

**GUIA METODOLOGICA PARA LA CONVERSION DE ESTADOS
FINANCIEROS DE EMPRESAS COLOMBIANAS A NORMA
INTERNACIONAL DE INFORMACION FINANCIERA – NIIF – PARA
PYMES**

JERMAN ORLANDO BOHORQUEZ CAMARGO

**CONVENIO UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BUCARAMANGA –
INSTITUTO TECNOLÓGICO Y DE ESTUDIOS SUPERIORES DE
MONTERREY
FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN
MAESTRÍA DE ADMINISTRACIÓN Y DIRECCIÓN DE EMPRESAS**

**GUIA METODOLOGICA PARA LA CONVERSION DE ESTADOS
FINANCIEROS DE EMPRESAS COLOMBIANAS A NORMA
INTERNACIONAL DE INFORMACION FINANCIERA – NIIF – PARA
PYMES**

JERMAN ORLANDO BOHORQUEZ CAMARGO

**Trabajo de grado para optar al título de Magíster en administración y
dirección de empresas**

Director:

Prof. Sandra Milena Pérez Ortiz

**CONVENIO UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BUCARAMANGA –
INSTITUTO TECNOLÓGICO Y DE ESTUDIOS SUPERIORES DE
MONTERREY
FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN
MAESTRÍA DE ADMINISTRACIÓN Y DIRECCIÓN DE EMPRESAS
GRUPO DE INVESTIGACIÓN EN PENSAMIENTO SISTEMICO
BUCARAMANGA
2013**

	MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN CONVENIO UNAB-ITESM	
	ACTA DE CALIFICACIÓN PROYECTO DE INVESTIGACIÓN	
CÓDIGO:	DUNA-FO-49	
VERSIÓN:	1	
FECHA:	04-11-05	
HOJA:	1 de 6	

**ACTA DE CALIFICACIÓN PROYECTO DE INVESTIGACIÓN
MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN CONVENIO UNAB-ITESM**

TÍTULO DEL PROYECTO DE INVESTIGACIÓN

Guía metodológica para la conversión de estados financieros de empresas colombianas a norma internacional de información financiera-NIIF-para Pymes.

AUTORES

German Orlando Bohorquez Camargo – UID: U00070559

DIRECTOR

Mag. Sandra Milena Pérez Ortiz


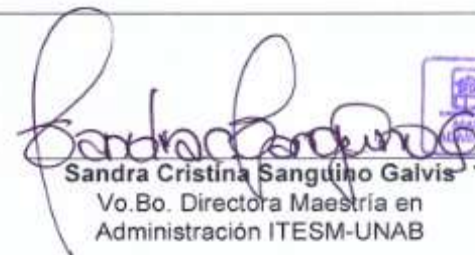
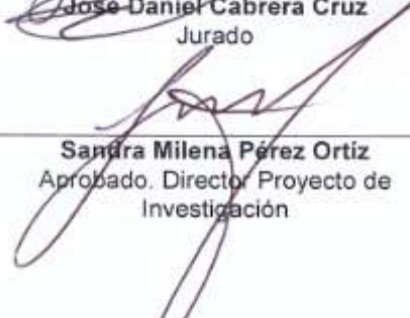

JURADO

Phd. José Daniel Cabrera Cruz

Los suscritos, miembros del jurado calificador del proyecto de investigación en mención, sustentado por el(los) estudiante(s): **German Orlando Bohorquez Camargo**, en opción al grado académico de **MAGISTER EN ADMINISTRACIÓN Y DIRECCIÓN DE EMPRESAS**, **MAGISTER EN ADMINISTRACIÓN Y DIRECCIÓN DE EMPRESAS**, y **MAGISTER EN ADMINISTRACIÓN** respectivamente, certificamos el cumplimiento de todas las observaciones por nosotros realizadas durante el proceso de evaluación y hacemos constar que resultó:

APROBADO

Para constancia se firma en Bucaramanga el día 24 de mayo de 2013.

 <hr/> José Daniel Cabrera Cruz Jurado	 <hr/> Sandra Cristina Sanguino Galvis Vo.Bo. Directora Maestría en Administración ITESM-UNAB
 <hr/> Sandra Milena Pérez Ortiz Aprobado. Director Proyecto de Investigación	

DEDICATORIA

A Dios

Fuente de la salud, fortaleza, perseverancia e inteligencia necesaria para obtener estos logros académicos

A mi familia

Apoyo incondicional en cada una de las metas que me voy proponiendo para el crecimiento personal y profesional

A mis amigos y colegas

Permanentes consejeros, maestros y pares con quienes he compartido conceptos, aulas y proyectos académicos en mi trasegar profesional.

AGRADECIMIENTOS

Al cuerpo Directivo de la Universidad de la Costa – CUC -, quienes creyeron en mis capacidades y me apoyaron en el desarrollo de mis estudios de Maestría en el prestigioso Convenio UNAB – ITESM.

A mis estudiantes de la Universidad de la Costa – CUC -, quienes son fuente permanente de inquietud y se constituyen en el motor por el cual me comprometo a ser cada día un mejor profesional y docente.

A la Universidad Autónoma de Bucaramanga – UNAB - y al Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey - ITESM-, entidades educativas que brindaron todo el soporte académico necesario hacer realidad este logro.

Al grupo docente del programa de maestría de las dos entidades por su gran capacidad y esfuerzo al frente de cada uno de los módulos del programa y su permanente seguimiento y asesoría.

CONTENIDO

DEDICATORIA	13
AGRADECIMIENTOS	14
CONTENIDO	15
LISTA DE CUADROS	17
LISTA DE FIGURAS	18
INTRODUCCION	12
1. OBJETIVOS.....	14
1.1. OBJETIVO GENERAL	14
1.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS	14
2. ESTADO DEL ARTE.....	15
3.PROCESO INVESTIGATIVO.....	45
3.1. REVISION DOCUMENTAL DEL CONTEXTO DE APLICACIÓN DE LA NIIF PARA PYMES EN COLOMBIA.	45
3.2. REVISION DEL CONTENIDO DE LA NIIF PARA PYMES Y LA NORMATIVIDAD COLOMBIANA.....	53
3.3. ELABORACION DE LA GUIA METODOLOGICA PARA LA CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS A NORMA INTERNACIONAL NIIF PARA PYMES.....	57
4. RESULTADOS OBTENIDOS O PRODUCTOS	58

4.1. ANALISIS DEL CONTEXTO ACTUAL DEL PROCESO DE CONVERGENCIA CONTABLE EN COLOMBIA	58
4.2. ESTUDIO COMPARATIVO DEL CONTENIDO DE LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACION FINANCIERA –NIIF- PARA PYMES Y LAS NORMAS NACIONALES.	60
4.3. GUIA METODOLOGICA PARA LA CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS A NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACION FINANCIERA - NIIF – PARA PYMES	96
5. CONCLUSIONES	97
6. RECOMENDACIONES	98
BIBLIOGRAFIA.....	99

LISTA DE CUADROS

Cuadro No. 1. NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD VIGENTES A 31 DE DICIEMBRE DE 2012.....	25
Cuadro No. 2. NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA VIGENTES A 31 DE DICIEMBRE DE 2012.....	35
Cuadro No. 3. RESUMEN CONDICIONES PARA EMPRESAS GRUPO DOS SUJETAS A NIIF PARA PYMES	42
Cuadro No. 4. CLASIFICACION DE LAS EMPRESAS PARA PROCESO DE CONVERGENCIA CONTABLE	50
Cuadro No. 5. CONTENIDO NIIF PARA PYMES	54
Cuadro No. 6. CONTENIDO DECRETO 2649 DE 1993.....	56
Cuadro No. 7. CALENDARIO ADOPCION NORMAS INTERNACIONALES PARA GRUPOS UNO Y TRES.....	60

LISTA DE FIGURAS

Figura 1. CRONOGRAMA DE CONVERGENCIA CONTABLE PARA EMPRESAS DEL GRUPO DOS	52
--	----

**GUIA METODOLOGICA PARA LA CONVERSION DE ESTADOS
FINANCIEROS DE EMPRESAS COLOMBIANAS A NORMA
INTERNACIONAL DE INFORMACION FINANCIERA – NIIF – PARA
PYMES**

Jermán Orlando Bohórquez Camargo
Director Sandra Milena Pérez

RESUMEN

Con el fin de apoyar la internacionalización de los negocios, el Congreso de la República de Colombia, expidió el pasado 13 de julio de 2009, la ley 1314 mediante la cual se dispuso la iniciación del proceso de convergencia de las normas de contabilidad nacional hacia estándares internacionales de aceptación general.

A partir de ese momento se vienen realizando desde el Consejo Técnico de la Contaduría Pública una serie de acciones encaminadas a establecer normas de obligatoria aplicación por parte de las empresas Colombianas para generar reportes de información financiera acordes con la contabilidad internacional.

Las empresas Colombianas han sido clasificadas en tres grupos acorde con su tamaño y activos y a cada una de ellas se aplicará una metodología de información financiera específica. Para las empresas que hacen parte del grupo dos se anuncia la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para Pymes, disposición que deberá entrar en vigencia hacia los años 2016 o 2017.

La comunidad de contadores públicos no cuentan a la fecha con una Guía Metodológica que les permita llevar a cabo el proceso de conversión de Estados Financieros elaborados bajo norma nacional a Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para Pymes, por lo cual el presente trabajo se centra en el desarrollo de dicha herramienta profesional.

Con la Guía Metodológica para la conversión de Estado Financieros de Empresas Colombianas a Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para Pymes se espera contribuir al proceso de convergencia al que está vinculada la disciplina contable en nuestro país.

Palabras Claves: Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para Pymes – Estados Financieros bajo Norma Internacional – Conversión de Estados Financieros - Convergencia Contable en Colombia.

INTRODUCCION

Con la expedición de la ley 1314 de julio 13 de 2009 y a fin de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas en Colombia, se dio inicio al proceso de convergencia contable en virtud del cual, la normatividad contable del país debe hacer convergencia hacia normas internacionales de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de aceptación mundial, acordes con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios.

A partir de la expedición de la citada norma y en cumplimiento del cronograma allí establecido, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública como organismo de normalización técnica de normas contables, dio inicio a un proceso de formulación participativa de las propuestas con las cuales el Presidente de la Republica, a través de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y Comercio, Industria y Turismo, debían proceder a expedir las nuevas disposiciones contables.

El primer aspecto importante correspondió a la clasificación de las empresas en tres grandes grupos para el proceso de convergencia, el grupo uno conformado por las grandes empresas o aquellas clasificadas como de interés público, el grupo tres conformado por las microempresas y el grupo dos conformado por aquellas que no se clasifican en ninguno de los anteriores.

Así mismo, se determinó el esquema de regulación aplicable a cada uno de los grupos, estableciendo que a las empresas del grupo uno se aplicará las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF - en su contenido pleno, a las empresas del grupo dos, el contenido de la Norma Internacional de Información Financiera – NIIF –para Pymes y para las empresas del grupo tres un esquema de contabilidad simplificada especialmente desarrollado para ellas atendiendo a su complejidad

Aun cuando la expedición de un cuerpo normativo contable de alcance internacional data de la década de los años setenta, el manejo de dicha normatividad había sido bastante lejana para el profesional de la contabilidad pública en Colombia y el proceso de convergencia contable originado con la expedición de la ley 1314 de 2009 ha dejado al descubierto esta gran debilidad que tienen los profesionales de dicha disciplina.

Ante este escenario, el presente trabajo aborda la formulación de una Guía Metodológica para la conversión de Estados Financieros de las empresas Colombianas que hacen parte del grupo dos hacia Norma Internacional de Información Financiera –NIIF – para Pymes con el fin de apoyar a los profesionales de la disciplina contable en la labor que deben adelantar en cursos del proceso de convergencia contable.

La formulación de la herramienta de trabajo prevista, parte de un estudio concienzudo y pormenorizado del contenido de la Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para Pymes, su comparación con el contenido de las normas nacionales que regulan el tratamiento de la información contable y que fundamentalmente están representadas por la ley 43 de 1990 y los decretos 2649 y 2650 de 1993 y finalmente la formulación de actividades prácticas que permitan llevar a cabo el proceso de conversión a norma internacional de manera sencilla por parte del contador público Colombiano.

Luego de la realización de las actividades previstas en desarrollo del trabajo propuesto, se logró la formulación de la Guía Metodológica para la conversión de Estados Financieros de empresas Colombianas a Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF – para Pymes como una herramienta de trabajo que permitirá los profesionales de la disciplina Contable el llevar a cabo el proceso de convergencia con base en el contenido de una guía que propone acciones prácticas en cada uno de las cuentas que componen los balances de la empresa.

Para la presentación de los resultados obtenidos con el trabajo desarrollado, se presenta en primera instancia un análisis de la situación actual del proceso de convergencia contable en Colombia, posteriormente se analiza la aplicabilidad del contenido de la Norma Internacional de Información Financiera - NIIF – para Pymes a las empresas Colombianas y finalmente, en el anexo, se presenta la Guía Metodológica desarrollada, la cual se aspira, debe constituir un documento de obligatoria consulta para todos aquellos contadores responsables del proceso de convergencia en las empresas Colombianas que hacen parte del grupo dos.

1.OBJETIVOS

1.1. OBJETIVO GENERAL

Formular una guía metodológica que ayude a los contadores públicos en el proceso de conversión de estados financieros de empresas Colombianas a norma Internacional de Información Financiera NIIF para PYMES.

1.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- ✓ Analizar el contexto de aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera NIIF para PYMES dentro del proceso de convergencia contable en Colombia.

- ✓ Analizar el contenido de la Norma Internacional de Información Financiera NIIF para PYMES y su aplicación a las empresas Colombianas clasificadas dentro del grupo dos por el Consejo Técnico de la Contaduría en Colombia.

- ✓ Desarrollar una guía metodológica para la conversión de Estados Financieros expresados en Principios Generales de general aceptación en Colombia al contenido de la Norma Internacional de Información Financiera NIIF para PYMES.

2. ESTADO DEL ARTE

El proceso de Convergencia Contable hacia Normas Internacionales de Contabilidad en el cual se encuentra inmersa la disciplina contable en el país ha tenido avances que van aclarando el camino que deben recorrer las empresas Colombianas para ajustar sus procesos financieros y de información para la aplicación del cuerpo normativo internacional.

Pero de donde viene la necesidad de ajustarse a normas Internacionales de información financiera? La crisis financiera Asiática de finales de la década de los 90s, conllevó la reorganización de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad –IASB- (International Accounting Standards Board), entidad que desde 2001, ha liderado el proceso de globalización de la información contable, con el objetivo fundamental de proteger el mercado de capitales de los manejos financieros poco ortodoxos que conllevaron a tal situación financiera en oriente y a la quiebra de varios grupos empresariales en occidente.

Colombia no ha sido ajena a este proceso globalizador y con la expedición de la ley 1314 de 2009 comienza a hacer los primeros acercamientos al contenido de las normas internacionales de contabilidad como marco de referencia para el manejo de la información financiera de las organizaciones.

El proceso de desarrollo de las normas Internacionales de Contabilidad encuentra su mayor énfasis en la crisis financiera Asiática, que se despertó a finales de los años 90, la cual correspondió a un periodo de dificultad por la cual atravesaron varias naciones de esa parte del mundo, la cual se convirtió en un campanazo de alerta, para que la economía global a través de organismos supranacionales, tomara las medidas necesarias para impedir que tales condiciones de crisis hicieran su tránsito a occidente.

Durante la década del mes de julio de 1997, se presentó la caída de la moneda en Tailandia y a causa de su excesiva deuda externa, trajo como resultado la crisis económica en otros países como Malasia, Indonesia y Filipinas y ocasiono alertas de colapso en Taiwan, Japón y Corea del Sur, un fenómeno financiero que causó pérdidas en el mercado bursátil y una crisis generalizada en la deuda privada.

Con el objetivo de evitar una gran crisis económica y el no pago de sus obligaciones por parte de otros países, el Fondo Monetario Internacional elaboró medidas como plan de choque teniendo en cuenta los diseños bancarios y financieros desarrollados por Europa y Estados Unidos llevando a aquellos entes económicos en crisis a que aplique métodos financieros transparentes, confiable para la toma de decisiones.

Desde este punto de vista el escenario mundial, requería de una Estandarización de normas Internacionales de contabilidad, en donde su más importante objetivo era reducir la inestabilidad financiera internacional, con la finalidad de prevenir las crisis a futuro o manejarlas de la mejor manera en caso de presentarse, evitando así el crecimiento económico a nivel global.

De manera que, independiente del buen desarrollo financiero en otros organismos del mundo, las crisis financieras se convertirían en el tema cotidiano en Europa y Estados Unidos, indicando que no es garantía la regulación para el buen funcionamiento de la economía, sino la identificación de los problemas que se presentan.

Teniendo en cuenta la política de estabilización y para asegurar el objetivo fundamental de reducir la inestabilidad, con la creación del Foro para la Sostenibilidad Financiera - FSF -, organizado hacia 2001, se determinó que el desarrollo de un grupo de medidas agrupadas en tres frentes de acción, son:

- ✓ La transparencia de la política macroeconómica y de datos
- ✓ La infraestructura institucional y de mercados
- ✓ La regulación y supervisión financiera.

Ahora las Normas Internacionales de Contabilidad fueron expedidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad –IASB- (International Accounting Standards Board) y las Normas Internacionales de Auditoría expedidas por la Federación Internacional de Contadores -IFAC- (International Federation of accountants) las cuales hacen parte dentro de una estructura propuesta por el Foro para la Sostenibilidad Financiera –FSF-, de la infraestructura institucional y de mercados por lo presentan un vínculo económico y financiero con entidades como el Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial.

Cabe resaltar, que los organismos internacionales como el Foro para la Sostenibilidad Financiera, la Fundación de Estandares Internacionales de Contabilidad – IASC - (International Accounting Standars Comitee Foundation), la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad – IASB – (International Accounting Standars Board), el Comité de Interpretaciones de Estandares Internacionales de Presentación de Reportes Financieros – IFRIC - (International Financial Reporting Interpretations Comitee), el Consejo Asesor de Estandares – SAC - (Estándar Advisory Council) y la Federación Internacional de Condadores - IFAC - son organismo rectores de la producción, análisis y evaluación de normas internacionales de Contabilidad y Auditoría.

IASC – INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARS COMITEE FOUNDATION.

La Fundación de Estándares Internacionales de Contabilidad – IASC - (International Accounting Standars Comitee Foundation), se dio inicio en el año de 1973, como un ejercicio integrador entre varios países de Oriente y Occidente entre los cuales se puede reseñar, Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Holanda, Reino Unido, Irlanda y Estados Unidos de América.

Como primera fase, la organización desarrolló sus funciones en los años comprendido entre 1973 y 2001, fecha en la cual fue sometida a una reestructuración a causa de los acontecimientos históricos anteriormente señalados.

Por consiguiente, la IASC, funge como entidad matriz de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad – IASB - (International Accounting Standars Board) y cuenta además con otras dependencias como son el Comité de Interpretaciones y el Consejo Asesor, las cuales funcionan como organismos consultores de alto nivel para el desarrollo de Normas Internacionales.

La IASC, está compuesta por 22 Fideicomisarios, de los cuales 6 corresponden a Norte América, 6 a Europa, 6 a países de Asia y Oceanía y 4 provenientes de otros países del mundo.

Desde el mes de abril de 2001, la IASB recibió de la IASC la responsabilidad completa de emitir Normas Internacionales de Contabilidad según los procedimientos previamente determinados, asumiendo como prioridad, el cumplimiento de tan importante papel para la economía mundial.

IASB – INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD.

