

*Segunda edición*

# CUENTAS DE ORDEN

**Hacia la revelación y el control contable  
en la transición a normas internacionales**



**ECOE**  
EDICIONES

**Javier E. García Restrepo**

# Contenido



PRÓLOGO .....	XIII
INTRODUCCIÓN .....	XV
<b>CAPÍTULO 1: INTRODUCCIÓN A LAS CUENTAS DE ORDEN .....</b>	<b>1</b>
1.1. LOS INICIOS .....	1
1.2. EL REGISTRO .....	2
1.3. LA DISTINCIÓN EN LA CUENTA DE ORDEN .....	2
1.4. CIRCUNSTANCIAS QUE ORIGINAN LAS CUENTAS DE ORDEN .....	3
1.5. CLASIFICACIÓN DE LAS CUENTAS DE ORDEN .....	4
1.6. MANEJO DIRECTO DE LAS CUENTAS DE ORDEN .....	5
1.7. MARCO TEÓRICO DE LAS CUENTAS DE ORDEN .....	7
<b>CAPÍTULO 2: LA INFORMACIÓN EN LAS CUENTAS DE ORDEN .....</b>	<b>17</b>
2.1. INTRODUCCIÓN .....	17
2.2. LA RELACIÓN ENTRE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y LAS CUENTAS DE ORDEN .....	18
2.3. RECOPIACIÓN DE LA INFORMACIÓN .....	21
2.4. EL EJERCICIO DEL CONTROL EN LAS CUENTAS DE ORDEN .....	24
2.5. LA REVELACIÓN EN CUENTAS DE ORDEN .....	25
2.6. EL ASPECTO NORMATIVO DE LA REVELACIÓN .....	25
2.7. PRESENTACIÓN DE LA CUENTA DE ORDEN .....	26

<b>CAPÍTULO 3:</b>	<b>CUENTAS DE ORDEN CONTINGENTES.....</b>	<b>31</b>
3.1.	DEFINICIÓN .....	31
3.1.1.	EN LA NORMA NACIONAL.....	31
3.1.2.	EN LA NORMA INTERNACIONAL .....	31
3.2.	CLASIFICACIÓN .....	32
3.2.1.	EN LA NORMA NACIONAL.....	32
3.2.2.	EN LA NORMA INTERNACIONAL NO SE HACE NINGUNA CLASIFICACIÓN DE LAS CONTINGENCIAS.....	33
3.2.3.	EL AUTOR ENRIQUE FOWLER NEWTON EN SU LIBRO CONTABILIDAD SUPERIOR LE ASIGNA LA SIGUIENTE CLASIFICACIÓN: .....	33
3.3.	NORMAS SOBRE CUENTAS DE ORDEN CONTINGENTES.....	34
3.4.	UTILIDADES Y PÉRDIDAS CONTINGENTES.....	34
3.4.1.	UTILIDADES CONTINGENTES .....	35
3.4.1.1.	EN LA NORMA NACIONAL.....	35
3.4.1.1.	EN LA NORMA INTERNACIONAL .....	35
3.5.	REVELACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	35
3.5.1.	REGISTRO CONTABLE O NOTA AL ESTADO FINANCIERO .....	36
3.5.2.	PAPELES DE TRABAJO.....	38
3.6.	PÉRDIDAS CONTINGENTES.....	40
3.6.1.	EN LA NORMA NACIONAL.....	40
3.6.2.	EN LA NORMA INTERNACIONAL .....	40
3.6.3.	MOTIVOS DE LAS PÉRDIDAS CONTINGENTES.....	40
3.6.4.	CONTABILIZACIÓN.....	41
3.6.5.	PÉRDIDAS PROBABLES .....	41
3.6.6.	PROVISIÓN PARA PROTECCIÓN DE CARTERA .....	44
3.6.7.	EVENTUALES.....	46
3.6.8.	PÉRDIDAS CONTINGENTES QUE OCURREN CON POSTERIORIDAD A LA FECHA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS .....	47
3.6.9.	PÉRDIDAS REMOTAS .....	49
3.7.	PAPELES DE TRABAJO SOBRE PÉRDIDAS CONTINGENTES .....	49
3.7.1.	MANEJO DE LOS PAPELES DE TRABAJO .....	52
3.7.2.	EL INICIO .....	52
3.7.3.	JUEGO DE PAPELES DE TRABAJO.....	52
3.7.4.	HOJA UNO: CUESTIONARIO Y CIRCULARIZACIÓN.....	52
3.7.5.	HOJA DOS: EL DETALLE DE LA CONTINGENCIA .....	53
3.7.6.	LA COLUMNA PT .....	54

