

IMPLICACIONES EN LA RELACIÓN CONTABILIDAD-TRIBUTACIÓN EN LA
APLICACIÓN DE NIIF. UN ANÁLISIS DE DERECHO COMPARADO EN ARGENTINA,
BRASIL Y COLOMBIA

MARILYN BURITICA GARCÍA
JUAN DIEGO MURILLO MONTOYA
DIANA MARCELA ARTEAGA LÓPEZ

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE ORIENTE
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA
RIONEGRO ANTIOQUIA

2019

IMPLICACIONES EN LA RELACIÓN CONTABILIDAD-TRIBUTACIÓN EN LA
APLICACIÓN DE NIIF. UN ANÁLISIS DE DERECHO COMPARADO EN ARGENTINA,
BRASIL Y COLOMBIA

MARILYN BURITICA GARCÍA
JUAN DIEGO MURILLO MONTOYA
DIANA MARCELA ARTEAGA LÓPEZ

Trabajo de grado para optar por el título de:

Contador público

Asesor

Jose David Jimenez

Carlos Mario Vargas

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE ORIENTE
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA
RIONEGRO ANTIOQUIA

2019

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	4
ANTECEDENTES	6
1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	14
2. PREGUNTA ESPECÍFICA Y GENERAL	16
3. JUSTIFICACIÓN	17
4. OBJETIVOS.	18
4.1. Objetivo general	18
4.2. Objetivos específicos	18
5. MARCO TEÓRICO	19
5.1. Estado de la cuestión	19
5.2. Fundamentos conceptuales, teóricos y normativos de la relación contabilidad- tributación	23
6. MARCO METODOLÓGICO	29
6.1. Enfoque cualitativo	29
6.2. Tipo de investigación	30
6.2.1 Investigación descriptiva	30
6.3. Método de investigación	31
6.3.1 Método hermenéutico	31
6.4. Desarrollo de los objetivos específicos	32
7. CONCLUSIONES GENERALES DE LA INVESTIGACIÓN	56
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	59

INTRODUCCIÓN

Mediante un análisis de derecho comparado se analizará el proceso de separación (o integración) entre las bases contables y fiscales y sus implicaciones a través de los procesos normativos que han surgido en Latinoamérica, tomando referencias comparativas con la regulación de Argentina, Brasil y Colombia. Con ello se espera analizar factores externos, generalmente de mercado, que hacen parte del proceso de armonización contable-fiscal y las implicaciones que tales factores tienen sobre la relación contabilidad-tributación, identificando los elementos convergentes o divergentes entre lo que viene sucediendo en el caso colombiano respecto de las experiencias de Argentina y brasileña.

Por otro lado, se hace un análisis en sus cambios normativos, es decir los cambios que generó la aplicación de las NIIF en las normas locales de cada estado, ya que Colombia su normatividad inicia con un periodo de normalización contable mediante el decreto 2160 de 1986 separando lo mercantil de lo fiscal dando paso al decreto 2649 de 1993 el cual especifica más claramente todo el manejo contable, para luego este ser modificado por la ley 1314 del 2009 el cual incorpora estándares internacionales abriendo el mercado bursátil; en el caso de Brasil este crea un (CPC) comité de pronunciamientos contables, el cual establece mediante la ley 11.638 del 2007 las mudanzas respectivas para la implementación de las NIIF y en Argentina es el (FACPE- federación Argentina de Consejo Profesional en Ciencias Económicas), el cual aprueba la incorporación de las NIIF en el estado. (docplayer.es., s.f.)

Así se pretende buscar un análisis más amplio de los cambios normativos a los cuales estos países se enfrentaron, para luego dar paso a una contabilidad más financiera, también se analizará como era su tratamiento contable antes de que estas se incorporaran en Latinoamérica; en especial en el caso de Argentina, Brasil y Colombia. Los cuales buscaban tener una información más global que les permitiera una negociación más fácil con los demás países al ya utilizar sus mismos

métodos contables; además también se tienen en cuenta los cambios que se dieron en el impuesto de renta al implementar las NIIF. Ya que este por ser uno de los impuestos que más recauda dinero para el estado tuvo un cambio significativo en cuanto a su cobro y a su presentación.

ANTECEDENTES

El mercado financiero ha estado evolucionando constantemente desde los años setenta debido principalmente al fenómeno de la globalización económica el cual supone cambios importantes en el desarrollo económico de los países, orientando su regulación y practicas bajo las lógicas financieras. De acuerdo con esto, los mercados financieros exigen una actualización constante de los estándares y de la regulación en procura de que se produzca información financiera bajo un lenguaje común que permita brindar información clara y útil a los diferentes grupos de interés.

Debe considerarse que la regulación contable y financiera actual emana de los mercados internacionales restándole poder a los Estados en esta materia, lo cual ha generado que los países entren en contrariedad frente a sus propias normas y terminen acogiendo la regulación internacional. pese a las consecuencias que puede llegar a originar esta situación como lo es la pérdida de identidad de cada país, la separación entre una contabilidad fiscal y una financiera, entre otras; situaciones que se han presentado en gran parte de Latinoamérica en donde la regulación contable inicial era originaria de la tradición latina, emanada de los gobiernos y con alta influencia de la fiscal sobre la conformación de las normas y prácticas contables, pero en la medida en que han hecho tránsito a la regulación internacional se han movido a la separación de bases contables y fiscales.

De acuerdo con lo anterior, puede señalarse que la contabilidad viene desarrollándose “en un mundo cambiante que involucra aspectos sociales, culturales, económicos y políticos”. (myslide.es., s.f.) Por lo tanto, la contabilidad como tal, se basa en el reconocimiento, medición, valoración y presentación de diferentes hechos para satisfacer las necesidades que se demandan; evolucionando de acuerdo con los cambios del contexto. Así, en Colombia la contabilidad aparece

en el periodo hispánico, es decir, desde la colonia hasta 1853 donde solo se implementaba como mecanismo de control y rendición de cuentas (www.cem.itesm.mx) a la corona española.

Luego llega el periodo patrimonialista el cual rigió desde 1853 hasta 1918 y en el cual se gestaron como principales eventos en materia contable la aparición del primer código de comercio y la incorporación del impuesto de renta al ordenamiento tributario del país.

Posteriormente está el periodo fiscalista comprendido entre 1918 y 1986 marcado por la concepción de una contabilidad fiscalista orientada a la determinación de las bases impositivas del impuesto de renta y que concluye con la expedición de la primera norma autónoma de contabilidad, el Decreto 2160 de 1986. A partir de este decreto se inicia el periodo de normalización en el que empieza a configurarse la contabilidad mercantil separada de la contabilidad fiscal hasta llegar recientemente a la incorporación de estándares internacionales de información financiera y con ello a una perspectiva de financiación de la contabilidad.

En efecto, los mercados financieros exigen la preparación de información financiera oportuna, relevante y útil para la toma de decisiones. Así, la contabilidad se convierte en (es.scribd.com) una disciplina estratégica para el mercado financiero en tanto asegura su eficiencia y consolidación. De ahí que se promueva la estandarización de las normas contables en procura de la generación de información financiera (ddd.uab.cat) que muestren ventajas competitivas y comparativas para los usuarios de la información y las posibilidades de colocación del capital.

A la par de esto, se ha visto como a través del tiempo los países latinoamericanos han crecido en su comercio internacional firmando acuerdos comerciales y expandiendo sus mercados, por lo que han debido evolucionar en su regulación terminando con la aplicación o incorporación de los estándares internacionales, como se anotó anteriormente obligados a exigir a las empresas sistemas paralelos de información contable de tal manera que les permita por un lado tener el instrumento probatorio de las cifras declaradas por los contribuyentes en los denuncios rentísticos

y al mismo tiempo dar cumplimiento a los lineamientos del mercado financiero mediante la aplicación de los referidos estándares contables internacionales.

Así, se generan diferencias entre las bases contables y fiscales toda vez que el principal propósito de la contabilidad financiera es la preparación de información para los mercados, mientras que la contabilidad tributaria busca determinar adecuadamente las bases impositivas.

Tiempo atrás en Colombia la contabilidad fiscal era la mayor fuente de ingresos para el país ya que por medio del cobro de impuestos tales como: el recaudo de aduanas, de salías y papel sellado. Se da que luego de la primera guerra mundial el impuesto a la renta se posiciona en nuestro país como uno de los impuestos más importante para esa época, a la par de la nueva etapa del mercado interno colombiano con la exportación y comercialización del café. Lo cual provoca que Colombia debido a sus grandes reservas naturales y a su gran biodiversidad tanto en flora como fauna, se vea la necesidad de exportar un poco de los productos que se cosechaban y se siguen cosechando en el país, es decir Colombia empieza a buscar nuevas fuentes de ingreso en el exterior. Pero cabe señalar que la evolución contable en Colombia pasó por varios tránsitos antes ya nombrados, en el caso de los periodos, hispánicos, patrimonialistas y fiscalistas; se somete a un cambio de mercado donde se debía mostrar todo movimiento de flujos de efectivo, las pérdidas y ganancias, que se obtenían dentro de unos estándares, que para ese entonces solo era el régimen fiscal; todo aquello que tenía que ver con el código de comercio y el impuesto de renta, donde las personas que más ingresos tenían, eran las que debían de hacer su declaración. Luego Colombia se encamina a una normalización contable donde no solo se postulaba un cambio para el país, sino un cambio que se venía pronunciando para Latinoamérica. Es decir, una globalización donde para poder crecer tenía que ser partícipe de la OCDE; la cual busca que los países puedan solucionar problemas comunes, como, los cambios sociales, económicos y culturales; por ende, a mediados de los sesenta la moneda sufre un cambio, es decir cambia su poder adquisitivo local, para

convertirse en el principal activo financiero internacional, donde los mercados crecen y dan pie a una libre comercialización para los países. Lo cual provoca que los países latinoamericanos manejen una contabilidad más especializada y que no se base solamente en lo fiscal sino en lo financiero; problema que se evidencia fuertemente en la normalización contable, no solo en Colombia, sino también en algunos países latinoamericanos, en especial Brasil, y Argentina, los cuales manejan una doble contabilidad, provocando que sea aún más difícil poder encaminarse a los cambios del mercado, debido a que Latinoamérica no tiene países desarrollados y la implementación de las NIIF significa tener presupuesto para ejecutarlas.

En el caso de Brasil tal como se dio en otros países latinoamericanos se tomó como positivo la aplicación de las NIIF ya que traería beneficios tales como. Liquidés, menor costo de capital y mayor valoración y carácter atractivo al mercado; Brasil al igual que Colombia esta direccionado bajo el derecho romano el cual está ligado a las normas del estado, por ende, tiene mayor influencia en el tema tributario, debido a que esto beneficia al estado.

Brasil para la adopción de las NIIF crea un (CPC) que es el comité de pronunciamientos contables el cual se encarga de estudiar, preparar y emitir pronunciamientos técnicos sobre los pronunciamientos de contabilidad y la divulgación de (Submitted to Universidad Militar Nueva

Granada) informes financieros, al crear este organismo se basan en la resolución numero 1.055(2005) mediante la promulgación de la ley numero 11.638(2007) mediante la cual empiezan a realizar las mudanzas respectivas a los estándares internacionales, es decir pasar de una contabilidad fiscal(local) a una internacional la cual permite que Brasil al igual que otros países pudieran tener un sistema de mercados más amplio, debido a esto el banco central empieza a establecer sus propias normas, igual que los otros emisores como la agencia nacional de transporte y terrestre, empiezan a tomar sus propias medidas frente al cambio que se estaba ejecutando para ese entonces en el país. Cabe decir que en Brasil hay seis organizaciones que se enfocan en la

evolución contable de los cuales, son cuatro los que se preocupan por el desarrollo contable que son (CFC) consejo federal de contabilidad el cual emite las normas brasileñas, (NBC-T y NBC-P); instituto de auditores de Brasil (IBRACON) que da pronunciamientos de auditoria y contabilidad bajo el nombre de procedimientos contables (NPC). (es.slideshare.net) por último, está el (CMV) comisión de valores mobiliarios que determino algunas de las anteriores. Finalmente, está en cabeza de estos el banco central quien se encarga de velar por la estabilidad y perfeccionamiento del sistema financiero del país. Por otro lado, Brasil al pertenecer del MERCOSUR participe de GIMCEA quien declaro acerca de la diversidad contable entre los países que eran miembros de la asociación, (es.slideshare.net) el cual proponía el cambio hacia la armonización internacional que presentaba el IASB. El proceso de convergencia a las NIIF empleo en el año 2007 con la expedición de la ley 11638 la cual básicamente consiste en adoptar los procedimientos contables financieros a la metodología internacional y ya para el año 2010 su implementación estaba lista. Es decir que para aquellas empresas que participaban en la bolsa de valores y las empresas (docplayer.es) federales ya presentaban información contable y financiera bajo NIIF. Para ese año. Cabe decir que el proceso de convergencia para Brasil fue un poco duro dado a que este tenía que rendir información a varios entes encargados y su normatividad era muy diferente a la financiera, mientras que para Colombia quien para ese entonces se regía en el PUC su información trataba de dar un énfasis en lo financiero, pero no obstante ambos países tienen que regir una información al estado donde los tributos si se separan un poco de la metodología de las NIIF. Por otro lado, el sistema de convergencia en Brasil no exige que las empresas pequeñas implementen las NIIF mientras que en Colombia si se exige.

