

1-1-2005

Incidencia de la norma No.38 Activos intangibles NIIF en el impuesto de renta en Colombia

Miller Alejandro Rojas Ortega
Universidad de La Salle, Bogotá

Follow this and additional works at: https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica

Citación recomendada

Rojas Ortega, M. A. (2005). Incidencia de la norma No.38 Activos intangibles NIIF en el impuesto de renta en Colombia. Retrieved from https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica/143

This Trabajo de grado - Pregrado is brought to you for free and open access by the Facultad de Economía, Empresa y Desarrollo Sostenible - FEEDS at Ciencia Unisalle. It has been accepted for inclusion in Contaduría Pública by an authorized administrator of Ciencia Unisalle. For more information, please contact ciencia@lasalle.edu.co.

**INCIDENCIA DE LA NORMA “No. 38 ACTIVOS INTANGIBLES” – NIIF- EN EL
IMPUESTO DE RENTA EN COLOMBIA**

MILLER ALEJANDRO ROJAS ORTEGA

**UNIVERSIDAD DE LA SALLE
FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA
BOGOTÁ D.C.
2005**

**INCIDENCIA DE LA NORMA “No. 38 ACTIVOS INTANGIBLES” – NIIF- EN EL
IMPUESTO DE RENTA EN COLOMBIA**

MILLER ALEJANDRO ROJAS ORTEGA

Proyecto de investigación

**Asesor Técnico
Luz Marina Torres
Coordinador del área de Impuestos de la Universidad de la Salle**

**UNIVERSIDAD DE LA SALLE
FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA
BOGOTÁ D.C.
2005**

Nota de aceptación:

Firma del presidente del jurado

Firma del jurado

Firma del jurado

AGRADECIMIENTOS

El autor expresa su agradecimiento a:

Dios, por ser mi guía en todo momento y en todo lugar, ya que sin el no habría podido terminar esta etapa tan importante de mi vida puesto que Él me dio toda la confianza, fortaleza y entrega que se necesita para no desfallecer en el intento... Muchas pero Muchas Gracias

A Luz Marina Torres - Asesor Técnico por su carisma, colaboración, y apoyo gracias a ella pude terminar con éste proyecto de investigación.

A Miguel Poveda – Docente por su gran colaboración en este trabajo de grado, gracias a él y a su colaboración desinteresada pude culminar este objetivo en mi formación profesional.

A mis padres y abuelos, por ser las personas que siempre confiaron, que pusieron todas sus expectativas y esperanzas en mí, por creer en mí, y haberme enseñado todos los valores necesarios para afrontar el reto de la universidad y brindarme su apoyo incondicionalmente.

A mi novia quien fue una persona incondicional, que me brindo todo su conocimiento, apoyo, amor y confianza, gracias a ella pude sacar mi carrera y este proyecto adelante. Gracias.

CONTENIDO

	Pág.
OBJETIVOS	7.
INTRODUCCIÓN	8.
1. ANTECEDENTES DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD	10.
1.1 ANTECEDENTES DE LA NIIF 38 – ACTIVOS INTANGIBLES	12.
1.2 ANALISIS Y APORTE	13.
1.3 ANTECEDENTES DEL – DECRETO 2649/93 ARTÍCULO 66 “ACTIVOS INTANGIBLES”	14.
1.3.1 Art. 66 – Activos intangibles	15.
1.4 ANÁLISIS Y APORTE	16.
1.4.1 Componentes de los activos intangibles	17.
2. NORMAS INTERNACIONALES VS. NORMATIVIDAD COLOMBIANA	18.
2.1 ANÁLISIS Y APORTE	18.

3. CONCLUSIONES	24.
BIBLIOGRAFÍA	28.

OBJETIVOS

Objetivo general

Identificar y analizar los efectos fiscales en Colombia con la adopción de la norma “**No. 38 ACTIVOS INTANGIBLES**”- NIIF sobre el impuesto de renta.

Objetivos específicos

a-) Analizar las Normas de Contabilidad en Colombia, establecidas en el Decreto 2649/93, para determinar su incidencia en el impuesto de renta.

b-) Realizar un cuadro comparativo entre las Normas Internacionales de Información Financiera, las Normas de Contabilidad y el Estatuto Tributario en Colombia para determinar analogías y diferencias.

c-) Realizar un paralelo entre la legislación nacional y la internacional, para determinar los posibles cambios que se puedan presentar en la elaboración de la declaración de renta.

INTRODUCCION

Las normas internacionales de contabilidad a lo largo del tiempo han sido fuente de grandes estudios, análisis y esfuerzos de diferentes sectores como: entidades educativas, financieras, profesionales del área contable, área administrativa y financiera, no solo en Colombia sino en el resto del mundo, para poder estandarizar la información financiera y también la información contable presentada en los estados financieros.

