

PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA

**CAMBIOS DEL IMPUESTO DE RENTA EN COLOMBIA BASADOS EN LA
EXPERIENCIA DE MÉXICO EN LA IMPLEMENTACION DE NIIF**

Facultad de ciencias económicas y administrativas

Programa de Contaduría Pública

Gil Flores Laura Melissa

Leon Gonzalez Viviana

Lozano Cordero Miguel Ángel

Director Tesis

Anzola Aguilar Cesar Evelio

Bogotá 2016

Tabla de contenido

INTRODUCCIÓN	4
JUSTIFICACIÓN	8
OBJETIVOS.....	10
ANTECEDENTES TEORICOS.....	11
HIPÓTESIS	16
MARCO METÓDOLOGICO	17
CAPÍTULO 1 PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS Y GENERALIDADES DE COLOMBIA Y MÉXICO	18
GENERALIDADES COLOMBIA Y MEXICO.....	18
GENERALIDADES MEXICO.....	19
CAPITULO 2 SISTEMA TRIBUTARIO COLOMBIANO (IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS)	22
SISTEMA TRIBUTARIO DE COLOMBIA.....	23
IMPUESTO DE RENTA EN COLOMBIA	27
CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA	29
Sistema Ordinario:.....	31
Impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAN).....	33
Impuesto Mínimo Alternativo Simple (IMAS).....	35
RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA.....	38
CAPITULO 3. MEXICO SISTEMA TRIBUTARIO Y DIFERENCIAS CONTABLES Y FISCALES.....	41
IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	45
LEY DE IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS	49
CAPITULO 4 POSIBLES APORTES A COLOMBIA DEL IMPUESTO DE RENTA EN MEXICO	
CONCLUSIONES	52
BIBLIOGRAFÍA	57

INTRODUCCIÓN

Para nadie es un secreto que la globalización ha causado un sin número de avances económicos, tecnológicos y sociales, tales como la apertura de mercados de capitales cada vez más libres, enfocados hacia la producción de mercados en expansión, lo cual busca mejorar productos y servicios para lograr exitosas inversiones a nivel internacional. Con el pasar del tiempo avanzan los tratados internacionales y acuerdos entre países que facilitan los intercambios y benefician las economías de los países que intervienen. Este tema no solo involucra a inversionistas, accionistas, gerentes, proveedores, clientes y demás usuarios de la información, sino que además involucra a la contabilidad, siendo ésta, parte fundamental en el intercambio de bienes y servicios entre los países.

La contabilidad desde sus principios busca satisfacer las necesidades de los usuarios internos y externos; Se encarga de valorar, medir, analizar, e informar la situación económica, financiera e incluso social de una organización o empresa, para que de ésta manera los usuarios de la información puedan tomar las mejores decisiones. Teniendo en cuenta lo anterior, desde hace varios años, se viene hablando de las Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante NIIF), las cuales buscan introducir a Colombia en un lenguaje universal del manejo de información financiera. En la actualidad más de 120 países cuentan con estos estándares, brindando información comparable y de alta calidad a través del tiempo. Estas Normas Internacionales buscan mitigar asimetrías contables en el mundo y permitir la comparabilidad de la información producida por las empresas.

En Colombia se empezó a hablar de este tema desde hace varios años, pero con la ley 1314 de 2009 el estado Colombiano decretó como política la adopción de las NIIF. En el artículo uno (1) se define que la adopción a Normas Internacionales en Colombia tiene como objetivo lograr que la información financiera conforme:

“un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables y en particular, los estados financieros, brinden

información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte de los usuarios de la información... “

De esta forma se evidencia, en el artículo cuatro (4) de esta misma ley, que existe independencia entre la parte tributaria y la parte financiera. Esto no solo le sucede a Colombia, es una problemática de muchos países en adopción e incluso en aquellos donde ya empezaron a manejar NIIF. Según este artículo de la ley 1314: *“Únicamente para fines fiscales, cuando se presenta incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y de carácter tributario, prevalecen estas últimas”*.

En relación a los dos artículos anteriormente mencionados, se puede afirmar que existen dos tipos de necesidades para los empresarios: una a nivel tributario y la otra a nivel financiero. La primera se fundamenta en los criterios fiscales establecidos legalmente en cada país, los cuales tiene como objetivo el pago de los tributos de acuerdo a las responsabilidades que tiene cada contribuyente.

La segunda se refiere al manejo contable para informar de manera pertinente y confiable, las operaciones y los diferentes beneficios financieros y económicos al implementar las normas internacionales.

Colombia actualmente se encuentra en el proceso de convergencia y durante el año 2015, se realizó la aplicación por primera vez del nuevo marco técnico normativo de información financiera; sin embargo, para el proceso de información fiscal, el país aún no cuenta con un marco de referencia plenamente establecido. Hasta el momento la DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales), quien es la encargada de garantizar la seguridad fiscal del estado colombiano y la protección del orden público económico nacional, mediante la administración y control al debido cumplimiento de las obligaciones tributarias, ha realizado algunos comunicados de prensa y decretos estipulados, entre los que podemos encontrar “DIAN trabaja en la implementación de las NIIF”, emitido en marzo 27 de 2014, en el cual el director de la DIAN, Juan Ricardo Ortega López, manifestó: “ las NIIF están hechas para negocios financieros y de acuerdo a lo manifestado en la reforma tributaria, es necesario que su

implementación tenga un periodo de transición, para medir los impactos y las transformaciones contables, así como los soportes de prueba ante la administración tributaria.” También se había dejado entredicho que a finales del año 2014 se les daría claridad a todos los contribuyentes y contadores de cómo llevar los soportes contables y de cómo se va a dar la transición.

Durante el año 2014, la DIAN se manifestó con el comunicado de prensa que titula: “Primeros avances en la implementación de las NIIF”, emitido en febrero 6 de 2015, el cual se reglamenta mediante el decreto 2548 que fue expedido el 12 de diciembre de 2014 por los Ministerios de Hacienda y Crédito Público, de Comercio, Industria y Turismo, reglamenta los artículos 4 de la Ley 1314 de 2009, 165 de la Ley 1607 de 2012, 773 y 774 del Estatuto Tributario. También deja ver este comunicado que durante el periodo de 4 años, las bases fiscales de las partidas que se incluyan en la declaración de renta permanecerán intactas, mientras la DIAN estudia el impacto tributario y el cambio en las disposiciones legales que genera la convergencia a NIIF.

Según el Dr. Wilson Alfonso Borja Díaz, representante a la cámara, en la ponencia realizada el 17 de junio de 2008, menciona que “Si no se pretende una separación total entre la información financiera y la tributaria, sería irresponsable hacerlo sin los estudios que determinen el impacto sobre el recaudo público de acuerdo con experiencias y estudios exploratorios”.

En la actualidad solo se cuenta con estudios o foros realizados por distintos autores sobre la armonización fiscal y financiera, teniendo en cuenta el vacío en la información, sobre el lapso de 4 años para analizar el impacto de la implementación de las NIIF y como segunda medida el último comunicado más reciente donde menciona que se tendrá en cuenta las experiencias vividas por las empresas que ya se encuentran implementando las normas de información financiera para que brinden a la DIAN información que les sirva como base para realizar las modificaciones normativas.

El sistema tributario en Colombia presenta varias falencias, que se han visto con mayor relevancia esto teniendo en cuenta la situación macroeconómica en la que se encuentra el país en

este momento, debido a que, por ejemplo, con la disminución evidente de los ingresos petroleros, el plan financiero de la Nación ha tenido que ser modificado, por falta de fuentes económicas.

Ésta idea se ha venido apoderando debido a que según estándares internacionales el porcentaje del PIB que corresponde a recaudación de impuestos es muy bajo frente a países de América Latina. En los últimos 25 años se ha duplicado la carga tributaria, pero con impuestos transitorios que afectan la inversión y la formalización. En Colombia los impuestos castigan el crecimiento económico en la medida en que gravan en exceso la inversión y el empleo y crean distorsiones importantes para el funcionamiento de los mercados. En particular, la composición del impuesto entre personas jurídicas y naturales es altamente desbalanceada. Muy pocas personas naturales contribuyen al impuesto y la carga tributaria se concentra en un número reducido de personas jurídicas. Adicionalmente con la ineficiencia del recaudo de impuestos se ha visto afectada la atracción de nuevos capitales que permitan apalancar la producción y la generación de empleo.

Este documento plantea puntos claves y más formales de la normatividad que rige actualmente el sistema tributario de Colombia comparándola con la normatividad fiscal en México después de la compensación contable y fiscal, haciendo un énfasis en el impuesto a la renta y complementarios, teniendo en cuenta que este impuesto recae sobre todas las personas naturales y jurídicas que realizan actividades susceptibles de incrementar su patrimonio neto, adicional es considerado como uno de los principales impuestos nacionales ya que éste para efectos impositivos toma como base la renta bruta es decir sin deducciones.

Tomando como referencia lo anterior, es importante relatar la experiencia que tuvo México con la implementación de las normas internacionales en materia fiscal, teniendo en cuenta que tienen una economía diferente a la de nuestro país, México se ha caracterizado por ser un país que ha evolucionado en normas contables, es por esto que identificaron la necesidad de la adopción en normas internacionales de información financiera, durante este proceso de implementación se logró identificar algunas conclusiones en el sistema de compensación así se evitaban las dobles o múltiples tributaciones, en cuanto sistema fiscal habían diversos estados donde se establecían diferentes regímenes especiales de los cuales no recaudaban prácticamente

nada y otro de los puntos a resaltar es el logro de mayor transparencia en los procesos de política fiscal y presupuestaria; de lo anteriormente expuesto nos surge la necesidad de preguntarnos ¿Cuáles podrían ser los posibles cambios en la disposición legislativa tributaria colombiana con referencia a una compensación fiscal y financiera en México tomando como tema de análisis el impuesto de renta?

Considerando que Colombia es un país donde la información financiera es preparada principalmente para fines fiscales y que con la convergencia a NIIF debe empezar a manejar un lenguaje universal, donde la información contable no sea únicamente con fines fiscales, sino que además brinde la oportunidad de obtener múltiples reportes que requiera cualquier ente interno o externo; surge la necesidad de preguntarnos:

- ¿Cuáles son las principales características y generalidades que tienen en materia económica, fiscal y política Colombia y México?
- ¿Cómo se encuentra estructurado nuestro actual sistema tributario en relación al impuesto de renta y complementarios?
- ¿Cuáles fueron los cambios en materia de regulación en México en relación al impuesto de renta y complementarios?
- ¿Cuáles podrían ser los cambios en términos regulatorios en el impuesto de renta y complementarios si en Colombia se realiza la compensación financiera y fiscal?

JUSTIFICACIÓN

La contabilidad como ciencia y técnica de la información financiera y fiscal de las entidades económicas, vive un proceso de acoplamiento a un fenómeno que le podríamos llamar “Globalización Contable”, que busca un lenguaje universal en el manejo de la información contable. La implementación de las NIIF busca brindar confiabilidad a los inversionistas, proveedores, clientes, bancos y demás usuarios interesados, cuyo objetivo es contar con

información comparable, de alta calidad, transparente y de obligatorio cumplimiento; logrando que las relaciones internacionales sean más homogéneas y comparativas.

Mediante la ley 1314 de 2009, Colombia estableció como política la convergencia hacia las Normas Internacionales de Información Financiera, pero ante este proceso la DIAN no ha publicado ningún estudio de los impactos que generaría la presentación de estados financieros bajo NIIF, por lo que mediante el decreto 2548 de 2014, se menciona que necesitan un plazo de 4 años más para evaluar los posibles impactos y proponer una disposición de la adopción; es por esto que surge la necesidad de la presente investigación, la cual se enfocará en los principales aspectos regulatorios para que exista una armonización Financiera y fiscal en Colombia, tomando como referente a México.

Observando las situaciones mencionadas anteriormente, podemos evidenciar que Colombia se encuentra en un proceso convergencia a NIIF pero existe un vacío de cómo se va a presentar la información tributaria, esto basado a que Colombia maneja sus políticas contables de acuerdo al decreto 2649 de 1993 y una tributación basada en el estatuto tributario de cada año fiscal que garantiza las metas presupuestadas del país, esto no solo impacta a las compañías colombianas en la revelación de la información financiera y fiscal, sino también a los profesionales de contaduría pública donde algunos aún se encuentran alejados de los grandes cambios, manejando una ideología donde ésta profesión es únicamente para procesos operativos, y no de análisis, consultoría, posibles propuesta y/o ajustes a las disposiciones legales fiscales asociadas a las prácticas contables como se está empezando a mostrar en la actualidad.

