



**SEMILLERO DE INVESTIGACIÓN**  
**IX SEMESTRE CONTADURIA PÚBLICA**

**DOCENTE**

**CLAUDIA PATRICIA ORTIZ VIAFARA**

**EFFECTOS EN LAS PYMES DE COLOMBIA CON LA APLICACIÓN DEL LIBRO  
FISCAL Y LA IMPLEMENTACION DE LAS NIIF**

**Presentado por:**

**Diana Angélica Rodríguez Rodríguez ID.408910**

**María del Pilar Garzón Ruiz ID.412968**

**Elkin García Lima. ID. 369109**

**Corporación Universitaria Minuto de Dios**

**Ciencias Administrativas**

**Contaduría Pública**

**Bogotá D.C.**

**2017**

**TITULO: EFECTOS EN LAS PYMES DE COLOMBIA CON LA APLICACIÓN DEL  
LIBRO FISCAL Y LA IMPLEMENTACION DE LAS NIIF**

**LÍNEA DE INVESTIGACIÓN: CONTABILIDAD DE GESTIÓN.**

**CONTENIDO**

1.	PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	7
1.1.	Problema de Investigación.....	7
1.2.	Formulación pregunta de investigación:.....	9
1.3.	Sistematización.....	9
2.	OBJETIVOS.....	10
2.1.	Objetivo General.....	10
2.2.	Objetivos Específicos. ....	10
2.3.	Justificación:.....	10
2.4.	Limitaciones:.....	12
3.	MARCO REFERENCIAL.....	13
3.1.	Marco Teórico.....	13
3.2.	Marco Conceptual.....	25
3.3.	Marco Legal.....	35
4.	DISEÑO METODOLÓGICO.....	42
4.1.	Enfoque y Tipo de Investigación.....	42
4.1.1.	Enfoque.....	42
4.1.2.	Tipo de Investigación.....	43
4.2.	Variables.....	45
4.2.1.	Variables Dependientes:.....	45
4.2.2.	Variables Independientes:.....	46
4.3.	Fuentes.....	46
4.4.	Técnicas e Instrumentos. ....	47
4.4.1.	Técnicas.....	47
4.4.2.	Instrumentos.....	48

5.	CAPITULO I.....	49
6.	CAPITULO II .....	63
7.	CAPITULO III .....	69
8.	CONCLUSIÓN .....	73
9.	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	75

## INTRODUCCION

En Colombia el sistema contable en la actualidad sufre un gran cambio según La ley 1314 de 2009 donde el estado adopta las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), y en Colombia la norma contable se rige según la Ley 43 de 1990, Decreto 2649 el cual contiene el PUC. Este evento de adaptación y adopción de NIIF para las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES) ha generado controversia a nivel interno y de manejo en estas PYMES, pues el cambio o transformación ha generado varios interrogantes con respecto al Libro Fiscal que en pocas palabras es como la biblia contable para las PYMES pues este es el auxiliar para presentación de estados financieros y base para requerimientos tributarios.

La controversia ha sido generada debido a la migración de información que deben efectuar las PYMES para cumplir con las normas legales que se deben cumplir en Colombia y de las cuales surgen los aciertos o des aciertos que se presentan en las PYMES con respecto a la funcionalidad del libro Fiscal para cumplir con informes de tipo Financiero como también para presentación informes tributarios, por lo cual se puede pensar que se estaría presentando una sobre ejecución pues según las NIIF en Colombia, estas no favorecen para presentación o requerimientos tributarios. Y como se conoce en Colombia el sistema contable según el decreto 2649 de 1993 que responde más a requerimientos tributarios y fiscales que los propiamente relacionados con la situación financiera la contabilidad en general gira en torno a la Fiscal.

## **1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

### **1.1. Problema de Investigación**

La contabilidad en Colombia se rige según la Ley 43 de 1990, Decreto 2649 el cual contiene el PUC y está sufriendo una gran transformación, debido a la decisión del Estado de adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera, según La ley 1314 de 2009 la cual definió el marco normativo a ser aplicado en la definición de los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información que serán aceptados en Colombia (de acuerdo al grupo No.3 para pequeñas y medianas empresas), y en línea con esto señalo las autoridades competentes y los procedimientos para la expedición de normas.

La Ley 1314 de 2009 ha sido reglamentada con los decretos 2784 de 2012, 3023 de diciembre de 2013 y 2615 de diciembre de 2014 que reitera quienes son los preparadores de información financiera que conforman el grupo 3 y define el cronograma de aplicación, adicional se han expedido otras normas que reglamentan un marco normativo de aplicación en Colombia. Es de aclarar que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) básicamente son reguladas por una junta de normas internacionales de contabilidad, donde su principal fundamento es crear un estándar que permita la comparabilidad de la información financiera con un lenguaje contable universal de alta calidad donde debe ser comparable, transparente, pertinente, confiable e útil. Donde se pretende reemplazar la norma local, con el objeto de garantizar la eficiencia y transparencia en los registros contables, permitiendo brindar información oportuna y clara del estado actual del ente económico a terceros directos o indirectos.

La aplicación de las NIIF para Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES), exige a las

empresas «un manejo más eficiente de la información registrada acerca de sus hechos económicos, buscando efectividad en la presentación y comparación de Estados Financieros, por hallarse plasmados en un sistema estándar, comparable y fiel a la situación actual del ente». Ley 1314 (2009). La NIC 1 Presentación de estados financieros, afirma:

Establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósito de información general, para asegurar la comparabilidad de los mismos, tanto con los estados financieros de la propia entidad correspondientes a ejercicios anteriores, como con los de otras entidades. (Ley 1314, 2009, Decreto 1851, 2013, p.3).

Esta Norma establece requerimientos generales para la presentación de los estados financieros, directrices para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido. Pero es claro que dependiendo el tipo de usuario que solicita estos informes, el manejo de la información requiere tratamientos especiales, que obligan a que se tenga que usar las diversas técnicas que ofrecen el Estatuto Tributario, Fiscal y financiero, según sea el caso.

Durante este proceso migratorio que aceptan y deben desarrollar las PYMES para cumplir los requerimientos legales, se deben analizar los aciertos y desaciertos que conllevan el vacío que presenta el área Fiscal y Tributaria al no adoptar por ahora las NIIF, y el de la rama financiera ya con la adopción de la norma, teniendo en cuenta que Colombia ha manejado el sistema contable 2649 de 1993 que responde más a requerimientos tributarios y fiscales que los propiamente relacionados con la situación financiera, manejando procesos y funcionalidades diferentes, por lo que las empresas deben tener especial cuidado con ello, ya que las NIIF para Pymes en Colombia deben funcionar de la mano con el sistema Contable 2649 de 1993, para el debido cumplimiento de las diferentes normativas Tributarias y Fiscales que deben cumplir las pequeñas y medianas empresas.

Así pues, los datos presentados a un usuario primario por ejemplo el gerente, deben adaptarse a su necesidad y brindarle herramientas de juicio en la toma de decisiones o elección de estrategias, pero si el requerimiento viene de parte de un ente regulador, por ejemplo, la DIAN, el informe que se necesita tendrá características diferentes, que reflejan también la situación de la empresa, pero desde un panorama diferente.

Por esta razón, el Estado expidió la Ley 1607 de 2012 (vigencia adicional de 4 años de las normas contables colombianas, a partir de la implementación de las IFRS, para fines fiscales únicamente), con el fin de usar este tiempo para definir la reglamentación de la Contabilidad fiscal, sin interferir en los procesos de la adopción de las NIIF para PYMES, ni en la recaudación de los impuestos por parte del contribuyente.

### **1.2. Formulación pregunta de investigación:**

**¿CUÁLES SERAN LOS EFECTOS EN LAS PYMES DE COLOMBIA CON LA APLICACIÓN DEL LIBRO FISCAL Y LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF?**

### **1.3. Sistematización**

- ¿Cómo implementan la Norma Internacional de Información Financiera las Pymes en Colombia?
- ¿Cuál es la aplicación tributaria que aplican las pymes en Colombia, de acuerdo al contenido del libro fiscal?
- ¿Cuál sería la forma de aplicar el libro fiscal y las NIIF, en las pymes de Colombia?

## 2. OBJETIVOS

### 2.1. Objetivo General

Analizar los efectos financieros y tributarios en las pymes de Colombia, a causa de la aplicación entre el libro fiscal y la implementación de las NIIF.

### 2.2. Objetivos Específicos.

- Examinar la Norma Internacional de Información Financiera ante su implementación en las PYMES de Colombia.
- Describir el contenido del libro fiscal aplicado actualmente para las Pymes en Colombia.
- Determinar el resultado de la aplicación del libro fiscal y la implementación de las NIIF para Pymes en Colombia.

### 2.3. Justificación:

Con este trabajo de investigación se pretende comparar la relación existente entre la contabilidad financiera y la contabilidad tributaria, teniendo en cuenta como elemento de análisis, el periodo de transición que está viviendo el país actualmente entre la norma local hacia las NIIF para Pymes.

Ya que las Pymes en Colombia, actualmente están pasando por un momento de transformación contable, en el que cada vez, es más necesario la adopción de las NIIF a sus estados financieros, con el fin de además de cumplir con la norma, lograr que esta información financiera sea más clara, comprensible, comparable y útil, tanto para el usuario interno como externo; esto es un avance continuo en el que se busca consolidar la contabilidad financiera y fiscal, enfocados en lograr un ajuste de estas dos áreas y conseguir una homogeneidad de la

contabilidad, como lo exigen las NIIF.

En este proceso se ven involucrados tanto el Estado como las empresas privadas, ya que el objetivo es lograr esa uniformidad de estos dos tipos de contabilidad, evitando procesar la información más de una vez según sea su necesidad, pero con la llegada de la NIIF no se encuentra relación alguna entre los objetivos de la contabilidad financiera y la fiscal, de un lado la búsqueda de información financiero-económica para la toma de decisiones y por el otro el cálculo de una base imponible que sirva de soporte para asuntos fiscales. La necesidad de plantear la relación de estas dos áreas contables, incidirá en el avance de la implementación de las NIIF, ya que mediante su análisis se puede determinar y establecer la forma de correlacionar los dos campos, unificando objetivos y fines conjuntos, sin afectar los resultados de las compañías.

La presente investigación busca establecer criterios de verificación de la relación entre estos dos tipos de contabilidad, aplicables a Colombia, documentando y analizando el proceso actual que las pymes están ejecutando; para que luego de aplicar los instrumentos correspondientes de estudio, el lector futuro de este documento, pueda comprender y seleccionar según su actividad y necesidad particular, los aspectos que considere de mayor importancia al momento de ejecutar el proceso de adopción de las NIIF para Pymes, ante un requerimiento del sector tributario.

Por lo tanto, genera beneficios expresados en el análisis financiero y tributario en Colombia, tanto para los empresarios, como para el Estado, mediante la comparación de diferencias y semejanzas de estas dos áreas, a fin de clarificar la relación, influencia y enlace entre las mismas, donde se informe y oriente a los usuarios de forma clara y eficiente. Este análisis adicionalmente se justifica desde tres puntos de vista; el práctico ya que a raíz de un

problema planteado se va a proporcionar un análisis detallado que informe la relación de las dos áreas contables y guíe a su mejor manejo.

Desde el punto de vista teórico, este análisis va a generar debate entre las exigencias que requiere la implementación de las NIIF y la adaptación del modelo contable actual en Colombia 2649 de 1993, para dar respuesta a esta normativa, ya que de una manera u otra se confrontan las normas, una tradicional que viene trabajando de la mano en conjunto con las dos áreas para cumplir con sus objetivos y otra donde las separa sin tener en cuenta su afectación y correlación de la una con la otra, lo cual necesariamente conlleva al conocimiento y análisis de estas dos áreas.

Desde el punto de vista metodológico, este análisis va a mostrar la importancia de correlacionar estas dos áreas, para generar conocimiento especialmente en el área contable y financiera de la empresa.

#### **2.4. Limitaciones:**

Según Ávila (2001; p.87) Toda limitación debe estar justificada por una buena razón.

De acuerdo a lo planteado por Ávila, se plantean las siguientes limitaciones:

- Constante modificación de las normas.
- No existe una congruencia entre la norma fiscal y las NIIF.

### **3. MARCO REFERENCIAL**

#### **3.1. Marco Teórico**

Solano (2015), expone los resultados de una investigación cualitativa respecto a la importancia del uso de la información financiera al momento de la toma de decisiones y selección de estrategia al interior de las empresas. Su argumento inicial expone como las exigencias de la economía actual, han hecho que el manejo administrativo de las compañías sea más complejo, y que el gerente o director sea responsable de tomar las decisiones estratégicas como, por ejemplo, la realización en nuevas inversiones o selección de fuentes de financiamiento en el corto y en el largo plazo, que le garanticen el logro de las metas propuestas.

En este punto Solano (2015), señala que el instrumento de apoyo para estos directivos dentro de su labor administrativa debe ser la contabilidad expresada en los estados financieros y las notas, donde se revelen y evalúen las gestiones económicas y financieras del ente. Pero también se resalta que, en la actualidad, muchas empresas no hacen uso de estas herramientas, porque los dueños aplican aspectos como la intuición, la experiencia en el mercado, o la voluntad propia, lo cual en ciertos casos puede ser bueno, pero no siempre es efectivo ni produce los resultados esperados.

Y todo esto, permite plantear un aspecto que puede aportar a la presente investigación, cuando se refiere a que la información financiera debe optimizarse en calidad, oportunidad y formalización, para que sea un mecanismo verdaderamente confiable para las empresas, y es claro que en la actualidad esta es una falla importante.

