

**IMPACTO TRIBUTARIO POR LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIC Y NIIF EN  
VENEZUELA, CHILE, COSTA RICA, PERÚ Y PANAMÁ**

**IVÁN RODRIGO BONILLA OSORIO**

**COD: U00056716**

**JOHANNA ALEXANDRA SAAVEDRA ESTEBAN**

**COD: U00050573**

**SANDRA AMARIZ CAMAÑO**

**COD: U00040345**

**UNIVERSIDAD AUTONOMA DE BUCARAMANGA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y CONTABLES  
PROGRAMA DE CONTADURÍA VIRTUAL**

**2011**

NOTA DE ACEPTACION

---

---

---

---

Presidente del Jurado

---

Jurado

---

Jurado

---

Jurado

Bucaramanga \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2011

## DEDICATORIA

A nuestras familias y  
nuestros maestros  
con todo el amor  
y respeto.

## AGRADECIMIENTOS

El grupo investigador de este estudio presenta su reconocimiento y gratitud:

A Dios por permitirnos llegar a cumplir con esta meta y más que esto fue un reto que nos dio empuje para salir adelante con esta metodología de estudio.

A nuestra familia por el apoyo incondicional en cada momento que dedicábamos a la Carrera.

A las Directivas del Programa de Contaduría Virtual de la Universidad Autónoma de Bucaramanga.

A la Dra. María Eugenia Calonge como Coordinadora del Programa de Contaduría Virtual.

A Nydia Marcela Reyes Maldonado, Doctora, Tutor y Asesor permanente.

## TABLA DE CONTENIDO

	pág.
INTRODUCCIÓN.....	8
1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	10
2. OBJETIVOS.....	11
2.1 OBJETIVO GENERAL.....	11
2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	11
3. JUSTIFICACIÓN.....	12
3.1 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN.....	12
3.2 VIABILIDAD DE LA INVESTIGACIÓN.....	13
3.3 EVALUACIÓN DE LAS DEFICIENCIAS EN EL CONOCIMIENTO DEL PROBLEMA.....	13
3.4 METODOLOGÍA.....	13
4. MARCO TEÓRICO.....	14
5. MARCO HISTORICO.....	16
5.1 LA HISTORIA DE LAS NIIF.....	16
5.1.1 Venezuela.....	16
5.1.2 Costa rica.....	16
5.1.3 Perú.....	17

5.1.4 Chile.....	17
5.1.5 Panamá.....	18
6. EXPERIENCIAS DE CADA PAIS.....	20
6.1 VENEZUELA.....	20
6.2 COSTA RICA.....	23
6.3 PERÚ.....	27
6.4 CHILE.....	28
6.5 PANAMÁ.....	34
6.6 REFORMAS.....	39
7. EL CASO COLOMBIANO.....	46
7.1 ASPECTOS GENERALES.....	46
7.2 ASPECTOS TRIBUTARIA.....	49
7.3 QUE SE ESPERA PARA COLOMBIA.....	52
8. EL PROFESIONAL DE LA CONTADURÍA Y LOS ASPECTOS TRIBUTARIO DE LAS NIIF.....	55
8.1 ACTUALIZACIÓN.....	55
9. CONCLUSIONES.....	59
10. BIBLIOGRAFÍA.....	61

## TERMINOLOGÍA

**ENTIDAD QUE ADOPTA POR PRIMERA VEZ LAS NIIF (O ADOPTANTE POR PRIMERA VEZ):** La entidad que presenta sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

**FECHA DE TRANSICIÓN A LAS NIIF:** El comienzo del ejercicio más antiguo para el que la entidad presenta información comparativa completa con arreglo a las NIIF, dentro de sus primeros estados financieros presentados con arreglo a las NIIF.

**NIC:** Normas Internacionales de Contabilidad.

**NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF):** Normas e Interpretaciones adoptadas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

Comprenden:

- a) Normas Internacionales de Información Financiera;
- b) Normas Internacionales de Contabilidad; e
- c) Interpretaciones emanadas del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF), o bien emitidas por el anterior Comité de Interpretaciones (SIC) y adoptadas por el IASB.

**PRIMEROS ESTADOS FINANCIEROS CON ARREGLO A LAS NIIF:** Los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad adopta las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), mediante una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF.

## INTRODUCCIÓN

Las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF son unas normas contables promulgadas por la **IASB - International Accounting Standards Board (Junta de Normas Internacionales de Contabilidad)**, constituyendo estándares Internacionales en el desarrollo de la actividad contable, estableciendo los lineamientos para llevar la Contabilidad como es aceptable en el mundo.

Hoy en día el tema financiero-contable crece en forma acelerada como se puede ver con el ingreso de grandes grupos económicos e inversionistas a estos países, dicho aumento crea la necesidad de nuevos estilos de información, debido a la diversidad de lenguajes con los que se interpretan y se llevan a cabo los procedimientos contables al igual que su elaboración, publicación y presentación.

Es por lo anterior, que algunos países han adoptado, otros están en proceso de adopción y otros ven la necesidad pero no se deciden en la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera (NIC/NIIF). Colombia mediante la Ley 1314 de 2009 está en proceso de adopción de estas debido a que no puede esperar más acogerse y adaptarse a esta necesidad.

Actualmente la competitividad entre las empresas de venta de productos y servicios se ha incrementado, pero si el objetivo es mostrarse al mundo con la mejor calidad tanto en sus servicios como en sus productos deben optar por adoptar las NIC y NIIF, pues eso demuestra la transparencia y confiabilidad para competir.

La aplicación de las NIIF implica cambios en sistemas y procesos internos, en las relaciones con inversionistas y acreedores, en las políticas de capacitación e



inversiones hasta en la misma tecnología, entre otros, pero fundamentalmente un cambio de cultural de los responsables de la contabilidad y muy en especial en el Estado con sus políticas fiscales, lo cual no puede ser un obstáculo para su adopción.

## 1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Considerando la influencia que tienen las normas tributarias sobre las normas contables en nuestro país, *“ejemplo de ello es el contenido del artículo 127-1 del E.T. según el cual, **para efectos contables** y tributarios, el tratamiento contable de los contratos de leasing debe ser el que en ella se señala”* (Corredor, 2010). No dejamos de preguntarnos ¿qué sucederá cuando se adopten las NIIF en Colombia? Por esto nuestra investigación se centrará en conocer los impactos tributarios en los países en los cuales ya se aplican estas normas, conocer sus reformas y con base en esto poder hacer una aproximación de cuáles podrían ser los cambios en materia fiscal en nuestro país para afrontar estos cambios.

## **2. OBJETIVOS**

### **2.1 OBJETIVO GENERAL**

Conocer el impacto tributario en países latinoamericanos como Venezuela, Chile, Costa Rica, Perú y Panamá que ya han adoptado las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF-NIC y así dimensionar el impacto tributario que la convergencia podría tener en Colombia.

### **2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

1. Conocer como fue el proceso de la adopción de las NIIF y cuáles fueron las reformas en materia fiscal en los países de Venezuela, Chile, Costa Rica, Perú y Panamá.
2. Analizar la problemática en el momento de la convergencia y como fueron asumidos los cambios tributarios en la adopción de las NIIF en los países como Venezuela, Chile, Perú, Costa Rica y Panamá y así deducir cuales de estos cambios y cómo pueden afectar a Colombia en un futuro.
3. Realizar un análisis del impacto que ha tenido la contabilidad tributaria en nuestro país históricamente y hacer una aproximación de lo que sería el cambio en materia tributaria como consecuencia del proceso de convergencia a NIIF-NIC
4. Determinar cuáles podrían ser los retos que le esperan al profesional de la contaduría con la adopción de las NIIF en materia tributaria

### **3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN**

Esta investigación pretende dar a conocer los impactos en materia tributaria en los países latinoamericanos que ya han adoptado las NIC, y que reformas en este tema se realizaron en procura de tener elementos de conciliación de diferencias en materia contable y fiscal.

Al observar la Ley 1314 en su artículo 4º. Se habla de los manejos que se darán en materia tributaria a los soportes de las declaraciones tributarias, así mismo de qué se hará cuando se presenten incompatibilidades entre lo contable y lo fiscal, pero de manera muy general. Precisamente lo que se busca con esta investigación es de qué manera nuestros vecinos llegaron a una (s) reforma (s) exitosas que podrían servirnos de base para hacernos a una idea de los posibles cambios que se deben dar en nuestro país en este tema.

#### **3.1 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN**

¿Cuáles fueron las principales reformas en materia tributaria debido a la adopción de las NIIF, en Venezuela, Chile, Costa Rica, Perú y Panamá? ¿Qué específicamente motivó estas reformas? ¿La contabilidad se complementaría para llegar a lo fiscal o qué medidas se tomaron con el ánimo que la contabilidad sí fuese la base fundamental de las declaraciones tributarias? ¿Qué mecanismo se adoptó para registrar las diferencias contables y fiscales?

### **3.2 VIABILIDAD DE LA INVESTIGACIÓN**

Aunque se cuenta con material bibliográfico escaso, contamos con los recursos humanos, físicos y tecnológicos, así mismo se dispone de tiempo y dedicación suficiente para obtener un buen resultado.

### **3.3 EVALUACIÓN DE LAS DEFICIENCIAS EN EL CONOCIMIENTO DEL PROBLEMA**

La principal deficiencia es que es un tema que por lo ya indagado, se ha investigado de una manera muy superficial, y es probable que no podamos llegar a las reformas en todo su contexto y el motivo específico que la origina.

### **3.4 METODOLOGÍA**

La metodología adoptada por el grupo de trabajo es la siguiente:

- 1.** Conocer los casos de Venezuela, Chile, Perú, Costa Rica y Panamá el proceso de implementación de las normas internacionales, pero enfocándonos en los inconvenientes que estos veían en materia tributaria.
- 2.** Conocer las reformas o soluciones adoptadas en materia tributaria y/o contable para que las diferencias se concilien de manera adecuada
- 3.** En ambos casos se trata de identificarlas claramente y con base en esta información, hipotéticamente hacer un acercamiento de las posibles reformas y/o cambios se realizarán en Colombia.

