

## **Los Estándares Internacionales de Contabilidad e Información Financiera y los Convenios de Doble Imposición (CDI)**

Pedro Luis Bohórquez Ramírez. Contador General de la Nación<sup>1</sup>

Los grandes cambios tecnológicos de los últimos años se evidencian diariamente aspectos tan variados como el mayor uso de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones (TICs), en los nuevos paradigmas empresariales, fundados en la interacción e interdependencia mediante el uso de internet y otras redes, en las alianzas estratégicas, en la globalización de los mercados, en la productividad de los trabajadores del conocimiento y en las nuevas formas de hacer negocios.

Así mismo, las organizaciones han comprendido que no solo manejen la cadena de valor interna, sino que deben extenderse brindando calidad a diferentes grupos de interés como a los clientes, los proveedores y que tienen una Responsabilidad Social Empresarial con el entorno local y global en el que operan.

La globalización económica implica que, más que fronteras entre los Estados, prime la competencia de los mercados y la subsistencia empresarial que en la mayoría de los casos depende de la forma como se comprendan y como se incursione en los mercados externos.

### **La necesidad de normas tributarias que propicien los Convenios de Doble Imposición**

Es propio de cada estado y de manera soberana elaborar su propia legislación fiscal, realidad que lleva implícita lo que algunos tratadistas denominan “**superposición de soberanías fiscales**”, toda vez que cualquier Estado puede aplicar el principio de territorialidad, mientras que otros pueden aplicar el principio de personalidad (distinción).

Esto puede llevar a que:

- una misma persona sea gravada en dos países distintos por una misma renta.
- una misma renta sea gravada en dos personas distintas en dos países distintos.
- un mismo bien sea gravado en dos países distintos.

Las administraciones fiscales tratan de establecer medidas para evitar la doble imposición. Las mismas pueden tener carácter unilateral y básicamente consisten en el establecimiento de deducciones para los casos de doble imposición. Pero ante la

---

<sup>1</sup> Discurso presentado en la Universidad de la Salle en evento organizado conjuntamente con la Editorial Legis con motivo del Día del Contador Público (1° de marzo de 2012)

insuficiencia de los anteriores mecanismos para resolver los problemas de doble gravamen, existen también medidas de carácter bilateral.

Los convenios para evitar la doble imposición se encuadran dentro de estas últimas y tienen por objeto que la situación fiscal de los contribuyentes que ejercen actividades económicas en otros países sea clarificada, unificada y garantizada.

La estructura de los convenios de doble imposición firmados por los distintos países tienen su fundamento en los modelos propuestos por la **Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)** y la **Organización de las Naciones Unidas (ONU)** para orientación de los países miembros.

**¿Cuáles son los Principios de aplicación de estos Convenios de Doble Imposición (CDI)?**

En los modelos propuestos se establecen tres principios esenciales:

- 1. No Discriminación;**
- 2. Procedimiento Amistoso**
- 3. Intercambio de Información o Asistencia Mutua**

Para contemplar de forma integral la fiscalidad de los no residentes, es necesario considerar, además de la legislación interna en materia del Impuesto sobre la renta de no residentes, los diferentes tratados y convenios internacionales que el respectivo Estado tiene suscritos y que se encuentran en vigor.

A manera de ejemplo en los términos de la fuente consultada, España tiene suscritos 61 Convenios de Doble Imposición (CDIs) con igual número de países.

\* { Estos instrumentos internacionales no tienen como fin eliminar la Doble Imposición Económica, que se produce cuando una misma renta es sometida a más de un gravamen que afecta a personas diferentes. } \*

Los CDI delimitan la potestad tributaria de los Estados contratantes, es decir delimitan por vía convencional pretensiones tributarias de los Estados en cuanto a tarifas o alícuotas de retención, siempre con fundamento en la Ley de cada uno, y como consecuencia no tienen la virtud de alterar o modificar la legislación interna de estos Estados.

