

## *La globalización económica y contable: Su incidencia sobre la fiscalidad en Colombia*

Vargas R., Carlos M.; Peña G., Aura E.

Recibido: 22-03-17 - Revisado: 30-03-17 - Aceptado: 15-04-17

Vargas R., Carlos M.  
Contador Público  
Especialista en Gestión Tributaria  
M.Sc. en Gestión de Organizaciones  
Doctor en Ciencias Contables  
Universidad Católica de Oriente,  
Colombia  
cvargas@uco.edu.co

Peña G., Aura E.  
Contador Público. Abogado  
M.Sc. en Administración Mención Gerencia  
Doctora en Educación Mención  
Administración  
Postdoctoral en Normas Internacionales de  
Información Financiera  
Universidad de Los Andes, Venezuela  
auraelena0659@gmail.com

La globalización económica constituye una fase del desarrollo del llamado capitalismo financiero, la cual ha impuesto retos significativos a los países y organizaciones en términos de incrementar sus ventajas competitivas y comparativas como requisito para permanecer y crecer en la aldea global. Así, se generan unas lógicas hegemónicas tendientes a normalizar diferentes procesos en el mundo, entre ellos, la contabilidad, de tal manera que se asegure un lenguaje financiero homogéneo y prácticas contables uniformes. Colombia inició el proceso de adopción de la regulación contable internacional con la emisión de la Ley 1314 de 2009; y de allí, resulta importante analizar las posibles incidencias de dicha regulación sobre la tributación. Así, con base en la hermenéutica, se puede avizorar la modificación en la relación contabilidad-fiscalidad, toda vez que los nuevos criterios contables de medición y reconocimiento no satisfacen completamente los requerimientos de información para propósitos fiscales. Además, se espera un efecto de doble imposición con la aplicación del estándar internacional 12 sobre impuesto a las ganancias.

**Palabras clave:** Globalización; contabilidad; tributación; NIIF; sistemas desconectados.

**RESUMEN**

Economic globalization is a phase in the development of the so-called financial capitalism, which has imposed significant challenges on countries and organizations in terms of increasing their competitive and comparative advantages as a prerequisite for staying and growing in the global village. Thus, hegemonic logics are generated tending to normalize different processes in the world, including accounting, in order to ensure a homogeneous financial language and uniform accounting practices. Colombia began the process of adoption of international accounting regulations with the Law 1314 of 2009; so it is important to analyze the possible effects of this regulation on taxation. Thus, based on hermeneutics, the modification in the accounting-taxation relationship can be envisaged, since the new accounting and measurement criteria do not fully satisfy the information requirements for fiscal purposes. In addition, a double tax effect is expected with the application of international standard 12 on income tax.

**Keywords:** Globalization; accounting; taxation; IFRS; Disconnected systems.

ABSTRACT

## 1. Introducción

La dinámica actual de la economía mundial ha provocado transformaciones importantes en las diferentes estructuras sociales, en las instituciones públicas y privadas, en el desarrollo de los mercados financieros, en las operaciones de comercio internacional, entre otras. Ciertamente, la globalización ha impuesto retos significativos a los países y organizaciones en términos de incrementar sus ventajas competitivas y comparativas como requisito *sine qua non* para permanecer y crecer en la aldea global. Por otra parte, es importante considerar que la globalización constituye un aspecto característico del desarrollo del capitalismo, actualmente centrado en lo financiero, al punto de ser “la expresión de la concentración y centralización del capital cuya tendencia ha desbordado de forma turbulenta los linderos de los espacios económicos que representan los Estados-nacionales” (Martínez, Gil, Gracia, Quijano y Álvarez, 2004, p. 53).

Así, se generan unas lógicas hegemónicas que con la pretensión de favorecer las dinámicas del capital (reproducción y acumulación) buscan normalizar diferentes procesos en el mundo. No en vano emergen propuestas normalizadoras en lo productivo como las normas de aseguramiento de la calidad, en lo financiero como los estándares internacionales de información financiera,

los cuales además, conforman un conjunto con los estándares de aseguramiento de la información (auditoría), código de ética y guías de educación contable. Inclusive, la regulación fiscal tiende a ser moldeada por las directrices de las corporaciones transnacionales y agencias financieras internacionales. De esta manera, la globalización económica conduce también a un proceso de globalización contable, en el que adquiere relevancia la uniformidad de las normas de contabilidad y la utilización de un lenguaje financiero homogéneo que facilite la oportuna toma de decisiones a los agentes del mercado de capitales.

Bajo esta perspectiva, las tendencias de normalización contable y tributaria comienzan a tener incidencia en Colombia. En lo que respecta a las normas de contabilidad, vale acotar que la regulación local (Decreto 2649 de 1993) correspondió a una adaptación de los estándares internacionales de contabilidad vigentes para 1993. En materia fiscal, las reformas tributarias de las dos últimas décadas han incorporado lineamientos de organismos multilaterales y corporaciones internacionales. No obstante, la Ley 1314 de 2009 es la que requiere a los sujetos (personas naturales y jurídicas) obligados a llevar contabilidad, incorporarse al proceso de transición hacia los estándares internacionales de información financiera-*International Accounting Standard Board* (IASB). Sin embargo, aplicar el nuevo marco regulatorio contable tiene efectos significativos para las diferentes organizaciones, dentro de los que se puede señalar – grosso modo- las modificaciones funcionales (en los procesos); la necesidad de adquirir o adecuar la infraestructura tecnológica; la exigencia de cualificación del personal; la incorporación de nuevos criterios de medición, el reconocimiento y revelación contable de los diferentes hechos económicos; la modificación en la relación entre contabilidad y tributación; entre otros.

En este documento se pretende precisamente develar los efectos de la globalización económica y contable sobre la tributación en el país. A manera de justificación, resulta válido acudir a los planteamientos de Gracia, Gil, Martínez, Quijano y Álvarez (2004, p. 77) según los cuales

la importancia del tema «Armonización Contable y Tributaria» para la Contaduría Pública Colombiana, por razones que tienen que ver con la protección, vigilancia y control de los recursos y patrimonio de la Nación. En este proceso

resulta vital comprender lo [sic] factores, causalidades y consecuencias que se derivan de la aplicación de normativas internacionales, en especial, entendiendo los impactos que se derivan para la cultura empresarial y profesional. No en vano se propugna por la vía de la investigación contable, con el objetivo de desarrollar alternativas serias y abordar procesos de recontextualización bien definidos.

Conviene anotar que el modelo contable colombiano se ha caracterizado por una notoria influencia de la regulación fiscal en las prácticas contables y en la emisión de la normativa contable, lo cual de alguna manera ha distorsionado la realidad económica representada, y ha constreñido la verdad fundada en la contabilidad frente a lo representado en los estados financieros.

Ahora bien, el nuevo marco regulatorio contable emitido por IASB exige la separación de las bases de medición y reconocimiento prescritas para efectos contables, de las empleadas para la preparación de declaraciones y reportes tributarios. Se señala en este escrito que la mayor incidencia de los estándares internacionales de información financiera –NIIF– sobre la tributación en Colombia va a estar marcada principalmente por la modificación en la relación contabilidad-fiscalidad, toda vez que se hace necesario mantener sistemas desconectados, ello es, uno con base en las prescripciones contenidas en las NIIF para presentar estados financieros y, otro sustentado en la regulación fiscal para presentar reportes tributarios o sistemas integrados pero con independencia de las bases. De esta manera, se evitarían las distorsiones en la representación de la realidad económica y no se afectaría la política fiscal del Estado. Por otra parte, se espera un efecto negativo de doble imposición con la aplicación del estándar internacional 12 sobre impuesto a las ganancias.