La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad – IASB – (International Accounting Standards Board) tiene la responsabilidad de emitir las Normas Internacionales de Contabilidad por delegación de su entidad matriz IASC, entidad que a su vez recibió tal designación por un acuerdo realizado con la Federación Internacional de Contadores – IFAC - en el año de 1981.

El trabajo titulado “Normas Internacionales de Contabilidad”, por la contadora e investigadora del Colegio de Contadores Públicos de Chile, Yohanna Inostroza Ordenes, menciona la importancia a varios asuntos operativos de la IASB entre los cuales es importante resaltar:

a. Funciones:

- ✓ Preparar y emitir estándares Internacionales de Contabilidad – IAS -, Estándares Internacionales de Presentación de Reportes Financieros – IFRS -, así como aprobar las interpretaciones realizadas por el Comité de Interpretaciones IFRC.
- ✓ Publicar borradores para exposición y debate de su contenido por parte de la comunidad de contadores.
- ✓ Manejar la agenda de los asuntos tratados en su interior con la debida discreción y cuidado.
- ✓ Establecer procedimientos para la revisión de comentarios recibidos de las comunidades de contadores respecto del contenido de normas en estudio, motivar un ambiente de discusión y análisis de sus propuestas y tomar las decisiones con la debida argumentación.

- ✓ Realizar audiencias en las cuales se discute sobre el contenido de los proyectos de normas que se encuentren en consideración.
- ✓ Realizar trabajo de campo en países desarrollados y en economías emergentes para asegurar la aplicación de las normas internacionales de contabilidad.

b. Objetivos:

- ✓ Desarrollar, buscando en el interés público, un conjunto único de estándares globales de contabilidad, comprensibles y de cumplimiento forzoso que requieran de alta calidad, para generar información comparable y transparente en los reportes financieros de propósito general y en otro tipo de reportes, con el fin de ayudar a los participantes de los mercados de capitales en el mundo y a otros usuarios a tomar decisiones económicas.
- ✓ Promover el uso y aplicación rigurosa de tales estándares; y
- ✓ Trabajar activamente con otros emisores nacionales de estándares de contabilidad para lograr la convergencia de estos con los estándares internacionales de presentación de reportes financieros y obtener soluciones de alta calidad.”

c. Evolución histórica y fechas importantes:

- Año de **1973**, el Acuerdo fundacional del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) rubricado por representantes de los organismos profesionales de contabilidad de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Países Bajos, Reino Unido / Irlanda, y Estados Unidos. Se designan comités de seguimiento para los tres primeros proyectos del IASB.

- Año de **1975**, se publican las primeras NIC definitivas: NIC 1 (1975), Revelación de Políticas Contables, y NIC 2 (1975), Valoración y Presentación de Inventarios en el Contexto del Sistema de Coste Histórico.
- Año de **1982**, el Consejo del IASC se amplía a 17 miembros, incluyendo miembros de 13 países designados por el Consejo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y 4 representantes de organizaciones relacionadas con la presentación de información financiera. Todos los miembros del IFAC son a su vez miembros del IASC. IFAC reconoce y considera a IASC como el emisor de normas internacionales de contabilidad.
- Año de **1989**, la Federación Europea de Contabilidad (FEE) apoya la armonización internacional y una mayor participación europea en IASC. IFAC adopta directrices provenientes del sector público para requerir a los órganos de dirección de las empresas públicas el seguimiento de las NIC.
- Año de **1994**, el establecimiento de un Consejo Consultivo del IASC con responsabilidades de supervisión y financiación.
- Año de **1995**, la Comisión Europea respalda el acuerdo entre el IASC y la Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO) para completar las normas fundamentales y determinar que las multinacionales pertenecientes a los países de la Unión Europea deberían adoptar las NIC.
- Año de **1996**, la Comisión Norteamericana del Mercado de Valores (SEC) muestra su apoyo a los objetivos del IASC para desarrollar, a la mayor brevedad, un conjunto de normas contables a utilizar en la preparación de los estados financieros para emisiones internacionales de valores.
- Año de **1997**, se constituye el Comité de Interpretaciones Permanente (SIC), formado por 12 miembros con derecho a voto. Su misión es crear interpretaciones de las NIC para que el IASC las apruebe definitivamente. Se crea un grupo de trabajo estratégico con objeto de elaborar recomendaciones que permitan mejorar la estructura y el funcionamiento futuros del IASC.
- Año de **1998**, IFAC/IASC amplía su composición a 140 miembros pertenecientes a 101 países.

IASC finaliza la elaboración de las normas fundamentales con la aprobación de la NIC 39.

- Año de **1999**, los Ministros de Finanzas del G7 y el FMI impulsan su apoyo a las Normas Internacionales de Contabilidad con el fin de "fortalecer la arquitectura financiera internacional". El Consejo del IASC aprueba unánimemente su reestructuración en un consejo de 14 miembros (12 a tiempo completo) bajo un consejo de administradores independiente.
- **Año 2000**, la IOSCO recomienda que sus miembros permitan a los emisores multinacionales la utilización de las normas elaboradas por el IASC en las emisiones y colocaciones internacionales de valores. Se constituye un comité de designaciones puntuales, presidido por el Presidente de la SEC Arthur Levitt, para designar a los Administradores que supervisarán la nueva estructura del IASB.

Los miembros del IASC aprueban su reestructuración y la Constitución de un nuevo IASC. El Comité de Designaciones nombra a los primeros administradores.

- Año de **2001**, se publican los miembros y se anuncia el nuevo nombre del IASB. Se constituye también la Fundación del IASC. El 1 de abril de 2001, el nuevo IASB asume las principales responsabilidades del IASC en relación con la emisión de las normas de contabilidad. Las NIC y SIC existentes son adoptadas por el IASB. El IASB se traslada a su nueva oficina en 30 Cannon St., Londres. El IASB mantiene reuniones con los presidentes de los ocho organismos encargados de la emisión de normas contables con los que mantiene una vinculación formal, con objeto de comenzar a coordinar agendas y establecer objetivos para la convergencia normativa.
- Año de **2002**, el SIC cambia su nombre por el de Comité de Interpretaciones de Información Financiera (IFRIC) con una obligación no sólo de interpretar las NIC y NIIF existentes, sino también de proporcionar una guía de asuntos no tratados en las NIC o NIIF. Europa exige a las empresas cotizadas que apliquen las NIIF a partir de 2005. El IASB y el FASB firman un acuerdo conjunto sobre convergencia.

- Año de **2003**, se publican la primera norma definitiva NIIF (NIIF 1) y el primer borrador de interpretación del IFRIC. Se realizan proyectos de mejora (revisiones importantes de 14 NICs).
- Año de **2004**, el gran debate sobre la NIC 39 en Europa, que se traduce finalmente en su adopción por la CE con la supresión de dos secciones de la NIC 39. Comienza la emisión a través de la Red de las reuniones del IASB. Primer documento de debate del IASB y primera interpretación definitiva del IFRIC. Se publican las NIIF 2 a 6.

IFRIC – INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING INTERPRETATIONS COMITEE

De acuerdo con el Comité de Interpretaciones de Estándares Internacionales de Presentación de Reportes Financieros – IFRIC - este organismo está compuesto por 12 miembros y su tarea fundamental es la de llevar a cabo estudios sobre problemas contables que no están incluidos en las normas existentes, con el propósito de expedir pronunciamientos que permitan a los interesados dar el tratamiento correspondiente a las transacciones financieras de los entes económicos. De manera que, para la expedición de sus pronunciamientos, el IFRIC, como es lógico, consulta y se ciñe al contenido de las IFRS y las IAS constituyéndolas en el marco referencial de toda actuación.

El IFRIC, se reúne como mínimo cada seis meses, sus decisiones son estudiadas y explicadas en audiencias públicas y entre otras, sus funciones se pueden detallar a continuación:

- ✓ Interpretar la aplicación de los Estándares Internacionales de Contabilidad IAS y los IFRS.
- ✓ Suministrar guías oportunas sobre asuntos no contemplados en las IAS o IFRS.
- ✓ Trabajar en conjunto con organizaciones emisoras nacionales de normas a fin de lograr la convergencia con las internacionales.
- ✓ Publicar borradores de interpretaciones para su discusión en un periodo de tiempo prudencial, antes de pronunciarse oficialmente.

- ✓ Reportar a IASB sus interpretaciones y obtener la aprobación de dicho organismo para sus pronunciamientos.

SAC – STÁNDAR ADVISORY COUNCIL

El Consejo Asesor de Estándares – SAC – es un órgano colegiado consultivo de las demás instancias que conforman la IASC.

Está compuesto por 30 miembros que son nombrados para periodos de 3 años por los fideicomisarios que hacen parte de la IASC y su objetivo fundamental es el de constituir un foro de participación permanente en el cual se debaten los desarrollos que tendrán las normas internacionales de contabilidad.

A este organismo también se han encomendado algunas responsabilidades consultivas referentes, por ejemplo, al contenido de las normas internacionales de Contabilidad que vayan a ser expedidas por IASB, las cuales deben ser previamente presentadas al SAC, así como las posibles modificaciones a la constitución de IASC, las cuales de igual manera deben ser previamente consideradas por el Consejo Asesor.

En los documentos de constitución de los órganos puede observarse la siguiente asignación de funciones al SAC:

- ✓ Dar consejo a IASB sobre decisiones de su agenda y prioridades de su programa de trabajo.
- ✓ Informar al IASB, los puntos de vista de organizaciones e individuos en el Consejo sobre los proyectos de emisión de estándares.
- ✓ Dar otros consejos al IASB o a los fideicomisarios.

EVOLUCION DE NIC (IAS) a NIIF (IFRS)

Uno de las características más importante que suele causar confusión entre los profesionales que recién comienzan el abordaje del conjunto normativo de estándares internacionales, es la forma de identificación de tales normas, confusión que en ocasiones lleva al profesional a referirse indistintamente a ellas generando diversas interpretaciones en las personas con quienes se encuentra intercambiando información y experiencias.

Como primera medida, para desenredar esta sencilla discusión se refiere a las siglas que son utilizadas para denominar el conjunto normativo que estamos utilizando, así pues, las International Accounting Standars - IAS - corresponden a las mismas Normas Internacionales de Contabilidad – NIC – según denominación deviene de sus iniciales en español; por su parte las International Financial Reporting Standars – IRFS – corresponden a las mismas Normas Internacionales de Reporte de Información Financiera - NIIF – cuya sigla, como en el caso anterior, también deviene de las iniciales de su traducción al español.

Sin embargo, para diferenciar el significado de las NIC y las NIIF, debemos retomar la explicación histórica antes mencionada. Así, desde la conformación del Comité de Estándares Internacionales de Contabilidad hasta la fecha de su reestructuración, se puede decir, que en los años entre 1973 y 2001, el organismo expidió, Normas Internacionales de Contabilidad - NIC -, por lo tanto desde la fecha de reestructuración, el mismo organismo, ahora es llamado IASB, expide Normas Internacionales de Reporte de Información Financiera – NIIF -. Igualmente el Comité de Interpretaciones al que hacemos referencia expide interpretaciones que también se incluyen en el conjunto de normas internacionales a tener en cuenta cuando se toca el tema.

Con la finalidad de suministrar total claridad sobre las Normas Internacionales vigentes, los cuadros siguientes muestran las Normas Internacionales de Contabilidad – NIC - que permanecen vigentes a 31 de diciembre de 2012.

Cuadro no. 1. Normas internacionales de contabilidad vigentes a 31 de diciembre de 2012

NIC	TITULO	OBJETIVO - ALCANCE - PRINCIPIO
NIC1.	Presentación de estados financieros	<p>Establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósito de información general, para asegurar la comparabilidad de los mismos, tanto con los estados financieros de la propia entidad correspondientes a ejercicios anteriores, como con los de otras entidades.</p> <p>Establece requerimientos generales para la presentación de los estados financieros, directrices para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido.</p>
NIC2	Existencias o inventarios.	<p>Prescribir el tratamiento contable de las existencias. Un tema fundamental en la contabilidad de las existencias es el costo que debe reconocerse como activo, y ser diferido hasta que los correspondientes ingresos ordinarios sean reconocidos.</p> <p>Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el posterior reconocimiento como un gasto del ejercicio, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor realizable neto.</p> <p>También suministra directrices sobre las fórmulas de costo que se utilizan para atribuir costos a las existencias.</p>
NIC7	Estado de flujos de efectivo	<p>Exigir a las entidades que suministren información acerca de los movimientos históricos en el efectivo y los equivalentes al efectivo a través de la presentación de un estado de flujos de efectivo, clasificados según procedan de actividades de explotación, de inversión y de financiación.</p> <p>La información acerca de los flujos de efectivo es útil porque suministra a los usuarios de los estados</p>

		<p>financieros las bases para evaluar la capacidad que tiene la entidad para generar efectivo y equivalentes al efectivo, así como sus necesidades de liquidez. Para tomar decisiones económicas, los usuarios deben evaluar la capacidad que la entidad tiene para generar efectivo y equivalentes al efectivo, así como las fechas en que se producen y el grado de certidumbre relativa de su aparición.</p>
NIC8.	<p>Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.</p>	<p>Prescribir los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, de los cambios en las estimaciones contables y de la corrección de errores. La Norma trata de realzar la relevancia y fiabilidad de los estados financieros de una entidad, así como la comparabilidad con los estados financieros emitidos por ésta en ejercicios anteriores, y con los elaborados por otras entidades.</p>
NIC10	<p>Hechos posteriores a la fecha del balance</p>	<p>Prescribir:</p> <p>(a) cuándo una entidad ajustará sus estados financieros por hechos posteriores a la fecha del balance; y</p> <p>(b) las revelaciones que la entidad debe efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros han sido formulados o autorizados para su divulgación, así como respecto a los hechos posteriores a la fecha del balance.</p> <p>La Norma exige también, a la entidad, que no elabore sus estados financieros bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, si los hechos posteriores a la fecha del balance indican que tal hipótesis de continuidad no resulta apropiada.</p>
NIC11	<p>Contratos de construcción</p>	<p>Prescribir el tratamiento contable de los ingresos ordinarios y los costos relacionados con los contratos de construcción. Debido a la naturaleza propia de la actividad llevada a cabo en los contratos de construcción, la fecha en que la actividad del contrato comienza y la fecha en la que termina el mismo caen, normalmente, en diferentes ejercicios contables, por tanto, la cuestión fundamental al contabilizar los contratos de construcción es la distribución de los ingresos ordinarios y los costos que cada uno de ellos</p>

		<p>genere, entre los ejercicios contables a lo largo de los cuales se ejecuta.</p> <p>Esta Norma utiliza los criterios establecidos en el <i>Marco Conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros</i>, con el fin de determinar cuándo se reconocen como ingresos ordinarios y costos en la cuenta de resultados los producidos por el contrato de construcción. También proporciona directrices prácticas para la aplicación de estos criterios.</p>
NIC12	Impuesto sobre las ganancias	<p>Prescribir el tratamiento contable del impuesto sobre las ganancias.</p> <p>El principal problema que se presenta al contabilizar el impuesto sobre las ganancias es cómo tratar las consecuencias actuales y futuras de:</p> <p>(a) la recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el balance de la entidad; y</p> <p>(b) las transacciones y otros sucesos del ejercicio corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros.</p> <p>Tras el reconocimiento, por parte de la entidad, de cualquier activo o pasivo, está inherente la expectativa de que recuperará el primero o liquidará el segundo, por los importes en libros que figuran en las correspondientes rúbricas. Cuando sea probable que la recuperación o liquidación de los valores contabilizados vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (o menores) de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales, la presente Norma exige que la entidad reconozca un pasivo (o activo) por el impuesto diferido, con algunas excepciones muy limitadas.</p> <p>Esta Norma exige que las entidades contabilicen las consecuencias fiscales de las transacciones y otros sucesos de la misma manera que contabilizan esas mismas transacciones o sucesos económicos. Así, los efectos fiscales de transacciones y otros sucesos que se reconocen en el resultado del ejercicio se registran también en los resultados. Para las transacciones y otros sucesos reconocidos fuera del resultado (ya sea en otro resultado global o directamente en el patrimonio neto), cualquier efecto impositivo relacionado también se reconoce fuera del resultado (ya sea en otro resultado global o directamente en el patrimonio neto).</p>

		<p>De forma similar, el reconocimiento de activos o pasivos por impuestos diferidos, en una combinación de negocios, afectará a la cuantía del fondo de comercio derivado de la combinación o al exceso que suponga la participación de la entidad adquirente en el valor razonable neto de los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la entidad adquirida, sobre el coste de la combinación</p> <p>Esta Norma también aborda el reconocimiento de activos por impuestos diferidos que aparecen ligados a pérdidas y créditos fiscales no utilizados, así como la presentación del impuesto sobre las ganancias en los estados financieros, incluyendo la información a revelar sobre los mismos</p>
NIC16	Activos fijos – (Inmovilizado material en la traducción original)	<p>Prescribir el tratamiento contable de los activos fijos, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en dicho concepto, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión. Los principales problemas que presenta el reconocimiento contable de los activos fijos son la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por amortización y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos.</p>
NIC17	Arrendamientos	<p>Prescribir, para arrendatarios y arrendadores, las políticas contables adecuadas para contabilizar y revelar la información relativa a los arrendamientos.</p>
NIC18	Ingresos ordinarios	<p>Los ingresos son definidos, en el <i>Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros</i>, como incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del ejercicio en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de la empresa.</p> <p>El concepto de ingreso comprende tanto los ingresos ordinarios en sí, como las ganancias. Los ingresos ordinarios, propiamente dichos, surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos y regalías.</p> <p>El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable de los ingresos ordinarios que surgen de ciertos tipos de transacciones y otros eventos.</p> <p>La principal preocupación en la contabilización de ingresos ordinarios es determinar cuándo deben ser reconocidos. El ingreso ordinario es reconocido</p>

