

**IMPACTO DE LAS NIIF EN LA LECTURA E INTERPRETACIÓN DE LOS
ESTADOS FINANCIEROS EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA**

**IMPACT OF NIIF IN READING AND INTERPRETATION OF FINANCIAL
STATEMENTS IN A COMPANY DISTRIBUTOR**

ADRIANA MARÍA JIMENEZ MURILLO

UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA SEDE MANIZALES

FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN

MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN

MANIZALES

2015

**IMPACTO DE LAS NIIF EN LA LECTURA E INTERPRETACIÓN DE LOS
ESTADOS FINANCIEROS EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA**

**IMPACT OF NIIF IN READING AND INTERPRETATION OF FINANCIAL
STATEMENTS IN A COMPANY DISTRIBUTOR**

ADRIANA MARIA JIMENEZ MURILLO

Trabajo Final de Maestría

Director: Gabriel Eduardo Escobar Arias

UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA SEDE MANIZALES

FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN

MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN

MANIZALES

2015

CONTENIDO

	Pág.
<u>RESUMEN</u>	viii
<u>ABSTRACT</u>	x
<u>INTRODUCCIÓN</u>	xii
1. <u>GENERALIDADES DEL ESTUDIO</u>	1
1.1 <u>Planteamiento del problema</u>	1
1.2 <u>Pregunta de investigación</u>	5
1.3 <u>Objetivos</u>	5
1.3.1 <u>Objetivo General</u>	5
1.3.2 <u>Objetivos específicos</u>	6
1.4 <u>Justificación</u>	6
1.5 <u>Aspectos metodológicos</u>	8
2. <u>MARCOS DE REFERENCIA</u>	10
2.1. <u>Aproximación sistémica al tema de estudio</u>	10
2.2 <u>Evolución de la Contabilidad en Colombia</u>	12
3. <u>FUNDAMENTOS DE LOS DECRETOS 2649 Y 2650 Y SU APLICACIÓN EN EL SISTEMA CONTABLE COLOMBIANO</u>	22
3.1 <u>Decreto 2649 de 1993</u>	22
3.2 <u>Decreto 2650 de 1993</u>	29

4.	<u>CONCEPTUALIZACIÓN TEÓRICA PARA LA PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO EL MODELO NIIF</u>	33
4.1	<u>Aplicación de las NIIF en algunos países latinoamericanos</u>	37
4.1.1	<u>México</u>	37
4.1.2	<u>Perú</u>	38
4.1.3	<u>Chile</u>	40
4.2	<u>La adopción de las NIIF en Colombia</u>	41
4.2.1	<u>Decreto 691 e 2010</u>	49
4.2.2	<u>Decreto 3048 de 2011</u>	49
4.2.3	<u>Decreto 2784 de 2012</u>	50
4.2.4	<u>Decreto 403 de 2012</u>	51
4.2.5	<u>Decreto 1618 de 2012</u>	51
4.2.6	<u>Decreto 2706 de 2012</u>	51
4.2.7	<u>Decreto 2784 de 2012</u>	52
4.2.8	<u>Decreto 3019 de 2013</u>	52
4.2.9	<u>Decreto 3022 de 2013</u>	53
4.2.10	<u>Decreto 3023 de 2013</u>	53
4.2.11	<u>Decreto 3024 de 2013</u>	53
4.2.12	<u>Decreto 1851 de 2013</u>	53
4.2.13	<u>Decreto 302 de 2015</u>	54
4.3	<u>Elementos de los estados financieros</u>	55
5.	<u>ANÁLISIS COMPARATIVO DE LA INFORMACION CONTENIDA EN LOS ESTADOS FINANCIEROS BAJO LOS MODELOS COLGAAP Y NIIF.</u>	61
5.1.	<u>Análisis de variaciones en Estados Financieros COLGAAP Vs NIIF.</u>	62
5.2	<u>Análisis de indicadores</u>	73

5.2.1	<u>Indicadores de liquidez</u>	77
5.2.2	<u>Indicadores de Endeudamiento</u>	77
6.	<u>IDENTIFICACION DE LOS PRINCIPALES IMPACTOS CON LA APLICACIÓN DEL MODELO NIIF AL BALANCE GENERAL DE UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA</u>	81
7.	<u>CONCLUSIONES</u>	84
8.	<u>RECOMENDACIONES</u>	88
	<u>BIBLIOGRAFÍA</u>	90

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1 : Evolución de la normativa contable en Colombia.....	21
Tabla 2 : Tipos de Estados Financieros.....	25
Tabla 3 : Elementos de los Estados Financieros.....	28
Tabla 4 : Proceso de adopción de NIIF en Perú.....	39
Tabla 5 : Normas de Contabilidad y Normas de Aseguramiento de la información NIIF.....	48
Tabla 6 : Autores que se han referido a las NIIF en Colombia	59
Tabla 7 : Variación en los Estados Financieros COLGAAP vs NIIF.....	62
Tabla 8 : Cálculo deterioro deudores.....	65
Tabla 9 : Análisis Horizontal y Vertical activos corrientes.....	66
Tabla 10 : Análisis Horizontal y Vertical de otros activos.....	68

Tabla 11: Análisis Horizontal y Vertical de pasivos.....	69
Tabla12: Análisis Horizontal y Vertical de patrimonio.....	69
Tabla 13: Conciliación patrimonial COLGAAP vs NIIF.....	71
Tabla 14: Resumen de ajuste cuentas de Balance.....	72

LISTA DE GRÁFICAS

	Pág.
Gráfica 1: Mapa conceptual Decreto 2649 de 1993.....	29
Gráfica 2: Calendario de transición de las NIIF en Chile.....	41

LISTA DE ANEXOS

Anexo 1 : Balance General a diciembre 31 de 2014 modelo COLGAAP.....	98
Anexo 2 : Estado de Situacion Financiera de Apertura ESFA.....	99
Anexo 3 : Estados Financieros comparativos Colgaap Vs ESFA... ..	100

RESUMEN

Colombia es uno de los países de América Latina que de manera más tardía ha llevado a cabo el proceso de implementación de los Estándares Internacionales de Información financiera, hecho que de seguro ha impedido a nuestra economía insertarse rápidamente en una economía globalizada; en la que las NIIF son el estándar para entender e interpretar los estados financieros de cualquier empresa, independientemente de donde se encuentra localizada.

Con la globalización y la rápida evolución de los negocios, las relaciones económicas entre naciones se han fortalecido cada vez más. Lo anterior, debido a que los países a través de tratados de libre comercio, convenios, alianzas y acuerdos, entre otros, ha permitido a las empresas acceder a nuevos mercados transnacionales. Sin embargo, algunas de las dificultades, a las que se han tenido que enfrentar las empresas, son entre otras, no contar con sistemas de información contables y financieros uniformes y homogéneos para su comunicación, análisis e interpretación, que les permita utilizar políticas armonizadas a nivel mundial; donde la información reportada por las empresas sea comprensible, confiable y de fácil interpretación, en cualquier lugar del mundo. Por lo tanto, las pequeñas y medianas empresas tendrán que realizar mayor esfuerzo para adaptarse a las nuevas exigencias que trae consigo la aplicación de estándares internacionales; y teniendo

en cuenta el gran número de Pymes que existen en nuestro país, se espera que la aplicación de los procedimientos NIIF cree un positivo impacto para la economía colombiana.

A partir de la promulgación de la ley 1314 de 2009, se hace obligatoria la acogida del modelo NIIF para las empresas colombianas y estas, han ido implementando este nuevo modelo de acuerdo al cronograma establecido para los diferentes tipos de empresas. Al revisar detenidamente algunos estudios, y como se puede evidenciar en este trabajo, se encuentra que poco se ha profundizado en los cambios que la entrada en vigencia de las NIIF tiene para las empresas colombianas, en diferentes sectores.

El trabajo que se presenta a continuación busca hacer un análisis sobre los principales impactos que se dan, en los estados financieros de una empresa comercializadora; a partir del acogimiento a los procedimientos NIIF; haciendo un paralelo entre el modelo anterior (PCGA) y los procedimientos (NIIF), modelo objeto de análisis.

Palabras Clave: Impacto, Estados Financieros, Normas Internacionales de Información Financiera, Pymes, cuenta, indicadores, análisis horizontal y vertical, apalancamiento

ABSTRACT

Colombia is one of Latin America so that later carried out the process of implementation of International Financial Reporting Standards, made sure that our economy has prevented insertase rapidly in a globalized economy; where IFRS are the standard for understanding and interpreting the financial statements of any enterprise, regardless of where it is located.

With globalization and the rapid development of business, economic relations have been strengthened increasingly, because countries through free trade , agreements, alliances and agreements, among others, have enabled companies to access new transnational markets, however some of the difficulties to which they have faced businesses is not having accounting and financial systems uniform and homogeneous interpretation information for communication, analysis and enabling them to use globally harmonized policies, where information reported by companies is comprehensible and easy to interpret anywhere in the world; therefore, small and medium enterprises will have to make more effort to adapt to the new demands that come with the application of international standards. Given that these are a very representative in the Colombian business group number.

Since the enactment of the Act 1314 of 2009 mandates the acceptance of IFRS model for Colombian companies and these have been implemented this new model according to the schedule established for different types of companies. By carefully reviewing some studies, and as can be evidenced in this work, it is that little has been deepened changes the effective date of IFRS has for Colombian companies in different sectors.

The work presented here aims to make an analysis of the main impacts that occur in the financial statements of a trading company from the placement of the IFRS procedures, drawing a parallel between the previous model and the object of the work It presented below.

Keywords: Impact, Financial Statements, International Financial Reporting Standards, SMEs account indicators, horizontal and vertical analysis, leverage

INTRODUCCIÓN

Desde la aparición del Homo Sapiens, la necesidad de entender el mundo que lo rodeaba debió llevarlo a preguntarse de forma creciente el cómo, el por qué y el para qué de fenómenos que aunque cotidianos escapaban a su comprensión; y fue quizás a partir de ese momento, de espontánea observación, que nos deslindamos de los demás seres con los cuales compartimos este hogar al que llamamos tierra.

Gracias al desarrollo del lenguaje y posterior aparición de la escritura ese espíritu inquisitivo del ser humano se fue transformando en conocimiento; transmitido en los albores de la civilización en forma oral, y tiempo después de manera escrita; muy seguramente con el fin de entregar a nuevas generaciones un saber acumulado, que permitió el nacimiento de grandes civilizaciones como la fenicia, la egipcia y la romana. Todas ellas se caracterizaron por altos conocimientos matemáticos, astronómicos, y por ser excelentes administradores, a lo largo de varios siglos, de las finanzas de sus reinos.

En la actualidad, fenómenos universales como la globalización, han generado en la sociedad mundial profundos cambios a nivel: social, cultural y económico. En referencia a este último aspecto, es común ver a diario en los medios de comunicación cómo en el

mundo empresarial se dan fusiones, adquisiciones, absorciones y hasta liquidaciones de empresas.

De acuerdo con lo anterior, en el mundo de los negocios se ha creado la necesidad de la presentación, lectura e interpretación de estados financieros de manera uniforme, en cualquier lugar del mundo. Se busca con esto, la generación de información de mejor calidad, más acorde con las necesidades de usuarios que trascienden las fronteras; para el caso colombiano, se espera que los proveedores de capital extranjeros entiendan y tengan más confianza en las cifras financieras, que presentan las compañías, a partir de la acogida del modelo NIIF; además de coadyuvar en la toma de decisiones gerenciales, lo más asertivas posibles.

En vista de este nuevo orden mundial el estado colombiano fija las normas y los lineamientos que materialicen la adopción de las NIIF, así:

“Mediante la ley 1314 de 2009, expedida por el Congreso de la República el estado colombiano establece como política, la convergencia de la regulación contable del país hacia normas internacionales de información financiera y de contabilidad que tiene aceptación mundial” (Congreso de la Republica, 2009).

El artículo 1° de la ley en cita, establece los objetivos que ella persigue al determinar que:

“Por mandato de esta Ley, el Estado, bajo la dirección del Presidente la República y por intermedio de las entidades a que hace referencia la presente 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, brinden 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 empresas, 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 extranjeras. Con tal finalidad, en atención al interés público, expedirá normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información, en los términos establecidos en la presente Ley”

Así mismo, la ley 1314 de 2009 determina como ámbito de aplicación, todas las personas naturales y jurídicas que en Colombia estén obligadas a llevar contabilidad; y fija en el artículo 6, las instituciones del estado que tendrán la responsabilidad de concretar la puesta en marcha que el espíritu de esta ley persigue.

Por lo expuesto anteriormente, es evidente la necesidad que tienen las empresas comercializadoras de tener conocimiento, a mayor profundidad, de las Normas Internacionales de Información Financiera, en adelante NIIF; y a partir de esto, estar en capacidad de presentar e interpretar adecuadamente, los estados financieros bajo este modelo, de tal manera que con ellos se contribuya a conocer la realidad económica de las empresas.