#### 4. MARCO TEÓRICO

El fenómeno de la globalización ha hecho que países como los que estamos estudiando en este trabajo, se hayan preocupado hace bastante tiempo en analizar la adopción de las NIIF en procura de homogenizar la presentación de sus estados financieros con miras a facilidad de análisis y estudio de viabilidad de inversionistas extranjeros, pero el asunto que nos atañe hoy es el efecto fiscal-tributario con la adopción de estas; Países como Chile demuestran una independencia importante entre los reguladores de los temas contables y los fiscales, en tal sentido se refirió el Servicio de Impuestos Internos (SII) *“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 estarán obligados a efectuar los ajustes necesarios a dicho resultado para determinar la utilidad sobre la cual deben cumplir con sus obligaciones impositivas...”*(Cabello, 2010). En Venezuela aunque existen diferencias importantes entre lo contable y lo fiscal, existe plena autonomía e independencia entre ellas, pero se debate como se determinará entonces la renta gravable, debido a que la utilidad contable es la base para la determinación del impuesto. En Costa Rica por su parte, se dice que la adopción de las NIIF no implica cambios fiscales. En Perú se considera un tema complejo el tema tributario con la adopción de las NIIF *“... a través de la SUNAT (Superintendencia Nacional de Administración Tributaria), también se debe preparar y tomar iniciativas para que se revisen las normas y se evite que cuando cambien las NIIF, como de hecho está ocurriendo este año, puedan existir vacíos en las normas tributarias y legales que obliguen a las empresas a tomar posiciones que la SUNAT pueda no compartir creando ineficiencias en el mercado y haciendo los procesos de revisión de impuestos complejos y confusos.”* (Paredes, 2011), en salvo Panamá, la cual en su reforma fiscal de 2005 le da el carácter de fiscales a las NIIF, *“Aparte de las normativas fiscales de rigor, la ley incorpora, por primera vez en la historia tributaria de nuestro país, conceptos de carácter eminentemente financiero como una parte integral*

*a ser considerada para la definición del monto del impuesto sobre la renta a tributar por las personas jurídicas y naturales” (De chau, 2006).*

Lo preocupante del asunto es que según la KMPG, el 47% de los países no adoptan las NIIF precisamente por los efectos tributarios o como dice el estudio por “La naturaleza del régimen fiscal” (2006, Aplicación de las NIIF en Panamá, pag.7).

El efecto tributario en los países estudiados no es ajeno a estos temas, a estas dificultades.

## 5. MARCO HISTÓRICO

### 5.1 LA HISTORIA DE LAS NIIF

Los orígenes de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) datan de 1966, cuando varios grupos de contadores de Estados Unidos, el Reino Unido y Canadá establecieron un grupo común de estudio.

En un principio, el organismo se dedicaba a publicar documentos sobre tópicos importantes, pero a corto plazo, fue creando el apetito por el cambio. Finalmente, en marzo de 1973 se decidió formalizar la creación de un cuerpo internacional, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC, por sus siglas en inglés) que formularía lo que en un principio se conoció como Normas Internacionales de Contabilidad, y se dedicaría a promover su aceptación y adopción mundial.

La IASC sobrevivió hasta el 2001, cuando fue renombrada International Accounting Standards Board (IASB). Ese mismo año, las normas fueron renombradas, en español, "Normas Internacionales de Información Financiera" (International Financial Reporting Standards, o IFRS, en inglés). (Diamond, 2005)

Los países latinoamericanos seleccionados para esta investigación iniciaron su proceso de adopción de las NIIF así:

**5.1.1 Venezuela.** Este proceso inicia a partir del mes de marzo de 2004, donde se manifestó que este proceso podría tardar hasta el año 2007, año en el cual debería estar aplicado en todo el sector empresarial venezolano, sin embargo la aprobación de su adopción ocurrió en 2008 y su plazo de implementación para todo tipo de empresa fue hasta el 31 de diciembre de 2010.

**5.1.2 Costa Rica.** El proceso inició el 21 de septiembre de 1999, para el año 2001 la Administración Tributaria estableció que los estados financieros de las empresas



deberían ser elaborados de acuerdo a las NIIF y mediante Circular No.06-2005 La Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica acordó ratificar la adopción de las normas internacionales.



**Grafica 1. Adopción NIIF, 2009, Anónimo**

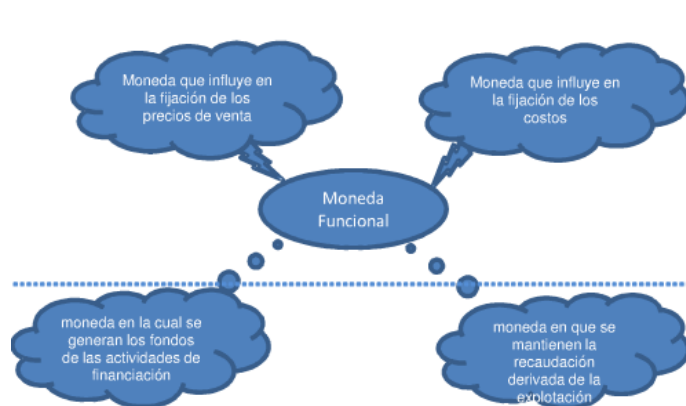
5.1.3 **Perú:** Es considerado el país con mayor rigurosidad en la adopción de las normas internacionales de contabilidad, de hecho cuenta con organismos emisores de normas, propias. Por esto en diversos congresos desde 1986 se vienen adoptando gradualmente, pero solo el 18 de Abril de 1994, mediante Resolución No.005-94-EF/93.01 se oficializó la aplicación de estas. En 1997 la Ley de Sociedades No.26887 en su artículo 223, estableció la obligatoriedad de preparar los estados financieros bajo estas normas. Sin embargo las NIIF fueron aprobadas y con vigencia a partir del 1 de enero de 2006.

Sin embargo, Perú aún no ha adoptado estas normas para todas las entidades cotizadas o de interés público, las cuales continúan aplicando versiones de NIIF aprobadas en este país. Estas tienen definido adoptarlas en el mediano plazo.

5.1.4 **Chile:** En el año 2004 firmó un convenio con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), con el fin de insertar a Chile en el ámbito internacional, esto requería que este país aplicara criterios uniformes en la presentación de estados financieros, para lo cual requería la adopción de las normas internacionales de contabilidad y para

esto se determina un plazo de cuarenta y ocho meses, es decir el plazo era el 1 de enero de 2009.

Entre las implicaciones que abarcaron este gran proceso existieron modificaciones: en el capital humano, en los procedimientos de control, sistemas de información, sistemas de comunicación y como requerimiento principal la asignación de recursos, aquí influyo la determinación de la moneda funcional para que representara los efectos económicos de las transacciones, eventos y condiciones de la entidad como se muestra a continuación en la gráfica.



**Grafica 2. Moneda funcional, BPO Consultores**

5.1.5 **Panamá:** En este país es la Superintendencia de Bancos la que regula las normas contables. El 23 de septiembre de 1998 se adoptan las NIIF para los estados financieros de los bancos. El 11 de mayo de 1999, esta misma entidad adiciona y permite el uso de los Principios Generalmente Aceptados en Estados Unidos (US GAAP). El 25 de Agosto de 1999 la Junta Técnica de Contabilidad del Ministerio de Comercio Industria y Turismo, demanda anular la adopción de las NIIF por ser de difícil cumplimiento, lo cual es aprobado. El 28 de febrero de 2000, la Comisión Nacional de Valores, exige aquellas empresas registradas ante esta comisión y las intermediarias

usar las NIIF o los US GAAP para los estados financieros. Por último el 2 de febrero de 2005, mediante la llamada “Reforma Fiscal” exige que se adopten las NIIF y su aplicación sería a partir del 1 de enero de 2006.

## 6. EXPERIENCIAS DE CADA PAÍS

### 6.1 VENEZUELA

La Federación de Contadores Públicos de Venezuela, en un comunicado informa que la adopción de las normas se inició desde 2004, pero que será de obligatorio cumplimiento a partir del año 2011, lo que suena curioso es que finalizando este comunicado dicen *“La aplicación de las NIIF no representa, de manera alguna, cambios en las declaraciones de impuestos, ya que estas se rigen estrictamente por el Código Orgánico Tributario y la Ley del Impuesto sobre la Renta con su respectivo reglamento. Su impacto es meramente de información financiera.”* (Federación de Colegios Públicos de Contadores, 2008)

Lo anterior lo podemos confirmar con los siguientes análisis:

En Venezuela, desde que en el año 1942 se promulgó la primera Ley de Impuesto Sobre la Renta (LISLR), la cual entró en vigencia el primero de enero de 1943, prescribió para los contribuyentes la obligación de “llevar en forma ordenada y ajustados a principios de contabilidad generalmente aceptados, los libros y registros que la misma Ley y su Reglamento y las demás leyes especiales determinen...” Es decir, desde sus inicios la norma tributaria ha remitido a los principios de contabilidad de aceptación general para que los contribuyentes lleven su contabilidad.

En la reforma realizada a la Ley de Impuesto Sobre la Renta el 28 de diciembre de 2001, publicada en Gaceta Oficial N° 5.566 de la misma fecha, precisó que los contribuyentes deben llevar los libros y registros ajustados a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en la República Bolivariana de Venezuela (Ven PCGA) y, el Reglamento de la Ley, dictado mediante Decreto N° 2.607 y publicado en Gaceta Oficial N° 5.662 del 24 de septiembre de 2003, en el parágrafo segundo del

artículo 209, precisó que son los emitidos por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

Se puede observar, que el párrafo cuarto del artículo 104 del vigente Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (2003) dispone que “para efectos fiscales, el contribuyente deberá valorar sus inventarios históricos en la contabilidad general, antes del ajuste por inflación, por el llamado método de los promedios”. Si no la única, esta es una de las pocas intromisiones que la norma jurídica tributaria venezolana hace en materia de regulación contable. Bien pudo el legislador exigir la valoración del inventario por el método de los promedios a los solos fines tributarios.

Esta independencia entre la normativa contable y tributaria lleva a concluir que la legislación tributaria venezolana, a diferencia de lo que ocurre en países como Colombia, no introduce regulaciones de carácter contable. En Colombia es el Estado, a través de reglamentaciones a la Ley del Impuesto a la Ganancia, quien emite las normas de contabilidad que son aplicables no sólo para fines tributarios sino, para producir información financiera. La emisión de estas normas está más orientada a los fines tributarios del Estado que a presentar información financiera para otros usuarios interesados, lo cual acarrea no pocos inconvenientes.