Son normas de alta calidad, orientadas a los inversionistas, cuyo objetivo principal es reflejar la esencia económica de las operaciones del ente, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa. Las NIC son emitidas por el International Accounting Standards Board (anterior International Accounting Standards Committee). Hasta la fecha, se han emitido 41 normas, de las que 34 están en vigor en la actualidad, junto con 30 interpretaciones.

Las actuaciones de Colombia y países suramericanos en materia de información contable, financiera y económica; eran en el pasado un aspecto de no unificación de conceptos y de actuar independientemente sin tener en cuenta las demás empresas, por el contrario actualmente se esta trabajando para poder lograr un objetivo en común que es la adopción de los estándares internacionales, para hacer más comparable la información tanto financiera como contable que faciliten a las empresas que actúan en un mismo mercado poder entenderse y así ofrecer un intercambio económico y comercial.

Nos encontramos así con un marco normativo europeo, caracterizado básicamente por estar constituido por un gran número de normas, las NIC/NIIF, con sus interpretaciones que también forman parte del conjunto normativo adoptado, y en las que algunos conceptos se están incorporados en diversas normas, todas ellas obligatorias y de aplicación directa para cuentas anuales consolidadas elaboradas por sociedades que coticen en mercados de valores europeos.

En Colombia la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en los grupos económicos, deben ser aplicadas a más tardar el 31 de diciembre de 2005, abriendo un nuevo panorama para nuestra regulación contable. Que implica la sustitución del Reglamento General de Contabilidad del 1993 por un nuevo conjunto normativo, la idea

ampliamente extendida es que las NIIF favorecerán una información financiera de mayor calidad y transparencia, superando la etapa del Plan del 1993.

Al adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) sería un factor determinante en la credibilidad de cualquier sistema contable y financiero, en general, y en particular de la próxima incorporación de las NIIF: para poder así garantizar que los usuarios de la información financiera y contable tengan una aceptación y credibilidad en dichas normas. La calidad de las normas contables es una condición necesaria, pero no suficiente. Además, es indispensable que no solo se quede en adopción o armonización sino por el contrario se siga investigando, analizando y actualizando un marco más normativo que proteja la estandarización y la información tanto financiera como contable.

La regulación contable no puede dar solución por sí misma a todos los problemas que rodean a nuestro mundo, ni afrontar en solitario los retos que se plantean en una economía de mercado avanzada, en la actualidad los ciudadanos y clientes son sujetos activos en las decisiones de las empresas, por este motivo se hacen más participes y existe ya una obligación para proteger sus derechos, además las instituciones dedicadas a vigilar la contabilidad en sus aspectos normativos y fiscales deben jugar un papel importante en la regulación de dichas normas.

En este proyecto de investigación se analizarán los activos intangibles expuestos en la NIIF 38 y decreto 2649 /93 analizando su incidencia en el impuesto de renta en Colombia, a su vez se observara un paralelo entre la legislación nacional y la internacional, para determinar los posibles cambios que se puedan presentar al adoptar o armonizar esta norma para evitar traumatismos en al información financiera y contable y pueda existir una homogeneidad al interpretar, analizar y desarrollar esta NIIF.

1. ANTECEDENTES DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.

El querer alcanzar que todos los países hablaran un mismo lenguaje contable, en cuanto al registro de sus relaciones comerciales, nace en los Estados Unidos de América el Consejo de Principios de Contabilidad (Accounting Principles Board). Este consejo emitió los primeros enunciados que guiaron la forma de presentar la información financiera, el cual fue desplazado debido a que estaba formado por profesionales que trabajaban en bancos, industrias, compañías públicas y privadas, por lo que su participación en las normas era una forma de beneficiar a las entidades donde trabajaban.

Posteriormente surge el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (Fase-financial Accounting Standard Board). Este consejo logró gran incidencia en la profesión contable. Emitió un sinnúmero de normas que transformaron la forma de ver y presentar la información financiera. Conjuntamente con los cambios que introdujo este consejo se crearon varios organismos de difusión contable, entre otros: La Asociación Americana de Contabilidad (American Accounting Association), el Consejo de Normas de Auditoría (Auditing Standard Board), el Instituto Americano de Contadores Públicos (American Institute of Certified Public Accountants).

Al paso de los años, las actividades comerciales se fueron internacionalizando, y así mismo la información contable. Esta situación empezó a repercutir en los usuarios de la información ya que no se hablaba un mismo lenguaje.

Ésta problemática dio inicio al surgimiento de las normas internacionales de contabilidad, siendo su principal objetivo la uniformidad en la presentación de la información en los estados financieros, sin importar la nacionalidad de quien los estuviera leyendo e interpretando.

En 1973 nace el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, por convenio de diferentes países, el cual se encarga de emitir las normas internacionales de contabilidad. Este comité tiene su sede en Londres, y su aceptación es cada día mayor en todo los países del mundo.

Sin embargo a partir de esta fecha el IASC (International Accounting Standard Committee) inició un proceso acelerado de revisión sobre las Normas Internacionales de Contabilidad,

emitidas previamente, lo cual generó la promulgación de nuevas normas para elementos de los Estados Financieros no considerados hasta entonces en las normas expedidas en Colombia.