Con lo anterior se genera un cambio de perspectiva de la profesión contable en Colombia, debido a que la información financiera con la convergencia a normas internacionales se va a enfocar en la realidad económica de la empresa; actualmente se tiene una perspectiva diferente y se basa en información útil para obtener una tributación baja, donde se pueden visualizar que es uno de los pocos países que enfoca la información contable hacia informes fiscales mientras que por ejemplo en el caso de la Unión Europea este pensamiento no es así, ya que el tipo de economía es diferente y se quiere tener inversionistas de todas partes del mundo; por eso su información contable brinda la facilidad de presentar distintos reportes de acuerdo a las

necesidades de la empresa.

Este trabajo de investigación va dirigido a proponer desde la academia los posibles cambios en la normatividad fiscal y la forma como podría llegar a implementarse si se lleva a cabo una compensación fiscal y financiera en el impuesto de renta en Colombia; dado el caso que se realice dicha compensación se analiza mediante una evaluación de los impactos de la convergencia en materia fiscal, tomando como referencia la implementación de México. Este país fue escogido después de un análisis de todos los países de Latinoamérica, donde se pudo evidenciar que México es uno de los países que siempre ha estado actualizado en materia de normas contables, y no solo eso, México es el único país que hasta este momento dentro de los países analizados, ha logrado las compensaciones entre la parte fiscal y la parte financiera, existen otras experiencias con Chile, Perú, Costa Rica entre otros, que han realizado implementaciones en normas internacionales, pero hasta el momento no ha mostrado una armonización fiscal y financiera, en cambio estos países llevan una doble contabilidad donde se validan las diferencias entre la parte fiscal y financiera, por lo tanto para nuestra propuesta no son viables, mientras que México ha mostrado avances significativos debido a que ya realizó la implementación de normas internacionales desde 2012 y muestra los cambios representativos que se llevaron a cabo para lograr esta compensación fiscal y financiera. A lo largo del trabajo se mostrarán los cambios importantes para lograr esta compensación, y la propuesta de cambios en materia de impuesto de renta en Colombia.

OBJETIVOS

OBJETIVO GENERAL

- Posibles cambios en normatividad del impuesto de renta colombiana y la forma como se podría llegar a implementar si se lleva a cabo una compensación fiscal y financiera.

OBJETIVO ESPECIFICO

- Analizar en términos regulatorios los cambios realizados en México para lograr la compensación fiscal y financiera.
- Identificar como es el actual sistema tributario en Colombia en especial el impuesto de renta y complementarios.
- Comparar la normatividad mexicana y colombiana para poder identificar los posibles cambios en las disposiciones legislativas colombiana en materia de impuesto de renta y complementarios.
- Evaluar los diferentes cambios que habrían en términos de disposición legislativa en Colombia con la compensación fiscal y financiera en materia de impuesto de renta y complementarios.

ANTECEDENTES TEORICOS

La implementación de las NIIF es una de las mayores preocupaciones para los países que se acogieron y están en proceso de convergencia, teniendo en cuenta que se considera que este proceso puede tener efectos en el tema regulatorio que fijan las bases de los tributos en cada país ya sea bajo reformar o una compensación.

Lo anterior deja ver que las Naciones Occidentales tienen aproximaciones diferentes de la contabilidad, como son el modelo macroeconómico y microeconómico. En el primero, la empresa juega un papel importante en la economía nacional, prima el interés público, que busca garantizar los recursos en salud pública, medio ambiente y educación; en el segundo, las actividades están enfocadas en empresas individuales que buscan estabilidad y continuidad en el tiempo. Choi, Frost & Meek (1999).

Así mismo, existe una aproximación a una disciplina independiente, donde la contabilidad es considerada un servicio y por último la aproximación a una contabilidad uniforme, es utilizada por el gobierno como herramienta administrativa de control. En general,

la orientación hacia la uniformidad aparece en países con una fuerte planeación económica gubernamental y la contabilidad es usada para la medición del desempeño, asignación de recursos, recolección de impuestos, control de precios entre otras. Choi, Frost & Meek (1999)

Sin embargo, el nacimiento de la IASC “International Accounting Standards Committee” en 1973, logra emitir normas internacionales de contabilidad con total autonomía, conocidas inicialmente como IAS (Normas internacionales de contabilidad), estas normas establecieron entre sus objetivos, crear normas de aceptación mundial y del interés del público, además de trabajar en las armonizaciones de las regulaciones. González & María (2008).

En el 2001 tiene lugar la reforma del IASC y nace el IASB, a la cual se acogió la Unión Europea, de esta manera se puede hablar de la independencia de las normas internacionales de información financiera NIIF y la normatividad local de cualquier país; para garantizar a los usuarios de la información la importancia de la información contable para su toma de decisiones, basados en la comparabilidad de la información financiera a nivel mundial.

En México la Dirección General de Contabilidad Gubernamental tiene a cargo dos direcciones importantes la de Cuenta Pública y Normatividad. La primera encargada de lo relativo a los Estados Financieros Presupuestarios y de los informes de cada una de las Dependencias de la Administración Pública. La segunda facultada es poder fijar las normas mediante manuales de operación y está autorizada para brindar asesorías. Pero México no es ajeno al fenómeno de la globalización y tiene la necesidad de reformar su sistema para ser competitivo. Aunado a esto con la crisis de los años de 1994 y 1995, en donde muchas entidades federativas y municipios enfrentaron deficiencias presupuestales, surgió la necesidad de evaluar y conocer el comportamiento financiero de cada entidad de gobierno. Tamez, Torres & Orta (2014).

Lo anterior ocasionó una serie de acontecimientos que tienen como objetivo un sistema de compensación exitosa, en 1997 el instituto para el desarrollo tecnológico de las Haciendas Públicas (INDETEC), pone en marcha un plan para mejorar las prácticas presupuestarias y se convoca a la primera reunión de trabajo de compensación contable. En 1998, se forma el grupo de trabajo de Presupuesto de Programas a fin de fortalecer la autonomía financiera de las entidades federativas y establecer las condiciones para que la información emitida sea

comprable. Siguiendo esta línea del proceso, el Grupo de Trabajo de Información Financiera se fusiona en 2002, con la Comisión Permanente de Funcionarios Públicos, creándose el “Grupo de Trabajo de Sistemas de Información Financiera, Contable y Presupuestal”.

El Servicio de Administración Tributaria de México (SAT) dio a conocer, la actualización a la Tercera Resolución de Modificaciones: la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, publicada en el D.O.F. El 19 de agosto de 2014, que contiene el siguiente punto sobre el marco contable:

“Se establece que la balanza de comprobación debe determinarse de acuerdo con el marco contable que aplique ordinariamente el contribuyente en la preparación de su información financiera, o bien el marco que esté obligado a aplicar por alguna disposición legal o normativa, entre otras las Normas de Información Financiera (NIF), los principios estadounidenses de contabilidad “United States Generally Accepted Accounting Principles” (USGAAP) o las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS por sus siglas en inglés), y en general cualquier otro marco contable que aplique el contribuyente”

En materia de impuesto de renta Las sociedades mexicanas están sujetas al impuesto sobre su renta mundial, mientras las extranjeras pagan impuesto únicamente sobre las rentas de fuente nacional. Sobre las rentas gravadas en el exterior y sujetas también al impuesto mexicano, la legislación contempla el crédito tributario unilateral. Existe igualmente un mecanismo para compensar las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores, hasta en los diez ejercicios siguientes, la nueva Ley del impuesto de renta en México contiene una serie de medidas destinadas a prevenir la evasión, mediante restricciones y requisitos para las deducciones. La ley contiene muchos detalles sobre los diferentes tipos de ingresos, tratando de incorporar dentro de las bases gravables todas las formas de enriquecimiento.

Ahora bien, desde el punto de vista colombiano la orientación de la contabilidad está fijada a un modelo uniforme, esto lo define el artículo 334 de la constitución Política de 1991:

“La dirección general de la economía estará a cargo del Estado. Este intervendrá, por mandato de la ley, en la explotación de los recursos naturales, en el uso del suelo, en la producción, distribución, utilización y consumo de los bienes, y en los servicios públicos y privados, para racionalizar la economía con el fin de conseguir en el plano nacional y

territorial, en un marco de sostenibilidad fiscal, el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, la distribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo y la preservación de un ambiente sano. Dicho marco de sostenibilidad fiscal deberá fungir como instrumento para alcanzar de manera progresiva los objetivos del Estado Social de Derecho. En cualquier caso el gasto público social será prioritario.”

Julio Roberto Piza, profesor de la Universidad del Externado de Colombia, plantea que los sistemas tributarios en Colombia no responden a un diseño uniforme sino que son el resultado de coyunturas generalmente orientadas por la necesidad de aumentar el recaudo dentro de un entorno político, social y económico específico, lo cual genera los problemas actuales.

Por ultimo otro de los inconvenientes que tiene el Estado con respecto al sistema tributario y todos los impuestos que ésta conlleva, es el índice de evasión, ya que lastimosamente en Colombia se tiene una precaria cultura tributaria, una pobre legitimación institucional, deficiencias normativas, desconfianza colectiva y bajo control de las autoridades tributarias, lo que hace que realmente el recaudo tributario no sea el esperado, porque las empresas y las personas naturales buscan la forma de evadir el pago de impuestos, sin pensar en lo que esto puede generar para un país como Colombia, por lo tanto sí falta mayor control por parte de la Dirección de Impuestos para que la tasa de evasión siga decayendo.

También es importante tener en cuenta el impuesto de renta para personas naturales el cual es muy criticado, esto debido a que la información disponible para identificar si se debe o no declarar y pagar el impuesto, es confusa, adicionalmente tener diferentes metodologías de cálculo genera confusiones y arbitraje entre ellas, de allí que la Comisión plantea para la reforma de 2016 que el IMAN y el IMAS debe ser eliminado, dándole transparencia al valor a pagar por los contribuyentes de este tributo. Adicionalmente aún éste impuesto sigue siendo regresivo, es decir en tanto más rico es, más baja será la tasa de impuestos efectiva pagada, debido a los descuentos y disminuciones al cobro inicial tributario, por lo que Colombia debe seguir buscando la manera de convertir éste impuesto en progresivo donde realmente las personas naturales con mayores ingresos, paguen más tributos.

Es preciso evidenciar, que siempre estarán relacionadas las normas tributarias con las contables; desde sus principios en Colombia, la normatividad tributaria se encargó de fijar las bases para el planteamiento de normas contables, una prueba de esto es el decreto 2160 de 1986, con el cual se trató de dar cierta autonomía a las normas contables, de las normas fiscales, pero no fue posible. Su mayor aporte fue la compensación de las normas de contabilidad y la presentación de estados financieros; este referente indica que el sistema de compensación, no es un término actual, es un término con historia y con resultados, como lo fue el poder plasmar en una presentación, las transacciones económicas de una compañía.

Las necesidades de todos los países son diferentes, esto se ve reflejado en los sistemas contables y tributarios, que si bien sus intereses se trazan en diferentes rumbos, están correlacionadas; generando conflicto cuando se trata de comparar o asumir un sistema contable de otro país; por ejemplo Colombia y las NIIF, las necesidades de cada país son un factor que afecta la armonización y más cuando las normas tributarias priman sobre las normas contables, generando un choque con las normas internacionales de información financiera, donde las normas tributarias deben ajustarse y ser reveladas en la contabilidad. González & María (2008).

Se enfatiza que en Colombia existe una conexión entre las normas contables y tributarias, lo cual hace más complejo la separación de las bases comprensivas de los reportes financieros de propósito general; así mismo, enfatiza que la armonización contable es una tendencia mundial donde ésta implica una reconciliación que permita la comparación de las prácticas contables.

Según un artículo publicado por Alberto Ibarra Mares en el 2007 se presentó un proyecto en Colombia por medio de la ley 165 donde se habló por primer vez de la fecha tentativa para la adopción de la NIC se decía que sería en el 2010 y 2012 para las empresas pequeñas, en esta ley no se tuvo en cuenta el tema fiscal, ya que aunque por parte de las autoridades gubernamentales si se tuvo como una opción la armonización contable y sus ajustes con el estatuto fiscal, esto deberían ser analizados por el Ministerio de Hacienda, dentro de este documento el autor, también resaltar que para indicar un proceso de compensación en Colombia, lo primero que se debe tener en cuenta que se debe partir de los principios de contabilidad generalmente vigentes y

ver los impactos y mejoras en los procesos con respecto a las normas internacionales, y de esta forma logra una armonización entre la parte financiera y fiscal.