1. GENERALIDADES DEL ESTUDIO

1.1 Planteamiento del problema.

Con la entrada en vigencia de la ley 1314 de 2009, el estado colombiano lidera la implementación y el proceso de convergencia hacia estándares internacionales de contabilidad que, en Colombia las empresas deben implementar y aplicar al interior de sus organizaciones; así mismo, se establece el calendario y se agrupan los conglomerados económicos del país en tres categorías; con el fin de definir claramente cada uno de los procesos que deberá seguirse en la fase de implementación de las NIIF, desde luego para las empresas que en Colombia estén en la obligación a llevar contabilidad.

Frente a los 3 grupos establecidos para la adopción de NIIF, William Franco presidente de Consejo Técnico de Contaduría Pública-CTCP afirma en publicación de la Revista Legis de fecha 6 de mayo de 2014, que:¹

“De acuerdo con la estrategia para la convergencia, se establecieron tres grupos de Normas de Información Financiera, las cuales presentan muchas similitudes en su

¹ Tomado de:

http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti_0605201401_la_importancia_de_comprender_la_estructura_de_principios_de_las_ifrs_niif/noti_0605201401_la_importancia_de_comprender_la_estructura_de_principios_de_las_ifrs_niif.asp

estructura conceptual, diferenciándose fundamentalmente por el tipo de entidad (con o sin responsabilidad pública de rendir cuentas), su tamaño y actividad, los componentes de activos y pasivos —patrimonio”.

La finalidad de adoptar al interior de una organización las NIIF es generar información útil para la toma de decisiones; no obstante, esta nueva manera de registrar, analizar e interpretar la información contable y financiera, implica en palabras de Franco (2014) que:

“El gran reto que deben afrontar la profesión contable, las autoridades de regulación y supervisión, así como otros interesados en la información financiera de las empresas, es el de facilitar las condiciones necesarias para gestionar los cambios que demanda la aplicación de nuevos principios por personas naturales o jurídicas obligadas a llevar contabilidad. De un conjunto de reglas fuertemente influenciado por requerimientos de las autoridades de regulación o por disposiciones fiscales, se pasará a aplicar un conjunto de principios derivados del objetivo de generar información útil para la toma de decisiones”.

Ahora bien, más allá de la implementación, un aspecto que toma especial importancia dentro de la aplicación del modelo, es la adecuada lectura e interpretación de los estados financieros que, bajo este nuevo esquema deben ser presentados ante los grupos de interés de las empresas, y ante diferentes entidades del estado colombiano; bien sea a nivel local, regional, nacional e internacional. En este sentido una mala interpretación derivada de una inadecuada

presentación de los estados financieros; muy seguramente puede llegar a acarrear problemas al interior de la misma sociedad comercial y ante los entes estatales colombianos, encargados del control y vigilancia de la labor empresarial.

Con la globalización y la rápida evolución de los negocios, las relaciones económicas se han fortalecido cada vez más; ya que los países a través de tratados de libre comercio, convenios, alianzas y acuerdos, entre otros, han permitido a las empresas acceder a nuevos mercados transnacionales. Sin embargo, algunas de las dificultades a las que se han tenido que enfrentar las empresas es no contar con sistemas de información contable y financiera uniformes para su comunicación, análisis e interpretación; que les permitan utilizar políticas armonizadas a nivel mundial, donde la información reportada por las empresas sea comprensible y de fácil interpretación en cualquier lugar del mundo. En este sentido Luna & Muñoz (2011) señalan:

“Esta tendencia hacia las NIIF, hace que Colombia actualmente como integrante de acuerdos internacionales, como por ejemplo la OMC, adquiera un compromiso y una necesidad por adherirse a dicha normatividad”

Según lo planteado por las autoras, las pequeñas y medianas empresas tendrán que realizar mayor esfuerzo, para adaptarse a las nuevas exigencias que trae consigo la aplicación de estándares internacionales. Teniendo en cuenta que éstas constituyen un número muy representativo dentro del grupo empresarial colombiano, ha tomado

especial importancia el estudio sobre implementación de NIIF y los efectos que se derivan de esta misma, para este tipo de empresas.

Las investigaciones llevadas a cabo hasta el momento se han dirigido primordialmente hacia el estudio de la aplicación del modelo NIIF; pero una vez transcurrida esta etapa, se torna relevante el análisis de los resultados que se obtienen a partir de la acogida de dichos estándares.

Cuando se aborda el tema de NIIF y su implementación por parte de las empresas colombianas, se hace necesario que todos los actores empresariales profundicen en el conocimiento sobre el análisis y lectura de los estados financieros que se producen mediante la utilización de este patrón; en especial, los encargados de la labor gerencial y administrativa.

Finalmente, con la acogida del nuevo modelo, como lo señalan diferentes estudiosos del tema, prevalece la esencia y la materialidad de los hechos económicos sobre la forma; lo cual implica que las entidades de tipo empresarial le van a dar otro enfoque a la producción de informes financieros, y más allá de sólo atender a los requerimientos fiscales de entidades estatales como la Dian, van a dirigir sus esfuerzos en la preparación y presentación de informes que reflejen de manera más fidedigna la situación económica y financiera de las organizaciones.

1.2 Pregunta de investigación

1. ¿Cuál es el impacto de las Normas de Información Financiera en la lectura e interpretación de estados financieros de una empresa comercializadora?

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo General

- Analizar el impacto de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF en la lectura e interpretación de los estados financieros de una empresa comercializadora.

1.3.2 Objetivos específicos

- Análisis inicial de los principales postulados de los decretos 2649 y 2650, referentes a presentación de Estados Financieros que rigen el sistema tradicional contable colombiano.

- Descripción de la conceptualización teórica en materia de presentación de estados financieros bajo NIIF.
- Elaboración de un paralelo entre las principales cuentas del Activo, Pasivo y Patrimonio, bajo los dos modelos.
- Identificación de los principales impactos en la presentación de resultados de una empresa comercializadora, bajo los esquemas: Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) y la nueva normatividad NIIF

1.4 Justificación.

En la actualidad resulta imposible pensar en países aislados del resto del mundo. La tecnología ha contribuido de manera notable a la integración de los habitantes de diferentes partes del planeta; por lo tanto los gobiernos, en particular el colombiano y las empresas de nuestro país, no pueden ser ajenos a este nuevo orden mundial y deben ver en la globalización verdaderas oportunidades de construir relaciones comerciales, aún con países que no gravitan alrededor de sus fronteras. En tal sentido, el profesor Ricardo Mosquera Mesa sostiene: *“La globalización como proceso de integración comercial, cada vez depende más del mercado internacional y, en menor medida de los mercados domésticos y de las políticas económicas gubernamentales”*.

La globalización generó profundos cambios a todo nivel. En lo económico, se creó la necesidad de aplicar normas internacionales, toda vez que las formas de comercialización a nivel mundial están caracterizadas por un mundo interrelacionado. Nuestro país no es ajeno al fenómeno de la armonización de los procesos contables y financieros con los estándares internacionales.

En tal sentido, los nuevos requerimientos de información están dirigidos hacia la elaboración de informes, que reflejen la situación real de la empresa, en términos financieros y que brinden mayor confiabilidad a las personas interesadas en dicha información, para la toma las decisiones asertivas.

Las NIIF aparecen en el nuevo orden económico mundial, como una metodología de estimación de las transacciones más valorativa; en contraposición con el sistema anterior, el cual se fundamentaba en mayor medida en el registro operativo-transaccional, lo que pone en boga la necesidad de llevar a cabo un mayor nivel de análisis de los hechos económicos y la información emanada a partir de estados financieros, emitidos bajo de los preceptos NIIF.

Una vez transcurrida la etapa de adopción del modelo NIIF por parte de las empresas colombianas, un tema que requiere de mayor estudio e investigación es el del análisis e interpretación de los estados financieros, originados bajo el esquema NIIF.

Con los señalamientos expuestos anteriormente, se justifica el estudio planteado; buscando que sus resultados sirvan de guía en la interpretación de estados financieros elaborados con base en los postulados NIIF, en especial para las empresas comercializadoras.

En conclusión, con el estudio proyectado, se busca crear un referente bibliográfico, que sirva de base en la interpretación de estados financieros preparados con las directrices dadas por organismos internacionales; para la presentación de información financiera uniforme, haciendo énfasis en los aspectos que tienen mayor variación y por tanto, constituyen el mayor impacto en la forma en que se van a valorar económica y financieramente las organizaciones en adelante.

1.5 Aspectos metodológicos

El estudio planteado corresponde a un análisis descriptivo; ya que para obtener la información requerida por el proyecto, se recurre a informes y documentos desarrollados por diversos autores e instituciones que, en distintos escenarios, han emitido conceptos sobre el tema en investigación.

La metodología empleada inicia con la exploración bibliográfica sobre temas concernientes al proceso de adopción de normas internacionales, normatividad en la materia, diferenciación entre el modelo tradicional o Colgaap y el de NIIF y análisis de cambios representativos en la preparación de informes y resultados obtenidos con

los dos métodos. El proceso utilizado permitió seleccionar las investigaciones o disertaciones que estén en concordancia con el contenido planteado.

Así mismo, se entrará a definir cuáles son los principales impactos en el análisis de la situación financiera de una empresa comercializadora, con la acogida del procedimiento establecido por las NIIF.

2 MARCOS DE REFERENCIA

2.1 Aproximación sistémica del tema de estudio

Las Normas Internacionales de Información Financiera, conocidas como NIIF; cobran vigencia en nuestro país a raíz de la expedición del Decreto 3022 de 2013, el cual obliga a las empresas colombianas a replantear la forma en cómo se registra e interpreta la información financiera; como una forma de insertarse en las nuevas dinámicas que exige un mundo globalizado en lo cultural, lo social y lo económico.

Desde un enfoque económico Ruiz (2008), destaca que muchos de los estados financieros que las empresas colombianas presentaban, no correspondían a los modelos utilizados en otros países; lo que necesariamente acarrea desconfianza al existir la posibilidad de no reflejar la real situación económica de las empresas. Considera que dada la globalización y la firma de tratados de libre comercio con diferentes países; se hace imperativa la adaptación de tales estándares, y así poder llegar a generar empleo y desarrollo que aporte al crecimiento económico y social de nuestro país.

En este sentido Luna & Muñoz (2011), afirman que:

“Colombia ha empezado poco a poco a ser partícipe de éste fenómeno de armonización, gracias a todos los proyectos realizados y planeados para el crecimiento de la economía y por ende el desarrollo del país. Sin embargo, Colombia ha estado configurada en cuanto a regulación por estándares de manejo muy diferentes a los internacionales, lo que le impide una eficaz relación con los países en los cuales adelanta negocios. Tales razones son la causa para que en Colombia surja la necesidad de una comunicación con el mundo, si lo que verdaderamente quiere y le interesa es entrar en forma a los mercados, así mismo competir y por qué no, ser acreedor de proyectos a nivel de inversión extranjera que busquen en Colombia su potencial y ayuden asimismo al mejoramiento del país” (p.27)

Es claro que ambas opiniones se conjugan en cuanto a la necesidad de convertir la implementación de las NIIF en un cuerpo ordenado de información financiera, de tal manera que su presentación se pueda hacer de manera sistemática, comparativa y por supuesto uniforme buscando con ello reducir la incertidumbre, mejorar la toma de decisiones y facilitar la consecución de recursos. Al respecto Luna Et. Al (2011), sostienen que:

“Tener un sistema contable global facilitará la comparación de los Informes Financieros de las empresas locales con el exterior y de esta forma analizar rentabilidades, productividades, poder competitivo y participación de las empresas

en los mercados, lo cual se vuelve importante en la evaluación de la posición empresarial". (p.38)

Retomando el Decreto 3022 de 2013 que perfectamente se armoniza con los planteamientos anteriores, al tener dentro de sus considerandos como propósitos de la implementación de las NIIF “la equidad, la reciprocidad y la conveniencia nacional”, como características para asegurar la información con estándares de aceptación mundial. Con ésta norma se establecen conceptos como los instrumentos financieros, inversión en asociados, inventarios, PPE, obligaciones laborales, contingencias, ingresos; todo ello a través de procesos de tipo administrativo, financiero, contable, y operativo; que arrojen indicadores de rentabilidad, crecimiento y endeudamiento entre otros.

De lo expuesto anteriormente es fácil deducir que, la implementación de las NIIF va dirigido principalmente a usuarios de la información financiera como proveedores, accionistas, entidades financieras, gobierno y empleados.

2.2 Evolución de la Contabilidad en Colombia.

Las prácticas contables en nuestro continente no son un asunto de reciente aparición. Desde la época prehispánica las comunidades nativas de América, contaban con complejos métodos de información y registro contable, que facilitaron la administración con éxito de sus bienes.

Mena (s/f) refiere los avances que en Centro América, la cultura Maya alcanzó en temas contables, al respecto sostiene que: “Para los Mayas el hecho de conocer la numeración, les permitió elaborar una contabilidad de sus bienes” (p.16), sostiene que la importancia que le dio la cultura Maya a los asuntos contables, se ve reflejado en la delegación que, en este tema, se hizo en sacerdotes y escribas; quienes tenían la importante misión de llevar un registro en los códices de todo el quehacer comunitario. En este sentido el autor recalca:

“Los Contadores de esa época eran personajes que escribían Códices, gente de estudio y muy educada por ello, la mayoría eran sacerdotes pertenecientes a la nobleza, llamados ah ts'ib: escribas, o ah woh: pintores. (p.22).