3.8.	REGISTRO CONTABLE DE LA CONTINGENCIA .....	54
3.9.	DINÁMICAS DE LAS CUENTAS DE ORDEN CONTINGENTES .....	59
3.9.1.	CUENTAS DE ORDEN CONTINGENTES DEUDORAS .....	59
3.9.2.	CUENTAS DE ORDEN CONTINGENTES ACREEDORAS .....	65
3.10.	PRÁCTICA .....	74
<b>CAPÍTULO 4: CUENTAS DE ORDEN FISCALES .....</b>		<b>83</b>
4.1.	INTRODUCCIÓN.....	83
4.2.	LOS NUEVOS ESCENARIOS: CONTABLE Y TRIBUTARIO .....	84
4.2.1.	EL NUEVO ESCENARIO CONTABLE.....	84
4.2.2.	LAS REVELACIONES.....	86
4.2.3.	LA REVELACIÓN EN LA NORMA NACIONAL .....	86
4.2.4.	EN LA NORMA INTERNACIONAL .....	87
4.2.5.	LAS CONCILIACIONES.....	88
4.2.6.	LOS REGISTROS OBLIGATORIOS .....	89
4.2.7.	EL LIBRO TRIBUTARIO.....	91
4.2.8.	EL ESCENARIO TRIBUTARIO .....	93
4.2.9.	LOS NUEVOS ESCENARIOS FRENTE A LA REVELACIÓN.....	97
4.3.	MANEJO CONTABLE DE LAS CUENTAS DE ORDEN FISCALES.....	97
4.3.1.	MARCO TEÓRICO CONTABLE .....	97
4.4.	MANEJO TRIBUTARIO DE LAS CUENTAS DE ORDEN FISCALES.....	98
4.4.1.	FUNDAMENTACIÓN.....	99
4.5.	DINÁMICA DE LAS CUENTAS DE ORDEN FISCALES.....	99
4.5.1.	CUENTAS DEUDORAS Y ACREEDORAS FISCALES.....	99
4.5.2.	MANEJO .....	102
4.5.3.	INTERPRETACIÓN EN EL MANEJO .....	103
4.5.3.1.	PRIMER CRITERIO O CRITERIO CONCILIATORIO.....	103
4.5.3.2.	SEGUNDO CRITERIO O CRITERIO DE LIBRE REGISTRO .....	108
4.6.	LA OPORTUNIDAD DE LOS REGISTROS CONTABLES EN LAS CUENTAS DE ORDEN FISCALES .....	112
4.7.	IMPUESTOS Y CONCILIACIONES .....	115
4.7.1.	MOMENTO DE LOS REGISTROS.....	119
4.8.	MODELOS EN EL IMPUESTO DE RENTA.....	124
4.9.	CUENTAS DE ORDEN FISCALES.....	129
4.10.	DISEÑO DEL CÓDIGO DE CUENTAS DE ORDEN FISCALES.....	131