Este proceso de compensación es apoyado por Rafael Franco Ruiz, donde argumenta que Colombia ya lo ha utilizado, un claro ejemplo a resaltar es el sistema de compensación que registra las diferencias por medio de cuentas de orden fiscales de la información tributaria y la información mercantil. Sin embargo la DIAN se manifestó con el comunicado de prensa que titula: “Primeros avances en la implementación de las NIIF”, emitido en febrero 6 de 2015, en este comunicado menciona mediante el decreto que durante el periodo de 4 años, las bases fiscales de las partidas que se incluyan en la declaración de renta permanecerán intactas, mientras la DIAN estudia el impacto tributario que genera la convergencia a NIIF.

Según un artículo publicado por Alberto Ibarra Mares en el 2007 se presentó un proyecto en Colombia por medio de la ley 165 donde se habló por primer vez de la fecha tentativa para la adopción de la NIC se decía que sería en el 2010 y 2012 para las empresas pequeñas, en esta ley no se tuvo en cuenta el tema fiscal, ya que aunque por parte de las autoridades gubernamentales si se tuvo como una opción el sistema de compensación contable y sus ajustes con el estatuto fiscal, esto deberían ser analizados por el Ministerio de Hacienda, dentro de este documento el autor, también resaltar que para indicar un proceso en Colombia, lo primero que se debe tener en cuenta que se debe partir de los principios de contabilidad generalmente vigentes y ver los impactos y mejoras en los procesos con respecto a las normas internacionales, y de esta forma logra una armonización entre la parte financiera y fiscal.

HIPÓTESIS

La hipótesis planteada para esta investigación quiere lograr un aporte desde la academia en materia de compensación fiscal y financiera en especial el impuesto de renta y complementarios, ya que en la actualidad el sistema tributario colombiano no ha mostrado una visión clara de cómo se va a manejar los tributos en Colombia con la llegada de las normas internacionales, partiendo de este punto tomamos como referente internacional, la compensación realizada por México, ya que este país se ha caracterizado por ir a la vanguardia de las normas y

está siempre actualizado siendo uno de los pioneros en la implantación de estas en Latinoamérica implementándolas desde el 2012.

MARCO METODOLÓGICO

Teniendo en cuenta que el objetivo de esta investigación es evidenciar los posibles cambios en disposición legislativa tributaria colombiana en el impuesto de renta y complementarios tomando como referencia el sistema de compensación fiscal y financiera realizada en México. El marco metodológico se va a centrar en una investigación de corte cualitativo.

Para poder lograr el objetivo se proponen las siguientes fases:

Fase 1: Identificar las características, que hay en materia económica, social y política en cada uno de los países, así como su actualidad en (Colombia y México)

Centramos en la recopilación de datos en donde utilizaremos un método cualitativo, mediante una revisión de datos y documentos, para poder mediante esta recopilación, adquirir las principales características de cada país, y de esta forma obtener el contexto económico, social y político del mismo.

Fase 2: Explicar cómo es el actual sistema tributario en Colombia en especial el impuesto de renta y complementarios. Para esta fase se realizara una revisión normativa de la regulación vigente en materia tributaria en Colombia, en especial el impuesto de renta y complementarios.

Fase 3: Describir en términos regulatorios los cambios realizados en materia de impuesto de renta y complementarios, en México para lograr una compensación fiscal y financiera. Se realizara una revisión sistemática de los documentos que traten acerca de la forma de compensación fiscal y financiera en México, así como una revisión normativa de las regulaciones vigentes en materia de impuesto de renta y complementarios.

Fase 4: Comparar la normatividad mexicana y colombiana para poder identificar los posibles cambios en las disposiciones legislativas colombiana en materia de impuesto de renta y complementarios. Para esto realizaremos paralelos y cuadros comparativos, que nos ayuden a identificar las similitudes o diferencias, en cuanto a los cambios normativos más representativos de cada uno de los países y conclusiones de los casos en cada uno de los países. Posteriormente analizar e identificar los aspectos fundamentales del tema, para realizar un reporte detallado de los aspectos que se pueden aplicar a la regulación Colombiana; si bien es claro que la normatividad de cada país es diferente, lo que se quiere es tomar a manera de ejemplo, los cambios realizados en México y determinar los principales cambios en la regulación colombiana con la armonización fiscal y financiera.

Fase 5: Determinar los principales cambios en la regulación colombiana con un sistema de compensación fiscal y financiera en materia de impuesto de renta y complementarios. Teniendo claro el paralelo de la experiencia obtenida por México tomada para ésta investigación y asumiendo una visión más amplia de lo ocurrido en Colombia, realizaremos una evaluación comparativa de las posibles similitudes y diferencias en los tiempos, impactos, cambios y sucesos ocurridos.

Con cada uno de los pasos mencionados anteriormente pretendemos llegar de una manera asertiva a la solución del problema planteado de investigación.

CAPÍTULO 1 PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS Y GENERALIDADES DE COLOMBIA Y MÉXICO

GENERALIDADES COLOMBIA Y MEXICO.

COLOMBIA

Para realizar nuestro trabajo comparativo es factible conocer sobre aspectos importantes sobre Colombia y México y de esta forma encausar nuestra investigación en un trabajo donde se conocen las particularidades de dos países que son referentes para tomar decisiones en diferentes

temas de vital importancia para el desarrollo de estos, como por ejemplo en lo económico, social, político, ambiental, educativo, tecnológico, etc.

De esta manera queremos empezar hablando de Colombia:

Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general.

- Participación política.

Este es sin lugar a dudas el tema más polémico de toda la agenda y el que más rechazo ha generado entre los colombianos. Según las encuestas, al menos siete de cada diez ciudadanos se oponen a la eventual participación de los líderes de las FARC en futuros procesos electorales, aunque el presidente Juan Manuel Santos ya advirtió que en nombre de la paz habrá que "tragarse algunos sapos". "No se les puede pedir a la FARC que se arrodillen, se rindan y entreguen las armas. No lo harán. Debe existir una salida, y esta salida debe permitirles participar en la arena política", dijo recientemente el mandatario. (BBC 2012)

GENERALIDADES MEXICO

La Nación Mexicana es única e indivisible.

La Nación tiene una composición pluricultural sustentada originalmente en sus pueblos indígenas que son aquellos que descienden de poblaciones que habitaban en el territorio actual del país al iniciarse la colonización y que conservan sus propias instituciones sociales, económicas, culturales y políticas, o parte de ellas.

La conciencia de su identidad indígena deberá ser criterio fundamental para determinar a quiénes se aplican las disposiciones sobre pueblos indígenas. Son comunidades integrantes de un pueblo

indígena, aquellas que formen unas unidades sociales, económicas y culturales, asentadas en un territorio y que reconocen autoridades propias de acuerdo con sus usos y costumbres.

El derecho de los pueblos indígenas a la libre determinación se ejercerá en un marco constitucional de autonomía que asegure la unidad nacional. El reconocimiento de los pueblos y comunidades indígenas se hará en las constituciones y leyes de las entidades federativas, las que deberán tomar en cuenta, además de los principios generales establecidos en los párrafos anteriores de este artículo, criterios etnolingüísticos y de asentamiento físico. (Artículo 2 Constitución de México).

- La División Social.

La pirámide social mexicana estaba conformada por diversas clases sociales, entre las cuales había una marcada diferencia. En los rangos más altos estaban los grandes latifundistas, los caudillos políticos, los miembros del alto clero y los empresarios extranjeros y nacionales. Seguían los pequeños burgueses y en la base, se encontraban los campesinos y obreros, que vendían en condiciones infrahumanas.

Ya en ámbito político el actual presidente de los Estados Unidos Mexicanos Enrique Peña Nieto, realizó una serie de reformas que hoy en día se ven sus primeros resultados y así lo manifiesta el presidente de los Estados Unidos. Obama eligió un buen momento para alabar las modernizaciones de Peña Nieto. Las reformas, cuyo objetivo central es fomentar la competencia y la iniciativa privada, han comenzado a dar resultados.

La reforma del sector de telecomunicaciones, que le quitó el monopolio de la telefonía al poderoso Carlos Slim, es un ejemplo: hacer una llamada por teléfono celular es hoy 20% más barato que hace un año. Slim ha hecho bien en diversificar su patrimonio e incursionar en otros sectores: su telefónica América Móvil perdió dinero, por primera vez en su historia, en el tercer trimestre de 2015, mientras las acciones de la empresa bajaron 18% en el año. Otro monopolio que el presidente mexicano rompió fue el de Televisa, lo cual ha aportado diversidad y mayor libertad de prensa a la televisión.

También han bajado las tarifas eléctricas. El sector se abrió a la participación privada y cuatro empresas han anunciado que entrarán al mercado, entre ellas la italiana Enel y la española Iberdrola. La abastecedora estatal, que por primera vez tiene competencia, ha tenido la feliz ocurrencia de bajar sus costos de producción, reemplazando el petróleo por el gas natural como combustible de sus plantas generadoras. Eso le permitió bajar hasta 22% las tarifas de electricidad comercial y hasta 11% las domésticas.

Una reforma tributaria ha tenido impacto positivo en el campo laboral. El empleo en el sector formal creció 4,4% en 2015, la tasa más alta de que se tiene registro, luego de que el gobierno anunciara un subsidio tributario a las empresas que dieran empleo. Hoy el 60% de los trabajadores mexicanos está en el sector informal, donde la productividad y los sueldos son bajos. El crecimiento del sector formal dará contrato de trabajo y beneficios de jubilación y salud a más mexicanos, al tiempo que hará más productiva la economía y dará al fisco mayor recaudación tributaria.

Una reforma que ha dado resultado a medias es la del sector petrolero, la que eligió Obama como ejemplo al felicitar a Peña Nieto. Para dar acceso a los privados a la industria había que reformar la Constitución. El gobierno lo logró, pero cuando se licitaron los yacimientos offshore, el precio del petróleo ya había bajado y no muchas empresas hicieron propuestas. La primera licitación, en julio de 2015, ofreció 14 bloques petroleros y adjudicó apenas dos. Las cosas mejoraron en septiembre, para la segunda licitación. (Cesla 2016)

De esta manera dejamos ver características y acontecimientos importantes de dos países con bastante historia y que en la actualidad manejan temas de gran importancia, como lo es en el caso de Colombia el proceso de paz y en México las reformas realizadas para atacar ciertas dificultades identificadas y analizadas por el gobierno, son dos países con características diferentes pero que viven circunstancias que afectan a todos sus sectores, como lo es lo económico, social, tecnológico, agrario, industrial, político, etc. En los capítulos siguientes hablaremos de cómo son los sistemas tributarios de estos dos países más específicamente en temas del impuesto de renta.

CAPITULO 2 SISTEMA TRIBUTARIO COLOMBIANO (IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS)

El actual Gobierno, enfrenta una situación complicada con respecto a éste tema, debido a que con los menores ingresos petroleros, la devaluación de la moneda y el ineficiente sistema de recaudo, los ingresos del Estado se ven afectados y el cumplimiento de metas financieras se convierten difíciles de alcanzar, de allí que se hace necesario una reforma estructural urgente.

La Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria ya hizo pública sus recomendaciones para la reforma del 2016, y el gobierno estipulo que el 20 de julio con la celebración del grito de la independencia se radicará el nuevo proyecto de ley con la reforma tributaria estructural, así se da un tiempo considerable para recibir opiniones sobre la propuesta de la Comisión.