Respecto de los asuntos metodológicos bajo los cuales se desarrolló la presente investigación, se puede señalar en primer lugar, el énfasis dado a la hermenéutica y revisión documental en profundidad de textos y publicaciones científicas. Por ello, las fuentes de recolección de datos son de tipo secundarias. En segundo lugar, para la interpretación y comprensión de los datos encontrados se recurrió al análisis de contenido.

Ahora bien, el contenido se encuentra estructurado en tres

partes. En la primera se efectúa una aproximación a los fenómenos de la globalización económica y contable. En un segundo momento se exponen los antecedentes del proceso de adopción de la regulación contable internacional en Colombia y por último, se da cuenta de los principales impactos de la regulación contable internacional sobre la tributación en Colombia.

## **2. Globalización económica y contable**

El desarrollo del capitalismo, principalmente a partir de la segunda guerra mundial, ha implicado consigo un proceso de globalización económica en el que las organizaciones privadas transnacionales cumplen “un papel cardinal en el direccionamiento de la geopolítica internacional y en la recongráficación del orden mundial” (Martínez, Gil, Gracia, Quijano, y Álvarez, 2004, 48), desplazando la actuación del Estado-nación, pretendiendo estandarizar las diferentes estructuras (productivas, económicas, políticas, financieras, etc.), sobreponiendo sus directrices sobre cualquier tipo de regulación pública y en fin, instituyendo unas lógicas hegemónicas favorecedoras de la acumulación y reproducción del capital. De ahí que en Martínez et al (2004, p. 48) se continúe señalando que, este proceso de globalización se caracteriza por las pretensiones de una

«armonización imperial» soportada en la estructuración de estándares que se corresponden con la postura de un mundo sin fronteras, en el que se exalta la competitividad como valor o necesidad supremos lo que justifica la desregulación económica, la minimización del papel de los Estados-nacionales, la flexibilización del mercado; todo ello tan coherente con los intereses del capital.

Así, pueden develarse cuatro aspectos característicos de la globalización (ver gráfico 1). En primer lugar, la internacionalización del capital evidenciado en el creciente poder de los organismos multilaterales y de las agencias financieras internacionales. En segundo lugar, los constantes desarrollos tecnológicos que posibilitan el movimiento de grandes masas monetarias en tiempo real, que también generan una considerable dependencia a la innovación. Por otra parte, no todos los países mantienen un mismo nivel de avance en tecnología lo que produce asimetrías en

la transnacionalización de ésta.

En tercer lugar, se puede evidenciar un crecimiento notable en el comercio internacional, principalmente de bienes soportados en intangibles y de ahí la relevancia que han adquirido los derechos de propiedad intelectual. Finalmente se señala la sustitución del poder del Estado-Nación para centralizarlo en las corporaciones globales y banca internacional.



Gráfico 1. Aspectos característicos de la globalización económica. Fuente: Elaboración de los autores (2014), a partir de los planteamientos de Martínez, et al, 2004

García (2006, p. 14) ratifica estos planteamientos al referirse a la globalización como:

El proceso de mundialización económica provocado no solo por condicionamientos de tipo político como la caída de los regímenes del Este y el predominio del ideario liberal, sino también por otros factores inherentes a la actual etapa histórica como la ampliación de los mercados propiciada por la libre circulación del capital y su creciente institucionalización (masiva aparición de inversores institucionales, como fondos de inversión o de pensiones) y a la difusión de las nuevas formas de comunicación, en especial internet, así como la integración de los mercados en espacios económicos que superan los límites territoriales del Estado.

Ahora bien, en lo que respecta a la desregulación económica como uno de los elementos característicos del mundo globalizado, se puede evidenciar particularmente en los últimos años, una disminución en la emisión de normatividad por parte de los Estados, dejando que sea el mercado financiero y de capitales quien defina las reglas de juego para los diferentes agentes económico-sociales, es decir, se pasó de una regulación pública a una regulación privada. Así, el Estado se desentiende de los asuntos del mercado –no intervencionismo de Estado- y permite que sea éste quien se autorregule y establezca los lineamientos bajo los cuales se debe conducir el aparato productivo y económico de la sociedad. En otros escenarios, como en el de los países en desarrollo, el Estado se presenta como servidor del mercado y del capital, regulando bajo la orientación de dicho mercado. Se puede notar en todo caso, que son los intereses del capital financiero los que enmarcan el actuar privado y gubernamental, lo cual resulta propio del modelo económico imperante en la actualidad: el neoliberalismo. En este sentido, Martínez, et al (2004, p. 60) plantea que “el adelgazamiento de los Estados es ya un imperativo del nuevo orden, cuyo destino manifiesto y fatal queda reducido a garantizar el orden y la seguridad necesarios a los designios de los flujos del capital”.

Bajo esta perspectiva, se debilitan las posibilidades de la equitativa redistribución de la riqueza y de la renta; la eficiente asignación de bienes y servicios colectivos por parte del Estado; la justa asignación del gasto público de inversión social; la estabilización macroeconómica que debiera liderar el Estado a través de su política fiscal, cambiaria, crediticia y monetaria; la corrección de las fallas y externalidades negativas que produce el mercado; entre otras.

De igual manera, bajo este panorama se consolida en el ámbito internacional una nueva arquitectura financiera, cuyo propósito central soportado en la teoría económica neoclásica, promueve el movimiento transnacional de enormes masas monetarias en tiempo real, favoreciendo la concentración del capital en pocos agentes económicos e incidiendo desfavorablemente en el bienestar de muchos otros. Así y como se indicó anteriormente, se congórico un nuevo orden económico mundial el cual también moldea de alguna manera las normas y prácticas contables. En efecto, Túa

(1985, p. 32) plantea en este sentido: “Obvio es afirmar que la información financiera ha seguido un proceso similar, paralelo y consecuente con la internacionalización de la actividad económica que, por tanto, se convierten en el principal motor de la regulación contable en este ámbito”.

Lo anterior ha conducido a transformaciones en la representación contable de la realidad la cual ahora tiene una clara orientación hacia la preparación de información financiera. De allí, Aglietta y Rebérioux (2009) sostienen el hecho de que la contabilidad se constituyó en un instrumento al servicio de la eficiencia de los mercados financieros.

Ahora bien, acorde con lo expuesto anteriormente, es en el marco de esta nueva arquitectura financiera internacional que emerge y se consolida la regulación internacional en materia contable, la cual se ha ido imponiendo en los últimos años como consecuencia de las fuerzas del mercado; de ahí que su origen sea eminentemente privado. En efecto, Túa (1987, p. 209) señala en otro de sus escritos que, el proceso de elaboración y reformulación de esta regulación “es llevado a cabo por instituciones al margen de cualquier vinculación o dependencia gubernamental o legislativa”. Continúa exponiendo Túa (*ob.cit*) lo siguiente:

Son las organizaciones de expertos contables las que establecen su propia disciplina corporativa y los mecanismos sancionadores en el caso de incumplimiento de dicha disciplina. En este marco se inserta la emisión de normas para la práctica, cuya coercitividad no es jurídica, sino que se apoya en la aceptación que les deparan los profesionales, en el prestigio de la entidad emisora de la norma y en las garantías que ofrece la disciplina corporativa. (p. 209)

Con todo, la regulación internacional integra estrategias de armonización y normalización a nivel contable y de información financiera, pero también en lo que respecta a estándares de aseguramiento, estándares de ética, de educación contable y hasta normas de carácter tributario o fiscal. En el ámbito mundial y en materia contable, se puede señalar que las normas internacionales de contabilidad han ido adquiriendo mayor aceptación; éstas son emitidas por el *Internacional Accounting Standard Board* –IASB, un organismo privado con sede en Londres, cuyo propósito

principal es estandarizar el lenguaje contable y la presentación de reportes financieros, a efectos de facilitar la comparabilidad de la información producida por la contabilidad y facilitar la toma de decisiones a los agentes del mercado de capitales.