Otro ejemplo es el caso de argentina por tener una organización político-administrativa que establece Estados Provinciales, donde las leyes Favorecen la autonomía en el control de la profesión contable a Consejos locales (por distritos provinciales), (es.slideshare.net) lo cual

generaría una difícil armonización para la adopción de las normas internacionales de información financiera (reprobib.ubiobio.cl) y más cuando se sabía que toda Latinoamérica al adoptarlas debían de homologar sus normas locales, en este caso el FACPCE y el concejo provincial, aprobaron una actualización de las normas de contabilidad ya que quien estaba dando ese cambio era el IASB.

La adopción de dichas normas comenzó a cargo del consejo de profesionales en contabilidad. En 1969 la federación de argentina dio sus primeros graduados en ciencias económicas y administrativas emitiendo dos documentos "Principios y Normas Técnico-Contables Generalmente Aceptadas para la preparación de los estados financieros" (www.caub.com.bo) y "Forma y contenido de los estados financieros para empresas comerciales e industriales. Ese mismo año se fundó el (ITCP) el cual emitiría las normas hasta el año de 1973. Para ese año se creó el (FACPCE) federación argentina de consejos profesionales en ciencias económicas la cuál dependió el Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECyT) que se encargó de emitir las normas contables, llamadas Resoluciones Técnicas (Mercado, 2010). Su proceso de adopción fue propuesto por la Cámara de Sociedades Anónimas y los organismos profesionales de Ciencias Económicas. Dicha propuesta fue aceptada por la Comisión Nacional de Valores (CNV) por medio de la Resolución General del expediente No. 1247/2007 (MEFPCNV, 2009). En el año 2007 iniciando su proceso para las sociedades que realizan oferta pública de sus acciones u obligaciones, la cual finalizó con algunas sanciones para el año 2009, según la resolución técnica número 26 por parte de la (FACPCE) federación argentina de consejos profesionales en ciencias económicas, la cual adoptó de manera completa la introducción de las NIIF al país. Este órgano estableció que era de manera opcional para el resto de los entes que no tuvieran oferta pública de acciones y obligaciones. Ya para el año 2011 se debía presentar la información bajo NIIF, pero no la tenían lista, así que se dio un plazo hasta el año 2012 donde ya debían de estar fija dicha norma, es decir,

ya tenían que entregar información contable bajo NIIF. Todo con el fin de evaluar el impacto en la exposición del patrimonio neto del proceso de transición de normas locales a NIIF. Pero sus principales retos en la implementación de las normas fueron la capacitación, cambios en sus sistemas de información, control aduanero, revelación de la información mediante notas aclaratorias y demás, pero su principal reto fue introducirlas como normatividad dentro del estado y más cuando, se estaban basaban en dar una información más fiscal, con el fin de rendir tributos al estado. Por otra parte, deciden dar de manera voluntaria la adopción de las NIIF para pyme la cual la dio a conocer el (FACPCE) por medio de la resolución 19. Por otro lado, se establece que las empresas que cotizan en la bolsa de valores son las que deben de presentar su información bajo NIIF caso igual en el que esta Brasil y Colombia, además se establece que las empresas obligadas a implementar las normas contables internacionales sólo podrán dejar de hacerlo cuando ya no se encuentren incluidas en el régimen de oferta pública de la CNV. Cabe decir que empresas que decidan implementarlas sin tener que hacerlo, al momento de dejar de utilizarlas siempre y cuando sustente por qué lo hace; Cabe anotar que si bien la resolución técnica No. 26, no permite la adopción anticipada, para el primer grupo, debe de realizar algunas tareas extra a partir de los balances generales de cierre de periodo.

Es preciso decir que dichos cambios ocurridos en Latinoamérica, tanto, en Argentina, Brasil y Colombia ha provocado unos índices de contextualización demasiado bajos y más cuando no se cuanta con la presencia del emisor de las normas internacionales, en este caso el IASB, quiere decir que este proceso fue demasiado brusco y más cuando cada país se regía bajo la norma local dando un énfasis en toda su información al estado y sus órganos gubernamentales. Por ende, el trabajo para los contadores en dichos países aumentaría, pero les exigía estudiar la norma y

contextualizarse con los cambios económicos ya que las NIIF daban muy buenas opciones de interactuar con los mercados y poder brindar una información más amplia al sector financiero.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Se puede evidenciar que los estándares de información financiera (NIIF) modifican la relación de contabilidad y tributación, ya que en Colombia existía una relación de intromisión a la normatividad fiscal, es decir se les daba una mayor importancia a los tributos del país con el fin de rendir cuenta al estado y a los órganos gubernamentales. Por ende, el proceso de transición a las normas de información financiera (NIIF) supuso en un primer momento (años 2013 a 2016) ese proceso de convergencia con el fin de que todas las empresas sin excepción de ninguna debían de presentar su información bajo estándares internacionales, caso que tuvo que prolongarse hasta el año 2017 con el fin de que las Grandes, medianas y pequeñas empresas cambiaran su metodología en cuanto a su información ya que esta debía de ser más global teniendo en cuenta que es lo que exige la implementación de las NIIF. Por ende, a partir de la expedición de la Ley 1607 de 2012, se da paso a un sistema contable más integrado, ya que anteriormente se hacía representaciones distorsionadas de la realidad donde solo se arrojaba una información para la preparación de reportes financieros y otro bajo la norma local, sin tener un fundamento normativo donde solo se tenía en cuenta los tributos del estado. Por otro lado, el Decreto 2649/1993- ayuda a la determinación de las bases impositivas. A partir del año 2017, se eliminan los sistemas desconectados por disposición de la Ley 1819 de 2016 y se regresa a un sistema integrado, pero con independencia y autonomía de las normas contables y fiscales, sin intromisión de la norma tributaria sobre la contable y con un nuevo sistema de conformación de la prueba de las cifras incluidas en los denuncios rentísticos denominado conciliación fiscal.

Por ende, se tiene en cuenta los casos de Argentina y Brasil, ya que estos países pasaron por varias transiciones al momento de incluir las normas internacionales de información financiera (NIIF) a su modelo contable, además de que estos dos países al igual que Colombia se rigen bajo el derecho romano, es decir tienen un ordenamiento jurídico que rige a los ciudadanos, en este caso

cada país debe de regirse bajo la norma que el país establezca. Cabe decir que estos dos países al igual que Colombia hicieron parte de ese proceso de convergencia al que se sometió Latinoamérica. Además, se evidencia que dichos países entregan su información financiera bajo NIIF, pero aun separan sus tributos de la información financiera. Es decir que las implicaciones de las NIIF sobre la contabilidad fiscal tienen una incidencia muy notoria, además de que las NIIF pretenden expandir los mercados de los países que las introducen, con el fin de que haya más financiación o intercambio de bienes entre los países que la aplican generando una globalización más amplia. Por ende, para estos países como Argentina Brasil y Colombia ha sido tan complejo su proceso de convergencia ya que estas tienen una incidencia en las normas tributarias que expone el estado.

2. PREGUNTA ESPECÍFICA Y GENERAL

PREGUNTA ESPECÍFICA

¿Cuál ha sido la principal incidencia de la regulación contable internacional sobre la relación contabilidad-tributación en (Colombia, argentina y Brasil)?

PREGUNTAS GENERALES

¿Cómo era la relación contabilidad-tributación antes de la aplicación de NIIF en argentina, Brasil y Colombia?

¿Cómo se incorporaron las NIIF a la regulación fiscal de argentina, Brasil y Colombia en cuanto a la determinación de la base impositiva del impuesto de renta?

¿Cómo se ha modificado la relación contabilidad-tributación en argentina, Brasil y Colombia después de incorporadas las NIIF en la regulación fiscal?

3. JUSTIFICACIÓN

El trabajo está enfocado en dar a entender las modificaciones que se obtuvieron en la aplicación de las NIIF, tanto en la información financiera, como en la contabilidad fiscal; teniendo en cuenta algunos países latinoamericanos, como son el caso de: Argentina, Brasil y Colombia.

En este contexto, se buscará analizar los modelos de implementación y adopción de Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en los países ya mencionados; además de cómo fue el proceso que tuvieron que pasar para implementarlas e introducirlas como una normatividad que exige el mercado europeo. Por otro lado, se tendrá en cuenta la normatividad fiscal de cada país ya que antes de implementar las NIIF se mostraba la contabilidad bajo normatividad fiscal.

Cabe decir que lo que se pretende con la investigación es mostrar cómo se llevaba la contabilidad en cada país antes de adopción de las NIIF y de cómo ha sido su proceso de aplicación, teniendo en cuenta sus cambios en el manejo de la información financiera, y en el proceso de causación de la contabilidad fiscal en cada país. Esto con el fin de contemplar un comparativo de los tres países, analizando sus estrategias y métodos utilizados en la aplicación de la norma, brindando un entendimiento más profundo del proceso de adopción de las NIIF en Latinoamérica. Por ende lo que se busca, es hacer una relación contabilidad- tributación, analizando cómo fue su proceso de estandarización en las normas de información financiera NIIF abarcando el contexto de la contabilidad, es decir cómo funciona el manejo de la contabilidad en los países de Argentina, Brasil y Colombia y como fue el cambio normativo que esta norma generó en la presentación financiera y tributaria de cada país, además de como el impuesto de renta fue afectado por la incorporación de esta normatividad.

4. OBJETIVOS.

4.1. Objetivo general

Develar las implicaciones de la aplicación de NIIF sobre la relación contabilidad-tributación en Argentina, Brasil y Colombia.

4.2. Objetivos específicos

Identificar cómo era la relación contabilidad-tributación en Argentina, Brasil y Colombia antes de la aplicación de NIIF.

Examinar la normatividad fiscal del impuesto de renta en Argentina, Brasil y Colombia después de incorporadas las NIIF.

Describir las modificaciones en la relación contabilidad-tributación en Argentina, Brasil y Colombia después de la aplicación de NIIF.

5. MARCO TEÓRICO

5.1. Estado de la cuestión

Se identifica que esta temática ha sido investigada por algunas universidades como: universidad de Medellín, universidad de Antioquia, universidad santo Tomás que han estudiado el tema de: Relación NIIF tributación, un análisis de derecho comparado en (Argentina, Brasil, Colombia).

Universidad de Antioquia: estudiantes, Juliana Luna Restrepo y Leidy Jhoana Muñoz Londoño investigaron acerca del tema COLOMBIA: HACIA LA ADOPCIÓN Y APLICACIÓN DE LAS NIIF Y SU IMPORTANCIA; en el primer semestre del año 2011. Su objetivo va dirigido a la implementación y adopción de las NIIF en Colombia ya que el mercado ha evolucionado a través de los cambios en la globalización económica y por ende Colombia requiere hacer parte de estos cambios y evolucionar en su normatividad contable con el fin de poder participar en los mercados internacionales y con esto ampliar su desarrollo económico.

Sus conclusiones en cuanto como Colombia llevan su proceso de aplicación de NIIF son:

- La poca evolución en cuanto a la aplicación de las NIIF, es decir su desarrollo contable.
- En Colombia se presenta dificultad por que las personas naturales o jurídicas quieren acceder a los mercados internacionales, pero no tienen las bases fundamentales para hacerlo.
- Para Colombia poder ser más competitivo debe tener claro cómo la globalización económica exige actualizaciones y mejoras en sus procesos de normatividad.

Universidad de Medellín: docente, Abel María Cano Morales, investigaron acerca del tema EXPERIENCIA DE ALGUNOS PAÍSES LATINOAMERICANOS ENTORNO A LA ESTANDARIZACIÓN CONTABLE INTERNACIONAL; año de publicación 2010, su objetivo

es saber cómo se han estandarizado las normas en los países latinoamericanos para guiar a Colombia para un mismo objetivo y poder conocer las diferencias entre las normas contables nacionales y las internacionales para lograr hacer homogénea la información contable a través de las experiencias vividas de cada país latinoamericanos en el proceso de armonización hacia las NIIF.

Conclusiones acerca de la estandarización contable en Latinoamérica:

- Dentro de las estandarizaciones de las NIC basados en los principios de las NIIF la realidad financiera de las entidades será más razonables, transparentes e idóneos para los inversionistas que tendrán más coherencia y celeridad para la diversificación en Colombia y Latinoamérica.
- Los usuarios exigen una información más confiable y oportuna para la capacidad de negociación internacional.

Universidad Santo Tomás sede Bucaramanga, autora Catherine Flaccila Liñán Osorio, año de publicación 2016, investigación: COMPARATIVO IMPLEMENTACION NIIF EN BRASIL Y COLOMBIA.

Su objetivo es dar a conocer como las NIIF buscan hacer uniforme la información de los estándares financieros, ya que Colombia al ser un país emergente decide hacer parte de este cambio y adoptar las NIIF, a través de documento se trata de dar a conocer como los países latinoamericanos a lo largo de la década han adecuado sus normas al cambio internacional y que consecuencias se han presentado por la implementación de dichas normas.