La unión Europea ha sido el pilar fundamental en la creación, investigación y adopción de las NIC¹, por eso es como un ejemplo ha seguir, teniendo en cuenta que es un país que nos lleva un poco de delantera con respecto a la legislación contable, es claro resaltar que es un beneficio para la información financiera de las empresas, para que esta sea más clara, oportuna y transparente.

Las NIC, son un conjunto de normas o leyes que clasifican e identifican la información contable y financiera que debe presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe ser expuesta, en dichos estados. Las NIC no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, por el contrario son normas que el hombre al transcurrir el tiempo y darse cuenta que el mundo de los negocios y la situación financiera y contable de las empresas cambia constantemente.

Uno de los principales objetivos de las NIC es el de armonizar la información financiera de las empresas a nivel mundial, que cotizan en bolsa, invierten en fina raíz, comercializan, transforman materia prima etc, con el fin de garantizar la protección de los inversores, el mantenimiento de la confianza en los mercados financieros y facilitar la negociación a nivel interno del país y a nivel internacional, teniendo así una mayor competencia y hablando un mismo lenguaje contable y financiero.

La globalización de la economía y la internacionalización de la profesión o industria contable, exige para Colombia, la armonización contable y tributaria. Sin embargo, las condiciones actuales hacen pensar que estamos dispuestos a una nueva colonización sin que se generen cambios estructurales que busquen transformar nuestro sistema fiscal. Por el contrario estamos obedeciendo órdenes y disposiciones de los organismos que nos controlan monetariamente, tendríamos que entrar a analizar si la adopción de las NIIF² es benéfica para el sistema contable Colombiano, si valdría la pena reestructurar la legislación colombiana, y no hacer un cambio únicamente superficial, sino por el contrario realizar un

¹ Normas Internacionales de Contabilidad.

² Normas Internacionales de Información Financiera

cambio estructural donde se verifiquen los cambios y las posibles soluciones que traería la adopción de esta nueva norma.

1.1 ANTECEDENTES DE LA NIIF 38 – ACTIVOS INTANGIBLES³

El primer antecedente de valoración de los activos intangibles en la contabilidad financiera es el llamado fondo de comercio. El fondo de comercio es la diferencia entre el valor contable de la empresa y el precio pagado por ella en una adquisición de empresas. El Plan General de Contabilidad (1991) define el fondo de comercio como: "el conjunto de bienes inmateriales, tales como la clientela, nombre o razón social y otros de naturaleza análoga que impliquen valor para la empresa. Esta cuenta sólo se abrirá en el caso de que el fondo de comercio haya sido adquirido a título oneroso". Este concepto es una aproximación a la valoración de los intangibles de una empresa, pero en sí mismo no aporta nada, es un concepto estático, ya que únicamente se suele materializar en momentos de fusiones y adquisiciones. Lo ideal sería, desde un punto de vista ya sea de gestión o adquisición, estudiar como evolucionan los intangibles en el tiempo, es decir, analizar si los activos intangibles aumentan o disminuyen entre periodos de tiempo comparables. Esto aportaría nuevas visiones estratégicas y una disminución en los riesgos de inversión.

Posteriormente, tanto en la normativa internacional de contabilidad (IASB)⁴, como en la normativa española vigente se ha realizado un tratamiento más exhaustivo de estos activos. El ASB⁵ (1993) define los activos intangibles como aquellos activos no financieros que no tienen sustancia física, pero que son identificables y controlados por la empresa a través de derechos legales o custodia física. La norma entiende que un activo intangible es identificable, cuando puede ser vendido independientemente de la empresa. De no ser así, se considera inseparable del fondo de comercio de la empresa, pasando a formar parte del mismo.

Es importante destacar que esta norma deroga algunas normas y legislaciones como:

- La NIIF 4 contabilización de la depreciación, en la amortización de los activos intangibles.

³ Esta norma puede ser consultada en la siguiente dirección electrónica del Diario Oficial de la Unión Europea, L392 del 31/12/004: <http://europa.eu.int/eur-lex/lex/JOMonth.do?year=2004&month=12>

⁴ International Accounting Standards Committee (Comité Internacional de Normas Contables)

⁵ La sigla (ASB) significa - Accounting Standards Board (Normas de Contabilidad).

- La NIIF 9 costes en la investigación y desarrollo.

Adicional a esto en octubre de 1998 el personal técnico del IASC promulgó por separado los fundamentos de las conclusiones del la NIIF 38 Activos Intangibles y la NIIF 22 Combinaciones de Negocios.

También en 1998 la NIIF 39 instrumentos financieros modificó el inciso f del párrafo 2 de la NIIF 38 reemplazando la referencia allí contenida a la NIIF 25. Alrededor de la NIIF 38 se han emitido interpretaciones SIC como las siguientes:

- SIC 6 Costes de Modificación de los Programas Informáticos Existentes.
- SIC 32 Activos Intangibles – Costes de Sitios Web.