		<p>cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la entidad y estos beneficios puedan ser valorados con fiabilidad.</p> <p>Esta Norma identifica las circunstancias en las cuales se cumplen estos criterios para que los ingresos ordinarios sean reconocidos. También proporciona directrices prácticas para la aplicación de estos criterios.</p>
NIC19	Retribuciones a los empleados	<p>Prescribir el tratamiento contable y la revelación de información financiera respecto de las retribuciones a los empleados. En esta Norma se obliga a las entidades a reconocer:</p> <p>(a) un pasivo cuando el empleado ha prestado los servicios a cambio del derecho de recibir pagos en el futuro; y</p> <p>(b) un gasto cuando la entidad ha consumido el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado a cambio de las retribuciones en cuestión.</p>
NIC20	Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas	<p>1 Esta Norma deberá aplicarse a la contabilización e información a revelar acerca de las subvenciones oficiales, así como de la información a revelar sobre otras formas de ayudas públicas.</p> <p>2 Esta Norma no se ocupa de:</p> <p>(a) los problemas especiales que aparecen en la contabilización de subvenciones oficiales dentro de estados financieros que reflejen los efectos de cambios en los precios, o en información complementaria de similar naturaleza;</p> <p>(b) ayudas públicas que se conceden a la entidad en forma de ventajas que se materializan al calcular la ganancia imponible o pérdida fiscal, o que se determinan o limitan sobre la base de las obligaciones fiscales. Ejemplos de estos beneficios son las exenciones fiscales, los créditos fiscales por inversiones, las amortizaciones aceleradas y los tipos impositivos reducidos,</p> <p>(c) participaciones de las Administraciones Públicas en la propiedad de la entidad;</p> <p>(d) las subvenciones oficiales cubiertas por la NIC 41, <i>Agricultura</i>.</p>
NIC21	Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda	<p>1 Una entidad podrá llevar a cabo actividades en el extranjero de dos maneras diferentes. Puede realizar transacciones en moneda extranjera o bien</p>

	extranjera	<p>puede tener negocios en el extranjero. Además, la entidad podrá presentar sus estados financieros en una moneda extranjera.</p> <p>El objetivo de esta norma es prescribir cómo se incorporan, en los estados financieros de una entidad, las transacciones en moneda extranjera y los negocios en el extranjero, y cómo convertir los estados financieros a la moneda de presentación elegida.</p> <p>2 Los principales problemas que se presentan son el tipo o tipos de cambio a utilizar, así como la manera de informar sobre los efectos de las variaciones en los tipos de cambio dentro de los estados financieros.</p>
NIC23	Costos por intereses	Los costos por intereses que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos aptos (en montaje) forman parte del costo de dichos activos. Los demás costos por intereses se reconocen como gasto.
NIC24	Informaciones a revelar sobre partes vinculadas	Asegurar que los estados financieros de una entidad contengan la información necesaria para poner de manifiesto la posibilidad de que tanto la posición financiera como el resultado del ejercicio, puedan haberse visto afectados por la existencia de partes vinculadas, así como por transacciones realizadas y saldos pendientes con ellas.
NIC26	Contabilización e información financiera sobre planes de prestaciones por jubilación	<p>1 Se aplica en la elaboración de estados financieros de los planes de prestaciones por retiro, cuando tales estados se elaboren y presenten.</p> <p>2 Los planes de prestaciones por retiro son conocidos, en ocasiones, con otros nombres, tales como «planes de pensiones» o «sistemas complementarios de prestaciones por jubilación». Los planes de prestaciones por retiro se consideran, en la Norma, como entidades distintas de los empleadores y de las personas que participan en dichos planes. El resto de las Normas serán aplicables a los estados financieros de los planes de prestaciones por retiro, en la medida en que no se deroguen por la presente Norma.</p> <p>3 Trata de la contabilidad y la información a presentar, por parte del plan, a todos los partícipes, entendidos como un grupo. No trata sobre las informaciones individuales a los partícipes acerca de sus derechos adquiridos.</p> <p>4 La NIC 19 <i>Retribuciones a los empleados</i> se refiere a la determinación del costo de las prestaciones por retiro, en los estados financieros de</p>

		<p>los empleadores que tienen establecido un plan. Por tanto, esta Norma complementa a la citada NIC 19.</p> <p>5 Los planes de prestaciones por retiro pueden ser de aportaciones definidas o de prestaciones definidas. Muchos de ellos exigen la creación de fondos separados, que pueden o no tener personalidad jurídica independiente, así como pueden o no tener administración fiduciaria. Estos fondos son los que reciben las aportaciones y pagan las prestaciones por retiro. La presente Norma es de aplicación con independencia de la creación del fondo separado o de la existencia de una administración fiduciaria del plan.</p> <p>6 Los planes de prestaciones por retiro cuyos activos han sido invertidos en una compañía de seguros, están sometidos a las mismas obligaciones de contabilidad y capitalización que aquéllos donde las inversiones se administran privadamente. Por lo tanto, estos planes quedan dentro del alcance de esta Norma, a menos que el contrato con la compañía de seguros se haya hecho en nombre de un participante específico o de un grupo de partícipes, y la obligación sobre las prestaciones por retiro recaiga exclusivamente sobre la citada compañía.</p> <p>7 La presente Norma no se ocupa de otros tipos de ventajas sociales de los empleados tales como las indemnizaciones por cese, los acuerdos de remuneración diferida, las gratificaciones por ausencia prolongada, los planes de retiro anticipado o de reestructuración de plantilla, los programas de seguros de enfermedad y de previsión colectiva o los sistemas de bonos a los trabajadores. También se excluyen del alcance de la Norma los programas de seguridad social de las Administraciones Públicas.</p>
NIC27	Estados financieros consolidados y separados	<p>1 Esta Norma será de aplicación en la elaboración y presentación de los estados financieros consolidados de un grupo de entidades bajo el control de una dominante.</p> <p>2 Esta Norma no aborda los métodos para contabilizar las combinaciones de negocios ni sus efectos en la consolidación, entre los que se encuentra el tratamiento del fondo de comercio surgido de la combinación de negocios (véase la NIIF 3 <i>Combinaciones de negocios</i>).</p> <p>3 En el caso de que la entidad que presente los estados financieros haya elegido, o esté obligada,</p>

		<p>por las regulaciones locales, a elaborar estados financieros separados, aplicará también esta Norma al contabilizar las inversiones en dependientes, entidades controladas conjuntamente y asociadas.</p>
NIC28	Inversiones en asociadas	<p>Esta Norma se aplicará al contabilizar las inversiones en asociadas. No obstante, no será de aplicación a las inversiones en asociadas mantenidas por:</p> <p>(a) organizaciones de capital riesgo, o</p> <p>(b) instituciones de inversión colectiva, fondos de inversión u otras entidades similares, entre las que se incluyen los fondos de seguro ligados a inversiones que desde su reconocimiento inicial hayan sido designadas como al valor razonable con cambios en resultados o se hayan clasificado como mantenidas para negociar contabilizadas de acuerdo con la NIC 39 <i>Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración</i>.</p> <p>Estas inversiones se valorarán al valor razonable, de acuerdo con la NIC 39, y los cambios en el mismo se reconocerán en el resultado del ejercicio en que tengan lugar dichos cambios. Una entidad que mantenga una inversión de esa naturaleza revelará la información requerida en el párrafo 37(f).</p>
NIC29	Información financiera en economías hiperinflacionarias	<p>1 La presente Norma será de aplicación a los estados financieros, así como a los estados financieros consolidados, de una entidad cuya moneda funcional sea la moneda correspondiente a una economía hiperinflacionaria.</p> <p>2 No resulta útil, en el seno de una economía hiperinflacionaria, presentar los resultados de las operaciones y la situación financiera en la moneda local, sin someterlos a un proceso de reexpresión. En este tipo de economías, la unidad monetaria pierde poder de compra a un ritmo tal, que resulta equívoca cualquier comparación entre las cifras procedentes de transacciones y otros acontecimientos ocurridos en diferentes momentos del tiempo, incluso dentro de un mismo ejercicio.</p> <p>3 Esta Norma no establece una tasa de inflación absoluta para considerar que, al sobrepasarla, surge el estado de hiperinflación. Es, por el contrario, un problema de criterio juzgar cuándo se hace necesario reexpresar los estados financieros de acuerdo con la presente Norma. El estado de hiperinflación viene indicado por las características del entorno económico del país, entre las cuales se incluyen, de forma no exhaustiva, las siguientes:</p>

		<p>(a) la población en general prefiere conservar su riqueza en forma de activos no monetarios, o bien en una moneda extranjera relativamente estable; además, las cantidades de moneda local obtenidas son invertidas inmediatamente para mantener la capacidad adquisitiva de la misma;</p> <p>(b) la población en general no toma en consideración las cantidades monetarias en términos de moneda local, sino que lo hace en términos de otra moneda extranjera relativamente estable; los precios pueden establecerse en esta otra moneda;</p> <p>(c) las ventas y compras a crédito tienen lugar a precios que compensan la pérdida de poder adquisitivo esperada durante el aplazamiento, incluso cuando el periodo es corto;</p> <p>(d) los tipos de interés, salarios y precios se ligan a la evolución de un índice de precios; y</p> <p>(e) la tasa acumulada de inflación en tres años se aproxima o sobrepasa el 100 %.</p>
NIC32	Instrumentos financieros: presentación	<p>1 [Eliminado]</p> <p>2 El objetivo de esta Norma consiste en establecer principios para la presentación de los instrumentos financieros como pasivos o patrimonio neto, así como para la compensación de activos financieros y pasivos financieros. Se aplicará en la clasificación de los instrumentos financieros, desde la perspectiva del emisor, en activos financieros, pasivos financieros e instrumentos de patrimonio; en la clasificación de los intereses, dividendos y pérdidas y ganancias relacionados con ellos, y en las circunstancias en que los activos financieros y los pasivos financieros puedan ser objeto de compensación.</p> <p>3 Los principios de esta Norma complementan los relativos al reconocimiento y valoración de los activos financieros y pasivos financieros de la NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración, así como los relativos a la información a revelar sobre los mismos de la NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar.</p>
NIC33	Ganancias por acción.	Establecer los principios para la determinación y presentación de la cifra de ganancias por acción de

		<p>las entidades, cuyo efecto será el de mejorar la comparación de los rendimientos entre diferentes entidades en el mismo ejercicio, así como entre diferentes ejercicios para la misma entidad.</p> <p>Aunque el indicador de las ganancias por acción tiene limitaciones a causa de las diferentes políticas contables que pueden utilizarse para determinar las “ganancias”, la utilización de un denominador calculado de forma uniforme mejora la información financiera ofrecida. El punto central de esta Norma es el establecimiento del denominador en el cálculo de las ganancias por acción.</p>
NIC34	Información financiera intermedia	<p>Establecer el contenido mínimo de la información financiera intermedia así como establecer los criterios para el reconocimiento y la valoración que deben seguirse en la elaboración de los estados financieros intermedios, ya se presenten de forma completa o condensada.</p> <p>La información financiera intermedia, si se presenta en el momento oportuno y contiene datos fiables, mejora la capacidad que los inversores, prestamistas y otros usuarios tienen para entender la capacidad de la entidad para generar beneficios y flujos de efectivo, así como su fortaleza financiera y liquidez.</p>
NIC36	Deterioro del valor de los activos	<p>El objetivo de esta Norma consiste en establecer los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Un activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable cuando su importe en libros exceda del importe que se pueda recuperar del mismo a través de su utilización o de su venta. Si este fuera el caso, el activo se presentaría como deteriorado, y la Norma exige que la entidad reconozca una pérdida por deterioro del valor de ese activo. En la Norma también se especifica cuándo la entidad revertirá la pérdida por deterioro del valor, así como la información a revelar.</p>
NIC37	Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes	<p>Asegurar que se utilicen las bases apropiadas para el reconocimiento y la valoración de las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, así como que se revele la información complementaria suficiente por medio de las notas, como para permitir a los usuarios comprender la naturaleza, calendario de vencimiento e importes, de las anteriores partidas.</p>
IC38	Activos intangibles	<p>Prescribir el tratamiento contable de los activos intangibles que no estén contemplados específicamente en otra Norma. Esta Norma</p>

		requiere que las entidades reconozcan un activo intangible si, y sólo si, se cumplen ciertos criterios. La Norma también especifica cómo determinar el importe en libros de los activos intangibles, y exige la revelación de información específica sobre estos activos.
NIC39	Instrumentos financieros: reconocimiento y valoración	Establecer los principios contables para el reconocimiento y valoración de los activos financieros, los pasivos financieros y de algunos contratos de compra o venta de elementos no financieros. Las disposiciones para la presentación de información sobre los instrumentos financieros figuran en la NIC 32 <i>Instrumentos financieros: Presentación</i> . Las disposiciones relativas a la información a revelar sobre instrumentos financieros están en la NIIF 7 <i>Instrumentos financieros: Información a revelar</i> .
NIC40	Inversiones inmobiliarias	El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de las inversiones inmobiliarias y las exigencias de revelación de información correspondientes.
NIC41	Agricultura	Prescribir el tratamiento contable y la información a revelar en relación con la actividad agrícola.

Fuente: Elaboración del autor.

A partir de 2001, previa la reestructuración del organismo normalizador, se inició la producción de Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF - de las cuales a la fecha se han expedido 13 aun cuando las ultimas, de la 9 a la 13, apenas entraron en vigencia a partir de enero 1 de 2013. El cuadro resumen de Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF - vigentes es el siguiente.

Cuadro no. 2. Normas internacionales de información financiera vigentes a 31 de diciembre de 2012

NIIF	TITULO	OBJETIVO - ALCANCE – PRINCIPIO
NIIF1	Adopción por primera vez de las normas internacionales de información financiera.	Asegurar que los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF de una entidad, así como sus informes financieros intermedios, relativos a una parte del ejercicio cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que: (a) sea transparente para los usuarios y comparable para todos los ejercicios que se presenten;

		<p>(b) suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); y</p> <p>(c) pueda ser obtenida a un costo que no exceda a los beneficios proporcionados a los usuarios.</p>
NIIF2	Pagos basados en acciones	Especificar la información financiera que ha de incluir una entidad cuando lleve a cabo una <i>transacción con pagos basados en acciones</i> . En concreto, requiere que la entidad refleje en el resultado del ejercicio y en su posición financiera, los efectos de las transacciones con pagos basados en acciones, incluyendo los gastos asociados a las transacciones en las que se conceden <i>opciones sobre acciones</i> a los empleados.
NIIF3	Combinaciones de negocios	Especificar la información financiera a revelar por una entidad cuando lleve a cabo una <i>combinación de negocios</i> . En particular, especifica que todas las combinaciones de negocios se contabilizarán aplicando el método de adquisición. En función del mismo, la entidad adquirente reconocerá los activos, pasivos y <i>pasivos contingentes</i> identificables de la entidad adquirida por sus <i>valores razonables</i> , en la <i>fecha de adquisición</i> y también reconocerá el <i>fondo de comercio</i> , que se someterá a pruebas para detectar cualquier deterioro de su valor, en vez de amortizarse.
NIIF4	Contrato de seguros	Especificar la información financiera que debe ofrecer, sobre los <i>contratos de seguro</i> , la entidad emisora de dichos contratos (que en esta NIIF se denomina <i>aseguradora</i>), hasta que el Consejo complete la segunda fase de este proyecto sobre contratos de seguro. En particular, esta NIIF requiere: (a) Realizar un conjunto de mejoras limitadas en la contabilización de los contratos de seguro por parte de las aseguradoras. (b) Revelar información, en los estados financieros de la aseguradora, que identifique y explique los importes que se derivan de los contratos de seguro, a la vez que ayude a los usuarios de dichos estados a comprender el importe, calendario e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros procedentes de esos contratos.
NIIF5	Activos no corriente mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas	Especificar el tratamiento contable de los activos mantenidos para la venta, así como la presentación e información a revelar sobre las <i>actividades interrumpidas</i> . En concreto, esta NIIF requiere:

		<p>(a) los activos que cumplan los requisitos para ser clasificados como mantenidos para la venta, sean valorados al menor valor entre su importe en libros y su <i>valor razonable</i> menos los <i>costes de venta</i>, así como que cese la amortización de dichos activos; y</p> <p>(b) los activos que cumplan los requisitos para ser clasificados como mantenidos para la venta, se presenten de forma separada en el balance, y que los resultados de las actividades interrumpidas se presenten por separado en la cuenta de resultados.</p>
NIIF6	Exploración y evaluación de recursos minerales	<p>Especificar la información financiera relativa a la exploración y la evaluación de recursos minerales.</p> <p>En concreto, esta NIIF requiere:</p> <p>(a) determinadas mejoras en las prácticas contables existentes para los desembolsos relacionados con la exploración y evaluación;</p> <p>(b) que las entidades que reconozcan activos para exploración y evaluación realicen una comprobación del deterioro del valor de los mismos de acuerdo con esta NIIF, y valoren el posible deterioro de acuerdo con la NIC 36 Deterioro del valor de los activos;</p> <p>(c) revelar información que identifique y explique los importes que surjan, en los estados financieros de la entidad, derivados de la exploración y evaluación de recursos minerales, a la vez que ayude a los usuarios de esos estados financieros a comprender el importe, calendario y certidumbre asociados a los flujos de efectivo futuros de los activos para exploración y evaluación reconocidos.</p>
NIIF7	Instrumentos financieros: Información a revelar	<p>Requerir a las entidades que, en sus estados financieros, revelen información que permita a los usuarios evaluar:</p> <p>(a) la relevancia de los instrumentos financieros en la situación financiera y en el rendimiento de la entidad; y</p> <p>(b) la naturaleza y alcance de los riesgos procedentes de los instrumentos financieros a los que la entidad se haya expuesto durante el ejercicio y en la fecha de presentación, así como la forma de gestionar dichos riesgos.</p> <p>Los principios de esta NIIF complementan a los de reconocimiento, valoración y presentación de los activos financieros y los pasivos financieros de la NIC 32 <i>Instrumentos financieros: Presentación</i> y de la NIC 39 <i>Instrumentos financieros: Reconocimiento</i></p>

		<i>y valoración.</i>
NIIF8	Segmentos de operación	Toda entidad debe presentar información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la naturaleza y las repercusiones financieras de las actividades empresariales que desarrolla y los entornos económicos en los que opera.
NIIF9	Instrumentos financieros, clasificación y medición.	Establece principios para la presentación de información de instrumentos financieros tanto de activos como de pasivos.
NIIF10	Estados financieros consolidados	Establece las normas para la preparación de estados financieros consolidados cuando una empresa controla a otra
NIIF11	Acuerdo conjuntos	Establece los principios de información financiera para empresas que tienen un acuerdo conjunto.
NIIF12	Información a revelar sobre participación en otras entidades.	Establece principios para la presentación de información que le permita a los usuarios evaluar: <ul style="list-style-type: none"> a. La naturaleza y los riesgos asociados con sus intereses en otras entidades b. Los efectos de esos intereses en su información financiera
NIIF13	Medición a valor razonable	Establece el concepto y los principios para el manejo de la información financiera bajo el esquema de valor razonable. Su contenido es aplicable a todas aquellas normas que requieran de la medición bajo valor razonable excepto algunas excepciones.

Fuente: Elaboración del autor.

NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACION FINANCIERA – NIIF - PARA PYMES

Teniendo en cuenta el menor grado de complejidad que conlleva el tratamiento de la información financiera en una organización clasificada como pequeña o mediana empresa, la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad expidió en el mes de julio de 2009, la Norma Internacional de Información Financiera –NIIF - para PYMES, la cual ha sido aceptada en varios países de Latinoamérica, Europa y Asia.

La NIIF para PYMES se encuentra organizada por secciones y dentro de su contenido se abordan prácticamente todos los elementos que se estudian en las NIIF de una manera más concreta y resumida, situación que permite el uso de la normatividad de una manera más fácil.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en Colombia, en su documento de Direccionamiento Estratégico del Proceso de Convergencia de las Normas de Contabilidad e Información Financiera y de aseguramiento de la Información, con estándares Internacionales, hace unos reconocimientos definitivos en cuanto a los Grupos de Usuarios, las Normas que serán utilizadas dentro del proceso de convergencia y la forma como éstas serán aplicadas a las empresas Colombianas.

Como primera medida, hace referencia a los grupos de usuarios, el cual establece documento de Direccionamiento estratégico en su punto 25:

“ 25. De acuerdo con los comentarios recibidos al documento publicado el 22 de diciembre pasado, y atendiendo las recomendaciones de expertos, y los tipos de normas que menciona la ley 1314, se propone que las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información sean aplicados de manera diferencial a tres grupos de usuarios, así: Grupo 1: Emisores de valores y entidades de interés público; Grupo 2: Empresas de tamaño grande y mediano que sean emisores de valores ni entidades de interés público, según la clasificación legal Colombiana de empresas; y Grupo 3: Pequeña y microempresa según la clasificación legal Colombiana de empresas.”

Luego determina los estándares internacionales que serán aplicables en el proceso de convergencia contable en Colombia determina el Consejo Técnico en su documento de direccionamiento en su punto 29:

“29. Tratándose de estándares contables, solamente tres cumplen con el requisito de aplicación internacional, a saber: 1). Estándares contables emitidos por el Consejo para los Estándares de la Contabilidad Financiera (FASB por sus siglas en Ingles); 2). Estándares Contables emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en Ingles) y 3). La Guía de contabilidad y de reporte Financiero para Empresas de tamaño Pequeño y mediano, entre otras, emitida por el grupo de trabajo intergubernamental de expertos en estándares internacionales de contabilidad y de reporte (ISAR por sus siglas en Ingles).”

