2. Principales Divergencias en Políticas Contables entre los PGCA en Colombia y las IFRS -NIIF*.
- Superintendencia de Sociedades. (2012). Guia de Aplicacion por primera vez de las NIIF para los preparadores de informacion financiera del grupo 1. Bogota, Colombia.
- Uribe Medina, L. (2009). *Enfoque a las Normas Internacionales de Contabilidad en Colombia NIIFs*. Obtenido de <http://niif.ceta.org.co/Uploads/Comparativo%20NIC-NIIF%20con%20las%20Normas%20Contables%20Colombianas.pdf>
- Uribe Medina, L. (s.f.). *Enfoque a las Normas Internacionales de Contabilidad en Colombia NIIFs*. Obtenido de <http://niif.ceta.org.co/Uploads/Comparativo%20NIC-NIIF%20con%20las%20Normas%20Contables%20Colombianas.pdf>

## ANEXOS

### Anexo 1. Diferencias entre NIC y contabilidad local

**NIC 18: Ingresos:** Bajo normatividad internacional, los ingresos deben ser reconocidos a valor presente, esto implica que los ingresos futuros sean estimados a un valor presente para reconocer el ingreso, bajo normatividad Colombiana los ingresos deben ser reconocidos al valor pactado en el momento de la transacción, reconociendo los importes futuros sin una estimación a valor presente.

Igualmente bajo norma internacional el reconocimiento de los ingresos por prestación de servicios se realiza acorde con la estimación del porcentaje del servicio realizado o efectivamente prestado, en comparación a las normas locales donde el ingreso se reconoce cuando el servicio ya fue efectivamente prestado.

Por otro lado acorde con Luis Raúl Uribe en su trabajo Enfoque A Las Normas Internacionales De Contabilidad, (Uribe Medina, Enfoque a las Normas Internacionales de Contabilidad en Colombia NIIFs, 2009, pág. 24) . En Colombia expone que existe igualmente una diferencia en el reconocimiento de las devoluciones, rebajas y descuentos con respecto al tratamiento propuesto por NIC 18, dicha diferencia radica en que bajo COLGAAP dichos elementos se reconocen por separado de los ingresos, mientras que bajo NIIF acorde con el párrafo 19 de la NIC 18 dichas partidas se reconocerían como un menos valor del ingreso.

Finalmente bajo norma tributaria Colombiana y acorde con los artículos 26 y 27 del estatuto tributario los ingresos deben ser reconocidos cuando ya se encuentran en poder de la empresa, mientras que bajo NIC 18 los ingresos se reconocen al cumplir con 5 condiciones descritas en el párrafo 14 de dicha NIC, estos requisitos se centran en el perfeccionamiento del hecho económico más que en la posesión del ingreso, esto genera una diferencia fundamental a la hora de reconocer el ingreso para efectos fiscales en la depuración de la base líquida gravable del impuesto de renta.

**NIC 36: Deterioro del valor:** El concepto de deterioro del valor no posee un equivalente en Colombia, aunque lo más cercano podrían ser las provisiones. Teniendo en cuenta que las provisiones localmente no modifican el valor del activo, pero cuando se habla de deterioro del valor este modifica el valor en libros.

**NIC 8: Políticas contables:** Acorde con la superintendencia de sociedades, "Por disposiciones locales la información aprobada por la Asamblea o Junta de Socios no puede ser objeto de modificación por lo que los errores y los cambios en las políticas se ajustan prospectivamente. La re-expresión de los estados financieros para efectos de presentación no está contemplada en las normas locales." (Superintendencia de Sociedades, 2011, pág. 116), mientras que bajo la normatividad internacional primeramente existe una distinción entre Políticas contables, Estimaciones y Errores, y se estipula que los cambios en estimaciones se corrigen prospectivamente y los cambios en políticas y errores materiales se corrigen retrospectivamente lo que afectaría directamente la información financiera ya aprobada por la asamblea de socios.