Antecedentes de la NIIF 38

NIIF	Denominación	Observaciones
38	Activos Intangibles.	Aprobada en 1998, Vigente 1999
4 9	Contabilización de la Depreciación. Costes en la Investigación y Desarrollo.	Derogada por la NIIF 38. Derogada por la NIIF 38.
22	Promulgación Fundamentos de Conclusiones	Aprobada en 1998.

1.2 ANÁLISIS Y APORTE

El objetivo de NIIF 38 es “prescribir el tratamiento de la contabilidad para los activos intangibles que no se tratan específicamente adentro de otro IAS”⁶. Un activo intangible se

⁶ Normas Nacionales e Internacionales de Contabilidad, Yanel Blanco, 2003, Capítulo XI, 457 p.

define como “un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física, que se posee para ser utilizado en la producción o suministro de bienes y servicios, para ser arrendado a terceros o para funciones relacionadas con la administración de la entidad”⁷.

Se debe tener en cuenta que los intangibles hacen un reconocimiento importante dentro del rubro del activo, dependiendo del tipo de empresa, hay empresas donde el activo intangible puede tener una representación más significativa que en otras, claro está si en la empresa saben como valorarlo.

Una entidad debe elegir el modelo del coste o el modelo de la nueva evaluación para cada clase del activo intangible.

1.3 ANTECEDENTES DEL – DECRETO 2649/93 ARTÍCULO 66 “ACTIVOS INTANGIBLES”

En Colombia, pensar hace algunos años en un modelo único contable se consideraba una utopía, pero con la globalización de la economía que vive los países en general es inevitable el armonizar o adoptar las NIIF. Hasta antes de la expedición del Decreto 2160 de 1986 se carecía de un cuerpo normativo propio, por lo tanto eran las autoridades tributarias quienes expedían las normas contables tributarias, tendencia que continúa todavía.

El modelo Contable Colombiano que rige actualmente, se adoptó en diciembre de 1993 con la expedición del Decreto 2649, con el cual se trató de armonizar en un alto grado con el marco conceptual y las Normas Internacionales de Contabilidad vigentes en ese momento.⁸

Las Normas Colombianas de Contabilidad se basan sustancialmente en el costo o valor neto de realización es decir se basa en el menor de los dos y las Normas Internacionales de

⁷ Normas Nacionales e Internacionales de Contabilidad, Yanel Blanco, 2003, Capítulo XI, 454 p.

⁸ Decreto 2649 de diciembre de 2001.

Contabilidad, para la medición de los elementos financieros, están adoptando cada vez más el valor razonable (fair value) o el valor de mercado (market value).

La legislación colombiana nos servirá como base para tener un punto de referencia entre la normatividad nueva que tendremos que adoptar e implementar antes del 2005 y con la que nos venimos rigiendo desde 1993, que es la ley más actual que tiene el sistema contable Colombiano.

El decreto 2649/93 es la norma que reglamenta la contabilidad general en Colombia y expide los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en nuestro país.

En el decreto 2649 de 1993 se establecieron ciertos principios, disposiciones y reglamentaciones para regir la contabilidad en Colombia, pero esto no significa que al aplicar las NIIF vaya a cambiarse todo, por el contrario la finalidad es lograr que se unifique nuestra legislación con la de todo el mundo, para así poder hablar un solo lenguaje contable.

1.3.1 “Art. 66. – Activos intangibles.”⁹ Son activos intangibles los recursos obtenidos por un ente económico que, careciendo de naturaleza material, implican un derecho o privilegio oponible a terceros, distinto de los derivados de los otros activos, de cuyo ejercicio o explotación pueden obtenerse beneficios económicos en varios períodos determinables, tales como patentes, marcas, derechos de autor, crédito mercantil, franquicias, así como los derechos derivados de bienes entregados en fiducia mercantil.”

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

⁹ PLANELLS MATAALLANA, Jairo. Reglamento general de la contabilidad. P.U.C - Plan único de cuentas para comerciantes. Cuarta edición. Santa fe de Bogotá: 3R Editores, 2001. 21 y 22 p.

Al cierre del ejercicio se deben reconocer las contingencias de pérdidas ajustando y acelerando su amortización.

1.4 ANÁLISIS Y APORTE

Los activos intangibles en una empresa se pueden reconocer siempre y cuando el ente tenga un sistema de medición y valuación de dichos activos. En Colombia los activos intangibles no están bien reglamentados y no existe una normatividad en donde se obliga estrictamente a cuantificarlos y reportarlos. Con el paso del tiempo se ha venido evolucionando con respecto a este tema, cada día se tiene más en cuenta el valor monetario de los activos intangibles y su propia identificación y valoración a través de los años.