El Principal efecto de los Convenios de Doble Imposición- CDIs, es el de reducir o eliminar la tributación en el Estado de la fuente (obligación real de contribuir); la mayoría de los Estados, especialmente con respecto a determinadas rentas, sólo reducen o eliminan este gravamen sobre los no residentes si un CDI es aplicable

Colombia ha comprendido muy bien la necesidad de normas tributarias que propicien los Convenios de Doble Imposición.

Para ilustrarlo con un ejemplo, podemos citar al Señor Presidente Doctor Juan Manuel Santos, quien meses atrás anunció la firma de un acuerdo para evitar la doble tributación entre Colombia y la India, afianzando así la relación comercial y económica con este país asiático.

El acuerdo firmado en Nueva Delhi tiene por objeto evitar que los inversionistas de ese país y los colombianos paguen impuestos dos veces, en la nación de origen de la inversión y después en la de destino, facilitando así las relaciones comerciales.

El acuerdo se aplica tanto a inversionistas como a comerciantes, siempre y cuando se cumplan las condiciones consignadas en el mismo; los beneficios se extenderán a personas que por trabajo o por tener propiedades o inversión, estén sujetas a la imposición fiscal por parte de los dos países.

Nuestro Primer Mandatario también agregó que el acuerdo permite exonerar de impuesto a la renta a los accionistas y mejorar la información de las autoridades tributarias, lo que facilita un mejor control frente a la evasión y elusión tributaria.

El Acuerdo para evitar la Doble Tributación (ADT) fue suscrito en el Ministerio de Finanzas de la India por el Embajador de Colombia en Nueva Delhi y por el Presidente de la Junta Central de Impuestos de la India, Sudhir Chandra.

Con la firma del acuerdo también se afianza el Programa de Transformación Productiva, que lidera el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, pues en dos de los 12 sectores que hacen parte del mismo (software y tecnologías de la información; y tercerización de procesos de negocio o BPO&O), India cuenta con grandes fortalezas que son importantes y pueden servir para lograr un mayor desarrollo de esas industrias a nivel nacional.

Actualmente Colombia tiene vigentes Acuerdos para evitar la Doble Tributación (ADT) con varios países como España, Chile y, en el marco de la Comunidad Andina, mediante la Decisión 578, con Perú, Ecuador y Bolivia.

El Gobierno Nacional ha suscrito acuerdos de este tipo con Suiza, Canadá, México, Corea del Sur y Portugal, Bélgica, República Checa y Francia que han sido cerradas exitosamente. Adicionalmente, ha realizado negociaciones de ADT con Alemania, Países Bajos y Japón.

## **La relación entre los CDI y las Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera**

Dado que las declaraciones de impuestos tienen en la contabilidad su principal fuente de información, es requisito indispensable que los saldos presentados en los estados financieros no dependan solo de los criterios locales que cada país ha considerado pertinentes.

Se hace necesario avanzar hacia la adopción de criterios contables establecidos en los estándares internacionales de contabilidad e información financiera, de manera que el proceso de globalización contable facilite la aplicación de los CDI.

Disponer de información contable elaborada sobre bases uniformes es una necesidad cada vez más evidente en los mercados globales y en la cambiante dinámica de la economía mundial, especialmente cuando se trata de los estados financieros de compañías que participan en mercados públicos de valores o en mercados comerciales que superan las fronteras nacionales.

Los CDI se verán altamente favorecidos toda vez que las administraciones tributarias, las empresas y los demás usuarios contarán con información comparable que represente fielmente las transacciones y los hechos económicos que las originan.

Antiguamente, cada jurisdicción tributaria regulaba la contabilidad con el fin último de establecer mayor controles, para facilitar la fiscalización y para derivar de allí las cifras sobre las cuales tributan las personas jurídicas o naturales.

Un ejemplo de ello ha sido la normativa colombiana que desde el Estatuto Tributario regula múltiples aspectos de la contabilidad, por ejemplo la provisión de inventarios, la provisión de cartera, el arrendamiento financiero, el establecimiento de requisitos registrales en libros contables y la contabilidad como base de prueba fiscal.