4.11. PLAN DE CUENTAS DE ORDEN FISCALES .....	134
4.12. IMPUESTO DE RENTA - DESCRIPCIONES Y DINÁMICAS.....	143
4.13. IMPUESTO DE RENTA PARA EQUIDAD CREE .....	156
4.13.1. DESCRIPCIONES Y DINÁMICAS.....	156
4.14. IMPUESTO A LAS VENTAS, IVA.....	157
4.15. ELABORACIÓN DE LA DECLARACIÓN DE RENTA Y DEL CREE .....	166
4.15.1. ESQUEMA DE DECLARACIÓN DE RENTA Y DECLARACIÓN DEL CREE .....	167
4.16. MANEJO DEL PLAN DE CUENTAS Y LAS DINÁMICAS .....	180
4.17. CONCLUSIÓN .....	186
4.17.1. CAPÍTULO PRÁCTICA.....	190
4.18. LOS REGISTROS DEL CREE.....	194
4.18.1. LA REVELACIÓN Y PRESENTACIÓN EN CUENTAS DE ORDEN.....	203
4.19. CONCLUSIONES.....	213
<b>CAPÍTULO 5: CUENTAS DE ORDEN DE CONTROL .....</b>	<b>215</b>
5.1. DEFINICIÓN .....	215
5.2. CLASES DE CONTROL.....	215
5.3. SIGNIFICADO DEL CONTROL EN CUENTAS DE ORDEN .....	218
5.3.1. LOS INSTRUMENTOS DE CONTROL .....	218
5.3.2. CUENTAS DE ORDEN DE CONTROL DEUDORAS .....	219
5.4. PAPELES DE TRABAJO .....	224
5.5. DINÁMICA DE LAS CUENTAS DE ORDEN DE CONTROL.....	230
5.5.1. CUENTAS DE ORDEN DE CONTROL DEUDORAS .....	230
5.5.2. CUENTAS DE ORDEN DE CONTROL ACREEDORAS .....	241
5.6. TALLER CUENTAS DE ORDEN DE CONTROL .....	245
<b>CAPÍTULO 6: EJERCICIO DE PRÁCTICA .....</b>	<b>251</b>
CONCLUSIONES .....	293
REFERENCIAS .....	295
ACERCA DE LOS AUTORES .....	297

# Prólogo



La revelación plena es tal vez el adjetivo más sensible de la contabilidad en los tiempos modernos, es a su vez la garantía para que terceros que no pueden acceder a los documentos fuente y al detalle diario de las operaciones, no resulten defraudados, como ha ocurrido con varias firmas a nivel mundial. La revelación incorporada al sistema contable de manera sistemática y calificada hace que las organizaciones reflejen transparencia, y lo más importante para los inversionistas: genera confianza.

Desde el año 2009 en Colombia se decidió por parte del Congreso de la República, adoptar un nuevo marco normativo para efectos de registrar y presentar la información financiera de los diferentes entes, esquema internacional conocido en castellano como “Normas Internacionales de Información Financiera”, por su sigla NIIF. Si bien la nueva legislación contable no trajo consigo regulaciones específicas sobre el manejo de cuentas de orden, también es cierto que las NIIF son exhaustivas y condicionantes en la presentación de la información financiera exigiendo una revelación plena, con detalle de las políticas contables e incluso de las operaciones relevantes; ni que decir de la necesidad imperiosa del manejo del impuesto diferido, el cual en Colombia sería mejor denominar tributo diferido por la proliferación de impuestos, tasas y contribuciones.

Las Normas Internacionales de Información Financiera están dirigidas a la sustancia de los Estados Financieros, a la búsqueda del reflejo perfecto de la situación económica de las personas y entes. Las NIIF no son rígidas en el establecimiento de planes de cuentas o codificaciones, que en ocasiones con la intrusión de normas, como las tributarias, cercenan la búsqueda de la verdad financiera que tiene su sede en las revelaciones.

En nuestro país, la legislación tributaria hasta ahora de mayor jerarquía que la contable, ha establecido un periodo de revisión por cuatro años, de los efectos y resultados de la implementación de las NIIF sobre la contabilidad, como mecanismo para la determinación de las bases grabables impositivas.