Bajo esta perspectiva se congráfico lo que se pudiera llamar la “globalización contable”, como un discurso o estrategia integrante de los procesos de dominación liderados por el mercado. De esta manera, organismos emisores de normas contables a nivel internacional “han ido creando estructuras orgánicas que dinamizan la puesta en vigencia de la propuesta estandarizadora” (Martínez, et al, 2004, p. 63). Dentro de estos organismos emisores (o reguladores), se puede contar además del IASB (emisor de los estándares internacionales de contabilidad e información financiera) a la *International Federation of Accountants* –IFAC- el cual emite las normas de aseguramiento de la información financiera (auditoria), las normas de contabilidad e información financiera para el sector gobierno, el Código de Ética para los contadores profesionales y el compendio de guías para la educación contable. Así mismo, aparecen algunos lineamientos sobre transparencia empresarial y contabilidad a través de su grupo de expertos llamado *International Standards of Accounting and Reporting* – ISAR- y el *Financial Accounting Standard Board* –FASB- emisor de la normativa contable en Estados Unidos.

No obstante, resulta conveniente tener en cuenta lo planteado por Martínez, et al (2004, p. 49) en cuanto a que,

la normalización y armonización de la práctica contable, participan de la lógica del capital financiero, no como una acción académica y neutral, desprovista de cualquier intencionalidad hegemónica y política, sino al contrario, su razón de ser esta imbricada explícitamente en las relaciones de mercado y de poder, impuestas externamente; de donde se infiere – por lo menos para el caso Latinoamericano – que dicho proceso ha tenido una vida precaria y una naturaleza marginal desde el punto de vista de los vectores epistemológicos que debieron presidirla.

Bajo esta perspectiva, es preciso advertir sobre lo inconveniente que pudieran resultar las dinámicas homogeneizadoras, especialmente en los países en vía de desarrollo como los

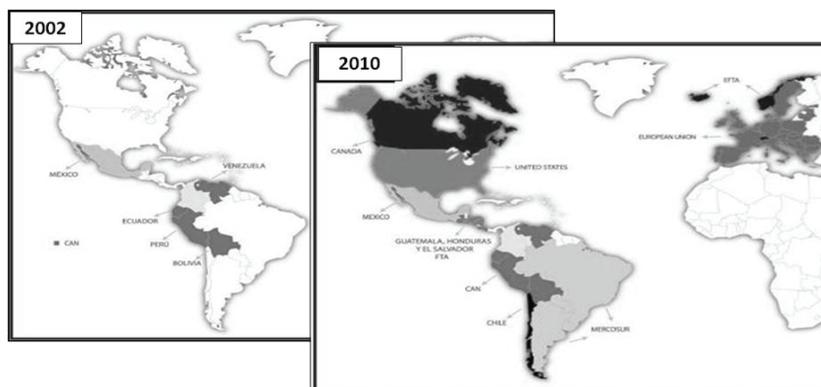
latinoamericanos, en los que todavía es incipiente el desarrollo de sus mercados financieros tal como comenta Marín (2013) <http://biblioteca.clacso.edu.ar>. Consulta: 2014, septiembre, 19. Así, el desconocer las circunstancias socio-históricas de cada contexto y sustituirlas por las directrices de la economía globalizada, pudiera implicar la pérdida de una historia y una identidad propias de tales países, que favorece los intereses particulares de las grandes corporaciones multinacionales los cuales se sobreponen sobre cualquier otro tipo de condiciones del escenario tercermundista. De esta manera, el capitalismo con connotaciones de capitalismo financiero, pudiera traer consigo repercusiones negativas y de gran espectro para muchas personas y países del mundo. En efecto, Stiglitz (2002, p. 40) señala con respecto a este fenómeno que, la globalización no ha conseguido reducir la pobreza, pero tampoco garantizar la estabilidad. [...] Los críticos de la globalización acusan a los países occidentales de hipócritas, con razón: forzaron a los pobres a eliminar las barreras comerciales, pero ellos mantuvieron las suyas e impidieron a los países subdesarrollados exportar productos agrícolas, privándolos de una angustiosamente necesaria renta vía exportaciones.

Con todo, los nuevos marcos regulatorios de la contabilidad implican resignificaciones en los diferentes procesos organizacionales; modificaciones en la medición, reconocimiento y revelación de los diferentes hechos; modificaciones en la manera de negociar y establecer términos contractuales; adquisiciones o adecuaciones de plataformas tecnológicas e informáticas; cambios en la forma de ejercer el control o evaluación de los hechos; costos importantes para las organizaciones; efectos sobre la educación contable puesto que esta deberá atender los retos impuestos por los nuevos marcos normativos y modificaciones en la relación fiscalidad-contabilidad y, con ello, en la forma de preparación de reportes tributarios como se expondrá en los siguientes apartes.

### **3. Antecedentes de la convergencia en Colombia, hacia la regulación contable internacional**

Dentro de los fundamentos de la supuesta necesidad de iniciar el proceso de convergencia hacia la regulación contable internacional

en Colombia, se puede dar cuenta en primer término, de la exigencia por parte del mercado global de un idioma contable común que facilite y asegure a los agentes de dicho mercado (inversionistas, prestamistas y especuladores), la oportuna toma de decisiones a partir de información financiera de “calidad”. Esto está en consonancia con las estructuras de libre mercado, la globalización económica y las integraciones regionales que se mueven en lo que se puede llamar esquemas monetarios, económicos y financieros uniformes. El estandarizar la forma de presentación de los estados financieros crearía en el pensar de dichos agentes y de los emisores de la regulación contable internacional, ventajas competitivas y comparativas para las empresas.

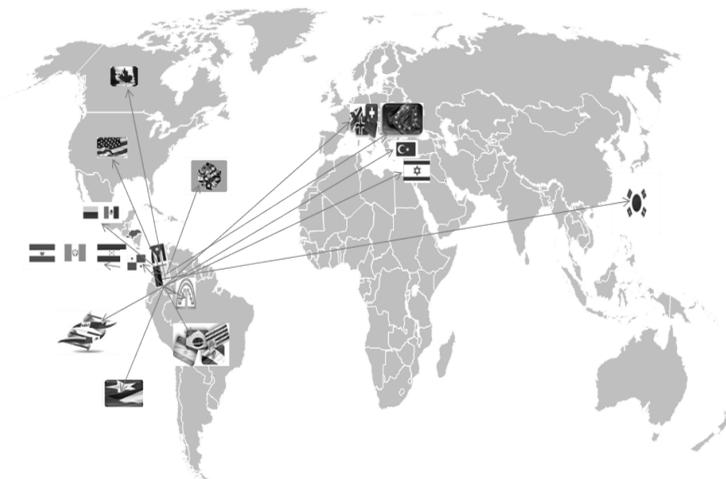


**Gráfico 2. Agenda comercial de Colombia 2002 y 2010. Fuente:** Ministerio de Industria, Comercio y Turismo–República de Colombia en Pérez (2010).