Según el autor estos son los impactos de la adopción de las NIIF en Venezuela, y que confirma la poca o casi nula intromisión de las autoridades tributarias en las normas contables:

Para fines contables, igual que para fines tributarios, la utilidad causa un incremento del patrimonio; sin embargo, para propósitos contables el ingreso se reconoce durante el período 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.

Por tanto, el reconocimiento del ingreso (bruto) para fines del impuesto sobre la renta está condicionado al criterio de disponibilidad y a otros condicionantes establecidos en

la ley. También la norma legal señala procedimientos especiales en el caso de algunas actividades; entre las que se puede señalar el reconocimiento de los ingresos y costos por contratos de construcción a largo plazo.

Para el caso anterior, la ley establece el criterio de que el ingreso se reconocerá en proporción a lo construido y ofrece la alternativa, cuando el contrato tiene una duración menor de un año pero que afecta a dos ejercicios gravables, de diferir el reconocimiento de ingresos y costos para el año en que se termina la obra. NIC 11 sólo admite reconocer los ingresos y costos con referencia al grado de terminación de la actividad producida por el contrato, cuando el resultado pueda ser estimado con fiabilidad; en caso contrario, los ingresos se reconocerán en la medida que sea posible recuperar los costos incurridos por causa del contrato. En todo caso, la norma contable no altera de forma alguna el resultado fiscal que como se ha señalado, es autónomo e independiente de la primera.

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. Ejemplo de esto último, es el hecho de que la jurisprudencia patria ha sentenciado que no son deducibles para fines fiscales las provisiones, apartados y reservas, es decir, los gastos determinados con base en estimaciones a los que recurre con frecuencia la contabilidad.

Sin entrar a considerar otros factores que causan diferencias entre el enriquecimiento neto o pérdida fiscal con el resultado contable, se puede concluir, (luego de considerar la independencia entre la norma tributaria y los principios de contabilidad), que la adopción de las NIIF no tendrán mayor efecto, por no decir ninguno, sobre la determinación del enriquecimiento neto o pérdida fiscal, como tampoco lo tiene la aplicación de las Ven PCGA vigentes. (Peña, 2007)

Este análisis realizado por Peña Molina, Alirio, nos da la claridad suficiente que en Venezuela con o sin NIIF, 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.

## **6.2 COSTA RICA**

Estos son los principales aspectos en materia fiscal considerados en Costa Rica debido a la adopción de las NIIF.

### **“NIC 1 – NIC 7 – NIC 8**

1. La Administración Tributaria reconoce la competencia que en materia técnica de contabilidad posee el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, y por ende establece que a partir del período fiscal 2001 los estados financieros de las empresas deben ser elaborados de acuerdo con las NIIF.
2. La Administración Tributaria de conformidad con el artículo 104 del Código de Procedimientos Tributarios, establece como obligación del contribuyente el conservar y presentar cuando sea requerido por ésta el estado de resultados, el balance general, el estado de cambios en el patrimonio, el estado de flujo de efectivo y las notas explicativas, reconociendo en forma explícita el concepto de estados financieros contenido tanto en el Marco Conceptual de las NIC como en las NIC 1 y NIC 7.
3. Las NIIF aprobadas y adoptadas en Costa Rica como base de carácter técnico para la formulación de estados financieros, no implican cambios en las leyes fiscales.
4. La Administración Tributaria estableció como válidos los criterios contenidos en el NIIF 1 “Aplicación por Primera Vez de las NIIF”, en el cual se establece que no es apropiado reconocer en el estado de resultados, el efecto acumulado de los cambios

que proceden de la transición, desde los principios de contabilidad nacionales (en el caso de Costa Rica de los PCGA Mexicanos), a los principios establecidos por las NIIF.

5. El incremento o disminución en el patrimonio generado por los ajustes realizados a las utilidades acumuladas, no constituirá base para la presunción del artículo 5° de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en materia de cambios patrimoniales, siempre y cuando provenga de la aplicación por primera vez de las NIIF.

6. Los criterios de registro, valuación, presentación y revelación esbozados en las NIC 1, 7 y 8 sirven como base para la determinación de la utilidad financiera, la cual será sujeto de conciliación a efecto de determinar la base imponible para efectos fiscales.

7. Las hojas de trabajo y los documentos que sirven de respaldo tanto a los estados financieros como a la conversión de principios de contabilidad, deben ser conservados por el contribuyente al menos por el período de prescripción que establece la ley.

## **NIC 2**

1. Los inventarios según se definen en la NIC 2, podrán ser llevados por el contribuyente, bien por el método de inventario periódico, bien por el método de inventario permanente.

2. Para la valuación de los inventarios el contribuyente deberá utilizar únicamente alguno de los métodos establecidos por la NIC 2, a saber:

PEPS, identificación específica y costo promedio ponderado.

3. De acuerdo con la NIC 2 y el inciso r del artículo 8 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la Administración Tributaria aceptará como deducibles de la renta bruta del período en que ocurran, las pérdidas por daños, deterioros u obsolescencia de



inventarios, debidamente comprobados y siempre que se conserven, para su eventual fiscalización administrativa las pruebas sustanciales de tales pérdidas.

## **NIC 12**

1. Con el propósito de establecer un mejor control de la conciliación de la utilidad financiera y la base imponible del impuesto sobre la renta, los contribuyentes deberán aplicar la NIC 12, para registrar el impuesto sobre renta diferido.

## **NIC 16 – NIC 36**

1. Según el criterio de la Administración Tributaria, la propiedad, planta y equipo deberá registrarse con apego al principio de costo histórico esbozado por la NIC 16. Dicho costo comprenderá el monto pagado por el activo así como los demás costos necesarios para ponerlo en operación o venta.

2. En lo relacionado a la depreciación de propiedad, planta y equipo, la Administración Tributaria establece como métodos válidos tanto la línea recta como la suma de los dígitos, lo anterior a pesar de que la NIC 16 técnicamente acepta otros métodos.

3. De acuerdo con lo dispuesto por la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria, no procede la deducción del gasto por depreciación por revaluación de propiedad, planta y equipo, esto a pesar de que la NIC 16 establece que desde la perspectiva técnica la revaluación de propiedad, planta y equipo es correcta.

4. Se acepta como deducible la Pérdida por Deterioro del Valor del Activo, conforme lo establece la NIC 36. Dicha deducción será aplicable siempre y cuando el contribuyente sustente en forma idónea en cada caso los elementos que le dieron origen a la citada pérdida por deterioro.

5. En el caso anterior, el valor remanente de la aplicación de la Pérdida por Deterioro del Valor del Activo, será el valor que se tome para efectos del cálculo de la depreciación (Cambio en la Estimación Contable NIC 8).

6. De conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta, serán gravables las utilidades o deducibles las pérdidas, producto de la venta de propiedad, planta y equipo, se hayan aplicado o no depreciaciones sobre los mismos.

7. A efecto de determinar el valor en libros de los activos vendidos, no formarán parte del cálculo las revaluaciones practicadas; sin embargo, si se considerarán las Pérdidas por Deterioro del Valor del Activo que anteriormente hayan sido deducidas por el contribuyente.

### **NIC 18**

A efecto de determinar la base imponible para el impuesto sobre la renta, la Administración Tributaria establece que los contribuyentes deben regirse por los criterios contenidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento, lo anterior independientemente de las pautas de carácter técnico establecidas por la NIC 18 para el reconocimiento del ingreso.

### **NIC 21 – NIC 23**

1. Según lo establece el inciso d) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los intereses y otros gastos financieros (dentro de los cuales se incluyen las diferencias de cambio), podrán ser deducidos para efectos fiscales, siempre que no hayan sido capitalizados contablemente.

2. Del anterior razonamiento, la Administración Tributaria interpreta que sólo procede la deducción de los gastos financieros, si no es obligatoria su capitalización tal y como lo establecen las NIC 21 y NIC 23.

3. Los gastos financieros en que se incurra en el proceso de construcción de propiedad, planta y equipo o activos generadores de rentas gravadas, serán capitalizables hasta el momento en el cual dichos activos estén en condiciones de ser utilizados o vendidos, por lo que los gastos financieros que se generen a partir de ese momento, serán

deducibles según lo dispone la Ley del Impuesto sobre la Renta.” (Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, 2005)

Una vez analizada la información anterior, podemos observar como la autoridad tributaria de Costa Rica demuestra una fácil adaptación a la adopción de la NIIF, como exigir la conciliación de la utilidad contable para llegar a la renta fiscal, además podemos observar la de permitir como deducción, las pérdidas por obsolescencia debidamente soportadas.

En términos generales Costa Rica no presenta traumatismos graves en materia tributaria para adaptarse a las NIIF.

### **6.3 PERÚ**

Perú ha avanzado mucho en la adopción de las NIIF, pero como se pudo observar en el marco histórico de este trabajo, vienen en proceso de adaptarse a las NIIF internacionales y salirse de las NIIF aprobadas en este país.

Por lo analizado en la información disponible, las autoridades tributarias aun no dimensionan las implicaciones fiscales que esto conllevará, y por lo investigado en publicaciones de analistas, podemos observar como el señor Juan Paredes Manrique, experto en el tema, manifiesta lo siguiente sobre este tema: “En el Perú el Gobierno no se ha dado el trabajo de analizar los efectos que los cambios en las normas contables pueden producir para fines tributarios y tomar medidas que eviten costos innecesarios tanto para los contribuyentes como para el Estado, al existir temas en los cuales pueden haber divergencias de interpretación”.

En la actualidad está en discusión una reforma tributaria en el Perú, pero para nada se abordan temas relacionados con las NIIF, al parecer todo se solucionará con conciliaciones contables y fiscales, a pesar de la magnitud del problema que dimensionan los expertos en el tema como el señor Manrique.

## 6.4 CHILE

Para este país al parecer se considera que no es necesaria ninguna reforma, estos son los análisis realizados por expertos en el tema:

En el ámbito del impuesto a las utilidades de las empresas, la base imponible se determina partiendo desde un resultado financiero desde donde se realizan los “ajustes”, es decir se le agregan o deducen determinadas partidas que de acuerdo a la normativa tributaria poseen un tratamiento distinto, como ejemplo podemos citar el caso de ciertos gastos que financieramente consideramos como tales, pero que la Ley de Renta no acepta.

Tal como se ha señalado, existe una serie de principios que informan respecto de cómo registrar e informar la situación económica de una empresa, sin embargo la aplicación de estas prácticas generara un resultado financiero que será necesario conocer en profundidad para lograr identificar adecuadamente que partidas tienen un tratamiento tributario distinto.