Esa antigua práctica ha sido llamada "imbricación" (mezcla) de las normas contables y tributarias.

Pero actualmente, se acepta generalizadamente que cada Estado regule en lo tributario y no en lo contable, pues la contabilidad se debe preparar basándose en criterios internacionalmente aceptados.

A ese respecto la Ley 1314 de 2009 en el artículo 4º establece que las normas tributarias tendrán efectos meramente fiscales y que las normas contables, independientes de las anteriores, son la base para la elaboración de los estados financieros.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública para obtener, como país, los derechos de autor del International Accounting Standard Board (IASB), hoy IFRS Foundation, de manera que se puedan usar las NIIF en Colombia ya sea en su adopción para las empresas que lo requieran o en su armonización cuando se trate de realizar normas contables destinadas a entidades que se encuentran en otras condiciones locales.

La contabilidad pública, tan dinámica como cambiante es la realidad jurídica, económica y social del país, observa de manera constante los referentes internacionales de mayor relevancia, con el fin de allegar criterios técnicos de la mayor calidad, en sintonía con las políticas públicas que pretenden la competitividad sistémica del país en el proceso de globalización económica.

La Contaduría General de la Nación, como organismo de normalización y regulación de la contabilidad pública, a través de la Comisión Intersectorial contribuye al debido proceso para la emisión de las normas, continúa atenta a los avances que en materia contable realice el país, y ofrece su participación con la experiencia que le otorgan los procesos de armonización contable internacional que ha llevado a cabo y que continúa realizando de forma permanente.

Cordialmente,

PEDRO LUIS BOHÓRQUEZ RAMÍREZ  
Contador General de la Nación

*Legrs*

*Comunidad Contable. con*

Es internacionalmente aceptado que la utilidad contable, hallada técnicamente, sea la base sobre la cual se realicen "ajustes" establecidos en las normas tributarias de la respectiva jurisdicción para encontrar, a partir de allí, la base gravable del impuesto sobre la renta.

Ese es el aporte de los estándares internacionales a los Convenios para evitar la Doble Imposición: una base comprensiva que refleje fielmente la realidad económica y financiera de las transacciones y de los hechos económicos.

Una representación fiel permite la primacía de la esencia sobre la forma y, de esa manera, que la utilidad contable sea la base sobre la cual se establezca el origen de los impuestos, base que se ajusta de conformidad con las normas tributarias que la jurisdicción local establezca.

Por diferentes que sean las normas de impuestos de cada país, el hecho de partir de una base contable hallada mediante la aplicación de criterios internacionalmente aceptados permite, en todo caso, que los CDI se refieran a un lenguaje común.

Tanto la planeación tributaria como la fiscalización se facilita cuando se han aplicado los estándares internacionales de contabilidad e información financiera por parte de las empresas que participan en los mercados globales.

En Colombia venimos trabajando en ese sentido tanto desde el sector privado como desde el sector público.

En ejercicio de las facultades constitucionales y legales la Contaduría General de la Nación emite las normas de contabilidad que aplican tanto al Gobierno General como a Empresas de Economía Mixta y a Empresas Industriales y Comerciales del Estado.

Basados en el artículo 1 de la Ley 1314, que señala la independencia y autonomía regulativa de la Contaduría General de la Nación en relación con su ámbito de aplicación, esta entidad emitió la Resolución 033 de 2012 mediante la cual se permite a las empresas públicas aplicar voluntariamente las NIIF, para efectos de prueba, siempre que sus instrumentos financieros (de deuda o patrimonio) se negocien en un mercado público o estén en ese proceso, o aquellas que en razón de su actividad se encuentren bajo la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia.

La Contaduría General de la Nación también está realizando los estudios de las nuevas IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards*) aplicables al Gobierno General y de su nuevo marco conceptual emitido por IFAC.

Estamos dándole mayor énfasis y relevancia a la coordinación entre entidades públicas de que trata el artículo 12 de la Ley 1314 de 2009 y de igual manera trabajando con el