De acuerdo con lo anterior y en una segunda instancia, se ha planteado como fundamento de la convergencia el avance de la agenda comercial del país (ver gráfico 2), al pasar de “tener acceso preferencial a 233 millones de consumidores en 2002, a tener acceso a 1200 millones de consumidores en 2010” (Ministerio de Industria, Comercio y Turismo–República de Colombia en Pérez, 2010).

Ciertamente, los procesos aperturistas y de liberalización de los mercados generados por la globalización económica explanada en el aparte anterior, han obligado al país y a las organizaciones empresariales a incursionar en nuevos mercados y a extender sus fronteras en lo que concierne al comercio internacional de bienes y servicios; en algunos casos, sin la suficiente preparación

y capacidad administrativo-financiera para hacerlo. De esta expansión comercial da cuenta el notable crecimiento de las negociaciones y suscripciones de tratados de libre comercio –TLC– con otros países (ver gráfico 3), una de las estrategias planteadas por la economía global para permanecer de manera competitiva en el mercado.

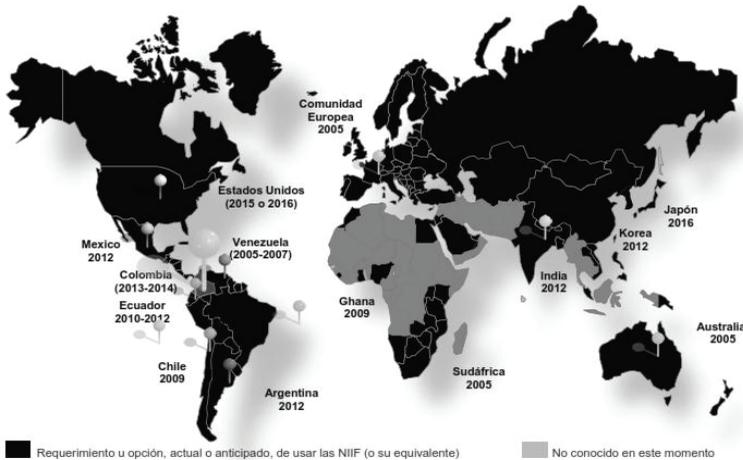


**Gráfico 3. Colombia en la internacionalización de las relaciones económicas. Tratados de Libre Comercio vigentes. Fuente: Franco W. (2014). <http://uts.edu.co> Consulta: 2014, agosto, 13.**

En tercer lugar y de manera antagónica con lo expuesto en los párrafos precedentes, se puede dar cuenta del diagnóstico que sobre la contabilidad en Colombia hicieron en Rahman y Schwarz (2003) <http://www.worldbank.org> Consulta: 2014, julio 16; funcionarios del Banco Mundial, en el que básicamente señalaron la abundancia de regulación contable lo cual fue consecuencia de la existencia de múltiples reguladores; la deficiencia de los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia a los que se califican, de una parte, como obsoletos y fiscalistas, y de otra, como adaptados de la regulación contable internacional de épocas anteriores pero que se encuentran desactualizados frente a los nuevos estándares de información financiera, lo cual termina generando reportes financieros de “baja calidad” ante las expectativas e intereses de los agentes del mercado. De ahí que, en el mapa sobre el proceso de implementación de estándares

internacionales de información financiera en el Mundo, Colombia aparezca dentro del conjunto de países que apenas empieza a moverse hacia dichos estándares (ver gráfico 4).

En relación con lo anterior, desde el propio Consejo Técnico de la Contaduría Pública –CTCP- (2004, p. 56) se afirma que, por la sustancialidad, revelación, calidad y comparabilidad de la información financiera, se concluye por las diferentes experiencias que la regulación contable vigente en Colombia es asimétrica, incompleta y anacrónica en relación con los estándares internacionales de contabilidad y además no atiende las necesidades y requerimientos de información de los distintos usuarios en el país, en virtud de lo cual se advierte que se requiere una reforma profunda de dicha regulación.



**Gráfico 4. Mapa sobre el proceso implementación estándares internacionales de contabilidad e información financiera en el mundo.** Fuente: Olave (2012) <http://webserver2.deloitte.com.co> Consulta: 2014, julio, 25.

Ante los precedentes planteamientos, vale anotar que la regulación contable en Colombia no data, en términos relativos, de mucho tiempo atrás. En efecto, el primer estatuto contable fue proferido con el Decreto 2160 de 1986 el cual rompe con el modelo contable estrictamente fiscalista existente desde 1918, cuando se introduce el impuesto sobre la renta al ordenamiento jurídico-tributario del país. El Decreto 2160 de 1986 fue modificado posteriormente mediante el Decreto 2649 de 1993, lo que fue una

adaptación de los estándares internacionales de contabilidad vigentes en esa época. A partir de esta normativa local empezó a proliferar abundante regulación contable especializada, en virtud de otorgar facultades de emisión de normativa contable a múltiples reguladores; superintendencias principalmente, que proferían normas y doctrina contables aplicables a cada sector de los que ejercían su vigilancia y control. En este sentido, se puede mencionar la existencia de más de diez planes de cuenta –PUC– en el modelo contable colombiano (ver gráfico 5). Como puede inferirse, esto si puede resultar problemático para el ejercicio profesional y para la preparación de información financiera. A lo anterior se suma el hecho de que “Colombia ha carecido de una labor asidua de actualización sistemática y ordenada respecto de sus normas de contabilidad, para ajustarla a los desarrollos mundiales en esta materia” (CTCP, 2004, p. 56).



**Gráfico 5. Planes de cuentas existentes en Colombia.** Fuente: Elaboración propia (2014) a partir de la regulación contable local

Por otra parte, se debe reconocer que la regulación fiscal ha mantenido una notoria influencia en la emisión de la normativa contable como se expondrá más adelante; pero en otros casos, fueron los contables quienes soslayaron los principios locales de contabilidad para cumplir requerimientos de carácter eminentemente fiscal; es decir, adecuaron los sistemas contables a la normatividad tributaria y, por ello, la denominación de principios fiscalistas prevista en el diagnóstico del Banco Mundial referido anteriormente.

Teniendo en cuenta estas situaciones y como resultado del panorama económico mundial y de las imposiciones del mercado

internacional, Colombia inició el proceso de transición hacia la regulación internacional con la promulgación de la Ley 1314 de 2009, a la cual se le conoce como la normativa de convergencia. No obstante, resulta conveniente advertir que lejos de ser un proceso de convergencia, el país hizo tránsito hacia los estándares internacionales por el método integrativo de adopción, bajo el cual se están acogiendo de manera íntegra no solo los estándares de contabilidad y de información financiera, sino también los de aseguramiento de la información, tal como lo dispuso la citada norma. En efecto, según el Consejo Técnico de la Contaduría Pública-CTCP (2008, p. 59) <http://www.cijuf.org.co> Consulta: 2014, julio, 18; la convergencia consiste en

un proceso de acercamiento mutuo, un trabajo permanente de negociación de la diversidad que puede eliminar las diferencias por una aceptación de mutaciones entre las regulaciones que pretenden su síntesis en una estructura única, dentro de un determinado lapso [de] tiempo. Esta vía, requiere la existencia de verdaderos escenarios de concertación en donde no existan diferencias sustanciales de ejercicio de poder, por tanto, estén ausentes las asimetrías económicas y políticas.