La determinación de la “base imponible” (resultado respecto del cual se calculará el impuesto a la empresa) se efectúa de acuerdo a lo que señalan los artículos 29 a 33 de la Ley de Impuesto a La Renta, que podemos sintetizar de la siguiente forma: Art. 29, Ingresos; Art. 30, Costos; Art. 31, Gastos; Art. 32, Corrección Monetaria; Art. 33, Agregados y deducciones.

### **Efectos Impositivos de la Aplicación de las IFRS**

Una vez identificado el proceso mediante el cual se determinará la Tributación es conveniente aclarar que tal como lo señalara el Sistema de Impuestos Internos - SII “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 estarán obligados a efectuar los ajustes necesarios a dicho resultado para

determinar la utilidad sobre la cual deben cumplir con sus obligaciones impositivas...”, es decir, un cambio en la metodología de registro contable no debería modificar la tributación, sin embargo un cambio de normativa si afecta en la determinación de los agregados o deducciones para llegar la base respecto de la cual se calcularan los impuestos. (Cabello, 2010)

En Chile a las NIIF en ningún momento las están considerando normas con peso legal y por todos es bien conocido que así es, pero el asunto en este país es que por esto no tienen por qué realizarse reformas. El profesor de la Universidad de Santiago, German Pinto p. señala: “Como se puede apreciar, la LIR (Ley de Impuesto a la Renta) es una norma jurídica que tiene cierta jerarquía y debe obedecerse a todo el ejercicio del poder (soberanía) que está establecido. En cambio las NIC son instrucciones que se regulan el ejercicio de una profesión. En otras palabras, son la manifestación positiva de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, pero que en ningún caso tienen el peso jurídico de una ley, amén del hecho que no tienen el carácter de las normas de derecho público” *Gómez (2010, p.102)*

Así mismo se pronuncia el contador y auditor German Campos “La respuesta categórica es que dichas modificaciones contables no deberán tener impacto en la forma en cómo se determinan los resultados tributarios para declarar el impuesto del 17% de las empresas chilenas que adopten estas normas o principios de contabilidad. *Gómez (2010, p.102)*

Ya conocidos los conceptos que tienen los expertos y la misma autoridad tributaria sobre la adopción de las NIIF en Chile, observemos los ajustes que podrían darse o efectuarse por razón de las NIIF.

En lo referente con el reconocimiento de los ingresos, la ley exige que debe estar “percibido” o “devengado” estos conceptos son de una definición legal, diferentes a los contables y por lo tanto, son de obligatoria aplicación.

Por regla general no se acepta el reconocimiento por grado de avance en la legislación chilena, salvo que se reflejen cobros realizados.

Con relación a los gastos deducibles, estos deben cumplir con unos requisitos generales:

- a) Necesidad de un gasto para producir renta
- b) La relación con el giro
- c) El pago o el pasivo de ellos
- d) Dedución en el ejercicio correspondiente
- e) Acreditación y justificación fehaciente.

Básicamente la normatividad chilena, no permite como gasto deducible, provisiones ni estimaciones, reconoce como gasto el pagado o adeudado

Con relación a la corrección monetaria, en este país es de obligatoria aplicación los ajustes por inflación, sin importar que su inflación sea baja, esto contraría la NIIF 29.

En los activos, solo se permiten activar los costos directos, la NIIF 2, permite activar también los costos indirectos. Así mismo en el deterioro de los activos, no se aceptan las estimaciones, pero se permite duplicar la depreciación de bienes inservibles.

Los pasivos, por su parte no poseen una regla expresa de valorización en la ley tributaria.

En lo referente al patrimonio, las NIIF significarían agregados por los pasivos que no se aceptan tributariamente al igual que con las deducciones por los activos también financieros. *Gómez (2010, p.102 a 105)*

Por ultimo veamos lo que en resumen significa la adopción de las NIIF en Chile desde el punto de vista tributario:

En realidad IFRS no es **sólo un cambio normativo financiero**, porque sus efectos en la determinación de la base imponible de los tributos, **requerirá de una adecuación a la normativa legal vigente**. Estamos ciertos que la aplicación de las IFRS en Chile, conllevará en el futuro 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 (mediana y gran empresa) las cuales deberán incurrir en mayores costos de control y de administración.

Actualmente las empresas transnacionales y aquellas que están reguladas por la Superintendencia de Valores y Seguros “SVS”, en conjunto con el Colegio de Contadores de Chile están abocados a culminar la fase de implementación y capacitación para la conversión de la contabilidad en Chile a las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS), **sin embargo, los efectos tributarios que revisten dichas normas no son menos importantes y deben de ser considerados como relevantes y ser ponderados como cambios normativos por parte de la autoridad.**

Esto queda en total evidencia, especialmente cuando el Servicio de Impuestos Internos “SII”, señala en el Oficio N° 23, del 26 de enero de 2006, en forma expresa: **“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”**.

En resumen, **hasta el momento el SII no estima necesario impartir instrucciones normativas sobre la materia**, sino más bien, señala que se trata de diferencias entre aplicación de normas financieras y tributarias que redundan sólo en ajustes extracontables.

Sin embargo, el **Director Nacional del SII, ha señalado que, en conjunto con los otros organismos reguladores se está evaluando continuamente la necesidad de efectuar cambios legales o administrativos sobre la materia.**

Lo anterior dado que, en los hechos, IFRS no es sólo un cambio normativo estrictamente financiero, ya que sus efectos en la determinación de la base imponible de los tributos, requerirá de una adecuación de la normativa tributaria legal vigente.

Es así, como por ejemplo, en aquellas empresas en que las mayorías de sus operaciones se realizan en moneda extranjera, deberán registrarlas financieramente de acuerdo a la moneda funcional, además solamente se aplicará corrección monetaria para países con hiperinflación. En cambio, la normativa tributaria chilena vigente, dispone que la contabilidad se deberá llevar en pesos, salvo en casos calificados, siendo que aquellos contribuyentes de la Primera Categoría obligados a declarar sus rentas efectivas mediante contabilidad completa y emitir balance general, deben reajustar anualmente su capital propio, activos y pasivos no monetarios. **En consecuencia, esto significará para los contribuyentes llevar doble contabilidad, una financiera y otra Fiscal, lo que sin dudas implicará efectos patrimoniales tributarios importantes, que requerirán de modificaciones al Artículo 41° de la Ley de la Renta.**

Estamos ciertos que la aplicación de las IFRS en Chile, conllevará en el futuro 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



(mediana y gran empresa) las cuales deberán incurrir en mayores costos de control y de administración.

Finalmente, para seguir el debate de los efectos tributarios de la aplicación de las IFRS, podemos mencionar otros puntos que ya están siendo discutidos en las Escuelas de Derecho y de Negocios de Universidades chilenas, como asimismo en diversos seminarios especializados concluyendo en términos generales lo siguiente:

- 1- Aumento de las diferencias entre las normas contables y tributarias.
- 2- Incremento de costos y controles para las empresas (Doble Contabilidad).
- 3- Sofisticación de las fiscalizaciones del Servicio de Impuestos Internos - SII.
- 4- Impacto en el patrimonio y los resultados de las empresas (Especialmente en el nivel de endeudamiento y reparto de dividendos).
- 5- Incorporación del “Valor Justo” (Fair Value), este criterio modifica los valores de los activos contabilizados, así como los cambios en la determinación del costo amortizado y la tasa de interés efectiva.

Estas nuevas formas de valorización de activos, van a generar mayores controversias y servirán de base para los efectos de tasación por parte del SII, especialmente en materia de Impuesto a la Renta (Precios de Transferencias, Good Will, etc.) y del impuesto de herencias y donaciones.

- 6- El reconocimiento anticipado de los ingresos financieros por conceptos de activos biológicos, implicaran un aumento de las utilidades que sin lugar a dudas afectarán la

liquidez de la empresa en la distribución de dividendos a sus accionistas. (Team x Work, 2008)

## **6.5 PANAMÁ**

Panamá al igual que los demás países presenta sus inconvenientes fiscales al incorporar las NIIF a su sistema contable. Veamos aportes del análisis realizado por Haydeé de Chau.

Recientemente fue promulgada en la Gaceta Oficial No. 25,232, la Ley No. 6 de 2 febrero de 2005 "que implementa un programa de equidad fiscal" o comúnmente conocida como la reforma fiscal. Aparte de las normativas fiscales de rigor, la ley incorpora, por primera vez en la historia tributaria de Panamá, conceptos de carácter eminentemente financiero como una parte integral a ser considerada para la definición del monto del impuesto sobre la renta a tributar por las personas jurídicas y naturales.

La Ley No. 6, en su Artículo 74, parágrafo 1 establece que "se adoptan como propias y de aplicación en la República de Panamá, las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas y que emita el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB – International Accounting Standards Board), organismo independiente establecido para promulgar normas contables de aplicación mundial".

Igualmente, la ley en su Artículo 16, parágrafo 3, establece que: "A partir del 1 de enero de 2006, la Dirección General de Ingresos solo aceptará declaraciones de renta preparadas en base a registro de contabilidad que utilicen el sistema de devengado sobre la base de las Normas Internacionales de Información Financiera o NIIF. En casos excepcionales, se podrá utilizar el sistema de caja mediante previa autorización

de la Dirección General de Ingresos, de acuerdo con el tipo de la actividad económica del contribuyente".

Otra mención sobre las NIIF se encuentra en el párrafo 2 del mismo artículo con relación a las empresas que incurriesen en pérdida por razón del pago del impuesto sobre la renta. El párrafo al tenor dice: "Con el fin de validar las declaraciones de renta, la Dirección General de Ingresos queda facultada para requerir del contribuyente, y éste obligado a suministrarla, copias de los estados financieros presentados a los bancos e instituciones financieras. La no congruencia de la declaración de renta con los estados financieros auditados, en base a Normas Internacionales de Información Financiera o NIIF, podrá, de probarse, ser considerada como defraudación fiscal".

De todos es ampliamente conocido, que el concepto tributario siempre ha tenido una base sustancialmente diferente al concepto financiero. Esto es así, debido a la diferencia de objetivos que cada uno de ellos tiene: el primero, regular el pago de los tributos de acuerdo a disposiciones específicas a ser consideradas para tal fin; y, el otro, lograr la presentación justa y razonable de la situación financiera, de los resultados de las operaciones y de los flujos de efectivo de la empresa. Son pues, dos enfoques totalmente distintos.