En el sur del continente americano, los Incas, llevaban sus registros contables a través de un complejo método de cuerdas y nudos conocido como “kipus”. En palabras de Bocanera (2005), el kipus fue : *“El sistema contable incaico, en donde se tienen en cuenta factores como el tipo de nudo, el color del cordón, la longitud, la posición y la ubicación, cosas que permiten una combinatoria de elevada alternativa contable. Los Incas cuentan con personal especializado –los kipucamayoc– para su interpretación, con unas férreas prácticas nemotécnicas y dotadas de una capacitación permanente, ya que un error en sus cuentas es pagado con sus vidas”* (p.100)

De acuerdo con lo anterior, es claro entonces que los conceptos y prácticas contables no llegan al nuevo mundo con el arribo de los españoles; sino que era una práctica cotidiana en las culturas prehispánicas, tal y como lo sostiene Correa Et. Al (2010):

“Desde la época prehispánica se puede dar cuenta de unas prácticas contables que se utilizaban para controlar básicamente la actividad comercial mediante un sistema de registro y un sistema numérico, con la llegada de la época denominada descubrimiento y conquista, España impone no solo su cultura sino también sus prácticas contables que están basadas en los postulados de la escuela latina en la que el objetivo de la contabilidad era la rendición de cuentas mediante documentos legales que daban cuenta de la técnica a seguir para que se pudiera ejercer un control gubernamental”.(p. 274k)

En referencia a Colombia, los registros históricos de la forma en que las culturas indígenas precolombinas llevaban sus anotaciones contables, son señalados por Colmenares Et.Al (s/f), los autores sostienen que las culturas que habitaron el territorio colombiano, desarrollaron sistemas contables diferentes, enfocados principalmente al intercambio de productos; citan como ejemplo los Quimbayas, quienes a través de “tablas de equivalencia” agilizaban sus actividades comerciales.

En el altiplano Cundiboyacense, Colmenares Et.Al (s/f); sostiene que los Chibchas se caracterizaron por una baja actividad comercial; la cual se limitaba al intercambio

de productos entre tribus de características similares y algunos excedentes con tribus foráneas. Al respecto precisan:

“En cuanto se refiere a la civilización Chibcha, el comercio es escaso. Es dado por un intercambio de productos dentro de las tribus de una misma confederación. (Asociación de Tribus de características similares) y por otra parte, para cambiar productos con tribus forasteras. El control de este intercambio, trueque, está dado por un sistema numérico para contar las unidades intercambiadas. Este sistema se expresa en grupos de veinte objetos y si se necesitaba contar por cantidades mayores se multiplicaba este número las veces necesarias. El registro que se hacía de ello se daba en pigmentaciones sobre la túnica del encargado de este menester”(p.10).

La llegada de los ibéricos a territorio americano, marcó un nuevo comienzo en las formas de registro contable,; situación de la que por supuesto no se escapó nuestro país; en este sentido Sierra (2001), en su artículo “evolución de la normativa contable en Colombia”, propone dividir en cuatro periodos la evolución de la normativa contable, los cuales se resumen en la siguiente tabla:

Período	Desde	Características
Hispánico	Desde la Colonia hasta 1853	<p data-bbox="1036 428 1360 457">Primer Código de Comercio</p> <p data-bbox="971 478 1425 657">Abarca desde la época del descubrimiento de América, con la introducción de las primeras normas que los españoles influenciaron en las tierras colonizadas, como las conocidas como Pragmáticas de Cigales y Ordenanzas de Bilbao.</p> <p data-bbox="971 688 1425 930">La Pragmáticas de Cigales, reglamentaban entre otros, llevar libros de caja y manual en lengua castellana por partida doble, así como guardar y custodiar los libros como elemento probatorio, acarreando sanciones a los comerciantes que no cumplieren lo dispuesto en la ordenanza</p> <p data-bbox="971 961 1425 1119">Con la aparición en España (1680) de las “leyes de los reinos de Indias”, surgen nuevas normas impositivas, así como asuntos de tipo constitucional, Jurídico y Comercial.</p> <p data-bbox="971 1150 1425 1329">En 1805, se expide la <i>Novísima Recopilación</i>, con la cual se buscó regular las actividades mercantiles, la moneda, los tribunales, bancos, comercio, pesas y medidas, para destacar las más importantes.</p> <p data-bbox="971 1360 1425 1724">La conformación de la nueva república, no significó un desprendimiento inmediato de las políticas en materia contable, es así como la Ordenanza de Bilbao se extendió hasta mediados del siglo XIX, donde las ideas liberales propendieron por darle un nuevo rumbo a la naciente economía nacional de acuerdo a los acontecimientos históricos que se estaban dando en diferentes partes del mundo, es por ello que se expide en 1853 el primer código de comercio colombiano</p>
Patrimonialista	Desde 1853 hasta 1918	<p data-bbox="979 1730 1417 1759">Establecimiento del Impuesto de renta</p> <p data-bbox="971 1770 1425 1885">Se inicia como ya se abordó con la expedición del primer código de comercio en 1853 y finaliza con la implementación del impuesto de renta; lo que marca un</p>

		<p>hito en la medición que se hace del patrimonio del comerciante, dando inicio así a las primeras etapas del derecho contable colombiano. Esta etapa se caracteriza porque se rompe con el pasado colonial.</p> <p>La segunda mitad del siglo XIX significa para la economía colombiana el comienzo de proyectos de modernización que afectan las dinámicas sociales y económicas de una recién creada burguesía nacional.</p> <p>Con la expedición del código de comercio tantas veces citado, el cual según referentes históricos, es fiel copia del promulgado en España en 1829, se suprime las Ordenanzas de Bilbao de 1737.</p> <p>Dentro de los cambios más representativos que trae este nuevo código en lo que tiene que ver con la contabilidad es que obliga a los comerciantes a llevar libros de contabilidad en los que se consignan “cuenta y razón” de las operaciones comerciales. Para ellos se implementan tres libros:</p> <ul style="list-style-type: none">• Libro diario• Libro mayor o de cuentas corrientes• Libro de inventarios <p>El Sistema de contabilidad que se adopta con el primer código de comercio es de partida doble (debe y haber) y se implementa un sistema de causación en el cual, día a día se registran las operaciones determinando quienes son los deudores y los acreedores.</p> <p>Con la constitución de 1858, al Colombia constituirse como un estado federado, los estados quedan con autonomía para establecer su propia legislación comercial, se destacan los Códigos de comercio de los Estados de Panamá, del Cauca Grande y Cundinamarca.</p> <p>Con la constitución de 1886 se regresa al estado unitario y centralista, bajo el cual en 1887 se acoge para toda la nación el código de comercio que promulgo en su momento el estado de Panamá.</p>
--	--	---

		<p>En lo que se refiere a la contabilidad este código mantiene las mismas directrices del anterior, con algunas modificaciones, tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Mayor peso de los libros contables en temas de litigios mercantiles. ✓ Se detallan los registros a llevar que puedan afectar el patrimonio del comerciante y se simplifica la operación de registro en los libros. ✓ Se establece el procedimiento para llevar el libro mayor ✓ Se establecen lineamientos contables para los comerciantes minoristas, principalmente la obligación de llevar un libro de cuentas corrientes, de inventario y de balances. <p>El enfoque patrimonialista sigue presente en este código, en la medida que se le otorga una importancia casi exclusiva a la información contable que solo puede interesar al dueño o accionistas de las empresas.</p>
Fiscalista	Desde 1918 hasta 1986	<p style="text-align: center;">Primera norma autónoma en materia contable</p> <p>El hito que marca el inicio de este periodo en la historia contable de nuestro país es la aparición del impuesto de renta en el año 1918, se dice que es fiscalista en la medida que el Estado cobra protagonismo en todas las esferas económicas de la nación. La regulación de las normas contables pretende medir las rentas y el patrimonio de los contribuyentes de tal manera que cumplan cabalmente sus obligaciones tributarias.</p> <p>Los años veinte en Colombia se caracterizan por cierta prosperidad en parte por el abundante crédito externo y la indemnización de los Estados Unidos por la anexión del canal de Panamá.</p> <p>De otra parte el gobierno de los Estados Unidos presiona al colombiano para que acepte una misión de expertos y así poder garantizar el equilibrio financiero para la recuperación de los créditos otorgados a</p>

		<p>Colombia. Tal misión se conoce como la misión Kemmerer , la cual presenta entre otros proyectos, algunos relacionados con el desarrollo de procesos contables que respondan a la nueva dinámica económica producto de la inversión extranjera que llega a Colombia.</p> <p>En materia contable, el congreso de la época aprobó la Ley 45 de 1923, sobre establecimientos bancarios y la Ley 42 del mismo año sobre la organización de la contabilidad nacional y la creación de los departamentos de contabilidad y contraloría.</p> <p>El espíritu de estas leyes, es dar a la contabilidad un papel protagónico en el desarrollo tanto del sector público como privado.</p> <p>La ley 58 establece como norma para todas las sociedades la conformación de los métodos de contabilidad homogéneos, sus libros, balances y la obligación de presentar al menos una vez al año el balance general de sus negocios.</p> <p>Un hecho importante es que dota a la supersociedades de facultades para poder visitar a las S.A del país, verificando el cumplimiento del objeto social y si se lleva la contabilidad de acuerdo a la ley.</p> <p>Los años cincuenta en materia contable, se caracterizan por las reformas tributarias proteccionistas, de ahí que la contabilidad busca ante todo proteger los intereses de un Estado intervencionista, que ofrece apoyo en infraestructura, crédito, subsidios, redistribución del ingreso, etc.</p> <p>Con el Decreto 1651 de 1961, se confiere plena prueba probatoria a los libros y papeles de contabilidad en las controversias con el Estado.</p> <p>El Decreto 377 de 1965 mantiene su espíritu fiscalista y hace referencia al IVA.</p> <p>La Ley 63 de 1967 dicta normas contra la evasión y el fraude a los impuestos sobre la renta e introduce definitivamente la retención en la fuente para los asalariados entre otras disposiciones.</p>
--	--	---

		<p>En 1974 se promulga una nueva reforma tributaria, que elimina un importante número de exenciones y deducciones y se elevan las tasas impositivas. Se reorganiza en impuesto sobre la renta y complementarios.</p> <p>El Decreto reglamentario 2579 de 1983 fija los lineamientos sobre movimientos contables de utilidades en el exterior.</p> <p>Con el Decreto Extraordinario 3410 de 1993 se establece los efectos de la firma del contador público o revisor fiscal.</p>
<p>De normalización contable</p>	<p>Desde 1986 hasta nuestros días</p>	<p>Con la expedición del Decreto 2160 de 1986, surgen ciertas ambivalencias en materia contable, pues de un lado se estima que el sistema contable debe adaptarse a las normas y legislaciones tributarias y de otro, la que propende por una separación entre la base contable y la tributaria, asumiendo que tienen objetivos claramente diferenciados.</p> <p>La expedición del Decretos 2649 de 1993, fijó los lineamientos básicos en materia contable para las personas que estuvieran en obligación de llevarla.</p> <p>A continuación se referencia en forma literal los objetivos básicos que debe tener la ley contable, contemplados en el decreto en cita en su artículo 3° :</p> <p>La información contable debe servir fundamentalmente para: 1. Conocer y demostrar los recursos controlados por un ente económico, las obligaciones que tenga de transferir recursos a otros entes, los cambios que hubieren experimentado tales recursos y el resultado obtenido en el período. 2. Predecir flujos de efectivo. 3. Apoyar a los administradores en la planeación, organización y dirección de los negocios. 4. Tomar decisiones en materia de inversiones y crédito. 5. Evaluar la gestión de los administradores del ente económico. 6. Ejercer control sobre las operaciones del ente económico. 7. Fundamentar la determinación de cargas tributarias, precios y tarifas. 8. Ayudar a la conformación de la información estadística nacional, y 9.</p>

		<p>Contribuir a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica de un ente represente para la comunidad.</p> <p>De otra parte, el Decreto 2650 de 1993, con “El Plan Único de Cuentas busca la uniformidad en el registro de las operaciones económicas realizadas por los comerciantes con el fin de permitir la transparencia de la información contable y por consiguiente, su claridad, confiabilidad y comparabilidad” (Art. 1).</p> <p>Es claro entonces que la información financiera en Colombia que principalmente se había venido preparando, con base en los principios señalados en el código de comercio y los decretos 2649 y 2650 de 1993, ya mencionados, debe responder de manera paralela a los requerimientos emanados de la Ley 1314 de 2009 la cual establece la metodología NIIF de forzosa acogida por parte de las empresas Colombianas para la presentación de Estados Financieros según el calendario definido por los entes encargado.</p> <p>Dado el impacto que la aplicación de lo contemplado en la Ley 1314 de 2009, tiene para todos los actores económicos del país, esta Ley se analizará de manera detalla en texto aparte, que se encuentra más adelante.</p>
--	--	--

Tabla 1: Evolución de la normativa contable. Tomado y adaptado de: Evolución normativa contable en Colombia.