- Como conclusión se ven semejanzas entre los países de Brasil y Colombia, ya que ambos al día de hoy deben llevar una doble contabilidad, por un lado deben realizar una contabilidad financiera y otra tributaria, también se ven semejanzas en los obstáculos que se han presentado en temas de capacitaciones de las nuevas normas y su traducción al idioma natal, por

otra parte de la reacción de los profesionales contables al aplicar este tipo de información de la cual se ven afectadas las empresas en su patrimonio y estado de resultados.

Universidad San Buenaventura, Bogotá, año de publicación 2011, autora Diana Carolina Londoño Ballesteros, estudiante de la facultad de ciencias empresariales; investigación: UN ACERCAMIENTO DE LAS NIIF FRENTE A LA CONTABILIDAD Y TRIBUTACIÓN COLOMBIANA.

Su objetivo es conocer la implementación de las NIIF y su comparación con la norma tributaria colombiana, basado en los cambios que genera este nuevo modelo y los eventos que han hecho al país tener dificultades a su aplicación completa.

- En conclusión, Se evidencian diversos modelos económicos lo cual hace confusa la información y poco entendible, impidiendo así la implementación adecuada de este nuevo modelo, lo cual genera retrasos en la búsqueda de nuevos mercados.

Universidad Nacional del Rosario, Argentina, año de publicación noviembre del 2013, autores Verón Carmen y Marcolini Silvina, investigación: EL BALANCE DE TRANSICIÓN A NIIF: EFECTOS EN LA EXPOSICIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS; su objetivo se basa principalmente en mostrar el proceso de aplicación de las NIIF principalmente la NIIF I que explica la implementación de dicha adopción por primera vez, además hacen un breve análisis indicando lo ocurrido en países europeos, a su vez muestran la etapa de transición por la que han pasado las empresas de Argentina y Chile.

Conclusiones del trabajo:

- Se evidencia como en el entorno latinoamericano se adoptan las normas, no solo para las empresas que cotizan en bolsa sino también para las grandes y medianas empresas al presentar sus estados financieros

- Por otro lado, la NIIF I interviene en la adopción y aplicación de las normas internacionales es decir que a partir de esta norma se empiezan a contextualizar para la poder implementar dichas normas

Universidad de buenos aires, año de publicación 2013, autores mariana Andrea carril Márquez y maría pascual García, investigación: ESTADO ACTUAL DE LATINOAMÉRICA EN RELACIÓN CON SU PROCESO DE ADOPCIÓN DE LAS NIIF, objetivo; esta investigación se centró en analizar la adopción de veinte países de Latinoamérica, de cómo fue el proceso de adopción y/o convergencia evaluando este proceso en tres puntos; bolsa de valores, empresas obligadas a la implementación y la adopción.

Conclusiones del trabajo:

- Se evidencia que la implementación de las normas se da porque para su ejecución se debe tener en cuenta la bolsa de valores que tiene cada país, además la implementación es buena ya que da una información más entendible a las personas externas y también comparable.
- Se nota que los países tienen en común dificultades por la falta de guías y el personal calificado.

5.2. Fundamentos conceptuales, teóricos y normativos de la relación contabilidad-tributación

Los principales conceptos con los respectivos autores que los definen son:

- sistemas integrados: permiten la preparación de los estados financieros de propósito especial, además involucra las declaraciones tanto de tipo financiero como de tipo fiscal.
- sistemas desconectados: es un sistema paralelo con propósitos diferentes, uno encargado para los reportes de estados financieros y el otro en la preparación de declaraciones y reportes tributarios
- intromisión: es el fenómeno que se presenta cuando una norma tributaria establece un determinado comportamiento, rompiendo las reglas técnicas de la contabilidad.
- remisión expresa: se presenta cuando la ley tributaria se remite a la técnica contable para dar solución a un hecho no regulado fiscalmente.

(Terminología extraída del libro contabilidad tributaria, Carlos Mario Vargas Restrepo).

- remisión tácita o de supletividad: se presenta cuando la norma fiscal presenta vacíos en el tratamiento de un hecho porque no lo tiene regulado y se opta por la contabilidad para suplir el vacío.

Evolución de la contabilidad en Argentina, Brasil y Colombia

Por otra parte Ernesto sierra: plantea que las dificultades que se han presentado en Latinoamérica han sido gracias a que en gran parte de la mayoría de los países presentan diferencias entre la contabilidad y la fiscalidad, lo que causa que en la actual reforma a la normatividad contable sea un poco más difícil su implementación, debido a que la norma fiscal busca dar una información financiera al estado, con el objetivo de fijar impuestos y cubrir las necesidades sociales, con el fin de intervenir en la política económica por medio de la tributación

que se rige en los países de Latinoamérica, por su parte la normatividad de información financiera busca dar a conocer los resultados financieros y económicos a diversos usuarios, es decir que de esta manera puedan interpretar de una manera más sencilla un estado de resultados. de esta forma se da ruptura entre contabilidad y fiscalidad, dando paso a una normatividad que busca determinar correctamente la base impositiva por otro lado también señala que en 1973 se crea el (IASB) International Accounting Standards Committee, el cual logra su autonomía para la emisión de normas internacionales de contabilidad, estableciendo dentro de sus objetivos: formular y publicar, buscando el interés público, de normas contables que sean observadas en la presentación de Estados Financieros, así como promover su aceptación y observación, en todo el mundo la cual busca un lenguaje común es decir, que todo un planeta funcione de la misma manera, para el año 2002 la unión europea acoge la normatividad del IASB la cual se basa en las empresas que tienen consolidados sus estados financieros y son partícipes en el mercado de valores. Lo que provoca que se recurra a la implementación de las NIIF y las diferentes normativas nacionales, ya sean de carácter contable, tributario o mercantil. Por otro lado, también plantea que se debe de presentar una información contable única, que garantice la competitividad a los mercados internacionales agilizando las decisiones de inversión y facilitando su movilidad, ya que se convierte en un aspecto importante para la rentabilidad y acumulación capitalista. Donde no se presenten diferencias contables. también señala la adopción de la NIC 12 la cual hace referencia al impuesto de renta y sus diferencias ocasionadas por el efecto impositivo, que surge de utilizar diferentes cálculos por parte de la norma fiscal a la tributaria a las normas contables y más cuando en Colombia prima más la normativa tributaria sobre la contabilidad, ya que los cálculos se basan en el juego de ingresos, costos y gastos de un periodo, en el que la valoración utilizada corresponde en su mayoría al costo histórico. Mientras que la normatividad internacional propone un cálculo de resultados que involucra el uso del valor razonable para algunos activos y pasivos, lo cual genera diferencias en

el establecimiento de los resultados. Por su parte el decreto 2649 de 1993 señala que el impuesto de renta está asociado con los ingresos de la empresa ya que el pago de este garantiza los derechos de propiedad a través de las instituciones del Estado ya que es sujeto de políticas administrativas, teniendo en cuenta las diferencias temporales de este como lo señala el art 67 del decreto 2649 de 1993 dice que se debe” amortizar en los periodos en los cuales se reviertan las diferencias temporales que lo originaron”. Mientras que las diferencias permanentes se (legal.legis.com.co) dan por deducciones especiales como la ajustada por inflación de pérdidas fiscales art 147 del E.T y la deducción ajustada por inflación del exceso de renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria (artículos 175 y 188 del E.T.); (es.scielo.org.co) los cuales no afectan el estado de resultados de ahí que las consecuencias de implementación de las NIIF se hacen más difícil.

A su vez Sr. Juan Ivánovich Pagés /Sra. Angélica Peña Cortés / Sra. Isabel Torres Zapata: (www.alafec.unam.mx) Basaron su investigación en el estudio de la evolución(www.ucm.es) y convergencia a los estados financieros (NIIF), explican que el primer paso de convergencia lo dieron los países europeos, gracias al haber logrado la emisión de su moneda comunitaria, el euro, ya que esta requería contar con una mayor movilidad de capitales dentro y fuera (www.alafec.unam.mx) del país, es decir que las NIIF para este proceso lo que pretende es ampliar el sector económico de las empresas y de los países con el fin de que todos lleven una metodología igual, cabe decir que Europa después de un proceso bastante largo donde se estudió los sistemas contables presentes en cada uno de los países que la conforman, (www.alafec.unam.mx) asume ya en 2005 decide trasladarse a los sistemas de normas internacionales de información financiera emitidas por el IASB con el fin de lograr (www.alafec.unam.mx) un cambio en la economía, pero fue hasta 2003 donde se pudo estudiar con gran criterio las economías de los países que eran miembros de la asociación es decir, se observaba la capacidad económica y adquisitiva de la implementación de las normas pero la necesidad de contar con una información más global que

diera información para el flujo financiero de un mercado fue más fuerte, de tal manera Se impuso la voluntad de los procesos globalizantes, dado el fuerte interés, principalmente de los mercados desarrollados. (es.slideshare.net) Para el año 2000 la Unión Europea decide implantar un conjunto de normas de contabilidad internacional, en esa época las NIC la cual fue aceptada por varios países fuera de la zona europea (www.alafec.unam.mx) ya que se observaba que por medio de esta norma la empresa podría crecer. Por su parte estados unidos conserva sus propias normas (US GAAP). (www.alafec.unam.mx) Pero en este caso es la unión europea quien para ese entonces lideraba los pasos de convergencia y aunque estados unidos era una potencia, se llegó a un acuerdo entre ambas potencias comerciales con el fin de llegar a crear normas globales. (www.alafec.unam.mx) Caso diferente presentaba américa latina ya que este esquema para las economías emergentes, en vías de desarrollo o subdesarrolladas, se hace indispensable el tener que absorber completamente las normas, adoptarlas e ingresarlas como un elemento connatural al subsistema en el corto y mediano plazo. (Submitted to Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid) Pero esto era un desafío bastante grande ya que no se contaba con un ente regulador de suma importancia en los países de latinoamericanos debido a que en esos países solo se llevaba una contabilidad anglosajona y de escaso desarrollo financiero. Por otro lado, los profesionales de contabilidad tienen en cuenta es una información netamente fiscal o tributaria la cual da información solamente al estado. Además, la contabilidad en los países desarrollados surge como una herramienta del capitalismo. (www.unl.edu.ar) Dicho esto, la implementación de las NIIF tiene un objetivo y es que para estas la palabra gasto no está dentro de su contexto, por eso solo se tiene en cuenta los costos de producción, y costos de explotación, que hacen parte de un costo histórico. Por ende, el autor hace ver la implementación de dichas normas lo que pretenden es una estandarización de información y de contexto global con el fin de que la información sea más asequible he entendible.

Además Carlos Vargas, y Peña G, Aura E: en su artículo hacen referencia a las tendencias de normatividad contable y de la globalización, la cual ha exigido incrementar las ventajas comparativas y competitivas para crecer en la aldea global ya que se centra en lo financiero como lo son las normas internacionales de información financiera la (repobib.ubiobio.cl) cual tiende a cambiar todo el panorama contable desde la auditoría hasta lo fiscal ya que se da un cambio de globalización contable, en Colombia la incidencia de las normas comienzan a tener una regulación contable local por el decreto 2649 de 1993 el cual corresponde a una adopción de las normas internacionales, por otro lado la ley 1314 (issuu.com) de 2009 es la que requiere a las personas naturales y jurídicas obligados a llevar contabilidad,(www.scielo.org.co) incorporarse al proceso de transición hacia los estándares internacionales, además Colombia se ha caracterizado por tener una influencia más marcada en la regulación fiscal en las prácticas contables, lo cual distorsiona un poco la información ya que no se tienen muy en cuenta lo financiero, es decir que lo que se va a generar con la implementación de las NIIF es una modificación de la contabilidad- fiscalidad, ya que su finalidad es darle mayor importancia a los estados financieros, pero se presenta una doble imposición con la aplicación de los estándares en el impuesto de las ganancias lo cual hace una aproximación de la globalización económica y contable, además de la implementación de las normas y el impacto que se va a generar en la regulación contable del país. También se nota cómo el capitalismo a partir de la segunda guerra mundial implica el proceso de globalización económica el cual creció por las alternativas de mercado y las necesidades de los países que querían evolucionar, por otra parte, la tecnología influyó demasiado en el crecimiento de la globalización a lo mismo que el comercio internacional, donde la banca internacional también está involucrada en dichos cambios. Además, lo que se busca es consolidar el ámbito el ámbito internacional el cual se centra en la teoría neoclásica la cual favorece la concentración de capital.

La regulación internacional integra estrategias normalizadoras a nivel contable y de información financiera incluyendo también la parte fiscal y tributaria. es por esto por lo que las normas internacionales emitidas por el IASB han tomado fuerza ya en varios países, con el fin de presentar unos informes financieros que faciliten la comparabilidad productiva del ente por medio de la contabilidad y también facilitar la toma de decisiones (documents.mx) a los agentes de los mercados de capitales. otro organismo que se unió a la globalización fue el IFAC el cual emite las normas de aseguramiento de la información financiera para el sector gobierno, es por ello que en los países latinoamericanos todavía el desarrollo de dichas normas no esté tan consolidado y más cuando estos países se encuentran en un proceso de desarrollo, donde lo que tienen más enfatizado es la norma local donde rinden tributo es al estado y al implementar las NIIF se exige cambiar todo el contexto de estructuración de la información.