Hace carrera hoy la aparición de los denominados por el Gobierno Nacional “registros obligatorios”, que pretenden llevar una conciliación e información detallada de las diferencias entre la contabilidad bajo COLGAAP y la contabilidad bajo NIIF, siendo los registros obligatorios un modelo errático, poco confiable y sobre todo desaprensivo de la técnica contable, toda vez que propone incluso la posibilidad de llevar un registro simple y no por partida doble, registros que desde el punto de vista de la ciencia contable están desprovistos de valor, usabilidad y control.

En paralelo con los desafortunados “registros obligatorios”, se encuentra el libro fiscal, que no es más que un libro auxiliar de contabilidad optativo, que debe construirse bajo COLGAP, ya que la legislación contable fundada en los decretos 2649 y 2650 de 1993, y sus normas complementarias, son el mecanismo para establecer la base gravable de los diferentes tributos por lo menos durante el periodo de ajuste y revisión de la convergencia a NIIF. Aunque la norma al parecer es temporal, será largo el camino a transitar para cambiar dicha base, seguramente se extenderá en el tiempo dado que implica reformas tributarias y comerciales estructurales.

El libro tributario será la herramienta que basada en la ciencia contable, permita establecer las diferencias entre NIIF y COLGAAP con certeza y técnica, manteniendo una historia fidedigna y confiable de las operaciones, ejercicio impensable sin acudir a la teoría y práctica de la cuentas de orden.

El maestro Javier García en esta grandiosa obra nos brinda una solución basada en la técnica: un manejo perfecto de las cuentas de orden.

Sin duda las cuentas de orden no han desaparecido, es más, éste es el momento en el que se convierten en una herramienta poderosa para reflejar a través de ellas, en el sistema contable bajo COLGAAP, como bajo NIIF, toda aquella información que no posibilitan las cuentas auxiliares de Activo, Pasivo y Patrimonio, y que a la luz de una técnica forense y estricta de manejo de las cuentas de orden hace que la contabilidad “hable sola”; es decir, que revele todo aquello que las normas nacionales e internacionales indican, característica que hace de la contabilidad un medio útil para inversionistas, clientes, proveedores y no sólo una herramienta para la fiscalidad.

Este texto se convierte así, en una herramienta invaluable para los profesionales de la Contaduría Pública. El doctor García se ha convertido en el “padre” de las cuentas de orden en Colombia, con sus variados escritos sobre la materia y una didáctica propia del gran maestro, que no es ajena al libro.

*Cesar Mauricio Ochoa Pérez*

# Introducción



Una mirada simple a las cuentas de orden trae el prodigio de la revelación, de ese contacto sincero entre el registro contable y la manifestación clara y contundente de su significado más allá de la simple álgebra contable, donde se privilegia lo cuantitativo sobre lo cualitativo. El mundo camina a pasos agigantados hacia un nuevo amanecer con el nuevo marco internacional contable, que ha tocado la puerta de la información del hecho económico, cuya fortaleza se manifiesta desalojando viejas y debilitantes costumbres.

En este nuevo escenario que privilegia la revelación, confluyen circunstancias internas que hacen de su aplicación un extenso compendio de conceptos y decisiones por abordar. El simple hecho de la necesidad estatal de conocer el impacto tributario que generan las NIIF, ha propiciado un período de transición de cuatro años en el cual se harán los estudios tendientes a esa medición, y en consecuencia han revivido las cuentas de orden, y sobre todo las de carácter fiscal.

En esos cuatro años, inicialmente previstos, los entes económicos deben revelar las diferencias entre las bases contables y las bases utilizadas para las declaraciones tributarias. Se tiene entonces dos Estados Financieros, el generado con el DR. 2649 de 1993 y el desarrollado con base en las NIIF. En ambas circunstancias se apela a las cuentas de orden fiscal para revelar las diferencias.

En el caso de los Estados Financieros con base en el DR. 2649 de 1993 de hecho es obligatorio el uso de las cuentas de orden, pero sorprende que el DR. 2548 de 2014 y el Concepto de la DIAN N° 16442 de 2015 hagan lo mismo con la

revelación de las diferencias entre las NIIF y las bases fiscales con el fin de medir el impacto tributario. Y sorprende sobretodo porque en la cabeza de nadie estaba el uso de las cuentas de orden en el marco internacional contable.