Para reconocer la contribución de los activos intangibles a la generación del ingreso, se deben amortizar. Ésta se debe determinar tomando el lapso que fuere menor entre el tiempo estimado de su explotación y la duración de su amparo legal o contractual. Son métodos admisibles para amortizarlos los de línea recta, unidades de producción y otros de reconocido valor técnico, que sean adecuados según la naturaleza del activo correspondiente. También en este caso se debe escoger aquel que de mejor manera cumpla la norma básica de asociación establecida en la legislación colombiana.

Al cierre del ejercicio se deben reconocer las contingencias de pérdida, ajustando y acelerando su amortización.

Los intangibles antes mencionados (marcas, patentes, derechos de autor, franquicias) por sí solos representan un derecho que puede ser negociado por el ente económico; en tanto que el Crédito Mercantil Adquirido, por encontrarse estrechamente relacionado con la inversión que le dio origen, es inseparable de la entidad de negocio mientras se posea la inversión.

1.4.1 Componentes de los activos intangibles según la NIIF

- Patentes de invención: permiten el uso exclusivo de determinados procedimientos o fórmulas de producción por parte de su titular. Se otorga por períodos de 5, 10, o 15 años.

- Derechos de edición: surge de contratos firmados entre autores y editores de obras, asegurándose la exclusividad de la edición ya sea mediante el pago de una suma fija o por medio de ingresos por ventas.

- Concesiones o franquicias: dan derecho a sus adquirentes a practicar determinadas explotaciones durante un período limitado o ilimitado.

- Derechos de autor: se firma un contrato por la compra de derechos de autor, en cuyo caso el adquirente puede editar en el futuro sin encontrarse sujeto al pago de suma adicional alguna.

- Marcas y nombres comerciales: deben ser inscriptos en un registro especial. Entre otros.

Para entrar a analizar los cambios radicales que traería las NIIF en la contabilidad colombiana se debe no solo analizar la norma como tal sino saber y conocer que aplicación tendría en nuestro sistema de contabilidad tradicional, para esto debemos tener en cuenta algunos puntos como los siguientes:

- Es necesario el pensamiento divergente en relación con la globalización, pues no basta con que las normas se ajusten significativamente a parámetros internacionales.

- No confundir regulación contable (que se concrete en normas de contabilidad) con la disciplina contable (que se soporte en la investigación).
- Construir un marco conceptual como elemento fundamental de un modelo contable.
- Analizar el impacto de la aplicación de las NIIF.
- Sustentarse en métodos diferentes al inductivo para propiciar avances científicos en materia de contabilidad pública.

2. NORMAS INTERNACIONALES VS. NORMATIVIDAD COLOMBIANA

2.1 ANÁLISIS Y APORTE

Existen dos visiones en el medio económico y contable, pero estas visiones justifican un análisis jurídico y requiere de una gran reflexión. Ante cualquier hecho o decisión, se necesitaría la intervención rápida del ejecutivo y legislativo en nuestro caso colombiano el congreso de la república y la presidencia.

El país ha asumido un compromiso formal frente a las decisiones y tendencias globales, lo cual es adecuado puesto que Colombia no es un país representativo para la aldea mundial en materia política ni en materia económica.

La adaptación de estándares normativos en materia contable implica un cambio estructural en el sistema tributario colombiano y plantea en el tiempo la necesidad de estudios y análisis serios, técnicos y responsables.

La formación contable profesional requiere una evolución del modelo y del sistema educativo de forma tal que la fundamentación curricular atienda los enfoques globales del contador profesional.

El modelo alternativo que ofrece las normas internacionales de contabilidad hará que los agentes económicos tomen decisiones respecto a sus estructuras patrimoniales o financieras, optando por las oportunidades que mas les favorezcan en materia tributaria.

No solo existe necesidad de que el sector privado adopte o adapte unos estándares internacionales sino que el Estado debería ser el primero en jalonar el proceso de estandarización con el propósito de observar su afectación fiscal e implementar acciones para la flexibilidad, uniformidad y acoplamiento en el sistema tributario colombiano.

La contabilidad y la legislación colombiana toman a los activos intangibles como activos no monetarios, dándoles un tratamiento especial, y no el tratamiento real que les da la NIIF puesto que esta si los reconocen como una parte importante del activo que le genera una utilidad a la empresa, muestra que influencia tiene este activo en el incremento del balance en una empresa, mientras que en Colombia únicamente se tienen el Activo pero no se conoce el tratamiento que se le debería dar a un activo de esta naturaleza, por este motivo se realiza este estudio y sobre todo la incidencia que tiene en el impuesto de la renta y complementarios.

La adaptación de estándares normativos en materia contable implica un cambio estructural en el sistema tributario colombiano y plantea en el tiempo la necesidad de estudios y análisis serios, técnicos y responsables.

La formación contable profesional requiere evolución del modelo y sistema educativo de forma tal que la fundamentación curricular atienda los enfoques globales del contador profesional.

El modelo alternativo que ofrece las normas internacionales de contabilidad hará que los agentes económicos tomen decisiones respecto a sus estructuras financieras, optando por las oportunidades que mas les favorezcan en materia tributaria.