Por su parte, la adopción es entendida como “la sustitución de la regulación local por la regulación global, mediante un proceso de exclusión del entorno y del contexto en el que se desarrollan los hechos económicos” (CTCP, 2008, p. 59). En este sentido, bajo el método de adopción se rechazan las características del entorno local y el modelo contable interno para incorporar uno nuevo como está ocurriendo en el caso colombiano. En efecto, a pesar de hacerlo lento (desde 2009 hasta la fecha), finalmente se llegará a la aplicación íntegra de los estándares internacionales de información financiera (los plenos y los aplicables a Pymes<sup>1</sup>) que reemplazará, para propósitos contables, a la regulación local (Decreto 2649, 1993)

Vale señalar la existencia de la adaptación y de la armonización como otros dos métodos de integración regulativa. En el primero, lo global también sustituye lo local haciendo propio lo que

---

<sup>1</sup> Pequeñas y medianas empresas.

pertenece a otros de manera voluntaria, lo cual se acerca a los límites de la adopción. El CTCP (2008, p. 60) señala que en el método de la adaptación, “la regulación internacional se reconoce como nacional a través de una acción local, no hay una aceptación expresa de que se legisle desde afuera, no se acepta la vinculación de las decisiones regulativas internacionales”.

La armonización por su parte, consiste “en poner en sintonía distintas melodías; para el caso, las regulaciones locales e internacionales se mantienen a partir de la prevalencia de lo local y se desarrollan métodos de reexpresión a otras bases comprensivas de contabilidad, cualesquiera que estas sean” (CTCP, 2008, p. 60), lo cual facilita la construcción de información multidimensional con potencialidad de construir múltiples representaciones de la realidad según los requerimientos y necesidades de variados tipos de usuarios. Esto último fue uno de los elementos contemplados en la anterior regulación local (artículo 31 del Decreto 2649 de 1993) y que se perderá con la adopción de la regulación internacional.

Como se expresó anteriormente, el proceso que se adelantó en Colombia se sustentó en el método de adopción y, ello sin duda, modificará de manera inexorable la relación entre contabilidad y tributación por la incorporación de la regulación contable internacional, lo que significa además que dicha regulación tendrá incidencia sobre el sistema impositivo del país, como se expondrá en las siguientes líneas.

#### **4. Principales impactos de la regulación contable internacional sobre la tributación en Colombia**

Para iniciar este aparte, resulta conveniente recordar la declaración expresa consagrada en el Marco Conceptual emitido por *International Accounting Standard Board* –IASB- (2010) en el cual se señala que el objetivo principal de la información financiera con propósito general “es proporcionar información financiera sobre la entidad que informa que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad”. (IASB, 2010, OB2).

De la lectura a este objetivo básico planteado por el IASB, se puede colegir que los usuarios privilegiados de la información financiera son los agentes del mercado de capitales (inversores,

prestamistas y otros acreedores de recursos financieros). En este sentido, Aglietta y Rebérioux (2009, p. 163) afirman que “considerar a la contabilidad como un instrumento de gestión financiera equivale a pensar que la razón de ser de la contabilidad es la de proteger e informar a los accionistas”, concepción esta que resulta reduccionista de una disciplina con importantes potencialidades para intervenir y transformar la realidad organizacional y social.

Ahora bien, el hecho de que la regulación contable internacional limite el grupo de usuarios de la información financiera, empieza a modificar precisamente la relación entre lo contable y lo fiscal, al excluirse a la hacienda pública (Estado) como usuario de dicha información.

En este sentido, cabe anotar que en la escuela latina de la contabilidad, aquella que propugna por la construcción de teoría contable y en la que la contabilidad se constituye en un medio de prueba, el Estado se presenta como uno de los usuarios importantes de la información financiera, al punto de que los propósitos fiscalistas de éste moldean una regulación fiscal con una fuerte injerencia en los asuntos contables, lo cual termina distorsionando de alguna manera la representación contable de la realidad. Con todo, la información financiera sirve de base para la determinación de cargas impositivas en esta escuela contable y ha sido característica no solo del modelo colombiano, sino también de los primeros desarrollos normativos en muchos ordenamientos jurídicos. Así lo confirma Aguiar (2011, p. 29) quien plantea que, a través de la historia observamos cómo en la generalidad de los sistemas jurídicos, ya desde los comienzos de la imposición sobre los beneficios mercantiles, el Derecho tributario ha utilizado la contabilidad mercantil como un instrumento para el procedimiento de la determinación de la renta gravable.

De hecho, en Colombia la contabilidad ha recibido una notoria influencia de la regulación fiscal dado que muchos conceptos y prácticas contables fueron introducidos primeramente al país mediante normas tributarias, favoreciendo los fines fiscalistas como se expuso anteriormente. Esto ocurrió desde la promulgación de la Ley 58 de 1918 la cual crea el impuesto sobre la renta en el ordenamiento jurídico del país hasta épocas recientes. En efecto,

pese a la expedición del primer estatuto contable en 1986 (Decreto 2160), modificado posteriormente con el Decreto 2649 de 1993, la política fiscal continuó sobreponiéndose sobre la realidad económica.

De ahí que, la preparación y emisión de la regulación contable estuviese influenciada por los propósitos recaudatorios perseguidos por el Estado, lo cual como señala Sierra (2008), no puede tildarse de adecuado o inadecuado, sino simplemente como característico del modelo latino de la contabilidad reconocido a nivel mundial y por el que han transitado muchos otros países, dentro de los que se pueden contar algunos europeos y latinoamericanos.

En efecto, en lo que concierne a Latinoamérica se puede señalar la notoria influencia de las normas tributarias sobre la representación contable de la realidad, antes de converger hacia los estándares internacionales como comentan Ivanovich, Peña y Torres (2012, p. 13) <http://www.alafec.unam.mx> Consulta: 2014, marzo, 28; quienes además resaltan en esta región la “tendencia hacia la fiscalidad, lo que se muestra a través de la persistencia del objetivo de la aplicación estricta de la normatividad tributaria como el objetivo más importante de la contabilidad”.

Lo anteriormente expuesto permite señalar que los países en sus primeros desarrollos normativos mantienen dicha influencia, pero en la medida en que se mueven hacia la escuela anglosajona, aquella interesada más en la praxis contable y de la cual deviene la regulación contable del IASB, van eliminando dicha influencia, separando lo contable de lo fiscal mediante la declaración de autonomía e independencia de ambas regulaciones.

Ahora bien, al hacer tránsito hacia la regulación contable internacional, la tendencia fiscalista se modifica y se sustituye por los lineamientos del mercado financiero y de capitales. Por consiguiente, los criterios contables de reconocimiento, medición y revelación de los diferentes hechos se deben adecuar a las expectativas e intereses de los agentes del mercado (inversionistas y prestamistas) tal como se declara en el objetivo de la información financiera consagrado en el Marco Conceptual emitido por el IASB referenciado anteriormente. Así, se hace necesario separar lo contable de lo fiscal e implementar –sólo para estos efectos– dos sistemas de información desintegrados o desconectados:

uno sustentado en los estándares internacionales de información financiera para la preparación de reportes financieros, y otro orientado a la preparación de reportes tributarios, lo cual por supuesto implica sobrecostos para las organizaciones.