Se ha caminado entonces hacia lo que el grupo *CONTARTE* en su documento N° 1 ha denominado “*El imperio de las cuentas de orden*”. Documento que por su importancia y pertinencia se transcribirá a continuación

## **El imperio de las cuentas de orden**

*Por: Javier E. García Restrepo*

*Grupo asesor: María Consuelo Ocampo Z., Nelson Adarve R., Claudia María Escobar A., María Luisa Jaramillo Z., Eliana Echeverry A. y Melisa Mendoza M.*

Ante un nuevo panorama contable que distará de lo tributario, vinculado irrevocablemente por partidas conciliatorias, solo hay un camino: Recurrir a las cuentas de orden, como mecanismo de salvación, para tener control de la información desde su esencia hasta la presentación de informes financieros, pasando por el fundamental proceso de los registros.

Desde este espacio virtual y como compromiso se profundizará en el tema, en razón a que los contadores tendrán que abordarlo, independiente de que sea o no su tema favorito. Y deberán hacerlo de manera organizada desde el principio, porque en el nuevo escenario conciliatorio, las cuentas de orden serán de relevante importancia. En razón a semejante compromiso *CONTARTE*, socializa este documento como preámbulo para generar el necesario debate, tan importante en circunstancias como éstas.

Es claro y conocido que en el camino trazado hacia el ámbito internacional contable, se ha trascendido de la Ley 1314 de 2009, al Decreto Reglamentario 2548 de 2014 y de ahí al concepto de la DIAN N° 16442 de 2015. Es un camino necesario, dígame legal, para establecer el proceder normativo y su aplicación, pero sorprendente, por decir lo menos.

Sorprende porque los imperios fiscales no desaparecen pese a las promesas normativas en cuanto a la autonomía contable. El artículo 4° de la Ley 1314 de 2009 ha dicho sin rubor ni respeto:

Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas.

Para los hechos que se gravarán impositivamente, nunca serán suficientes las realidades económicas contenidas en las normas contables, porque seguirán primando las ficciones, presunciones o las realidades fiscales en búsqueda de

tasar los impuestos; seguirá estando alejado el hecho económico de la realidad tributaria.

Pero esto es un tema que se alargará en el tiempo, y tal vez, los cuatro años de vigencia normativa en cuanto a las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables, con base en el Decreto 2649 de 1993, no serán cuatro; terrible incertidumbre, ojalá que solamente sea eso.

Es decir, otro imperio normativo alargado en el tiempo, es el imperio contable a la luz de la normativa colombiana sobre las NIIF. Tristeza absoluta, irrealidad latente.

Está claro que esos cuatro años que se proponen de vigencia normativa del Decreto 2649 de 1993, están suscritos a establecer los impactos de la aplicación del nuevo marco normativo contenidos en las NIIF, sobre las bases gravables. Eso es lo que preocupa ¿Si alcanzará el tiempo? Y conocido el impacto ¿si se logrará establecer una tasa impositiva que permita que el nuevo escenario contable sea la base gravable? O por lo contrario ¿se alejará mucho más la realidad económica de las bases gravables? Tal vez será esto último, ojalá estemos equivocados.

## La conciliación

En el mismo artículo 4° de la Ley 1314 de 2009, se establece que:

En su contabilidad y en sus estados financieros, los entes económicos harán los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera.”

Está claro que bajo el nuevo marco normativo contable es muy importante la revelación, y dígase que la importancia reside en la necesidad de explicar los hechos económicos, que subyacen en el limitado espacio de la partida doble, y que por lo tanto, carecen de la explicación inmediata que necesitaría el usuario desprevenido. Hasta ahí, hay claridad meridiana, y se está acorde con las exigencias de la normativa internacional.