3 FUNDAMENTOS DE LOS DECRETOS 2649 Y 2650 Y SU APLICACIÓN EN EL SISTEMA CONTABLE COLOMBIANO.

3.1 Decreto 2649 de 1993

Como antes se mencionó, el derecho contable colombiano está reglamentado principalmente, según Rincón & Grajales (2013) por el acatamiento de las disposiciones contenidas en el Código de Comercio y los Decretos 2649 y 2650 de 1993; los cuales agrupan los principios, reglas y procedimientos que han sido establecidos para la rendición de cuentas; a través de informes financieros y tributos con los que se informa hasta la fecha, a los diversos grupos de interés.

De manera particular, el Decreto 2649 en su capítulo I, artículo 1° define el concepto de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia; con lo cual hace alusión al conjunto de reglas y conceptos básicos, que se deben tener en cuenta para registrar las transacciones económicas de las personas naturales o jurídicas.

El artículo 2 del Decreto 2649 de 1993, establece claramente el ámbito de aplicación; determinando que aplicará para todas las personas naturales o jurídicas, obligadas a llevar contabilidad y a aquellas que sin estar obligadas, pretendan hacerla valer como medio de prueba. Por su parte los artículos 3 y 4 de este decreto establecen los objetivos y cualidades que debe tener la información contable, tales como:

1. Objetivos Básicos

- *Conocer y demostrar los recursos controlados por un ente económico, las obligaciones que tenga de transferir recursos a otros entes, los cambios que hubieren experimentado tales recursos y el resultado obtenido en el período.*
- *Predecir flujos de efectivo.*
- *Apoyar a los administradores en la planeación, organización y dirección de los negocios.*
- *Tomar decisiones en materia de inversiones y crédito.*
- *Evaluar la gestión de los administradores del ente económico.*
- *Ejercer control sobre las operaciones del ente económico.*
- *Fundamentar la determinación de cargas tributarias, precios y tarifas.*
- *Ayudar a la conformación de la información estadística nacional,*
- *y Contribuir a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica de un ente represente para la comunidad.*

2. Cualidades de la información contable

- *Para poder satisfacer adecuadamente sus objetivos, la información contable debe ser comprensible y útil.*
- *En ciertos casos se requiere, además, que la información sea comparable.*
- *La información es comprensible cuando es clara y fácil de entender.*
- *La información es útil cuando es pertinente y confiable.*
- *La información es pertinente cuando posee valor de realimentación, valor de predicción y es oportuna.*
- *La información es confiable cuando es neutral, verificable y en la medida en la cual represente fielmente los hechos económicos.*
- *La información es comparable cuando ha sido preparada sobre bases uniformes.*

En lo que respecta a estados financieros; el capítulo IV, Artículo 19 destaca la importancia de estos, cuando señala que “son el medio principal para suministrar información contable a quienes no tienen acceso a los registros de un ente económico”. Así mismo, el Artículo 20 del Decreto en cita, clasifica los estados financieros en dos tipos: Los de propósito general y de propósito especial.

Los estados financieros de propósito general, son aquellos que se preparan al cierre de un periodo “con el ánimo principal de satisfacer el interés del público en evaluar la capacidad de un ente económico para generar flujos favorables de fondos”.²

² Artículo 21. Decreto 2649 de 1993

Los estados financieros de propósito especial se definen en el artículo 24 del Decreto antes citado como “aquellos que se preparan para definir las necesidades específicas de ciertos usuarios de la información contable y suministran un mayor detalle de algunas partidas u operaciones”

Para mayor ilustración de lo expuesto en las líneas anteriores; la tabla 2 que se ha elaborado, y que se presenta a continuación, enumera los tipos de estados financieros definidos por el Decreto 2649 de 1993.

Estados Financieros de propósito General	Estados Financieros de propósito Especial
1. Estados financieros básicos	1. balance inicial
1.1 balance general	2. estados financieros de periodos intermedios
1.2 estado de resultados	3. estados de costos
1.3 estado de cambios en el patrimonio	4. estados de inventarios
1.4 estado de cambios en la situación financiera	5. estados financieros extraordinarios
1.5 estado de flujo de efectivo	6. estados de liquidación
2. Estados financieros consolidados aquellos que presentan un ente matriz y sus subordinadas	
2.1 situación financiera	
2.2 resultados de la operaciones	
2.3 cambios en el patrimonio	
2.3 cambios en la situación financiera	
2.4 flujo de efectivo	

Tabla 2: Tipos de estados Financieros- Tomado y adaptado del Decreto 2649 de 1993

De acuerdo con lo anterior, es preciso abordar algunos conceptos en relación a los estados financieros. Al respecto el equipo técnico de la Fundación IFRS, al referirse a los estados financieros de propósito general, sostienen que:

“Los estados financieros con propósito general no proporcionan ni pueden proporcionar toda la información que necesitan los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales. Esos usuarios necesitan considerar la información pertinente de otras fuentes. Otras partes, tales como reguladores y público distinto de los inversores, prestamistas y otros acreedores, pueden encontrar también útiles los estados financieros con propósito general. Sin embargo, esos estados no están principalmente dirigidos a estos otros grupos”

Por otra parte Mogollón y Vergara (2007), se refieren a los estados financieros de propósito especial como aquellos que permiten a una empresa en un momento dado conocer en forma clara y sencilla a la vez; las inversiones realizadas, los ingresos de la compañía y por supuesto los costos y gastos de la misma en un determinado periodo de tiempo. Agregan que tales estados financieros permiten determinar cuál es la estructura patrimonial, en diferentes áreas de la organización y como se ven reflejados los activos, pasivos y patrimonio en alguna de esas áreas en particular.

Teniendo en cuenta los planteamientos anteriores, se puede deducir la importancia que los estados financieros y su correcto análisis e interpretación tienen en la vida de

una organización; pues los requerimientos de información financiera de calidad, como lo afirman Mogollón Et. Al (2007) son cada vez más exigentes y en la actualidad no se circunscriben solamente a información de tipo cuantitativo, sino también cualitativo. De ahí, afirman los autores que la información financiera también sea objeto de procesos de mejoramiento continuo.

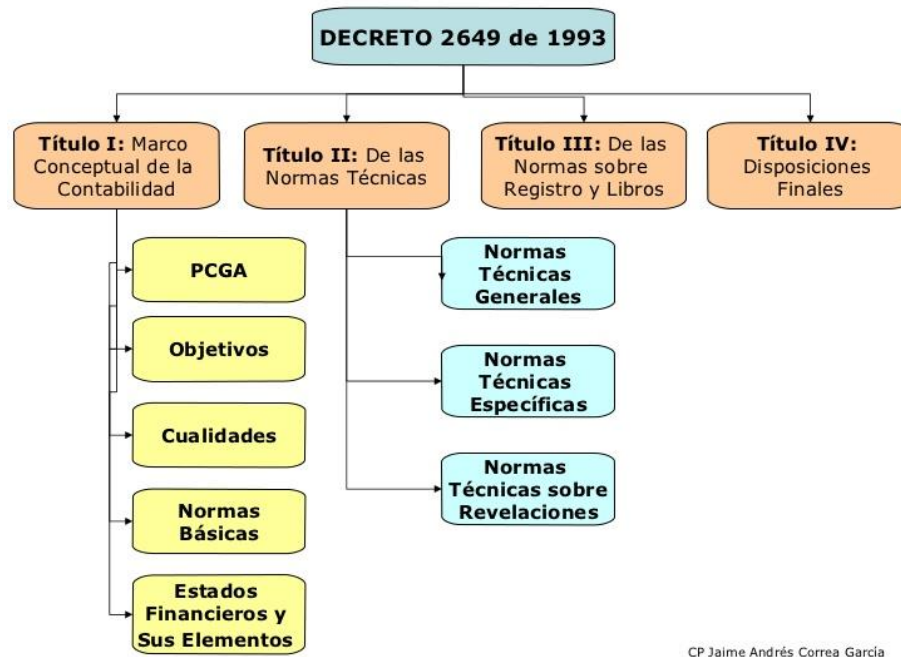
Se considera que el mejoramiento continuo de la información financiera, parte del conocimiento y apropiación de cada uno de los conceptos o elementos que componen los estados financieros; que el estado colombiano ha definido a través del Decreto 2649, los cuales se resumen en la siguiente tabla:

Elementos de los estados Financieros (Decreto 2649 de 1993)	ACTIVO (Art. 35)
	Un activo es la representación financiera de un recurso obtenido por el ente económico como resultado de eventos pasados, de cuya utilización se espera que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros
	PASIVO. (Art. 36)
	Un pasivo es la representación financiera de una obligación presente del ente económico, derivada de eventos pasados, en virtud de la cual se reconoce que en el futuro se deberá transferir recursos o proveer servicios a otros entes
	PATRIMONIO. (Art. 37)
	El patrimonio es el valor residual de los activos del ente económico, después de deducir todos sus pasivos
INGRESOS. (Art. 38)	
Los ingresos representan flujos de entrada de recursos, en forma de incrementos del activo o disminuciones del pasivo o una combinación de ambos, que generan incrementos en el patrimonio, devengados por la venta de bienes, por la prestación de servicios o por la ejecución de otras actividades realizadas durante un período, que no provienen de los aportes de capital.	
COSTOS. (Art. 39)	
Los costos representan erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la adquisición o la producción de los bienes o la prestación de los servicios, de los cuales un ente económico obtuvo sus ingresos	
GASTOS. (Art. 40)	
Los gastos representan flujos de salida de recursos, en forma de disminuciones del activo o incrementos del pasivo o una combinación de ambos, que generan disminuciones del patrimonio, incurridos en las actividades de administración, comercialización, investigación y financiación, realizadas durante un período, que no provienen de los	

	retiros de capital o de utilidades o excedentes
	CORRECCIÓN MONETARIA. (Art. 41) La corrección monetaria representa la ganancia o pérdida obtenida por un ente económico como consecuencia de la exposición a la inflación de sus activos y pasivos monetarios, reconocida conforme a las disposiciones de este decreto.
	CUENTAS DE ORDEN CONTINGENTES. (Art. 42) Las cuentas de orden contingentes reflejan hechos o circunstancias que pueden llegar a afectar la estructura financiera de un ente económico.
	CUENTAS DE ORDEN FIDUCIARIAS. (Art.43) Las cuentas de orden fiduciarias reflejan los activos, los pasivos, el patrimonio y las operaciones de otros entes que, por virtud de las normas legales o de un contrato, se encuentran bajo la administración del ente económico
	CUENTAS DE ORDEN FISCALES. (Art.44) Las cuentas de orden fiscales deben reflejar las diferencias de valor existentes entre las cifras incluidas en el balance y en el estado de resultados, y las utilizadas para la elaboración de las declaraciones tributarias, en forma tal que unas y otras puedan conciliarse
	CUENTAS DE ORDEN DE CONTROL. (Art. 45) Las cuentas de orden de control son utilizadas por el ente económico para registrar operaciones realizadas con terceros que por su naturaleza no afectan la situación financiera de aquél. Se usan también para ejercer control interno.

Tabla 3: Elementos de los Estados Financieros. Tomado y adaptado del Decreto 2649 de 1993

Para finalizar, la siguiente figura resume todos los componentes inmersos en el Decreto 2649 de 1993 considerados más relevantes.



Grafica 1. *Mapa conceptual* Decreto 2649 de 1993. Tomado de: <http://odauts.com/blogsuts/contabilidadgeneral/files/2013/05/DECRETO-2650-DE-1993-PUC-COMERCIANTE.S.pdf>

3.2 Decreto 2650 de 1993

Tal como sucedió con la expedición del Decreto 2649 de 1993; el Estado colombiano, intenta, mediante la promulgación del Decreto 2650 del mismo año crear un cuerpo y una doctrina en todo lo relacionado con la contabilidad en Colombia; en lo que respecta a los procesos, procedimientos, análisis, interpretación, sistematización y presentación de la información contable.

En particular, con el Decreto 2650 de 1993, se buscó unificar y armonizar el sistema contable de los principales sectores de la economía colombiana. En el artículo primero de este Decreto se establece con claridad el objetivo de tener una Plan Único de Cuentas, en adelante PUC, al determinar que: *“El Plan Único de Cuentas busca la uniformidad en el registro de las operaciones económicas realizadas por los comerciantes con el fin de permitir la transparencia de la información contable y por consiguiente, su claridad, confiabilidad y comparabilidad”*³

El PUC, no es más que un catálogo de cuentas que relaciona ordenadamente las cuentas que se han de utilizar en los registros contables; clasificándolos por clases, grupos, cuentas, y subcuentas del activo, pasivo, patrimonio, ingresos, gastos, costos de ventas, costos de producción o de operación y cuentas de orden; identificadas con un código numérico y su respectiva denominación.