**NIC 12: Impuesto Diferido:** En la norma como tal la principal diferencia se encuentra en el método para llegar al impuesto diferido, que bajo normatividad colombiana se hace con las diferencias temporales entre lo contable y lo fiscal en el estado de resultado, mientras que bajo normatividad internacional se hace con las diferencias temporarias contempladas en el balance general, sin embargo al todas las diferencias temporarias ser temporales las diferencias son mínimas. La verdadera diferencia radica en las otras normas internacionales que generan impuesto diferido por ser en algunos casos tan diferentes al compararlas con las locales. Otra diferencia con respecto a Colombia es que bajo norma local el impuesto diferido es calculado con la tasa impositiva actual mientras que bajo NIC 12 se calcula con la tasa que se espera compensar.

**NIC 16: Propiedad planta y equipo:** Son varias las diferencias que se presentan a nivel de propiedad, planta y equipo, bajo NIIF para la medición de los activos posterior al reconocimiento inicial existen dos modelos el del costo y de revaluación, en el segundo cuando se avalúa el activo, la variación cambia el valor en libros del activo y su base de depreciación mientras que bajo COLGAAP la valorización se registra en un rubro independiente y no modifica la base de depreciación además en este modelo aparece el

concepto de ORI (Otro resultado integral) en el momento de ajustar el activo al valor razonable; y bajo NIIF la vida útil puede variar en el tiempo y localmente es una constante.

**Normas sobre Instrumentos Financieros (NIC 32, 39):** Esta norma puede compararse con las inversiones y algunas partidas del activo pasivo y el patrimonio que generen obligaciones futuras, pero como tal son contratos que dan origen a un activo financiero en una entidad cuya contraparte son pasivos financieros o instrumentos de capital, se deben valorar a valor razonable o a costo amortizado, se clasifican en activos financieros a valor razonable con cambios en el resultado, activos financieros a vencimientos, préstamos y cuenta por cobrar, activos disponibles para la venta, cartera de negocios, opciones a valor razonable.

**NIC 37: Activos intangibles:** Al hablar de activos intangibles bajo normas internacionales según lo enunciado en el párrafo 8 de la NIC 38 es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física y su contabilización depende de forma mediante la cual se haya adquirido el intangible, en lo referente a la afectación de los resultados de una empresa difiere con la normatividad colombiana en la amortización, ya que bajo NIC se habla de vidas útiles finitas e indefinidas, en el caso que su vida útil sea finita esta se amortiza en el tiempo que se haya estimado que se van a recibir beneficios económicos futuros y al final de cada periodo debe revisarse su vida y la forma de estimación, mientras que bajo normatividad colombiana se tiene una vida útil definida que guarda estrecha relación con procedimientos tributarios y no tiene modificaciones a lo largo del tiempo, a menos que se identifiquen contingencias de pérdida de un activo donde se acelera la amortización; en el caso que la vida útil sea indefinida bajo NIC no es amortizable sino que al cierre de cada periodo se verifica si se le puede asignar una vida útil o si ha tenido pérdida por deterioro del valor, situación que no se presenta en normatividad colombiana pues en esta siempre se define una vida útil que guarda relación con el sistema tributario.

**NIC 17: Leasing:** Las diferencias entre las normas internacionales y la norma colombiana radica principalmente en el momento en el cual se reconoce un arrendamiento como financiero u operacional, puesto que bajo norma colombiana esta clasificación dependerá principalmente de lo señala en el artículo 127-1 del estatuto tributario (Los contratos de arrendamiento financiero de inmuebles, cuyo plazo sea igual o superior a 60 meses; de

maquinaria, equipo, muebles y enseres, cuyo plazo sea igual o superior a 36 meses; de vehículos de uso productivo y de equipo de computación, cuyo plazo sea igual o superior a 24 meses; serán considerados como un arrendamiento operativo)