Por último, en la medida en que el modelo contable actual no permite reflejar apropiadamente en los estados financieros el valor de los intangibles, los gerentes de las sociedades deben proporcionar, a los propietarios del capital, información adicional a la requerida por las normas contables, para permitirles conocer la verdadera situación patrimonial de la firma y estimar adecuadamente su valor.

Cuadro 1. Analogías, diferencias de la NIIF 38 Estatuto Tributario y el decreto 2649 de 1993.

NIIF No.	NOMBRE DE LA NIIF	ESTATUTO TRIBUTARIO		EFECTOS TRIBUTARIOS		NOMBRE DEL ARTÍCULO DEL DECRETO 2649/93	ANALOGÍAS	DIFERENCIAS
		NOMBRE DEL ARTÍCULO	ENUNCIADO DEL E. T.	NIIF - 38	DECRETO 2649/93			
38	Activos Intangibles	Art. 74. Costo de los Bienes Incorporables.	El valor de los bienes incorporables concernientes a la propiedad industrial y a la literaria, artísticos y científica, tales como patentes de inversión, marcas, good - will, derechos de autor y otros intangibles adquiridos a cualquier título se estima por su costo de adquisición demostrado, menos las amortizaciones concedidas y la solicitada por el año o período gravable. En caso de que esta última amortización no sea aceptada, el liquidador hará los ajustes correspondientes.	Según la NIIF 38 cuando un activo intangible es revaluado, y si en este proceso existe un incremento o decremento debido a dicha reevaluación, deben ser reconocidos en el estado de resultado o directamente en el patrimonio neto.	El artículo 66 del decreto 2649/93 con respecto a los activos intangibles alude que el valor histórico corresponde al monto de las erogaciones en que se incurra para adquirirlos. Su efecto tributario según el artículo 74 del E.T. referente al costo de los bienes incorporales ¹³ , menciona que estos se estiman por su costo de adquisición menos las amortizaciones concedidas.	Art. 66 Activos Intangibles.	El enunciado de la norma es el mismo.	La NIIF 38 enuncia dos métodos de medición de los Activos Intangibles los cuales son: Tratamiento por punto de referencia y Tratamiento alternativo permitido. (Ver explicación al final del cuadro).
		Art. 336. Ajuste de Intangibles.	El valor de las patentes derechos de marca y demás intangibles pagados efectivamente, se ajustará siguiendo las mismas reglas aplicables a los activos fijos El mismo procedimiento se debe seguir respecto de los cargos diferidos que constituyan activos no monetarios.	Las erogaciones realizadas como consecuencia de la adquisición o generación de un elemento intangible deben reconocerse en el estado de resultado como un gasto, esto como incidencia una disminución en el impuesto de renta y complementarios.	Según el artículo 28 de la ley 98/93 los derechos de autor están contemplados como rentas exentas, por consiguiente esta exención disminuye el patrimonio fiscal.		Carece de apariencia física y es de carácter no monetario.	La entidad valorará si la vida útil de un activo intangible es finita o indefinida.
		Art. 142.	También es amortizable el costo de los intangibles susceptibles de demérito.	Los desembolsos posteriores a la adquisición de un activo intangible deben ser tratados como cargos al estado de resultados.	Según el artículo 336 del E.T. con relación al ajuste de los activos intangibles estos activos deben registrarse a los parámetros establecidos para el ajuste del costo de los activos fijos artículo 70 del E.T.		Por la explotación pueden obtenerse beneficios y derechos económicos.	Para evaluar si un Activo Intangible es generado internamente la empresa debe considerar 2 fases: fase de investigación y fase de desarrollo.
		Art. 75.	El costo de los bienes incorporables formados por contribuyentes concernientes a la propiedad industrial se presume constituido por el 30 % del valor de la enajenación y el intangible Debe figurar en la declaración de renta del año anterior y debidamente soportado por avalúo Técnico.	Cuando un activo intangible incrementa su valor en libros este aumento debe ser llevado a la cuenta de superávit de reevaluación, dentro del patrimonio neto, el cual debe ser reconocido como un ingreso aumentando así la renta.			Se deben amortizar de manera sistemática durante su vida útil.	Los gastos incurridos en la compra o creación de un elemento intangible deben reconocerse en el estado de resultado.
		Art. 346.	Del patrimonio líquido sometido a ajuste, se debe excluir el valor patrimonial de los activos intangibles que sean estimados por el contribuyente O que no hayan sido producto de una adquisición efectiva.				Se puede utilizar los diferentes métodos admisibles de amortización, y otros de reconocido valor técnico.	Los elementos del activo intangible deben darse de baja en el balance cuando sean desapropiados o no generen beneficios futuros...
		Art. 279.	El valor de los activos intangibles se estima por su costo de adquisición demostrado, menos las amortizaciones concedidas y la solicitada por el año o período gravable.				En los estados financieros se debe revelar por cada activo intangible los siguientes: las vidas útiles, métodos de amortización, el valor en libros.	Las pérdidas o ganancias procedentes de la enajenación deben determinarse de los importes de la venta y el valor de los libros.