6. MARCO METODOLÓGICO

6.1. Enfoque cualitativo

El presente trabajo está encaminado a estudiar cómo se modificó la relación entre contabilidad y tributación después de la implementación de NIIF. Lo anterior al considerar que cuando los países hacen tránsito a los estándares internacionales emitidos por el IASB, se ven avocados a modificar la normatividad tributaria, específicamente la relacionada con la determinación de la base gravable del impuesto sobre la renta.

Para el efecto, se tomó de manera intencional y subjetiva los casos de ARGENTINA, BRASIL Y COLOMBIA, teniendo en cuenta cada normatividad que tenían dichos países, es decir como modificaron sus normas estatales, para luego implementar las normas de información financieras, con el fin de que dicha implementación no cambiara drásticamente su metodología y presentación de la información, para la toma de decisiones tanto financieras como tributarias; además de tener en cuenta que a partir de dicho estudio se pudo percibir que no solo Colombia como base fundamental de dicha investigación, separa en su información contable, lo financiero de lo tributario, como ya se ha mencionado en el transcurso del trabajo, sino que los otros dos países, que son partícipes de la investigación, a pesar de tener una estructura contable un poco más definida, también separan sus bases contables y fiscales. Cabe decir que todo este cambio normativo se vio pronunciado para que dichos países, pudieran ser partícipes tanto de la OCDE como del MERCOSUR, con el fin de potencializar sus mercados y estar en la misma línea que los países europeos. Por ende, dicho trabajo se encaminó a una investigación, donde primero se analizó los cambios normativos desde los inicios de cada país, para implementar una contabilidad más específica y sencilla para la toma de decisiones, segundo como fue el cambio que obtuvo el impuesto de renta a partir de su implementación y por último como las NIIF estructuró un cambio

en la presentación de la información contable y como se vio afectada la información tributaria con dicho cambio.

La investigación se enmarcó en el enfoque cualitativo evidenciando cambios en la estructura de la norma de los países latinoamericanos mencionados más que en estadísticas de cómo fueron evolucionando. Pudo identificarse que las situaciones del comportamiento económico que llevaron a mejorar e implementar las NIIF de acuerdo con las exigencias del mercado o de la época; por lo cual. Ello mismo, provocó que COLOMBIA, BRASIL Y ARGENTINA realizaran reformas en sus normas y por lo cual hoy se encuentran presentando información con normas internacionales de naturaleza financiera y contabilidad bajo normas fiscales para abarcar las necesidades de ambos requerimientos de la globalización de los mercados y de los intereses del Estado.

6.2. Tipo de investigación

6.2.1 Investigación descriptiva

La investigación se centra en describir el paso a paso del porque se implementan las NIIF, y de cómo se debe presentar la información contable y financiera, cabe decir que los tres países ya mencionados, desde sus inicios buscan obtener una contabilidad que abarque una mejor expresión o definición de lo que se realiza con la contabilidad en cada país, con el fin de que sus analistas sepan interpretar más fácil la información, además se detalla cada una de las estructuras normativas, porque surgieron los cambios y con qué finalidad se realizaron detallando específicamente como lo dispuesto por el IASB emisor de las NIIF cambia la estructura de la información, y de cómo se separa lo contable de lo tributario y del porque se hace dicha separación estructural.

Este trabajo estuvo guiado en identificar y establecer que países tenía relación en sus procesos de aplicación de normas internacionales y que secuelas dejó dicha implementación, los países seleccionados fueron Brasil, Argentina y Colombia, pero otros países además de estos

presentaban similitudes en sus procesos de armonización a NIIF e igualmente el hecho de que aún continúan llevando contabilidad bajo dos modelos.

De esta manera, la investigación pretendió identificar el motivo y los procesos implementados en la aplicación de las NIIF y como ello obligó a los países a la separación de bases contables y fiscales, a la vez de tener claridad de por qué es necesario la ocurrencia de este hecho; el cuándo y por qué se explicaron de manera consecuente debido a que se presentaron los hechos y a su vez se daba a entender el porqué de la aplicación, a estos hacemos referencia a la globalización económica y a los mercados internacionales y las ventajas de pertenecer a ello, por lo cual los países iniciaron la búsqueda de nuevos horizontes financieros.

6.3. Método de investigación

6.3.1 Método hermenéutico

Se basa en la hermenéutica porque hace un estudio histórico desde los inicios de la contabilidad para cada país, hasta la actualidad, además profundiza el porqué de los cambios que se han tomado para dicha ciencia económica, además resuelve las dudas generadas al porqué de la implementación de las normas, comparando la estructura normativa que utiliza cada país, mostrando la complejidad que cada norma le da a su estructura fiscal, mostrando algunos resultados de cómo se presenta la información contable y de los esquemas de normatividad por los que sean expuesto.

Se tuvo en cuenta el método hermenéutico para llevar a cabo un análisis profundo de las normativas utilizadas por cada país para regular sus normas contables y cuáles de ellas son de mayor relevancia, para lo que actualmente se está presentando, entre algunos se evidenciaron el código de comercio y como este abrió campo para el enfoque financiero de los países y el impuesto de renta y lo que genera su aplicación en la economía de cada una de los países mencionados, y

por ultimo las normas internacionales y su impacto en la presentación de estados financieros y de algunos hechos económicos.

6.4. Desarrollo de los objetivos específicos

OBJETIVO 1

Identificar cómo era la relación contabilidad-tributación en Argentina, Brasil y Colombia antes de la aplicación de NIIF

ARGENTINA.

En 1997 se inicia un proceso de estudios con el fin de desarrollar la emisión de normas contables profesionales, en ese mismo año la Comisión especial de normas de contabilidad y auditoría. (CENCYA) adscrita en la federación argentina de consejos profesionales de ciencias económicas, busca encontrar una armonización de normas contables (www.bertorayasoc.com.ar)

Un año después la junta del gobierno aprobó la elaboración de resoluciones técnicas en el marco contable profesional. Mediante estas resoluciones se empieza a organizar un planteamiento de las normas contables en argentina. Formando un contexto generalizado y reglamentado. Donde la Resolución 16 siendo una de las más principales habla del debido manejo que se realiza a la contabilidad.

Argentina está dividida en 23 provincias y un distrito federal y los consejos profesionales son organismos creados por ley, uno por cada jurisdicción lleva una matrícula y un control disciplinario a los contadores públicos dictando normas o resoluciones contables para los estados financieros y las normas de auditoria. Su observación y control no es obligatoria para los contadores

matriculados no existe un organismo que los supervise como los consejos jurisdiccionales en Brasil.

Los consejos profesionales de las 23 provincias agrupados en un llamado consejo profesional de ciencias económicas (www.cpcecba.org.ar) integran el consejo profesional de la capital federal, son los encargados de emitir las resoluciones del entorno contable y de auditoria.

Los siguientes:

- Resolución (RT) 6: Estados contables en moneda homogénea,
- RT 8: Normas generales de exposición (Revelación contable).
- RT9: Normas particulares de revelación para entes comerciales.
- RT 14. Información contable de participaciones en negocios conjuntos
- RT 16: Marco conceptual de las normas contables profesionales.
- RT 17: Normas contables profesionales generales (www-wds.worldbank.org)

Como podemos ver la estructura es muy similar a la aplicación de NIIF por lo que para Argentina fue fácil la implementación de dichas normas.

BRASIL

En el caso de Brasil su contabilidad anteriormente antes de la implementación de las NIIF era basada en dar información a los bancos, accionistas, hacienda pública y demás grupos de interés. Con la cual se facilitaba la toma de decisiones objetivas; mas no de interés financiero; uno de los reguladores más importantes en la orientación y supervisión de las prácticas contables es la (CFC) consejo federal de Brasil, el cual está compuesta por una persona jurídica representante de cada estado, incluyendo el distrito federal, de tal modo se encargan de editar las normas contables y exigir su cumplimiento. Por otro lado, para el año 2005 mediante la resolución 1.055, el CFC, se

crea el comité de Pronunciamientos Contables, el cual se encarga del estudio, preparación y emisión de las resoluciones técnicas de contabilidad. Cabe decir que cuando no se aplicaban las NIIF las empresas brasileñas se habían encargado de entregar una información más detallada al estado, separando los tributos de la información que se entregaba, por otro lado las empresas como: las grandes, medianas y pequeñas entregaban su información contable por igual ya que no se excluía ninguna de la preparación de la contabilidad; pero al aparecer las NIIF en Brasil se presentó una separación, indicando que las entidades que aportan a la bolsa de valores debían de hacer su cambio, mientras que las demás no debían de adoptar ese cambio, caso contrario al colombiano ya que no había excepción para que no se entregará la información bajo NIIF. Anteriormente las empresas brasileñas Deben de informar la presentación de sus estados financieros al, Banco Patrimonial (Posição Patrimonial e Financeira); teniendo en cuenta el desempeño (DRE) (Demonstração do Resultado), Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR); Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL); Notas Explicativas (NE); Parecer dos Auditores (www.ripasa.com) Independientes; en la actualidad por el cambio que se generó por la implementación de las NIIF siguen vigentes los mismos medios solo que el (DRE) cambio por el (DRA) Demonstração do Resultado Abran gente Y aparece el Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC).

A continuación, se muestra en las siguientes imagines como se presentaba los estados financieros en Brasil y de cómo se hacen actualmente con la aplicación de las NIIF.

Estrutura do Balanço Patrimonial

ATUAL	ANTERIOR
<p>Ativo</p> <p>Ativo Circulante</p> <p><u>Ativo Não Circulante</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Realizável a Longo Prazo • Investimentos • Imobilizado • Intangível <p>Total do Ativo</p> <p>Passivo + PL</p> <p>Passivo Circulante</p> <p><u>Passivo Não Circulante</u></p> <p>Exigível a Longo Prazo</p> <p>Patrimônio Líquido</p> <ul style="list-style-type: none"> Capital Social Reservas de Capital Reservas de Lucros Lucros Acumulados Ações em Tesouraria (-) Prejuízos Acumulados <p>Total do Passivo + PL</p>	<p>Ativo</p> <p>Ativo Circulante</p> <p>Ativo Realizável a Longo Prazo</p> <p>Ativo Permanente</p> <ul style="list-style-type: none"> • Investimentos • Imobilizado • Diferido <p>Total do Ativo</p> <p>Passivo + PL</p> <p>Passivo Circulante</p> <p>Passivo Exigível a Longo Prazo</p> <p>Patrimônio Líquido</p> <ul style="list-style-type: none"> Capital Social Reservas de Capital Reservas de Reavaliação Reservas de Lucros Lucros Acumulados Ações em Tesouraria <p>Total do Passivo + PL</p>

Figura No. 1 Estructura del balance patrimonial. Fuente. Repositorio Universidad Santo Tomás, s.f.

Estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício - DRE

ATUAL	ANTERIOR
<p>Receita Líquida</p> <p>(-) Custo dos Serviços, das mercadorias e dos Serviços Vendidos</p> <p>= Resultado Bruto</p> <p>(-) Despesas com Vendas,</p> <p>(-) Despesas Gerais,</p> <p>(-) Despesas Administrativas e</p> <p>(-) Outras Despesas Operacionais</p> <p>(+) Outras Receitas Operacionais</p> <p>(+/-) Resultado de Equivalência Patrimonial</p> <p>= Resultado Antes do Resultado Financeiro</p> <p>(-) Despesas Financeiras</p> <p>(+) Receitas Financeiras</p> <p>= Resultado Antes dos Tributos sobre o Lucro</p> <p>(-) Provisão para CSLL</p> <p>(-) Provisão para IRPJ</p> <p>= Resultado Líquido das Operações Continuadas</p> <p>Lucro/(Prejuízo) das operações descontinuadas</p> <p>= Resultado Líquido do Exercício</p>	<p>Receita Bruta</p> <p>(-) Impostos, Devoluções e Abatimentos</p> <p>= Receita Líquida</p> <p>(-) Custo dos Serviços, das mercadorias e dos Serviços Vendidos</p> <p>= Resultado Bruto</p> <p>(-) Despesas Operacionais</p> <p>(-) Despesas Administrativas</p> <p>(-) Despesas com Vendas</p> <p>(-) Despesas Financeiras</p> <p>(+) Receitas Financeiras</p> <p>(+/-) Resultado de Equivalência Patrimonial</p> <p>(+/-) Variações Monetárias</p> <p>= Resultado Operacional</p> <p>(+/-) Receitas/Despesas não operacionais</p> <p>= = Resultado Antes dos Tributos sobre o Lucro</p> <p>(-) Despesas com CSLL</p> <p>(-) Despesas com IRPJ</p> <p>= Resultado Líquido do Exercício</p>

Figura No 2 estrutura del estado de resultados. Fuente. Repositorio Universidad Santo Tomás, s.f.