Posteriormente, al detallar de manera más específica la estructura de los cuerpos normativos, apunta el Consejo Técnico en el punto 31 del Documento de Direccionamiento Estratégico:

“31. El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en Ingles) es un ente del sector privado debidamente respaldado por la mayoría de los gobiernos del mundo, cuyo objeto es la emisión de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF (IFRS por sus siglas en Ingles), para una variedad de usuarios, junto con sus interpretaciones, el marco de referencia conceptual, los fundamentos de conclusiones y las guías para su implementación, así como las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades – NIIF para PYMES (IFRS for SMEs por sus siglas en Ingles) las cuales son usadas en varios países del mundo para las pymes que no cotizan sus títulos de acciones y de deuda en mercados de valores.”

Y para terminar, especifica las normas aplicables a cada uno de los grupos previamente definidos establece el Consejo Técnico del Contador en el punto 43 del Documento de Direccionamiento Estratégico, que las Normas aplicables al grupo dos, es decir, empresas de tamaño grande y mediano, que no sean emisores de valores ni entidades de interés público de acuerdo a la clasificación legal colombiana de empresas, será la NIIF para PYMES a la cual se hacía referencia en el punto 31.

La economía de diversos países del mundo implica que la clasificación de las empresas se ejecute bajo distintos criterios de tal manera que una gran empresa en Colombia podría ser una pequeña empresa en Inglaterra, México, Brasil o Argentina, o una mediana empresa Colombiana podría ser una empresa grande en Costa Rica u Honduras, situación que podría prestarse para inconsistencias en la aplicación de las NIIF para PYMES.

Aclarando esta posible confusión, el Documento de Direccionamiento Estratégico determina que la clasificación de grandes y medianas empresas deberá atender lo consignado en la normatividad legal Colombiana, la cual se ha ocupado de incluir estas definiciones en las leyes 590 de 2000, 905 de 2004, 1151 de 2007, 1429 de 2010 y finalmente la ley 1450 de 2010.

La ley 1450 de 2010, mediante la cual se adoptó el Plan de Desarrollo “Prosperidad Para Todos”, refiriéndose a las definiciones de pequeñas y medianas empresas, estableció en su artículo 43:

“ARTÍCULO 43. *DEFINICIONES DE TAMAÑO EMPRESARIAL*. El artículo [2o](#) de la Ley 590 de 2000, quedará así:

“Artículo 2o. *Definiciones de tamaño empresarial.* Para todos los efectos, se entiende por empresa, toda unidad de explotación económica, realizada por persona natural o jurídica, en actividades agropecuarias, industriales, comerciales o de servicios, en el área rural o urbana. Para la clasificación por tamaño empresarial, entiéndase micro, pequeña, mediana y gran empresa, se podrá utilizar uno o varios de los siguientes criterios:

1. Número de trabajadores totales.
2. Valor de ventas brutas anuales.
3. Valor activos totales.

Para efectos de los beneficios otorgados por el Gobierno nacional a las micro, pequeñas y medianas empresas el criterio determinante será el valor de ventas brutas anuales.

PARÁGRAFO 1o. El Gobierno Nacional reglamentará los rangos que aplicarán para los tres criterios e incluirá especificidades sectoriales en los casos que considere necesario.

PARÁGRAFO 2o. Las definiciones contenidas en el artículo 2o de la Ley 590 de 2000 continuarán vigentes hasta tanto entren a regir las normas reglamentarias que profiera el Gobierno Nacional en desarrollo de lo previsto en el presente artículo”.

Como puede verse, por dictamen de la ley, el gobierno nacional deberá reglamentar los rangos que deberán aplicarse para la clasificación de las empresas, estableciéndose la salvedad de que mientras esta norma es expedida, seguirán en vigencia los criterios establecidos en el artículo 2 de la ley 590 de 2000.

En este sentido el artículo 2 de la ley 590 de 2000, que a su vez fue modificado por la ley 905 de 2004 establece que:

“ARTÍCULO 2o. Para todos los efectos, se entiende por micro incluidas las Famiempresas pequeña y mediana empresa, toda unidad de explotación económica, realizada por persona natural o jurídica, en actividades empresariales, agropecuarias, industriales, comerciales o de servicios, rural o urbana, que responda a dos (2) de los siguientes parámetros:

1. Mediana empresa:

- a) Planta de personal entre cincuenta y uno (51) y doscientos (200) trabajadores, o
- b) Activos totales por valor entre cinco mil uno (5.001) a treinta mil (30.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

2. Pequeña empresa:

- a) Planta de personal entre once (11) y cincuenta (50) trabajadores, o
- b) Activos totales por valor entre quinientos uno (501) y menos de cinco mil (5.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes o,

3. Microempresa:

- a) Planta de personal no superior a los diez (10) trabajadores o,
- b) Activos totales excluida la vivienda por valor inferior a quinientos (500) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Finalmente y teniendo en cuenta que el decreto 2784 de 2012 estableció el marco normativo para la aplicación de la Normas a empresas del grupo uno y el decreto 2706 hizo lo propio con respecto a las microempresas, podría afirmarse que la Norma Internacional de Información Financiera –NIIF- para Pymes sería aplicable a empresas que cumplan las siguientes condiciones:

**Cuadro 3. Resumen condiciones para empresas grupo dos
Sujetas a NIIF para pymes**

TIPO DE EMPRESA	PLANTA DE PERSONAL	ACTIVOS TOTALES
Mediana Empresa	Más de 10 trabajadores	Entre 294.750.000 y 17.685.000.000

Fuente: Elaboración del autor

Según el cuadro anterior, las empresas Colombianas que tengan una planta de personal superior a 10 trabajadores o unos activos totales entre 294 millones de pesos y 17.685 millones de pesos deberán aplicar la Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para PYMES.

Por lo novedoso del tema, para el proceso de convergencia contable de empresas que hacen parte del grupo dos, apenas se están desarrollando materiales bibliográficos que brindan soporte a los profesionales en el desarrollo del nuevo bosquejo y son totalmente razonables los esfuerzos que hagan desde diversos sectores para ayudar con herramientas útiles para estos futuros usuarios.

Los adelantos logrados desde el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, luego de casi 4 años de expedida la ley 1314 de 2009, en cuanto al desarrollo de las etapas necesarias para el proceso de convergencia han sido bastante modestos y esto también ha ocasionado que la producción académica sea prudente y vaya observando las pautas que se generan dentro del organismo profesional.

El Contador Público y Director del Departamento de Ciencias Contables de la Universidad Javeriana de Bogotá, Edgar Emilio Salazar-Baquero presenta en la Revista Cuadernos de Contabilidad Volumen 10 No. 27 de Julio – diciembre de 2009, un artículo de reflexión crítica desarrollado por el colectivo de docentes vinculados al programa de contaduría de esa prestigiosa entidad educativa en el cual se hace un paralelo bastante interesante entre el contenido de la Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para PYMES y la normatividad contable Colombiana. Este proyecto aporta de igual manera elementos teóricos importantes dentro del desarrollo que se pretende con el trabajo de investigación planteado.

El profesor e investigador del Programa de Contaduría Pública de la Universidad de Medellín, Abel María Cano Morales, en desarrollo del proyecto “Conformación del Banco de Experiencias Exitosas en la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC) en los países de Mercosur, Comunidad Andina , México y España”, entregó a consideración de la comunidad académica el artículo “Ciertas experiencias exitosas de algunos países Latinoamericanos y su relación con la Estandarización Contable Internacional” en el cual presenta una descripción de los procesos llevados a cabo en varios países y sus resultados. Este trabajo aporta desde el punto de vista operativo y procedimental, herramientas valiosas a tener en cuenta en el proceso de convergencia en Colombia.

Tanto uno como otro trabajo ha sido contemplado para la elaboración de la Guía y para el estudio del contexto para la aplicación de Normas

Internacional de Información Financiera –NIIF- para Pymes a las empresas Colombianas.

3. PROCESO INVESTIGATIVO

3.1. REVISIÓN DOCUMENTAL DEL CONTEXTO DE APLICACIÓN DE LA NIIF PARA PYMES EN COLOMBIA.

El proceso de convergencia contable, en cuyo desarrollo se encuentra la disciplina contable en Colombia y que nació con la expedición de la ley 1314 de 2009, supone una serie de cambios en la normatividad contable sobre las cuales descansa el proceso de registro y revelación de la información financiera de todas las empresas que hacen parte del aparato productivo de la economía nacional.

Por mandato de la Ley 1314 de 2009, "...el Estado, con la dirección del Presidente la República y por intermedio de las entidades a que hace referencia la misma ley, intervendrá la economía, limitando la libertad económica, para expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables y, en particular, los estados financieros, puedan brindar información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios y empleados de las entidades, los inversionistas actuales o potenciales y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras6..." y para apoyar la internacionalización de las relaciones económicas, observando los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional.

Considerando la finalidad mencionada, y en atención al interés público, el gobierno nacional expedirá normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, en los términos que establece la Ley 1314.

De acuerdo con la misma ley, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública es la autoridad colombiana de normalización técnica de las normas contables de información financiera y de aseguramiento de la información que en el ámbito de sus competencias debe elaborar las propuestas con base en las cuales, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información.

Según se desprende del contenido de la norma, el CTCP debe cumplir las siguientes condiciones para llevar a cabo el proceso de elaboración de los proyectos de normas:

- a) El proceso debe ser abierto, transparente y de público conocimiento;
- b) Debe acompañar sus propuestas con el análisis correspondiente, indicando las razones técnicas por las cuales recomienda acoger o no las observaciones realizadas durante la exposición pública de los proyectos; y
- c) Además debe cumplir con los criterios establecidos en los artículos 7° y 8° de la Ley 1314.

De acuerdo con lo anterior, el CTCP puso en consideración de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público (MHCP) y de Comercio, Industria y Turismo (MCIT), el Direccionamiento Estratégico del proceso de convergencia de las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, para lo cual tuvo en cuenta los siguientes aspectos.

Objetivo de la ley

De acuerdo con lo establecido en el artículo 1° de la Ley 1314 el objetivo de la implementación de dicha Ley es mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras mediante la emisión de las Normas de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, las cuales deberán estar en convergencia con los estándares internacionales y deberán apoyar la internacionalización de las relaciones económicas.

Alcances de la ley

La Ley señala dos tipos diferentes de alcances, para efectos de la implementación efectiva de las Normas de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de la Información: un alcance relacionado con las personas, y el otro referido al alcance técnico.

De manera expresa la ley ha excluido del alcance a las cuentas nacionales, la contabilidad presupuestaria, la contabilidad financiera gubernamental y la contabilidad de costos

En cuanto al alcance relacionado con las personas: las Normas de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de la Información serán de obligatorio cumplimiento para las personas naturales y jurídicas

obligadas a llevar contabilidad, en lo que corresponda a cada una de dicha clase de personas, y los no obligados que quieran hacer valer su contabilidad como prueba.

En lo referente al alcance técnico: el Consejo Técnico de la Contaduría llevó a cabo una revisión de las Normas Internacionales de Contabilidad en cuanto a la existencia de diversos esquemas de regulación verificando que el seleccionado cumpliera a cabalidad los requerimientos de la ley, vale decir que fueran de aceptación mundial y que estuvieran acordes con las mejores prácticas. En este sentido, los temas centrales del alcance técnico son:

- 1) contabilidad e información financiera;
- 2) aseguramiento de la información; y
- 3) otros temas relacionados.

Las normas relacionadas con las contabilidad e información financiera se refiere al sistema compuesto por postulados, principios, limitaciones, conceptos, normas técnicas generales, normas técnicas específicas, normas técnicas especiales, normas técnicas sobre revelaciones, normas técnicas sobre registros y libros, interpretaciones y guías que permitan: identificar, medir, clasificar, reconocer, interpretar, analizar, evaluar e informar las operaciones económicas de un ente, de forma clara y completa, relevante, digna de crédito y comparable.

Las disposiciones relacionadas con el Aseguramiento de la información, se refiere al sistema compuesto por normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica, auditoría integral, otras normas de aseguramiento de la información distintas de las anteriores en las cuales se incluyan los principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías que regulan aspectos tales como:

- (a) calidades personales y conducta;
- (b) ejecución del trabajo; y
- (c) informes de trabajo.

Finalmente las Normas que podrían hablar de Otros temas relacionados tienen que ver con los aspectos que se refieren al sistema documental contable (soportes, comprobantes, libros), registro electrónico de libros, depósito electrónico de información, informes de gestión, información

contable, especialmente estados financieros, reporte de información en el estándar XBRL, entre otros aspectos.

La Ley 1314 ha determinado tres actores específicos para llevar a cabo el proceso de emisión de las Normas de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de la Información que se aplicarán en Colombia, y cada uno debe desempeñar un rol particular en el siguiente sentido:

- a) El CTCP, como autoridad de normalización técnica, propone los proyectos de las Normas de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y coordina el proceso previo a su emisión;
- b) Los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo verificarán que el proceso de elaboración de los proyectos por parte del CTCP sea abierto, transparente y de público conocimiento para la expedición de las normas;
- c) Los grupos principales de interés que aportan los insumos para la elaboración de las normas, entre los cuales se pueden destacar empresarios, preparadores, auditores, inversionistas, supervisores, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), Organismos responsables del diseño y manejo de la política económica, Entidades estatales que ejercen funciones de inspección, vigilancia o control, Expertos, Comités técnicos ad-honorem establecidos por el CTCP y conformados por autoridades, preparadores, aseguradores y usuarios de la información financiera, facultades y programas de contaduría pública, gremios de la profesión contable y de estudiantes, público en general, entre otros.

El debido proceso para la convergencia hacia estándares internacionales de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de la Información en Colombia, en cuanto corresponde a las autoridades de regulación, se encuentra incluido en el artículo 7º de la Ley 1314, en donde se indica que "...Para la expedición de normas de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, observarán los siguientes criterios:

1. Verificarán que el proceso de elaboración de los proyectos por parte del Consejo Técnico de la Contaduría Pública sea abierto, transparente y de público conocimiento.
2. Considerarán las recomendaciones y observaciones que, como consecuencia del análisis del impacto de los proyectos, sean formuladas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por los organismos

responsables del diseño y manejo de la política económica y por las entidades estatales que ejercen funciones de inspección, vigilancia o control.

3. Para elaborar un texto definitivo, analizarán y acogerán, cuando resulte pertinente, las observaciones realizadas durante la etapa de exposición pública de los proyectos, que le serán trasladadas por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, con el análisis correspondiente, indicando las razones técnicas por las cuales recomienda acoger o no las mismas.

4. Dispondrán la publicación, en medios que garanticen su amplia divulgación, de las normas, junto con los fundamentos de sus conclusiones.

5. Revisarán que las reglamentaciones sobre contabilidad e información financiera y aseguramiento de información sean consistentes, para lo cual velarán porque las normas a expedir por otras autoridades de la rama ejecutiva en materia de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información resulten acordes con las disposiciones contenidas en la presente ley y en las normas que la desarrollen. Para ello emitirán conjuntamente opiniones no vinculantes. Igualmente, salvo en casos de urgencia, velarán porque los procesos de desarrollo de esta ley por el Gobierno, los Ministerios y demás autoridades, se realicen de manera abierta y transparente.

6. Los demás que determine el Gobierno Nacional para garantizar buenas prácticas y un debido proceso en la regulación de la contabilidad y de la información financiera y del aseguramiento de información...”

Condiciones de las normas y de los estándares

La ley 1314 se encargó de establecer condiciones para que el esquema normativo sea aplicable en Colombia, en este sentido apunto que para el caso de las Normas de contabilidad, el cuerpo seleccionado debe:

- a. Ser de aceptación mundial,
- b. Estar acorde con las mejores prácticas
- c. Estar acorde con la rápida evolución de los negocios
- d. Debe resultar eficaces y apropiados para ser aplicado en Colombia.

Atendidas los anteriores condicionantes, el Consejo Técnico de la Contaduría considero que el cuerpo normativo de mayor alcance es aquel desarrollado por la IASB y que está representado fundamentalmente por la existencia de Normas Internacionales de Contabilidad – NIC-, Normas Internacionales de

Información Financiera – NIIF - y Norma Internacional de Información Financiera –NIIF – Para Pymes.

En conclusión y luego de las evaluaciones correspondientes, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública determino que el proceso de Convergencia en Colombia fuera llevado a cabo hacia las NIIF y sus Interpretaciones – CINIIF, las NIC y sus Interpretaciones CINIC y la NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES).

De igual manera y atendiendo a la complejidad del cuerpo normativo en relación con la existencia de empresas de diversa índole y capacidad considero importante el generar grupos de empresas a los cuales aplicar de manera escalar las normas ya definidas.

En este sentido determino la organización de tres grupo atendiendo a la complejidad de la empresa, complejidad evaluada por la cantidad de empleados existentes en sus plantas de personal y a su monto total de activos.

Se consideró de esta manera conformar un grupo de empresas, las más complejas a las cuales debía aplicarse el contenido pleno de las Normas internacionales de contabilidad, un segundo, de mediana complejidad al cual se aplicaría el contenido de la Norma Internacional de Información Financiera –NIIF – para Pymes y un tercer grupo al cual se aplicaría un modelo de contabilidad simplificada.

El cuadro inicialmente propuesto por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública incluido en el documento de Direccionamiento Estratégico para el proceso de convergencia contable es el siguiente.

Cuadro 4. Clasificación de las empresas según su complejidad para proceso de convergencia contable.

TIPO DE NORMAS	GRUPO 1	GRUPO 2*	GRUPO 3*
	a) Emisores de valores; b) Entidades de interés público; c) Entidades que tengan Activos totales superiores a treinta mil (30.000) SMMLV o planta de personal superior a doscientos (200) trabajadores; que no sean emisores de valores ni entidades de	a) Empresas que no cumplan con los requisitos del literal c) del grupo 1;b) Empresas que tengan Activos totales por valor entre quinientos (500) y treinta mil (30.000) SMMLV o planta de personal entre once (11) y	(a) Personas naturales o jurídicas que cumplan los criterios establecidos en el art. 499 del Estatuto Tributario (ET) y normas posteriores que lo modifiquen. Para el efecto, se tomará el equivalente a UVT, en salarios mínimos

	<p>interés público y que cumplan además cualquiera de los siguientes requisitos: i. ser subordinada o sucursal de una compañía extranjera que aplique NIIF; ii. Ser subordinada o matriz de una compañía nacional que deba aplicar NIIF; iii. Realizar importaciones (pagos al exterior, si se trata de una empresa de servicios) o exportaciones (ingresos del exterior, si se trata de una empresa de servicios) que representen más del 50% de las compras (gastos y costos, si se trata de una empresa de servicios) o de las ventas (ingresos, si se trata de una compañía de servicios), respectivamente, del año inmediatamente anterior al ejercicio sobre el que se informa, o i v. ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF.</p>	<p>doscientos (200) trabajadores, y que no sean emisores de valores ni entidades de interés público; y c) Microempresas que tengan Activos totales excluida la vivienda por un valor máximo de quinientos (500) SMMLV o Planta de personal no superior a los diez (10) trabajadores, y cuyos ingresos brutos anuales sean iguales o superiores a 6.000 SMMLV. Dichos ingresos brutos son los ingresos correspondientes al año inmediatamente anterior al periodo sobre el que se informa. Para la clasificación de aquellas empresas que presenten combinaciones de parámetros de planta de personal y activos totales diferentes a los indicados, el factor determinante para dicho efecto, será el de activos totales.</p>	<p>legales vigentes.(b) Microempresas que tengan Activos totales excluida la vivienda por un valor máximo de quinientos (500) SMMLV o Planta de personal no superior a los diez (10) trabajadores que no cumplan con los requisitos para ser incluidas en el grupo 2 ni en el literal anterior.</p>
<p>Normas de Información Financiera - NIF</p>	<p>NIIF plenas (IFRS</p>	<p>NIIF para PYMES (IFRS for SMEs)</p>	<p>El Gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados lleven</p>
<p>Normas de aseguramiento de la Información NAI</p>	<p>1) Estándares Internacionales de Auditoría (ISA – por sus siglas en inglés), 2)Estándares Internacionales sobre Trabajos de Revisión Limitada (ISRE – por sus siglas en inglés), 3) Estándares Internacionales sobre Trabajos de Aseguramiento (ISAE – por sus siglas en inglés), 4) Estándares Internacionales sobre Servicios Relacionados (ISRS – por sus siglas</p>		<p>contabilidad simplificada, emitan estados financieros y revelaciones abreviados o que estos sean objeto de aseguramiento de la información de nivel</p>

	en inglés), 5) Estándares Internacionales de Control de Calidad para los servicios incluidos en los estándares de IAASB (ISQC – por sus siglas en inglés), 6) Estándares Internacionales sobre Prácticas de Auditoría (IAPS – por sus siglas en inglés) y 7) Código de Ética para Contadores Profesionales (IESBA -por sus siglas en inglés).	moderado1)
Otras Normas de Información Financiera - ONI	Desarrollo normativo de manera general o para cada grupo de todo lo relacionado con el sistema documental contable, registro electrónico de libros, depósito electrónico de información, reporte de información mediante XBRL, y los demás aspectos relacionados que sean necesarios.	