Con la adopción de las NIIF para efectos tributarios, surgen muchas interrogantes acerca de cómo la Administración Tributaria de Panamá considerará ambos conceptos en la determinación del impuesto sobre la renta respectivo. Esto es así, ya que los ingresos para efectos fiscales consideran fuentes exentas y extranjeras, por ejemplo, los cuales no tienen efecto en términos financieros. Es decir, para las NIIF, el ingreso es sólo uno sin importar su procedencia. Igual consideración existe para los gastos, en donde en términos fiscales, son deducibles o no deducibles, mientras que para las NIIF, todos son gastos por igual, cuyo efecto es disminuir los ingresos. Igualmente, encontramos las provisiones las cuales son limitadas en términos tributarios, a

diferencia de las NIIF, que propugnan por el establecimiento de todas aquellas provisiones que sean necesarias para mostrar el valor justo de los activos y pasivos de la entidad. Las NIIF incluyen, además de las provisiones conocidas, otros cargos como el relacionado con el deterioro de activos, fluctuaciones del valor razonable de ciertos activos, entre otros. (Ver tabla para diferencias más importantes).

A partir de la adopción de las NIIF como el marco contable de Panamá, los registros de contabilidad se registrarán por las normas mencionadas lo cual cambiará el hecho de que los libros de contabilidad reflejen únicamente los conceptos fiscales, como ha sido la práctica hasta ahora. Es por ello indispensable que la Administración Tributaria proporcione las directrices sobre cómo deberá documentar el contribuyente la información tributaria partiendo de los registros contables según las NIIF, nueva base de contabilidad oficial de la República de Panamá a partir de la reforma fiscal. (Diamond, 2005)

Por último veamos un resumen comparativo de las normas tributarias vs. Las NIIF en Panamá. (Diamond, 2005)

SEGÚN EL FISCO	NIIF
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Provisión para cuentas incobrables (1% de las ventas al crédito y saldo no mayor del 10% de las cuentas por cobrar)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Provisión para cuentas incobrables El monto que sea necesario para cubrir posibles pérdidas por cuentas incobrables (no está limitado)</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Inventario dañado Deducible sólo cuando se destruye la mercancía</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El inventario es valuado al costo o valor neto realizable, el menor, lo cual implica que está neto de cualquier pérdida por</li> </ul>

	obsolescencia o daño
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Depreciación acelerada</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Diversos métodos de depreciación</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• No se acepta la depreciación de activos revaluados</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Depreciación sobre activos revaluados</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• No se acepta la depreciación de activos revaluados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Depreciación sobre activos revaluados</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Descarte de activos fijos sólo por destrucción física, hurto/robo</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Cargo por deterioro de activos</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• No considerado. Los activos/pasivos se llevan al costo histórico</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ganancias o pérdidas por cambios en el valor razonable de los activos/pasivos</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Prima de antigüedad Deducible sólo si es aportada a un fondo de cesantía</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gasto por la obligación laboral completa</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Arrastre de pérdida (beneficio fiscal)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sólo es considerado como parte del cálculo del impuesto sobre la renta diferido</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sistema de contabilidad de efectivo (los ingresos y los gastos se reconocen cuando se cobran/pagan)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sistema de contabilidad de devengado (los ingresos y los gastos se reconocen cuando se ganan/incurren (no cuando se cobran/pagan)</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Arrendamiento financiero – Gasto de alquiler</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Arrendamiento financiero Se reconoce el activo y la obligación. Los gastos corresponden a los intereses</li> </ul>

	por financiamiento y a la depreciación del activo
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contratos de construcción Se reconocen los ingresos y costos a la terminación de la obra</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contratos de construcción Se reconocen los ingresos y costos de acuerdo al porcentaje de avance de obra</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ingresos gravables Excluye ingresos exentos y extranjeros</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ingresos. Son todos aquellos ganados en el año</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Fusiones y adquisiciones Considera método de fusión de intereses</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Fusiones y adquisiciones Considera solamente el método de compra</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Activos intangibles</li> <li>• Gastos de organización, investigación, derecho de llave y otros Amortización en un solo año o en cinco años consecutivos o según acuerdo</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Activos intangibles. Se reconocen sólo aquellos que califiquen Amortización con base al acuerdo contractual Gastos de organización, investigación y otros se cargan inmediatamente a gastos La plusvalía mercantil no se amortiza</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gastos deducibles. Excluye gastos no deducibles y aquellos asociados a renta exenta y extranjera</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gastos. No hay exclusiones</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto sobre la renta causado</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto sobre la renta diferido (activo y pasivo)</li> </ul>

En términos generales Panamá presenta un marco más conciliador en materia tributaria hacia las NIIF-NIC, aunque mantiene diferencias, tal como lo podemos observar en el cuadro anterior.

## 6.6 REFORMAS

Como resultado de la investigación se pudo observar que todos los países a lo largo de los años que han iniciado e implementado las NIIF, han realizado reformas tributarias, pero ninguna encaminada a aceptar las NIIF como la nueva base contable para determinar el impuesto sobre la renta.

Para mayor ilustración observemos el siguiente cuadro comparativo en el cual se resumen los principales aspectos considerados en cada país.

País	Aspectos relevantes	Reformas tributarias efectuadas a causa de las NIIF	Impactos considerados
Venezuela	- Inicia proceso en 2004 y su obligatoria aplicación es a partir de 2011	No se han efectuado reformas tributarias producto de la adopción de las NIIF, pero tampoco existen pronunciamientos de la autoridad tributaria al respecto.	- El grado de intromisión de la normativa tributaria sobre la forma como los contribuyentes deben llevar la contabilidad. En Venezuela es claro que no existe intromisión.

	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Su implementación se ha considerado solo para fines financieros.</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>- Los cambios sobre la base gravable para determinar el impuesto sobre la renta.</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Por la independencia que existe entre las normas contables y fiscales no se considera necesario involucrar los aspectos tributarios en este tema.</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>- las diferencias entre las normas existentes y las NIIF con el fin de determinar la utilidad disponible para dividendos.</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Se consideran las conciliaciones fiscales como procedimiento para determinar la base gravable del impuesto sobre la renta.</li> </ul>		
<p><b>Venezuela, tal como se observa, considera aspectos muy relevantes en materia fiscal por la adopción de las NIIF, pero debido a la falta de pronunciamiento de la autoridad tributaria, el camino será la conciliación.</b></p>			
Costa Rica	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Se adoptan las NIIF a partir del año 1999</li> </ul>	<p>A pesar de evidenciarse un reconocimiento de la Autoridad Tributaria y que manejo darle a las NIIF adoptadas en Costa Rica, no existe reforma alguna</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- La autoridad tributaria acepta que las utilidades de las compañías se determinen con base en las NIIF, pero</li> </ul>



		al respecto.	aclara que deben realizarse las conciliaciones respectivas para establecer la base gravable del impuesto
	- En el año 2001, la autoridad tributaria aprueba las NIIF como base de presentación de información financiera		- Se acepta por la autoridad tributaria la deducción por deterioro de los activos, debidamente demostrables y sustentados.
	- Se reconoce la necesidad de utilizar las conciliaciones para determinar la base gravable del impuesto de renta		- A pesar de pronunciarse sobre el tratamiento de cada NIIF en materia fiscal, no existe intromisión en la normatividad contable.
<p><b>Costa Rica, como se puede observar, presenta un marco muy respetuoso entre lo tributario y contable, la autoridad tributaria reconoce la capacidad técnica del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, y acepta las NIIF para la elaboración de los estados financieros, pero reconoce que existen diferencias que deben ser conciliadas, sin embargo tampoco ve la necesidad de realizar una</b></p>			

	<b>reforma tributaria.</b>		
Perú	- Es considerado el país con mayor rigurosidad en las NIIF, es tal la situación que cuentan con organismos emisores de normas.	- En la actualidad hay una reformar tributaria en curso, pero en nada hace referencia a las implicaciones fiscales que conlleva la adopción de las NIIF.	- Los analistas Peruanos, entre ellos Juan Paredes Manrique, considera que son muchos los cambios que se presentan con la adopción de las NIIF y que la autoridad aún no se pronuncia en el asunto.
	- Al finalizar el año 2006, se oficializa la adopción de las NIIF internacionales y a partir de 2011 son de obligatoria aplicación		
<b>Es paradójico que Perú, uno de los países con mayor rigurosidad en la implementación de las NIIF, no tenga claro las implicaciones fiscales que la adopción de estas normas tendrá. Es probable que las autoridades tributarias de este país consideren que las conciliaciones solucionan las discrepancias entre estas normas y la legislación tributaria peruana.</b>			
Chile	- En 2004 se toma la iniciativa de implementar	- La autoridad tributaria chilena considera	- Aumento de las diferencias entre las

	<p>las NIIF en Chile.</p>	<p>innecesaria una reforma tributaria por efecto de la adopción de las NIIF “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 estarán obligados a efectuar los ajustes necesarios a dicho resultado para determinar la utilidad sobre la cual deben cumplir con sus obligaciones impositivas....” (Cabello,2010)</p>	<p>normas contables y tributarias</p>
	<p>- En 2009 es obligatoria su implementación</p>		<p>- Incremento de costos y controles para las empresas (Doble Contabilidad).</p>
	<p>- Las diferencias contables y fiscales se mantendrán y probablemente se</p>		<p>- Sofisticación de las fiscalizaciones del Servicio de Impuestos Internos -</p>

	ampliarán, y la solución serán los ajustes o depuraciones.		SII.
			- Incremento de utilidades por efecto de reconocimiento anticipado de ingresos, lo cual afectará la liquidez de las empresas en el reparto de dividendos
	<p><b>Chile evidencia un interés y amplio manejo de las NIIF, pero la autoridad tributaria abiertamente manifiesta el poco o ningún interés en el tema, todo parece indicar que debido a esto, las empresas acarrearán con mayores gastos de operación y el Estado con mayores costos de fiscalización</b></p>		
Panamá	- En 1998 se adoptan las NIIF para bancos. En 1999 se adicionan y los principios generalmente aceptados en Estados Unidos.	En el año 2006 Panamá realizó una reforma tributaria (Ley 6 de 2005) acepta las NIIF como propias, así mismo informa que la contabilidad debe llevarse	- Se reconoce que el concepto tributario siempre ha tenido una base sustancialmente diferente al concepto financiero, debido a