Guillermo Perry, exministro de Hacienda y miembro de la Comisión de expertos tributarios, dice que el actual sistema es insuficiente porque no genera el recaudo esperado, además es inequitativo, poco progresista y muy complejo. (Acosta, 2016). Por su parte Julio Roberto Piza miembro de la Comisión, dice que el impuesto al patrimonio de las empresas tal como está ahora debería eliminarse, ya que atenta contra la inversión, y ésta es la principal fuente de crecimiento, por el contrario manifiesta que se les debería imponer éste a las personas naturales, aunque puede ser un desaliento al ahorro, permitiría ayudar en la lucha contra la evasión, pues con éste impuesto sería más claro lo que tiene cada persona, sus activos y rendimientos por estos. (Ramirez, 2016)

Para el planteamiento de su propuesta de reforma, la Comisión se basó en la idea que el recaudo adicional necesario es mejor conseguirlo vía impuestos indirectos (IVA, consumo, combustibles, 4x1000), que por la vía de impuestos directos (renta y riqueza), de ésta manera, los puntos claves de la reforma, publicados por el periódico el Tiempo, serían: (1) las empresas deberían pagar un solo impuesto, la Comisión recomienda eliminar el impuesto CREE y su sobretasa, el impuesto de renta y complementarios y el patrimonio para así crear un solo tributo para empresas, donde el recaudo no sea desigual entre ellas. (2) Aumentar el impuesto para combustibles, con respecto a los estándares internacionales en Colombia éstos son bajos, y un

mayor recaudo tendría efectos positivos sobre el medio ambiente y la financiación de infraestructuras. (3) Más trabajadores e incluso pensionados deben pagar el impuesto a la renta, en Colombia son pocas las personas que pagan impuestos directos, por lo que se plantea que éste tenga una tarifa que aumente progresivamente hasta un máximo de 35% para quienes devengan salarios superiores a 8,6 millones de pesos, esto también se haría con las pensiones altas, y aun así la Comisión manifiesta que seguiría el 80% de la población sin tributar. (4) El IVA pasaría del 16% al 19%, la Comisión dice que la lista de bienes excluidos o exentos de este gravamen en Colombia es mayor a los estándares internacionales y plantea cinco tarifas diferentes e incluye bienes y servicios intangibles como software, marcas, patentes y bases de datos. (Portafolio.Co, 2016)

Después de examinar el panorama que se espera con la reforma tributaria de 2016, éste documento plantea puntos claves y más formales en tanto a la ley que rige actualmente el sistema tributario de Colombia, haciendo un énfasis en el impuesto a la renta y complementarios, cuyo tributo está dentro de los más recaudo como porcentaje del PIB de la Nación. Adicionalmente se analizará detalladamente el modo de calcularlo y la metodología de recaudación usada por el Estado.

SISTEMA TRIBUTARIO DE COLOMBIA

El sistema tributario se rige de acuerdo a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Colombia. En los artículos 338 y 363 se especifica que éste sistema se debe regular bajo la legalidad, certeza e irretroactividad (Artículo 338, 1991) y con equidad, eficiencia y progresividad (Artículo 336, 1991) de la siguiente manera.

- i. Principio de legalidad, hace referencia a que el Congreso de la República es el único ente que tiene la competencia para imponer los tributos.

- ii. Principio de certeza, manifiesta que los tributos deben fijarse con claridad y de manera inequívoca en cada uno de los elementos de éste, como lo son: los sujetos activos (el Estado como acreedor de la prestación), los sujetos pasivos (a quien se le atribuye la realización del hecho impositivo de la obligación tributaria), la base gravable (valor o unidad de medida sobre el cual se aplica la tarifa) y las tarifas.
- iii. Principio de irretroactividad: las leyes que regulen tributos, en las que la base gravable sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, no puede aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley.
- iv. Principio de equidad: hace énfasis en el derecho fundamental de igualdad en materia tributaria, en el art 363 de la Constitución Política, se dice que quienes se encuentren en situaciones similares, con capacidad económica similar deben soportar una carga tributaria igual. Esta situación similar se fundamenta tanto en el sentido de capacidad de pago, como en la capacidad económica, donde el mayor peso en cuanto a la obligación deberá recaer sobre los agentes con más capacidad.
- v. Principio de progresividad: el reparto de la carga tributaria entre los agentes obligados a pagar, dependerá de su capacidad contributiva, permitiendo otorgar un tratamiento diferencial en relación con los contribuyentes de mayor renta , de manera que progresivamente terminan aportando más ingresos al Estado por la mayor tributación a la que están obligados.
- vi. Principio de eficiencia: el tributo debe ser recaudado con el menor costo posible para el Estado y para el contribuyente. (Sentencia C-913/11, 2011)

El sistema tributario en Colombia se puede dividir en dos, los impuestos recaudados por la dirección de impuestos y aduanas nacionales DIAN, los cuales hacen parte del ingreso nacional; y los impuestos cuyo recaudo será para los municipios mas no para las arcas nacionales, por ejemplo el impuesto sobre la propiedad de inmuebles (PREDIAL) o el impuesto de industria de comercio (ICA). En los impuestos recaudados por la DIAN se encuentra el impuesto directo, donde el gobierno cobra por el patrimonio o riqueza de los ciudadanos y recae directamente sobre la persona, empresa o sociedad, por ejemplo el impuesto a la riqueza o el impuesto de renta. Y el impuesto indirecto que se le cobra a bienes y servicios y a las transacciones que se

realizan con ellos, por ejemplo el impuesto al valor agregado IVA o el cuatro por mil. (Romero, 2016)

En la rendición de cuentas de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN del primer semestre de 2015, se encuentra que el rubro con mayor recaudación corresponde a las retenciones, que incluye a las realizadas a título de renta, venta y timbre; adicionalmente se evidencia un gran peso del impuesto a la venta para los periodos analizados; y se destaca que el impuesto con menor recaudo es al consumo.

Tabla 1 Recaudo de impuesto

Recaudo bruto impuestos administrados DIAN			
Enero-Junio 2014-2015			
Cifras en millones de pesos			
Concepto	2014	2015	%variación
Internos	55,636,293.00	58,362,961.00	4.90%
Renta	10,510,271.00	9,026,951.00	-14.10%
Ventas	12,410,277.00	12,886,940.00	3.80%
Retenciones	15,783,254.00	17,287,593.00	9.50%
Riqueza	N.A	2,724,741.00	N.A
Patrimonio	2,176,235.00	92,933.00	-95.70%
GMF	3,038,562.00	3,116,108.00	2.60%
Consumo	857,177.00	916,713.00	6.90%
Gasolina y ACPM	1,537,498.00	1,600,106.00	4.10%
Retención CREE	3,415,788.00	3,760,198.00	10.10%
Declaración CREE	5,907,231.00	6,950,678.00	17.70%
Externos	8,362,834.00	9,524,761.00	13.90%
Total	63,999,127.00	67,887,722.00	6.10%

Fuente: Informe de recaudo – Subdirección de recaudo y cobranzas 2015 (DIAN)1

Pese a que las cifras del recaudo tributario han aumentado de 2014 a 2015, como lo muestra la DIAN, por ejemplo el impuesto al valor agregado (IVA) paso de 28.3 billones en 2014 a 29.6 billones en 2015, aumentando un 4.59% el recaudo. El impuesto sobre la renta para la equidad (CREE) pasa de 12.9 billones en 2014 a 14.5 billones en 2015, representando en un

aumento del 12.4%. El sistema tributario colombiano presenta varias falencias y es generador de debate en la capacidad de éste sistema para generar ingresos fiscales de manera eficiente, progresiva y sostenible en el largo plazo, como lo plantea German Montoya en la edición 998 del informe de la semana económica de Aso bancaria.

En esta edición se menciona la creación de la comisión de estudio del sistema tributario (CEST) con la ley 1739 de 2014, con la que se realizaron aumentos al recaudo tributario para financiar el presupuesto general de la nación de 2015 después de la reducción en la cotización de los precios del petróleo a nivel internacional en 2014, pues alrededor del 20% de los ingresos de la nación dependen del sector petrolero. El objetivo de la creación de ésta comisión es que un equipo de primer nivel con algunos de los economistas más destacados y de mayor experiencia en Colombia analicen el sistema actual de impuestos en el país y avancen en reformas para promover su equidad y eficiencia.

Después de tres meses de trabajo la Comisión presentó su primer diagnóstico del sistema tributario en Colombia y Aso bancaria presenta las principales problemáticas halladas, entre ellas, la poca capacidad para generar los ingresos tributarios que requiere el país, la precaria progresividad de la estructura impositiva y la ineficiencia tributaria que recarga los impuestos sobre las empresas. Manifiesta que Colombia está por debajo del nivel de América Latina en el recaudo como porcentaje del PIB, adicionalmente la Comisión indica que el efecto redistributivo del ingreso de la política fiscal es casi nulo en Colombia, y esto se corrobora al ver el índice de Gini, el cual mide el grado de concentración del ingreso, de 0.54, el cual es alto al ser comparado con países de Europa donde se ubica por debajo del 0.35; el problema identificado en este punto, es que los impuestos recaudados que se redistribuyen con mayor porcentaje son los que tiene menor recaudo, como el impuesto a la renta. Por último el informe de la CEST plantea la ineficiencia del sistema tributario al ver la alta proporción que gravan las empresas frente a las personas naturales, lo que está generando fuga de capital, pues no incentiva la inversión en Colombia de las grandes multinacionales, y esto hace que el país no sea competitivo tributariamente.

Adicionalmente a la creación de las CEST, con esta reforma se fija la tarifa del Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF) en cuatro por mil hasta el año 2019, año en el que inicia una disminución gradual, pasando a tres por mil, para luego reducirse en un punto por año hasta

desaparecer en 2022 (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2015). Sobre éste punto la Comisión indica que la ineficiencia general en el sistema tributario se ha alimentado porque a lo largo de estos años, en lugar de diseñarse mecanismos que mejoren el funcionamiento, recaudo y profundización de impuestos y contribuciones como el de renta, IVA y aporte a seguridad social, se han dado largas a un impuesto que se concibió como temporal bajo un escenario excepcional de crisis. Adicionalmente se menciona que éste impuesto ha afectado la bancarización y la inversión, debido a que con el gravamen a los movimientos financieros se promueve el uso del efectivo por los altos costos asociados al uso del sistema.

Finalmente otro de los grandes cambios de la reforma es la creación del impuesto a la riqueza tanto para personas jurídicas como naturales al superar el monto para el año gravable en su patrimonio neto, y la obligación de su pago durante los próximos tres y cuatro años respectivamente. Este impuesto para 2015 presentó un recaudo de \$5.299 mm, equivalente al 0.6% del PIB.

IMPUESTO DE RENTA EN COLOMBIA

El impuesto de renta y complementarios en Colombia es un solo tributo y comprende el impuesto de renta y ganancias ocasionales. Aplica a las personas jurídicas y naturales. Grava todos los ingresos realizados en el año, que puedan producir un incremento (neto) en el patrimonio, en el momento de su percepción y que no haya sido expresadamente exceptuado. (DIAN D. , www.dian.gov.co, 2007)

El impuesto de renta en Colombia es considerado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) el más importante a nivel mundial, debido a que el recaudo de éste, para el mes de septiembre de 2015, ascendió a 39.8 billones de pesos, lo cual representa cerca del 40% del total del recaudo de impuestos en el país (DIAN D. , Informe de rendición de cuentas, 2015).

La historia de éste impuesto inicia cuando el congreso de Cúcuta de 1821, mediante la expedición de la ley 30 de ese año, por primera vez establece el impuesto de renta con una tarifa del 10% anual sobre el ingreso producido por la tierra y el capital, y en un 3% sobre ingresos

personales. Pero para ese momento el país aún no se encontraba preparado para un cambio de política fiscal de esa índole, por lo tanto fue hasta 1918, cuando el presidente Marco Fidel Suárez crea el impuesto de renta cedular, mediante la ley 56 del mismo año. Este impuesto se diseñó originalmente con tarifas bajas, y su control era muy deficiente, también manejaba tarifas diferenciales en tres categorías: las que provenían de capital (3%), las que provenían del trabajo o industria (1%) y las mixtas (2%) (Lewin Figueroa, 2008). A partir de ese momento se han generado modificaciones con cerca de 50 reformas, dejando el impuesto de renta como se conoce hoy en día, cuya tarifa es del 25% para las sociedades nacionales y extranjeras del régimen ordinario, que obtengan sus rentas a través de sucursales o de establecimientos permanentes, y una tarifa marginal para las personas naturales obligadas a declarar.

Es importante destacar que con la creación, a partir del 1° de enero de 2013, del impuesto sobre la renta para la equidad (CREE), como el aporte con el que contribuyen las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, en beneficio de los trabajadores, la generación de empleo, y la inversión social en los términos previstos en la ley 1607 de 2012, el porcentaje total que se aplicará sobre la utilidad antes de impuestos es del 33%, 8% de éste impuesto para la equidad y el 25% restante del impuesto a la renta como tal (Ley 1607, 2012).

De acuerdo a la normatividad vigente no todas las personas naturales están obligadas a declarar. La DIAN determina unos toques con los que se establece los requisitos para considerarse o no declarante expresados en unidad de valor tributario UVT (\$28.279 para 2015), ésta unidad es modificada cada año y se tiene en cuenta para el año gravamen a declarar.