Fuente: Documento de Direccionamiento estratégico para convergencia contable - Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

Atendiendo a las anteriores consideraciones, el gobierno nacional expidió los decreto 2706 y 2784 de 2012 mediante los cuales estableció el marco regulatorio aplicables a las microempresas y a las empresas del grupo uno respectivamente quedando pendiente la expedición de la normatividad referente al grupo dos, marco regulatorio que se fundamentará en el contenido de Norma Internacional de Información Financiera – NIIF – para Pymes.

Dentro del proceso de convergencia contable que se lleva a cabo en Colombia, dentro del cual ya se establecieron cronogramas perentorios para la aplicación de los nuevos marcos regulatorios para las empresas de los grupos uno y tres y que indican que las empresas que hacen parte de estos grupos deben aplicar normas a partir de enero de 2015 realizando algunas etapas previas de 2013 a 2014, también se ha considerado la aplicación de NIIF para Pymes de acuerdo a un cronograma para las empresas del grupo dos.

Dentro de dicho cronograma se considera como fecha de aplicación el 31 de diciembre de 2016 según el siguiente detalle.

Figura 1. Cronograma convergencia grupo dos

CRONOGRAMA DE CONVERGENCIA HACIA LOS ESTANDERES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD E INFORMACION FINANCIERA PARA EL GRUPO 2			
31-Dic-2013	01-Ene-2015	3 -Dic-2015	31-Dic-2016



Fuente: Elaboración del autor

3.2. REVISION DEL CONTENIDO DE LA NIIF PARA PYMES Y LA NORMATIVIDAD COLOMBIANA

La Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para PYMES fue emitida por IASB en julio de 2009 en respuesta a los requerimientos recibidos de diversos ángulos respecto a la complejidad del cuerpo normativo y su aplicación a empresas de tamaño medio.

La Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para PYMES está escrita en un lenguaje claro, más accesible al utilizado en las NIIF plenas pero muy por encima de la complejidad que alcanza el decreto 2649 de 1993.

Entre los aspectos más relevantes que podrían atribuirse a la mayor simplicidad de la Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para Pymes respecto de las NIC plenas podría anotarse:

- a. Incluyen menos políticas y principios contables a tener en cuenta para la evaluación de la información en el momento de la medición el registro y la revelación
- b. Omite aspectos que por su alcance no aplicarían e empresas consideradas como Pymes.
- c. Requiere menos revelaciones

El término pequeñas y medianas empresas es un concepto bastante diverso en las economías mundiales y latinoamericanas y cada país tiene sus consideraciones especiales, pero en general, las condiciones que se utilizan para la clasificación corresponden a temas relacionados con el total de los activos, los ingresos, las actividades e incluso el número de empleados.

Para el caso Colombiano y a efectos de establecer claridad del grupo de empresas sobre las cuales se aplicará el contenido de la Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para Pymes tiene que ver con el

contenido de los decreto 2706 y 2784 de 2012 los cuales se han ocupado de establecer los marcos regulatorios de los grupos uno y tres respectivamente.

Haciendo abstracción del contenido de las citadas normas se concluye que el universo empresarial que componen el grupo dos sobre el cual se aplicará el marco regulatorio de la Norma Internacional de Información Financiera –NIIF - para Pymes estará compuesto por aquellas empresas que tienen de 10 a 200 empleados y de 500 a 30.000 Salarios mínimos legales vigentes de activos totales.

En todo caso, establece la norma que el criterio definitorio del grupo en el cual se ubica la empresa y en presencia de un conflicto entre la condición de número de empleados y los activos será ésta última razón por la cual la empresa del grupo dos será aquella que tenga unos activos entre 294 y 17.685 millones de pesos.

Refiriéndose a la Aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para PYMES en Colombia, por parte de las empresas clasificadas en el grupo dos, considera el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, que las empresas deben observar el contenido pleno de dicha norma, sin modificaciones, manteniendo su contenido original sin adaptaciones, desviaciones, adiciones, ni excepciones técnicas.

Haciendo una revisión del contenido de la Norma Internacional de Información Financiera – NIIF – para Pymes puede verificarse que dicha norma incluye los aspectos que son materia de reglamentación en el cuerpo normativo de Normas Internacionales de Información Financiera plenas tan solo que lo hace de una manera más sencilla comprensible y accesible a la complejidad del tipo de empresa que la utiliza en la generación de su información contable.

El siguiente cuadro presenta de manera resumida el contenido de la Normas Internacional de Información Financiera –NIIF – para Pymes el cual sirve de fundamento para la comparación normativa propuesta dentro del presente trabajo.

Cuadro no. 5. contenido Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para Pymes

SECCION	TEMA PRINCIPAL
1	PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES
2	CONCEPTOS Y PRINCIPIOS GENERALES
3	PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS
4	ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

5	ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL Y ESTADO DE RESULTADOS
6	ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO Y ESTADO DE RESULTADOS Y GANANCIAS ACUMULADAS
7	ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO
8	NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS
9	ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS Y SEPARADOS
10	POLÍTICAS CONTABLES, ESTIMACIONES Y ERRORES
11	INSTRUMENTOS FINANCIEROS BÁSICOS
12	OTROS TEMAS RELACIONADOS CON LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS
13	INVENTARIOS
14	INVERSIONES EN ASOCIADAS
15	INVERSIONES EN NEGOCIOS CONJUNTOS
16	PROPIEDADES DE INVERSIÓN
17	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
18	ACTIVOS INTANGIBLES DISTINTOS DE LA PLUSVALÍA
19	COMBINACIONES DE NEGOCIO Y PLUSVALÍA
20	ARRENDAMIENTOS
21	PROVISIONES Y CONTINGENCIAS
22	PASIVOS Y PATRIMONIO
23	INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS
24	SUBVENCIONES DEL GOBIERNO
25	COSTOS POR PRÉSTAMOS
26	PAGOS BASADOS EN ACCIONES
27	DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS
28	BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS
29	IMPUESTO A LAS GANANCIAS
30	CONVERSIÓN DE LA MONEDA EXTRANJERA
31	HIPERINFLACIÓN
32	HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA
33	INFORMACIONES A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS
34	ACTIVIDADES ESPECIALES
35	TRANSICIÓN A LA NIIF PARA LAS PYMES

Fuente: Elaboración del autor

Pasando a la consideración de la Normatividad Colombiana en el tema contable, puede afirmarse que la producción de este tipo de normas es bastante básica.

La primera normatividad relacionada con el régimen contable data de 1956 cuando por decreto 2373 se dictó lo que pudo ser el primer reglamento de la profesión contable, ante las deficiencias de dicha norma se expidió por parte del Congreso de la República la ley 45 de 1960, norma que derogó el anterior decreto, erradico la categoría de contador inscrito y dejó como única figura la del contador público titulado.

Con la ley 43 de 1990, mediante la cual se estableció el Régimen Profesional del Contador Público en Colombia se dio un avance importante en lo referente a la organización profesional al incluirse aspectos tan importantes como el código de ética, normas relacionadas con la revisoría fiscal y la Junta Central de Contadores entre otros aspectos.

Los decreto 2649 y 2650 de 1993, reglamentarios de la ley 43 de 1990, complementan el espectro de normas aplicables no solo a la profesión contable como tal sino al manejo de la información contable. Estas normas determinan el marco conceptual de la Contabilidad Pública y adoptan el Plan Unico de cuentas aplicable por parte de los comerciantes al momento de llevar a cabo el proceso conducente a la revelación de información financiera.

El decreto 2649 de 1993 que bien podría considerarse el marco de referencia a ser comparado con la Norma Internacional de Información Financiera –NIIF – para Pymes, ha constituido el marco conceptual de la contabilidad en Colombia por 20 años consecutivos e incluye aspectos tan importantes como los principios de contabilidad generalmente aceptados, las normas básicas de contabilidad, las normas técnicas de carácter general y las normas técnicas de carácter específico entre otros aspectos.

El cuadro resumen del contenido normativo del decreto 2649 que servirá de insumo para el proceso de comparación realizado en el presente trabajo se detalla a continuación.

Cuadro No. 6. Contenido decreto 2649 de 1993

TITULO	CAPITULO	SECCION	TEMA
1	1		MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD. DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS
1	2		OBJETIVOS Y CUALIDADES DE LA INFORMACIÓN CONTABLE
1	3		NORMAS BÁSICAS
1	4	1	DE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y SUS ELEMENTOS. DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

1	4	2	DE LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS
2	1		DE LAS NORMAS TÉCNICAS. DE LAS NORMAS TÉCNICAS GENERALES
2	2	1	NORMAS TÉCNICAS ESPECÍFICAS. NORMAS SOBRE LOS ACTIVOS
2	2	2	NORMAS SOBRE LOS PASIVOS
2	2	3	NORMAS SOBRE EL PATRIMONIO
2	2	4	NORMAS SOBRE LAS CUENTAS DE RESULTADOS.
2	2	5	NORMAS SOBRE LAS CUENTAS DE ORDEN.
2	2	6	OPERACIONES DESCONTINUADAS Y EMPRESAS EN LIQUIDACIÓN.
2	3		NORMAS TÉCNICAS SOBRE REVELACIONES.
3			DE LAS NORMAS SOBRE REGISTROS Y LIBROS.
4			DISPOSICIONES FINALES.

Fuente: Elaboración del autor

3.3. ELABORACION DE LA GUIA METODOLOGICA PARA LA CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS A NORMA INTERNACIONAL NIIF PARA PYMES

Una vez abordados los puntos anteriores en el proceso investigativo, vale decir, habiendo realizado un análisis del contexto para la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para Pymes y un análisis sobre el contenido tanto de la norma internacional como de las normas nacionales se procedió a la elaboración de un comparativo del contenido de unas y otras determinándose de esta manera coincidencias, diferencias, complementariedades y otros aspectos que ayudaran al proceso de conciliación normativa.

El resultado de esta etapa de la investigación puede ser observada en el anexo denominado Guía para conversión de Estados Financieros de empresas Colombianas a Normas Internacional de Información Financiera – NIIF – para pymes que hace parte del presente trabajo.

4. RESULTADOS OBTENIDOS O PRODUCTOS

4.1. ANALISIS DEL CONTEXTO ACTUAL DEL PROCESO DE CONVERGENCIA CONTABLE EN COLOMBIA

Tal como se observa en el capítulo 3 del presente trabajo se presentó un análisis del contexto actual del proceso de convergencia contable en Colombia como elemento inicial para evaluar la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera –NIIF - para Pymes en Colombia.

Es importante señalar que además de lo anteriormente anotado, cumplidos los requisitos exigidos por la ley y evacuada la etapa de participación necesaria para la formulación de las propuestas normativas, el pasado mes de diciembre de 2012, fueron expedidos por parte del gobierno nacional, los decretos 2706 y 2784 mediante los cuales se reglamentó parcialmente la ley 1314 de 2009 y se establecieron los marcos normativos para las microempresas y las empresas que conforman el grupo 1, respectivamente.

Así las cosas, según lo establece el decreto 2784 del 28 de diciembre de 2012, las empresas del Grupo 1, vale decir, aquellas que son emisoras de valores o son de interés público o aquellas que sin cumplir con alguna de las características anteriores, tienen más de doscientos trabajadores o activos totales superiores a 30.000 Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes (la suma de 17.685 millones de pesos) y son subordinadas de una compañía extranjera que aplique Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF- plenas, deben presentar sus informes financieros con base en la aplicación del marco teórico compuesto por las Normas internacionales de Contabilidad – NIC - y Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF – que el mismo decreto incorpora en su anexo técnico, a partir del balance de cierre de la vigencia 2015.

La norma es taxativa al determinar que las empresas de interés público son aquellas que previa autorización estatal, captan, manejan o administran recursos del público e incluye dentro de su enumeración a los establecimientos bancarios, compañías de financiamiento, cooperativas financieras, sociedades de capitalización y comisionistas de bolsa entre otras.

Por su parte, el decreto 2706 se ocupó de establecer el marco técnico normativo de información financiera para las microempresas determinando los aspectos específicos que éstas empresas deben tener en cuenta en al registrar, procesar y divulgar su información contable.

Acogiéndose a la normatividad vigente sobre la clasificación de las empresas en Colombia, establece el anexo técnico del decreto que son microempresas, aquellas que cuentan con una planta de personal no superior a 10 trabajadores y poseen unos activos totales de 500 Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes (la suma 294 millones de pesos), siendo éste en ultimas el criterio definitorio para determinar la calidad de la empresa.

El marco normativo aplicable a las micro empresas fue desarrollado atendiendo a las estipulaciones de la ley 1314 en el sentido de contar con varios esquemas de contabilidad que atendieran las condiciones específicas de cada empresa, el anexo técnico del decreto 2706 corresponde de esta manera, a una contabilidad simplificada diseñada especialmente para la micro empresa Colombiana.

No obstante corresponder a un régimen de contabilidad simplificado, las micro empresas tienen un reto importante y deben tomar las medidas necesarias para aplicar de manera oportuna la nueva normatividad desarrollada para ellas y responder a los requerimientos de los organismos de control de manera oportuna para evitar sanciones y contratiempos que vayan en contra de su sostenibilidad.

El proceso de adopción de la nueva normatividad, aunque es una labor de mucho cuidado y detalle, no puede ser traumático y el decreto establece una serie de tareas secuenciales que facilitaran la labor de las empresas obligadas a hacer el tránsito correspondiente.

Las actividades y fechas claves del cronograma para la adopción de las Normas tanto para las empresas del grupo 1 como para las micro empresas puede observarse en el siguiente cuadro detalle.

Cuadro 7. Proceso de adopción de normas internacionales de contabilidad calendario para empresas del grupo 1 y microempresas

FECHA LIMITE	ACTIVIDAD
Diciembre 31 de 2013	Periodo de preparación obligatoria
Enero 1 de 2014	Fecha de transición
Enero 1 de 2014	Estados financieros de apertura
Vigencia 2014	Periodo de transición
Diciembre 31 de 2014	Últimos estados financieros con Norma Nacional
Enero 1 de 2015	Aplicación de Marco Normativo Internacional
Vigencia 2015	Primer periodo de aplicación
Diciembre 31 de 2015	Fecha de reporte primeros Estados Financieros

Fuente: Elaboración del autor

Con las Normas expedidas se completa el panorama de adopción de normas internacionales para las empresas del Grupo 1 y las microempresas, quedando pendiente la expedición de las normas correspondientes al Grupo 2, grupo en el cual se concentra la gran mayoría de las empresas en Colombia.

La normatividad que será expedida para el grupo dos atenderá en todo lo correspondiente al contenido de la Norma Internacional de Información Financiera – NIIF – para Pymes y establecerá un cronograma que indicará su entrada en vigencia hacia las vigencias 2016 y 2017.

4.2. ESTUDIO COMPARATIVO DEL CONTENIDO DE LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACION FINANCIERA –NIIF- PARA PYMES Y LAS NORMAS NACIONALES.

Se llevó a cabo la comparación del contenido de las Norma Nacionales de Contabilidad vigentes a la fecha y la Normas Internacional de Información Financiera para PYMES a fin de determinar los aspectos diferenciadores entre una y otra normatividad y las acciones requeridas para aplicar esta última a la información financiera de la empresa.

Esta actividad arrojó un análisis comparativo del contenido de la Norma Internacional de Información Financiera NIIF para PYMES y la normatividad Colombiana y la formulación de unas acciones tendientes a la implementación de esta última.

Los comparativos hacen parte de la Guía para la conversión de estados financieros a Norma Internacional de Contabilidad para Pymes que se

presenta en el anexo 1, sin embargo y para efectos de mayor comprensión a continuación se incluyen algunos aspectos importantes que deben ser observados dentro del proceso de convergencia.

Pequeñas y medianas empresas.

En términos generales, la denominación de pequeñas y medianas empresas puede presentar variaciones importantes dependiendo del país y los criterios que se utilicen para su clasificación.

Para el caso Colombiano y en torno al proceso de convergencia contable las empresas a las cuales se aplicará el contenido de la Norma Internacional de Información Financiera - NIIF – para Pymes son aquellas que tienen unos activos totales entre 500 y 30.000 salarios mínimos legales mensuales y una planta de personal de más de 10 y hasta 200 empleados.

Sin embargo, el criterio definitorio cuando se presente un traslapo entre los criterios de clasificación será el de monto de los activos.

Conceptos y principios generales

En términos conceptuales podría afirmarse que los conceptos y principios generales son bastante cercanos en los dos cuerpos normativos.

La norma nacional determinaba que la información contable debía ser comprensible, útil y comparable; comprensible en el sentido de claridad y facilidad en su entendimiento, útil en el sentido de pertinente y confiable y comparable al estar realizada con criterios iguales para periodos diferentes.

La norma internacional al explicar el detalle de las características cualitativas de la información contable en los estados financieros apunta nuevos elementos que en la norma nacional aparece como norma técnicas generales.

De esta manera la norma internacional apunta que la información contable debe contar con cualidades de comprensibilidad, relevancia, materialidad e importancia relativa, fiabilidad, esencia sobre forma, prudencia, integridad, comparabilidad oportunidad y equilibrio entre costo y beneficio.

La norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para Pymes incluye la definición de los estados financieros, incluyendo nuevas denominaciones para el balance y el estado de resultados.

A la luz de la norma internacional, el Estado de Situación Financiera relaciona los activos, pasivos y patrimonio en tanto que para presentar los resultados la empresa presentará un Estado de Resultados y un Estado de Resultados Integral Total.

Uno de los elementos que despierta mayor inquietud se refiere a los criterios de medición de los activos, pasivos, ingresos y gastos, en este sentido la norma internacional de información financiera – NIIF – para Pymes determina los criterios de costo histórico y valor razonable.

El costo histórico corresponde en términos generales para el caso de los activos al costo de adquisición y al monto del efectivo recibido en contraprestación de la obligación de pagar para el caso de los pasivos.