	<p>- En el mismo año 1999, se anula la utilización de las NIIF por su difícil aplicación. En el año 2005 se adoptan las NIIF con obligatoria aplicación en el año 2006</p>	<p>bajo estas normas, pero mantiene claramente identificadas los diferentes tratamientos que se deben dar a algunas partidas contables para efectos fiscales</p>	<p>la diferencia de objetivos que cada uno de ellos tiene: el primero, regular el pago de los tributos de acuerdo a disposiciones específicas a ser consideradas para tal fin; y, el otro, lograr la presentación justa y razonable de la situación financiera, de los resultados de las operaciones de la empresa. Son pues, dos enfoques totalmente distintos.</p>
<p><b>Panamá al igual que Costa Rica, reflejan una aceptación plena que las NIIF son necesarias para asuntos específicamente financieros. La autoridad tributaria panameña es clara en manifestar que la contabilidad debe regirse por las NIIF, pero los asuntos tributarios son sustancialmente diferentes a los financieros, por esto consideramos que al igual que los demás países, deberá recurrir a la conciliación de las diferencias.</b></p>			

## 7. EL CASO COLOMBIANO

### 7.1 ASPECTOS GENERALES

Como es sabido, la Ley 1314 de 2009 ordenó la convergencia hacia los estándares contables de reconocimiento internacional, mejor conocidas como Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). A ese fin, encargó al Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) para liderar el estudio de la convergencia, y proponer los modelos normativos que los Ministerios de Comercio y Hacienda deberán emitir.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) ha venido trabajando con efectividad, empeño y conciencia, para cumplir los lineamientos que le señaló la ley 1314. Como parte de ese proceso, el pasado 22 de junio de 2011 presentó a los Ministerios arriba citados el documento final que define el direccionamiento estratégico que dicho Consejo propone para la convergencia hacia Estándares Internacionales y como producto de este plan estratégico, acaba de dar a conocer la “Propuesta de normas de contabilidad e información financiera para la convergencia hacia Estándares Internacionales” mediante documento sin fecha, pero que hizo circular el día 10 de octubre mediante correo electrónico para divulgación y comentarios. Los interesados podrán remitir sus comentarios hasta el próximo 31 de marzo de 2012.

En resumen, lo que propone el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) es dividir el universo de sujetos en tres grupos: (a) Las pequeñas y micro empresas, incluidas las empresas familiares a quienes se les permitiría llevar una contabilidad simplificada. A estos fines, son pequeñas y micro empresas las personas naturales o jurídicas que tengan una planta de personal hasta de 50 trabajadores y activos menores a 5.000 salarios mínimos; (b) las empresas medianas y grandes a quienes se aplicarían las NIIF para PYMES. En este grupo quedan comprendidas las empresas que tengan planta de personal de 50 o más empleados, y/o activos de 5.000 salarios mínimos o más (artículo 2º de la ley 590 de 2000, con la modificación que le introdujo la

ley 905 de 2004). (c) los emisores de valores y entidades de interés público (entes financieros esencialmente) a quienes se aplicarían las NIIF completas.

Ahora bien, la propuesta es que en el proceso de convergencia se utilice como referente las normas internacionales emitidas por el Consejo de normas internacionales (IASB por sus siglas en inglés, International Accounting Standards Board). A este fin, se propone una aplicación obligatoria a partir de la fecha que definan los Ministerios y demás autoridades correspondientes. Según cronograma presentado, el CTCP propone expedir las normas a más tardar el 31 de marzo de 2012, de manera que el ajuste por aplicación por primera vez sea en diciembre 31 de 2012, haciendo que la emisión de estados financieros no comparativos bajo normas internacionales se haga en diciembre 31 de 2013 y a partir del año 2014 se haga presentación comparativa y auditada de estados financieros bajo estándares.

Sin embargo, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) sugiere que, una vez se emitan los estándares (en marzo de 2012), se efectúe una aplicación anticipada de manera voluntaria, comunicando la decisión a las entidades de control, inspección, supervisión y vigilancia y cumpliendo los demás requisitos que disponga el reglamento que se emita. (Corredor, 2011)

Actualmente lo que han venido haciendo las diferentes compañías es obtener charlas de sensibilización y capacitaciones, para lo cual el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) ha sido el apoyo para la comprensión de los principales impactos que tendrán de acuerdo al tipo de negocio no solamente desde el punto de vista contable, sino por ejemplo en los sistemas de información y todo lo que viene por añadidura que requiere conversión al interior de la compañía.

Para las compañías Colombianas se puede presentar un gran inconveniente teniendo en cuenta que algunas tienen inversiones con grupos económicos de varios países de Sur América en los cuales ya se están aplicando las Normas Internacionales de

Información Financiera (NIIF), también conocidas por sus siglas en inglés (IFRS, International Financial Reporting Standard) y resulta un problema la consolidación de estados financieros para propósitos contables Colombianos ya que el modelo de consolidación tiene que ser consecuente con el principio contable de su casa matriz, debido a que sería un ejercicio impropio convertir los estados financieros de esos países a principios contables Colombianos.

Una recomendación que mencionan y que es muy importante, es que las Compañías Colombianas deben preparar un manual de reporte financiero o manual contable que contenga las principales políticas contables adoptadas por ese grupo económico para que la consolidación de los estados financieros sea más fácil, es importante recalcar que dichas políticas deben estar basadas en las normas internacionales.

En el manual es muy importante que el manual tenga en forma clara y detallada, ejemplificada incluso, los diferentes tipos de transacciones y cómo dar respuestas en forma contable y financiera a la presentación de estados financieros.

La solución es que como las normas contables Colombianas están basadas en un marco conceptual muy similar a las NIIF, específicamente en el artículo 11 del Decreto 2649 se establece que las transacciones económicas o las transacciones que realicen las compañías deben ser reconocidas por su esencia económica y no por su forma legal, esto significa que una Compañía no se puede encasillar en una norma contable Colombiana que no tiene respuesta a las transacciones de talla mundial que se están dando como consecuencia de la globalización de los mercados y que de pronto si tendrían respuesta a un estándar internacional afirma Felipe Janica socio líder de IFRS en Ernst Young Colombia.



## 7.2 ASPECTOS TRIBUTARIOS

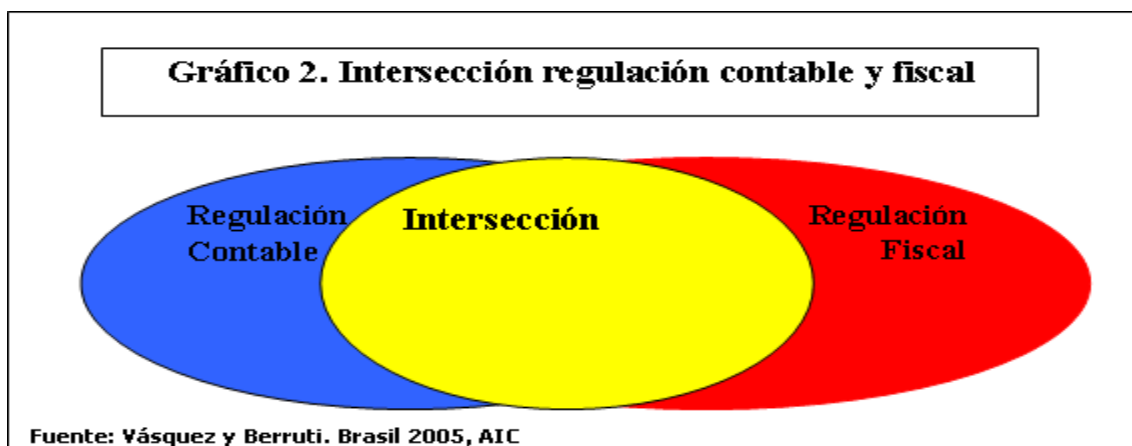
El Dr. Orlando Corredor Alejo, se viene pronunciando sobre la necesidad de dar autonomía e independencia a las normas contables y fiscales. Manifiesta que “Emitir y mantener reglas diferenciadas implica separar la base contable y la base fiscal, para que el regulador evite caer en el fenómeno de la “intromisión”; es decir, la conciencia diferenciadora hace que cuando el legislador tributario emita normas, se abstenga de ordenar o prescribir comportamientos con incidencia en la contabilidad que dañen los postulados técnicos contables.”

Ahora bien, hay un tema que sigue rondando la convergencia y tiene que ver con el elemento tributario. Claramente, la ley 1314 dispuso total independencia y autonomía entre las normas contables y tributarias (Artículo 4). Ello significa que las normas tributarias (las que contiene el estatuto) únicamente deben producir efectos fiscales (que no contables), al paso que las normas contables, únicamente producirán efectos para la contabilidad. Sin embargo, las normas contables que se emitan producirán efectos tributarios cuando las normas impositivas hagan remisión a ellas (aplicación remisoría) o cuando el estatuto no contenga normas que regulen la materia (aplicación supletiva).

He aquí el punto de mayor relevancia e importancia dentro del proceso de convergencia, porque será necesario identificar los dos puntos de conexión que permite la ley, es decir, los vacíos normativos del Estatuto Tributario (ET) que tendrán que ser suplidos con normas contables y las normas tributarias de remisión hacia disposiciones contables, ejemplos: el artículo 65 del ET señala que la valuación de inventarios se hará con base en los métodos permitidos por las normas contables (norma remisoría hacia estándares). El artículo 142 del ET define las inversiones amortizables como todas aquellas que de acuerdo con la técnica contable deban diferirse para ser amortizadas en el futuro (ello representa otra regla remisoría).