Demonstração do Valor Adicionado – DVA (não obrigatória para as PMEs)

- 1. Receitas**
Vendas de Mercadorias, produtos e serviços
devedores duvidosos - reversão (constituição)
- 2. Insumos Adquiridos de Terceiros (Incluem impostos)**
Matérias-primas consumidas
Custo das mercadorias e serviços vendidos
Materiais, energia, serviço de terceiros e outros
Perda/Recuperação de valores ativos
- 3. Valor Adicionado Bruto (1-2)**
- 4. Retenções**
Depreciação, amortização e exaustão
- 5. Valor Adicionado Produzido pela Entidade (3-4)**
- 6. Valor Adicionado Recebido em Transferência**
Resultado de Equivalência Patrimonial
Receitas Financeiras
- 7. Valor Adicionado Total a Distribuir (5+6)**
- 8. Distribuição do Valor Adicionado**
Pessoal e Encargos
Impostos, taxas e contribuições
Juros e aluguéis
Juros sobre Capital Próprio e Dividendos
Lucros Retidos (Prejuízo do Exercício)

Figura No3. Estado de Valor Adicionado. Fuente. Repositorio Universidad Santo Tomás, s.f.

COLOMBIA

En Colombia se da la creación del primer código de comercio en 1853 a través del cual se da la cuantificación del patrimonio de los comerciantes, este es tomado con referencia en el código de comercio español, en su último artículo deroga las ordenanzas de Bilbao, en este periodo la información contable era solo de interés del dueño o accionista de la empresa por lo cual era denominado patrimonialista.

A través de este código era clara la idea de examinar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los (www.paot.df.gob.mx)empresarios.

Con la manifestación del impuesto de renta en 1918, la presencia del estado se manifiesta en todos los ámbitos económicos, las regulaciones contables se hacen bajo normas fiscales en las

que se regulan el patrimonio y las rentas de los contribuyentes para dar un cumplimiento con las obligaciones tributarias, en 1936 con la reforma constitucional se da potestad al estado de inspeccionar documentos privados con fines tributarios; en este periodo se da la creación de diferentes leyes y decretos que regulan de manera más ordenada diferentes áreas que afectan la contabilidad del país, tales como el decreto 2521 de 1950 que habla acerca de las sociedades anónimas y su influencia en el aspecto contable, otro es el decreto 377 de 1965 que hace referencia al impuesto sobre las ventas, en el cual se exige la conservación por parte de los vendedores de los registros de contabilidad y copias de las facturas, por su parte la ley 63 de 1967 habla acerca de la normas contra la evasión y fraude del impuesto a la renta, (repository.unimilitar.edu.co) con el decreto 2053 de 1974 se da una organización en casi todos los aspectos relacionados con la técnica contable y el impuesto de renta y complementarios(www.elnuevodia.com.co) es organizado de manera más detallada, este decreto es catalogado como el marco conceptual más completo que hasta la época había surgido.

con el decreto 2160 de 1968 se presenta una clara separación de las bases contables y fiscales, se da una contabilidad diferenciada de ambos términos, pero aún existía mucho peso en la aplicación de la norma fiscalista por lo cual se presentaban distorsiones; es así cómo aparece el decreto 2649 de 1993, con este decreto la contabilidad colombiana tuvo un avance significativo en el cual se incorporaron temas a evaluar como la contabilidad social, ambiental y tributaria, aunque no se dejó de lado la contabilidad fiscal al aplicarse a impuestos como el aplicado al patrimonio.

con la globalización económica se hace necesario ingresar en mercados internacionales, crecer a nivel internacional con los intercambios de mercancías, de servicios y las bolsas de valores, este proceso de globalización crea la necesidad en Colombia de reestructurar su modelo de desarrollo, es así como muchas normativas financieras son abolidas, la inversión extranjera también sufre cambios y el banco de la república pierde el monopolio en el manejo de las divisas

que antes tenía, todo esto con el fin de atraer más inversiones extranjeras y hacer más competitivo el sector financiero con esto se da la expedición de la ley 45 de 1990, luego modificada por la ley 35 de 1993.(Submitted to City University)

A través de la ley 222 de 1995 se reformó de manera parcial el código de comercio, esta ley permite al estado efectuar ajustes en las normas referentes a los principios de contabilidad generalmente aceptados,(www.periodicooficial.morelos.gob.mx)y el decreto 2337 de 1995 realiza ajustes al 2649 en algunos vacíos que se presentaban, bajo la armonización se busca evitar presentar doble contabilidad en los mercados bursátiles debido a los dos modelos contables que enfrenta el país, lo cual genera desconcierto a los inversores.

con el decreto 2650 de 1993 se produce una modificación al PUC el cual quedó de la siguiente manera: 1 activos, 2 pasivos, 3 patrimonio, 4 ingresos, 5 gastos, 6 costos de ventas, 7 costos de producción, 8 cuentas de orden deudoras, 9 cuentas de orden acreedoras; (prezi.com)con los decretos 2894 de 1994, 2116 de 1996 y 95 de 1997 se agregan cuentas que tiene relación con el objeto social de la empresa, estos son los que rigen en la actualidad en Colombia, es claro como Colombia realiza un avance en su normatividad contable debido a factores sociales, económicos y culturales y políticos, tratando en la actualidad de llevar sus procesos más encaminados a su situación real.

En la actualidad Colombia pasa por el proceso de adopción a NIIF (repobib.ubiobio.cl)por medio de la ley 1314 de 2009, debido a los avances en materia contable, Colombia está llegando a la vanguardia en temas normativos y se acoge a lo que el mundo financiero y contable está exigiendo en la actualidad, una información más oportuna, clara y homogénea que permita crear un mundo financiero consolidado en donde todos los países que avanzan en materia de tecnología y economía requieren y necesitan participar.

OBJETIVO 2

Examinar la normatividad fiscal del impuesto de renta en Argentina, Brasil y Colombia después de incorporadas las NIIF.

ARGENTINA

El impuesto de renta en Argentina fue negado durante varios años, pero el 19 de enero de 1932 fue aceptado, era presentado como impuesto de emergencia, por la situación que afrontaba el país; luego fue aceptado como impuesto nacional bajo la forma cedular y global, compuesto por cuatro categorías autónomas, cada una destinada a distintos contribuyentes.

La renta fue ratificada por medio del congreso por la ley 11586, eliminando la forma cedular, ha sido modificado por varios años con diversas leyes; en 1974 bajo la ley 20.628 aparece como impuesto a las ganancias, al pasar de los años se continuó modificando el impuesto sobre las ganancias anexando nuevas terminologías y aplicaciones.

Con la ley 25063 a finales de 1998 se agregó una nueva modificación de 35% de alícuota para las personas físicas y sociedades, dando paso al impuesto complementario denominado impuesto a la ganancia mínima presunta (es.scribd.com)

Bajo la ley 26.893 de 2013 se agregan los resultados que provienen de las enajenaciones de acciones, cuotas, participaciones sociales, títulos, bonos, entre otros, como dividendos obtenidos por personas físicas residentes.

Lo recaudado por el impuesto de renta está destinado de la siguiente manera 20% para los jubilados, el 34% se dirige al tesoro nacional y el 46 va hacia las provincias como coparticipación.

Entre las categorías en que se divide el impuesto se encuentra la tercera en la que se agrupan las personas jurídicas y personas físicas que sean comerciantes.

En los cobros del impuesto a las ganancias a personas jurídicas son exentos los siguientes casos, los gastos inherentes al objeto social de la empresa, los malos créditos, que puedan demostrar su incobrabilidad, los gastos de organización, las comisiones, los aportes empleados para el retiro permanente, deducciones especiales por emplear a personas con discapacidades del 70% en cada periodo fiscal.

Ya que argentina está representada de manera republicana y federal, por lo cual está dividida en nación, provincias y municipios, en los cuales la nación tiene la potestad de imponer ciertos tributos, pero el impuesto a las ganancias está orientado a su cobro de manera provincial, por lo cual existe competencias entre ambos para el cobro de este; las provincias tienen la capacidad de ceder o de delegar poder tributario a los municipios.

La aplicación de las NIIF en cuanto a los tributos en argentinos no midió el alcance que tendría en las bases imponibles y las consecuencias que generaría en la hacienda pública.

Impacto promedio de las NIIF (excluyendo participaciones no controladoras) sobre:	Ajustes de transición AUMENTOS (DISMINUCIONES) antes de impuestos					Impuesto a las ganancias diferido	Ajustes de transición AUMENTOS (DISMINUCIONES) Total
	Propiedades, planta y equipo	Propiedades de inversión	Activos Intangibles y plusvalías	Otros (neto)	Subtotal		
Patrimonio 31.12.11	10%	3%	1%	-(2%)	12%	(5%)	7%
Resultado neto (sin ORI) 2011	(13%)	8%	8%	(4%)	(1%)	4%	3%
Resultado integral total (con ORI) 2011	(13%)	8%	8%	0%	3%	4%	7%

Fuente: Ernst & Young

Fuente Iprofesional. Com., s.f.

Impuesto sobre la Renta y otras denominaciones	
Denominación	Impuesto a las Ganancias
Hecho Imponible	Totalidad de las rentas mundiales, es decir, sean éstas de fuente argentina o extranjera
Base Imponible	El resultado que muestra los estados contables, que luego debe ser ajustado por medio de la adición de gastos no deducibles y la detracción de ganancias no imponibles o exentas y/o deducciones permitidas no registradas contablemente.
Imputación Temporal	El método general de imputación de las rentas y de los gastos es el de lo devengado en el ejercicio fiscal. Existe un tratamiento especial optativo aplicable al caso de "ventas con plazos de financiación mayor a diez meses" denominado DEVENGADO EXIGIBLE, donde la utilidad se imputa en forma proporcional al monto de las cuotas y en el ejercicio fiscal de vencimiento de cada una de ellas. Las rentas del trabajo personal y del capital de las personas de existencia visible se imputan siguiendo el criterio de lo percibido.
Rentas Exentas	Se encuentran enunciadas en el artículo 20 de la Ley del Impuesto. Se consideran ingresos no computables para la determinación del Impuesto los dividendos recibidos de sociedades residentes en Argentina (excepto durante el periodo entre el 23/9/2013 y el 22/07/2016), en la medida en que la utilidad distribuida vía dividendos no superen el resultado impositivo acumulado del sujeto pagador determinado según la ley (En este caso el impuesto opera como una retención de pago único y definitivo = "Impuesto de Igualación"). Los dividendos puestos a disposición durante la vigencia de las disposiciones de la Ley 26.893 – (23/09/2013 a 22/07/2016 – estarán alcanzados a una alícuota diferencial del 10%. (ello sin perjuicio de la retención con carácter de pago único y definitivo que corresponde por aplicación del "Impuesto de Igualación")
Entidades Exentas	Se encuentran exentos los ingresos obtenidos por entidades que se enumeran en el Artículo 20º de la UG con las limitaciones establecidas en el mismo (Vg. Las asociaciones o fundaciones sin fines de lucro, las instituciones religiosas, Las asociaciones deportivas y de cultura física etc.)
Compensación de Pérdidas	Las pérdidas operativas incurridas en un año pueden ser compensadas contra las ganancias que se obtengan en los cinco años inmediatos siguientes. En el caso de fusiones en las cuales no se cumpliera con ciertas condiciones especiales, la compañía continuadora no podría computar, de corresponder, los quebrantos trasladados.
Tipo / Tasa	General 35%
Créditos Fiscales	Las retenciones en la fuente que se le hubiesen practicado en concepto de Impuesto a las Ganancias. Cómputo de las sumas efectivamente abonadas por tributos análogos pagados en el exterior, hasta el límite del incremento de la obligación tributaria, el excedente podrá ser trasladado por cinco años. El Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta abonado en ejercicios anteriores (sujeto a topes previstos por las Leyes). El 34% del Impuesto sobre los Créditos bancarios que se les hubiera retenido por las acreditaciones en las cuentas bancarias de los cuales el contribuyente resulta titular (posibilidad de cómputo 100% para Pequeñas y Medianas Empresas).
Periodo Impositivo	Coincide con el Año Comercial
Obligaciones Formales	Presentación de la declaración jurada anual, junto con sus estados financieros, dentro de los cinco meses siguientes al cierre de ejercicio. Pagos estimados adelantados (denominados "anticipos") durante cada año económico a cuenta del impuesto que se determinará en función de los resultados de ese año. Retención del impuesto sobre pagos por compra de bienes y servicios a sociedades locales. Retención a beneficiarios del exterior por el pago de conceptos considerados "rentas de fuente argentina".
Regímenes Especiales	En el caso de subsidiarias constituidas o ubicadas en un "paraíso fiscal" que obtengan rentas pasiva superiores al 50% de sus ganancias, el resultado impositivo obtenido en concepto de tales rentas pasivas se imputa en el

Fuente. Kreston, s.f.

BRASIL

En el año de 1928 muestra como es establecida la distribución del impuesto de renta, durante este periodo se presentaba en el país una crisis por desigualdad social, lo cual generaba en el impuesto de renta porcentajes muy bajos en el recaudo, debido a que la población apta para recaudo era muy limitada en comparación de la población más vulnerable, esta situación se presentó durante varios años, por lo cual la legislación en tributos del país no generó grandes cambios, su tarifa de recaudo era entre el 8% y el 15% dependiendo de los ingresos de las personas.