El artículo 4 del Decreto objeto de análisis, señala en detalle: *“los conceptos de las diferentes clases, grupos y cuentas incluidas en el catálogo e indican las operaciones a registrar en cada una de las cuentas y señala la forma en que se deben utilizar las cuentas y realizar los diferentes movimientos contables que las afectan”*

³ <http://puc.com.co/normatividad/decreto-2650-1993/>

Todo lo anterior permite indicar que El PUC se convierte en un elemento de orientación para los entes económicos del país y en un medio para sistematizar, de manera homogénea las cuentas contables; independientes del tipo de empresa. Ello trae como efecto que las transacciones comerciales que se llevan a cabo en las organizaciones empresariales faciliten llevar a cabo análisis comparativos entre empresas del sector y al interior de la organización, en tiempos diferentes.

El PUC para comerciantes establecido inicialmente por el decreto reglamentario 2195 de 1992; ha sufrido cuatro modificaciones desde entonces, a través de los decretos reglamentarios: 2650 de 1993, 2894 de 1994, 2116 de 1996 y 95 de 1997, siendo de obligatoria aplicación desde el 1° de enero de 1994; para todas las personas naturales o jurídicas obligadas a llevar contabilidad, de conformidad con el previsto en el Código de Comercio.

Un aspecto importante que trae el Decreto 2650 de 1993 es que a pesar de hacer obligatorio el uso del PUC en materia contable, en todos los entes económicos del país obligados a llevar contabilidad y observar con rigor el catálogo de cuentas y su estructura; permite que las empresas de manera interna puedan tener una codificación propia. Para estos casos recomienda tener o elaborar unas tablas de equivalencia con las que se disponen en el PUC; informando a la entidad encargada de vigilarlos, esas equivalencias.

El artículo 14 de este Decreto, establece la codificación de catálogo de cuentas de acuerdo a la siguiente estructura:

Clase: El primer dígito.

Grupo: Los dos primeros dígitos.

Cuenta: Los cuatro primeros dígitos.

Subcuenta: Los seis primeros dígitos.

Las clases que identifica el primer dígito son:

Clase 1: Activo

Clase 2: Pasivo

Clase 3: Patrimonio

Clase 4: Ingresos.

Clase 5: Gastos.

Clase 6: Costos de Ventas.

Clase 7: Costos de Producción o de Operación.

Clase 8: CUENTAS de Orden Deudoras.

Clase 9: CUENTAS de Orden Acreedoras.

Las clases 1, 2 y 3 comprenden las cuentas que conforman el Balance General; las clases 4, 5, 6 y 7 corresponden a las cuentas del Estado de Ganancias o Pérdidas o Estado de Resultados y las clases 8 y 9 detallan las Cuentas de Orden

4. CONCEPTUALIZACIÓN TEÓRICA PARA LA PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO EL MODELO NIIF.

El portal Web gerencie.com, define las NIIF como:

Las Normas Internacionales de Información Financiera corresponden a un conjunto único de normas legalmente exigibles y globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad basados en principios claramente articulados que requieren que los estados financieros contengan información comparable, transparente y de alta calidad, que ayude a los inversionistas, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas.⁴

De acuerdo con la definición anterior, es menester precisar que las NIIF no son nuevas en el mundo de los negocios; de hecho, en muchos países hace ya un buen tiempo se ha venido aplicando tales normas, en el quehacer diario de sus transacciones comerciales; lo que en parte, les ha permitido insertarse con éxito en un mundo, globalizado que cada día reclama procesos homogéneos, que agilicen los intercambios de bienes y servicios con otras empresas que estén más allá de sus fronteras.

Al respecto Diamond (2005), afirma que: *“En ese mundo altamente interrelacionado se impone la necesidad de lenguajes y estándares comunes que*

⁴ <http://www.gerencie.com/que-son-las-niif.html>

faciliten el intercambio de información, la comprensión y la confianza a través de las fronteras” p. (5).

Agrega el autor que ante esta nueva realidad y tendencias que líderes de la comunidad internacional, han venido desarrollando procesos y acciones tendientes a encontrar estándares y lenguajes comunes en los negocios. Refiere a manera de ejemplo, como en 1997 el Comité de Supervisión Bancaria dio a conocer los principios básicos de supervisión bancaria y sostiene que organismos de carácter multilateral como la ONU, la OCDE, el Banco Mundial han emitido normas de carácter transnacional en varias áreas, como por ejemplo el gobierno corporativo, emisión de valores, transparencia de los gobiernos, seguros, entre otros.

En temas contables, este mismo autor, añade que desde los años 70, se han venido concertando los esfuerzos necesarios para *“la creación y adopción de un sistema de contabilidad de alta calidad que funcione como una lingua franca, que facilite la comprensión de la información financiera”* (p.5)

Respecto de la llegada de las NIIF al mundo de los negocios, Diamond (2005), sostiene que a finales de los años 60; profesionales de la contabilidad de países como Estados Unidos, Canadá y Reino Unido, formaron un grupo de estudio; que en sus inicios, se dedicaban a publicar documentos sobre tópicos relacionados con el quehacer contable, pero de corto plazo y sin mayor trascendencia. Sólo fue hasta 1973 que se formaliza la creación de un cuerpo internacional en materia contable,

conocido como “Normas Internacionales de Contabilidad-IASC”. Este estándar tuvo vigencia hasta el año 2001, cuando fue rebautizado con el nombre de International Accounting Standards Board (IASB). En español las normas fueron nombradas como “Normas Internacionales de Información Financiera”

Un aspecto que se considera importante en la conceptualización teórica sobre NIIF, tiene que ver con la convergencia, el cual ha sido definido por Diamond (2005) como:

“El proceso mediante el cual los diferentes países del mundo han ido dirigiéndose hacia la adopción de estándares internacionales de contabilidad se ha llamado “convergencia”. El mundo parece ir convergiendo hacia dos sistemas: el de Estados Unidos (US-GAAP) y del IASB. Existen razones para creer que a largo plazo, prevalecerán los estándares del IASB” (p.6).

La definición anterior expuesta por Diamond, la sustentan Colmenares, Suárez & Serrano. Para estos autores, la convergencia a IFRS o NIIF, no es más que la aplicación de nuevos estándares; lo que hace necesario una adecuada interpretación y criterio, reconociendo por supuesto que las situaciones y circunstancias pueden ser diferentes de una compañía o industria a otra.

Colmenares Et. Al (2011), estiman que un proceso de convergencia implica:

“una sólida preparación para la conversión y la subsiguiente integración de los cambios en los procesos de reporte financiero y en las funciones de negocios son las claves del éxito. Es responsabilidad de los Directores Financieros proporcionar en forma temprana al proceso a todos los interesados en el negocio de las informaciones acerca del mismo, obtener aprobación de la junta directiva y del comité de auditoría, organizar un grupo exitoso y conducir la empresa sin contratiempos a través de la transición (p.25)

Tomando en consideración los planteamientos anteriores, y refiriéndose a Colombia, Colmenares Et. Al (2011), sostienen que desde el punto de vista estatal la convergencia a NIIF, debe cumplir con condiciones tales como: La garantía de respetar los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional; así como “garantizar la independencia y autonomía de la normas contables, respecto de las normas tributarias” (p.13).

A nivel internacional el portal web ifrsmasters.com⁵, sostiene que el uso de las NIFF es obligatorio en más de 114 países del mundo. López & Zea (2011) por su parte afirman que:

“En la actualidad la Unión Europea conformada por 27 estados y una centena más de países aplican las NIIF. En América: los Estados Unidos tienen firmado desde septiembre de 2002 el acuerdo de Norwalk. El compromiso estableció una hoja de ruta

⁵ <http://www.ifrsmasters.com/noticias/96-el-uso-de-las-niif-es-obligatorio-en-114-paises-del-mundo-articulo-preparado-por-philippe-danjou>

para la convergencia 2006-2008. Además, en la cumbre del G-20 en Pittsburgh, los presidentes de gobierno de los principales países del mundo proclamaron públicamente: “Pedimos a nuestros órganos internacionales de contabilidad que redoblen sus esfuerzos para lograr una normativa global de alta calidad, en el marco del proceso de establecimiento de normas independientes, y completar el proyecto de convergencia en junio de 2011” (p.103)

De acuerdo con lo anterior, es fácil deducir que la implementación de las NIIF en el mundo, ha pasado de ser una alternativa para convertirse en una necesidad para agilizar los negocios a nivel global. Por lo que resulta pertinente, en este aparte de trabajo, realizar una breve revisión del avance en la implementación de las NIIF en algunos países de América Latina; sobre todo aquellos con los que Colombia ha pretendido fortalecer sus lazos e integración comercial, como lo son México, Perú y Chile; en lo que se ha denominado Alianza del Pacífico

4.1 Aplicación de las NIIF en algunos países latinoamericanos.

4.1.1 México

Vásquez (2010) sostiene que el proceso de convergencia en México se da a partir del año 2002, cuando se constituye el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF); como órgano encargado de liderar todo el proceso de transición

de las normas locales a las internacionales. Afirma que a partir del 1 de junio del año 2004 el CINIF emite las normas de información financiera.

Precisa la autora que desde ese año el CINIF:

“ha desarrollado y emitido la normatividad contable en México, ha modificado más del 50% del contenido de los PCGA, logrando emitir 32 NIF, mejoras a las NIF, 16 interpretaciones a las NIF y 2 orientaciones a las mismas (CINIF, 2011). Esta labor ha permitido subsanar problemas de reconocimiento contable de índole nacional, así como avanzar en una mayor convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS, por sus siglas en inglés). (p.53).

En relación con el proceso de adopción de las NIIF en México, Vásquez (2010) sostiene que se han presentado avances significativos. Manifiesta que al año 2010 con respecto al 2009, se pasó del 34% al 50% de empresas que concluyeron los procesos de convergencia y ya presentan sus reportes financieros bajo IFRS o NIIF. Así mismo indica que el año 2012 es el plazo máximo, que el organismo mexicano encargado del tema, fijó para que todas las empresas ya reportaran sus informes financieros bajo NIIF.

4.1.2 Perú

Paredes (2011) afirma que aunque a partir del año 1988 en Perú se aceptó que las NIIF eran las normas contables que se aplicarían, no obstante el proceso de adopción en su totalidad no se ha dado.

Para este autor el proceso de adopción en el Perú se inicia en el año 2011, y sus avances se resumen en el siguiente cuadro elaborado por Paredes (2011).

2011	2012	PENDIENTE (¿?)
Compañías bajo la supervisión de la Superintendencia de Mercado de Valores: <ul style="list-style-type: none"> – Sociedades Emisoras de Valores inscritas en el Registro Público del Mercado de Valores. – Clasificadoras de Riesgo 	Compañías bajo la supervisión de la Superintendencia de Mercado de Valores: <ul style="list-style-type: none"> – Bolsa de Valores – Instituciones de Compensación y Liquidación de Valores. – Agentes de Intermediación – Sociedades Administradoras de Fondos Mutuos de Inversiones en Valores. – Fondos de Inversión – Titulizadoras – Empresas Administradoras de Fondos Colectivos. 	Compañías no reguladas por la Superintendencia de Mercado de Valores y Entidades Financieras

Tabla 4. Proceso de adopción de NIIF en el Perú. Tomado de: [file:///C:/Users/Gerencia/Downloads/Paredes\(25-27\).pdf](file:///C:/Users/Gerencia/Downloads/Paredes(25-27).pdf)

Datos más recientes proporcionados por la firma auditora EY Perú (2014), ilustran el grado de avance de este país en temas de NIFF, al respecto sostienen que:

“En el Perú, las empresas vienen adoptando y utilizando las NIIF como parte de un proceso de mejora de la calidad de la información financiera e integración con los mercados

internacionales. Actualmente, el proceso de convergencia a NIIF en Perú estipula que al 31 de diciembre de 2014, todas las empresas con activos o ingresos anuales superiores a 15.000 UITs (aproximadamente S/.57 millones), deberán presentar su información financiera auditada de acuerdo a estas normas. Asimismo, al 31 de diciembre de 2015 todas las empresas peruanas con activos o ingresos anuales superiores a 3,000 UITs también deberán presentar su información auditada de acuerdo con las NIIF. (p.3).

4.1.3 Chile

Clavero & Clavero (2011) plantean que en Chile, la Superintendencia de valores y Seguros, como organismo regulador de las transacciones comerciales en bolsa, mediante la circular Nro. 368 de 2006, estableció que las empresas con transacciones bursátiles mayores o iguales al 25 % deben iniciar su convergencia a NIIF a partir de enero de 2009. Sin embargo, los autores comentan que una nueva circular amplió dicho plazo hasta diciembre de ese mismo año y se fijó como fecha máxima para que todas las empresas inscritas en el registro de valores hayan adoptado las NIIF el año 2011, para presentar sus estados financieros.