No están obligados a presentar declaración de impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 2015 las personas naturales que cumplan con los siguientes enunciados:

1. El patrimonio bruto en el último año gravable no excede cuatro mil quinientas UVT (\$127.255.500)
2. Los ingresos brutos son inferiores a mil cuatrocientos UVT (\$39.590.600)
3. Los consumos mediante tarjeta de crédito no exceden de dos mil ochocientos UVT (\$79.181.200)

4. El valor total de compras y consumos no supera las dos mil ochocientos UVT (\$79.181.200)
5. El valor total acumulado de consignaciones bancarias, depósitos a inversiones financieras, no excede de cuatro mil quinientos UVT (\$127.255.500) (DIAN D. , 2015)

Esto aplica para las personas naturales consideradas como empleados o asalariados que obtengan el 80% o más de su ingreso de una relación laboral; las personas naturales independientes o trabajadores por cuenta propia que obtengan el 80% o más de sus ingresos de actividades económicas como el comercio, la construcción, silvicultura entre otros; las demás personas naturales que no se encuentren clasificadas dentro de las categorías anteriormente mencionadas; y las personas naturales o jurídicas extranjeras sin residencia o domicilio en el país.

La DIAN estipula que las personas jurídicas que se encuentren dentro del régimen especial, de acuerdo a los artículos 19 y 9 del Decreto 4583 de 2006, es decir las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, cuyo objeto social principal y recursos estén destinados a las actividades de salud, deporte, educación formal, cultural, investigación científica o tecnológica, ecológica, protección ambiental, o a programas de desarrollo social, que sean de interés general y siempre que sus excedentes sean reinvertidos totalmente en la actividad de su objeto social, deberán presentar declaración del impuesto de renta por menos del 25% o con exoneración de algunos años. (DIAN D. , www.dian.gov.co, 2007)

CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA

De acuerdo a la categoría a la cual pertenezca debe seguir un procedimiento diferente para el cálculo del valor a declarar para el impuesto de renta, de la siguiente manera:

- I. Persona natural:
 - a. Empleados con renta gravable alternativa inferior a 4.700 UVT deben comparar la metodología ordinaria, IMAN e IMAS y declarar la más alta

- b. Empleados con renta gravable alternativa igual o mayor a 4.700 UVT deben comparar la metodología ordinaria e IMAN y declarar la más alta
 - c. Trabajadores por cuenta propia con una renta gravable alternativa superior al rango mínimo determinado para cada actividad e inferior a 27.000 UVT y patrimonio líquido inferior a 12.000 UVT para el año anterior deben comparar la metodología ordinaria e IMAN y declarar la más alta
 - d. Trabajadores por cuenta propia con una renta gravable igual o inferior al rango mínimo determinado por cada actividad o igual o superior a 27.000 UVT o su patrimonio líquido igual o mayor a 12.000 UVT para el año anterior deben usar la metodología ordinaria exclusivamente. (DIAN D. , 2015)
- II. Persona jurídica: el cálculo se realizará sobre la utilidad antes de impuestos del año gravable teniendo en cuenta las deducciones de las que puede hacer parte. Ésta declaración la debe presentar toda aquella persona que pertenezca al régimen común de los contribuyentes, es decir todos los responsables del impuesto sobre las ventas y que se encuentren obligados a llevar contabilidad. El cálculo se hace con base a esta estructura:

IMPUESTO DE RENTA PERSONAS	
	Ingresos brutos
-	Devoluciones, rebajas y descuentos
=	Ingresos netos
-	Ingresos no constitutivos de renta ni
-	Costos
=	Renta bruta
-	Deducciones legales
=	Renta líquida
-	Rentas exentas
=	Renta gravable
x	Tarifa
=	Impuesto de renta
-	Descuentos tributarios
=	Impuesto a cargo

Fuente: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales 2

Sistema Ordinario:

Después de la reforma tributaria de 2012 con la ley 1607¹, éste sistema dejó de ser el único método de depuración de la renta para las personas naturales. El sistema ordinario presenta dos composiciones dependiendo de la clasificación de la persona natural antes mencionada, es decir un sistema para empleados y otro para trabajadores por cuenta propia; la depuración para cada caso se presenta a continuación con las deducciones permitidas en la ley para cada tipo de persona natural.

SISTEMA DE DEPURACION PARA EMPLEADOS	
	Total de ingresos del periodo sin incluir la ganancia ocasional
-	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional: dividendos, componente inflacionario
=	Renta bruta
-	Deducción por intereses de vivienda (Max. 1.200 UVT)
-	Deducciones por salud por medicina pre pagada o seguros de salud para el trabajador, su conyugue, sus hijos o dependientes (Max 192 UVT)
-	10% de los ingresos por concepto de dependientes (Max. 384 UVT)
-	Deducción de aportes obligatorios de salud
-	Deducción por GMF y donaciones
=	Renta líquida
-	Renta exenta aportes a fondos de pensiones
-	La renta exenta por aportes voluntarios a fondos de pensiones o cuentas AFC, sin exceder el 30% del ingreso del año y máximo hasta 3.800 UVT
-	Otras rentas exentas (Art 206 No 1 al 9 E.T)
-	El 25% de la renta exenta para asalariados (Max 2.880 UVT)
=	Renta gravable
-	Tarifa según tabla 0 al 33%*

Fuente: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales 3

¹ Estatuto Tributario modificado con la Ley 1739 de 2014

SISTEMA DE DEPURACIÓN TRABAJADORES POR

	Total ingresos brutos
-	Devoluciones, rebajas y descuentos
-	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional
=	Total ingresos netos
-	Costos y deducciones
=	Renta líquida o Renta presunta (La que sea mayor)
-	Renta Exenta
=	Renta líquida gravable
-	Impuesto sobre la renta líquida gravable
-	Descuentos tributarios
=	Impuesto neto de renta
-	Anticipo renta año anterior
-	Saldo a favor año anterior
-	Retenciones
+	Anticipo renta año siguiente
+	Sanciones
=	Saldo a pagar saldo a favor

Fuente: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales 4

Rangos en UVT		Tarifa Marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
>0	1.09	0%	0
>1.090	1.7	19%	(Renta gravable en UVT - 1.090 UVT)x19%
>1.700	4.1	28%	(Renta gravable en UVT - 1.700 UVT)x28% mas 116 UVT
>4.100	En adelante	33%	(Renta gravable en UVT - 4.100 UVT)x33% mas 788 UVT

Fuente: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales 5

Este sistema es considerado por muchos, como el más completo y fácil para las personas obligadas a tributar, de allí que sea punto de debate dejarlo como única metodología para el cálculo, y eliminar los demás sistemas de estimación del recaudo tributario.

Impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAN)

Según el artículo 331 de la ley 1607 de 2012, éste impuesto es un sistema presuntivo y obligatorio de determinación de la base gravable del impuesto sobre la renta y complementarios, el cual no admite para su cálculo depuraciones, deducciones ni aminoraciones estructurales, salvo las previstas en el estatuto, como los dividendos y participaciones no gravados en cabeza de los socios y accionistas, los aportes obligatorios al sistema general de seguridad social a cargo del empleado, los gastos de representación considerados como exentos, y los pagos catastróficos en salud efectivamente certificados. Este sistema grava la renta que resulte de disminuir, de la totalidad de los ingresos brutos de cualquier origen obtenidos en el periodo gravable, los conceptos autorizados en éste artículo. Es importante mencionar que las ganancias ocasionales no hacen parte de la base gravable del impuesto mínimo alternativo nacional (IMAN) (Ley 1607, 2012).

IMPUESTO MÍNIMO ALTERNATIVO NACIONAL

	Total de ingresos del periodo sin incluir la ganancia ocasional
-	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional: dividendos y participaciones en cabeza del socio
-	Indemnizaciones por seguros de daño (daño emergente)
-	Aportes obligatorios al sistema de seguridad social a cargo del empleado
-	Pagos catastróficos en salud no cubiertos por el POS o medicina pre pagada
-	Perdidas en calamidades publicas debidamente certificadas
-	Aportes al sistema de seguridad social sobre el salario pagado a un empleado o empleada del servicio domestico
-	Costos de los bienes que no sean ganancia ocasional
-	Indemnizaciones por seguro de vida, rentas exentas de las fuerzas militares, indemnizaciones por accidentes de trabajo, enfermedad, licencia de maternidad y gastos funerarios
-	Retiros de los fondos de cesantías, AFC y fondo voluntario de pensión
=	Renta Gravable Alternativa RGA IMAN
-	Tarifa según tabla que indica el IMAN para cada RGA (ART 333 E.T.)*

Fuente: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales 4

Renta Alternativa anual desde (en UVT)	Gravable Total (en UVT)	IMAN (en UVT)	Renta Gravable Alternativa	IMAN en (UVT)	Renta Gravable Alternativa	IMAN en (UVT)
menos de 1,548		0	3.339	95,51	8.145	792,22
1.548		1,05	3.421	101,98	8.349	833,12
1.588		1,08	3.502	108,64	8.552	874,79
1.629		1,11	3.584	115,49	8.756	917,21
1.67		1,14	3.665	122,54	8.959	960,34
1.71		1,16	3.747	129,76	9.163	1.004,16
1.751		2,38	3.828	137,18	9.367	1.048,64
1.792		2,43	3.91	144,78	9.57	1.093,75
1.833		2,49	3.991	152,58	9.774	1.139,48
1.873		4,76	4.072	168,71	9.978	1.185,78
1.914		4,86	4.276	189,92	10.181	1.232,62
1.955		4,96	4.48	212,27	10.385	1.279,99
1.996		8,43	4.683	235,75	10.588	1.327,85
2.036		8,71	4.887	260,34	10.792	1.376,16
2.118		13,74	5.091	286,03	10.996	1.424,90
2.199		14,26	5.294	312,81	11.199	1.474,04
2.281		19,81	5.498	340,66	11.403	1.523,54
2.362		25,70	5.701	369,57	11.607	1.573,37
2.443		26,57	5.905	399,52	11.81	1.623,49
2.525		35,56	6.109	430,49	12.014	1.673,89
2.606		45,05	6.312	462,46	12.217	1.724,51
2.688		46,43	6.516	495,43	12.421	1.775,33
2.769		55,58	6.72	529,36	12.625	1.826,31
2.851		60,70	6.923	564,23	12.828	1.877,42
2.932		66,02	7.127	600,04	13.032	1.928,63
3.014		71,54	7.33	636,75	13.236	1.979,89
3.095		77,24	7.534	674,35	13.439	2.031,18
3.177		83,14	7.738	712,80	más de	27%*RGA
3.258		89,23	7.941	752,10		

Fuente:

ART 333 LEY 1607 DE 20125

Impuesto Mínimo Alternativo Simple (IMAS)

De acuerdo a la ley 1607 de 2012, la liquidación privada de los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que apliquen voluntariamente el IMAS, quedará en firme después de seis meses contados a partir del momento de la presentación, siempre que sea presentada de forma oportuna y debida. El impuesto mínimo alternativo simple tiene una

depuración diferente para empleados y para trabajadores por cuenta propia, de la siguiente manera.

- i. **IMAS de empleados:** según lo especifica el artículo 334 de la ley 1607 de 2012, es un sistema de determinación simplificada del impuesto sobre la renta y complementarios, aplicable únicamente a personas naturales residentes en el país, cuya renta gravable alternativa RGA sea inferior a cuatro mil setecientas UVT.