Sin embargo el DR. 2548 de 2014 en los artículos 3° y 4° desarrolla las dos maneras de hacer las conciliaciones propuestas en el artículo 4° de la Ley 1314 de 2009, y al respecto se establece:

“Artículo 3°. Registros obligatorios. Los contribuyentes obligados a llevar contabilidad deberán llevar adicionalmente un sistema de registro de todas las diferencias que surjan entre los nuevos marcos técnicos normativos y la información preparada con base en lo previsto en el artículo 2° del presente decreto; es decir las bases fiscales.” (Resaltado nuestro)

*Artículo 4°. Libro Tributario. Los contribuyentes obligados a llevar contabilidad, podrán llevar el Libro Tributario con base en las disposiciones del artículo 2° del presente decreto. Así, todos los hechos económicos deberán ser registrados en este libro. (Resaltado nuestro)*

Entonces hay dos maneras de llevar a cabo las conciliaciones: Los registros obligatorios y el libro tributario. El procedimiento se establece en el Concepto de la DIAN N°16442 de 2015.

## **Los registros obligatorios**

Lo primero que es necesario tener claro son las partidas conciliatorias. En el concepto N° 16442 de la DIAN se ha dicho claramente: *“Con ocasión del proceso de convergencia a los nuevos marcos técnicos normativos, las cifras contables pueden variar. Sin embargo, estas variaciones no están llamadas a surtir efectos fiscales por los períodos fiscales de que tratan el artículo 1 del Decreto 2548 de 2014...”*

Para conciliar, como lo corrobora el concepto en mención, se ha incluido como sistema que controle el origen y la causa de las diferencias, los registros obligatorios. Queda claro que se controla son las diferencias entre la base fiscal *“es decir, siguiendo las disposiciones fiscales y todas las remisiones, expresas o tácitas, a las normas contables”* y los nuevos marcos normativos, o sea, la información financiera basada en las NIIF.

Cuando se aborda el Concepto de la DIAN se encuentran dos maneras para hacer el registro obligatorio propuesto en el Decreto 2548 de 2014:

1. A través de Cuentas de orden fiscal.
2. Un sistema de registros obligatorios diferente al anterior.

Como se puede observar son dos registros obligatorios excluyentes, sólo que uno de ellos es a través de cuentas de orden fiscal, teniendo claro que ese registro debe hacerse con base en los decretos 2649 y 2650 de 1993, en razón a que en la normativa internacional no existen las cuentas de orden, pues allí se hace uso intenso de la revelación, a través de notas a los estados financieros, y no a través de registros de ese tipo.

## **Las profundidades del registro obligatorio**

Dos temas llaman la atención en este espacio.

1. La primera, la conjugación simplista de la revelación plena auspiciada y exigida por la Norma Internacional, combinada con el registro en cuentas de orden fiscal, establecido en los Decretos 2649 y 2650 de 1993.

2. La segunda, la combinación extravagante, por decir lo menos, de los registros por partida doble con los registros por partida simple.

## **1. Combinación, revelación plena y Cuentas de Orden Fiscal**

Se apela a la bondad del recuerdo, y en la mente estaba todo, menos las cuentas de orden, para explicar las diferencias entre las NIIF y las bases fiscales, y aún menos bajo el imperio de las cuentas de orden fiscal. Ahí, en el concepto más refinado, permanece incólume la idea de la revelación plena, y entonces se encuentra que la revelación en NIIF, tiene dos connotaciones bien simpáticas.

La primera, es la que tiene que ver con las diferencias entre las bases fiscales y las bases NIIF, estas se harán a través de cuentas de orden fiscal, pero también a través de la revelación plena que debe dar a reconocer la causa, el origen y el efecto de las diferencias.

Y la segunda, las demás revelaciones, como las contingencias, o sea el efecto de los hechos que puedan afectar la estructura financiera y que no están previstas en el estrecho espacio de la partida doble, además todos aquellos hechos que puedan suceder pero que no afecten la estructura financiera del ente, que suelen ser partidas de control. Estas situaciones se revelaran en las notas a los estados financieros, pero sin hacer uso de las cuentas de orden.