En cuanto a los procesos de convergencia a NIIF para pymes, en la página web <http://ifrs.udp.cl/ifrs-en-chile/niif-para-pymes-en-chile/>, se menciona que mediante el Boletín Técnico 82, se establece: “*La obligatoriedad de aplicación de Normas*

Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES) a partir del ejercicio 2013”

La figura que se presenta a continuación, tomada de la página web anteriormente citada, es un claro indicio del proceso que para este sector de la economía de Chile se llevó a cabo

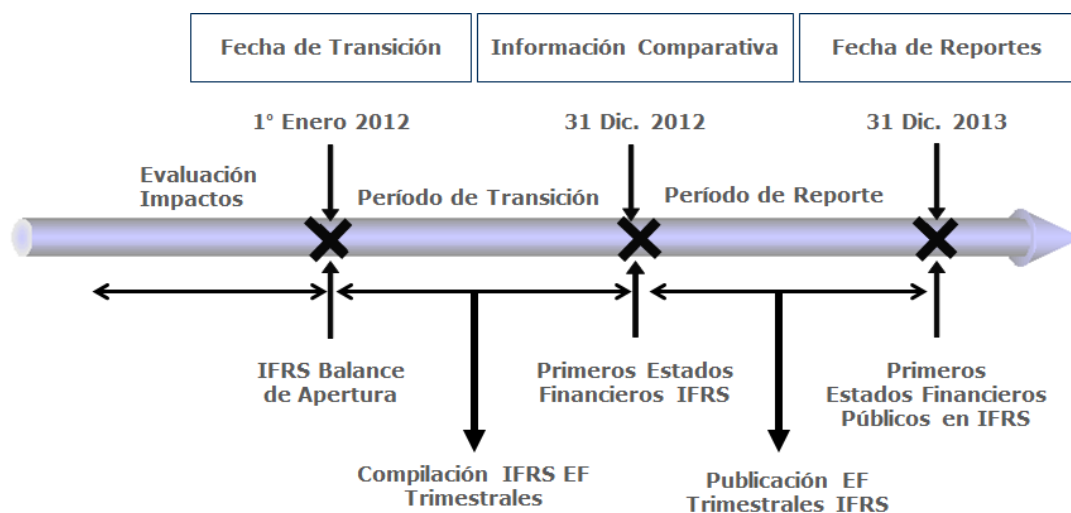


Gráfico 2. Calendario de transición de las NIIF Tomado de: <http://ifrs.udp.cl/ifrs-en-chile/niif-para-pymes-en-chile/>

4.2 La adopción de las NIIF en Colombia

Dada la necesidad de internacionalizar sus economías, diferentes países del mundo han buscado medios ágiles que les permita no sólo el intercambio de bienes y/o

servicios, sino además sistemas homogéneos de información de todo tipo; por supuesto la información financiera no ha sido ajena a este proceso de evolución en los negocios. Colombia no ha sido indiferente a los procesos de globalización, lo que ha significado la firma de varios tratados de libre comercio, aún con países que están más allá de sus fronteras.

Estas nuevas realidades económicas, principalmente ahora en el siglo XXI, obligan a los gobiernos a liderar los procesos que sean necesarios para adaptar y modernizar todo el aparato productivo del estado, y así lograr que los procesos de convergencia a nuevos sistemas de información, se realicen sin mayores traumatismos.

En este sentido, el estado colombiano, promulgó la Ley 1314 de 2009, que surge por la necesidad de atraer inversión extranjera, acceder a mercados internacionales que promuevan el desarrollo de la economía y a su vez, permitan la generación de empleo.

Dicha ley ordena la emisión de Normas de Contabilidad e Información Financiera y Aseguramiento de la información; con las cuales se logre mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial.

El propósito principal de la ley, tal como se desprende de lo estipulado en el artículo 1, es apoyar la internacionalización de las relaciones económicas; para lo cual se da inicio al proceso de convergencia hacia normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial.

Respecto al ámbito de aplicación, en la ley citada se indica que ésta aplica a todas las personas bien sea naturales y/o jurídicas que: *“de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otra información financiera”*. Establece también que las personas naturales o jurídicas que sin estar obligadas a llevar contabilidad, la pretendan hacer valer como prueba, deberán sujetarse a esta ley.

Por su parte en el artículo 3, se especifica la definición clara y precisa de las normas de contabilidad e información financiera, definiéndolas como:

“el 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 permiten 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.

Por otro lado, este mismo artículo se refiere a un aspecto fundamental del modelo IFRS “Los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo, con su esencia o realidad económica y no únicamente con su forma legal”.

En su artículo 4, hace mención de la independencia y autonomía de las normas tributarias, frente a las de contabilidad y de información financiera. Esto quiere decir, que las declaraciones tributarias y sus soportes, deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal.

El artículo 5, trata sobre las normas de aseguramiento de información; las cuales define como un sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información.

El Artículo 6, establece las autoridades que tendrán a cargo la regulación y normalización técnica; delegando en la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, las facultades regulatorias y les encarga la tarea de expedición de normas.

En el artículo 7, se exponen los criterios a los cuales deben sujetarse los organismos autorizados de regulación y normalización antes mencionados; para normalizar y regular en materia contable y financiera, buscando que esté acorde con los lineamientos NIIF.

En el párrafo del artículo 13, la aludida ley revela que las normas legales sobre contabilidad, información financiera o aseguramiento de la información; expedidas con anterioridad, conservarán su vigor hasta que entre en vigencia una nueva disposición, expedida en desarrollo de esta Ley que las modifique, reemplace o elimine.

Paralelo a la expedición de la mencionada ley, se produce una carta de navegación que establece las directrices de la convergencia a Normas Internacionales denominada direccionamiento estratégico; la cual fue emitido por el Consejo Técnico de Contaduría Pública (CTCP), el 28 de febrero de 2011.

En este direccionamiento estratégico el CTCP le recomendó al Gobierno Nacional que el proceso de convergencia a estándares internacionales de contabilidad e información financiera, se lleve a cabo tomando como referentes las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF; junto con sus interpretaciones y el

marco de referencia conceptual, los fundamentos de conclusiones y las guías de aplicación emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad - International Accounting Standards Board IASB- por su sigla en inglés.

Este documento, el cual fue presentado por el CTCP al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), también define lo concerniente a objetivos y alcance de la mencionada ley; en los siguientes términos: En la preparación de dichas normas el CTCP elabora las propuestas con base en las cuales el MCIT y MHCP expide normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, que sirvan de apoyo a la internacionalización de las relaciones económicas.

Con lo anterior se evidencia una vez más la directa conexión entre NIIF y globalización o su equivalente NIIF e internacionalización de la economía.

En cuanto al alcance la ley señala dos tipos:

1. Respecto a las personas
2. Respecto al alcance técnico.

El primer alcance hace referencia a la acogida obligatoria por parte de las personas naturales y jurídicas obligadas a llevar contabilidad y aquellas que busquen hacerla valer como medio de prueba.

En cuanto al segundo alcance, éste trata sobre los estándares con base en los cuales se llevará a cabo el proceso de convergencia; es decir, las Normas de Contabilidad e Información Financiera y de aseguramiento de la información que serán aplicables. El siguiente cuadro señala el tipo de normas a las que se refiere cada una.

NORMAS DE CONTABILIDAD E INFORMACIÓN FINANCIERA	ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACION
a) Postulados, principios, limitaciones,	a) Normas Éticas
Conceptos.	b) Normas de control de calidad
b) Normas Técnicas generales	c) Normas de auditoria de Información
c) Normas Técnicas específicas	Financiera
d) Normas Técnicas especiales	d) Auditoria integral
e) Normas Técnicas sobre revelaciones	
f) Normas Técnicas sobre registros y	
Libros	
g) Interpretaciones y guías que permitan	
identificar, medir, clasificar, reconocer,	
interpretar, analizar, evaluar e informar	
las operaciones económicas de un ente	
económico de forma clara y completa,	
relevante, digna de crédito y comparable	

Tabla 5. Normas de contabilidad y normas de aseguramiento de la información bajo NIFF. Tomado y adaptado de marco conceptual para la información financiera

La ley 1314 propone además que las normas de contabilidad e información financiera sean aplicables a 3 grupos de usuarios; teniendo en cuenta las diferencias entre las empresas en lo que tiene que ver con su tamaño, forma de organización jurídica, el sector al que pertenecen, número de empleados, y el interés público involucrado en su actividad. A continuación se hace referencia a cada uno de ellos.

Grupo 1: Emisores de valores y entidades de interés público.

Grupo 2: Empresas de tamaño grande y mediano, que no sean emisores de valores ni entidades de interés público.

Grupo 3: Pequeña y microempresa según la clasificación legal colombiana de empresa.

Así mismo, se ha definido en virtud de la ley objeto de estudio, que el proceso de convergencia en Colombia se hará teniendo en cuenta los estándares internacionales de aseguramiento de la información, que emita la Junta de Estándares Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB por su sigla en inglés).

Otras normas concordantes con el proceso de convergencia hacia NIIF iniciado en Colombia a partir de la publicación de la ley 1314 son:

4.2.1 Decreto 691 de 2010.

El cual establece la conformación del Consejo Técnico de Contaduría Pública CTCP, requisitos de sus miembros, periodo de ejercicio, honorarios e incompatibilidades.

El decreto fija los lineamientos para ser designado miembro del CTCP, el cual está conformado por cuatro miembros designados uno por el Presidente de la República, otro, por el Ministro de Comercio Industria y turismo, uno adicional por el Ministro de Hacienda y uno final por el CTCP; tres de los cuatro deben ser contadores públicos, y el consejo sesionará con un mínimo de tres de los miembros.

El periodo que el decreto contempla para los miembros del CTCP, es de cuatro años, teniendo en cuenta algunas salvedades contempladas en el decreto en mención, pero que no es el objetivo de este trabajo profundizar en ese aspecto.

4.2.2 Decreto 3048 de 2011

Por medio de este decreto, el gobierno nacional crea la Comisión Intersectorial de Normas de contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la

información. Este Comité surge para garantizar la coordinación y colaboración armónica institucional de las autoridades de supervisión y de las entidades públicas con competencia sobre entes públicos o privados; para velar porque las normas de contabilidad, de información y de aseguramiento de la información de quienes participen en un mismo sector sean homogéneas, consistentes, y comparables.

La comisión estará integrada por altos funcionarios del gobierno nacional. Lo que hace suponer que las funciones que el decreto, en su artículo cuarto otorga a los comisionados se pueden cumplir cabalmente; se destaca la de coordinación, lo que debe garantizar, como ya se ha repetido la homogeneidad en todo lo concerniente a la aplicación de la norma; así como la consistencia y la comparabilidad para actores de un mismo sector económico.

4.2.3 Decreto 2784 de 2012.

Este decreto se creó para que de manera voluntaria las entidades del grupo 1, así como los entes económicos de tamaño grande y mediano, puedan aplicar las NIIF; para ello deben comunicar su decisión al organismo, que de manera exclusiva ejerza inspección, vigilancia y control y ante el Director de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, a más tardar el día 13 de enero de 2012. Esta aplicación será tomada como una etapa de prueba, la cual será

utilizada con el fin de conocer los impactos derivados de la aplicación del modelo NIIF, por parte de las empresas colombianas.

4.2.4 Decreto 403 de 2012

Por medio del cual las entidades del Grupo 2 y grupo 3, podrían acogerse voluntariamente a la aplicación de estándares NIIF.

4.2.5 Decreto 1618 de 2012

El cual modifica el Decreto 4946 de 2011, modificado por el Decreto 403 de 2012; con el cual se establece como etapa de prueba para las empresas mencionadas en los anteriores decretos, el periodo comprendido entre el 1° de enero de 2012 y el 31 de diciembre de 2012.

4.2.6 Decreto 2706 de 2012

Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo de información financiera para las microempresas; estableciendo en el artículo 1 el Marco Técnico Normativo de información financiera para las Microempresas. El artículo 2 hace referencia al ámbito de aplicación del decreto. Por su parte el artículo 3 fija el cronograma de aplicación del marco técnico normativo de información

financiera para las microempresas, y el artículo 4, hace alusión a las Referencias Normativas Internacionales sobre información financiera.

4.2.7 Decreto 2784 de 2012

Este decreto establece:

“Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1 y se define:

Artículo 1° Ámbito de aplicación. El presente decreto será aplicable a los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1.

Artículo 2°. Marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1.

Artículo 3°, .Cronograma de aplicación del marco técnico normativo para los preparadores de información financiera del Grupo 1”

4.2.8 Decreto 3019 de 2013

A través de este decreto, se modifica el Marco Técnico Normativo de Información Financiera para las Microempresas, anexo al Decreto 2706 de 2012. Este decreto modifica los requisitos para la aplicación de Normas Técnicas de Información Financiera para las microempresas.

4.2.9 Decreto 3022 de 2013

Por el cual se reglamenta la ley 1314 de 2009, sobre el marco técnico normativo para los preparadores la información financiera que conforman el grupo 2.

4.2.10 Decreto 3023 de 2013

Por el cual se modifica parcialmente el marco técnico normativo de información financiera; para los preparadores de la información financiera que conforman el Grupo 1, contenido en el anexo del decreto 2784 de 2012.