En este sentido, Barbe, Didelot y Ashta (2011, p. 2) <http://papers.ssrn.com> Consulta: 2013, marzo, 14; expresan: “en general, en los sistemas anglosajones hay un sesgo hacia los sistemas desconectados y en los sistemas continentales hay más interdependencia entre las reglas tributarias y las reglas de la contabilidad”, lo cual significa que en la escuela latina se favorece la existencia de sistemas integrados, ello es, el sistema de información contable posibilita no solo la preparación de reportes financieros sino también la construcción de múltiples representaciones de la realidad, una de ellas, la fiscal a través de la preparación de reportes y declaraciones tributarias.

Los anteriores planteamientos si bien parecieran partir de generalizaciones, se pueden evidenciar en el modelo colombiano a partir del cual se podrían confirmar. La gráfico 6 permite visualizar los conceptos de sistemas integrados y desconectados.



Gráfico 6. Sistemas contables-fiscales integrados y desconectados. Fuente: Barbe, Didelot y Ashta (2011)

En Colombia, dos disposiciones normativas trazaron el camino normativo hacia la desconexión, con un sustento doctrinario del CTCP (2004, p. 80) para el cual la separación de lo contable y lo tributario “es un aspecto fundamental en el contexto de las

empresas colombianas, por el enfoque fiscalista de las normas actuales que subordina la relevancia de información de carácter financiero y económico de las empresas”.

Así, en primer término, el artículo 4<sup>2</sup> de la Ley 1314 de 2009 consagró la independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera; la prohibición de que la regulación fiscal tenga efectos sobre la contabilidad y la posibilidad de que en casos excepcionales, la norma contable supla algunos vacíos normativos en lo tributario cuando esto último no regule algún hecho.

Sin embargo, el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 dispuso la imposibilidad de que la nueva regulación contable tuviese efectos sobre lo tributario y, mucho menos, que la norma tributaria distorsione la realidad económica de los hechos, contemplando de manera implícita la necesaria desconexión de los sistemas contable y fiscal. En efecto, esta norma consagró expresamente lo siguiente:

Únicamente para efectos tributarios, las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables, continuarán vigentes durante los cuatro (4) años siguientes a la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF–, con el fin de que durante ese periodo se puedan medir los impactos tributarios y proponer la adopción de las disposiciones legislativas que correspondan. En consecuencia durante el tiempo citado, las bases fiscales de las partidas que se incluyan en las declaraciones tributarias continuarán inalteradas. Asimismo, las exigencias de tratamientos contables para el reconocimiento de situaciones fiscales especiales perderán vigencia a partir de la fecha de aplicación del nuevo marco regulatorio contable (Congreso de la República de Colombia, 2012).

---

<sup>2</sup> El texto completo de esta norma es el siguiente: “Las normas expedidas en desarrollo de esta ley, únicamente tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas o cuando estas no regulen la materia. A su vez, las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales. Las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal. Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas. En su contabilidad y en sus estados financieros, los entes económicos harán los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera” (Congreso de la República de Colombia, 2009).

La desconexión busca conservar los niveles de recaudo y no entorpecer la política fiscal del Estado con los nuevos criterios de medición, reconocimiento y revelación contenidos en los estándares contables. Ahora bien, otros elementos que favorecen la desconexión entre la regulación contable y la fiscal en el enfoque anglosajón, son las tres problemáticas fundamentales que Barbe, Didelot y Ashta (2011) identifican en la relación contabilidad-fiscalidad. En primer lugar, plantean estos autores que los estándares internacionales de información financiera se suponen basados en principios y ello posibilita el ejercicio del juicio profesional en la medición, reconocimiento y revelación contable de algunos hechos económicos, mientras que lo tributario está sustentado en reglas fijas de determinación del impuesto.

En segundo término, la importancia que tiene el valor razonable en la regulación contable internacional focaliza, como ya se expresó, a los agentes del mercado de capitales como los usuarios privilegiados de la información financiera, en tanto que el Estado no se contempla como uno de dichos usuarios en la referida regulación y el valor razonable no debiera tener incidencia en la determinación de exacciones. Por último, la regulación contable internacional tiene una evolución dinámica y constante. Con cierta frecuencia el IASB plantea modificaciones a los estándares de información financiera, situación que no resulta adecuada para los propósitos fiscalistas y recaudatorios de la hacienda pública.

Así, los nuevos criterios introducidos por los estándares internacionales de información financiera no satisfacen los requerimientos y necesidades de información del Estado. Por el contrario, los pronósticos que son usuales en dichos estándares incrementan la complejidad en la relación contabilidad-tributación al obligar a la desconexión.

Pero además de la modificación en la relación entre contabilidad y fiscalidad, es preciso advertir sobre la eventual transformación, para el caso colombiano, del régimen probatorio en el que hasta ahora los libros de contabilidad resultaban de suma importancia. Esto, por cuanto el modelo latino y del criterio del costo histórico, constituían para la contabilidad el fundamento en la construcción de las pruebas judiciales. En este sentido, la contabilidad adquiriría gran relevancia en el régimen probatorio, al congráficarse en sí

misma en un medio de prueba en los procesos civiles, mercantiles, laborales y fiscales.

No obstante, con la regulación contable internacional emitida por el IASB emergen nuevos criterios de medición, reconocimiento y revelación de los hechos económicos tales como el valor razonable, el valor presente o descontado, el valor neto realizable, el modelo de revaluación, el modelo del costo, el modelo de capitalización, la cantidad recuperable, el costo atribuido, el deterioro de valor, el costo amortizado, el valor de uso, entre muchos otros; los cuales no permitirían construir la prueba contable para asuntos de carácter fiscal. Esto significa que, los estándares internacionales de información financiera están sustentados en pronósticos, estimaciones, expectativas, discrecionalidades y juicios de valor que no permiten soportar completamente las declaraciones y demás reportes tributarios.

Ahora bien, pese a la desconexión señalada, se considera conveniente retomar el concepto de sistemas integrados, máxime al hacer resaltar las potencialidades de la contabilidad para intervenir diferentes hechos y hacer representaciones de ellos. Asimismo, resulta necesario señalar que los sistemas integrados no deberían estar influenciados por la regulación tributaria a efectos de asegurar que no se generen distorsiones en las cifras contables.

Precisamente, las últimas disposiciones normativas, específicamente la Ley 1819 de 2016 eliminaron el concepto de sistemas desconectados en Colombia e incorporaron nuevamente el concepto de sistema integrado, ahora sustentado en los estándares internacionales de información financiera –NIIF-. En tal sentido, la modificación en la relación contabilidad-tributación va a estar marcada por el hecho de que la regulación fiscal no podrá tener incidencia sobre las normas y prácticas. Por el contrario, los criterios contables de medición y reconocimiento podrán tener efectos fiscales cuando la norma tributaria remita de manera expresa a ellos o cuando la misma no regule una situación particular y deba acudir a la técnica contable para suplir dicho vacío, lo cual es llamado remisión expresa y supletividad respectivamente.

De acuerdo con lo anterior, las cifras contables obtenidas a partir de la observancia y aplicación de las NIIF tendrán efectos fiscales salvo por lo relacionado con algunas mediciones contables

que no afectarán la base gravable del impuesto de renta tales como los intereses implícitos reconocidos sobre instrumentos financieros, el valor razonable, el deterioro de valor de los activos, las provisiones y pasivos estimados, la estimación de los costos de desmantelamiento, entre otros.