Por su parte concepto de valor razonable se refiere al valor por el cual podría ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo entre las partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

Puede afirmarse que el valor razonable no es un elemento nuevo para la normatividad nacional en la medida en que ya el decreto 2649 daba la posibilidad de contabilizar algunas partidas del balance a precio de mercado, aunque la norma internacional es más estricta al exigir que alguna partidas necesariamente se expresen por dicho valor, tal es el caso de los instrumentos de patrimonio como las acciones.

Determina la norma que el criterio usual para el reconocimiento inicial de activos y pasivos corresponderá al costo histórico, pero determina de igual manera que para mediciones posteriores pueden utilizarse otros métodos pero en lo referente a activos y pasivos financieros debe utilizarse necesariamente el valor razonable.

Es textual la alusión de la norma en el sentido de requerir valoración por método de valor razonable en el caso de inversiones en asociadas, propiedades de inversión y activos y productos agrícolas detallando además condiciones específicas para ello.

En lo relacionado con los criterios referentes al reconocimiento de partidas en los estados financieros la norma internacional apunta que por política general no deben reconocerse activos ni pasivos contingentes salvo contadas excepciones que se estudiarán en el contenido cada ítem.

Presentación de estados financieros

En lo referente a la preparación y presentación de estados financieros se conserva la estructura que se planteaba desde la norma nacional con algunas modificaciones, en la norma internacional se omite el estado de cambios en la situación financiera y se da un tratamiento diferente al estado de resultados.

A partir de la adopción del contenido de la Norma Internacional de Información Financiera – NIIF – para Pymes la entidad deberá presentar los cinco estados financieros allí detallados, podrá optar para el caso del estado de resultados por la opción del Estado del resultado integral o el Estado de resultados de manera separada del integral.

El estado de resultados corresponde al estado financiero que presenta todas las partidas de ingresos y gastos del periodo que se informa excluyendo aquellas que hacen parte del resultado integral.

El estado del resultado integral presenta las partidas de ingresos y gastos reconocidas durante el periodo que se informa presentando un subtotal referente al resultado del ejercicio y otro subtotal como resultado integral.

La entidad puede elegir entre presentar un solo estado de resultados incluyendo los dos componentes anteriores o presentar dos estados financieros diferentes caso en el cual el de resultado integral debe partir del resultado del ejercicio.

Indica la norma internacional la forma de llevar a cabo la identificación de los estados financieros la cual debe incluir el nombre de la entidad, si los estados financieros corresponden a una entidad o un grupo, la fecha de cierre, la moneda de presentación y el modelo de redondeo utilizado.

Finalmente indica la norma que la entidad debe incluir en sus notas a los estados financieros el domicilio y la forma legal de la entidad además de la descripción de las actividades que ella realiza.

Estado de situación financiera

En términos generales, la presentación del estado de situación financiera conserva la misma estructura y composición del balance general preparado bajo norma nacional.

No obstante la norma internacional realiza algunas observaciones en torno al requerimiento de información detallada en algunos componentes específicos del estado financiero.

Los activos se clasifican como corrientes cuando se espera realizarlo o se tiene la intención de véndelo o consumirlo en el ciclo normal de operación o se mantienen con fines de negociación, cuando la duración del ciclo del negocio no está claramente definida se considera como de 12 meses, Cuando un activo no cumpla con estas condiciones deberá ser clasificado como no corriente.

Para la clasificación de los pasivos en corrientes y no corrientes se aplican criterios iguales a los que se evalúan al clasificar los activos.

La propiedad planta y equipo debe presentarse clasificada de acuerdo a la conveniencia de la entidad.

Los deudores comerciales y otras cuentas por cobrar deben presentarse de manera tal que permita identificar importes por cobrar a partes relacionadas, importes por cobrar a terceros y cuentas por cobrar procedentes de ingresos acumulados pendientes de facturar.

Los inventarios deben presentarse discriminados en inventarios terminados, en proceso e inventario de materia prima.

Los acreedores deben presentar de manera que se identifique claramente lo adeudado a partes interesadas y otras cuentas por pagar.

Debe presentarse las provisiones por pasivos laborales.

Finalmente detalla la norma que para el caso de empresas con capital dividido en acciones la empresa deberá revelar lo correspondiente a número de acciones autorizadas, número de acciones emitidas y pagadas, número de acciones emitidas y no pagadas, valor nominal de las acciones, las restricciones que pesan sobre algunos tipos de acciones y las acciones que están reservadas para ser emitidas bajo alguna circunstancia en particular,

En términos generales la preparación y presentación del Balance General guarda concordancia con el Estado de Situación Financiera de la Norma Internacional salvo algunas diferencias poco representativas.

Estado de resultado integral y estado de resultados

El estado de resultados presenta una variación importante en el proceso de convergencia contable hacia Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF – para Pymes.

El estado de resultados es complementado con otras partidas de ganancias y pérdidas generadas por circunstancias específicas como la conversión de estados financieros de negocios en el exterior, ganancias o pérdidas actuariales y ganancias o pérdidas generadas en el cambio de valor razonable de instrumentos de cobertura.

El estado de resultados así complementado da origen al estado de resultados integral total.

La entidad podrá, para efectos de presentación, optar por presentar un solo estado de resultados integral o presentar dos estados financieros uno, el estado de resultados y otro, el estado de resultados integral.

Estado de cambios en el patrimonio y estado de resultados y ganancias acumulado

La norma internaciones menciona algunos requerimientos para presentar el estado de cambios en el patrimonio o si el ente económico cumple con las condiciones específicas en un estado de resultado y ganancias acumuladas.

Al momento de presentar el estado de cambios en el patrimonio la entidad, debe reflejar:

- El total de las partidas de ingresos y gastos reconocidas en el resultado integral, presentando de forma separada los importes totales atribuibles a los propietarios.
- Los efectos de la aplicación retroactiva según la sección 10 *Políticas Contables*.
- Una conciliación entre el importe de libros al comienzo y al final del periodo.

En el caso del estado de resultado y ganancias acumuladas de un ente económico, se presenta un estado de resultado integral y un estado de cambios en el patrimonio si los únicos cambios en su patrimonio durante los periodos en que los presentan estados financieros surgen del resultado, pago de dividendos, correcciones de errores de los periodos anteriores.

En los dos esquemas normativos, nacional e internacional, al momento de elaborar los estados de cambios del patrimonio, solo se debe tener en cuenta las utilidades o excedentes del estado de resultado generados durante un periodo determinado y los cambios en las cuentas que hacen parte del patrimonio.

Estado de flujos de efectivo

La norma hace referencia a las inversiones que realiza el ente económico a corto plazo de gran liquidez para cumplir con los compromisos de pago a corto plazo más que para inversión.

También se mide la capacidad del ente económico para cumplir con sus obligaciones financieras en corto tiempo.

Al elaborar el estado de flujos de efectivo el ente económico debe tener en cuenta, la clasificación de las siguientes actividades:

- Actividades de operación: constituyen la principal fuente de ingresos de actividades ordinarias de la entidad.
- Actividades de inversión: son la adquisición de activos a largo plazo y otras inversiones equivalentes al efectivo, como propiedad, planta y equipo, cobros por venta de propiedades, anticipo de efectivo, cobros procedentes de reembolsos de anticipos, pagos procedentes de contratos de futuro.
- Actividades de financiación: hacen parte las actividades de cambio en el tamaño y composición de los capitales aportados y de los préstamos tomados por el ente económico.

En uno y otro esquema normativo el estado de flujos de efectivo muestra debe mostrar los recursos generados por las diferentes fuentes de actividad de la empresa.

Se debe considerar los recursos generados en la operación, la inversión y la financiación y de la misma manera la aplicación de tales recursos en las actividades de la misma naturaleza.

Notas a los estados financieros

La norma indica que al momento de realizar las notas a los estados financieros se debe tener en cuenta la información presentada en el estado de situación financiera, el estado de resultado integral, estado de resultado, estado de resultados y ganancias acumuladas combinado, estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo.

Las notas proporcionan descripciones narrativas de partidas presentadas en esos estados que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ellos.

Las notas a los estados financieros se estructuran de acuerdo a los siguientes objetivos:

- Presentan información sobre la preparación de los estados financieros y las políticas contables específicas utilizadas.
- Revelan la información requerida por esta NIIF.
- Proporcionan información adicional que no se presenta en ninguno de los estados financieros.

En ambas situaciones al momento de elaborar las notas a los estados financieros, se toma como base la información incluida en los estados financieros del ente económico, pero se debe elaborar de una forma práctica y consecuente guardando en cuanto sea posible el mismo orden de los rubros de los estados financieros.

Para el caso de la NIIF, se revelan los aspectos que son requeridos por ésta los cuales resultan de mayor complejidad a los requeridos por la norma nacional.

Estados financieros consolidados y separados

La norma define las circunstancias en que el ente económico presenta los estados financieros consolidados y los procedimientos para la preparación de dichos estados.

Los estados financieros consolidado incluye todas operaciones financieras de las subsidiarias en un ente controlador.

No será necesario que el ente controlador elabore los estados financieros consolidados cuando: el ente controlador es el mismo, una subsidiaria, cuando elabora estados financieros con propósito de información general. Cuando no tiene subsidiaria distintas de la que adquirió con la intención de venta en el plazo de un año.

El ente controlador tiene el poder para dirigir las políticas financieras y de operación de una o varias subsidiarias, con el fin de obtener beneficios de sus actividades. Se presume que existe control cuando el ente controlador posea, directa o indirectamente a través de subsidiarias, más de la mitad del poder de voto de una entidad.

En cualquiera de los dos esquemas normativos, al momento de elaborar los estados financieros consolidados, debe existir una casa matriz que permita controlar las actividades financieras de las subsidiarias o subordinadas para dirigir, tomar decisiones, establecer políticas financieras en beneficio propio.

Solo los que posean entidades subsidiarias podrán realizar este tipo de estados financiero consolidado o cuando se requiera realizar un paralelo entre un periodo y otro

Políticas contables estimaciones y errores

La norma define las políticas contables, estimaciones y errores de una entidad, como los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad para preparar y presentar sus estados financieros.

La norma trata específicamente una transacción u otro suceso, una entidad en que se aplicará la NIIF.

Por lo tanto al momento de aplicar una política contable, la información debe ser; relevante, para satisfacer las necesidades en la toma de decisiones económicas de los usuarios y fiable, deber ser fielmente la situación

financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivos del ente económico.

El ente económico seleccionará y aplicará sus políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros sucesos y condiciones que sean similares. Si esta norma requiere o permite establecer esas categorías, se seleccionará una política contable adecuada.

Aunque la norma nacional no define un concepto específico puesto que ella misma se considera políticas contables y en algunas categorías no se aplica del todo con las NIIF.

Sin embargo al tratarse de políticas contables ambas coinciden en que la información contable debe ser relevante, confiable, clara y precisa para satisfacer las necesidades de los usuarios.

Instrumentos financieros básicos

La norma define, los instrumentos financieros, tratándose del reconocimiento, baja en cuentas, medición e información a revelar de los activos financieros y pasivos financieros. A continuación se muestra algunos ejemplos de instrumentos financieros:

- Efectivo.
- Obligaciones negociables y facturas comerciales mantenidas.
- Cuentas, pagarés y préstamos por cobrar y por pagar.
- Bonos e instrumentos de deuda similares.
- Inversiones en acciones preferentes no convertibles.

La norma clasifica los instrumentos financieros:

- Instrumentos financieros básicos: El ente económico contabilizará los instrumentos básicos de acuerdo con lo establecido en la Sección 11; efectivo, pagaré, préstamo por cobrar o pagar, el instrumento de deuda que satisfaga todas las condiciones de (a) a (d) siguientes deberá contabilizarse de acuerdo con la Sección 11.

- Reconocimiento inicial de activos financieros y pasivos financieros: Se reconocerá el activo o pasivo financiero cuando se convierta en una parte de las cláusulas contractuales del instrumento.
- Medición Inicial: Se reconocerá inicialmente un activo o pasivo financiero, cuando el ente económico lo mida al precio de la transacción excepto si el acuerdo constituye, en efecto, una transacción de financiación.
- Medición Posterior: Al culminar cada periodo sobre el que se informa, el ente económico medirá los instrumentos financieros de la siguiente manera; se medirá el costo amortizado utilizando el método del interés efectivo.
- Deterioro del valor de los instrumentos financieros medidos al costo o al costo amortizado; Cuando exista evidencia objetiva del deterioro del valor, la entidad reconocerá inmediatamente una pérdida por deterioro del valor en resultados.
- Baja en cuentas de un activo financiero; se dará de baja a un activo financiero cuando, se liquiden los derechos contractuales sobre los flujos de efectivo, cuando el ente económico transfiera sustancialmente a terceros todos los riesgos, cuando el ente económico haya transferido el control del activo a otra parte y éste tenga la capacidad de vender el activo en su integridad.

Baja en cuentas de un pasivo financiero; solo se dará de baja en cuentas un pasivo financiero cuando se haya extinguido, esto es cuando la obligación haya sido cancelada en su totalidad.

El concepto de instrumentos financieros cubre un amplio rango de conceptos de activo y pasivos. Dentro de ellos se encuentran los primarios como efectivo y cuentas por cobrar así como los derivados como las opciones sobre contratos o pólizas de seguros.

Un instrumento financiero puede dar lugar a un activo financiero, un pasivo financiero o un instrumento de patrimonio.

Un activo financiera da derecho a la empresa a obtener bienes o recursos de parte de otra empresa, por ejemplo, una acción da derecho a recibir dividendos en el futuro.

Por su parte los pasivos financieros corresponden a contratos que imponen la obligación de entregar bienes o recursos a un tercero, por ejemplo, una

cuenta por pagar a un proveedor supone la obligación de cancelar el derecho en ella consignado

Los instrumentos de patrimonio son aquellos que incorporan la participación en el patrimonio neto de una empresa, las acciones son los ejemplos más gráficos de este tipo de instrumentos.

Normalmente, los instrumentos financieros son contabilizados de manera inicial por el valor razonable más el costo de la transacción para su adquisición.

Otros temas relacionados con los instrumentos financieros

La norma hace referencia a la sección 11 instrumentos financieros básicos, el ente económico podrá aplicar las disposiciones de ambas secciones 11 y 12 en su totalidad o las disposiciones sobre reconocimiento y medición de la NIC 39, para contabilizar todos sus instrumentos financieros.

La sección 12 se aplica a todos los instrumentos financieros excepto, los tratados en la sección 11, las participaciones en subsidiarias, los derechos y obligaciones de los empleadores procedentes de planes de beneficios a los empleados, los derechos procedentes de contratos de seguro.

La mayoría de los contratos para la compra o venta de una partida no financiera tales como materias primas cotizadas, inventarios, propiedades, planta y equipo se excluyen de esta sección porque no son activos financieros.

En la norma internacional de información financiera NIIF para Pymes se determinan otros aspectos relacionados con la contabilidad de las coberturas sobre algunos riesgos de instrumentos financieros.

Los riesgos que deben tenerse en cuenta para su contabilización son los riesgos por tasa de interés variable, el riesgo por tasa de cambio, riesgo de cambio de los precios de materias primas cotizadas y riesgo de la inversión neta en un negocio en el extranjero.

En las notas a los estados financieros la entidad deberá revelar lo correspondiente a la cobertura, los instrumentos financieros designados

como instrumentos de cobertura y su valor razonable a la fecha del informe así como la naturaleza de los riesgos cubiertos y la descripción de la partida cubierta.

Inventarios

La norma hace referencia a los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios: mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones, en proceso de producción con vistas a esa venta, en forma de materiales o suministro para ser consumidos en el proceso de producción.

El ente económico podrá medir los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación.

El costo de los inventarios incluirá todos los costos de compra, costo de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actual.

Los costos de adquisición de los inventarios comprenderán el precio de compra. Los costos de transformación, incluirán los costos directamente relacionados con las unidades de producción.

El ente económico distribuirá los costos indirectos fijos de producción entre los costos de transformación sobre la base de la capacidad normal de los medios de producción.

El ente económico puede dar lugar al proceso de producción a la fabricación simultánea de más de un producto.

El ente económico medirá el costo de los inventarios de partidas que no son habitualmente intercambiables y de los bienes y servicios producidos para proyectos específicos.

La norma internacional de información financiera establece que los inventarios están conformados por activos terminados que están disponibles para la venta en el giro ordinario del negocio, que están en proceso de producción para ser vendidos o materiales que están disponibles para ser transformados o consumidos en la prestación del servicio.

Se conserva de esta manera la clasificación de los inventarios en productos terminados, productos en proceso y materias primas.

Los inventarios deberán ser reconocidos por el menor valor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.

A su turno, el costo de los inventarios incluye todos los gastos de adquisición y demás gastos directos cancelados para dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.

Los impuestos recuperables, vale decir el IVA, no hacen parte del costo de los inventarios.

Para la valoración de los inventarios el ente económico puede utilizar el método PEPS (FIFO) o el método de promedio ponderado, el método de valoración UEPS (LIFO) no está permitido para ser usado en el marco conceptual de la norma internacional de información financiera – NIIF - para Pymes.

Inversiones en asociadas

La norma hace referencia a *negocio conjunto* el cual significa poder tener participación en las políticas financieras y de operación de la asociada, sin llegar a tener control o el control conjunto sobre tales políticas.

Dentro de las políticas contables, el inversor contabilizará sus inversiones utilizando las siguientes opciones:

- El modelo de costo; se medirá sus inversiones en asociadas distintas de aquellas para las que hay un precio de cotización al costo menos las partidas por deterioro del valor.
- El modelo de la participación; se reconocerá la inversión realizada inicialmente en el patrimonio al precio de la transacción y se ajustará posteriormente para reflejar la participación de la inversión tanto en el resultado como en el otro resultado integral de la asociada.
- El modelo del valor razonable; se reconoce la inversión con cambios en el valor razonable reconocidos en los resultados, para ello se requiere el modelo de costo para las inversiones en asociadas en las que sea impracticable medir el valor razonable con fiabilidad.

Aunque la norma nacional no define las inversiones en asociadas, se puede decir que el ente económico tiene la libertad realizar sus inversiones, de acuerdo con el concepto de inversión en la norma nacional, teniendo en cuenta las políticas financieras. Sin embargo la NIIF hace énfasis en las políticas contables al momento de contabilizar sus inversiones.

Por lo tanto se debe tener en cuenta el tipo de inversión a realizar, para contabilizarlo de acuerdo con la política contable apropiada.

Una asociada corresponde a un negocio en el cual el inversor tiene una influencia significativa pero que no corresponde a la figura de subsidiaria ni negocio conjunto.

La influencia significativa puede predicarse cuando el ente económico puede predicarse cuando con la inversión, el inversor tiene el 20% o más de los votos en tanto que no existe esta influencia significativa si el valor es inferior a tal porcentaje.

El ente económico puede llevar a cabo el reconocimiento de la inversión por uno de los métodos autorizados, el del costo, el de la participación o el del valor razonable de acuerdo al detalle que explica la norma.

Las inversiones en las asociadas serán presentadas por el ente económico como un activo no corriente y en las notas a los estados financieros deberán revelarse entre otras cosas la política contable utilizada para la contabilización, el importe en libros de la inversión y los datos correspondientes a los dividendos generados por las inversiones dependiendo del modelo de contabilización utilizado.

Inversiones en negocios conjuntos

La norma hace referencia al *control conjunto* el cual es el acuerdo contractual para compartir el control sobre una actividad económica, mediante el cual dos o más partes emprenden una actividad económica que se somete a control conjunto.

El ente económico al momento de realizar inversiones en negocios conjuntos requiere tomar la forma de operaciones controladas de forma conjunta, activos controlados de forma conjunta o entidades controladas de forma conjunta.