4.2.11 Decreto 3024 de 2013.

Este decreto modifica el artículo 1 del decreto 2784 de 2012 por medio del cual se señalan otras entidades pertenecientes a este Grupo, se establecen nuevas fechas de reporte de los primeros estados financieros elaborados de conformidad con el nuevo marco normativo, la permanencia en el grupo no inferior a 3 años, entre otras disposiciones concernientes al grupo 1.

4.2.12 Decreto 1851 de 2013

Este decreto es aplicado a: Establecimientos bancarios, corporaciones financieras, compañías de financiamiento, cooperativas financieras, organismos cooperativos de grado superior y entidades aseguradoras y se establece un régimen normativo para los preparadores de información antes señalados.

4.2.13 Decreto 302 de 2015

Por medio del cual se dictan las normas de Auditoria y Aseguramiento de la Información (NAI) y otras normas relacionados con la función de control de calidad, (NICC), Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR), Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar (ISAE por su sigla en inglés), para empresas del grupo 1 y grupo 2; obligadas a aplicar las normas técnicas de Información y aseguramiento de la información financiera establecidas en Colombia

A través de este decreto, se define también las obligaciones de los revisores fiscales que presten sus servicios a los diferentes grupos. Así mismo, por ejemplo, el Grupo 1 y Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) de activos o, más de 200 trabajadores; en los términos establecidos para tales efectos en los Decretos números 2784 de 2012 y 3022 de 2013 y normas posteriores que los modifiquen, adicionen o sustituyan; así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades.

4.3 Elementos de los estados financieros.

Los estados financieros reflejan los efectos de las transacciones y otros sucesos; agrupándolos en grandes categorías; de acuerdo con sus características económicas.

El marco conceptual igualmente define los elementos directamente relacionados con la medida de la situación financiera en el balance: Activos, pasivos y patrimonio y elementos relacionados con la medida del rendimiento en el estado de resultados: Ingresos y Gastos.

- a) Activo: Es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener en el futuro beneficios económicos. Los beneficios económicos futuros consisten en el potencial del mismo, para contribuir posteriormente la generación de flujo de efectivo y otros equivalentes al efectivo de la entidad o bien la capacidad para reducir pagos.
- b) Pasivo: Es una obligación presente en la entidad; surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual; y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos.
- c) Patrimonio: Es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos los pasivos.

- d) Ingresos: Son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable; en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de este patrimonio.

La definición de ingresos incluye tanto a los ingresos de actividades ordinarias como las ganancias.

- e) Gasto: Corresponden a decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento de los pasivos que dan como resultado decremento en el patrimonio, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de este patrimonio.

La definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad.

Finalmente el Marco Conceptual define las diferentes formas de medición de los elementos de los estados financieros, entendida esta como el proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y llevan contablemente los elementos de los estados financieros para inclusión en el balance y el estado de resultados.

Los métodos de medición definidos por IFRS son:

- a) Costo Histórico: En el cual los activos se registran por el importe de efectivo y otras partidas pagadas, o por el valor razonable de la contrapartida entregada a cambio en el momento de su adquisición.

Los pasivos se registran al importe de los productos recibidos a cambio de incurrir en la obligación o, en algunas circunstancias (por ejemplo en el caso de los impuestos a las ganancias), o por las cantidades de efectivo y equivalentes al efectivo que se espera pagar para satisfacer el pasivo, en el curso normal de la operación.

- b) Costo corriente: Los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, que debería pagarse si se adquiriese en la actualidad el mismo activo u otro equivalente. Los pasivos se llevan contablemente por el importe sin descontar de efectivo u otras partidas equivalentes al efectivo que se precisaría para liquidar el pasivo en el momento presente.
- c) Valor realizable (o de liquidación). Los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo que podrían ser obtenidos, en el momento presente, por la venta no forzada de los mismos. Los pasivos se llevan a su valor de liquidación; es decir, los

importes no descontados de efectivo o equivalentes al efectivo, que se espera pagar para cancelar los pasivos, en el curso normal de la operación.

- d) Valor presente. Los activos se llevan contablemente al valor presente, descontando las entradas netas de efectivo que se espera genere la partida en el curso normal de la operación. Los pasivos se llevan por el valor presente, descontando las salidas netas de efectivo que se espera necesitar para pagar las deudas, en el curso normal de la operación.

La siguiente tabla relaciona los principales aspectos resaltados por varios autores con respecto a la proceso de implementación de las NIIF en Colombia.

AUTOR	TEMAS TRATADOS	CONCLUSIONES
Ramírez Pinzón, Juan Felipe	Efectos no financieras de las empresas Colombianas por la convergencia a NIIF	El autor concluye cuatro efectos no financieros que son: - Impacto en la tecnología de la información. - Problemas de comparabilidad de los estados financieros. - Aumento en los costos relacionados con las NIIF. - Cambios en la estructura legal de la empresa.
Gómez V. Mauricio	Enfoque de las NIIF frente a la teoría de Contabilidad y control en las organizaciones.	En el proceso de regulación contable internacional, los sistemas de contabilidad y control han sido desplazados del enfoque regulador de las organizaciones, lo que implica la adopción de una débil concepción y estructura de gobierno corporativo.

Mantilla, Samuel Alberto	Lectura y entendimiento de las NIIF	Equivocadamente Las NIIF son leídas como una norma de carácter legal en razón a que privilegia lo formal por encima de lo sustancial. Se debe considerar que en las NIIF, se privilegia la sustancia económica independiente de cual sea la forma legal, este es otro principio básico de las NIIF y condiciona su entendimiento, implementación, interpretación, análisis y auditoría.
Ferrer de la Hoz, Angélica María	Cambios significativos de las NIIF frente a las prácticas contables bajo las PCGA en Colombia	La autora relaciona varios autores que señalan como cambios significativos en la implementación de las NIIF, la valoración de muchos de los hechos económicos a valor razonable en lugar del costo histórico, el aumento en el detalle de las revelaciones, valoración del riesgo en instrumentos financieros, contabilidad de cobertura y modificaciones sustanciales en los sistemas de información contable de las empresas
Patiño, Ruth Alejandra	Dualidad de sistemas de contabilidad fiscal frente a la financiera	Con la implementación en Colombia de la ley 1314 de 2009, la cual señala la necesidad de separar la contabilidad financiera y la tributaria, esto implica llevar dos sistemas de información contable, uno con objetivos fiscales y otro bajo NIIF, factor que no ha sido bien acogido por las organizaciones.

Tabla 6. Autores que se han referido a las NIIF en Colombia. Elaboración propia.

Dando continuidad a los objetivos planteados en el trabajo, se publican los estados financieros objeto de estudio y se realiza el análisis antes referido. Los datos contenidos en ellos se asemejan a la información de una empresa perteneciente al sector comercial, de la cual no se devela su identidad por razones de confidencialidad.

Se llevó a cabo el procedimiento de conversión de estados financieros, bajo el modelo tradicional o según los parámetros definidos en los Principios de

Contabilidad Generalmente aceptados en Colombia hacia Estado de Situación Financiera de Apertura (ESFA), obteniendo lo siguiente:

5. ANÁLISIS COMPARATIVO DE LA INFORMACION CONTENIDA EN LOS ESTADOS FINANCIEROS BAJO LOS MODELOS COLGAAP Y NIIF

A continuación se presenta el análisis de los Estados financieros de una empresa comercializadora, el cual permite realizar una evaluación comparativa de Los Estados Financieros Balance General y ESFA.

No existe un orden establecido para la presentación de los componentes del estado de situación financiera. La Pontificia Universidad Javeriana sugiere presentar las partidas, en orden de precedencia, de acuerdo a la liquidez de cada una de ellas; en los siguientes términos:

“El IFRS no prescribe un orden específico para la presentación de los elementos de situación financiera. Sin embargo la entidad decidirá presentar partidas adicionales de forma separada en función de una evaluación de: La naturaleza y la liquidez de los activos; La función de los activos dentro de la entidad; y Los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos. De dicha evaluación dependerá la clasificación y presentación de elementos corrientes y no corrientes de la situación financiera. El IFRS establece la definición de activos corrientes y pasivos corrientes”.

5.1 Análisis de variaciones en Estados Financieros COLGAAP Vs NIIF

BALANCE GENERAL (Miles \$)

ACTIVOS	31/12/2014 Colgaap	01/01/2015 NIIF	Análisis horizontal Variación		Análisis vertical	
			Absoluta	Relativa		
Activo Corriente						
Disponible	\$ 21.446	\$ 32.585	\$ 11.139	52%	0,93%	1,61%
Inversiones	\$ 151.078	\$ 0	-\$ 151.078	-100%	6,57%	0,00%
Cuentas por Cobrar	\$ 733.382	\$ 594.176	-\$ 139.206	-19%	31,88%	29,44%
Gastos y Cargos Diferidos	\$ 3.839	\$ 1.098	-\$ 2.741	-71%	0,17%	0,05%
Inventarios	\$ 1.335.826	\$ 1.335.826	\$ 0	0%	58,08%	66,19%
Deudores	\$ 54.521	\$ 54.521	\$ 0	0%	2,37%	2,70%
Subtotal activo corriente	\$ 2.300.092	\$ 2.018.206	-\$ 281.887	-12%	100%	100%

Tabla 7. Variaciones en los Estados Financieros COLGAAP Vs NIIF. Elaboración propia

De acuerdo con la información obtenida en los valores relacionados con la cuenta de “Activo Disponible” en Coolgaap y su equivalente “Efectivo y Equivalentes de efectivo en NIIF, se evidencia un incremento del 52%, en razón a que las NIIF obliga a que se efectúe una reclasificación de las inversiones con vencimiento igual o inferior a 3 meses en esta cuenta; así como lo cita “Gerencie.com” en su página web “Equivalentes al efectivo: comprende las inversiones[1] a corto plazo de gran liquidez[2], fácilmente convertibles en importes de efectivo; los cuales se encuentran sujetos a un riesgo poco significativo de cambios en su valor”. Lo anterior demuestra que el modelo NIIF da un mayor grado de certeza, en cuanto a los recursos disponibles de la empresa por incluir partidas que en el modelo anterior no se

reconoce su facilidad para convertir en efectivo en el corto plazo; comportamiento que se reafirma en el análisis vertical, donde se obtiene un leve incremento en la participación de este rubro frente a los activos totales.

Para el caso de la empresa en referencia, se observa el poco peso relativo que tiene este rubro (efectivo y equivalente de efectivo) en el total del activo corriente; lo que se destaca como una buena práctica, en la medida que no se mantienen recursos improductivos.

Las inversiones en el Activo Corriente tuvieron una variación del 100%, debido a que el modelo NIIF involucra la reclasificación de las inversiones de corto de plazo en el efectivo y equivalentes de efectivo y para este caso corresponde a: \$11.139.000; en los cuales se incrementa la cuenta antes referida.

Según la Sección 35, las inversiones podrán medirse al costo atribuido (que será el valor razonable según Sección 11 o el valor en libros según PCGA locales), en la fecha de transición.

Esta variación es razonable al considerar que este tipo de derechos mayores a 90 días, implican mayor dificultad para su conversión en efectivo.

Lo anterior demuestra que el modelo NIIF permite identificar con mayor realismo la liquidez de las organizaciones y su consecuente capacidad de operatividad; al igual

que permite de manera más fiable determinar la necesidad de apalancamiento financiero.

Esta empresa en particular, muestra una disminución del 6,57% en la estructura de sus activos corrientes, lo que requerirá un análisis diferente al modelo anterior; en el sentido de evaluar el cubrimiento de los costos de operación de la misma.

La Norma Internacional de Información Financiera cataloga las cuentas por cobrar como un Instrumento Financiero en su Sección 11, llamado activo financiero; el cual es un derecho contractual a recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad o a intercambiar activos financieros o pasivos financieros, en condiciones que sean potencialmente favorables para la entidad. Los activos financieros deben estar valorados de acuerdo al monto real recuperable, para lo cual se define la política correspondiente.

En lo referente a las Cuentas por Cobrar, Las NIIF aplica el criterio de deterioro basado en la reducción de valor de las cuentas relacionados con clientes deudores; sobre las cuales se determina que no existe ninguna probabilidad que el cliente vaya a efectuar el pago.

El cuadro 1 muestra una disminución del 19%, en la cuenta antes indicada, debido a que se estableció la política de aplicar deterioro de cartera a las cuentas con

vencimiento de 120, 150 y superior a 150 días y se acordó utilizar porcentajes de deterioro del 20%, 30% y 50% respectivamente.