Este panorama supondría algunos cambios en lo relacionado con el carácter probatorio de los libros de contabilidad y, en consecuencia, la misma Ley 1819 de 2016 incorpora el concepto de conciliación fiscal como un mecanismo de registro y control de las diferencias entre las cifras contables y fiscales, al tiempo que amplía las facultades de fiscalización de la Administración Tributaria, la cual en adelante podrá revisar los libros contables y estados financieros preparados bajo NIIF o inclusive solicitar a los contribuyentes la transmisión electrónica de la contabilidad.

Se considera que el sistema expedito para cumplir con los requerimientos asociados a la nueva conciliación fiscal serán las cuentas de orden fiscales existentes en la regulación colombiana local. Así, estas nuevas disposiciones suponen modificaciones en cuanto al valor probatorio de los libros de contabilidad diligenciados en adelante, mediante las prescripciones de la regulación contable internacional.

Por otra parte, conviene expresar que el proceso de adopción de la regulación contable internacional en Colombia puede tener un impacto fuerte en la tributación sobre utilidades, lesionando además, la tributación de los socios y accionistas, por el reconocimiento de activos y pasivos por impuesto diferido de renta. Este concepto refiere al reconocimiento contable de un hecho económico en tiempo diferente al del tratamiento fiscal, lo cual se plasma en “las diferencias temporales que se revertirán en el futuro, en sentido contrario a las diferencias definitivas que nunca se revertirán” (García, 2009, p. 12). El estándar internacional de contabilidad –NIC 12- y la sección 29 de las NIIF para pymes prescriben el tratamiento contable para el impuesto a las ganancias dentro del que se incorpora el referido impuesto diferido. Con esto, la pretensión contable de representar la realidad económica en torno al impuesto de renta puede significar una afectación de la tributación de los socios y accionistas.

No obstante, se debe señalar que este efecto no es producido

únicamente por lo dispuesto en las NIIF, puesto que aún con la regulación contable local se presentaba este efecto. Como se anotó anteriormente, sucede que muchos contables en Colombia hicieron caso omiso de los principios y normas de contabilidad para implementar exclusivamente sistemas de contabilidad fiscal. Una de las consecuencias de esto es que ahora con la aplicación de la regulación internacional que exige la separación de bases contables-fiscales, se va a hacer visible el efecto descrito, el cual en términos cuantitativos equivale al valor de las diferencias temporarias<sup>3</sup> disminuidas en la tarifa impositiva correspondiente (ver cuadro 1).

Ahora bien, para develar el efecto de doble imposición producido por la aplicación de la NIC 12, se debe considerar que las normas fiscales en Colombia (artículos 48 y 49 del Estatuto Tributario) contemplan que las utilidades registradas por una sociedad cualquiera sometidas a impuesto de renta deberán pasar como no gravadas a los socios o accionistas; y las utilidades no gravadas en cabeza de la sociedad se transfieren como gravadas a través de dividendos a los accionistas. El procedimiento básico contemplado por la regulación fiscal para calcular las utilidades no gravadas y gravadas se presenta en el cuadro 1:

**Cuadro 1**  
**Cálculo de las utilidades**

<b>Utilidad no gravada</b> = Renta líquida gravable – Impuesto corriente de renta
<b>Utilidad gravada</b> = Utilidad contable neta – Utilidad no gravada

**Fuente:** Elaboración propia de los autores

<sup>3</sup> Las diferencias temporales conciernen a los valores que se revertirán en el futuro, toda vez que se tienen en cuenta para los cálculos contables y para las depuraciones fiscales pero en periodos diferentes.

**Cuadro 2**  
**Efecto de doble imposición generado por el reconocimiento del**  
**impuesto diferido de renta**

	Año 1		Año 2	
	Contabilidad	Fiscalidad	Contabilidad	Fiscalidad
Ingresos	1,000,000	1,000,000	1,500,000	1,500,000
- Costos y gastos	-400,000	-400,000	-600,000	-600,000
- Diferencia temporal (constituye un gasto contable en el año 1 pero su deducción fiscal se consigue en el año 2)	-100,000	0	0	-100,000
<b>= Utilidad antes de impuestos / Renta Fiscal</b>	<b>500,000</b>	<b>600,000</b>	<b>900,000</b>	<b>800,000</b>
- Impuesto de renta (tasa supuesta 30%)	150,000	180,000	270,000	240,000
<b>= Utilidad contable neta</b>	<b>350,000</b>		<b>630,000</b>	
	Queda reconocido un impuesto diferido de \$30.000 (la diferencia entre el impuesto de renta contable y fiscal)		Se revierte el impuesto diferido de \$30.000 reconocido en el año 1	
<b>Calculo de utilidades no gravadas y utilidades gravadas:</b>				
Renta Líquida Gravable	600,000		800,000	
- Impuesto corriente de renta (tasa supuesta 30%)	-180,000		-240,000	
<b>= Utilidad no gravada</b>	<b>420,000</b>		<b>560,000</b>	
Utilidad contable Neta	350,000		630,000	
- Utilidad no gravada	-420,000		-560,000	
<b>= Utilidad gravada</b>	<b>-70,000</b>		<b>70,000</b>	

Fuente: Elaboración propia de los autores (2014)

De acuerdo con el cuadro anterior, en el año 1 se puede observar un exceso de utilidad no gravada sobre la utilidad comercial por un valor de \$70.000 el cual corresponde al valor de la diferencia temporal menos el impuesto de renta (\$100.000 - \$30.000) y, el cual no puede ser utilizado posteriormente por los accionistas, es decir, lo pierden a pesar de que en el año 2, producto del impuesto diferido, se genera una utilidad gravada en cabeza de los accionistas por los mismos \$70.000. Así, se devela el efecto negativo sobre la tributación de socios y accionistas al que seguramente se enfrentarán muchos contribuyentes con la aplicación de la NIC 12 en el contexto del nuevo marco regulatorio contable.

## **5. Consideraciones finales**

La globalización económica constituye una de las etapas recientes del desarrollo y consolidación del capitalismo financiero que se ha caracterizado por la liberalización de los mercados, la eliminación de barreras transfronterizas, la transnacionalización del mercado de capitales, la sustitución del poder del estado y la hegemonía del mercado, entre otros aspectos. La regulación contable ha evolucionado al ritmo de la economía mundial al punto de que esta influye considerablemente en las prácticas contables y en la emisión de los estándares de contabilidad, actualmente transformados en estándares de información financiera.

Como consecuencia de este fenómeno de globalización económica, Colombia inició el proceso de transición hacia la regulación contable internacional emitida por IASB a partir de la promulgación de la Ley 1314 de 2009, con la justificación de acoger los criterios mundialmente aceptados de medición, reconocimiento y revelación de los hechos económico-financieros y de esta manera, asegurar la homogeneidad en la presentación de reportes financieros y la supuesta comparabilidad de la información financiera.

Se debe señalar que, la sustitución de la regulación local por los estándares internacionales de información financiera genera impactos significativos en las diferentes organizaciones a nivel administrativo y funcional, productivo, contable y financiero, comercial, tecnológico y fiscal. Este escrito se orientó en lo particular a analizar los posibles impactos de la regulación contable emitida por IASB sobre la fiscalidad en Colombia. Los resultados derivados del análisis permiten dar cuenta de la modificación en la relación contabilidad-tributación, en razón de la necesidad de implementar sistemas desconectados de información o sistemas integrados sin influencia de la regulación fiscal sobre las normas y prácticas contables. Esto cobra mayor relevancia al considerar los nuevos criterios de medición, reconocimiento y revelación prescritos en las NIIF, los cuales suponen la necesaria autonomía e independencia de los principios de contabilidad respecto de la regulación fiscal.