¹³ Los bienes incorporales son: patentes de invención, marcas, good – will, derechos de autor, entre otros.

		Art. 124	Las filiales o sucursales en Colombia tienen derecho a deducir de sus ingresos, a título de costo o deducción las cantidades pagadas directa o indirectamente a su casa matriz por concepto de administración o adquisición de cualquier clase de intangible siempre y cuando se practiquen las retenciones en la fuente del impuesto de renta y complementario de remesas.				No se exige pero si se aconseja que se aporte la siguiente información: descripción de los activos intangibles completamente amortizados que se encuentren en uso, o que la empresa no los reconozca como activos.	
--	--	----------	---	--	--	--	--	--

Fuente: Elaborado por el investigador.

*** Explicación cuadro 1.**

En el cuadro anterior explicamos las analogías, diferencias y efectos tributarios de la NIIf 38, Estatuto Tributario y Decreto 2649/93 dentro del cual encontramos lo siguiente:

- El tratamiento por punto de referencia, indica que los activos deben ser contabilizados por su costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, que les hayan podido afectar.
- El tratamiento alternativo permitido, se aplicará después de haber reconocido el activo intangible por su costo se adquisición o producción.
- La amortización de los activos intangibles en la legislación Colombiana se hace por medio del método de línea recta, no menciona ninguno más, pero debemos recordar que puede haber otro método siempre y cuando sea de reconocido valor técnico y avalado por la DIAN.

3. CONCLUSIONES

Después de haber interpretado, comparado y analizado la NIIF – 38, el Decreto 2649 de 1993 y el Estatuto tributario se concluyó:

Analizado la incidencia de las normas internacionales de contabilidad en la legislación colombiana se puede concluir que la información contable y financiera debe tener ciertas cualidades como: primarias, dentro de las cuales la información debe ser comprensible, relevante, confiable en donde los usuarios pueden estar tranquilos que la información que se les está suministrando es tomada de primera fuente, por último que sea comparable, este aspecto es uno de los más importantes puesto que el enfoque que tienen las NIIF es poder comparar la información con la de otra empresa en cualquier parte del mundo, hablando un mismo lenguaje financiero y contable, dentro de las cualidades secundarias encontramos la prudencia, neutralidad, materialidad, fidelidad representativa y revelación completa, entre las cualidades primarias y las secundarias se dan un complemento para que los usuarios de la información queden satisfechos y libres de cualquier inquietud.

Los activos intangibles de acuerdo a la legislación Colombiana son los recursos obtenidos por la empresa que careciendo de naturaleza material implica un privilegio oponible a terceros. La NIIF – 38, los define como un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física.

La vida útil de un activo intangible según el Decreto 2649 /93, se determina tomando el lapso que fuere menor entre el tiempo estimado de su explotación y la duración de su amparo legal o contractual. En el estándar internacional, la entidad valorará si la vida útil de un activo intangible es finita o indefinida; un activo intangible con una vida útil finita se amortiza, mientras que un activo intangible con una vida útil indefinida no se amortiza.

La norma internacional NIIF – 38, plantea que los activos intangibles se deben llevar como un gasto operacional, realizando su respectiva amortización, mientras que en la legislación colombiana, el activo intangible es llevado como un diferido; es decir, como un preoperativo.

La estandarización de la información contable cada día esta más cerca, el plazo para su implementación es hasta el 31 de diciembre de 2005.

Al adoptar las normas internacionales de información financiera, las empresas partirían hacia un proceso de globalización en los cuales existiría un impacto directo sobre las decisiones que tomen los inversionistas y a su vez un comportamiento distinto en el mercado de capitales; existiría una eliminación de fronteras, ejemplo: la posible aprobación en Colombia del tratado de libre comercio con los Estados Unidos, esto haría una mayor movilización de los servicios, información, mercancías y comunicaciones.

Colombia no puede hablar de armonización como lo hace la ley 550/ 99 sobre reestructuración económica en su título VI artículo 63 en donde habla sobre armonizar las normas de contabilidad, auditoria y revisoría fiscal con los usos y reglas internacionales; sino por el contrario de una implementación de las normas internacionales de contabilidad; este aspecto es muy importante diferenciarlo, debido que en la legislación colombiana las leyes que existen no están actualizadas con el ambiente en que se mueven los negocios, entonces no podríamos homologar algunas normas, sino por el contrario nos tocaría implementarlas desde el principio, para esto es importante que el Consejo Técnico pase una propuesta que le permita al gobierno asumir no una armonización, sino una adopción de los estándares internacionales mediante una transición ordenada y pausada, en donde se pueda lograr que la información financiera y contable pueda ser comparable.