IMPUESTO MÍNIMO ALTERNATIVO SIMPLIFICADO	
	Total de ingresos del periodo sin incluir la ganancia ocasional
-	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional:
-	Indemnizaciones por seguros de daño (daño emergente)
-	Aportes obligatorios al sistema de seguridad social a cargo
-	Pagos catastróficos en salud no cubiertos por el POS o
-	Perdidas en calamidades publicas debidamente certificadas
-	Aportes al sistema de seguridad social sobre el salario
-	Costos de los bienes que no sean ganancia ocasional
-	Indemnizaciones por seguro de vida, rentas exentas de las
-	Retiros de los fondos de cesantías, AFC y fondo voluntario
=	Renta gravable alternativa IMAS
-	Tarifa según tabla que indica el IMAS para cada RGA

Fuente: Dirección de Impuestos y Aranceles Nacionales 6

Renta gravable	IMAS (en	Renta	IMAS (en	Renta	IMAS (en
1.548	1.08	2.199	20.92	3.339	162.82
1.588	1.10	2.281	29.98	3.421	176.16
1.629	1.13	2.362	39.03	3.502	189.50
1.67	1.16	2.443	48.08	3.584	202.84
1.71	1.19	2.525	57.14	3.665	216.18
1.751	2.43	2.606	66.19	3.747	229.52
1.792	2.48	2.688	75.24	3.828	242.86
1.833	2.54	2.769	84.30	3.91	256.21
1.873	4.85	2.851	93.35	3.991	269.55
1.914	4.96	2.932	102.40	4.072	282.89
1.955	5.06	3.014	111.46	4.276	316.24
1.996	8.60	3.095	122.79	4.48	349.60
2.036	8.89	3.177	136.13	4.683	382.95
2.118	14.02	3.258	149.47		

Fuente: Dirección de Impuestos y Aranceles Nacionales 7

- ii. **IMAS de trabajadores por cuenta propia:** de acuerdo al artículo 340 de la ley 1607 de 2012, es un sistema simplificado y cedular de determinación de la base gravable y alícuota del impuesto sobre la renta y complementarios, que es aplicable únicamente a personas naturales residentes en el país, y que desarrollen las actividades económicas señaladas anteriormente, cuya renta gravable alternativa RGA en el respectivo año resulte superior al rango mínimo determinado para cada actividad económica, y sea inferior a veintisiete mil UVT.

IMPUESTO MÍNIMO ALTERNATIVO SIMPLIFICADO PARA TRABAJADORES POR CUENTA PROPIA	
	Total de ingresos ordinarios y extraordinarios sin incluir la
-	Devoluciones, rebajas y descuentos
-	Ingresos no constitutivos de renta: Dividendos en cabeza del
-	indemnizaciones por seguros de daño (daño emergente)
-	Aportes obligatorios al sistema general de seguridad social a
-	Pagos catastróficos en salud no cubiertos por el POS o
-	Perdidas en desastres o calamidades públicas, debidamente
-	Aportes obligatorios al sistema general de seguridad social
-	Costo de los bienes enajenados que no sean ganancia
-	Indemnizaciones por seguros de vida, rentas exentas de las
-	Retiros fondos de cesantías
=	Renta alternativa gravable IMAS
%	Tarifa de acuerdo a la tabla y a la actividad económica

Fuente: Dirección de Impuestos y Aranceles Nacionales 8

Actividad	Para RGA	IMAS
Actividades deportivas y	4.057 UVT	1,77% *
Agropecuaria,	7.143 UVT	1,23% *
Comercio al por mayor	4.057 UVT	0,82% *
Comercio al por menor	5.409 UVT	0,82% *
Comercio de vehículos	4.549 UVT	0,95% *
Construcción	2.090 UVT	2,17% *
Electricidad, gas y vapor	3.934 UVT	2,97% *
Fabricación de	4.795 UVT	2,18% *
Fabricación de	4.549 UVT	2,77% *
Industria de la madera,	4.549 UVT	2,3% *
Manufactura alimentos	4.549 UVT	1,13% *
Manufactura textiles,	4.303 UVT	2,93% *
Minería	4.057 UVT	4,96% *
Servicio de transporte,	4.795 UVT	2,79% *
Servicios de hoteles,	3.934 UVT	1,55% *
Servicios financieros	1.844 UVT	6,4% *

Fuente: Dirección de Impuestos y Aranceles Nacionales 9

RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA

De acuerdo al Decreto 2634 del 17 de diciembre de 2012, la presentación litográfica de las declaraciones del impuesto de renta y complementarios, se hará por ventanilla en los bancos y demás entidades autorizadas para recaudar, ubicados en el territorio nacional. Adicionalmente en el artículo 11 del mismo decreto se especifica que se deberá presentar la declaración del impuesto a la renta en el formulario prescrito por la DIAN. (Decreto 2634, 2012)

Este impuesto se puede pagar en una sola cuota dentro del plazo señalado, para el año gravable, se debe tener en cuenta los dos últimos dígitos del NIT del declarante que conste en el registro único tributario, para conocer la fecha de vencimiento del plazo. Estos plazos son independientes del sistema de determinación de impuestos aplicable para las distintas categorías de contribuyentes. (Decreto 214, 2014)

Actualmente la DIAN cuenta con cuatro formularios de declaración que dependiendo el caso del declarante debe ser usado y presentado para realizar el pago.

- Formulario 210: Será aplicable para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad y para las personas naturales clasificadas en la categoría de empleados, que deban calcular su impuesto de renta por el sistema ordinario y por el sistema IMAN. (Resolución 060 de 2014)
- Formulario 110: Será aplicable para las personas naturales obligadas a llevar libros de contabilidad, siempre y cuando no estén clasificadas dentro de la categoría de empleados. (Resolución 060 de 2014)
- Formulario 230: Será aplicable para las personas naturales que se encuentren clasificados en la categoría de empleados, cuya renta gravable alternativa (RGA) en el año gravable sea inferior a cuatro mil setecientas UVT y usen para determinar el impuesto el sistema IMAS. (Resolución 093 de 2014)
- Formulario 240: Será aplicable para las personas naturales que se encuentren clasificados en la categoría de trabajadores por cuenta propia, cuya renta gravable alternativa en el año gravable, sea superior al rango mínimo determinado para cada actividad e inferior a veintisiete mil UVT, y que su patrimonio líquido declarado en el periodo gravable anterior sea inferior a doce mil UVT y que opten por aplicar el sistema de IMAS. (Resolución 093 de 2014) (DIAN D. d., 2015)

El sistema tributario en Colombia presenta varias falencias, que se han visto con mayor relevancia a causa de la situación macroeconómica en la que se encuentra el país en este momento, debido a que, por ejemplo, con la disminución evidente de los ingresos petroleros, el plan financiero de la Nación ha tenido que ser modificado por falta de fuentes económicas. Ésta idea se ha venido apoderando debido a que según estándares internacionales el porcentaje del PIB que corresponde a recaudación de impuestos es muy bajo frente a países de América Latina.

En los últimos 25 años se ha duplicado la carga tributaria, pero con impuestos transitorios que afectan la inversión y la formalización. En Colombia los impuestos castigan el crecimiento económico en la medida en que gravan en exceso la inversión y el empleo y crean distorsiones importantes para el funcionamiento de los mercados. En particular, la composición del impuesto

entre personas jurídicas y naturales es altamente desbalanceada. Muy pocas personas naturales contribuyen al impuesto y la carga tributaria se concentra en un número reducido de personas jurídicas. Adicionalmente con la ineficiencia del recaudo de impuestos se ha visto afectada la atracción de nuevos capitales que permitan apalancar la producción y la generación de empleo.

El impuesto de renta para personas naturales es muy criticado, debido a que la información disponible para identificar si se debe o no declarar y pagar el impuesto, es difusa, adicionalmente tener diferentes metodologías de cálculo genera confusiones y arbitraje entre ellas, ya que el estatuto tributario colombiano dispone de 280 artículos para regular y controlar el cálculo del impuesto de renta más los artículos adicionales que se refieren a este tema, demuestran que la gran cantidad de información y la dificultad para interpretarla, lo único que logra es retroceder en comparación con otros países; de allí que la Comisión plantea para la reforma de 2016 que el IMAN y el IMAS debe ser eliminado, dándole transparencia al valor a pagar por los contribuyentes de este tributo. Adicionalmente aún éste impuesto sigue siendo regresivo, es decir en tanto más rico es, más baja será la tasa de impuestos efectiva pagada, debido a los descuentos y disminuciones al cobro inicial tributario, por lo que Colombia debe seguir buscando la manera de convertir éste impuesto en progresivo donde realmente las personas naturales con mayores ingresos, paguen más tributos.

Julio Roberto Piza, profesor de la Universidad del Externado de Colombia, plantea que los sistemas tributarios en Colombia no responden a un diseño uniforme sino que son el resultado de coyunturas generalmente orientadas por la necesidad de aumentar el recaudo dentro de un entorno político, social y económico específico, lo cual genera los problemas actuales, por ejemplo con el gravamen financiero creado inicialmente como temporal para ayudar un momento de crisis nacional y que hoy en día sigue vigente, pese a las falencias que contiene.

Por último otro de los inconvenientes que tiene el Estado con respecto al sistema tributario y todos los impuestos que ésta conlleva, es el índice de evasión, ya que lastimosamente en Colombia se tiene una precaria cultura tributaria, una pobre legitimación institucional, deficiencias normativas, desconfianza colectiva y bajo control de las autoridades tributarias, lo que hace que realmente el recaudo tributario no sea el esperado, porque las empresas y las personas naturales buscan la forma de evadir el pago de impuestos, sin pensar en lo que esto

puede generar para un país como Colombia, por lo tanto sí falta mayor control por parte de la Dirección de Impuestos para que la tasa de evasión siga decayendo.

De esta manera, se espera mucho de la próxima reforma tributaria, que realmente cumpla con los principios expuestos en la Constitución Política de 1991, que pueda ayudar a la absorción de los costos y gastos que obliga el proceso de paz a pesar de la disminución de los ingresos de petróleo, a garantizar la sostenibilidad fiscal y alcanzar la meta de ser un país de ingresos altos, y así mejorar la perspectiva del país, y más ahora después del anuncio de la agencia calificadora Standard & Poor's (S&P) donde manifiesta que la revisión de perspectivas al país es negativa, por lo tanto podría existir una disminución en la calificación si se agrava el deterioro fiscal y externo de Colombia por la caída de precios del petróleo y su impacto en las finanzas públicas.

En específico con el impuesto de renta, Juan Pablo Córdoba, presidente de la Bolsa de Valores de Colombia (BVC), en el foro "*Qué señales necesita la inversión para crecer en paz*", apoyo la idea del reemplazo del impuesto de renta por la creación del impuesto a las Utilidades Empresariales (IUE), por lo tanto se está a la espera de la mejor elección por parte del Gobierno Nacional, para que no suceda lo mismo que con la reforma de 2014, y que realmente se vea el cambio positivo para el país.

CAPITULO 3. MEXICO SISTEMA TRIBUTARIO Y DIFERENCIAS CONTABLES Y FISCALES

Es una nación democrática, federal y laica, su nombre es Los Estados Unidos Mexicanos y su gobierno está basado en un sistema presidencial o congresista en el que el presidente es el jefe de Estado, en un sistema pluripartidista y está repartido en tres poderes ejecutivo, legislativo y judicial.

El **Impuestos sobre la Renta (ISR)** en México es un impuesto directo sobre la ganancia obtenida, es decir; la diferencia entre el ingreso y las deducciones autorizadas en el ejercicio fiscal. Este impuesto debe ser pagado de manera mensual (a cuenta del impuesto anual) al Servicio de Administración Tributaria, o a las Oficinas Autorizadas por las Entidades Federativas según lo marque la Ley y la normatividad en Materia de Coordinación Fiscal entre la Federación y las Entidades Federativas. El impuesto sobre la renta entró en vigor el 1 de enero de 2002, aboliendo la ley que había estado vigente desde el 1 de enero de 1981, actualmente cuenta con una reforma publicada (DOF 18-11-2015), en la cual se mencionan las características de los obligados al pago del impuesto sobre la renta, dentro de las cuales se pueden destacar las siguientes:

Están obligadas al pago del impuesto sobre la renta las personas físicas y morales residentes en México, sin importar la ubicación de la fuente de sus riquezas, así como también los residentes en el extranjero, que tengan un establecimiento permanente en el país, y cuyos ingresos sea proveniente de este establecimiento. Adicional a esto cuando un residente en el extranjero actué en el país a través de un intermediario, se considera que el residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país.

Dentro de la ley se considera que son sujetos de pago de este impuesto todas las personas morales y físicas en los siguientes casos: las personas físicas que se clasifican en, las personas que perciben sueldos y salarios, que es de acuerdo a su naturaleza y origen de los ingresos. Las personas morales es una organización de personas que se unen para conseguir un fin lícito como objeto social, este tipo de sociedades pueden contraer obligaciones, gozar de derechos y estar formada por personas físicas u otras morales.