La información financiera emitida por la empresa, representa un instrumento de análisis acerca de la situación económica y financiera del ente, pero si estos resultados no

están soportados dentro de los parámetros y estándares de la normatividad local, además de tener características de confiabilidad, calidad y exactitud, perderán su validez y desvirtuarán su objetivo fundamental de informar, así como apoyar la toma de decisiones de la compañía.

El artículo 782 del Estatuto Tributario establece la inspección contable como un medio probatorio dirigido a verificar la exactitud de las declaraciones tributarias, establecer la existencia de hechos gravados y verificar el cumplimiento de las obligaciones formales, mediante el examen físico a los libros de contabilidad del contribuyente o de un tercero, obligados a llevar contabilidad.

Dentro de las facultades que goza la DIAN en la realización de esta diligencia y en ejercicio del poder fiscalizador (artículo 684 [e] del Estatuto Tributario), puede ordenar la exhibición de los libros contables y demás documentos de carácter privado del contribuyente, quien cuenta con cinco días hábiles para ponerlos a disposición, si la notificación del ente que la ordene se notifica personalmente, u ocho días, si la notificación se realiza por correo (artículo 2 Decreto 1354 de 1987). En materia tributaria la contabilidad para los contribuyentes es un medio de prueba a su favor (artículo 772 del Estatuto Tributario) y para la Administración es la fuente de información y el punto de referencia, por excelencia, para la correcta determinación de los tributos (artículos 15 Constitución Política y 684 y 775 del Estatuto Tributario), razón por la cual, constituye también un deber de los contribuyentes llevarla conforme a la ley, conservarla y ponerla a disposición de las autoridades tributarias cuando la requieran. En efecto, como uno de los deberes tributarios formales, el artículo 632 del Estatuto Tributario señala para efectos del control de los impuestos administrados por la DIAN, que las personas, contribuyentes o no que deban llevar contabilidad, conserven por un período mínimo de cinco años y pongan a disposición de la Administración, cuando ésta lo

requiera, los libros de contabilidad y sus soportes, de tal forma que sea posible verificar la exactitud de los registros consignados en ellos.

Se ha tratado ante los diferentes entes legales presentar como prueba para desestimar las multas o sanciones que le son aplicadas a las compañías, y de las cuales tienen como base probatoria su contabilidad, que demuestra claramente el movimiento de la compañía en todos los aspectos referentes a impuestos y tributos que se aplica en su debido momento.

Yáñez y Ávila (2007), Aborda la importancia de los estados financieros como instrumento para dar a conocer la situación económica y financiera del ente, a terceros interesados en su comportamiento, pero también menciona el tipo de usuarios que requieren estos informes siendo internos o externos a la compañía, de igual manera expone, cuál es el tipo de información que les interesa. Y entre ellos destaca las autoridades fiscales como un ente de vigilancia y control en capacidad de emitir un dictamen profesional a modo de opinión y juicio sobre el conjunto de datos que tengan reportados.

Yáñez y Ávila (2007), El dictamen de estados financieros para efectos fiscales es un requerimiento obligatorio y expone claramente que el encargado de esta gestión deberá ser el contador público titulado y registrado como dictaminador sobre el cumplimiento de obligaciones fiscales sobre un determinado contribuyente, quien certifica la declaración informativa sobre la situación fiscal dando fe pública acerca de la información presentada en los instrumentos que el Estado disponga para tal fin.

Esta normativa es el eje conductor de este artículo, buscando identificar si existe necesidad en las empresas de contratar los servicios de un contador con los perfiles expuestos por la ley, cuando en la actualidad la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de México

cuenta con la plataforma digital para el proceso de recaudación de impuestos y los datos son ingresados directamente por el contribuyente para generar el correspondiente pago.

Pero a lo largo del desarrollo del escrito, es posible ver que lo que busca el Estado con esta normativa, es darle facultades y responsabilidades al Profesional de la Contaduría para que sea el ente regulador y verificador de los recaudos de los contribuyentes, con lo cual minimiza el factor de error, evasión y aumenta la captación de recursos. Y en ese mismo orden, obliga a las empresas a llevar su contabilidad y sobre ella se emita la información de tipo fiscal, con apoyo del Contador, quien será la persona responsable sobre los datos luego de poner su firma en ellos.

El objetivo de Gobierno es velar por los bienes de la nación, y eso incluye desarrollar políticas y normativas que le permitan recaudar los fondos para subsidiar la maquinaria del estado, por eso desarrollan este tipo de leyes y reformas, con el fin de aumentar la cantidad de contribuyentes y el flujo de sus tributos.

Es evidente que existe una relación directa entre la contabilidad financiera y la contabilidad fiscal, ya que la tributación depende en gran medida del sistema de registro acerca de los hechos económicos que generan estas obligaciones, dependiendo de la naturaleza y necesidades se han construido diferentes bases comprensivas de contabilidad y este también es el aspecto que las diferencia, ya que la misma información es requerida con diferentes fines.

En este sentido Ramos (2015), expone: «contribuyentes por excelencia en la fiscalidad contemporánea, cuantifican, miden y analizan sus operaciones, regulando su vida económica y financiera, sobre la base de su contabilidad» (p5). De esta manera se lleva el registro cronológico de su historial económico basándose en los principios contables estandarizados y

regulados para realizar estos procesos; siendo prudente pensar desde este panorama que no debe existir diferencia entre la información que se maneja, dado que proviene del mismo ente y en Colombia la legislación tributaria prima sobre la contable y es en este punto donde surge el factor diferencial.

Aunque es indiscutible que los parámetros, criterios y reglas para la contabilización y reporte de la información financiera tienen una íntima relación con la tributación empresarial, también lo es que tanto las normas contables como las tributarias responden a distinta lógica y objetivos.

En este sentido (Ramos, 2015). Expone con mayor amplitud desde la reglamentación vigente, el grado de relación y diferencia que presentan estas dos clases de contabilidad, así como se debe preparar la información dependiendo el usuario al cual se debe presentar.

Otro punto de vista para analizar, es la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), que Colombia ha decidido acoger como un mecanismo para alcanzar sus metas de expansión en mercados extranjeros a través del comercio internacional y los tratados de libre comercio. Es así como todos aquellos que lleven contabilidad deberán migrar gradualmente su forma de registro según la legislación contable local (Decreto 2649) hacia los estándares exigidos por estas normas.

En este sentido Sierra (2008), su objetivo principal es «armonizar la contabilidad alrededor del mundo, buscando un lenguaje común, donde se consolidan estados financieros y se participa en el mercado de capitales» (p8).

Por tal razón se presenta un análisis que determine la necesidad de la contabilidad financiera para llegar a cumplir la normatividad tributaria, donde el mismo Estado

Colombiano exige que se lleve a cabo el proceso de transición a la adopción de estas normas internacionales, dejando de lado la norma local, pero sin desconocer que la tributación prima sobre la normatividad financiera.

Sierra (2008), afirma que «con la aplicación de normativa internacional es imprescindible su separación, pues esta no responde a modelos contables nacionales, sino que corresponde a un modelo no intervencionista, lo cual supone un aumento de la desregularización» (p6). Adicionando, que efectivamente los fines que persigue la contabilidad financiera y la tributaria son diferentes por ser desarrolladas para distintos usuarios, por un lado están los entes reguladores del Estado y por el otro el sector inversionista. Del mismo modo reconoce la prioridad del fisco y el tratamiento de la base de renta gravable del contribuyente según los intereses del Gobierno y también explica la puesta en marcha de la normatividad internacional, donde según esto relaciona el fuerte impacto que tendrá esta migración en la forma de reconocer y declarar los hechos económicos que generan obligaciones tributarias. (Sierra, 2008).

Teniendo claros los elementos que vincula los diferentes servicios y beneficios que presta la contabilidad desde la parte fiscal y la parte financiera, se hace necesario profundizar en el impacto que tendrá sobre las PYMES en la implementación de las NIIF, por ello se exponen los siguientes puntos relevantes:

Se explica que durante el gobierno de César Gaviria, Colombia adoptó un modelo de globalización y apertura económica, apoyándose en el comercio exterior usando como instrumento los tratados de libre comercio o TLC, por lo cual se vio en la necesidad de aplicar los estándares internacionales de información financiera bajo las normas IFRS, de esta manera, fue un requisito para que Colombia pudiera continuar con los beneficios de los

préstamos otorgados por el Banco Mundial y Fondo Monetario Internacional, quienes también buscan que sus beneficiarios apliquen un lenguaje único y universal en el manejo de la información financiera. (Ruiz, 2014). El Gobierno colombiano le apostó a impactar estos mercados de capitales y decretó las políticas sobre las cuales enfrenta este reto y con ello agregó otro elemento que exige un cambio en los procesos contables de las empresas.

Este conjunto de normas solo aplica al campo contable, es decir a la forma en que se reconocen y presentan los hechos económicos al interior de un ente, pero respecto a la legislación tributaria, su aplicación en nada afectará las obligaciones fiscales porque en Colombia sigue primando este factor. Es decir, que las empresas deberán continuar su contabilidad financiera usando las NIIF, pero reconociendo los informes de sus impuestos según la normatividad colombiana vigente como hasta ahora se viene haciendo.

En este punto es preciso determinar que en Colombia el 60% de la economía se encuentra en las Pymes y las microempresas, quienes se ven afectadas por la entrada en vigencia de este decreto en transición del Decreto 2649 a las NIIF, en temas relacionados a los gastos, operación, capacitación y demás procesos que deben gestionar al interior de las compañías.

La parte más representativa de esta convergencia se puede enmarcar desde los siguientes aspectos:

- **Actualización en Tecnología:** Las empresas deben hacer una inversión en compra o actualización de su software contable, que cuente con la opción de “MULTILIBROS” que hace referencia a suministrar las herramientas para la captura de los registros contables, para luego emitir los informes dependiendo el tipo de usuario que los

solicite, por ejemplos los Estados Financieros bajo NIIF o los libros auxiliares según el decreto 2649/93 para el cálculo de los impuestos. Las diferentes casas de software ya tienen en el mercado sus propuestas al respecto, ofreciendo no solo el producto sino la capacitación para su adecuado manejo. Al respecto es evidente poner a juicio de análisis que se debe seguir construyendo la contabilidad financiera en función de la legislación tributaria y además basándose en los estándares exigidos por las Normas Internacionales.

- **Desarrollo de Políticas Contables:** Estas políticas reúnen los lineamientos sobre los cuales los dueños de las empresas capacitan a sus empleados respecto al manejo de la información; hasta hace poco tiempo y en este tipo de pequeñas y medianas empresas, esta inducción se hacía de modo verbal y se aprendía en la práctica, siendo este el material suficiente para el reconocimiento contable.

En la actualidad, se debe gestionar «un proceso casi que de reingeniería de los procedimientos existentes en las compañías» Ruiz (2014), adaptando su operación normal a los que propone la Norma Internacional, desarrollando los procesos de documentación y capacitación al personal, y cuando alguna de estas políticas sea modificada, adicionada o anulada, es necesario actualizar todos estos procesos.

- **Capacitación:** Como ya se describió, los proveedores de sistemas de información ofrecen como valor agregado a la compra o actualización del paquete contable, algunas horas de capacitación para el personal. Pero casi siempre, es necesario que la empresa destine recursos en la contratación de personal externo que haga esta gestión con el personal encargado, porque es una transición de tipo contable pero que afecta directamente la operación de la empresa, y como exigencia debe garantizarse la

transparencia, y veracidad de la información registrada.

- **La Conciliación Fiscal:** Es bien sabido que actualmente en Colombia, la contabilidad financiera es la base para generar el cálculo de impuestos, pero también es necesario tener en cuenta que la preparación del impuesto sobre la renta requiere de un proceso de conciliación fiscal, «donde se ajustan, se reclasifican o se anulan partidas que para la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN no son aceptadas» (Ruiz, 2014) (p13). Y todo este proceso es necesario, ya que esta entidad a través de su Modelo Único de Ingresos y Servicios de Control Automatizado MUISCA, tiene acceso a toda la información de aquellos denominados contribuyentes que alimentan este sistema por medio de la información exógena enviada anualmente por las empresas.

En este panorama, la implementación de la NIIF hace que aumenten las diferencias entre la contabilidad financiera y la contabilidad tributaria, porque la norma internacional exige una serie de cambios que no se tiene en cuenta por la legislación financiera colombiana. Entre ellos es posible identificar:

- **Reconocimiento de los Ingresos:** Actualmente, estos se reconocen al momento de expedir la correspondiente factura de venta de acuerdo al Decreto 2649 de 1993, y el valor registrado como ingreso durante el año fiscal, será el elemento más representativo para la generación de la declaración de renta. Según las Normas Internacionales, los ingresos se reconocerán en el momento en que se realice la transferencia de dominio de la mercancía, es decir, no dependen de un instrumento para registrar el valor de la venta.
- **Descuentos en Compras y Venta:**

La Ley 145 1960, Decreto 2649 de 1993, «se registran por separado el costo de los descuentos ya que los descuentos condicionados son ingresos financieros y los descuentos en ventas se manejan como ingresos financieros» (p6). Bajo las NIIF, el manejo que exige al respecto es que los descuentos y devoluciones deben ser registrados como menor valor del costo o gasto.