Es posible en nuestro contexto hablar de estandarización tributaria? Es indiscutible que para responder este asunto se hace necesario establecer pautas desde las cuales es necesario efectuar algunas precisiones. Una de ellas a tener en cuenta tiene que ver con los procesos derivados del fenómeno de la globalización e internacionalización de las economías, que están resultando determinantes en los esquemas de: estandarización internacional y acreditación. Por supuesto la estandarización tributaria debe recorrer un amplio camino, superando las contradicciones que se presentan entre un modelo macro de orientación general ligado a la política económica (con presencia del Estado) y un modelo micro centrado en la actividad individual de los negocios con influencia de las grandes empresas y corporaciones.

La adopción y el cumplimiento del estándar se prestaría para confusiones e inclusive se crearía un conflicto en la elaboración de la declaración de renta, puesto que actualmente nosotros elaboramos la declaración de renta con base en el Estatuto Tributario más no en la legislación del decreto 2649 de 1993, para entrar a adoptar el estándar nos tocaría

hacer una reforma al estatuto Tributario en cuanto al tratamiento que se le da a los Activos Intangibles.

Debemos analizar que para la declaración de renta según el Estatuto Tributario es necesario saber el valor patrimonial de los activos intangibles, el cual establece que es su costo demostrado, menos las amortizaciones concebidas y las que se soliciten por el año gravable 2004. Para que el costo se tome como una deducción es necesario que el Activo intangible haya sido declarado como activo en el año anterior gravable y sea soportado en un avalúo Técnico.

Podemos concluir que la amortización de los Activos Intangibles es la distribución de un costo que contribuye al aumento del ingreso o utilidades durante la vida útil, esta distribución del costo corresponde a un gasto que se puede deducir en el periodo gravable, cuando la empresa venda un activo el cual se haya venido amortizando, el valor de esos ingresos constituye una renta líquida hasta la concurrencia de la amortización concebida en periodos anteriores.

Cuando una empresa no reconoce los Activos intangibles como debe reconocerlos disminuirá así su patrimonio bruto, pero si la empresa reconoce que los Activos Intangibles son una fuente de ingreso entonces si los valorará como un rubro importante del activo, aumentando así los activos y por ende el patrimonio bruto el cual nos sirve como base para calcular la renta presuntiva que a la vez incrementa la base para calcular el impuesto de renta.

La legislación internacional plantea que la vida útil de los Activos Intangibles puede ser finita o indefinida, al ser indefinida los Activos Intangibles no se pueden Amortizar, por tal motivo la amortización no se puede llevar como un gasto operacional, haciendo así que no haya una deducción y por tal motivo aumentaría la base para calcular el impuesto de renta. Mientras que la legislación colombiana plantea que los Activos Intangibles si tienen un periodo de vida útil finita, haciendo posible su amortización y por tal motivo hacer una deducción del gasto operacional y disminuir la base para calcula el impuesto de renta.

En la legislación contable nosotros no encontramos sino únicamente el tratamiento de la amortización por método de línea recta, y cualquiera de reconocido valor técnico aceptado por la DIAN pero la NIIF si plantea varios métodos de amortización.

Para nosotros poder adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera, el gobierno deberá realizar un cambio en el Estatuto Tributario puesto que es el pilar que tienen las empresas para poder elaborar la declaración de renta.

BIBLIOGRAFIA

BLANCO LUNA, Yanel. Normas nacionales e internacionales de contabilidad. Bogotá: I.N.C.P, Instituto Nacional de Contadores Públicos. 2002. 968 p.

------. Normas nacionales e internacionales de contabilidad. Conferencia, aplicación por primera vez de las normas internacionales de contabilidad. Bogotá: I.F.R.S.G. agosto 11 de 2003.

BURGOS DE ORTIZ, Myriam, ORTIZ GONZÁLEZ, Luis Augusto. Investigaciones y trabajos de grado. Quinta actualización 1486. Santiago de Cali; Universidad de San Buenaventura, 2003. 158 p.

DIARIO OFICIAL DE LA UNIÓN EUROPEA, Reglamento (CE) No 2236/2004 de la comisión del 29 de diciembre de 2004, que modifica el Reglamento (CE) no 1725/2003 por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) no 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo relativo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) números 1, 3 a 5, a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) números 1, 10, 12, 14, 16 a 19, 22, 27, 28, 31 a 41 y las interpretaciones del Comité de Interpretación de Normas (SIC) números 9, 22, 28 y 32. L 392 del 31 de diciembre del 2004. IAS 38.

MONSALVE TEJADA, Rodrigo. Impuestos 2004. Estatuto tributario concordado. Medellín: CIJUF, Centro internacional jurídico financiero, tomo 1. 2004. 1000 p.

PLANELLS MATAALLANA, Jairo. Reglamento general de la contabilidad. P.U.C - Plan único de cuentas para comerciantes. Cuarta edición. Santa fe de Bogotá: 3R Editores, 2001. 528 p.

SUAREZ RUIZ, Pedro. Metodología de la investigación. Bogotá, Orión editores LTDA. 2001.