Los impuestos en Brasil son regulados por la constitución federal de 1988, el código federal se basa en el impuesto de renta, este impuesto es aportado por quienes tengan negocios privados, corporaciones, sociedades de responsabilidad limitada, sociedades y empresas individuales, y filiales y agencias de las corporaciones con oficinas principales en el exterior.

El impuesto es recaudado por el gobierno federal y gobiernos estatales y municipales, este luego de ser recaudado pasa a la inversión social; se aporta un 15% de cuota sobre la renta neta y un 10% adicional; Brasil utiliza un sistema de tributación extraterritorial en el cual la base imponible tiene en cuenta las rentas que generan los establecimientos que residen en el extranjero.

La base del impuesto es aplicable en diversas maneras, una de ellas es el lucro presumido, en el cual no excede en sus ingresos brutos alrededor de 48 millones de reales, donde las personas optan por calcular su base imponible aplicando un porcentaje a los ingresos durante el trimestre tales como servicios, gas, petróleo, entre otros; y la otra el sistema de lucro real, el cual se basa en pagos mensuales si se decide optar por declaraciones anuales; la base se calcula por medio del resultado contable.

Las personas jurídicas realizan un aporte del 25% según lo establecido por la norma y además un 9% establecido por el CSLL, para lo cual se determina un 34% en el impuesto de renta

de personas jurídicas. (ridum.umanizales.edu.co:8080) En Brasil debido al plan real de 1994 no se deducen o ajusta sobre las rentas inflacionarias.

El régimen de impuesto transitorio aparece con las NIIF luego de ser aprobadas, este régimen fue establecido de manera opcional o transitoria en los años 2008 y 2009, para prevenir cambios importantes que perjudicarán las normas propias brasileñas; pero para el año 2010 paso a ser obligatorio hasta que los entes regulatorios expidieron nueva regulación en materia tributaria, las compañías brasileñas optaron por el RTT para ser el medio de pago o forma del impuesto de renta personas jurídicas, este con el fin de que si se presentaban cambios con las NIIF no se vieran afectado el cálculo del impuesto de renta, pero hasta el momento no se ha presentado tal situación.

Bajo la medida provisional No 627/13 se elimina el régimen de impuesto transitorio, modificando la legislación tributaria de una manera más global.

Por otra parte, los extranjeros naturalizados que tienen visa permanente o temporal y viven en el país durante 183 días deben de tributar sobre sus rentas mundiales, y para quienes no se han residentes debe de pagar un 25% sobre sus ingresos, y el otro 15% sobre sus demás bienes.

Aspectos Generales

Resumen de las obligaciones fiscales			
Se Aplica Sobre		Costo para la Empresa	Denominación
Renta	Beneficios Netos de las Sociedades	Sí	(1) Impuesto sobre la Renta de Persona Jurídica -IRPJ (2) Contribución Social sobre la Ganancia Neta - CSLL
	Rendimientos del trabajo, actividades económicas, capital mobiliario, inmobiliario y ganancias patrimoniales de las Personas Físicas.	Sí	Impuesto sobre la Renta de Persona Física (IRPF). La contraprestación es de quien lo recibe
	Rentas de los no residentes	Sí	(1) Impuesto sobre la Renta Retenido en la fuente - IRRF. (2) Contribución de Intervención Dominio Económico -CIDE (3) Impuesto sobre servicios - ISS (4) Programa de Integración Social -PIS (5) Contribución para Financiamiento de Seguridad de Social - COFINS

Fuente. Kreston, s.f.

Cuadro A.6
TASAS DEL IMPUESTO A LA RENTA EN BRASIL
(Los montos están expresados en Reales)

A- Personas jurídicas (Art. 228):

15% más adicional de 10% sobre la renta que excede el valor de \$20.000 mensuales.

B- Personas físicas:

Deducciones:

a) Cargas de familia (Art. 77)	
-conyuge	1 080
-hijo	1 080
-descendiente o ascendiente en línea recta	1 080
b) Proventos y Pensiones de Mayores de 65 años (Art. 79)	10 800
c) Gastos educativos por persona (Art. 81)	1 700
d) Otras (Art. 78, 80 y 82)	
a-d) Descuento simplificado optativo hasta 8.000	20%

Renta neta (art 86):

Renta neta gravable	Pagarán	
	el	Con una deducción de
0 a 15 085,44	0,0%	0,00
15 085,44 a 30 144,96	15,0%	2 262,84
30 144,96 en adelante	27,5%	6 030,96

Fuente: Ley de impuesto sobre la renta y reglamento (Ley No. 5.172 del 25/10/1966 y Decreto No. 3000 del 26/03/1999).

Nota: Actualizado al 17/10/2006.

Fuente. Repositorio CEPAL., s.f.

Impuesto sobre la Renta y otras denominaciones		
Denominación	Impuesto sobre la Renta de Persona Jurídica - IRPJ	Contribución Social sobre la Ganancia Neta – CSLL
Hecho Imponible	Obtención de la renta o ganancias patrimoniales de cualquier naturaleza	Obtención de la renta o ganancias patrimoniales de cualquier naturaleza
Base Imponible	Ganancia fiscal: Ganancia real (A), Ganancia presunta (B) o Ganancia arbitrada (C)	Ganancia fiscal: Ganancia real (A), Ganancia presunta (B) o Ganancia arbitrada (C)
Imputación Temporal	Mensual (anticipos) o trimestral	Mensual (anticipos) o trimestral
Rentas Exentas	Rentas determinadas por la legislación	Rentas determinadas por la legislación
Compensación de Pérdidas	Las pérdidas fiscales pueden ser compensadas con el beneficio fiscal obtenido en los años siguientes, hasta el límite de 30%. En el caso de fusión, cesión o transformación, las pérdidas fiscales no podrán ser compensadas por la sucesora.	Las bases negativas de CSLL pueden ser compensadas con el beneficio fiscal obtenido en los años siguientes, hasta el límite de 30%. En el caso de fusión, cesión o transformación, las bases negativas de CSLL no podrán ser compensadas por la sucesora.
Tipo / Tasa	15% más 10% de adicional, si supera el importe de beneficio de R\$ 240.000,00 o R\$ 20.000,00 mensual	En general 9% y 15% para instituciones financieras (ejemplo: bancos y empresas de seguros)
Créditos Fiscales	Los excesos de pagos sobre la deuda del impuesto debido pueden ser compensados con otros tributos federales. El impuesto sobre la renta pagado en el exterior por rentas de fuente extranjera es crédito contra el IRPJ, pero hasta el límite que resulte de aplicar la tipo efectiva sobre las rentas de fuente extranjera.	Los excesos de pagos sobre la deuda del impuesto debido pueden ser compensados con otros tributos federales. El impuesto sobre la renta pagado en exterior por rentas de fuente extranjera es crédito contra el IRPJ, pero hasta el límite que resulte de aplicar la tipo efectiva sobre las rentas de fuente extranjera.
Período Impositivo	Anual o trimestral	Anual o trimestral
Obligaciones Formales	Presentación de las siguientes declaraciones: a) DIPJ - "Declaración de Informaciones de Persona Jurídica" – Siendo que a partir del año fiscal 2014 la DIPJ fue substituida por la Contabilidad Fiscal (ECF); extinguiendo la DIPJ b) DCTF - Declaración con detalles de los créditos y de los débitos de los tributos federales (IRPJ, IRRF, IPI, CIDE, CSLL, IOF, PIS, COFINS); c) PER/DCOMP - Declaración de compensación/restitución de los tributos federales, d) DIRF - Declaración con detalles del impuesto sobre la renta retenido en la fuente Libros fiscales (LALUR - Libro de Cálculo de la Ganancia Real y Libro Registro de Acontecimientos). El LALUR también fue substituido por la contabilidad fiscal (ECF); Libros Contables (Libro Diario, Libro Razón y Libro Registro de Inventario)	Presentación de las siguientes declaraciones: a) DIPJ - "Declaración de Informaciones de la Persona Jurídica". Siendo que a partir del año fiscal 2014 la DIPJ fue substituida por la Contabilidad Fiscal (ECF); extinguiendo la DIPJ b) DCTF - Declaración con detalles de los créditos y de los débitos de los tributos federales (IRPJ, IRRF, IPI, CIDE, CSLL, IOF, PIS, COFINS) c) PER/DCOMP - Declaración de compensación/restitución de los tributos federales d) DIRF - Declaración con detalles del impuesto sobre la renta retenido en la fuente Libros fiscales (Libro de Cálculo de la base de cálculo de CSLL y Libro Registro de Acontecimientos), que también fue substituido por la contabilidad fiscal (ECF); Libros Contables (Libro Diario, Libro Razón y Libro Registro de Inventario)
Regímenes Especiales	Algunas entidades sin ánimo de ganancia gozan de un régimen tributario especial.	Algunas entidades sin ánimo de ganancia gozan de un régimen tributario especial.

Fuente. Kreston, s.f.

COLOMBIA

El impuesto de renta fue adoptado en 1918, el cual era denominado impuesto complementario de remesas, este era el encargado de gravar las transferencias al exterior de rentas y ganancias ocasionales; además de las utilidades comerciales de sucursales de sociedades y entidades extranjeras hasta el año 2006; el impuesto de (www.secretariasenado.gov.co)renta a lo largo de la historia ha tenido diversos cambios debido a las constantes modificaciones en la reglamentación tributaria del país; algunas leyes que han reformado el estatuto tributario colombiano son 49 de 1990, 6 de 1992, 174 de 1994, 223 de 1995, 383 de 1997, 488 de 1998, 633 de 2000 , 788 de 2002, 863 de 2003, 1004 de 2005, 1111 de 2006 y 1430 de 2010, que han derogado, subrogado o adicionado las normas sobre dicho impuesto, (www.taxcompact.net) debido a sus cambios el nombre de impuesto complementario de remesas y pasó a llamarse impuesto de renta y complementarios en el cual se mantiene pendientes las utilidades por transferencias al exterior en el años; este impuesto está fundamentado en la renta ordinaria, las ganancias ocasionales, las remesas al exterior y el patrimonio. (www.taxcompact.net)

Las fuentes que rigen el cambio tributario en Colombia son: la Constitución Política, los Convenios Internacionales, la Ley, los Decretos, las Resoluciones, Circulares, Ordenanzas y Acuerdos; y les corresponde al Congreso, las Asambleas y los Concejos en tiempo de paz; (www.taxcompact.net) por medio del cambio sobre normas de impuestos, tasas y contribuciones.

El impuesto de renta grava los ingresos obtenidos por los contribuyentes en un año que genere aumentos en el patrimonio en el (www.siscont.com.co) momento de su adquisición, pero se deben exceptuar los costos y gastos incurridos para incrementarlo; este impuesto es regido por topes máximos que dan lugar a la declaración del mismo, entre estos encontramos para los años 2016- 2017 y 2018 no superar las 4500 UVT en el patrimonio bruto, o ingresos totales no superiores a 1400 UVT, , para el caso de las compras y consumos por tarjeta de crédito u otros

medios, y las acumulaciones de consignaciones bancarias, depósitos e inversiones financieras el tope se vio modificado en algunos periodos, también en los artículos 260-1 y 260-2 del estatuto tributario (aescolombia.com.co) establecido en la ley 1607, quienes superen o iguallen el patrimonio bruto a 100000 UVT o bien sea de 61000 UVT, deberá cumplir con las obligación aunque no supere los montos antes señalados.

Además el impuesto de renta y complementarios grava las personas jurídicas sin ánimo de lucro que realicen actividades de captación y colocación de recursos financieros, los fondos mutuos de inversión y las asociaciones gremiales, las cooperativas, (prezi.com) ligas centrales, asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares de cooperativismo y confederaciones, (documents.tips) tendrán una tarifa especial del 20% del impuesto; por otro lado las zonas francas tiene una tarifa preferencial del cobro del impuesto por el 15%; las corporaciones autónomas que promueven el desarrollo regional, las superintendencias y otras unidades administrativas y en general los establecimientos públicos y los demás establecimientos oficiales descentralizados, (www.taxcompact.net) no contribuyen al impuesto de renta; las demás empresas colombianas están obligadas a declarar renta por realizar actividades que generen este impuesto con un cobro de tarifa del 33% y la sobretasa en renta para ese mismo periodo será del 4%.

Los grandes cambios en la normatividad colombiana modificaron el sistema contable local y se trajo la reglamentación de las NIIF (www.alafec.unam.mx) emitidas por el IASB, esto genero impactos en las bases del cobro de varios impuesto entre ellos el de renta e industria y comercio, no obstante el ministerio de hacienda realizó una evaluación de dichas normas, para que estas no tuvieran cambios impositivos en los ingresos del estado, por lo cual hasta el día de hoy Colombia sigue teniendo un debate para que la reglamentación de las NIIF no influyan en los recaudos de los tributos, debido a esto se genera aun las separación de información financiera y tributaria.

Cuadro 15 Tributación de los intereses de créditos y préstamos					
Tributo	Nivel	Imputación	Contribuyente	Base	%
Renta	Nacional	Devengado	Persona jurídica	Renta líquida	33
Renta	Nacional	Percibido	Persona física	Renta líquida	0 - 33 (según tabla)
Renta	Nacional	Devengado	No residente	Renta bruta	33

Fuente: Fernández Álvarez, Julio. Contestación al Cuestionario redactado para este Informe.