Como medida de control al proceso de migración la DIAN, determinó inicialmente un tiempo prudencial de cuatro años de plazo, durante los cuales se desarrollarán políticas de auditoría y análisis de las consecuencias de la implementación de las NIIF en el País. Y el pasado 6 de mayo de 2016, según la resolución N. 000040, inició el plan piloto de revisión según el cual «La DIAN se dispone a seleccionar contribuyentes que deberán suministrar información preparada con base en los nuevos marcos técnicos normativos, con el único propósito de adelantar la medición de impactos y proponer las medidas legislativas necesarias». Así mismo expone el decreto «La información puesta a disposición no podrá ser usada para programas o investigaciones sobre determinación de tributos o imposición de sanciones».

- Los Valores de Medición: Según la norma local en Colombia, los registros al momento de la compra de activos fijos se realizan por valor histórico, lo que es igual al precio de compra. Y su valor se ajusta en función de los precios del mercado, usando instrumentos como la valorización o devaluación de los bienes. También se exige que mínimo cada tres años se deberá hacer un avalúo técnico a los activos para determinar su valor real en precios del mercado.

Al respecto las NIIF, determinan la obligatoriedad de aplicar herramientas de medición financiera como son:

- Valor Razonable: el precio que podría ser recibido al vender un activo o pagado para transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado a una fecha de medición determinada.
- Valor Presente Neto: sirve para la evaluación de proyectos de inversión. Traer al presente lo que me costará invertir en periodos futuros.

Estos tipos de medición, permiten que se haga el reconocimiento de una obligación o inversión fijada en el corto o largo plazo, expresándose en los estados financieros de acuerdo a la realidad sobre la información suministrada.

- Medición de Activos Fijos y Depreciación: La medición de los activos fijos también supone un cambio, debido a que la norma colombiana maneja un estándar respecto a la vida útil de estos (Edificios 20 años, equipo de cómputo y comunicación 3 años, maquinaria y equipo 10 años, flota de vehículos y transporte 20 años), pero las NIIF exige que el criterio que se debe tener en cuenta al momento de las vidas útiles será el avalúo técnico entregado por un profesional.

Este cambio que sugiere la norma internacional, no solo genera consecuencias de tipo financiero, sino también de tipo fiscal, ya que estas variaciones en la depreciación puede estar afectado directamente la utilidad, por la variación en el precio estimado de los activos fijos de la compañía.

Además, la legislación tributaria, respecto a la depreciación de activos permite dar un manejo a estos valores como gastos o costo deducible, lo cual permite disminuir la renta fiscal, resultando como una disminución del valor del impuesto de renta a pagar.

Otro aspecto de importante relevancia, es el costo de la contratación de un profesional, para desempeñar la labor del avalúo de los activos fijos, que en promedio oscila entre

el 3% y el 5% del valor del bien, y esto aplica tanto en bienes muebles como inmuebles. Este sería un gasto más que la empresa deberá contemplar para dar ejecución a la norma internacional.

- El Balance de Apertura: Cuando las empresas hacen el proceso de implementación de las NIIF, según los requerimientos técnicos expedidos por la Superintendencia de Sociedades, toda afectación en la elaboración del Balance de apertura debe llevarse a una cuenta del Patrimonio denominada UTILIDADES ACUMULADAS.

Pero luego de diversos estudios realizados por esta entidad, apoyado en firmas de auditoría y revisoría fiscal, la conclusión arrojada expresa que la gran mayoría de Pymes se verían al borde de la quiebra luego de disminuir en un 50% del valor de su patrimonio social.

Según el numeral 2 del Artículo 457 del Código del Comercio, explica que las empresas afectadas con la disminución de su patrimonio social se verían obligadas a iniciar un proceso de disolución de la sociedad, esto visto desde el campo macroeconómico, el impacto sería un desequilibrio en la economía nacional colombiana generado por una disminución en el PIB sumado a los efectos que una situación genera a la sociedad.

- Presentación de los Estados Financieros: Este es el objetivo final de la aplicación de las NIIF, que cuando se presenten estos informes sean comprensibles, y que la información allí expuesta pase de ser un conjunto de cifras atadas a un código (PUC) y se conviertan en datos y herramientas en la toma de decisiones.

Cuando se maneja la norma local Decreto 2649 de 1993, estos estados se acompañan de las notas a los estados financieros que a nivel muy general aportan algunos datos relevantes sobre determinados aspectos expuestos en los informes financieros, y generalmente no son detalles de operación, sino de aspectos generales ocurridos en el

periodo presentado.

La NIIF exige que los estados financieros se soporten en las revelaciones, y allí se debe especificar toda la contabilidad de la empresa, se expongan las políticas que manejan, además de los cálculos de medición que se aplicaron.

- Manejo de Errores de Años Anteriores: En este aspecto la norma exige los mayores cambios, porque afecta tanto la contabilidad financiera como la tributaria, ya que, al momento de identificarse un error u omisión en los estados financieros, se debe generar el proceso de corrección, re impresión y presentación de los estados financieros en los días inmediatamente siguientes al periodo de la corrección. Esto acarrea grandes consecuencias, porque si los impuestos ya han sido pagados y la información ya ha sido declarada ante los entes de control, la empresa deberá asumir las multas, sanciones e intereses que haya lugar por este proceso de corrección extemporánea.

El manejo general que se da en la actualidad a estos procesos de corrección, basados en la norma local, es mediante la utilización de la cuenta de gastos llamada GASTOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, donde se registran este tipo de montos de corrección, entonces la empresa reconoce y asume el gasto por corrección, además no afecta la parte tributaria por considerarse este un gasto no deducible siendo transparente en el periodo fiscal.

### **3.2. Marco Conceptual**

Una de las grandes razones de implementar en Colombia las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF para Pymes es lograr una gran proyección financiera a nivel internacional, que provea mejoras económicas sustancialmente favorables para las pequeñas y

medianas empresas, teniendo en cuenta que el 60% del total de la economía colombiana es ocupada por las **PYMES**, principalmente en el campo de la manufactura, basada en el aprovechamiento de los recursos naturales, alimentos, cuero, calzado, muebles, madera, textil y confecciones, artes gráficas, plásticos, químicos, metalúrgicos, metalmecánica.

Para entender con mayor claridad este concepto, es necesario establecer que, para las microempresas, el personal no puede ser superior a 10 trabajadores, para las pequeñas empresas habrá un rango de 11 a 50 trabajadores, y para las medianas el personal está entre 51 a 200 trabajadores.

Según Bancoldex (2016) en Colombia «el segmento empresarial está clasificado en micro, pequeñas, medianas y grandes empresas, esta clasificación está reglamentada en la Ley 590 de 2000 conocida como la Ley Mi pymes y sus modificaciones (Ley 905 de 2004) y se expone según ingresos de acuerdo al siguiente gráfica» (p6).

**Tabla 1: Clasificación Empresas**

<b>Tamaño</b>	<b>Activos Totales SMMLV</b>
Microempresa	Hasta 500 SMLV (\$344.727.500)
Pequeña	Superior a 500 y hasta 5.000 SMLV (\$3.447.275.000)
Mediana	Superior a 5.000 y hasta 30.000 SMLV (\$20.683.650.000)
Grande	Superior a 30.000 SMLV (\$20.683.650.000)

Fuente: Elaboración propia a partir de DIAN (2016)

Tomando en cuenta el Decreto 2649 de 1993 y según las Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes, el manejo de las diferentes cuentas contables que conforman la contabilidad de una compañía no varían mucho, pues en contexto se requiere expresar los Estados financieros de manera comparable con periodos anteriores o con los de otras compañías de forma transparente, de tal forma que refleje la realidad económica de la organización, con informes de alta calidad donde la información es real, veraz con lineamientos de transparencia y objetividad.

Se entiende que las normas contables que se establecen en Colombia según el Decreto 2649 de 1993 son el conjunto de conceptos elementales y normas que se deben reconocer e informar contablemente sobre las actividades y movimientos de personas naturales o jurídicas, con el fin de que ciertos entes gubernamentales puedan emitir normas de información, conservando la normatividad general.

Los estándares emitidos por las NIIF se denominan “Estándares de Información Financiera” emitidas y con vigencia por IAS (siglas en inglés) basadas en teorías y principios para explicar y determinar cómo opera y se relaciona la información, ejecutando de manera apropiada los procedimientos.

El decreto 2649 de 1993 y las NIIF hace referencia a que las normas se ocupan de ordenar y guiar la información para la elaboración de asuntos contables. Otro asunto importante de comparación según del Decreto 2649 de 1993 y las NIIF es que en la práctica es necesario aplicar en toda empresa las diferentes normas para poder llevar ordenadamente la economía y contabilidad empresarial.

Uno de los objetivos básicos del decreto 2649 de 1993 es tener un control económico de

la compañía o ente, ayudando a la administración de este en la toma de decisiones. En las NIIF su principal objetivo es proporcionar información sobre los Estados Financieros a terceros, es decir a personal que no esté involucrada con la contabilidad de la empresa. Tanto para las NIIF como para el decreto 2649 de 1993 la información tiene una cualidad común como es el ser confiable, comparable y útil para el ente económico.

**Tabla 2: Comparativo Presentación Información Financiera Y Contable**

<b>SEGÚN 2649 DE 1993</b>	<b>SEGÚN NIIF PARA PYMES</b>
Balance General	Estado de Situación Financiera
Estado de Resultados y Estado de Pérdidas y Ganancias	Estado de Resultados Integral
Estado de cambios en el Patrimonio	Estado de cambios en el Patrimonio
Estado de Flujos de Efectivo	Estado de Flujos de Efectivo
Estado de cambios en la situación Financiera	

Fuente: Elaboración propia a partir de NIIF para Pymes y Decreto 2649 (2016)

Tanto en NIIF para Pymes como en el decreto 2649 de 1993 la anterior información debe ser certificada y avalada por el representante legal, el contador público, revisor fiscal.

<b>ELEMENTOS DE ESTADOS FINANCIEROS DECRETO 2649 DE 1993</b>	<b>ELEMENTOS RELACIONADOS CON LA MEDICIÓN EN EL ESTADO DE RESULTADOS PARA NIIF</b>
ACTIVOS: son los recursos controlados para un ente económico, como resultado de hechos pasados, del que el ente espera alcanzar a futuro beneficios económicos	ACTIVOS son los recursos controlados para un ente económico, como resultado de hechos pasados, del que el ente espera alcanzar a futuro beneficios económicos
PASIVOS: es la obligación presente de una entidad, surgida a raíz de eventos pasados, su vencimiento y para ser cancelada.	PASIVOS: es la obligación presente de una entidad, surgida a raíz de eventos pasados, su vencimiento y para ser cancelada.
PATRIMONIO: es la participación residual de los activos de un ente, una vez deducidos todos sus pasivos.	PATRIMONIO: es la participación residual de los activos de un ente, una vez deducidos todos sus pasivos.
INGRESOS	INGRESOS
COSTOS	COSTOS Y GASTOS
GASTOS	N/A
CORRECCIÓN MONETARIA	N/A
CUENTAS DE ORDEN	N/A

Fuente: Elaboración propia a partir de NIIF para Pymes y Decreto 2649 (2016)

Otros conceptos:

**AGENTE DE RETENCIÓN:** Personas naturales o jurídicas y sociedades de hecho que

efectúan pagos o abonos en cuenta, generadores de ingresos gravados con los impuestos de renta y complementarios. En los impuestos sobre las ventas, IVA, timbre y, en algunos municipios o distritos, industria y comercio, también existen los agentes retenedores

**AÑO FISCAL:** Periodo para el que se preparan los presupuestos de ingresos y gastos de la administración y en el que se devengan los impuestos.

**AÑO GRAVABLE:** Es el mismo año calendario que comienza el primero de enero y termina el 31 de diciembre, pero puede comprender lapsos menores aplicables a sociedades que se constituyan o liquidan dentro del año y a extranjeros que lleguen al país o se ausente de él en el respectivo año gravable

**COSTO:** Es un gasto, erogación o desembolso en dinero o especie, acciones de capital o servicios, hecho a cambio de recibir un activo. El efecto tributario del término costo (o gasto) es el de disminuir los ingresos para obtener la renta.

**CONTRIBUYENTE:** Es el sujeto respecto de quien se realiza el hecho generador de la obligación sustancial.

**DECLARACIÓN DE RENTA:** La declaración de renta es un documento que los contribuyentes, presentan a la Dirección de impuestos sobre sus estados de ingresos y egresos en el periodo gravable comprendido entre el primero de enero y el 31 de diciembre del año que corresponda. Además, incluye la declaración del patrimonio. Tiene por objeto servir de base para la liquidación del impuesto de renta y complementarios.

**DECLARACIÓN TRIBUTARIA:** Es el documento elaborado por el contribuyente con destino a la Administración de Impuestos en la cual da cuenta de la realización de hechos gravados, cuantía y demás circunstancias requeridas para la determinación de su impuesto.

**DECLARANTE:** Personas que por ley tienen la obligación de presentar declaración del impuesto a la renta y complementarios, ya que cumple con los requisitos establecidos por la ley tanto de patrimonio como de ingresos.

**DEDUCCIÓN:** Son los gastos, expensas o egresos que efectúa el contribuyente dentro de la actividad productora de renta necesaria para la producción de la renta, ejemplo: los salarios, las prestaciones sociales, los viáticos, etc.

**DEPRECIACIÓN:** Pérdida de valor que experimenta un activo como consecuencia de su uso, del paso del tiempo o por obsolescencia tecnológica. Debido a la depreciación los activos van perdiendo su capacidad de generar ingresos. La depreciación puede ser medida en forma precisa sólo al final de la vida útil de los activos, por esto se han ideado varios métodos de cálculo para estimar el monto de la depreciación en cada periodo.