El punto es que el artículo 14 de la ley 1314 dispuso que las normas que se emitan deban entrar en vigencia el 1º de enero del segundo año gravable siguiente al de su promulgación. Si se cumple la propuesta del CTCP de emitir las normas en marzo de 2012, quiere decir que las normas internacionales entrarán a regir el 1º de enero del año 2014. El Gobierno podrá definir un plazo mayor o menor para la entrada en vigencia; si el plazo resultare menor al previsto, para efectos tributarios se seguirán aplicando las normas contables del decreto 2649 de 1993 hasta diciembre 31 del año gravable siguiente. Por el contrario, si el plazo es mayor o igual al previsto en la ley, las normas contables que se emitan empezarán a tener aplicación supletiva y remisoria en ese mismo momento. Esto quiere decir que si se cumple la propuesta del CTCP, las normas contables internacionales empezarán a aplicar desde enero de 2014 y ellas tendrían efectos tributarios (por remisión o por supletividad) a partir del año gravable 2014. Quiérase o no, entonces, el impuesto de renta se verá directamente incidido por las normas contables por virtud de la aplicación supletiva y remisoria que contiene el ET. (Corredor, 2011)

Por ultimo veamos un aporte de la opinión del columnista de diario Vanguardia Liberal, Gabriel Vásquez Tristancho, sobre el tema:



**Grafica 3: Teoría de las intersecciones. Gabriel Vásquez.**

Si se acepta la hipótesis que las normas contables en Colombia en gran parte fueron concebidas por normas tributarias, sería de esperar que los reglamentos sobre presentación de estados financieros de propósito general, expedidos a partir de 1986, reconocieran a su vez esa tradición jurídica.

El gráfico 2, presenta las normas de contabilidad desde la teoría de conjuntos, donde se fijan los límites de aplicación de algunas reglas, que pueden tener efectos solo en la contabilidad comercial o solo en la contabilidad fiscal. En la intersección, estarían las reglas de doble propósito, es decir aquellas que teniendo origen en la regulación contable comercial, afecten las bases impositivas, como también aquellas que, teniendo origen en la contabilidad fiscal, afectan la presentación de estados financieros.

En Colombia existen los tres casos (contable, fiscal, intersección). Cualquier cambio que se ubique en el área de intersección, por ejemplo adopción de NIIF, tiene efectos en la recaudación impositiva por cuanto modifica las bases fiscales. Desconocer esta realidad, como lo hemos resaltado en todas nuestras presentaciones en el país y el exterior, derivaría en ajustes y cambios al estatuto tributario, de manera improvisada la mayor parte de las veces, para anular los efectos positivos o negativos sobre la recaudación tributaria. Equivaldría a repetir, pero en mayor escala, el desorden contable y tributario con la implementación de los ajustes fiscales por inflación (1992) y su posterior eliminación (2006).

La contabilidad fiscal no ha sido reconocida formalmente en Colombia y esta situación podría ocasionar conflictos en el futuro. Por ejemplo, los ajustes fiscales por inflación del sector financiero, no afectaron los estados contables comerciales de propósito general, pero sí los balances impositivos. En el futuro, quedan saldos de ajustes fiscales por inflación, que deberán ser reconocidos en la contabilidad fiscal, pero no en la contabilidad comercial. Igual ocurre con los sectores que realizaron ajustes contables por inflación, pero sin efectos fiscales. Recordamos que las cuentas de orden es una

práctica contable local pero no internacional, por tanto esta solución, adicional a no ser técnica, no explica en su totalidad la contabilidad impositiva.

Siendo el tema de la fiscalidad y la regulación contable de alta complejidad, se requiere mayor formalidad en la exposición. Las anteriores ideas en su mayoría hipótesis instrumentales validadas empíricamente en otras investigaciones realizadas por el autor de este artículo, solo pretenden resaltar los principales conflictos que se presentarían al adoptar NIIF. (Vásquez, ,2007)

Es claro que la contabilidad en nuestro país tiene tanta influencia fiscal que los contadores nos vamos volcando a que la contabilidad sea la base tributaria plena y nos olvidemos que la contabilidad tienes muchos más usuarios, entre ellos los inversionistas, y más importante aún es que la administración tributaria colombiana también piense en las necesidades de los demás usuarios de la información contable y adopte una reforma responsable y acorde a las necesidades de todos.

### **7.3. QUE SE ESPERA PARA COLOMBIA**

En Colombia nos hemos caracterizado por ser más “contadores tributarios” que “contadores financieros”, pero por lo investigado en Venezuela, podemos ver que las normas contables y tributarias son bastante respetuosas e independientes entre sí, lo que claramente deja ver una no necesaria reforma fiscal por la adopción de las NIIF. Pasamos por Costa Rica y podemos observar una situación muy similar a Venezuela, se identifican las posibles NIIF que generan diferencias y el llamado es a conciliar las diferencias. Continuamos con Chile y vemos situaciones similares, pero en este son muy enfáticos en aclarar que las diferencias existirán y que esto no requiere una reforma tributaria resaltando que las NIIF no son normas y por ende las normas fiscales no las reconocerán como tal, (Así mismo podría suceder en Colombia, el Art.4 de la Ley 1314 de 2009, *promulga “Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de*

*carácter tributario, prevalecerán estas últimas”)* pero también aclaran que esto conllevará un aumento de las diferencias, mayor trabajo en las empresas, con una casi necesaria doble contabilidad y muy claramente hacen notar que para las autoridades tributarias será mucho más el trabajo en las auditorías a las compañías. Pasamos por Panamá y aunque se nota un espíritu muy amigable y accesible hacia las NIIF, evidencian que se mantendrán las diferencias entre lo contable y lo fiscal, es decir se aceptan, pero no por ello implican una reforma estructural en materia tributaria. Por último pasamos por Perú y al parecer es el más preocupado por lo que implican las NIIF en materia tributaria, pero al parecer solo le preocupa al gremio contable, porque al fiscal parece no afectarlo ya que no se evidencian reformas ni hay pronunciamientos específicos al respecto.

En términos generales el impacto fiscal con las NIIF en estos países es grande, para unos es un problema de gran magnitud, para otros aunque reconocen su dimensión, no deja de resolverse con la conciliación de las diferencias.

En nuestro concepto, Colombia no se aparta mucho de la realidad de estos países, salvo por que estos, parecen tener normas contables totalmente autónomas e independientes de lo fiscal. Consideramos que en Colombia no se quiere aceptar que la adopción de las NIIF requiere un cambio tributario, para esto veamos el comentario a una de las conclusiones presentadas en el documento “Análisis del marco conceptual de las NIIF versus principios contables en Colombia” elaborado por parte del Comité Técnico del Sector Financiero – CTSF.

**“Comentario:** No obstante que la Ley 1314 considera que el proceso de convergencia en Colombia no genera ningún efecto fiscal, será necesario evaluar los impactos indirectos generados por la aplicación supletiva de las normas contables por las disposiciones fiscales. Los criterios para medición de deterioro, los cambios en las estimaciones contables, los criterios de reconocimiento de los ingresos, las normas para el reconocimiento de los pasivos pensionales, el uso del valor razonable en las

mediciones contables, el uso del costo estimado en el balance de apertura, el reconocimiento o baja de partidas que no cumplen los criterios de reconocimiento, la elaboración de información consolidada, los criterios para valoración de inversiones en subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos, el cambio del concepto de entidad de reporte, los cambios en los criterios de clasificación, entre otros, son elementos que podrían afectar las bases fiscales y modificar las bases de tributación.” (Rojas, 2011)

## **8. EL PROFESIONAL DE LA CONTADURÍA Y LOS ASPECTOS TRIBUTARIO DE LAS NIIF**

Es claro que las NIIF están cada día siendo más aceptadas en todo el mundo y de paso están básicamente eliminando los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), esto para el contador tendrá implicaciones bastante importantes, por eso para nosotros lo más preocupante, más de cómo se va a enfrentar el tema tributario es:

### **8.1 ACTUALIZACIÓN**

Es altamente preocupante como la adopción de las NIIF nos deja a todos en el limbo de la desactualización conceptual, debido a que desafortunadamente no se ve un plan de contingencia claro para que los contadores ya egresados y los que estamos estudiando salgamos a un mundo laboral con todas las “armas” cargadas y disponibles para brindar una asesoría completa y clara. Muy a pesar de esto cuando se nos enseña contabilidad básica aún seguimos poniendo todo el énfasis en los PCGA y muy poco es lo que se nos está invirtiendo en el conocimiento de las NIIF, es claro que no están aprobadas, es claro que esto requiere una reforma y es posible que se acepten con algunas excepciones, pero es de vital importancia conocerlas a plenitud, ¿sino la globalización dónde queda?, esto indicaría que nos seguimos preparando solo para ser buenos locales, pero no para ser competitivos a nivel mundial.

Para complementar este tema, mencionamos apartes del artículo publicado en internet por el contador público venezolano, Marlon Alonso Rojas (2010)

“La mayoría de contadores aún se aferran a prácticas que en el pasado funcionaron pero que hoy en día con los cambios y adelantos tecnológicos no son eficaces, no se aporta nada nuevo a las empresas y estas no generan los rendimientos económicos que se esperan. Claro, aquí es importante resaltar la urgente necesidad de culturizar contablemente a todos los niveles de la vida nacional, a fin de que el país entienda,

sepa utilizar y valore los servicios que se prestan por parte de los estudiados en el tema. Son muchos los casos en que este atraso se evidencia, pero analicemos algunos:

**1. Contabilidad General.** Se continúa con el criterio de aplicación de este concepto, como válido para todos los entes económicos, con el mismo esquema (Partida doble, relato histórico) y con algún avance en la metodología al involucrar programas administrativos (pero aún se hacen cálculos extra contables y la contabilidad se centra en el registro únicamente). En el mundo, consiente de las diferencias económicas de las empresas, se habla de diferentes sistemas de contabilidad de acuerdo con sus necesidades (de capitales, PYMES, gubernamentales), con metodologías más funcionales, que tienen su base en tecnología de punta. En Venezuela, a pesar de que hablamos de NIIF, algunos sectores se niegan a aceptar este nuevo reto y obligan a continuar con normas generales de contabilidad.

**2. Auditoría.** Para algunos la auditoría es únicamente aplicable, bajo el modelo de papeles de trabajo elaborados a mano, basados en muestreo (no se usa la estadística), con evidencia obtenida a través de cuestionarios y consignada en papel. No se acepta o se teme a los papeles (documentación electrónica), a la evaluación de riesgos y a la evidencia electrónica. Se desconfía de la tecnología, pero no del fraude, el error y lo más común hoy en nuestra realidad: “la corrupción”. En el mundo, estos cambios son una realidad. Hoy en día la auditoría está enmarcada un nuevo esquema de aseguramiento de la información.

**3. Costos.** Pocas profesionales se niegan a abandonar el costeo del producto basado en el análisis de mano de obra, material directo y costos indirectos de fabricación. Todavía hay quienes desconocen las diferencias entre análisis de costos, contabilidad de costos obsoleta y discontinuada) y la contabilidad gerencial (necesariamente de enfoque estratégico). Hoy en día la contabilidad gerencial, unida a los enfoques de calidad, costo y tiempo, se centra en la generación de valor.