Las personas morales pueden ser públicas, privadas o sociales por lo que se deben clasificar

Derecho Público	Derecho Privado	Derecho Social
La Nación, los Estados y los Municipios.	Sociedades Civiles:	Sociedades de Producción Rural
	Sociedad Civil	Sociedades de Solidaridad Social
	Asociaciones Civiles	na
	Instituciones de Asistencia Privada y Beneficencia	na
Corporaciones de carácter público reconocidas por la ley	Sociedades Mercantiles:	Asociaciones Rurales de Interés Colectivo.
	Sociedades Anónimas	Asociación Ganadera
	Sociedades de Responsabilidad Limitada	Asociación Agrícola
	Sociedades en Nombre	Asociación Local

	Colectivo	de Productores Rurales
	Sociedades en Comandita simple	
	Sociedades en Comandita por acciones	
	Sociedades Cooperativas	
Partidos Políticos	Sociedades Microindustriales	Sindicatos

México global Alliance/contadores públicos

El impuesto de la renta ha tenido varias reformas tributarias la ley del ISR 2002 donde se realiza un comparativo de los cambios por lo que ha venido pasando este país, con el fin de generar una confianza y tributación en México, planeando desde este año como se realizaría la implementación de NIIF y por esto el SHCP (Secretaría de Hacienda y Crédito Público en México) resalta la importación de que las personas físicas partan de un buen gobierno corporativo que tengan un alto nivel moral y ético debido a las diferencias que puedan existir por el proceso de implementación de Normas de Información Financiera.

Su última publicación de reforma es la que aplica a partir de 2016 es muy importante resaltar uno de estos artículos que impactan a las personas morales como lo son:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

1. Deducción de intereses (Artículo 27 fracción VII)

Esta disposición, que limita la deducción de intereses por capitales tomados en préstamo cuando los contribuyentes otorguen préstamos a terceros a los trabajadores o socios, fue modificado para que dicha limitación no afecte a instituciones de crédito, sociedades financieras de objeto múltiple reguladas u organizaciones de crédito, en la realización de operaciones propias de su objeto.

2. Deducción de pagos efectivamente erogados (Artículo 27 fracción VIII)

Se corrige la omisión que había en este artículo, para que los pagos a contribuyentes del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras solo sean deducibles cuando hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate.

3. Capitalización delgada – gastos no deducibles (Artículo 28, fracción XXVII)

En el cálculo del límite en la deducción de intereses por deudas contraídas con partes relacionadas (deuda no mayor a tres veces el capital contable), no se incluirán las contraídas por empresas del sistema financiero en operaciones de su propio objeto, ni las que contraigan los contribuyentes para la construcción, operación o mantenimiento de infraestructura productiva para la generación de energía eléctrica.

4. Reservas para fondos de pensiones, jubilaciones o primas de antigüedad – Retención de ISR (Artículos 29 fracciones II y III, 45, 54, 62 y 79)

Se incluyen los fondos de inversión como alternativa en la constitución y destino de estas reservas y en las que siendo no contribuyentes, deben considerar remanente distribuible.

5. Obligaciones de las personas morales. (Artículo 76-A, nueva disposición).

Las personas morales señaladas en el artículo 32-H, fracciones I, II, III, IV del Código Fiscal de la Federación, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en México o en el extranjero, además de:

- Obtener y conservar la documentación comprobatoria en la que se demuestren que dichas operaciones se celebraron a valor de mercado,
- Haber presentado declaración Informativa sobre su situación fiscal,

Deberán proporcionar a las autoridades fiscales, a más tardar el 31 de diciembre del año posterior al ejercicio fiscal de que se trate, las siguientes declaraciones informativas:

- Declaración Informativa maestra de partes relacionadas del grupo empresarial multinacional.
- Declaración informativa local de partes relacionadas.
- Declaración informativa país por país del grupo empresarial multinacional.

Las declaraciones informativas correspondientes al ejercicio 2016., se deberán presentar a más tardar el 31 de diciembre de 2017. El SAT establecerá reglas generales y formatos para la presentación de dichas declaraciones y – en su caso- para utilizar información adicional. Las sanciones por no presentar las declaraciones, proporcionar información incompleta o con errores, serán:

- Multa que va de \$140,540 a \$200,090.-
- No poder contratar adquisiciones, arrendamientos, servicios en obra pública con la Administración Pública Federal, Centralizada y Paraestatal o con la Procuraduría General de la República.

6. Personas morales dedicadas a la generación de energía de fuentes renovables o de sistemas de cogeneración de electricidad eficiente. (Artículo 77-A nueva disposición)

En el ejercicio en el que apliquen la deducción del 100% de la inversión en maquinaria y equipo, podrán crear una Cuenta de Utilidad por Inversión en Energías Renovables, la cual se calculara en los mismos términos que la CUFIN, incluyendo la actualización.

- Esta opción se puede ejercer cuando al menos el 90% de sus ingresos totales provengan de dichas actividades, sin incluir los ingresos por enajenación de activos fijos y terrenos afectos a la actividad.

- Estas empresas no estarán obligadas al pago de ISR por dividendos que se distribuyan y provengan de la Cuenta de Utilidad por Inversión en Energías Renovables, excepto por el 10% a cargo de los accionistas de forma definitiva.

7. RIF – Expedición de comprobantes (Artículo 112 fracciones IV, V y VIII)

En operaciones con el público en general, cuyo monto sea inferior a \$100. (Cien pesos), el contribuyente no está obligado a expedir comprobante fiscal si los adquirentes de los bienes o receptores de los servicios no lo soliciten. En ese caso, se deberá expedir un comprobante global por las operaciones realizadas con el público en general. El pago de compras e inversiones también se podrá hacer con transferencias bancarias, además de los medios ya previstos.

En la adquisición de combustibles, el pago debe hacerse con cheque nominativo, transferencia bancaria o tarjetas de crédito o débito, aun cuando la contraprestación de dichas operaciones no exceda de \$2,000.

8. Inversión en el capital de riesgo en el país (artículo 192)

- Se amplía la posibilidad de los fidecomisos, para que las casa de bolsa residentes en México, puedan ser fiduciarias.
- Se excluye el requisito que el fidecomiso tenga una duración máxima de 10 años.
- Continúa la tasa de 4.9% para la retención de ISR a bancos extranjeros, siempre que el beneficiario de los intereses, sea residente de un país con el que México tenga en vigor, traslado para evitar la doble tributación.
- Los contribuyentes que hubieran restado el importe de los depósitos, pagos o adquisiciones en las cuentas, primas o acciones, respectivamente en su declaración anual en los años 2014 o 2015, deberán considerar como ingresos acumulables en su declaración, en el año en que sean recibidas, las cantidades que sean recibidas o retiradas de la cuenta especial para el ahorro y que hayan sido deducidas en los ejercicios 2014 o 2015.

9. Repatriación de capitales

Las personas físicas y morales residentes en México y las residentes en el extranjero, con establecimiento permanente en el país y que hayan obtenido ingresos por inversiones directas o indirectas mantenidas en el extranjero hasta el 31 de diciembre del 2014, podrán optar por pagar el ISR de acuerdo a lo previsto en la ley, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

- a) Los ingresos derivados de inversiones mantenidos en el extranjero que son elegibles, son aquéllos gravados por la Ley ISR, excepto los que correspondan a conceptos que hayan sido deducidos por un residente en México o un residente en el extranjero, con establecimiento permanente en territorio nacional.
- b) Se pague el ISR dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se retornan al país los recursos provenientes del extranjero, con actualización, pero sin multas y recargos y pudiendo acreditar el impuesto pagado en el extranjero.
- c) Cuando las inversiones constituyan conceptos por lo que debió pagarse el ISR en México, se deberá comprobar el pago correspondiente.
- d) Las inversiones y los ingresos mantenidos en el extranjero, deberán retornar al país en un plazo no mayor a 6 meses contados a partir del 1º de enero de 2016, entendiéndose como retorno el depósito o inversión en una institución de crédito o casa de bolsa del país.
- e) Que a los contribuyentes no les hayan sido iniciadas facultades de comprobación por parte de las autoridades fiscales y que no hayan interpuesto medios de defensa.

II. DISPOSICIONES DE VIGENCIA TEMPORAL DE LA LISR.

1. Dedución inmediata

Las personas morales y personas físicas con actividades empresariales y profesionales que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos propios de su actividad hasta de 100 millones de pesos, podrán efectuar únicamente en los ejercicios 2016 y 2017.

La deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo que hagan en dichos ejercicios. Los porcentos aplicables, condiciones y requisitos que se establecen son básicamente los mismos que ya existían en el Decreto de Junio de 2003 sobre el mismo estímulo.

2. Dividendos

Se otorga un estímulo a las personas que estén sujetos al pago del ISR, por la obtención de dividendos derivados de utilidades generadas en los ejercicios 2014, 2015 y 2016, siempre que dichos dividendos sean reinvertidos en la persona moral que los generó. El crédito consiste en un crédito fiscal que resulta de aplicar a los dividendos un porcentaje de acuerdo a la siguiente tabla:

CONTRIBUYENTE	LÍMITE PARA EXENCIÓN
Personas físicas	40 Salarios mínimos
Personas morales	20 Salarios mínimos

El estímulo que se determine es aplicable contra el impuesto sobre la renta adicional de 10 % sobre dividendos, establecido en el artículo 140 segundo párrafo de la LISR.

Las personas morales deben identificar en su contabilidad, los registros correspondientes a las utilidades o dividendos generados en 2014, 2015 y 2016 y deben optar (?) por dictaminar sus estados financieros de acuerdo con el artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación.

LEY DE IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS

1. Combustibles Automotrices (Gasolinas, diésel y combustibles no fósiles)

Se establece un esquema de impuesto de cuota fija a los combustibles automotrices; con ello, el impuesto dejará de estar referenciado al desempeño y costos de Petróleos Mexicanos; Aplicando cuotas distintas a los combustibles fósiles. Estas cuotas se ajustaran cada año para reflejar la evolución de la inflación, manteniendo el valor real con el paso del tiempo.

Este esquema de cuota fija a los combustibles automotrices no implica establecer un nuevo impuesto, sino que implica un mecanismo por el que se regulariza la recaudación por este concepto.

2. Exportación de alimentos con alta densidad calórica

Se establece que las exportaciones que realicen los productores de los alimentos no básicos de alta densidad calórica sean gravadas por el IEPS con la tasa del cero por ciento permitiendo a los productores de estos alimentos poder acreditar el IEPS que les haya sido trasladado por la adquisición de bienes de la misma clase o pagado en su importación.

Disposiciones Transitorias

Para la enajenación de gasolinas y diésel efectuadas en el mes de diciembre de 2015 efectivamente cobradas a más tardar el día 10 de enero de 2016, el impuesto se determinara y pagara conforme a disposiciones vigentes al 31 de Diciembre, los contribuyentes que estén en este supuesto deberán presentar informe respecto de estas enajenaciones en el primer informe trimestral de 2016 conforme a reglas de carácter general.

3. Tasa de retención anual por intereses pagados por el sistema financiero (Artículo 21)

Durante varios años se estuvo aplicando la tasa del .60 por ciento para la retención anual por intereses pagados por el sistema financiero. Para el ejercicio 2016 la tasa será del 0.53 por ciento.

El SHCP (Secretaría de Hacienda y Crédito Público) se encuentra a cargo de todo lo relacionado con la recaudación tributaria, administración financiera y fiscalización de recursos del gasto público, así como la regulación y vigilancia de las instituciones bancarias y de valores de dicho país.

Es importante tener en cuenta que México inicio su proceso de transición a IFRS en enero de 2009 mediante circular única donde obliga a presentar información financiera con Normas Internacionales de Información Financiera para este proceso de convergencia participaron varios entes especializados en México como lo fue:

CNBV: La Comisión Nacional Bancaria y de Valores, supervisar y regular a las entidades integrantes del sistema financiero mexicano

CINIF: Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera. Tiene como objetivo desarrollar Normas de información financiera (Nif) objetivas, transparentes, confiables, sencillas y de alta calidad, para uso de las entidades mexicanas

SAT: Servicio de Administración Tributaria

Finalmente estas entidades estuvieron de acuerdo en crear una única entidad como lo fue la CID (Centro de Investigación y Desarrollo) Quien es el encargado de efectuar los procesos de investigación, armonización, auscultación, emisión y difusión de las Normas de Información Financiera.