**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES (DIAN):** La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales es una Unidad Administrativa Especial del orden nacional, de carácter eminentemente técnico y especializado, con personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal y con patrimonio propio, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, la cual existe para coadyuvar a 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, aduaneras y cambiarias, y la facilitación de las operaciones de comercio exterior en condiciones de equidad, transparencia y legalidad.

**ESTADO FINANCIERO:** Informe que refleja la situación financiera de una empresa. Los más conocidos son el Balance Contable y el Estado de Pérdidas y Ganancias. El primero

refleja la situación a un instante determinado. El segundo está referido a un periodo y muestra el origen de las pérdidas o ganancias del periodo. Otro estado financiero importante es el de fuentes y usos de Fondos que muestran el origen y la aplicación de los flujos de caja del periodo, permitiendo identificar el financiamiento de las pérdidas y el destino de las ganancias.

**ELUSIÓN:** Acción que permite reducir la base imponible mediante operaciones que no se encuentran expresamente prohibidas por disposiciones legales o administrativas.

**EVASIÓN:** Acción que se produce cuando un contribuyente deja de cumplir con su declaración y pago de un impuesto según lo que señala la ley. Esta acción puede ser involuntaria (debido a ignorancia, error o distinta interpretación de la buena fe de la ley) o culposa (ánimo preconcebido de burlar la norma legal, utilizando cualquier medio que la ley prohíbe y sanciona).

**HECHO GENERADOR:** También se le llama hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

**IMPUESTO:** Pago obligatorio de dinero que exige el estado a los individuos o empresas que no están sujetos a contraprestación directa, con el fin de financiar los gastos propios de la administración del Estado y la provisión de bienes y servicios de carácter público, tales como administración de justicia, gastos de defensa, subsidios y muchos otros. Sólo por ley pueden establecerse los impuestos de cualquier naturaleza que sean, señalarse sus modalidades, su repartición o su supresión. Las dos categorías fundamentales son los impuestos directos e indirectos.

**IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO:** Impuesto que grava el patrimonio a partir de cierto límite, independientemente de la renta que produce. Sirve además para facilitar el control del impuesto sobre la renta al actuar como balance inicial y final del ejercicio y se considera renta todo aumento no justificado del patrimonio.

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA:** Contribución que grava el ingreso de las personas y entidades económicas. El impuesto sobre la renta incluye el gravamen al trabajo, al capital y la combinación de ambos. Es un impuesto directo porque incide en forma específica sobre el ingreso de las personas y de las sociedades mercantiles. En Colombia, la tasa del impuesto a la renta es del 35%.

**INGRESOS:** Total de los recursos obtenidos por las ventas del producto o servicio de la firma durante el periodo establecido.

**INGRESO FISCAL:** Corresponde a todos los fondos recaudados por el fisco, provenientes de los impuestos pagados por los contribuyentes, ventas de activos y servicios y utilidades de las empresas estatales.

**INGRESO NO CONSTITUTIVO DE RENTA NI GANANCIA OCASIONAL:**  
Son aquellos ingresos que en atención a circunstancias especiales o al fomento de sectores determinados de la economía se encuentran excluidos del impuesto; no obstante producir enriquecimiento en el patrimonio del sujeto pasivo.

**INGRESOS EXCLUIDOS:** Ingresos que de acuerdo a lo establecido por la administración de impuestos no generan gravamen alguno.

**INGRESOS GRAVADOS:** Ingresos que de acuerdo a lo establecido por la administración de impuestos generan gravamen a tasas determinadas.

**INGRESOS EXENTOS:** Ingresos que de acuerdo a lo establecido por la administración de impuestos están gravadas a una tarifa del cero (0%) por ciento.

**INFRACCIÓN TRIBUTARIA:** Es toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria.

**LEYES FISCALES:** Son aquellas que señalan y determinan a los sujetos, objetos, bases, tasas o tarifas impositivas en cumplimiento con las disposiciones constitucionales de contribución para el gasto público.

**MORA:** Es el pago de la obligación tributaria que realiza el contribuyente después del plazo fijado por la ley.

**OBLIGACIÓN TRIBUTARIA:** Constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella.

**PATRIMONIO:** Es el valor líquido del total de los bienes de una persona o una empresa. Contablemente es la diferencia entre los activos de una persona, sea natural o jurídica y los pasivos contraídos con terceros. Equivale a la riqueza neta de la sociedad.

**PROVISIÓN:** Suma conservada por la empresa con vistas a cubrir una carga o una pérdida eventual.

**RELACIÓN DE CAUSALIDAD:** Es la relación que deben tener los gastos en que incurre un contribuyente con su negocio para poder hacerlos deducibles del impuesto sobre la renta.

**RENDA BRUTA:** Incluye todos los ingresos brutos de cualquier fuente que se originen, ajustados teniendo en cuenta el costo fiscal de los bienes o servicios.

**RENDA NETA IMPONIBLE:** Es la renta bruta reducida por las deducciones, sobre la cual se aplicará el impuesto.

**SISTEMA TRIBUTARIO:** Es la denominación aplicada al sistema impositivo o de recaudación de impuestos de un país. Consiste en la fijación, cobro y administración de los impuestos y derechos internos y los derivados del comercio exterior que se recaudan en el país, además administra los servicios aduanales y de inspección fiscal.

**SUJETO PASIVO:** Es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, puede ser en calidad de contribuyentes o de responsable.

**TASA:** Cantidad o porcentaje que debe aplicarse a la base imponible para determinar el impuesto.

**TRIBUTACIÓN:** Es el conjunto de obligaciones que deben realizar los ciudadanos sobre sus rentas, propiedades, mercancías o servicios que prestan, en beneficio del Estado, para su sostenimiento y el suministro de servicios, tales como defensa, transportes, comunicaciones, educación, vivienda, etc.

**TRIBUTOS:** Son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Son tributos los impuestos, los arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras. (Sosa, 2005)

### **3.3. Marco Legal**

Colombia está actualmente apostándole a la expansión económica a través de la diversificación de su mercado de compradores, buscando la generación de procesos de globalización que le permitan ser un destino atractivo para nuevos inversionistas,

incursionando en el mercado accionario. Este ambiente gestado por el Estado, les ofrece a los empresarios nacionales, nuevas formas de hacer negocios, pero también les exige aplicar cambios en los procesos de manipulación y presentación de la información acerca de la situación económica de la compañía.

Pero para entender de manera más clara la exigencia del estado, es necesario describir cómo la contabilidad apoya la gestión comercial y económica de las empresas, hasta antes de estas normatividades.

Para empezar la contabilidad financiera o externa, es la técnica mediante la cual la empresa registra en forma histórica los hechos económicos que ejecuta para cumplir su objeto social, emitiendo los informes financieros al final de un determinado periodo, con el fin de servir como herramienta de toma de decisiones a inversores, propietarios y accionistas, que beneficien o corrijan en el presente o futuro los rendimientos de la compañía. Su aplicación se encuentra documentada por la Ley 1314 del 13 de julio de 2009 firmada por el Congreso de la República “Por la cual se regulan los principios y normas de la información financiera y de aseguramiento de información aceptadas en Colombia”, el decreto 2649 de 1993 y el código del comercio.

El decreto 2649 de 1993, era hasta antes de la disposición del gobierno, la norma más importante que regula los Principios de la Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia y sin los cuales carece de validez cualquier libro o informe emitido, (2016). Allí se discriminan todas las características necesarias durante la manipulación de la información registrada, la clasificación de los estados financieros, detallando cada uno según sus elementos, propósitos y responsabilidad jurídica al momento de su presentación, las normas técnicas generales que regulan los ciclos (periodos) contables, los activos, los pasivos, el

patrimonio, las cuentas de resultado, la cuentas de orden, las normas técnicas sobre las revelaciones a los estados financieros, las normas sobre los registros y los libros de contabilidad, así como algunas disposiciones finales que se usan para resolver conflictos de normas.

Este decreto apoyado en el 2640 de 1993, han sido la base de la contabilidad en Colombia por años, ya que con él se estructuró lo que se conoce como el PUC - Plan Único de Cuentas “está compuesto por un catálogo de cuentas y la descripción y dinámica para la aplicación de las mismas, las cuales deben observarse en el registro contable de todas las operaciones o transacciones económica” (Decreto 2650 de 1993 Capítulo II – Art 1). Por lo cual todos los sistemas contables han aplicado esta lista de códigos como instrumento de registro para las operaciones cronológicas de las empresas.

Dentro de este escenario, las empresas cumplen la normatividad respecto a la forma de llevar su historial económico, pero tienen otra responsabilidad de gran importancia que es vigilada y regulada por la Legislación Tributaria. Por ello, en este momento es necesario conceptualizar que la contabilidad tributaria o fiscal, se soporta en los criterios fiscales definidos por el máximo organismo de control LA DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN, seguido de otros tales como la Secretaría de Gobierno, o entes de control local, para estructurar la información necesaria base del cálculo de los impuestos a pagar.

La legislación tributaria estructura sus generalidades de la siguiente manera.

**Reconocimiento.** El estatuto tributario debe establecer claramente cuando una partida (activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones) debe ser declarada en los formatos

tributarios establecidos.

**Medición.** El estatuto tributario debe establecer el valor patrimonial de las partidas las cuales deben declararse en el formulario de renta respectivo.

**Clasificación.** El estatuto tributario debe determinar las clases en las cuales se divide la información en las declaraciones tributarias (activos fijos, efectivo y otras inversiones, renta exenta, Ingresos no Constitutivos de Renta ni Ganancia Ocasional, (INCRNGO, etc.).

**Revelaciones.** La información exógena y el formato 1732 podrían ser ejemplos de revelaciones especiales que deben cumplir los declarantes de renta.

Los impuestos en Colombia son decretados por el Estado, y se regulan por el Estatuto Tributario, que se modifica mediante la emisión de nuevos decretos a la fecha donde se exponen los cambios o ajuste definidos.

Al respecto la Ley 1314 de 2009, en el Artículo 4. “Independencia y autonomía de las normas tributaria frente a la contabilidad y la información financiera”, hace claridad en cuanto a que las leyes tributarias deberán ser preparadas según las determinaciones fiscales vigentes. También expone el Artículo 4 “Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas”.

Se pensaría que las dos contabilidades deberían ser similares o existir una relación de dependencia entre ellas, pero cómo se ve a la luz de la normatividad revisada, los principios contables tienen grandes diferencias respecto a las leyes financieras, porque cada una tiene un propósito específico diferente, tienen servicios de diferente alcance para usuarios diferentes y aunque la información base proviene de la misma fuente, su manipulación en cada rama de la contabilidad es independiente. En muchos casos las reglas para la preparación y liquidación

de un determinado impuesto, hay que ajustarlas en los documentos e informes financieros preparados de acuerdo a la contabilidad financiera. Y la ley lo aprueba, dando prioridad a la reglamentación tributaria sobre la legislación contable.

En vista de estos argumentos, la contabilidad financiera se construye soportada en las exigencias tributarias, para agilizar procesos de liquidación y cumplimiento de obligaciones fiscales, aplicando las normas contables para satisfacer las del fisco.

Pero este panorama cambió cuando la Ley 1314 de 2009, sufrió una modificación con el decreto 2548 de 2014 donde el Estado regula la transición entre la contabilidad de Norma Local (Art. 2649) hacia la adopción de las NORMAS INTERNACIONALES INFORMACION FINANCIERA NIIF, emitidas al 1 de enero de 2012 por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB en inglés).

Y todo este cambio tan importante en la estructura organizacional, llega como una exigencia a las políticas de desarrollo del Gobierno Nacional en su búsqueda de expansión, en vías de la globalización y el comercio exterior mediante la firma de tratados de libre comercio, apertura total de fronteras e ingreso a nuevos mercados de capitales; se vio enfrentado a la necesidad de aplicar al interior de las empresas un proceso de estandarización del lenguaje contable internacional que las lleve a ser competitivas y a revelar transparencia en los capitales detallados en los estados financieros presentados. Olave (2013).

Así pues, con la aplicación de los decretos 2784 de 2012 para el Grupo I, Decreto 3022 de 2013 para el grupo 2 y Decreto 2706 de 2012 para el Grupo 3, estructuró el proceso de migración de las empresas, donde el Grupo 1 deberá aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), emitidas al 1° de enero de 2012 por el Consejo de Normas

Internacionales de Contabilidad llamadas por algunos autores NIIF plenas, y para el Grupo 2 y 3 las Normas internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF) para Pymes, en su versión año 2009, autorizada por el IASB en español.

- DECRETO 2548 DEL 12 DE DICIEMBRE DE 2015. Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF

Este decreto reglamenta el proceso de convergencia a NIIF desarrollando un nuevo marco normativo entre la actividad contable y la legislación tributaria vigente.