Esto implica el uso de los activos y otros recursos de los participantes, en lugar de la constitución de una sociedad por acciones o una estructura financiera independiente de los participantes.

Con respecto a sus participaciones en operaciones controladas de forma conjunta, el participante reconocerá en sus estados financieros los activos que se controlan, los gastos en que incurre y su participación en los ingresos obtenidos de la venta de bienes.

La norma establece por consiguiente, que una entidad controladora de forma conjunta es un negocio conjunto que implica la creación de una sociedad por acciones, una asociación con fines empresariales.

El ente económico que lleva a cabo negocios conjuntos con otra entidad de acuerdo a las definiciones incluidas en el contenido de la Norma Internacional de Información Financiera, debe reconocer en sus estados financieros:

- ✓ El monto de los activos controlados y los pasivos en que incurre
- ✓ Los gastos en que incurre por su participación y los ingresos que devenga por este hecho.

Al igual que en el caso anterior .la entidad podrá contabilizar sus inversiones en negocios conjuntos por el método del costo, la participación o el valor razonable e incluir en las revelaciones de las notas a los estados financieros, la política contable utilizada por la entidad para la valoración además de otros aspectos detalle de la participación en el negocio conjunto.

Propiedades de inversión

La norma hace referencia a la *inversión en terrenos o edificios* que cumplan con la definición de propiedades de inversión, las cuales son aquellas propiedades que se mantienen por el dueño o el arrendatario bajo un arrendamiento financiero para obtener rentas, plusvalía o ambas y que no se usen para producción o suministro de bienes y servicios, su venta en el curso ordinario de las operaciones.

Por otra parte existe dos maneras de medir el reconocimiento de las propiedades de inversión:

Medición en el reconocimiento inicial, el ente económico medirá las propiedades de inversión por su costo.

Medición posterior al reconocimiento, cuyo valor razonable se puede medir de manera fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado.

Está claro que las propiedades son un activo tangible y es muy poca la diferencia entre la norma nacional y la NIIF, puesto que, además de definirse de modo similar; el ente económico puede adquirir bienes de propiedad ya sea para uso mismo de la empresa o para obtener un beneficio.

Las propiedades son un activo tangible y es muy poca la diferencia entre la norma nacional y la NIIF, puesto que, además de definirse de modo similar; el ente económico puede adquirir bienes de propiedad ya sea para uso mismo de la empresa o para obtener un beneficio.

De esta manera, las propiedades de inversión son activos adquiridos por el ente económico para obtener de ellos un beneficio a través de un contrato de arrendamiento financiero.

La propiedad de inversión será reconocida en el estado financiero o su costo de adquisición más los gastos directamente relacionados con su adquisición y será presentada en el estado de situación como propiedad de inversión.

Posteriormente al reconocimiento inicial, las propiedades de inversión serán contabilizadas al valor razonable serán contabilizadas al costo razonable con cambios en resultados.

Cuando la propiedad deje de cumplir con la condición de ser una propiedad de inversión será clasificada como propiedad planta y equipo pudiendo regresar a la condición inicial cuando recupere su situación de propiedad de inversión.

En las notas a los estados financieros la entidad deberá revelar las características primordiales de las propiedades de inversión.

Propiedades, planta y equipo

Las propiedades, planta y equipo son activos tangibles, de uso en la producción o suministro de bienes y servicios y que se espera usar durante más de un periodo.

El ente económico reconocerá el costo de un elemento de propiedad, planta y equipo como un activo, cuando; es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros asociados con el elemento, y el costo del elemento puede medirse con fiabilidad.

El ente económico medirá un elemento de propiedad, planta y equipo por su costo al momento del reconocimiento inicial.

Ahora el costo de los elementos de propiedad, planta y equipo comprende lo siguiente:

- El precio de adquisición (incluye los aranceles de importación y los impuestos no recuperables).

- Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.

- La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento.

Por otro lado en cuanto a la depreciación de los bienes o activos tangibles, se depreciarán a lo largo de sus vidas útiles como activos individuales.

Con algunas excepciones, tales como minas, canteras, y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se deprecian.

El ente económico podrá elegir el método de depreciación en el cual se espera consumir los beneficios económicos futuros del activo.

Los métodos posibles de depreciación son; método lineal, método de depreciación decreciente y los métodos basados en el uso como por ejemplo el método de las unidades de producción.

Para los dos cuerpos normativos, las propiedades, planta y equipo representan un activo tangible adquirido por parte del ente económico con la intención de darle un uso permanente.

El reconocimiento inicial de los activos que constituyen la propiedad se valorará por su costo el cual incluye:

- ✓ El costo de adquisición
- ✓ Todos los pagos adicionales que se relacionen de manera directa y que permitan que el activo se encuentre en las condiciones y ubicación prevista por la gerencia
- ✓ La estimación de los costos de desmantelamiento del activo y la recuperación del espacio en el cual estaba ubicado

El reconocimiento posterior se llevará a cabo por el costo menos la depreciación acumulada menos cualquier pérdida por deterioro.

La entidad reconocerá como gasto el porcentaje de depreciación correspondiente al método seleccionado durante el transcurso de la vida útil del activo.

El reconocimiento posterior se llevará a cabo por el costo menos la depreciación acumulada menos cualquier pérdida por deterioro.

La entidad reconocerá como gasto el porcentaje de depreciación correspondiente al método seleccionado durante el transcurso de la vida útil del activo.

Bajo norma internacional de contabilidad los activos pueden ser depreciados por sus diversos componentes si estos son fácilmente identificables y separables.

Para la determinación de la vida útil la entidad debe tener en cuenta aspectos como la utilización prevista para el activo, el desgaste físico, la obsolescencia y las normas legales aplicables.

Los métodos de depreciación aplicable a los activos son los usuales dentro de la contabilidad nacional, cabe anotar línea recta, unidades de producción y métodos de depreciación decreciente como el método de suma de los dígitos.

En las notas a los estados financieros, el ente económico deberá revelar aspectos como los aspectos tenidos en cuenta para el reconocimiento del costo, la vida útil y la política de depreciación aplicada.

Activos intangibles distintos de la plusvalía

La norma conceptualiza los activos intangibles, de carácter monetario y sin apariencia física, refiriéndose a aquellos derechos legales que adquiere el

ente económico independiente de si esos derechos son transferibles o separables de la entidad.

El ente podrá obtener beneficios económicos a futuro esperados utilizando hipótesis razonables y fundadas, que representen la mejor estimación de la entidad de las condiciones económicas que existirán durante la vida útil del activo.

Ahora bien la norma muestra que el ente económico puede adquirir sus activos intangibles en una combinación de negocios el cual se reconocerá como activo por su valor razonable lo que quiere decir por su fiabilidad, pero el activo intangible adquirido en una combinación de negocios no se reconocerá cuando surja de derechos legales o contractuales.

Los activos intangibles son activos identificables, de carácter no monetario y sin sustancia física, es identificable cuando es separable, es decir puede ser vendido arrendado intercambiado o surge de un contrato o de otros derechos u obligaciones.

Los activos intangibles se reconocen inicialmente por su costo en tanto que las mediciones posteriores se llevaran a cabo por el costo menos amortizaciones menos deterioro del valor.

Los activos intangibles deberán surtir su proceso de amortización o depreciación durante todo su periodo de vida útil, esta se entiende desde el momento en que el activo está disponible para su uso de acuerdo a los planes de la gerencia hasta cuando es dado de baja de la contabilidad.

En términos generales el valor residual de los activos intangibles es cero y el método de depreciación debe estar relacionado con el uso que la empresa de en el periodo de vida útil. Ante la imposibilidad de establecer el porcentaje de uso para cada periodo será aplicable el método de línea recta.

En las notas a los estados financieros la entidad deberá revelar aspectos como el detalle de los costos de los activos intangibles, los criterios para definir el periodo de vida útil, el método de depreciación utilizado y el monto depreciado en cada periodo entre otras cosas.

Combinaciones de negocios y plusvalía

La norma hace referencia la combinación y distribución de costo entre activos adquiridos y los pasivos, y las provisiones para los pasivos

contingentes asumidos. Esta sección combina la unión de entidades o negocios separados por un solo ente económico.

El resultado de las combinaciones de negocio se obtiene del ente que adquiere y toma el control de uno o más negocios distintos a la adquirida. La combinación de negocios puede estructurarse de diferentes formas por motivos legales, puede involucrar la compra por una entidad de la participación del patrimonio en el patrimonio de otra entidad, la compra de todos sus activos netos o de sus pasivos que formen conjuntamente uno o más negocios.

En cuanto a su contabilización deberá aplicar el método de la adquisición, para la aplicación de éste método se requiere de los siguientes pasos: a) identificación de un adquirente, b) medición del costo de la combinación de negocios y c) distribución, en la fecha de adquisición, del costo de la combinación de negocios entre los activos adquiridos y los pasivos.

El ente adquirente podrá medir el costo de la combinación de negocios como: Los valores razonables, en la fecha de intercambio de los activos entregados, los pasivos incurridos o asumidos y los instrumentos de patrimonio emitidos por el adquirente y cualquier costo directamente atribuible a la combinación de negocios.

En cuanto a la plusvalía, el ente adquirente reconocerá como un activo la plusvalía adquirida en una combinación de negocios y medirá inicialmente esa plusvalía a su costo, siendo éste el exceso del costo de la combinación de negocios sobre la participación de la adquirente en el valor razonable neto de los activos y pasivos contingentes

Una combinación de negocios corresponde a la unión de negocios separados en una única entidad que informa, la combinación de negocios debe contabilizarse al método de adquisición el cual implica:

- ✓ Identificar al adquirente,
- ✓ Medir la combinación de negocios al costo
- ✓ Distribuir el costo de la combinación entre los activos adquiridos y los pasivos y las provisiones constituidas para pasivos contingentes.

En cuanto a la plusvalía, el adquirente deberá contabilizar dicho importe como un activo en la fecha de adquisición de la combinación de negocios valorándola por su costo siendo esta el exceso del costo de la participación

sobre el valor razonable de los activos, pasivos y pasivos contingentes vinculados a la combinación de negocios.

Luego del reconocimiento inicial la plusvalía se medirá como el costo inicial menos el valor amortizado menos el valor por deterioro del activo.

En las notas a los estados financieros la entidad deberá revelar las características de cada combinación de negocios.

Arrendamientos

En esta sección la norma establece la contabilización de todos los arrendamientos distintos de: arrendamiento para la explotación o uso de minerales.

Los acuerdos de licencia para conceptos como películas, grabaciones en video, obras de teatro, manuscritos, patentes y derechos de autor.

Por otro lado la norma clasifica los arrendamientos como *arrendamiento financiero* si transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

Además la norma clasifica un *arrendamiento operativo* si no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

Por consiguiente se reconocerá un arrendamiento financiero como activos y pasivos en su estado de situación financiera por el importe igual al valor razonable del bien arrendado, por el valor de los pagos mínimos por el arrendamiento que debe calcularse utilizando la tasa de interés implícita en el arrendamiento.

En el caso del reconocimiento de los arrendamientos operativos, se reconocerá los pagos como un gasto de forma lineal, lo que quiere decir, que los pagos al arrendador se deben estructurar de una forma que se incrementen en línea con la inflación general esperada.

El arrendamiento en ambas situaciones se refiere a los cargos diferidos que se deben reconocer desde la fecha que se originan los ingresos, también se reconocen como gastos pagados por anticipado.

En cambio la NIIF en profundiza en el reconocimiento del arrendamiento como el ingresos operativos, excluyendo los importes por servicios tales como seguros o mantenimiento, a lo largo del plazo del arrendamiento.

Los pagos al arrendador se estructuren para incrementarse en línea con la inflación general esperada. Los pagos al arrendador varían de acuerdo con los factores de la inflación.

Provisiones y contingencias

En esta sección la norma trata a todas las provisiones, como aquellos pasivos de cuantía o de vencimiento incierto, aquellos pasivos y activos contingentes, con excepción de aquellas provisiones como; arrendamientos el cual pasa a ser oneroso, contratos de construcción, obligaciones por beneficios a los empleados e impuesto a las ganancias.

La norma menciona significado de provisión el cual hace referencia a la depreciación, deterioro del valor de activos y cuenta por cobrar incobrables. Ellas son el ajuste en el importe en libros de activos en lugar de un reconocimiento de pasivos.

Se reconocerá una provisión, solo cuando; el ente económico posea una obligación en la fecha de sobre la que se informa como resultado de un suceso pasado. Cuando sea probable que el ente económico tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para liquidar la obligación y que el importe de la obligación pueda ser estimado de forma fiable.

El ente económico podrá medir la provisión con la mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación en la fecha sobre la que se informe. Cuando la provisión involucra a una población importante de partidas, la estimación del importe reflejará una ponderación de todos los posibles desenlaces por sus probabilidades asociadas, la provisión, por consiguiente, será diferente dependiendo de si la probabilidad de una pérdida por un importe dado es por ejemplo, del 60% o del 90%.

Cuando la provisión surja de una única obligación, la mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación puede ser el desenlace individual que resulte más probable. Cuando resulte importante el valor en el tiempo, el dinero, el importe de la provisión será valor presente de los importes que se espera sean requeridos para liquidar la obligación.

El ente económico podrá excluir la medición de una provisión por disposiciones esperadas de activos. Cuando se desembolsa de manera parcial o total lo requerido para cancelar la obligación, puede ser reembolsado por un tercero, el cual a través de la entidad se reconocerá el

reembolso como un activo separado solo cuando sea prácticamente seguro que la entidad recibirá dicho reembolso al cancelar la obligación

En ambas situaciones se hace referencia a eventos, sucesos o conjunto de circunstancias existentes que implican sobre una posible ganancia o pérdida por parte del ente económico.

También coinciden en el reconocimiento de una provisión, solo cuando; el ente económico posea una obligación que cause, deterioro del valor de activos y cuenta por cobrar incobrables.

De igual manera se hace coinciden en que para contabilizar las provisiones se debe cubrir los pasivos estimados, ya que las provisiones deben ser justificadas, cuantificables y confiables.

Mientras que la norma nacional se refiere a las clases de contingencias como probables, eventuales o remotas, las NIIF hacen referencia al reconocimiento de la obligación en la fecha en que se generó como resultado de un suceso pasado y la probabilidad de que el ente económico tenga que desprenderse de recursos en beneficio económico para cancelar dicha obligación.

Pasivos y patrimonio

La norma hace referencia al pasivo y patrimonio como aquellos instrumentos financieros en que el ente económico contabiliza, en el caso del patrimonio de aquellos individuos u otras partes que actúan en capacidad de inversores y en el caso de los pasivos, aquellas transacciones en que la entidad recibe bienes o servicios de empleados y de otros vendedores que actúan en calidad de vendedores de bienes y servicios.

La norma establece que el patrimonio es la participación residual en los activos de una entidad, una vez deducidos todos sus pasivos y que el pasivo, es la obligación presente en la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados y para cancelarla el ente económico debe desprenderse de recursos económicos.

El ente económico reconocerá la emisión de acciones o de otros instrumentos de patrimonio como patrimonio cuando emita esos instrumentos y otra parte esté obligada a proporcionar efectivo u otros recursos a la entidad a cambio de éstos.

Si los instrumentos de patrimonio se emiten antes de que la entidad reciba el efectivo u otros recursos, la entidad presentará el importe por cobrar como una compensación al patrimonio en su estado de situación financiera, no como un activo.

Si la entidad recibe el efectivo u otros recursos antes de que se emitan los instrumentos de patrimonio, y no se puede requerir a la entidad el reembolso del efectivo o de los otros recursos recibidos, la entidad reconocerá el correspondiente incremento en el patrimonio en la medida de la contraprestación recibida.

Ingresos de actividades ordinarias

Resultan muy importantes los criterios con los cuales la empresa debe medir los ingresos generados en su actividad ordinaria existiendo situaciones en las cuales pueden verse disminuidos los ingresos por la aplicación de la nueva normatividad:

- ✓ La empresa debe medir los ingresos teniendo en cuenta los descuentos comerciales, los descuentos por pronto pago y las rebajas por volumen que sean aplicados.

Esta política contable no presenta variación alguna y actualmente la normatividad Colombiana y la práctica contable sugieren la misma aplicación.

- ✓ No se contabilizarán como ingresos para la empresa los ingresos recibidos para terceros por conceptos de impuestos o servicios, así mismo la empresa no contabilizará más que sus comisiones por ventas cuando actúe bajo la relación de agencia.
- ✓ Cuando se realicen ventas a plazos y las entradas de efectivo se difieren, el valor del ingreso corresponde al valor presente de los flujos de efectivo previsto descontados a una tasa de interés. La diferencia resultante entre el total de ingresos y el valor de la venta deberá ser presentada como un ingreso por intereses.

- ✓ Cuando la entidad lleve a cambio intercambio de bienes y servicios dentro de una transacción considerada como no comercial no se reconocerán ingresos por ventas.
- ✓ Las campañas por fidelización de clientes generan registros contables en la información financiera de la empresa, las campañas de puntos o millas por ejemplo, generan una obligación futura de descuentos o premios gratis a los clientes. Para estos casos, la venta debe considerar el ingreso y el pasivo que se genera con la campaña de fidelización correspondiente.
- ✓ La norma determina algunas condiciones a observar para la contabilización de las ventas, habla en primera instancia del traslado al comprador de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del bien, sea probable obtener los beneficios por la venta y que el costo de la venta pueda determinarse con fiabilidad.
- ✓ Se presentan situaciones en las cuales la empresa no debe contabilizar las ventas en su totalidad, tal es el caso de ventas de bienes con garantía en la medida en que aún se conserva el riesgo por uso del bien, de igual manera cuando se vende a través de un tercero y la venta dependa de que el tercero a su vez venda el bien tampoco debe contabilizarse el ingreso, otro caso importante se presenta cuando la venta depende de la instalación del bien, hasta tanto este requisito no se cumpla no se habrá perfeccionado la venta y finalmente si el contrato de compraventa establece que el comprador conserva la posibilidad de reclamos o devoluciones,

No obstante lo anterior, estima la norma que si la empresa conserva una porción insignificante de la propiedad del bien puede contabilizar la venta máxime si ha realizado provisiones sobre ellas para amparar situaciones como las devoluciones de los clientes,

- ✓ En cuanto a la venta de servicios indica la norma que estos serán contabilizados cuando se haya culminado y el resultado de la transacción se pueda establecer fácilmente, en el caso de que hayan servicios en algún grado de avance deberán presentarse como ingresos ordinarios si es viable establecer con fiabilidad el porcentaje

de avance, el importe de lo avanzado y la probabilidad de obtener los beneficios por lo realizado.

- ✓ Refiriéndose al reconocimiento de intereses, regalías y dividendos establece la norma que estos conceptos deberán ser reconocidos cuando sea probable que se reciban sus beneficios y su importe pueda determinarse con fiabilidad debiéndose aplicar varios métodos, para los intereses el de interés efectivo, para las regalías el de acumulación devengo y para los dividendos cuando nazca el derecho a percibirlos legalmente.

Subvenciones del gobierno

Las subvenciones del gobierno son consideradas ayudas del gobierno en forma de transferencias de recursos a la entidad en contrapartida del cumplimiento futuro o pasado de condiciones relacionadas con la operación.

No se consideran subvenciones del gobierno ayudas que no puedan ser valoradas ni medidas tributarias que favorezcan a la empresa de alguna medida.

En términos generales en Colombia no se usa el término subvenciones como tampoco dicha figura financiera y jurídica.