Cuadro 13 Tarifas del impuesto sobre la renta y complementarios expresadas en UVT			
Rangos en UVT*		Tarifa Marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
>0	1090	0%	0
1090	1700	19%	(Renta gravable o ganancia ocasional gravable expresada en UVT menos 1.090 UVT)*19%
1700	4100	28%	(Renta gravable o ganancia ocasional gravable expresada en UVT menos 1.700 UVT)*28% más 116 UVT
4100	En adelante	33%	(Renta gravable o ganancia ocasional gravable expresada en UVT menos 4.100 UVT)*33% más 788 UVT

Fuente: DIAN-Oficina de Estudios Económicos.
* El valor de la UVT (Unidad de Valor Tributario) para el año 2012 es de \$26.049.

Existen diversos conceptos de retención, pero principalmente son:

- Dividendos 20% / 33%
- Rendimientos financieros 7%
- Enajenación de activos fijos por personas naturales 1%

- Otros ingresos tributarios 3,5%
- Loterías, rifas, apuestas 20%
- GMF 4 x mil, ver “infra”. (www.taxcompact.net)

OBJETIVO 3

Describir las modificaciones en la relación contabilidad-tributación en Argentina, Brasil y Colombia después de la aplicación de NIIF.

ARGENTINA.

en el año 1973 se crea la federación de consejos profesionales de la república de argentina, esta federación (www.info341.com.ar) es quien emite las normas contables para la creación de balances; Argentina está compuesta por federaciones de estados, lo cual no le da poder absoluto a la nación, en cada provincia existe un consejo profesional de ciencias económicas; (www.eco.unrc.edu.ar) en 1962 las normas contables eran sancionadas bajo votaciones de asistentes que en reuniones eligen las normas que los regirán, presentadas por trabajos técnicos que preparaban profesionales, estos asistentes eran denominados asambleas nacionales de graduados.

Entre 1969 y 1975 bajo el ITCP se destacaron dos normas las cuales fueron los dictámenes 2 y el 8; el dictamen 2 habla acerca del ajuste por inflación, y el 8 hacía referencia a las normas para la presentación de los estados contables; (www.econo.unlp.edu.ar) bajo la ley 20.488 se da potestad a los consejos profesionales de emitir normas técnicas.

en los años de 1975 hasta 1982 surgieron problemáticas debido a que el consejo federal de la capital y el consejo profesional que unía los demás consejos trabajaban por dos líneas distintas; a partir de 1976 comienzan aplicar las normas emitidas por el consejo federal, donde emitían un

organismo técnico en estudios científicos, FACPCE emite las dos primeras resoluciones técnicas, en 1965 la número 1, que hace referencia a los modelos de presentación de los estados contables y en 1976 la número 2 indexación de estados contables. (www.econo.unlp.edu.ar)

desde 1982 hasta el 2000 la federación bajo el CPCECF se dedicó a entrelazar las normas contables y de auditoría en todo el país, (www.econo.unlp.edu.ar) lo cual hizo que se creará un sistema llamado CUENT, “ comisión especial de unificación de normas técnicas”, dividida en 5 grupos; normas contables (generales), estados contables en moneda constante, modelo de presentación de estados contables, consolidación de estados contables y normas de auditoría; en 1984 se publican las resoluciones 4 y 5 sobre (www.econo.unlp.edu.ar) “Consolidación de los Estados Contables” y “Valuación de Inversiones en Sociedades Controladas y Vinculadas”, respectivamente. Luego, en el año 1985, se sustituye la RT N°3, por la RT N°7 “Normas de Auditoría”; y en 1987, se emiten el Informe 13 y las RT N°8 “Normas Generales de Exposición Contable” y la RT N°9 (www.econo.unlp.edu.ar) “Normas Particulares de Exposición Contables para entes comerciales, industriales y de servicios”, las cuales en conjunto reemplazan a la RT N°1. (www.econo.unlp.edu.ar)

A partir del año 2000 se inicia el proceso de convergencia hacia NIIF con las resoluciones 16 y 17 se da paso a la armonización contable hacia las NIIF, debido a las exigencias de la globalización económica; la FACPCE constituye unas normas para dar paso a la aplicación de NIIF, con la resolución 26 se da la adopción de las normas internacionales, para el año 2010 se realizan modificaciones en la resolución número 29, aplicando la realidad de Argentina en los estados financieros.

La comisión nacional de valores en los años 2012 y 2015 mediante la resolución 562-09 establece la aplicación de NIIF para empresas que elaboren oferta pública de sus valores negociables, (www.econo.unlp.edu.ar) debido a la necesidad de presentar información financiera

a los inversionistas, existen varias empresas que sienten la necesidad de implementar las NIIF para expandir sus negocios de manera internacional.

la FACPCE emitió algunas normas transitorias que se encuentran consideradas en la resolución 360-07, pero la armonización entre la norma contable y las internacionales no se sostuvo ya que se estableció una brecha entre ambas; además la FACPCE había adquirido una responsabilidad con el IFAC de establecer normas internacionales, para las empresas que cotizaban en la CNV; la RTC 26 fue derogada en marzo de 2009 para aquellas empresas incluidas en el régimen de oferta pública, como entidades financieras, compañías de seguros y cooperativas y asociaciones civiles; (bdigital.uncu.edu.ar) luego el IASB emitió una norma para las PYMES; en diciembre de 2015 se aprobó la RT 42 que incorpora una nueva reforma en la RT 41, la cual deroga la RT 17 y 18 para que entes califiquen dentro de “pequeñas” y “medianas” empresas.

BRASIL.

Se encuentra dividida en 26 Estados y 1 distrito federal, que regula su sistema financiero a través de Resoluciones expedidas por el Consejo Monetario Nacional y Circulares emitidas por el Banco Central. Su contabilidad está fundamentada principalmente por la ley 6404/76, la cual ha sido modificada por las leyes 11638/2007 y la 11941/2009, buscando una aproximación hacia las normas internacionales de información, durante los años setenta se tenía mayor importancia en darle valor a los criterios fiscales sobre lo contable, pero con la ley de sociedades en 1976 se comienza un periodo que abarcaría en el tema mercantil dentro de la contabilidad, debido principalmente por el desarrollo presentado, ingresando a realizar actividades bursátil, esto generó situaciones importantes en la elaboración de estados financieros; luego la ley 6404 fue modificada

por la ley 9457 el 15 de junio de 1997; años después la ley 10303 sería la que cambiaría nuevamente este ley en el año 2001; y en el año 2011 su última modificación fue establecida por la ley 12441.

En el 2004 bajo la resolución 10 de dio la necesidad de implementar las NIIF en la enseñanza de educación superior, según el ministerio de educación y cultura.

Más tarde la ley 11638 de 2007 anteriormente mencionada fue sancionada debido a las necesidades del país de hacer parte de los cambios globales de la contabilidad empresarial, trayendo nuevos grupos de cuentas como en el activo permanente, la cuenta de bienes intangibles para contabilizar los bienes que sin existencia física representan una aplicación del capital (docplayer.es) Bajo la resolución 750 de 1993 de dan los principios contables generalmente aceptados siendo aplicados, estos son obligatorios para atender las necesidades contables de las empresas, estos principios son: entidad, continuidad, oportunidad, registro por su valor de origen y actualización monetaria; (docplayer.es) además el CFC emitió la resolución 1374 del 2011, la cual exige una presentación más elaborada o más conceptual de los estados financieros.

La ley 11638 es de gran importancia en Brasil, ya que esta permitió realizar un proceso de armonización hacia las normas internacionales, lo cual generó grandes cambios al hacer más homogénea la información y así poder acceder con mayor facilidad a los mercados bursátiles. Por otro lado en los años 2005 y 2007 se pasa por una etapa de diagnóstico entre la aplicación de normas locales y las NIIF, este proceso no resultó ser fácil debido a la comunicación financiera o lenguaje y al poco conocimiento en este tipo de normas por parte de los contadores, lo cual hacía difícil la adaptación; en el año 2009 con la ley 11941 se aclara que no habrá interferencia entre la contabilidad tributaria y la financiera, es decir no afectará los cálculos fiscales. Hoy las empresas federales brasileñas y los participantes en la bolsa de valores presentan su información contable bajo NIIF, el CFC para este tratamiento ha emitido 65 pronunciamientos, 7 orientaciones y 18 interpretaciones, con lo cual se ha realizado el paso de armonización a NIIF

COLOMBIA.

en 1853 se crea el primer código de comercio derogando las ordenanzas de Bilbao (www.slideshare.net) que se venía ejecutando desde 1737, luego con la ley 57 de 1887 se adoptó el código de comercio que traería consigo la aparición de la contaduría pública en Colombia, además en 1872 algunos bancos incluyeron la figura emisario de cuentas el cual que examinaba los balances semestrales; con la ley 58 de 1931 nace la superintendencia de sociedades anónimas; con la ley 45 de 1923 nace el decreto reglamentario 2521 de 1950 iniciando la regulación de normas en materia contable tanto de establecimientos bancarios como sociedades anónimas, dando paso al decreto 410 de 1971 iniciando unas disposiciones contables en el manejo de la contabilidad de sociedades comerciales; con el segundo hecho que es la expedición del pronunciamiento número 1 de 1977 se da con el fin de brindar una información más específica a los inversionistas, ya que la información entregada para ese entonces era muy deficiente, dicho decreto convierte principalmente esos antecedentes y da inicio al decreto 2160 de 1986, mediante este decreto se reglamentó la contabilidad mercantil y se establecieron las normas de contabilidad generalmente aceptadas, (Submitted to Institución Universitaria Tecnológico de Antioquia) por otro lado este decreto fue modificado por el decreto 2649 de 1993 el cual se encuentra aún vigente, esta normativa trae consigo cambios de la contabilidad patrimonialista a una contabilidad bajo un paradigma basado en la toma de decisiones; donde en su artículo 115 habla sobre las revelaciones contables para luego ser desglosadas sobre los rubros de los estados financieros; el 2649 trae consigo el quinto estado financiero denominado flujos de efectivo.

Cabe decir que el decreto 2160 de 1986 se constituye en un pilar de reordenamiento de la contabilidad financiera (Submitted to Institución Universitaria Tecnológico de Antioquia) del país; la ley 43 de 1990 en su artículo 6, dio claridad a las dudas generadas entre norma y principio mostrándose como un igual.

Por otro lado, la ley 550 de 1999 en su artículo 63 da inicio a su proceso de armonización de normas contables (Palacios Manzano y Conesa. 2005.) y la ley 1116 de 2006 otorga un rol fundamental para el análisis del ente económico. dando paso a la expedición de la ley 1314 de 2009 la cual surge del proyecto ley 165 del 2007 permitiendo la adopción de las normas internacionales (es.slideshare.net) del país y la capacitación del tema en materia contable, esta ley fue reglamentada en los años 2012 y 2013 y aún se encuentra en permanente revisión.

Dicha ley está reglamentada en los decretos 2607 del 27 de diciembre del 2012 el cual hace referencia al marco técnico de las microempresas ubicadas en el grupo 3, (docplayer.es) el decreto 2784 del 28 de diciembre del 2007 el cual contiene el marco normativo que hacen parte del grupo 1 y el decreto 3022 del 27 de diciembre del 2013, especifica el tratamiento de las pymes grupo 2. Además, el decreto 1851 del 29 de diciembre del 2013 permite que (Submitted to Fundación Universitaria CEIPA) los estados financieros separen la información y su tratamiento sea más financiero, por otro lado, el Decreto 3019 de 2013, modifica las condiciones del marco normativo de las microempresas en cuanto a su estructura (docplayer.es) e indicaciones en su preparación;

La Ley 1314 de julio de 2009 y sus decretos reglamentarios implican, respecto a la normatividad local, un cambio trascendental en la preparación, presentación, revelación, interpretación

y análisis de la información financiera basada en las normas internacionales, (docplayer.es) Ya que modifican el decreto 2649 del 93 el cual sólo regía hasta finales del año 2015 cambiando su estructura en cuanto a su información.

7. CONCLUSIONES GENERALES DE LA INVESTIGACIÓN

- La presente investigación tuvo como objetivo, analizar el impacto económico, fiscal y normativo que tuvo la implementación de las NIIF emitidas por el IASB, en los países de Argentina, Brasil y Colombia; con el fin de identificar los cambios que dicha implementación generó en cada uno de ellos.

- Partiendo de la globalización económica se percibe que el cambio generado por medio de este impacta de manera global a diferentes países, influyendo en los sistemas de presentación de información, lo cual implica una transición a nuevos formatos de cómo se debe presentar la información, para así acceder al mundo económico internacional.

- Se muestra que los países latinoamericanos a través de su historia han sido influenciados por la normativa anglosajona, en materia contable, lo cual conlleva a que su forma de recolección de la información este encaminada a una presentación para el estado para el tema de recaudo de impuesto, dejando de lado la perspectiva del incrementó económico, por medio de negociaciones en los últimos años, se evidencia un cambio en la línea de seguimiento contable, buscando el ingreso a las comunidades internacionales, sin abandonar el recaudo fiscal. Con el fin de abrirse caminos en el mercado global.