- a. Se precisa que el periodo de implementación de las NIIF para cada grupo será:

**Tabla 3: Clasificación Grupos NIIF**

	<b>Inicia</b>	<b>Culmina</b>
<b>Grupo 1</b>	1° de enero del 2015	31 de diciembre del 2018
<b>Grupo 2</b>	1° de enero del 2016	31 de diciembre del 2019
<b>Grupo 3</b>	1° de enero del 2015	31 de diciembre del 2018

Fuente: Elaboración propia a partir de NIIF para Pymes (2016)

“Durante estos periodos, cuando para la determinación de las bases fiscales deba remitirse a normas contables, se entenderá con tales las contenidas en el decreto 2649 y 2650 de 1993, los planes únicos de cuentas según corresponda a cada Superintendencia o a la Contaduría General de la Nación, las normas técnicas establecidas por las superintendencias vigentes y aplicables a 31 de diciembre del 2014 o aquellas normas técnicas expedidas por la Contaduría General de la Nación vigentes y aplicables a 31 de diciembre del 2014; por lo tanto, las normas expedidas en desarrollo de la Ley 1314 de 2009 no tendrán efectos tributarios durante los periodos ya mencionados para cada grupo”.

- DECRETO 3022 DE 2013, aplica la implementación de estas normas en las pymes las cuales pertenecen al grupo 2, para el que se ha llevado el siguiente proceso de avance en su implementación:

1 Enero de 2015		Balance Apertura NIIF PYMES (1) Estados Financieros COLGAAP Libros COLGAAP No hay efecto Fiscal (Ley 1314)
31 de diciembre de 2015		Balance NIIF PYMES (2) Estados Financieros COLGAAP Libros COLGAAP Periodo transición no hay efecto Fiscal (Ley 1314)
1 de enero de 2016		Balance NIIF Pymes (2) Abandona COLGAAP Cambio libros a NIIF PYMES Efectos fiscales (Ley 1314) Año cero
31 de diciembre de 2016		Estados Fin. NIIF PYMES comparados (3) Libros bajo NIIF PYMES Primer periodo bajo NIIF PYMES Medición Impacto fiscal

Fuentes Vásquez (2014) Efectos Tributarios por Aplicación NIIF Caso Colombia, BAKER TILLY COLOMBIA CONSULTING

Lo que evidencia ya estar en plena aplicación de la norma a nivel general en las pymes.

Las NIIF para Pymes establecen su aplicación por primera vez una única ocasión, de lo contrario esta tiene penalización (sección 35.2).

Del mismo modo en cada decreto asignó los periodos de plazo para la aplicación de las normas, donde las empresas deberán ajustarse a los nuevos estándares que exige esta normatividad internacional, es decir, se les asigna un espacio de tiempo para adaptar sus sistemas de información para que los Estados Financieros que se presenten luego de estos

plazos, cumplan con los requisitos que exige el sistema internacional que Colombia adoptó.

## **4. DISEÑO METODOLÓGICO**

### **4.1. Enfoque y Tipo de Investigación**

#### **4.1.1. Enfoque**

Según Vera, (2008): «La investigación cualitativa es aquella donde se estudia la calidad de las actividades, relaciones, asuntos, medios, materiales o instrumentos en una determinada situación o problema. La misma procura por lograr una descripción holística, esto es, que intenta analizar exhaustivamente, con sumo detalle, un asunto o actividad en particular».

Así mismo Vera, (2008) afirma que: «A diferencia de los estudios descriptivos, correlacionales o experimentales, más que determinar la relación de causa y efectos entre dos o más variables, la investigación cualitativa se interesa más en saber cómo se da la dinámica o cómo ocurre el proceso de en qué se da el asunto o problema».

Por tal razón el enfoque de investigación que se ha determinado para el presente trabajo es INVESTIGACIÓN CUALITATIVA, ya que apoyados en la definición suministrada por el autor y en función del problema planteado, se debe hacer una análisis y clasificación de la mayor cantidad de bibliografía existente y de fuentes idóneas, relacionada con las características, reglamentaciones y formas de aplicación de la contabilidad financiera y la contabilidad tributaria, determinando la relación que las vincula dentro del ejercicio económico del ente, para determinar cómo se afectarán estos procesos con la entrada en vigencia de la implementación de las normas internacionales de la información financiera

NIIF para Pymes.

Pero para poder alcanzar los requerimientos exigidos por este enfoque de investigación, es necesario tener como suministros adicionales, los decretos y artículos que regulan el ejercicio contable y tributario en Colombia, revisando como el Estado determina su aplicación y ejecución dando cumplimiento a los requerimientos de ley. Todo con el fin de profundizar en el manejo idóneo de estos tres elementos, de ahora en adelante, cuando se han vencido los plazos de adopción de la norma en las empresas del país y aún no se tiene claridad en el uso de estos elementos.

Si se realiza un proceso de clasificación y organización adecuado con la información adecuada y suficiente, será posible describir la dinámica que relaciona los elementos usado en la construcción de la contabilidad de las Pymes en Colombia, para que sirva de soporte a la legislación tributaria en la declaración y presentación de los impuestos, y así mismo se dé correcta aplicación e implementación a las Normas Internacionales simultáneamente.

#### **4.1.2. Tipo de Investigación**

Según UNAD (2009). «Los tipos de investigación suelen clasificarse según diferentes criterios dados por el objetivo o propósito de la investigación. Así se distinguen varios tipos o categorías sin que éstas sean excluyentes entre sí. Por el contrario, una investigación puede hacer uso o incluir varias de éstas tipologías: a) Según el propósito o finalidad que persigue: Investigaciones pura (básica), investigación aplicada e investigación profesional, b) Por el nivel de conocimientos que se adquieren: investigaciones exploratorias, descriptivas, correlacionales y explicativas, c) Por las características de los medios utilizados para obtener los datos: investigaciones: Investigación documental, de campo o experimental, d) Acorde

con el método utilizado: analítica, sintética, deductiva, inductiva, histórica, comparativa, cualitativa, cuantitativa, e) Por las características externas de las fuentes: investigaciones primarias y bibliográfica o documental».

Para el presente trabajo se ha determinado que el tipo de investigación será INVESTIGACIÓN EXPLORATORIA, ya que el instrumento para analizar el problema planteado será: la reunión, selección y análisis de datos previos, que han sido publicados por otros individuos interesados en casos similares.

Este tipo de investigación exige que la información recopilada sea adecuada en datos e información, por ello sus aportes al desarrollo de la presente investigación serán de vital importancia para el alcance de los objetivos.

Al usar la investigación exploratoria, para establecer la relación existente entre la contabilidad financiera y tributaria, en el marco de la implementación de las NIIF en la Pymes en Colombia, se debe recopilar información que contengan argumentos suficientes y en diversos campos de estudios, por ejemplo aspectos legales, técnicos, estratégicos y de aplicación, teniendo especial cuidado en la selección de las fuentes y desarrollando un análisis crítico acerca de los postulados que se reúnan en esta bibliografía.

Cuando se haya dado claridad a la comparación que se busca identificar entre estas dos líneas de la contabilidad y sus aplicaciones, se debe proceder a identificar cómo las NIIF afectarán a las Pymes respecto a las herramientas que tiene para reconocer su realidad económica. Y en ese momento será posible estructurar y realizar un informe de investigación tipo monografía, donde sea posible extraer un criterio propio, que dé respuesta a la pregunta de investigación y que ponga el problema en contexto para emitir un juicio argumentativo al problema en

estudio.

## **4.2. Variables**

Según Wigodski (2010), Las variables en la investigación, representan un concepto de vital importancia dentro de un proyecto. Las variables, son los conceptos que forman enunciados de un tipo particular denominado hipótesis.

Las variables que se presentan para el presente trabajo son:

### **4.2.1. Variables Dependientes:**

Según Wigodski (2010), las variables dependientes hacen referencia a «Cambios sufridos por los sujetos como consecuencia de la manipulación de la variable independiente por parte del experimentador».

Así pues, es posible determinar para la presente investigación como variables dependientes:

- a. Los requerimientos técnicos exigidos por las normas internacionales, sin tener en cuenta que, en Colombia, El Estado establece como prioridad las obligaciones de los contribuyentes con sus impuestos por encima de la legislación contable.
- b. La contabilidad financiera aplicada en la actualidad sobre el Decreto 2649, ha sido adaptada al requerimiento de los entes de control como la DIAN en función de la declaración y pago de impuestos.
- c. La serie de impactos que están afectados a las Pymes, antes, durante y después de la adopción de la norma internacional dentro de sus empresas, llevando la

contabilidad financiera a este estándar, pero sin desconocer las normas fiscales vigentes.

#### **4.2.2. Variables Independientes:**

Según Wigodski (2010), las variables independientes son «Fenómeno a la que se le va a evaluar su capacidad para influir, incidir o afectar a otras variables», así mismo expone que «Es aquella característica o propiedad que se supone ser la causa del fenómeno estudiado».

Del mismo modo es posible definir como variables independientes acerca del problema de investigación:

- a. Las sanciones y multas generadas a las empresas por el desconocimiento de los manejos adecuados para la documentación de los hechos económicos del ente.
- b. La necesidad de llevar más de un tipo de contabilidad, sino se hace un adecuado proceso de adopción entre la norma internacional, la norma local y la legislación tributaria.
- c. Los gastos adicionales en que incurra la compañía para preparar y ejecutar la migración contable, de no hacerlo de manera adecuada, documentada y puntual, respecto a los decretos emitidos por el Estado que determina tiempos y condiciones mínimas para la ejecución de esta normativa.

#### **4.3. Fuentes**

Según (Torres, 2002), Con el término fuente tomado en sentido amplio “puede nombrarse cualquier material o producto, ya sea original o elaborado, que tenga potencialidad para aportar noticias o informaciones o que pueda usarse como testimonio para acceder al

conocimiento”. (P.317)

Existen dos tipos de fuentes: Primarias y Secundarias.

- Fuentes Secundarias

Según Collazos (2007) «las fuentes secundarias se obtienen a través de un contacto puramente indirecto, nunca personal, con los objetos de estudio».

Debido a que el trabajo a realizar es de análisis documental, en su mayor parte las fuentes a utilizar son secundarias, como:

- Consulta de Libros, tesis y artículos.
- Consulta virtual de textos relacionados con el tema.

#### **4.4. Técnicas e Instrumentos.**

##### **4.4.1. Técnicas**

Según Rojas (1996) es posible establecer que:

“El volumen y el tipo de información-cualitativa y cuantitativa- que se recaben en el trabajo de campo deben estar plenamente justificados por los objetivos e hipótesis de la investigación, o de lo contrario se corre el riesgo de recopilar datos de poca o ninguna utilidad para efectuar un análisis adecuado del problema”. (P.197).

En opinión de Rodríguez (2008), las técnicas son «los medios empleados para recolectar información, entre las que destacan la observación, cuestionario, entrevistas,

encuestas». (p10).

Definiendo Técnica como la orientación que se va a utilizar para llevar a cabo la investigación. La técnica a aplicar es:

**Análisis documental:** ya que la recolección de datos para este análisis está basada en la consulta de libros, tesis, artículos y documentos normativos legales, permitiendo leer, analizar y transformar la información ya existente, buscando generar una respuesta a la relación existente entre la contabilidad financiera y la contabilidad tributaria, analizada desde los requerimientos de la NIIF para pymes en Colombia.

#### **4.4.2. Instrumentos**

Sabino (1996) expone que: «Un instrumento de recolección de datos es en principio cualquier recurso del que pueda valerse el investigador para acercarse a los fenómenos y extraer de ellos la información. Los datos secundarios, por otra parte, son registros escritos que proceden también de un contacto con la práctica»

Así pues, teniendo en cuenta los parámetros ya definidos para la técnica y el instrumento, soportados en la definición de los autores que han investigado al respecto, para la presente investigación es necesario:

- Se establecerá una guía de análisis documental donde se especifique el material seleccionado como pieza clave en la investigación, en el que se explique cada uno de estos elementos, para recopilar de manera adecuada la información.

## 5. CAPITULO I

### NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA NIIF PARA PYMES EN COLOMBIA

Según la Ley 1314 de 2009, Decreto 2548 de 2014. Las Normas Internacionales de la Información Financiera son un conjunto único de normas legalmente exigibles y globalmente aceptadas, adaptadas al país, estandarizadas sobre principios de alta calidad, que exigen que los estados financieros estén soportados en información comparable y eficiente, que garantice la veracidad de los asientos y que apoye la toma de decisiones de los inversionistas y otros usuarios que los requieran.

Con esta implementación el término contabilidad cambia por el de información financiera. Las NIIF son una norma que busca la calidad contable y la transparencia en el registro cronológico de los hechos económicos de un ente, y para Colombia lo que se espera es que se adopte la norma local y no crear un nuevo marco contable; estas normas se estructuran con base en principios y no en reglas, lo que quiere decir que requieren del juicio profesional en el manejo financiero y contable del ente.

Las NIIF son un estándar de alta calidad contable que tiene en cuenta la información financiera del ente, y no únicamente como requisito legal y fiscal. Aplicando el propósito de la esencia sobre la forma, que expresa que los hechos económicos deben ser registrados fieles a la realidad ocurrida y no sujetos a manipulación en los registros por efectos tributarios. Una de las metas que persigue las NIIF es garantizar las buenas prácticas contables, más haya de ser un modelo contable de obligatoria aplicación.

Respecto a la normatividad tributaria, las NIIF dejan claridad en que sus normas deben

ser aplicadas según las exigencias de la ley fiscal vigente, especificando las bases sobre las cuales una entidad deberá calcular su impuesto sobre la utilidad y los valores patrimoniales para las cuales debe declarar sus activos y pasivos; del mismo modo, como ya se ha explicado la normatividad tributaria prima sobre las demás, pero estos requerimientos fiscales no deberán afectar la presentación de la información financiera emitida por el ente.

Pymes se definen como las pequeñas empresas que no tienen obligación pública de rendir cuentas, es decir no negocian con acciones y no pertenecen a actividades de fiducia, adicional publican sus Estados Financieros para usuarios externos.