No obstante cuando se reciba una subvención que requiera del cumplimiento de alguna condición específica, ésta no se considerará como ingreso sino hasta tanto se cumplan las condiciones exigidas.

Mientras se cumplan las condiciones requeridas la subvención corresponderá a un pasivo para la entidad.

En las notas a los estados financieros la empresa deberá revelar información detallada de la subvención recibida de parte del gobierno.

Costos por préstamos

Indica la norma que los costos por préstamos incluyen los intereses calculados por el método de interés efectivo, las cargas financieras dentro de los contratos de Arrendamiento financiero y la diferencia en cambio por la conversión de crédito en moneda extranjera

En general no se presentan diferencias en la contabilidad de costos financieros dentro del nuevo esquema normativo de NIIF para Pymes, los intereses y demás gastos financieros son clasificados como tal en el periodo en el cual se generan.

La entidad deberá en las notas a los estados financieros los costos financieros.

Pagos basados en acciones

La norma internacional de información financiera NIIF para Pymes establece procedimientos para la contabilidad de transacciones y los pagos se basan en el valor de las acciones:

- ✓ Algunas transacciones basadas en acciones se liquidan y pagan en acciones de la entidad.
- ✓ Otras transacciones a pesar de que están valoradas de acuerdo a las acciones se liquidan y pagan en efectivo.
- ✓ Finalmente otras transacciones pueden otorgar al proveedor La opción de liquidar la transacción en efectivo o con acciones.

El manejo de la economía colombiana aún está bastante lejos de la cultura de los negocios en los cuales las empresas e individuos intercambian acciones y estas se convierten en instrumentos usuales dentro de los escenarios de negociación.

Con la entrada en vigencia con la NIIF para Pymes se contara con normas que consideran este tipo de transacciones aunque nuestra costumbre comercial está bastante distante de ellas.

Las transacciones que se realicen y que sean pactadas con pagos basados en acciones deberán medirse al valor razonable tanto para el que vende los bienes o servicios como para la entidad que basara su pago en acciones.

Para el caso de transacciones con pagos basados en acciones que deben liquidarse en efectivo la entidad realizara una valoración inicial al valor razonable pero mientras el pasivo se liquida realizara ajustes con cargo a los resultados

Deterioro del valor de los activos

Apunta la norma internacional que una pérdida por deterioro se produce cuando el valor en libros es superior a su valor recuperable.

El valor recuperable a su vez corresponde al mayor entre el valor razonable menos los costos de ventas y su valor en uso.

El valor razonable menos el costo de ventas es lo que se puede obtener por la venta de un activo en una transacción en condiciones de independencia entre dos partes interesadas y debidamente informadas.

El valor de uso por su parte es el valor presente de los flujos de efectivo que se espera tener del activo debidamente descontado a una tasa de interés.

En nuestra costumbre contable lo usual ha sido llevar a gastos las provisiones que cubran el deterioro de los inventarios normalmente por efectos de obsolescencia e incluso la norma tributaria autorizaba llevar a cabo esta práctica hasta un 3% siempre y cuando se contara y se aplicara el método de inventario permanente.

A partir de la adopción de la NIIF para Pymes y tratándose para el tema de inventarios la empresa deberá reconocer como gasto el valor por deterioro de estos activos ajustando el valor contable al valor de realización.

Para lo anterior deberá comparar el valor contable con el valor recuperable entendido este último como el mayor valor entre el valor razonable menos el costo de ventas y su valor de uso.

En las notas a los estados financieros la empresa deberá dejar claramente expresado el valor de la pérdida que ha sido contabilizada por efectos del deterioro en el valor de sus activos.

Beneficios a los empleados

La norma internacional de contabilidad habla de beneficios a los empleados para referirse a todos los pagos que deben realizarse a los empleados por el uso de sus servicios distinguiendo especialmente a cuatro tipos de beneficios:

- ✓ Aquellos que corresponden al corto plazo y que se pagan dentro de los doce meses siguientes al cierre del periodo, pudiéramos hablar en este caso del concepto de sueldos y salarios.
- ✓ Beneficios post empleo entendiéndose por ellos los que se pagan a los empleados después de concretar su periodo de empleo en la entidad, para el caso colombiano y por la existencia del sistema de pensiones basado en la ley 100 de 1993 la generalidad de los empleados colombianos no cuenta con beneficio post empleo.
- ✓ Otros beneficios a largo plazo para los empleados cuyo pago no vence de los doce meses siguientes.
- ✓ Beneficios por terminación que son pago a los empleados por la decisión de la entidad de terminar su contrato de trabajo o del trabajador de retirarse voluntariamente.

La NIIF para Pymes establece múltiple normatividad relacionada con los beneficios a los empleados. Esta normatividad sobrepasa la realidad de los pagos laborales en Colombia y por tanto su aplicación será bastante restringida.

Podría afirmarse que el contenido de la norma NIIF para Pymes tiene total validez es la referida a los beneficios de corto plazo.

En este orden de ideas la entidad reconocerá en su contabilidad el costo de la totalidad de los beneficios a que el empleado tenga derecho durante el periodo que se está informando.

El valor de los beneficios pagados será contabilizado contra un pasivo a favor del empleado o las entidades que respaldan su seguridad social y demás pagos laborales o puede contabilizarse como un mayor valor del costo de los activos de acuerdo a autorización específica de alguna norma en particular.

Para el caso de los beneficios a los empleados a corto plazo la entidad no requiere revelación alguna en notas a los estados financieros según lo establece el contenido de la norma.

Impuesto a las ganancias

Apunta la norma internacional que los impuestos a las ganancias son aquellos que se basan en las ganancias fiscales. De acuerdo a la norma

internacional la empresa debe reconocer en su información financiera los efectos fiscales actuales y futuros de sus transacciones, estos importes corresponden a los impuestos corrientes y a los impuestos diferidos.

El impuesto corriente corresponde al impuesto del periodo en tanto que el diferido es el impuesto a pagar o recuperar en periodos futuros a consecuencia de beneficios que establece la norma tributaria.

Para determinar el impuesto corriente se debe determinar la base fiscal a la cual deberá ser aplicada la tarifa de impuesto a las ganancias resultando de esta manera la obligación tributaria correspondiente.

El impuesto diferido se reconoce como un activo o pasivo por impuesto diferido por el impuesto por recuperar o pagar en periodos futuros como resultado de transacciones pasadas. Este impuesto surge en ultimas de la diferencia entre los importes contable y fiscal de activos y pasivos reconocidos por la autoridad fiscal y la compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento no utilizados y que vienen de vigencias anteriores.

Conversión de la moneda extranjera

El manejo de las transacciones en moneda extranjera es bastante similar en los dos cuerpos normativos, el reconocimiento inicial debe realizarse por el monto de la transacción expresada en moneda extranjera llevándose a cabo la correspondiente conversión a la moneda funcional utilizando para ello la tasa de cambio del día en que se realice la transacción.

Tal como se lleva a cabo en desarrollo de la normatividad actual, bajo el esquema de NIIF para Pymes se debe hacer la correspondiente conversión de las partidas expresadas a la fecha de cierre de balance llevando los ingresos o gastos generados en el proceso de conversión al estado de resultados.

La norma internacional establece procedimientos para la reexpresión de los estados financieros de la entidad cuando se presenta cambio en la moneda funcional apuntando que al presentarse dicho cambio deben re expresarse todas las partidas a la fecha de cambio de la moneda, este proceso es poco probable dentro del manejo de la economía Colombiana.

Puede presentarse la situación en la cual la empresa debe presentar sus estados financieros en una moneda diferente a la funcional cuando por

ejemplo hace parte de un grupo empresarial hace su consolidación bajo otra moneda.

Para este caso la entidad debe realizar el proceso de conversión de activos y pasivos a la fecha del estado de situación financiera, las partidas de ingresos y gastos se convertirán a la tasa de cambio de la fecha de la transacción y todas las diferencias originadas se reconocerán en otro resultado integral.

Caso similar puede generarse cuando la entidad cuenta con un negocio en el exterior el cual debe ser vinculado a la información financiera de la principal, para este caso, las diferencias surgidas en el proceso de conversión harán parte de los resultados de la organización.

Todos los casos anteriores deben ser revelados por la empresa mediante las correspondientes a notaciones en las notas a los estados financieros en las cuales debe especificar las partidas por concepto de conversión que afectaron los ingresos, los gastos y el patrimonio de la empresa así como las razones para el uso de una u otra moneda para las transacciones y la presentación de informes.

Hiperinflación

En las economías híper inflacionarias es decir, aquellas en las que se observan los criterios apuntados por la norma de información financiera NIIF para Pymes, deberán aplicarse ajustes a las partidas monetarias del estado de situación financiera no expresados en términos corrientes usando para ello un índice de precios al consumidor que generalmente es informado por el gobierno correspondiente.

Las partidas del estado de resultados deberán ser re expresadas usando para ello el indicador de precios anotado anteriormente, en la medida en que dichas transacciones están reconocidas por su valor histórico de la fecha de la transacción.

La entidad deberá llevar a su estado de resultados, el cambio en la situación monetaria neta de acuerdo a los resultados de los ajustes a los activos y pasivos monetarios.

Cuando las economías dejan de ser híper inflacionarias, las empresas podrán tomar las cifras financieras del año anterior al que se informa como punto de partida de su nueva información en libros.

El importe por la posición monetaria neta, el indicador de precios utilizado y el hecho de que los estados financieros han sido re expresados deberá quedar consignado en las notas a los estados financieros.

Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa

De acuerdo al contenido de la Norma Internacional de Información Financiera NIIF para Pymes, el ente económico debe llevar a cabo el ajuste de las cifras vinculadas a sus estados financieros si se presentan situaciones que impliquen variación de la información inicialmente considerada.

La propia norma incluye algunos ejemplos, sentencias judiciales que varíen la situación de la entidad o datos sobre quiebra de clientes, diferencias en las ganancias en inversiones o el descubrimiento de fraudes pueden justificar un ajuste a la información ya cerrada.

Otras situaciones pueden presentarse no requerir ajuste contable pero si revelación en la información financiera.

Las notas a los estados financieros deberán incluir revelaciones correspondientes a los encargados de autorizar los ajustes después del cierre, los ajustes realizados y las informaciones incluidas que no requieren de ajuste a las cifras.

Información a revelar sobre partes relacionadas

Una parte relacionada puede ser una persona natural o jurídica que mantiene relaciones con la entidad que prepara la información contable.

Una persona natural o un familiar cercano es parte relacionada de la entidad que prepara la información si:

- ✓ Es un miembro clave de la gerencia de la entidad.
- ✓ Ejerce control sobre la entidad que informa
- ✓ Ejerce control conjunto o influencia significativa sobre la entidad que informa.

El control conjunto existe cuando las decisiones estratégicas, tanto de carácter financiero como aquellas que se refieren a aspectos operacionales del negocio, requieren para ser tomadas, de la aprobación unánime de quienes participan en el acuerdo contractual.

Una entidad es relacionada con otra cuando se presentan entre otras, circunstancias como:

- ✓ La entidad y la entidad que informa hacen parte del mismo grupo.
- ✓ Una de las entidades es asociada o un negocio conjunto de la otra entidad
- ✓ Ambos entidades son negocios conjuntos de una tercera entidad.

En la medida en que un objetivo importante de las Normas Internacionales de Información Financiera corresponde a brindar seguridad para el manejo de capitales, la NIIF para Pymes establece requerimientos específicos para que la entidad revele información referida a sus partes relacionadas.

Un parte relacionada puede ser entendida como una persona o entidad que tiene relaciones con le entidad que prepara la información por diversas circunstancias.

Actividades especiales

Dentro de las actividades consideradas como especiales por la Norma Internacional de Información Financiera - NIIF - para Pymes se encuentran:

- ✓ Actividades agrícolas
- ✓ Actividades de extracción y
- ✓ Actividades de concesión de servicios.

Para las actividades de agricultura determina la norma que empresa puede optar por aplicar el modelo de valor razonable o el modelo del costo atendiendo a las condiciones especiales del activo biológico del cual se trate.

Un activo biológico es un animal o una planta el cual es utilizado para el desarrollo o la explotación económica que lleva a cabo la entidad.

Refiriéndose a las normas aplicables a las actividades de exploración, evaluación o extracción de recursos minerales la norma determina que los desembolsos que realice la empresa para la compra de activos tangibles o intangibles para el desarrollo de una de estas actividades tendrán el tratamiento de propiedad planta y equipo, y activos intangibles diferentes a la plusvalía y cuando la empresa este obligada a dismantelar o trasladar las instalaciones relacionadas con la actividad dará a éstos desembolsos el tratamiento de provisiones y contingencias.

Por su parte, las actividades de concesión son aquellas mediante las cuales y gracias a un contrato previo entre un concesionario y una entidad estatal generalmente, se prestan servicios o se cumplen con actividades de carácter público haciendo uso de activos e infraestructura de propiedad del estado.

Podemos observar ejemplos claros de actividades de concesión en el manejo de carreteras y construcción de grandes obras públicas entre otras.

De acuerdo con las condiciones del contrato de concesión, el concesionario deberá contabilizar un activo financiero o un activo intangible según las características indicadas en los apartes correspondientes de la norma.

Transición a la NIIF para Pymes

La transición a NIIF para Pymes deberá realizarse de acuerdo al procedimiento de:

- ✓ Preparación obligatoria
- ✓ Fecha de transición
- ✓ Periodo de transición
- ✓ Fecha de últimos estados financieros con base en norma nacional
- ✓ Fecha de balance inicial con base en NIIF para Pymes
- ✓ Fecha de aplicación de NIIF para Pymes

- ✓ Primeros estados financieros con base en NIIF para Pymes

Al cierre dl primer año de aplicación de NIIF para Pymes la empresa debe presentar los estados financieros que determina esta norma y que se detallaron anteriormente.

En general el proceso de conversión del estado financiero de norma nacional a norma internacional deberá basarse en las siguientes premisas:

- ✓ Reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por la NIIF para Pymes.
- ✓ No reconocer como activos ni pasivos, partidas que no sean permitidas por la NIIF para Pymes
- ✓ Reclasificar las partidas reconocidas de acuerdo a los puntos anteriores.
- ✓ Valorar los activos y pasivos de acuerdo a los criterios de la norma.

Los ajustes resultantes de la aplicación de las premisas anteriores deberán contabilizarse contra la cuenta patrimonial de Ganancias Acumuladas en otra de la misma naturaleza dependiendo de la transacción que se trate.

La entidad que hace su conversión de estados financieros a NIIF para Pymes deberá revelar en las notas a los estados financieros el efecto que ha tenido este procedimiento en su información financiera y en cada uno de sus informes.

Estos efectos del proceso de conversión deberán evidenciarse con las correspondientes conciliaciones que deben hacer parte de la información revelada bajo el nuevo esquema normativo.

4.3. GUIA METODOLOGICA PARA LA CONVERSION DE ESTADOS FINANCIEROS A NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACION FINANCIERA - NIIF – PARA PYMES

Las actividades realizadas proporcionaron las herramientas necesarias para la elaboración de una Guía Metodológica encaminada a facilitar la conversión de los estados financieros de empresas Colombianas clasificadas dentro del grupo dos a Norma Internacional de Contabilidad NIIF para PYMES.

La Guía Metodológica incluye la formulación de actividades específicas que deben llevar a cabo las empresas dentro del proceso de conversión de sus estados financieros atendiendo a cada una de las secciones que se incluyen en la NIIF para PYMES.

La herramienta así desarrollada se convertirá en un insumo importante para los profesionales de la contaduría y comunidad académica dentro del proceso de convergencia contable.

El anexo 1 incluye la Guía Metodológica para la conversión de los Estados Financieros de las empresas Colombianas a Norma Internacional de Información Financiera –NIIF – para Pymes.

5. CONCLUSIONES

Luego de haber llevado a cabo el desarrollo del trabajo de investigación en los términos previstos en el documento de proyecto, podemos formular las siguientes conclusiones.

El trabajo desarrollado es muy oportuno si se tiene en cuenta que la disciplina contable se encuentra en la actualidad en un proceso denominado de convergencia hacia Normas Internacionales de Contabilidad según lo dispuesto por la ley 1314 de 2009.

La pregunta de investigación queda resuelta en la medida en que se logró la formulación de un producto muy importante y que servirá de herramienta para los contadores Públicos de Colombia en el desarrollo de sus tareas profesionales en lo pertinente a la conversión de Estados Financieros de empresas del grupo dos al contenido de la Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para Pymes.

La Guía Metodológica para la conversión de Estados Financieros de Empresas Colombianas a Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para Pymes representa un avance importante en el estado del arte del proceso de convergencia contable en Colombia y se puede convertir en un referente de consulta para los profesionales del área que tengan la responsabilidad de adelantar el procedimiento de convergencia en las empresas del país que se encuentran clasificadas dentro del grupo dos por la normatividad correspondiente.

El impacto potencial de los resultados del proyecto es bastante interesante para la disciplina contable y para el sector empresarial del país si se tiene en cuenta que la gran mayoría de empresas se encuentra clasificada dentro del grupo dos debiendo llevar a cabo la conversión de su información financiera al contenido de la Normas Internacional de Información Financiera –NIIF – para Pymes.

6. RECOMENDACIONES

Tal como se ha apuntado en otros apartes del trabajo, el proceso de convergencia contable en Colombia se llevará a cabo atendiendo a las características de las empresas y su clasificación en los grupos uno, dos o tres a los que se hizo referencia anteriormente.

La Guía Metodológica formulada en desarrollo del presente trabajo se aplicará de manera exclusiva a las empresas del grupo dos cuyo marco regulatorio se circunscribe al contenido de la Norma Internacional de Información Financiera – NIIF - para Pymes de acuerdo a las instrucciones del Consejo Técnico de la Contaduría Pública y los decretos hasta ahora expedidos por el gobierno nacional.

Por lo anterior, una oportunidad de investigación que queda pendiente y que surge del desarrollo del presente proyecto constituye el desarrollo de Guías aplicativas al proceso de convergencia contable aplicable a los grupos uno y tres definidos por las normas aplicables.

En este sentido, el gobierno nacional expidió los decretos 2706 y 2784 de 2012, mediante los cuales expidió el marco regulatorio para el proceso de convergencia de las microempresas y las grandes empresas clasificadas como del grupo uno respectivamente, resultando bastante oportuno el desarrollo de otros proyecto encaminados a formular guías para la conversión en este grupo de empresas.

Otro elemento que es importante para el desarrollo de tareas futuras corresponde a la aplicación del contenido de la guía en ejercicios prácticos en empresas reales del grupo dos por parte de los contadores público quienes deben comprobar la utilidad de la Guía desarrollada.

BIBLIOGRAFIA

Cano Morales, Abel María. Ciertas experiencias exitosas de algunos países Latinoamericanos y su relación con la Estandarización Contable Internacional. Artículo De Investigación.

Congreso Nacional, Republica de Colombia. Ley 1314 de 2009. Publicada en Diario Oficial No. 47.409 de 2009.

Consejo Técnico de Contaduría Pública. Documento de Direccionamiento Estratégico para el proceso de convergencia contable. Recuperado de www.ctcp.gov.co el 5 de diciembre de 2012

Janica Felipe y Otros. Convergencia hacia las Normas Internacionales de Información Financiera y Aseguramiento de la Información NIIF. Ministerio de Comercio Industria y Comercio. Bogotá, Colombia.

International Accounting Standards Board –IASB-. Texto oficial de la NIIF para PYMES recuperado de http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Pages/IFRS-for-SMEs-and-related-material.aspx#sme_es

Mantilla Blanco, Samuel Alberto. Información financiera IFRS (NIIF): Estándares / Normas Internacionales. Editorial Ecoe Ediciones. Bogotá, 2006.