Es un mundo imaginario lleno de incertidumbres, donde debe primar más el olvido que el recuerdo, muchas cosas hay que olvidar, re-olvidar y otras recordar. Es el vaivén de la historia impositiva de Colombia que riñe con la realidad económica y desconoce severamente la verdad histórica de otras latitudes.

## **2. La combinación de registros por partida doble con los registros por partida simple**

Cuando se acude al registro obligatorio, diferente al registro en Cuentas de Orden Fiscal, se lee con asombro la siguiente sentencia, en el parágrafo 3° del artículo 3° del DR. 2548 de 2014, cuyo artículo trata de las diferencias entre las bases contables bajo NIIF y las bases fiscales:

Cuando las diferencias de que trata este artículo sean originadas por exigencias fiscales y no hubiere lugar a la aplicación del sistema de partida doble, el registro se hará sin atender a este sistema. (Resaltado nuestro)

La pregunta es ¿cómo se atiende un registro que no sea por partida doble?, teniendo en cuenta que el sistema contable colombiano se basa en partida doble, ¿cómo regresar a la partida simple sepultada en el mundo hace más de cinco siglos? Según esto parece que fue ayer. Pacioli se revuelca en la tumba, lo

agobia la lejanía del recuerdo y la soberbia, cuando no el desconocimiento, del legislador de turno, y en manera suma la indiferencia del gremio contable.

Pero bien, abordemos el tema. ¿Cómo llegar a sumas iguales, si no se afectan las cuentas por partida doble? Simple, serán sumas casi iguales, y se arma el zafarrancho, entre lo informado y la realidad, y sobreviene el caos en la elaboración del informe. Pero tranquilos el único “paganini” es el contador que tendrá que desenredar tremendo nudo. ¿Y quién podrá salvarnos?

Un ejemplo sencillo. Suponga que una empresa le presta a su socio o accionista 100 millones de pesos en efectivo y que esto genera (según el artículo 35 del Estatuto Tributario) un interés presunto de 4 millones de pesos.

En este caso se registra por partida doble el préstamo de 100 millones de pesos, y por partida simple los intereses presuntos. ¿Cómo hacer un balance de esta situación? ¿Salidas?

Una al menos. No haga el registro obligatorio bajo esta metodología, quédese bien formalito y haga el registro por Cuentas de Orden Fiscal, que allí todas las diferencias confluyen a una cuenta de orden y su contra-partida es “una cuenta de orden por contra”. Y entonces, se tendrán cuentas de orden en la información del 2649 de 1993 para conciliar con la base fiscal, y en las NIIF para conciliar con la misma base, luego se está en el imperio momentáneo de las cuentas de orden. ¿Si será momentáneo? Amanecerá y veremos, dijo el ciego.

Otra salida más, por si acaso. Abandone ese imperio de las cuentas de orden. ¿Si será? Si usted es valiente y arriesgado, lleve una doble contabilidad auspiciada y por lo tanto permitida por el Estado, a través del famoso libro tributario, y saboree ese manjar contable por partida doble en el registro y por partida doble en estados financieros. ¿Pero será que también allí cabrán las cuentas de orden? No faltaba más

Pero si, si caben. Sólo observen que dice el Concepto de la DIAN 16442 de 2015 con relación a la estructura del libro tributario:

La estructura del libro tributario debe permitir el reconocimiento de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos; costos y deducciones y las cuentas de orden cuando sean aplicables, de acuerdo con lo indicado en el artículo 2° del decreto 2548 de 2014. (Resaltado nuestro)

Es más, en la misma estructura del libro tributario, el concepto en mención establece que se podrá optar por una de las siguientes formas de registro:

1. Reconocer en las cuentas de balance o resultados los hechos económicos de acuerdo con las normas contables vigentes y aplicables a diciembre 31

de 2014 y en las cuentas de orden reconocer las diferencias con respecto a las disposiciones fiscales.