La Presentación por primera vez de los estados financieros según las NIIF para Pymes: se debe realizar bajo una declaración explícita y sin reservas sobre su cumplimiento de las NIIF para Pymes, para que las presentaciones de los estados financieros sean válidas bajo las NIIF para Pymes. Cabe anotar que de iniciar con la implementación de las NIIF para Pymes no se puede cambiar a las NIIF plenas, se debe seguir ejerciendo bajo las NIIF para pymes.

Políticas Contables: Las NIIF para pymes son totalmente independientes de las NIIF plenas por lo que no es necesario consultar ni aplicar las dos para una entidad, solo se contempla una excepción y es en el caso de los instrumentos financieros, el cual se puede elegir entre aplicar la sección 11 Instrumentos financieros básicos y 12 Otros temas relacionados con los instrumentos financieros o la NIC 39 Instrumentos financieros reconocimiento y medición. Las políticas contables de una compañía son los principios en los cuales van a basar su ejercicio contable, estas son libres de ser definidas por la compañía.

Para la presentación de los estados financieros bajo NIIF para pymes, se aplicará la regla de retroactividad, lo que quiere decir que dicha preparación será como si siempre se hubieren presentado bajo políticas contables acorde a las NIIF para Pymes.

Después de la primera publicación de las Normas Internacionales en 2009 el IASB inició un proceso de revisión y cambios en las NIIF para PYMES, el proceso inició con una retroalimentación y revisión de la norma en 2012, seguido de un proyecto de la norma en 2013, finalmente emitiendo un documento final en Mayo de 2015, con algunos cambios que entrarán a regir a partir del 1 de enero de 2017.

Los objetivos y cualidades que deben tener los estados financieros, los cuales deben proporcionar información de la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo. Establece el principio de que en sus estados financieros, una entidad no puede compensar activos con pasivos o ingresos con gastos, a menos que así lo requiera o permita la NIIF para las PYMES.

Los principios referentes son:

- **Integridad:** La información presentada debe ser completa y tan detallada que los estados financieros puedan ser fiables para los usuarios.
- **Materialidad o Importancia Relativa:** Cuando se presenta una omisión que afecta la información financiera o un error que influya en la toma de decisiones no es adecuado dejar sin corrección.
- **Prudencia:** Se refiere al grado de precaución que se permite en cualquier situación que implique la toma de decisiones financieras, económicas.

Teniendo en cuenta que a los activos e ingresos no se les puede

sobredimensionar, registrar los ingresos de forma anticipada y que los pasivos y los gastos no se subestimen en su valor.

- **Esencia sobre la Forma:** La esencia es la realidad económica de la compañía, los hechos que durante la actividad económica se deben contabilizar y presentar, y la forma serían los fundamentos o requisitos que se deben cumplir para sustentar los hechos económicos, se podría afirmar que es la parte legal que se necesita para reconocer y revelar la información financiera.
- **Comparabilidad:** El acceso a los usuarios para analizar las diferencias y similitudes de los EEFF, ya sea con periodos anteriores de la misma compañía o con otras empresas, esto con el fin de tomar decisiones, evaluar la situación actual de la compañía y examinar la línea de negocio frente a otras compañías.
- **Oportunidad:** Se refiere a la disponibilidad de la información a tiempo para la toma de decisiones en el momento adecuado.
- **Equilibrio entre Costo y Beneficio:** Mantener un equilibrio ante un mayor beneficio un menor costo, generando confianza y estabilidad financiera.
- **Fiabilidad:** Se debe presentar una información fiel y libre de errores de la situación de la compañía.
- **Relevancia:** Los EEFF deben ser principales, proporcionando información influyente en la toma de decisiones, suministrado la oportunidad de evaluar eventos pasados, presentes y futuros.
- **Comprensibilidad:** La información debe ser clara y evidente para los usuarios.

La modificación de esta sección incluye una mayor guía sobre “Costo o Esfuerzo

Desproporcionado” basado en el Q&A 2012/1 emitido por el SMEIG. Incluyendo el siguiente párrafo: «La aplicación de un requerimiento daría lugar a un “costo o esfuerzo desproporcionado” ya sea porque el costo es excesivo o los esfuerzos de los empleados son excesivos en comparación con los beneficios que recibirán los usuarios de los estados financieros por contar con la información»

Las NIIF para PYMES contempla unos parámetros para la presentación de los estados financieros lo cuales deben ser razonables, fidedignos y ciertos en la presentación a los usuarios cumpliendo con los requerimientos de las NIIF.

El conjunto que compone los EEFF son:

- Un Estado de Situación Financiera: Activos, Pasivos y Patrimonio Neto.
- Un Estado de Resultados: Ingresos y Ganancias, Gastos y Perdidas y Otros resultados Integrales
- Un Estado de Cambios en el Patrimonio: Capital, Dividendos, Resultados Integrales Totales, Cambio de Políticas y Corrección de Errores.
- Un Estado de Flujos de Efectivo: Actividades: Operación, Inversión y Financiación.
- Notas: Formulación Sistemática y Referenciada para cada Estado Financiero.

Los cuales deben contar con una debida identificación de: nombre, tipo de sociedad, fecha, moneda y actividad.

Obteniendo como resultado la situación financiera entre los activos, pasivos y patrimonio, rendimiento financiero en la relación entre los ingresos y los gastos y flujo de efectivo controlando las entradas y salidas de efectivo, incorporando adicional las notas donde informen el cumplimiento o incumplimiento de las normas NIIF para pymes y la información adicional cuando esta es insuficiente para su comprensión.

Cumpliendo con los objetivos de los EEEF, que se refiere a ser frecuentes mediante una presentación periódica de hecho, razón y comparación; se debe conservar el orden en su presentación durante los periodos comparables, tanto con periodos anteriores como con otras compañías nacionales e internacionales y materialidad que consiste en la agrupación de acuerdo a la clase y naturaleza de las cuentas, en caso de no cumplirse se debe informar.

Adicional anexa la hipótesis de negocio en marcha que se refiere al funcionamiento continuo de la compañía, analizando si la empresa cuenta con la capacidad para continuar activa teniendo en cuenta que la información sea uniforme, comparativa y de importancia relativa.

Las pymes deben mantener un grado de uniformidad en la presentación de las partidas de los EEEF, de un periodo a otro (anual), esta se puede alterar solo en caso que haya un cambio de importancia en la naturaleza de las actividades de la compañía, una revisión de los EEEF en donde se considere pertinente realizarlo, teniendo en cuenta las políticas contables de la misma, o en el caso que la norma lo requiera. En caso de reclasificar la presentación de las partidas,

la entidad deberá reclasificar los importes comparativos y adicionales informar sobre la naturaleza, el importe de las partidas y el motivo de la reclasificación.

La medición de los elementos de los EEFF, se determina por los importes monetarios que se reconocen y se llevan contablemente a los estados financieros

La selección y aplicación de las políticas contables está compuesta por los elementos que regulan la preparación de los EEFF de la compañía. En caso de no tratar una transacción en esta NIIF la gerencia podrá utilizar su juicio para la aplicación de una política contable, la cual debe ser relevante y fiable cumpliendo con los parámetros establecidos en la norma.

La uniformidad de la política contable debe ser igual para todas las transacciones a menos que la norma permite la selección de políticas diferentes. Para la realización de una política contable solo si la norma lo requiere que los EEFF proporcionen información más fiable y relevante sobre los movimientos, su aplicación se debe dar mediante el registro del cambio, de acuerdo a las transacciones temporales del periodo, revelando naturaleza del cambio, monto del ajuste para cada periodo y explicación si no es aplicada a periodos anteriores y retroactiva de manera comparativa con periodos anteriores, razones por la que la información es más fiable y relevante, donde se aplique el ajuste y explicación en caso de ser impracticable.

Los cambios en las estimaciones contables son una modificación en los libros de un activo o un pasivo que evalúa cualquier alteración en los mismos, debe revelar la naturaleza del cambio y La consecuencia sobre los activos, pasivos, ingresos y gastos.

La corrección de errores de periodos anteriores se da cuando se omiten errores en los EEFF de periodos anteriores, debe revelar naturaleza del error, si es practicable el ajuste para cada partida afectada, en caso de ser practicable el ajuste de la corrección va al principio del periodo y de no ser practicable la respectiva explicación.

De acuerdo a la elección de la política contable, una compañía podrá elegir entre aplicar lo previsto en la sección 11 y 12 en su totalidad o la NIC 39 Instrumentos financieros.

La medición inicial consiste en el reconocimiento inicial del pasivo financiero o del activo financiero teniendo en cuenta el precio de la transacción a excepción de los activos y pasivos que se miden al valor razonable.

Medición posterior se realizará por el costo amortizado por el método de interés efectivo, costo menos el deterioro del valor y valor razonable.

Los instrumentos financieros básicos están compuestos por:

- Efectivo
- Deudas (cuentas, pagares, prestamos)
- Compromiso de recibir un préstamo el cual no pueda liquidarse por el importe neto en efectivo.
- Una inversión en acciones preferentes no convertibles y preferente u ordinarias sin opción de venta.

Otros temas relacionados con los instrumentos financieros se aplican para instrumentos financieros más complejos.

Los inventarios son considerados como activos, dispuestos para la venta en el curso normal de las operaciones, en proceso de producción con el fin de venta o como insumos o materiales consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

La medición de los inventarios se debe dar en el importe menor entre el costo y el precio de venta estimados, menos el costo de terminación y venta.

En los costos de los inventarios se debe incluir todos los costos de compra, transformación y en los incurridos para darles su condición final. Los costos de adquisición incluirá los costos de importación, transporte, compra y todos aquellos atribuibles a la adquisición de los materiales o servicios, los costos de transformación allí se incluirán todos los costos directos relacionados con la producción como la mano de obra y los indirectos variables y fijos en los que se haya incurrido para la transformación de la materia prima en el producto final. La distribución de los costos directos fijos de producción se hará entre los costos de transformación sobre la base de capacidad promedio que se espera producir durante determinado periodo, se deben tener en cuenta las pérdidas presupuestadas del proceso.

El proceso de producción puede darse en la fabricación simultánea de varios productos, formando una producción conjunta entre productos y subproductos.

Para la revelación de la información se debe tener en cuenta las políticas contables para su medición incluyendo la fórmula de costo a utilizar, el importe total en libros de inventarios de acuerdo a la clasificación, el importe reconocido como gasto en el periodo, las pérdidas por deterioro del valor reconocido de acuerdo a las sección 27 y el importe total en libros de inventarios pignorados en garantía a los pasivos.

En cuanto a las inversiones, identifica las asociadas, que se refiere a una entidad sin forma jurídica con fines empresariales, en la que el inversionista posee influencia significativa, por lo tanto su aplicación será a la contabilización de las asociadas en los estados financieros consolidados y en los EEEF de un inversor la cual no es controladora pero puede tener inversión en más de una de ellas, el inversor clasificará estas inversiones como activos no corrientes.

Su medición se dará por tres opciones: el modelo de costo, el método de la participación o el modelo de valor razonable. La información que deberá revelar es su política contable en cuanto inversión en asociadas, el importe en libros de inversiones asociadas y el valor razonable de estas inversiones en asociadas, utilizando el método de participación para sí contabilización para las de precios de cotización públicos.

Además se encuentran las inversiones en negocios conjuntos que es un acuerdo contractual entre dos o más partes en el que de manera conjunta emprenden una actividad económica, en algunos casos estas inversiones conjuntas requieren de control compartido por las partes para el cumplimiento de sus propósitos, creando una sociedad por acciones o asociaciones con fines empresariales en la que cada parte tiene participación.

La información a revelar a lo que la sección 15 se refiere debe ser la política contable, el importe en libros, el valor razonable y el importe agregado de sus compromisos relacionados a negocios conjuntos.

Las propiedades de inversión se refieren a edificios, terrenos o parte de ellos, que se mantiene en calidad de arrendamiento financiero con el fin de obtener rentas o plusvalía ya sea por el propietario o el arrendatario.

Su medición inicial se dará por el reconocimiento inicial, es decir el costo inicial de compra y cualquier gasto atribuible a la compra como honorarios, impuestos y demás costos de la transacción, en caso de aplazamiento del pago más allá de los términos normales el costo sería el valor presente de todos los pagos futuros. La medición posterior al reconocimiento se da si el valor razonable es medido de manera fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado, se medirán al valor razonable en cada fecha en la que se informa.

En caso que ya no está disponible una medición fiable para un elemento de propiedades de inversión que se mide bajo el valor razonable se deberá contabilizar a partir de ese momento la partida como propiedades, planta y equipo de acuerdo a la sección 17, hasta que esté disponible una medición de valor razonable fiable.

La información a revelar son los métodos e hipótesis empleados en la determinación del valor razonable de las propiedades de inversión, la medida en que el valor razonable está basado en una tasa independiente de reconocida cualificación profesional y con experiencia en la zona y categoría de la propiedad, si no tuviere lugar dicha forma de valoración se deberá revelar y las obligaciones contractuales para construcción, desarrollo, remodelación, manteniendo de la propiedad de inversión.

Los activos tangibles, no incluyen activos biológicos que se usan en la actividad económica de la compañía durante más de un periodo, su medición inicial se realiza por el reconocimiento del costo el cual incluye el valor de adquisición, aranceles de importación, impuestos no recuperables, descuentos o deducciones, ubicación y gastos de retiro, menos descuentos comerciales y rebajas, su medición posterior se mide bajo el costo inicial menos la depreciación acumulada y/o deterioro, la depreciación se calcula de acuerdo a la vida útil del

activo distribuyendo el costo inicial.