- Debido a todo este manejo se percibe que para cada país ha sido complejo la unificación de ambas estructuras tanto financiera cómo tributaria (fiscal), por ende, ellos recurren a llevar doble contabilidad, con el fin de cumplir con las normas internacionales (ridum.umanizales.edu.co:8080) y la normativa propia de cada país.

- Cabe decir que en Latinoamérica la implementación fue un poco más compleja debido a que no estaba la presencia del emisor, en este caso el IASB ya que este tenía más presencia en los países europeos, es decir le delego la responsabilidad a los contadores de dicha época, la

implementación de esta normatividad; con el fin de que dichos países fuera participes de la MERCOSUR para un país (Brasil) y la OCDE (Colombia) ya que las NIIF daban muy buenas opciones de interactuar con los mercados y poder brindar una información más amplia al sector financiero.

- La importancia en los tres países se ha denotado mayormente con el impuesto de renta, ya que estos estaban direccionados a la lógica fiscal, donde se le daba una mayor importancia al recaudo de los tributos; debido a la tradición romana a la que pertenecen algunos de estos países; por lo cual es difícil, el cambio de adaptación en cuanto a las normas internacionales, por lo que dicho impuesto es uno de los mayores recaudadores para cada país.

- En base al impuesto de renta argentina, un país categorizado por nación, provincia y municipio empleo un modo de recaudo llamado, renta cedular el cual a partir del año 1974 empezó a tener algunos cambios normativos para efectos de mejor recaudo impositivo del impuesto

- en Brasil manejaba un porcentaje del 10% al 15% dependiendo la forma en la que se imponía el pago, para el cambio normativo que se implementó los porcentajes para personas del régimen común era del 25% además un 9% establecido por el CSLL, para lo cual se determina un 34% en el impuesto de renta de personas jurídicas(documents.mx); además entra en similitud con la normativa colombiana en cuanto a su recaudo ya que, a partir del momento en el que cumplan 183 días las personas extranjeras deberán declarar sus bienes.

- Colombia maneja su impuesto de renta a partir del año 1918 con el nombre de remesas, nombre que con el tiempo cambio al de renta y complementarios teniendo en cuenta las ganancias ocasionales; por ende, Colombia hace un recaudo de su impuesto teniendo en cuenta los ingresos de las personas naturales y jurídicas que incrementen su patrimonio, con el fin de que, si superan los toques de ingresos, compras, patrimonio y demás. Ejercen su declaración.

- Los países anteriormente mencionados muestran a través de este proyecto su proceso de evolución normativa por medio de sus leyes y decretos, para dar paso a la inclusión de sus ingresos a estándares internacionales contables, para esto muchas de sus normas tuvieron diversas reformas, adecuándose a las necesidades que exige el mercado internacional en la actualidad y así lograr incrementar sus niveles económicos y convertirse en países emergentes.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BDO. Colombia. (2017). La reforma tributaria y su impacto en el impuesto sobre la renta de las personas jurídicas. Recuperado de:
<http://www.bdo.com.co/esco/publicaciones/publicaciones-locales/la-reforma-tributaria-y-su-impacto-en-el-impuesto>
- Cámara de Comercio de Medellín. (s.f.). Impactos tributarios por aplicación de NIIF/NIC. Recuperado de:
<http://www.camaramedellin.com.co/site/Portals/0/Documentos/Memorias/NIIF%20Impacto%20en%20los%20Impuestos%20-%20Jaime%20Guevara.pdf>
- Cano Morales, A. B. (2010). Algunas experiencias exitosas en Latinoamérica relacionadas con la estandarización contable. Recuperado de:
<http://www.scielo.org.co/pdf/rfce/v18n2/v18n2a13.pdf>
- Cano Morales, A. M. (2010). Experiencias de algunos países latinoamericanos entorno a la estandarización contable internacional. Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal. Vol. 6 Núm. 1. Enero- junio. Recuperado de:
<http://www.redalyc.org/html/2654/265419646004/>
- Catani, M. L.; Granieri, C. (2015). “La medición en contabilidad: un análisis de la evolución de la normativa argentina”. Documento de trabajo Nro. 021. Universidad de la Plata. Recuperado de:
<https://www.econo.unlp.edu.ar/frontend/media/99/10899/29e91a1aa4b5c5acb2ffc5a6a452f37c.pdf>
- Centragolo, O.; Gómez Sabaine, J. C. (2007). La tributación directa en América Latina y los desafíos a la imposición sobre la renta. Recuperado de:

https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/5428/S0701011_es.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Colmenares, A.; Pinto, F.; Mena, R.; García, J. (s.f.). Problemas y experiencias en la adopción de normas internacionales de información financiera por primera vez en países de América”. XXX Conferencia interamericana de contabilidad. Recuperado de:

<http://www.cpcecba.org.ar/media/img/paginas/Problemas%20Y%20Experiencias%20En%20La%20Adopci%C3%B3n%20De%20Normas%20Internacionales%20De%20Informaci%C3%B3n%20Financiera%20Por%20Primera%20Vez%20En%20Pa%C3%ADses%20De%20Am%C3%A9rica.pdf>

Comunidad Contable. (2017). Esta es la Reforma Tributaria Estructural, Ley 1819 del 2016.

Recuperado de: <http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/Otros/reforma-tributaria.asp>

Correa García, J. A.; Muñoz, L.; Álvarez, L. (2010). Marco normativo y antecedentes de la revelación contable en Colombia. Recuperado de:

http://tesis.udea.edu.co/bitstream/10495/4881/1/CorreaJ_2010_MarcoNormativoAntecedentes.pdf

Curet, B. (2009). “Tratamiento del impuesto a la renta en argentina y España sobre resultados provenientes de entidades y establecimientos permanentes del exterior”. Tesis de grado. Universidad Empresarial Siglo XXI. Recuperado de:

https://repositorio.uesiglo21.edu.ar/bitstream/handle/ues21/11100/trabajo_final_de_graduaci%C3%B3n_-_berenice_curet.pdf?sequence=1&isallowed=y

Da Silva, M. (2013). Impacto de la Convergencia a las Normas Contables Internacionales en el Brasil Sobre el Contenido Informativo de la Contabilidad. Revista de Educación e

Investigación en Contabilidad. REPeC, Brasíla, v. 7, n. 3, art. 1, p. 223-240, jul./sep.

Recuperado de: <http://www.redalyc.org/html/4416/441642781002/>

Díaz Henao, J. U. (2014). Convergencia a las NIIF en Colombia, reglamentación y perspectivas.

Apuntes contables. Revista Científica de contabilidad. Núm. 17. Universidad Externado de Colombia. Recuperado de:

<http://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad/article/view/3982>

Dinero. (2018). Hacia una contabilidad global. Recuperado de: [https://www.dinero.com/edicion-](https://www.dinero.com/edicion-impres/finanzas/articulo/hacia-contabilidad-global/59907)

[impres/finanzas/articulo/hacia-contabilidad-global/59907](https://www.dinero.com/edicion-impres/finanzas/articulo/hacia-contabilidad-global/59907)

Fiscalidad en Brasil. Normativa muy compleja. (2013). El exportador. Revista para la

internacionalización. Recuperado de: <https://www.icex.es/icex/es/Navegacion-zona-contacto/revista-el-exportador/mundo/4681048.html>

García Sarubbi, L. S. (s.f.). El proceso de normalización contable internacional: España versus

Brasil. Recuperado de:

http://www.aeca1.org/pub/on_line/comunicaciones_xviiicongresoaecca/cd/52a.pdf

Gordillo Mendieta, S. M.; Sierra Sierra, C. L. (s.f.). Impacto de la convergencia a normas

internacionales de información financiera (NIIF) visto desde el contador público, el contador público en ejercicio de la revisoría fiscal y profesional en formación contable.

Trabajo de grado. Universidad de la Salle. Recuperado de:

http://repository.lasalle.edu.co/bitstream/handle/10185/21960/17081094_2014.pdf?sequence=3

Impuestos a las personas naturales. (s.f.) Brasil. Recuperado de:

http://www.euraudit.org/public_files/prodyn_img/bresil-1.pdf

Iprofesional. (s.f.). Expertos explican que cambios generó en las empresas la adopción de las

normas internacionales. Recuperado de: <http://www.iprofesional.com/notas/143779->

Expertos-explican-que-cambios-genero-en-las-empresas-la-adopcion-de-las-normas-internacionalesKreston. (s.f.). Impuestos Iberoamérica. Recuperado de:

<http://kreston.com/wp-content/uploads/2016/10/Impuestos-IberoAmerica-kreston-2017-final.pdf>

La globalización económica. (2006). Banco de la República de Colombia. Recuperado de:

http://www.banrep.gov.co/docum/Lectura_finanzas/pdf/guia4_la_globalizacion.pdf

La trayectoria de la distribución de la renta en Brasil. (2016). Recuperado de:

<http://amersur.org/SocEdyTrab/Desigualdad-Brasil-vermelho.pdf>

Luna Restrepo, J.; Muñoz Londoño, L. J. (2011). Colombia: hacia la adopción y aplicación de las NIIF y su importancia. Adversia. Revista virtual de estudiantes de contaduría pública.

Universidad de Antioquia. Num 8. Recuperado de:

<http://www.iatreia.udea.edu.co/index.php/adversia/article/view/10954>

Lunkes, R. J.; Feliu, V. M.R.; Da Rosa, F. S. (2013). Estudio de las Publicaciones sobre

Contabilidad de Gestión en Brasil y España. Revista Contabilidade & Finanças; São

Paulo Tomo 24, N.º 61, (Jan-Apr 2013): 11-26A. Recuperado de:

<https://search.proquest.com/openview/5a93d3ae2de9176b95b076cf1b3ed9a8/1?pq-origsite=gscholar&cbl=2028813>

Nannini, M. S.; Vásquez, C. (s.f.). Las normas contables en Argentina. Evolución en los últimos años y situación a marzo de 2016. Recuperado de: [https://www.fcecon.unr.edu.ar/web-](https://www.fcecon.unr.edu.ar/web-nueva/sites/default/files/u32/Material_estudio/CP/normas_vigentes_2016.pdf)

[nueva/sites/default/files/u32/Material_estudio/CP/normas_vigentes_2016.pdf](https://www.fcecon.unr.edu.ar/web-nueva/sites/default/files/u32/Material_estudio/CP/normas_vigentes_2016.pdf)

Plazas Vega, M. A. (s.f.). Normas internacionales de información financiera – NIIF. Recuperado de: [http://www.mpvabogados.com/wp-content/uploads/2013/06/NIIF-impactos-](http://www.mpvabogados.com/wp-content/uploads/2013/06/NIIF-impactos-generales.pdf)

[generales.pdf](http://www.mpvabogados.com/wp-content/uploads/2013/06/NIIF-impactos-generales.pdf)

- Repositorio Universidad Santo Tomás. (s.f.). Análisis comparativo implementación de las NIIF Brasil – Colombia. Recuperado de: <http://repository.usta.edu.co/handle/11634/4402>
- Ruiz Porras, A. (2004). Mercados financieros y crecimiento económico en América Latina: un análisis econométrico. Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal. Núm. 40. Vol. XIX. Primer cuatrimestre. Recuperado de: <http://www.redalyc.org/html/413/41304008/>
- Sierra González, E. M. (2001). Evolución de la normativa contable en Colombia. Recuperado de: <http://www.bdigital.unal.edu.co/26615/1/24230-84853-1-PB.pdf>
- Sierra González, E. M. (2008). Análisis de la relación entre contabilidad y fiscalidad en Colombia. INNOVAR. Revista de Ciencias Administrativas y Sociales, vol. 18, núm. 31, enero-junio, pp. 117-134. Recuperado de: <http://www.redalyc.org/pdf/818/81803110.pdf>
- Simon T. Gray y Nick Talbot. (2009). Desarrollo de mercados financieros. Centro de estudios monetarios latinoamericanos. Bank of Englad. Ensayo 81. Recuperado de: <http://www.cemla.org/PDF/ensayos/pub-en-81.pdf>
- Vargas Restrepo, C. M. (2017). La globalización económica y contable: Su incidencia sobre la fiscalidad en Colombia. Recuperado de: https://www.researchgate.net/publication/320044426_La_globalizacion_economica_y_contable_Su_incidencia_sobre_la_fiscalidad_en_Colombia
- Vásquez Quevedo, N, Carril Márquez, M. A.; Pascual García, M. (2013). Estado actual en Latinoamérica en la adopción y aplicación de las NIIF. Tesis de grado. Universidad de Buenos Aires. Recuperado de: <http://www.ojs.econ.uba.ar/ojs/index.php/Contyaudit/article/view/562/1034>
- Verón, C.; Marcolini, S. (s.f.). El balance de transición a NIIF: efectos en la exposición de los estados financieros. Tesis de grado, Universidad Nacional de Rosario. Recuperado de:

http://www.rehip.unr.edu.ar/bitstream/handle/2133/7528/Ver%C3%B3n%20Marcolini_el%20balance%20de%20transicion%20a%20NIIF.pdf?sequence=3&isAllowed=y