TRIBUTARIA	CONTABLE	CONCLUSION
<p>Las pérdidas por créditos incobrables se pueden realizar en el mes que se considere o en el momento que fuera impracticable la posibilidad de cobro, en uno de los incisos del art. 31 indica que si la deuda desde el momento que se genera hasta el día de su vencimiento no excede \$5.000 se deduce cuando el plazo de 1 año contando a partir de que se incurre en esta mora se puede deducir</p>	<p>En el principio contable se llama perdidas por déficit cobro o irrecuperable debe realizarse un estudio que de una referencia para identificar las pérdidas para poder deducirlas</p>	<p>Existen grandes diferencias en el momento de clasificar una cuenta de difícil cobro, debido a que la ley establece unos montos mientras que en el principio se debe realizar un estudio para considerar cuando se puede considerar un perdida por déficit</p>

Las depreciaciones para las inversiones únicamente se podrán deducir a elección del contribuyente a partir de que inicie su operación teniendo en cuenta las limitaciones de los cientos máximos autorizados por la ley	Se considera como depreciación la distribución de manera sistematizada y razonable de los activos fijos menos el valor de desecho y se establece un porcentaje para deducir anualmente se puede realizar basada en el tiempo o por unidades producidas.	según la ley permite que la depreciación se realice de acuerdo a unos porcentajes anuales mientras que el principio de contabilidad permite una manera razonable que este semejante a la vida útil del activo fijo
---	---	--

CAPITULO 4 POSIBLES APORTES A COLOMBIA DEL IMPUESTO DE RENTA EN MEXICO CONCLUSIONES

Todos los aspectos que encontramos inmersos en el mundo actual en el cual vivimos, como lo menciona el Papa Francisco en su encíclica Laudato Si “Nuestra Casa Común”, están en un constante cambio producto de la globalización, que termina de ratificar algunas de las crisis que hoy vivimos, como la ambiental, el agua, la energía y la variedad de especies en peligro, animales y vegetales en su medio ambiente. La contabilidad como ciencia y técnica de la información financiera y fiscal de las entidades económicas, vive un proceso de acoplamiento a un fenómeno que le podríamos llamar “Globalización Contable”.

Esto quiere decir que hablaremos un mismo lenguaje en términos contables y por tal motivo es necesario en el caso Colombiano hacer un trabajo comparativo, basados en la experiencia de otro país en la implementación de Normas Internacionales de Información Financiera, como lo es México.

Como primera medida y a lo largo del trabajo aunamos en los dos países para conocer una breve descripción de su historia, temas representativos, que marcaron el curso de lo que hoy conocemos como estados. Esto nos da una pauta para reconocer diferencias y similitudes entre ambos países, por ejemplo en la actualidad Colombia lidera un proceso de paz, que en una etapa

Otra de las diferencias que se presenta en el caso de Colombia en materia de impuesto de renta es que en el caso de las remesas que se efectúan en establecimientos ubicados en México a la oficina central de la sociedad o a otro establecimiento de ésta en el extranjero, no son deducibles los gastos de representación, así esta remesas sean a título de regalías, honorarios, o pagos similares, así como también no son deducibles las amortizaciones por crédito mercantil. Lo

compararlo con el patrimonio al finalizar la transición para válidas las disminuciones de capital. una comparación entre el patrimonio que tenga la empresa antes de la transición a IFRS y *reducción referida cuando este sea menor*, lo que establece este artículo es que se debe realizar *saldo de la cuenta de capital de aportación que se tenga a la fecha en que se efectúe la posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas para fines de dicha disminución, el distribuida hasta por la cantidad que resulte de restar al capital contable según el estado de morales que reduzcan su capital, adicionalmente, considerarán dicha reducción como utilidad de información financiera, según el artículo 89 de esta ley en mención resalta que "Las personas capital que se pueden presentar al momento de la implementación de las normas internacionales En México la ley de impuesto sobre la renta (LISR) tiene en cuenta las posibles variaciones de de información financiera.*

Dentro de los posibles aportes al sistema de renta actual en Colombia se podrían tener en cuenta ciertos cambios implementados en México con la implementación de las normas internacionales el impuesto de renta en ambos países arrojando los siguientes aportes.

por el momento algunas diferencias en el tema tributario que en el caso de este trabajo se analizó transparente y claro para cada organización en cualquier país vinculado a este modelo, generando Es aquí donde las Normas Internacionales de Información Financiera, garantiza un estándar económicos, ambientales, sociales, tecnológicos, etc. Impactado la parte contable.

diferenciar para la toma de decisiones en este ámbito, para estos dos países como lo son los para todo el tema de regulación fiscal, esto sin mencionar muchos más factores que pueden Lo anterior dejar ver que para cada país, sus temas internos y externos son de gran influencia, la misma situación que Colombia.

mayores representantes enfrentan el tema de las drogas y los carteles, en la actualidad no se ve en de postconflicto impactaría la regulación tributaria del país, en cambio en México si bien sus

anterior se menciona en referencia al capítulo 2, sección 1, de la ley del impuesto sobre la renta donde se especifican las deducciones para este impuesto.

En otro punto podemos encontrar que los intereses provenientes de créditos otorgados a sociedades o establecimientos permanentes en México, por personas residentes en México o en el extranjero, que sean partes relacionadas tienen el tratamiento fiscal de dividendos.

Al implementar las normas internacionales algunas empresas tendrán inconvenientes, con el método de valuación que tengan en materia de inventarios, ya que basándonos en el caso de México el artículo 45 de la ley de impuesto sobre la renta menciona que si una empresa antes de la adopción a IFRS utilizaba el método de inventario ueps al ya no ser aceptado ni por las NIF ni por las IFRS, la entidad se vería en la necesidad de llevar dos sistemas de valuación de inventarios e ir registrando la diferencia del costo de la mercancía que exista entre el método de valuación utilizado para efectos contables y el método de valuación utilizado en los términos fiscales.

En el caso de México las autoridades tributarias buscan con la nueva ley la reducción de la evasión del impuesto sobre la renta, mediante restricciones y requisitos para las deducciones, adicional a esto la ley es clara en cuanto a los diferentes tipos de ingresos, tratando de incorporar dentro de las bases gravables todas las formas de enriquecimiento, así como también mantiene mecanismos para reconocer ajustes vinculados con la variación de los precios internos.

En la actualidad podemos ver que la DIAN se pronunció mediante la resolución número 000040, en ella podemos observar:

Que de conformidad con lo establecido en el artículo 165 de la ley 1607 de 2012, durante los 4 años de la entrada en vigencia de las NIIF. Las bases fiscales de las partidas que se incluyan en las declaraciones tributarias continuaran inalteradas con el fin de permitirle a la DIAN medir los impactos tributarios de la implementación de las NIIF y proponer la adopción de medidas legislativas que corresponda.

De esta manera la Dian dispone del artículo nueve del Decreto 2548 de 2014 en el cual deja ver la necesidad de hacer unas pruebas pilotos con contribuyentes que ya estén aplicando NIIF, de

esta manera la resolución 000040 de 6 de mayo de 2016 deja ver algunos criterios de selección como son:

- Que hayan presentado declaración de renta del año gravable 2014
- Que sean contribuyentes declarantes del impuesto de Renta por el año gravable 2015
- Que los contribuyentes estén obligados a llevar contabilidad
- Que pertenezcan al grupo 1 o grupo 4
- Que pertenezcan a algunas de las actividades relacionadas en la resolución 0139 de 2012.

Otras apreciaciones a tener en cuenta:

- Incremento de tasas, en el 2014 fue de 29% en el 2015 fue de 28%, estas se eliminarán pues bajo la nueva ley del ISR la tasa será del 30%
- En México se aplica normas internacionales plenas (Consejo Mexicano para la investigación y desarrollo de las normas de información financiera)
- Cuando no sea posible definir si pagarán esencialmente IETU o ISR, se calculan ambos impuestos diferidos y registran únicamente el que represente el pasivo mayor o el menor importe de activo.
- En México la ley de impuesto sobre la renta (LISR) tiene en cuenta las posibles variaciones de capital que se pueden presentar al momento de la implementación de las normas internacionales de información financiera.
- Dos sistemas de valuación de inventarios e ir registrando la diferencia del costo de la mercancía que exista entre el método de valuación utilizado para efectos contables y el método de valuación utilizado en los términos fiscales
- En el caso de México las autoridades tributarias buscan con la nueva ley la reducción de la evasión del impuesto sobre la renta, mediante restricciones y requisitos para las deducciones

Ahora bien las empresas e incluso la DIAN pueden tomar como referencia este trabajo, para evaluar el caso de Mexico como un punto de partida para disminuir la brecha que existe en la actualidad entre la finalidad de las Normas Internacionales de Información Financiera y la regulación Tributaria de Colombia.

BIBLIOGRAFÍA

- Acosta, J. (2016). No basta una reforma tributaria estructural; también es necesaria la pensional: Anif. *Revista Portafolio*.
- Artículo 336 (Constitución Política de Colombia 1991).
- Artículo 338 (Constitución Política de Colombia 1991).
- Decreto 214 (Ministerio de Hacienda y Crédito Público 10 de febrero de 2014).
- Decreto 2634 (Ministerio de Hacienda y Crédito Público 2012 de Diciembre de 2012).
- DIAN, D. (2007). Recuperado el 02 de 2016, de www.dian.gov.co: http://www.dian.gov.co/descargas/ayuda/guia_rut/content/Responsabilidades1.htm#4
- DIAN, D. (06 de 11 de 2015). Recuperado el 28 de 02 de 2016, de http://www.dian.gov.co/contenidos/servicios/rut_preguntasfrecuentes6.html
- DIAN, D. (06 de 11 de 2015). Recuperado el 29 de 02 de 2016, de http://www.dian.gov.co/contenidos/otros/identificar_sistema.html
- DIAN, D. (2015). *Informe de rendición de cuentas*. Bogotá.
- DIAN, D. d. (06 de Noviembre de 2015). Recuperado el 01 de 03 de 2016, de http://www.dian.gov.co/contenidos/otros/Formularios_Renta_Naturales.html
- Lewin Figueroa, A. (2008). Historia de las Reformas Tributarias en Colombia. En *Fundamentos de la Tributación* (pág. 371). Bogotá: Universidad de los Andes .
- Ley 1607 (Congreso de Colombia 26 de Diciembre de 2012).
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2015). *Marco fiscal de mediano plazo*. Bogotá.
- Portafolio.Co. (2016). Los impuestos que pagarían los colombianos en el 2016. *El Tiempo*.
- Ramirez, M. (2016). La reforma tributaria pondría a pagar a los más ricos. *La República*.
- Romero, D. (08 de Febrero de 2016). *Comunidad Contable LEGIS*. Recuperado el 29 de 02 de 2016, de <http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/Opinion/asi-funciona-el-sistema-tributario-de-colombia-y-la-dian.asp>
- Sentencia C-913/11 (Corte Constitucional de la República de Colombia 6 de Diciembre de 2011).

Ley del Impuesto sobre la Renta
(Contiene la última reforma publicada el 18 de noviembre de 2015)
http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/leyes_2016.aspx

Barreix, A y L. Villela (2003). "Tributación en el MERCOSUR: Evolución, comparación y Posibilidades de coordinación". INTAL. Buenos Aires, Argentina.

El Intercambio de Informaciones Tributarias como Instrumento de Contención de la Competencia Desleal a Nivel Internacional C. Pita en Tanzi, V., A. Barreix y L. Villela, Taxation and Integration in Latin América. IDB.

Impuestos, crecimiento económico y bienestar en Colombia (1970-1999), Leopoldo Fergusson

AYALA, U. y ARREGOC...S, A. (2000). La situación fiscal y el financiamiento del gobierno en los años noventa. Mimeo, Fedesarrollo, Bogotá.

CARRASQUILLA, A. y SALAZAR, N. (1999). "Sobre la naturaleza del ajuste fiscal en Colombia". Ensayos sobre Política Económica 21, junio.

Sierra González, Ernesto María, (enero-junio, 2008) Análisis de la relación entre contabilidad y fiscalidad en Colombia, Revista de Ciencias Administrativas y Sociales, vol. 18, núm. 31

Alfredo Julio Lamagrande, (Octubre 2005) La armonización de la tributación directa en el Mercosur, Publicaciones - Universo Económico, UE N° 77

Domínguez Crespo César Augusto, Hacia una armonización fiscal en América Latina, razones y principios a considerar, Boletín Mexicano de Derecho Comparado N° 122.

Duran Rojo Luis, Mejía Acosta Marco, Las NIIF y la interpretación de las normas tributarias por SUNAT.

Zepeda Pineda Arturo, Aguilar Canseco Elena y Salazar Herrera Marina Elizabeth, (octubre 8-10 2014) La armonización contable en México y su relación con la educación superior.

Castillo Nossa Dilia, Romero Becerra John Tairo (Octubre 08-10 2014) Impacto tributario teórico e instrumentos jurídicos necesarios para el cumplimiento a la convergencia a estándares contables internacionales NIIF en Colombia

Vasquez Trisancho Gabriel, (julio de 2002), Armonización contable y tributación, análisis del caso colombiano, Centro Interamericano Jurídico Financiero