Así mismo, se puede develar el efecto negativo generado sobre las utilidades por la aplicación, en adelante obligatoria, del

estándar que prescribe el tratamiento contable del impuesto a las ganancias (NIC 12 y sección 29 de las NIIF para pymes), dentro del que se incorpora el tema del impuesto diferido.

Finalmente, conviene señalar que la globalización económica también va moldeando la regulación fiscal en los diferentes países, la cual se ajusta coherentemente con los lineamientos de las agencias internacionales -dueñas o promotoras del capital- y con las tendencias que emergen en la tributación internacional; por ejemplo, el énfasis hacia gravar el consumo y consolidar por ende, la tributación indirecta. De hecho, Gracia (2009) sustenta de una parte, la clara pretensión de las grandes corporaciones internacionales de perfilar el sistema tributario de los países hacia el logro de sus intereses económicos; y por otra, la evidente tendencia de gravar el consumo pese a su efecto regresivo en la redistribución de la renta.

## 6. Referencias

- Aglietta, Michel y Rebérioux, Antoine. (2009). *El capitalismo financiero a la deriva. El debate sobre el gobierno de empresa* (Fernando Arbeláez, trad.). Bogotá: Universidad Externado de Colombia. (Obra original publicada en 2004).
- Aguiar, Nina. (2011). *Tributación y contabilidad. Una perspectiva histórica y de derecho comparado*. Granada (España): Ruiz de Aloza Editores.
- Barbe, Odile; Didelot, Laurent y Ashta, Arvind. (2011). *From Disconnected to Integrated tax and financial systems, A post-IFRS evaluation of evolution of Tax and Financial Reporting relationships based on the French case*. [Documento en línea]. Disponible en: [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2085305](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2085305). [Consultado: 2013, marzo, 14].
- Congreso de la República de Colombia. (2009). *Ley 1314* (2009, Julio 13).
- Congreso de la República de Colombia. (2012). *Ley 1607* (2012, Diciembre 26).
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública – CTPC. (2004). *Análisis de la adopción en Colombia de los estándares de contabilidad, auditoría y contaduría*. Revista internacional Legis de contabilidad & auditoría, 19, (53-139).
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública – CTCP. (2008). *Orientación profesional. Presentación de estados financieros con*

*base en estándares internacionales de contabilidad e información financiera IAS/ IFRS.* [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.cijuf.org.co/CTCP/orientacion/orientacion%2003%2009.pdf>. [Consultado: 2014, julio, 18].

Franco, Wilmar. (2014). *Las normas de información financiera "NIF" en Colombia. El desafío de aplicar tres marcos técnicos con objetivos y estructuras comunes.* [Documento en línea]. Disponible en: <http://uts.edu.co/portal/app/ckfinder/userfiles/files/CONFERENCIA%20WILMAR%20FRANCO.pptx>. [Consultado: 2014, agosto, 13].

García, César. (2006). *El derecho tributario a las puertas del Siglo XXI. Retos de futuro.* Mundo fiscal, 1, (9-39).

García, Javier. (2009). *El manejo del impuesto diferido en Colombia. Visión contable*, 4 (7), 11-50.

Gracia, Edgar; Gil, Jorge; Martínez, Guillermo; Quijano, Olver y Álvarez, Hárold. (2004). *Armonización Tributaria. La Contaduría Pública en el nuevo entorno global. Rutas y desviaciones.* Colombia, Popayán, Universidad del Cauca, (47-74).

International Accounting Standard Board –IASB-. (1998). *Norma Internacional de Contabilidad 12. Impuesto a las Ganancias.* [Documento en línea]. Disponible en: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/es/2014/ias12.pdf>. [Consultado: 2014, febrero, 25].

International Accounting Standard Board –IASB-. (2010). *El Marco Conceptual para la Información Financiera.* [Documento en línea]. Disponible en: <http://eifrs.iasb.org/eifrs/bnstandards/es/2012/Framework.pdf>. [Consultado: 2014, febrero, 25].

Ivanovich, Juan; Peña, Angélica y Torres, Isabel. (2012). *Un análisis crítico a las NIIF-IFRS y a los procesos de adopción e implementación en América Latina y el Caribe.* Macroproyecto de investigación. [Documento en línea]. Disponible en: [http://www.alafec.unam.mx/docs/macroproyectos/analisis\\_macro.pdf](http://www.alafec.unam.mx/docs/macroproyectos/analisis_macro.pdf). [Consultado: 2014, marzo, 28].

Marín, Claudia. (2013). *Desafíos de la reformulación de la arquitectura financiera regional en América Latina.* [Documento en línea]. Disponible en: <http://biblioteca.clacso.edu.ar/gsd/collect/clacso/index/assoc/D8922.dir/Marintrabajofinal.pdf>. [Consultado: 2014, septiembre, 19].

Martínez, Guillermo; Gil, Jorge; Gracia, Edgar; Quijano, Olver;

- y Álvarez, Hárold. (2004). *Los avatares de la globalización y estandarización profesional contable: Entre la tensión de insubordinarse y la perplejidad de integrarse*. La Contaduría Pública en el nuevo entorno global. Rutas y desviaciones. Colombia, Popayán, Universidad del Cauca, (47-74).
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público de Colombia. (2014). *Decreto 2548* (2014, Diciembre 12). [Documento en línea]. Disponible en: [http://www.dian.gov.co/descargas/normatividad/2014/Decretos/Decreto\\_2548\\_del\\_12\\_de\\_diciembre\\_2014.pdf](http://www.dian.gov.co/descargas/normatividad/2014/Decretos/Decreto_2548_del_12_de_diciembre_2014.pdf). [Consultado: 2014, diciembre, 23].
- Olave, Juan. (2012). *Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)*. [Documento en línea]. Disponible en: <http://webserver2.deloitte.com.co/Doc%20IFRS/presentaciones/Presentaci%C3%B3n%202023%20de%20Agosto%20Almuerzo.pdf>. [Consultado: 2014, julio, 25].
- Pérez, Oscar. (2010, Marzo). *Cambios en regulación contable como herramienta para el crecimiento. Ley 1314 de 2009 - Estrategia y plan de acción para acelerar la competitividad y el crecimiento económico en Colombia*. Conferencia orientada en la celebración del día del Contador Público en la Universidad Católica de Oriente. Rionegro, Colombia.
- Presidencia de la República de Colombia (1989). *Decreto 624* (1989, Marzo 30).
- Rahman, Zubaidur y Schwarz, Luis. (2003). *Report on the observance of standards and codes (ROSC) Colombia*. Accounting and auditing. [Documento en línea]. Disponible en: [http://www.worldbank.org/ifa/rosc\\_aa\\_col.pdf](http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa_col.pdf). [Consultado: 2014, julio, 16].
- Sierra, Ernesto. (2008). *Análisis de la relación entre contabilidad y fiscalidad en Colombia*. Innovar, 18, 31, (117-134).
- Stiglitz, Joseph. (2002). *El malestar en la globalización*. Madrid: Punto de lectura.
- Túa, Jorge. (1985). *Los principios contables: De la regulación profesional al ámbito internacional*. Revista Española de Financiación y Contabilidad, 15,46, (25-56).
- Túa, Jorge. (1987). *Principios contables y la normalización internacional de la contabilidad*. Revista Contaduría Universidad de Antioquia, 11, (193-255).