**4. Auditoría Fiscal.** Esta práctica que lleva décadas, ya que las auditorías se realizan más pensando en impuestos que en aspectos financieros, y han dejado secuelas que van a ser difíciles de superar, hoy más que nunca, resulta obligatorio separar lo contable de lo fiscal, tanto en contabilidad como en auditoría. Esta separación debe ser práctica porque para competir adecuadamente el mundo actual de los negocios, no se acepta que se presente uno bajo la apariencia de lo otro.” (Marlon Alonso Rojas, 2010)

Esto dice el Dr. Corredor acerca de la actualización en esta materia:

“... A los Contadores Públicos no nos queda otro remedio que emprender, sin demora, el estudio de los estándares so pena de quedar añejos... Y los gerentes y dueños de empresas, tienen a su cargo la responsabilidad de entender ese nuevo lenguaje que se impondrá en los negocios”. (Corredor, 2011)

Sobre el contador recaen demasiadas obligaciones y asume muchas responsabilidades, por esto consideramos que el papel del contador en estas circunstancias no debe ser tan pasivo, en su gran mayoría lo que responden cuando uno les pregunta sobre el tema es “no se preocupe que eso si acaso será para el 2015 y cuando eso pase pues nos capacitamos y ya está”. Esto desafortunadamente es lo que ha hecho que las normas fiscales realicen intromisiones en las normas contables como lo hace, el contador colombiano está asumiendo una actitud muy pasiva, cómoda y muy poco influyente en los rumbos que está tomando la profesión contable en Colombia

“Entre todos tenemos la responsabilidad de construir el conocimiento necesario para la convergencia. Este no debe ser un proceso aislado de cuatro personas miembros del (CTCP) sino de los ya casi 200 mil Contadores nacionales quienes tenemos el deber profesional de solidarizarnos para hacer comentarios y aportar ideas. Las futuras generaciones y los empresarios serán los beneficiarios de los esfuerzos mancomunados que todos hagamos hoy.

Si aportamos hoy, mañana tendremos derecho a quejarnos... si nos callamos, tendremos que soportar las consecuencias de la penumbra del silencio.” (Corredor, 2011)

## 9. CONCLUSIONES

Nos preguntábamos al principio de este trabajo, ¿Cuáles fueron las principales reformas en materia tributaria debido a la adopción de las NIIF, en Venezuela, Chile, Costa Rica, Perú y Panamá? ¿Qué específicamente motivó estas reformas? ¿La contabilidad se complementarían para llegar a lo fiscal o qué medidas se tomaron con el ánimo que la contabilidad sí fuese la base fundamental de las declaraciones tributarias? ¿Qué mecanismo se adoptó para registrar las diferencias contables y fiscales? La respuesta a todos estos interrogantes es simple, reformas de tipo estructural no se presentaron y en algunos países como Chile y Perú es probable que se estudie más adelante el tema por parte de las autoridades respectivas, pero todo parece indicar que no sucederá, lo que sí parece claro es , que se creará la necesidad de una doble contabilidad, que se tendrán que conciliar las diferencias y que el trabajo y los costos para las empresas y para los entes fiscalizadores serán mayores, debido a que llegar a las cifras que dan la base de tributación será dispendiosa.

En términos generales podemos concluir que la adopción de las NIIF es un hecho inminente y que no porque el impacto tributario sea amplio se dejará de hacer o se deba renunciar a ellas, por el contrario es una oportunidad inmensa para modernizar el sistema contable y financiero de todos los países. Valdría la pena que se considerará hablar el mismo idioma contable en todo el mundo y que no cada país reglamente por separado como las adoptará, esto no permitirá que nuestra profesión por fin se homologue a nivel mundial, como lo son muchas profesiones.

Por último, el impacto tributario por la adopción de las NIIF es básicamente igual para todos los países analizados, las reformas aunque puedan existir, las autoridades fiscales no están aún dispuestas a aceptar que las NIIF se conviertan en la ley de regulación en materia de impuestos, así que por mucho que se le dé vueltas al tema

tributario, seguiremos como en la actualidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), conciliando las diferencias contables y fiscales.

## 10. BIBLIOGRAFIA

Bravo, M. 2005, Impacto de IFRS en Materia Tributaria. Boletín Tributario. Disponible en: [http://www.salcedoycia.cl/publicaciones/wp-content/uploads/2008/10/boletin\\_tributario\\_ifrs.pdf](http://www.salcedoycia.cl/publicaciones/wp-content/uploads/2008/10/boletin_tributario_ifrs.pdf)

Team x Work. 2005. Impacto de IFRS en Materia Tributaria. Disponible en: [http://teamxwork.cl/index.php?option=com\\_content&task=view&id=22&Itemid=25](http://teamxwork.cl/index.php?option=com_content&task=view&id=22&Itemid=25)

Cabello. N, 2010, Efecto Tributario de NIIF en Chile. Disponible en: <http://blogconsultorasur.wordpress.com/2010/10/16/efecto-tributario-de-niif-en-chile/>

Cano, A.M. 2010. Algunas Experiencias Exitosas en Latinoamérica relacionadas con la Estandarización contable. Disponible en: <http://www.umng.edu.co/www/resources/12%20Experiencias.pdf>

Carpio, A. 2009. Efectos tributarios de la adopción de las normas internacionales de información financiera Venezuela. Disponible en: <http://alfredocarpio.blogspot.com/2009/06/efectos-tributarios-de-la-adopcion-de.html>

Corredor, J.O. 2010. Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría, Marco tributario de referencia para convergencia hacia normas internacionales de contabilidad: el caso colombiano, p.27-74

Diamond, A.2005. Normas Internacionales de Información Financiera: Su aplicación en la República de Panamá. Disponible en:

<http://www.kca.kpmg.com/dbfetch/52616e646f6d495653bc8812391d08509ef3a2d5a8f045be2463e8816c585655/niif.pdf>

Directorio de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. 2011. Disponible en:

[http://www.fccpv.org/cont/data/files/COMUNICADO\\_FCCPV.pdf](http://www.fccpv.org/cont/data/files/COMUNICADO_FCCPV.pdf)

Janica, Felipe. (2010). Desafío 2010 para las empresas en Colombia con la implementación de las NIIF. Disponible en:

<http://felipejanica.blogspot.com/2010/01/desafio-2010-para-las-empresas-en.html>

El efecto Fiscal de las NIIF en Costa Rica Algunas Reflexiones de Importancia  
[www.iedt.org.ec/index.php?option=com\\_docman&task...](http://www.iedt.org.ec/index.php?option=com_docman&task...)

Gómez Sergio Endress, 2010, Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría, Convergencia chilena hacia las NIIF: estado actual y efectos en materia tributaria, p.93-110.

Ibarra, G. 2008. Diferencias entre NIC/NIIF y Normativa Contable Chilena en las Existencias y sus Efectos Tributarios. Disponible en:

[http://www.normativaifrs.cl/upload/Articulos%20del%20mes/Diferencias\\_entre\\_NICNIIF\\_y\\_PCGA - Efectos Tributarios.pdf](http://www.normativaifrs.cl/upload/Articulos%20del%20mes/Diferencias_entre_NICNIIF_y_PCGA_-_Efectos_Tributarios.pdf)

BPO Consultores de Empresas. 2011. IFRS, Introducción a los conceptos y estado actual de la normativa. Disponible en:

<http://www.slideshare.net/mmedinasearch/introduccion-a-la-aplicacion-ifrs-en-chile>

Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica. 2005. Circular N° 06 - 2005 Adopción NIIF. Disponible en:

[http://www.ccpa.or.cr/index.php?option=com\\_content&task=view&id=130&Itemid=27](http://www.ccpa.or.cr/index.php?option=com_content&task=view&id=130&Itemid=27)

Gómez, N.2005. Las NIIF en Panamá. Disponible en:

<http://nicsenpanama.150m.com/faq.htm>

NTC 1486: 2008, Documentación. Presentación de Tesis, Trabajos de Grado y otros trabajos de Investigación.

Colegio de Contadores Privados de Costa Rica. 2009. Notas técnica Contables adopción por primera vez de las NIIF. Disponible en:

<http://www.contador.co.cr/contenido/articulos/209/1/Aplicacion-por-primera-vez-NIIF-1/Page1.html>

Paredes, J. 2011, Perspectivas de las NIIF en el Perú para el 2011. Disponible en:  
[www.ccpaqp.org.pe/download .php?type=bol&id=340](http://www.ccpaqp.org.pe/download.php?type=bol&id=340)

Pedraza, M., 2006, Impacto tributario de las modificaciones en las NIC y NIIF: Perspectiva contable y tributaria. Disponible en:

[http://www.ipdt.org/editor/docs/Pedraza\\_15feb06.pdf](http://www.ipdt.org/editor/docs/Pedraza_15feb06.pdf)

Peña, A. 2007, Efectos Tributarios Derivados de la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera: Caso Venezuela. Disponible en:

<http://www.saber.ula.ve/bitstream/123456789/17421/1/articulo5.pdf>

Rubiños, W. 2007. Retos y Oportunidades en la armonización de las NIIF. Disponible en:

[http://www.sbs.gob.pe/repositorioaps/0/0/jer/ACNIF\\_OTROS/06\\_Aplicacion\\_NIIF\\_en\\_el\\_Peru.pdf](http://www.sbs.gob.pe/repositorioaps/0/0/jer/ACNIF_OTROS/06_Aplicacion_NIIF_en_el_Peru.pdf)

Rojas, M. A. 2010, Las consecuencias de la aplicación de las NIIF en el ejercicio profesional del Contador Público. Disponible en:

[www.sistecontab.com.ve/Articulo1.pdf](http://www.sistecontab.com.ve/Articulo1.pdf)

Rojas, A.P. 2011. Comentarios al documento “Análisis del marco conceptual de las NIIF versus principios contables en Colombia” elaborado por parte del Comité Técnico del Sector Financiero – CTSF, pag.2.



Corredor, J.O. 2011, Publicación Tributar Asesores “Estándares internacionales de contabilidad: Lo que nos espera y lo que debemos recorrer”

Vásquez, G.2007. Opinión “Efectos sobre la recaudación tributaria por aplicación de NIIF en Colombia”. Disponible en:

<http://www.actualicese.com/opinion/efectos-sobre-la-recaudacion-tributaria-por-aplicacion-de-niif-en-colombia/>