2. Reconocer directamente en las cuentas de balance o resultados el hecho económico de acuerdo con la prevalencia de la norma fiscal.
3. Reconocer algunas transacciones o hechos de acuerdo con las normas fiscales directamente en el balance o resultados y otros hechos económicos cuando difiera el tratamiento contable frente al fiscal en cuentas de orden. (Resaltado nuestro)

En dos de esas tres formas convocan las cuentas de orden. Qué bien **Queda corroborado el imperio de las cuentas de orden** por lo menos por cuatro años, y ¿cuánto más? Entonces tendremos que estar felices porque esto apenas empieza; pero eso sí, no hay un derrotero a seguir, solo son expectativas que se pierden en el infinito mundo del registro contable.

En el inicio del camino hacia la internacionalización contable nadie podría imaginarse este escenario, donde tal vez confluirán muchas, si no todas las PYMES, para evitar el juego engorroso de la partida simple combinada con la partida doble, o el juego inmenso de un nuevo estado financiero, pero ahora, no de los hechos económicos, es de los hechos que dan vida a las bases fiscales. Tal voltereta sólo señala ese imperio naciente de las cuentas de orden, en mal momento quizás. O ¿será el mejor?

Medellín, Octubre 29 de 2015

Después de releer el anterior documento tengo la convicción que el futuro de la cuentas de orden se prolonga como mínimo cuatro años más, y que la transición en lo tributario, en cuanto a la medición del impacto, servirá para que los legisladores de turno, entiendan la necesidad de generar equidad en el establecimiento del nuevo escenario impositivo, en nombre de la mencionada Reforma Estructural.

Recogemos en este documento la esperanza de un futuro mejor, donde se privilegien las clases más desprotegidas y se oiga el clamor de los estudiosos del impuesto en busca de una sana política impositiva. Nuestra gente se lo merece, nuestro País lo reclama y las nuevas generaciones serán quienes midan los aciertos o los errores del presente.

# Cuentas de orden

Hacia la revelación y el control contable  
en la transición a normas internacionales



Las cuentas de orden en contabilidad sirven para revelar posibles incidencias futuras en la empresa, reflejar evidencias de situaciones comerciales y mostrar las diferencias de valor existentes entre las cifras incluidas en los estados financieros y las utilizadas en declaraciones tributarias. En la presente convergencia a las NIIF, las cuentas de orden en Colombia están vigentes en la legislación colombiana.

## Incluye

- Plan de cuentas que permite el registro en cuentas de orden fiscal (diferencias entre las bases contables y las bases tributarias en impuesto de renta y el CREE).
- Actualizado con la Ley 1607 de 2012 y la Ley 1739 de 2014.
- Contenido ajustado al Decreto Reglamentario 2548 de 2014 y el Concepto de la DIAN 16442 de 2015 (registro de las diferencias entre el nuevo marco internacional contable y las cifras utilizadas para las declaraciones tributarias).

Este libro describe las generalidades de las cuentas de orden, la información a incluir en estas y los cuatros tipos de cuentas: contingentes, fiscales, de orden y control. En cada grupo de cuentas se explican las clasificaciones, normas relacionadas (nacionales e internacionales), revelación en los estados financieros, ejemplos ilustrativos y uso de los papeles de trabajo relacionados. La obra sigue los lineamientos de presentación de estados financieros en empresas colombianas (Decreto 2649 de 1993) y la más reciente sobre la revelación de diferencias entre bases contables y fiscales en la transición al marco internacional contable (Decreto 2548 de 2014).

*Cuentas de orden* es un texto de referencia útil para contadores en empresas colombianas pues las cuentas de orden, según el Decreto 2649 de 1993, son consideradas un elemento de los estados financieros.

Colección: Ciencias empresariales

Áreas: Contabilidad y finanzas

**E**  
**COE**  
**EDICIONES**



[www.ecoediciones.com](http://www.ecoediciones.com)



e-ISBN 978-958-771-337-4