La medición inicial del costo se realiza por el valor en efectivo en la fecha de reconocimiento y si es a cuotas el valor presente de los pagos futuros. En permuta se mide mediante el intercambio de activos no monetarios o combinación, valor razonable a menos que no tenga carácter comercial, no se puede medir el valor razonable con fiabilidad y por el valor en libros del activo entregado.

La información a revelar es: Bases de medición para determinar la base en libros, métodos de depreciación, vidas útiles o tasas de depreciación utilizadas, importe en libros bruto, depreciación acumulada y el deterioro, al inicio y al final del periodo, una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo donde muestre adiciones, disposiciones, adquisiciones entre otras, restricciones, pignoraciones y garantías y el valor de compromiso contractual para la adquisición de este tipo de activos.

Los terrenos y edificios separables se miden por separado así se hayan adquirido de manera conjunta.

Teniendo en cuenta la última revisión de la norma, se anexó la opción del modelo de re evaluación, anteriormente las NIIF solo permitían el modelo de costos para la medición de propiedad, planta y equipo, con esta revisión las IASB permite la medición por revaluación.

Las NIIF para pymes maneja algunas exenciones como:

Las combinaciones de negocios y plusvalía, las compañías cuentan con tres opciones para esta combinación antes de la fecha de transición, se trata de:

- Re expresar todas las combinaciones de negocios realizadas de acuerdo a la sección

19, y debe contar con la información necesaria sobre casa una de ellas.

- Acogerse a la excepción y no aplicar la sección 19.
- Acogerse a la excepción, pero en una fecha anticipada a la transición.

Si la compañía se acoge a esta exención, no aplica retroactivamente la sección 19, para ninguna combinación de negocio realizada antes de la fecha de transición.

La sección 35 prohíbe la aplicación retroactiva en algunos casos para las NIIF para pymes como:

- Estimaciones realizadas por la compañía.
- Bajas en cuentas de instrumentos financieros.
- Contabilidad de coberturas.
- Participaciones no controladoras.
- Operaciones discontinuadas

Algunos de los cambios planteados por las NIIF para pymes más significativos son: la causación de los costos y rendimientos de los instrumentos financieros, los cuales ya no serán de forma lineal si no exponencial, mayor control en la medición de operaciones por el manejo de valoraciones a valor razonable, medición permanente de los elementos del estado de situación financiera vía revaluación o deterioro, separación de lo financiero con lo fiscal, registro con base en principios y no en reglas, adopción de un nuevo modelo de lenguaje, replanteamiento de políticas contables, determinación de las vidas útiles dependerá de criterios

profesionales y de la fiscalidad, dar de baja a los activos que en un futuro no generen beneficios económicos, implementación de la medición periódica de los inventarios con el fin de determinar su deterioro, adecuación de los sistemas de información para el cumplimiento de la norma, establecer la metodología de valoración de contingencias y crear un plan de trabajo de revisoría con el fin de evitar gastos futuros, tener en cuenta las diferentes áreas de competencia para la evaluación de los impactos, regir las valoraciones bajo unos estándares.

## 6. CAPITULO II

### LIBRO FISCAL APLICADO ACTUALMENTE PARA LAS PYMES EN COLOMBIA

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), establece que, durante la convergencia entre los nuevos marcos técnicos normativos, existe la posibilidad de que los valores registrados sufran alguna variación o cambio, pero también aclara que estas variaciones no pueden ser causa de afectaciones en temas fiscales. A este respecto, y para que los contribuyentes desarrollen un manejo adecuado sobre estas diferencias se diseñaron dos sistemas de control:

- Sistema de Registros Obligatorios (Art. 3 del Decreto 2548 de 2014)
- El libro Tributario (Art. 4 del Decreto 2548 de 2014)

Cualquiera de estos está a disposición del contribuyente, quien decidirá cuál de ellos se adapta a sus necesidades.

#### Sistema de Registros Obligatorios (Art. 3 del Decreto 2548 de 2014)

Este es un sistema obligatorio donde se registran todas las diferencias que surjan entre las partidas contables y la información que se prepara la soportar los impuestos que se vayan a presentar, relacionados con las bases fiscales aplicadas (activo, pasivo, patrimonio, ingresos, costos y gastos).

No se estableció un formato estándar o formato específico para tal fin, la norma solo explica que debe ser un sistema ordenado de registros llevado a mano o en digital, que sin importar el mecanismo de operación de los datos, debe garantizar la autenticidad, veracidad e integridad de la información allí consignada, que de

reconocimiento a las diferencias especificando fecha de documento , fecha del registro, valor de la operación, identificación del tercero, cuenta de imputación, así como la explicación sumaria de las diferencias entre los valores registrados en la contabilidad y aquellos discriminados en el sistema de registro de diferencias.

Respecto a la frecuencia del registro, la norma expresa que debe ser cada que se presenten diferencias entre los valores contables y las bases fiscales, teniendo los soportes internos y externos que dan lugar a los registros en el sistema.

El libro Tributario (Art. 4 del Decreto 2548 de 2014)

Esta es otra opción que ofrece el Estado, para aquellos contribuyentes que durante su operación presentan grandes y significativas diferencias entre su contabilidad y sus bases fiscales. La implementación de este libro facilita el control de las diferencias ya que los hechos económicos con incidencia fiscal deben ser registrados allí como lo explica el decreto reglamentario.

Y allí mismo se establece que:

“El Libro Tributario debe permitir la identificación; el comprobante, número de comprobante, fecha de comprobante, el documento, número del documento, fecha de registro, valor de la operación, nombre o razón social e identificación del tercero, cuenta de imputación y explicación sumaria de la operación; la dinámica de la contabilización, es decir los débitos y créditos y los saldos, de los hechos económicos que allí se consignen”.

El libro deberá tener el reconocimiento de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos; costos y deducción y las cuentas de orden cuando sean aplicables, puede ser manual o digital, siempre que se encuentre al día cuando sea solicitado por cualquier ente de control. Así mismo deberá optar por las siguientes formas de registro:

“i. Reconocer en las cuentas de balance o resultados los hechos económicos de acuerdo con las normas contables vigentes y aplicables a diciembre 31 de 2014 y en las cuentas de orden reconocer las diferencias con respecto a las disposiciones fiscales”.

“ii. Reconocer directamente en las cuentas de balance o resultados el hecho económico de acuerdo con la prevalencia de la norma fiscal.”

“iii. Reconocer algunas transacciones o hechos económicos de acuerdo con las normas fiscales directamente en el balance o resultados y otros hechos económicos cuando difiera el tratamiento contable frente al fiscal en cuentas de orden”.

Los saldos iniciales que debe reconocer en el Libro Tributario deberá corresponder a alguna de estas opciones; así, por ejemplo; si la opción escogida es la 2, los activos, pasivos, patrimonio, deberán reconocer tanto las cifras correspondientes a los activos y pasivos contables que no difieran con el tratamiento fiscal, y cuando difieran reconocerse en los activos y pasivos de acuerdo con la norma fiscal (Hernández D., 2016)

#### Plan único de cuentas bajo NIIF

El plan de cuentas es una herramienta de apoyo técnico, que tiene como objeto buscar la uniformidad durante el registro de las operaciones económicas realizadas, garantizando que la información contable del ente económico sea calificable, confiable y comparable.

El plan de cuentas es una estructura organizacional donde transacciones idénticas tiene el mismo tratamiento para todas las entidades, respecto a la uniformidad en los registros.

Ahora bien, la implementación de las NIIF presenta un nuevo enfoque ya que una misma transacción puede tener diferentes alternativas de tratamiento de una entidad a otra, dependiendo de las políticas contables que defina cada ente en particular, basado en sus necesidades.

Por ello se pueden identificar dos enfoques viables frente a la situación:

- El primer enfoque se basa en la creación de cuentas separadas para efectos fiscales y contables, lo cual significa la doble codificación de las transacciones y los saldos, y el registro separado en bases de datos que generan libros de contabilidad paralelos totalmente independientes entre sí. Este tratamiento es muy similar a tener dos procesos de contabilidad, uno bajo PCGA locales y otro bajo NIIF.
- El segundo enfoque se basa en transacciones y asientos de ajuste, más que en códigos de cuentas separados. En este enfoque, las transacciones y los saldos se reconocen bajo una de las dos bases (por ejemplo, PCGA), y al final de cada período, se crea una segunda base de datos idéntica a la primera, la cual será afectada con transacciones de ajuste para lograr obtener los datos según las otras bases conceptuales (por ejemplo, NIIF) (Maya, 2015)

Pero también hay que tener en cuenta que la legislación tributaria prima sobre cualquier otra, y tanto el Artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 como el Artículo 2548 de 2014 definen que las bases fiscales deben permanecer inalteradas durante los 4 años siguientes a la entrada en vigencia de las NIIF, y lo que se debe exigir es que la cuenta, descripción y dinámica establecida

por cada ente según su políticas contables y necesidades específicas, sean aplicadas a las bases gravables, es decir el contribuyente puede poseer un plan de cuentas propio siempre que éste, efectúe la homologación entre el construido a medida de la empresa y el plan de cuentas establecido en el decreto 2560 de 1993 o planes de cuentas definidos por las superintendencias o Contaduría General de la Nación.

Es importante entonces, que el contribuyente al momento de determinar el catálogo de cuentas propio, considere y reconozca las obligaciones de carácter tributario en su estructura de cuentas, con los cual agiliza el proceso de revisión y elaboración de los informes al momento de cumplir con sus compromisos tributarios.

## CIERRES

Tanto en el Sistema de Registro Obligatorio como en el Libro Fiscal, se deben hacer los cierres de las cuentas de resultado al final de cada periodo gravable, teniendo en cuenta que el este periodo gravable para efectos de Impuesto de Renta y Complementarios y del Impuesto sobre la Renta para la Equidad – CREE, es aquel que inicia el 1 de enero de cada año y termina el 31 de diciembre del mismo año.

Hay que tener en cuenta que las bases financieras son distintas a las tributarias, por lo que es importante tener claro el término.

Ley 1314 de 2009, Decreto 2548 de 2014 Artículo 2 dispone «Las bases fiscales son aquellas determinadas con base en las disposiciones fiscales y todas las remisiones a las normas contables. Así, para efectos de lo dispuesto en el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 y durante los plazos señalados en el artículo anterior, todas las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables, se entenderán hechas para efectos tributarios a los

Decretos 2649 de 1993 y 2650 de 1993, los planes únicos de cuentas según corresponda a cada Superintendencia o a la Contaduría General de la Nación, las normas técnicas establecidas por las superintendencias vigentes y aplicables a 31 de diciembre de 2014 o aquellas normas técnicas expedidas por la Contaduría General de la Nación vigentes y aplicables a 31 de diciembre de 2014, según sea el caso». Por lo anterior se dispone hacer uso del Estatuto Tributario y las Normas de Contabilidad, refiriéndose al Decreto 2649 de 1993 y al 2650 de 1993, estableciendo como base para las declaraciones tributarias el Estatuto Tributario como primera opción.

Para mayor claridad en el tema de acuerdo al Concepto 1642 (2015), ofrece tres alternativas del manejo de la información para efectos fiscales:

- Cuentas de Orden Fiscales: para la información contable manejado bajo los nuevos marcos normativos para los grupos 1,2 y 3, las bases fiscales son muy similares.
- Registros Obligatorios de Diferencias: este se utiliza cuando hay un mayor número de diferencias entre la información bajo contable manejada dentro de los nuevos marcos normativos para los grupos 1,2 y 3, y las bases fiscales son suficiente soporte para el control de la DIAN.
- Libro Tributario: Este se utiliza cuando las diferencias de información contable manejada bajo los marcos normativos para los grupos 1,2 y 3 y las bases fiscales son sustantivas y numerosas, por lo tanto requiere de un libro auxiliar.

## 7. CAPITULO III

### LIBRO FISCAL Y LA IMPLEMENTACION DE LAS NIIF PARA PYMES EN COLOMBIA

Como resultado de la contextualización general de la aplicación de las NIIF para PYMES y la implementación del Libro Fiscal en las PYMES de Colombia, se evidencia la independencia de estas dos tipos de contabilidad, encontrando diferencias en cuentas como los impuestos diferidos, cuentas por cobrar, deterioro en el valor de las inversiones y propiedad planta y equipo. Causando fuertes impactos operativos, financieros, económicos, administrativos, tributarios y legales.

Respecto a lo anterior se han generado diferentes reacciones y puntos de vista sobre el tema en cuestión, no solamente entre los empresarios que forman parte de las PYMES, sino también en el gremio contable, ya que

esto ha llevado que se presuma sobre llevar doble contabilidad, creando incertidumbre sobre la forma de complementar estas dos contabilidades sin complejidad.

Posterior al análisis de las NIIF para PYMES y el Libro Fiscal en Colombia, se analiza la relación financiera - tributaria, en lo que respecta a estos dos tipos de contabilidades, por una parte está la fiscal, la cual pretende que la información financiera sea lo más clara posible y por otro la financiera, que busca la homogeneidad de los Estados Financieros.

Por lo anterior se hace necesario tener claro las diferencias entre lo financiero y lo fiscal, teniendo en cuenta la medición y el reconocimiento, el contribuyente es libre de elegir la mejor alternativa de acuerdo a su preferencia, lo importante es que las diferencias y la base fiscal sean claras y correctas, soportando mediante número y fecha del comprobante donde

está la diferencia, fecha del registro, valor de la operación, identificación del tercero, cuenta contable y explicación de la diferencia. Para el libro tributario adicional exige la partida doble, saldos de las cuentas y cierre de las cuentas de resultado.

La puesta en marcha tributaria y financiera en las PYMES, ha generado efectos positivos y negativos, en estos dos tipos de contabilidad, creando vacíos en su interpretación y ejecución, impactando la parte:

- Operativa: mediante el proceso de recolección y entendimiento de la información, revisión de documentos y elaboración de los Estados Financieros bajo NIIF, determinación de vidas útiles, tasas de interés, esto implica una correcta planeación de las políticas contables.
- Económica: la implementación de las NIIF, ha venido acompañada de una serie de costos adicionales para la compañía, como en capacitación, adquisición de sistemas de información y honorarios profesionales, optando por evaluar costo-beneficio.
- Administrativos: en este aspecto se puede evidenciar un gran beneficio de organización y mejoramiento en los reportes internos de la compañía.
- Tributarios: antes de la implementación de las NIIF para PYMES, no se presentaban diferencias significativas entre lo financiero y lo fiscal, el cambio de la norma viene acompañado de grandes diferencias como interpretación de las cuentas, bases fiscales para las declaraciones y un doble registro.

Los principales efectos en los estados financieros se evidencian en:

- Cálculo y valor del impuesto diferido: la compañía no lo calculaba y bajo NIIF para PYMES, las pérdidas fiscales y los excesos de renta presuntiva entre otras, generan impuesto diferido.
- Deterioro en el valor de inversiones: estas deben ser objeto de prueba por deterioro y en caso de no tener recuperación en los flujos de efectivo, se deberá reconocer una pérdida por deterioro.
- Cuentas por cobrar sin intereses: la medición de instrumentos financieros, si no hay tasas de interés o no son las del mercado, la cuenta por cobrar se mostrara como un valor distinto del valor patrimonial.
- Propiedades, Planta y Equipo: en cuanto el activo sea más antiguo, requerirá un mayor ajuste, se puede usar la exención del costo atribuido en el cual se tendría que ajustar los avalúos existentes, en caso de usarla se tendría que ajustar la depreciación acumulada debido a las practicas actuales de depreciación que utilizan criterios fiscales.

Adicional se evidencio el incremento en los costos administrativos, ya que se hace que la implementación de las NIIF se cumpla adecuadamente.

Las PYMES deben seguir reconociendo sus hechos económicos, para generar los estados financieros y tomar decisiones en función de los resultados obtenidos, también deben preparar la información para cumplir con sus obligaciones fiscales como contribuyentes.

El estado decidió que todas las empresas deberían adoptar las NIIF, con el fin de fortalecer las actividades económicas del comercio exterior, mediante la firma de tratados de

libre comercio, pero al hacerlo obligatorio, muchas entidades no van a ver un beneficio palpable luego de su aplicación, por ejemplo, empresas cuya actividad principal no sea comercial, como entidades de servicios.

La DIAN como ente regulador de los procesos tributarios, busca que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales, que son recursos de financiación del estado, por ello ha extendido los plazos para terminar el proceso hacia a la NIIF, del mismo modo ha buscado los mecanismos que garanticen claridad en la información y soporte de los impuestos que declaran las empresas durante estos procesos de cambio estructural.

Todos estos cambios, generan costos adicionales para las empresas, inversión en programas contables, capacitación al personal del área contable y teniendo en cuenta el ítem anterior, muchas no obtendrán un beneficio tangible, por ejemplo, una administración de un conjunto residencial.

Así mismo las bases gravables no se deben ver afectadas, y por ello la DIAN exige llevar adicional el Libro Fiscal o Libro de Registros, con registros periódicos bajo la Norma Local – Decreto 2649, haciendo más dispendiosa la labor de registros de los hechos económicos.

## 8. CONCLUSIÓN

Por lo cual es posible concluir que dada la diferencia en el manejo contable fiscal y financiero de las PYMES en Colombia, el mayor efecto positivo o negativo, se va a dar, en el momento de realizar los registros en cada libro y se pensaría que se está haciendo doble trabajo, lo cual implica una mayor precaución al momento de registrar y liquidar la información para cada ente.

Por otro lado se debe reconocer que el efecto claramente positivo es el avance contable financiero en la implementación de una norma internacional como las NIIF, ya que esto permite una mejora en la calidad de la información financiera, permitiendo que esta sea fiable, comparable y transparente. Adicional la separación de la información financiera y la información tributaria

Una vez documentada la base teórica que enmarca la contabilidad financiera, la legislación financiera y el proceso de implementación de las NIIF para pymes en Colombia, es evidente entender que cada una de ellas tiene propósitos específicos para las empresas y para los entes de control, por lo cual es necesario reconocer los hechos económicos de la realidad de las compañías de modo que sean clara y de utilidad en la toma de decisiones, así como en la reglamentación fiscal vigente.

En Colombia la legislación tributaria prima sobre las demás, ya que tiene que ver con los recaudos que el estado necesita para su funcionamiento, por ello los contribuyentes deben asumir las exigencias que estos entes regulen y ajustar sus políticas a la necesidad particular y la obligación de tributar.

Así mismo es posible establecer que con la implementación de la NIIF y la aplicación del libro fiscal, no se requiere llevar dos contabilidades, lo que se busca es cambiar la mecánica de reconocimiento y registro de los hechos económicos del ente en un periodo de tiempo determinado, emitiendo unos estados financieros confiables, comparables y medibles, mientras de manera simultánea se consigne una bitácora (LIBRO FISCAL O LIBRO DE REGISTROS) las variaciones resultantes entre los financiero y lo tributario, para dar validez a las declaraciones presentadas ante la DIAN.

## 9. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Solano A, (2015) Uso de la Información Financiera en la Toma de Decisiones Financieras,

Artículo revista valor contable Universidad Linda Vista. Chiapas (México), 2015.

Universidad Linda Vista. Chiapas (México), 2015. Obtenido

[http://revistascientificas.upeu.edu.pe/index.php/ri\\_vc/article/view/418/428](http://revistascientificas.upeu.edu.pe/index.php/ri_vc/article/view/418/428)

Aragón S, (2013) Taller Metodología de Investigación en PYMES. Tomado

[https://www.aui.org/reunion\\_internacional/web/ponencias/Ponencia\\_Antonio\\_Aragon\\_Sanchez.pdf](https://www.aui.org/reunion_internacional/web/ponencias/Ponencia_Antonio_Aragon_Sanchez.pdf)

Ávila R, (2001), Guía para elaborar la tesis. Metodología de la Investigación; cómo elaborar la

tesis y/o investigación, ejemplos de diseños de tesis y/o investigación. Lima: ediciones

R.A. Bancoldex.com. (2016). Bancoldex.com. Obtenido de

<https://www.bancoldex.com/Sobre-microempresas/Clasificacion-de-empresas-en-Colombia315.aspxEn>

Bogotá, A. d. (2016). Alcaldía de Bogotá. Gov. Obtenido de

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=9863>

Bogotá, A. d. (2016). Alcaldía de Bogotá.gov. Tomado

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=9863>

Código de Comercio Decreto 410 de 1971 Recuperado Julio de 2016 de

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=41102>

Decreto 2548 de 2015 recuperado Junio 2016 de

[http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti\\_1512201401\\_decreto\\_2](http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti_1512201401_decreto_2)

548\_del\_2014\_remisiones\_de\_lo\_tributario\_a\_lo\_contable/noti\_1512201401\_decreto\_2548\_del\_2014\_remisiones\_de\_lo\_tributario\_a\_lo\_contable.asp

Decreto 2650 de 1993 recuperado Agosto de 2015 de <http://nif.com.co/decreto-2650-1993/>

ESTATUTO TRIBUTARIO, República de Colombia. Edición Actualizada 2016. Versión Digital. Tomado <http://www.estatutotributario.com/libro5-titulo3.html>

García D, (2014). Diccionario de Términos Contables para Colombia. Bogotá: Empresa Informativa.

García M, (2007). Es pertinente establecer la verdadera relevancia de la inspección tributaria como de la contable. Revista Impuestos No.140, 19 a 24.

García M, (2007). Es pertinente establecer la verdadera relevancia de la inspección tributaria como de la contable. Revista Impuestos No.140, 19 a 24.

Hernández, (2013; c, 5). Metodología de la Investigación, recuperado en Agosto 2016 de [https://competenciashg.files.wordpress.com/2012/10/sampieri-et-al-metodologia-de-la-investigacion-4ta-edicion-sampieri-2006\\_ocr.pdf](https://competenciashg.files.wordpress.com/2012/10/sampieri-et-al-metodologia-de-la-investigacion-4ta-edicion-sampieri-2006_ocr.pdf)

Hernández D, (2016). [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co). Obtenido de Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF- Gestión Jurídica:  
[http://www.dian.gov.co/micrositios/niif/Documentos/ConceptosDIAN/Concepto\\_NIIF\\_016442\\_de\\_2015\\_DIAN.pdf](http://www.dian.gov.co/micrositios/niif/Documentos/ConceptosDIAN/Concepto_NIIF_016442_de_2015_DIAN.pdf)

Horngrén C, (2000). Introducción a la Contabilidad Financiera, Séptima Edición. México Naucalpan de Juárez, Pearson Educación. Tomado de

[https://www.aup.org/reunion\\_internacional/web/ponencias/Ponencia\\_Antonio\\_Aragon\\_Sanchez.pdf](https://www.aup.org/reunion_internacional/web/ponencias/Ponencia_Antonio_Aragon_Sanchez.pdf)

Impuestos, S. d. (2012). Diccionario Tributario. Obtenido de  
[http://www.sii.cl/diccionario\\_tributario/dicc\\_i.htm](http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_i.htm)

Ley 1314 de 2009 recuperado en marzo 2016 recuperado de  
<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=36833>

Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES). La emite el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom 2009. Coordinación Pina Martínez, Vicente y Torres Pradas, Lourdes, Catedráticos de Economía Financiera y Contabilidad. Universidad de Zaragoza.

Olave J, (2013). Portafolio.com. Obtenido de La adopción de NIIF en Colombia:  
<http://www.portafolio.co/opinion/juan-carlos-olave/adopcion-niif-colombia-76182>

Olave J, (2013). Portafolio.com. de La adopción de NIIF en Colombia. Tomado  
<http://www.portafolio.co/opinion/juan-carlos-olave/adopcion-niif-colombia-76182>

Ramos J, (2015). El rol de la contabilidad y las normas internacionales de información financiera frente al derecho tributario. Buenos Aires (Argentina): Revista de Asesoría Especializada N. 810.

Rojas, (1996) El enfoque Mixto de Investigación en los Estudios Fiscales recuperado Noviembre 2016 de <http://www.eumed.net/rev/tlatemoani/13/estudios-fiscales.pdf>

Ruiz D, (2014). Impacto de la Aplicación de las NIIF en las Empresas de Colombia, recuperado Junio de 2015 recuperado de <http://unimilitar-dspace.metabiblioteca.org/bitstream/10654/11056/1/ensayo%20final%20especializacion%20finanzas%20y%20administracion%20publica.pdf>

Sabino, (1996) El Proceso de Investigación recuperado Octubre 2016 de [https://metodoinvestigacion.files.wordpress.com/2008/02/el-proceso-de-investigacion\\_carlos-sabino.pdf](https://metodoinvestigacion.files.wordpress.com/2008/02/el-proceso-de-investigacion_carlos-sabino.pdf)

Sierra E, (2008). Análisis de la relación entre contabilidad y fiscalidad en Colombia. INNOVAR. Revista de Ciencias Administrativas y Sociales, Vol. 18 Núm. 31, 117-134.

Sosa E, (2005). Hacienda.gov.co. Obtenido de [www.hacienda.go.cr/centro/datos/Articulo/GLOSARIO%20TRIBUTARIO0.doc](http://www.hacienda.go.cr/centro/datos/Articulo/GLOSARIO%20TRIBUTARIO0.doc)

Tamayo M, (1997) El Proceso de la Investigación Científica recuperado Octubre 2016 de <https://clea.edu.mx/biblioteca/Tamayo%20Mario%20-%20El%20Proceso%20De%20La%20Investigacion%20Cientifica.pdf>

THEMES & CO. TIPOS DE CONTABILIDAD. Blog de Concepto Contables y Procesos Contable. Colombia 2016. Tomado <http://tiposdecontabilidad.com/>

Torres, (2002, p, 217) Información y Referencias en Entornos Digitales.

UNAD (2009) Modulo Técnicas de la Investigación, recuperado Octubre 2016 de <http://www.ponce.inter.edu/cai/Comite-investigacion/investigacion-cualitativa.html>

Vera, (2008) La Investigación Cualitativa recuperado noviembre 2015 de

<http://www.ponce.inter.edu/cai/Comite-investigacion/investigacion-cualitativa.html>

Wigodski, (2010) Metodología de la Investigación recuperado Octubre 2016 de

<http://metodologiaeninvestigacion.blogspot.com.co/2010/07/variables.html>

Yáñez Raúl, Ávila Mazzocco. DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES: NATURALEZA JURÍDICA, EVOLUCIÓN E INCONGRUENCIAS.

Artículo Revista Contaduría y Administración, Universidad Nacional Autónoma de

México. D.F (México). 2015. Obtenido <http://www.redalyc.org/pdf/395/39535648007.pdf>