CALCULO DE DETERIORO DEUDORES A DICIEMBRE 31 DE 2014

MENOR A 120 DIAS	A 120 DIAS DETERIORO 20%	A 150 DIAS DETERIORO 30%	SUPERIOR A 150 DETERIORO 100%	
628.174.948	22.762.867	7.485.002	129.481.422	787.904.239

Se calcula deterioro por la cartera da 120 días	
Valor	22.762.867
% de deterioro 20%	20%
Deterioro	\$ 4.552.573

Se calcula deterioro por la cartera a 150 días	
Valor	7.485.002
% de deterioro 30%	50%
Deterioro	\$ 3.742.501

Se calcula deterioro por la cartera superior a 150 días	
Valor	129.481.422
% de deterioro 100%	100%
Deterioro	\$ 129.481.422

TOTAL DETERIORADO \$ 137.776.496

Tabla 8. Cálculo del Deterioro Deudores Elaboración Propia

Lo anterior implica una disminución en el recurso económico disponible para la operatividad de la empresa frente al modelo COLGAAP; factor que de acuerdo con los lineamientos de los Estándares NIIF, es totalmente concordante, toda vez que deben desestimarse aquellos valores de esta cuenta que se puede establecer como incobrables o de difícil recaudo. De igual manera, con relación a lo enunciado antes, esto permite una visión más realista de los recursos con que cuenta la empresa; así

como la determinación de necesidades de endeudamiento para suplir capital de trabajo de manera más fehaciente.

La cuenta de inventarios permanece igual en ambos modelos, debido a que ya se tenían los inventarios valorados a costo actualizado.

La cuenta de Deudores no presenta ninguna variación entre los dos modelos; esto se da porque la facturación correspondiente a este rubro se deriva de ventas de otros ingresos, diferentes a los que están directamente relacionados con la actividad de la empresa y no se aplicó deterioro para este tipo de cuentas, debido a que se tiene certeza sobre su recaudo.

ACTIVOS	31/12/2014 Colgaap	01/01/2015 NIIF	Análisis horizontal Variación		Análisis vertical	
			Absoluta	Relativa		
Activo no corriente						
Inversiones	\$ 0	\$ 148.079	\$ 148.079	100%	0,00%	9,00%
Terrenos	\$ 26.322	\$ 565.753	\$ 539.432	2049%	4,19%	34,37%
Edificaciones	\$ 626.699	\$ 763.239	\$ 136.540	22%	99,82%	46,37%
Maquinaria y Equipo	\$ 107.622	\$ 53.719	-\$ 53.904	-50%	17,14%	3,26%
Equipo de oficina	\$ 60.036	\$ 37.772	-\$ 22.264	-37%	9,56%	2,30%
Equipo de Computo y comunicaciones	\$ 26.740	\$ 5.705	-\$ 21.035	-79%	4,26%	0,35%
Flota y Equipo de transporte	\$ 187.774	\$ 71.585	-\$ 116.189	-62%	29,91%	4,35%
Menos: depreciación acumulada	-\$ 407.355		\$ 407.355	-100%	-64,88%	0,00%
Subtotal activo no corriente	\$ 627.839	\$ 1.645.853	\$ 1.018.014	162%	100%	91%

Tabla 9. Análisis Horizontal y Vertical de Activos Corrientes. Elaboración Propia

En lo que se refiere al activo no corriente; las inversiones que hacían parte de este activo en el modelo tradicional, se reclasificaron en el activo no corriente; debido a que se estipuló que son inversiones de largo plazo o con un plazo superior a 3 meses.

Esta es otra de las modificaciones que se dan con las NIIF.

La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades; determina que la medición de los activos debe hacerse a costo histórico, lo que elimina las valorizaciones; ya que, el Costo histórico es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagado, o el valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir el activo, en el momento de su adquisición. La medición de los activos pretende asegurar que un activo no se mida a un importe mayor, que el que la entidad espera recuperar por la venta o por el uso de ese activo.

Dentro de los conceptos que se han definido para el término de propiedad planta y equipo, en la página Siigo Blog de noviembre 24 de 2014, John Mario Pérez, refiere lo siguiente:

“Propiedad Planta y Equipo son los activos tangibles que posee una empresa para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos, y se esperan usar durante más de un periodo económico”

También aparece el concepto de valor razonable para la estimación de los activos, que en palabras de Pérez se trata de un precio por el cual se intercambié un bien entre un comprador interesado y un vendedor bien informado.

Para el caso de la Propiedad Planta y equipo estas tuvieron un aumento muy representativo debido a que su valor en COLGAAP se le adiciono las valorizaciones

y también se puede apreciar que las depreciaciones desaparecen para el Estado de Situación Financiera de Apertura; lo anterior tiene que ver con la valoración inicial de estos bienes y con la desaparición de la cuenta valorizaciones en el esquema NIIF.

Otro aspecto que varía entre los dos modelos es el de vida útil. Anteriormente esta se establecía teniendo en cuenta unos tiempos estimados, de acuerdo al tipo de activo que se tratara; y con las NIIF ya se tiene en cuenta el periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la empresa, al igual que se vuelve determinante la capacidad de generación de beneficios económicos del mismo.

Las NIIF incorporan el concepto de pérdida por deterioro a la Propiedad Planta y Equipo; el cual se calcula cuando el monto, en el valor en libros del bien, excede su valor recuperable.

ACTIVOS	31/12/2014 Colgaap	01/01/2015 NIIF	Análisis horizontal Variación		Análisis vertical	
			Absoluta	Relativa		
Otros activos						
Inversiones LP	\$ 0	\$ 0	\$ 0	0%	0,00%	0,00%
Valorizaciones	\$ 916.703	\$ 0	-\$ 916.703	-100%	25,02%	0,00%
	\$ 0	\$ 0	\$ 0	0%	0,00%	0,00%
	\$ 0	\$ 0	\$ 0	0%	0,00%	0,00%
	\$ 0	\$ 0	\$ 0	0%	0,00%	0,00%
Subtotal otros activos	\$ 916.703	\$ 0	-\$ 916.703	-100%	25%	0%

Tabla 10. Análisis Horizontal y Vertical de otros Activos Elaboración Propia

La cuenta valorizaciones que, en COLGAAP hacía referencia a la diferencia entre el costo neto y el avalúo comercial o, la diferencia entre el costo en libros y el valor intrínseco de los activos; se le suman directamente al activo que corresponden en el

modelo NIIF, aumentando el valor de los mismos y con lo cual también desaparece la cuenta revalorizaciones, como componente del patrimonio de la empresa.

PASIVO Y PATRIMONIO	31/12/2014 Colgaap	01/01/2015 NIIF	Análisis horizontal Variación		Análisis vertical	
			Absoluta	Relativa		
Pasivo corriente						
Obligaciones Financieras	\$ 220.842	\$ 220.842	0	0%	17%	17%
Proveedores Nacionales	\$ 778.585	\$ 778.585	0	0%	60%	60%
Cuentas por Pagar	\$ 161.918	\$ 161.918	0	0%	12%	12%
Impuestos, Gravámenes y Tasas	\$ 10.917	\$ 10.917	0	0%	1%	1%
Pasivos Laborales	\$ 11.331	\$ 11.331	0	0%	1%	1%
Otros Pasivos	\$ 124.612	\$ 124.612	0	0%	10%	10%
Subtotal pasivo corriente	\$ 1.308.204	\$ 1.308.204	0	0%	100%	100%
Pasivo a largo plazo						
Deudas Bancarias y financieras L.P	\$ 189.710	\$ 189.710	0	0%	25%	25%
Cuentas comerciales corrientes	\$ 557.573	\$ 557.573	0	0%	75%	75%
			0	0%	0%	0%
Subtotal pasivo largo plazo	\$ 747.284	\$ 747.284	0	0%	100%	100%
TOTAL PASIVO	\$ 2.055.487	\$ 2.055.487	0	0%	53,46%	56,10%

Tabla 11. Análisis Horizontal y Vertical de Pasivos. Elaboración Propia

De la tabla anterior podemos concluir que en lo que se refiere a los pasivos, estos no presentaron ninguna variación.

Patrimonio						
Capital Social	\$ 80.757	\$ 80.757	\$ 0	0%	2,10%	2,20%
Superavit de Capital	\$ 107.608	\$ 107.608	\$ 0	0%	2,80%	2,94%
Reservas	\$ 40.379	\$ 40.379	\$ 0	0%	1,05%	1,10%
Revalorización del patrimonio	\$ 58.164		-\$ 58.164	-100%	1,51%	5,00%
Resultado del ejercicio	\$ 183.150	\$ 183.150	\$ 0	0%	4,76%	10,98%
Utilidades (Perdidas) de ejercicios anteriores	\$ 402.386	\$ 402.386	\$ 0	0%	10,47%	21,68%
Superavit por valorizaciones	\$ 916.702		-\$ 916.702	-100%	23,84%	
Ajuste de adopción por primera vez		\$ 794.291	\$ 794.291	0%	0,00%	
SUBTOTAL PATRIMONIO	\$ 1.789.146	\$ 1.608.571	-\$ 180.575	-10%	46,54%	43,90%
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ 3.844.633	\$ 3.664.058	-\$ 180.575	-5%	100,00%	100,00%

Tabla 12. Análisis Horizontal y Vertical de Patrimonio Elaboración Propia

En lo que compete al Patrimonio se puede observar que la cuenta de revalorización del patrimonio; en la cual se llevaban las valorizaciones de las inversiones y de la Propiedad Planta y Equipo, desaparece en el nuevo modelo y como se enuncio anteriormente estas se incluyen dentro de los activos directamente.

La implementación del modelo IFRS generó una disminución del 10%, en el patrimonio de la empresa; esto debido a los ajustes realizados producto de la aplicación de los Estándares inherentes a este modelo.

La cuenta Ajustes de adopción por primera vez se incluye para registrar todos los Ajustes requeridos por los principios NIIF 10: la cual sólo se utiliza en la etapa de iniciación con este modelo, razón por la cual solo aparece en el ESFA.

Frente a lo expuesto anteriormente, el párrafo 35.8 de las NIIF indica “dado que los ajustes que surgen de reconocer, no reconocer y medir los activos, pasivos y partidas del patrimonio en el ESFA, se derivan de transacciones, otros sucesos o condiciones anteriores a la fecha de transición hacia las NIIF para las PYMES; la entidad debe reconocer tales ajustes directamente en las Ganancias Acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría dentro del patrimonio)”.

CONCILIACIÓN PATRIMONIAL

SALDOS COLGAP	1.789.145.822
SALDOS NIIF	1.608.570.654

CONCILIACIÓN PATRIMONIAL	
	VALORES
SALDO DEL PATRIMONIO PCGA ANTERIORES	1.789.145.822
Inversiones	8.140.044
Deudores	(138.125.003)
Propiedades, planta y equipo	868.853.187
Activos Diferidos	(2.741.115)
Valorizaciones	(916.702.281)
TOTAL MODIFICACION POR CONVERGENCIA	(180.575.168)
Modificación por Errores	-
SALDO DEL PATRIMONIO NIIF	1.608.570.654
Variación absoluta (\$)	(180.575.168)
Variación relativa (%)	-10,1%

Tabla 13. Conciliación Patrimonial-COLGAAP vs NIIF. Elaboración Propia

La conciliación patrimonial muestra las partidas que tuvieron variación en el activo; que para este caso corresponde a una disminución, la cual produjo una variación igualmente negativa en el patrimonio neto de la empresa en igual proporción (-180.575.168).

En el siguiente cuadro se presenta un resumen, de los ajustes llevados a cabo en la implementación del modelo NIIF.

EMPRESA XYZ

Corte: Diciembre 31 de 2014

CUENTA	ELIMINACIONES			AJUSTES		RECLASIFICACIONES		TOTAL
	COLGAAP	DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO	NIIF
Disponible	21.445.521					11.139.000		32.584.521
Inversiones	151.077.500			8.140.044			11.139.000	148.078.544
Cuentas por Cobrar	787.904.239			1.200.102	139.325.105		1.081.968	648.697.268
Inventario	1.335.825.739							1.335.825.739
Propiedad Planta y Equipos	627.838.501		648.479.609	1.517.332.796		1.081.968		1.497.773.657
Activos Diferidos	3.839.372				2.741.115			1.098.257
Valorizaciones	916.702.281		916.702.281					-
Total Activos	3.844.633.154	-	1.565.181.890	1.526.672.941	142.066.219	12.220.968	12.220.968	3.664.057.986
Obligaciones Financieras	410.552.047							410.552.047
Proveedores	1.336.158.151							1.336.158.151
Cuentas por Pagar	73.991.454							73.991.454
Impuestos, Gravámenes y Tasas	10.916.575							10.916.575
Acreedores Varios	87.926.419							87.926.419
Obligaciones Laborales	11.330.826							11.330.826
Pasivos Estimados y Provisiones	2.780.763							2.780.763
Otros Pasivos	121.831.096							121.831.096
Total Pasivos	2.055.487.332	-	-	-	-	-	-	2.055.487.332
Capital Suscrito y pagado	80.757.193							80.757.193
Superavit de Capital	107.607.812							107.607.812
Reservas	40.378.597							40.378.597
Revalorización del patrimonio	58.163.809			58.163.809				-
Utilidad del Ejercicio	183.149.838							183.149.838
Utilidades / Pérdidas Acumuladas	402.386.292							402.386.292
Superavit por valorizaciones	916.702.281	916.702.281						-
Ajustes de Adopción por primera vez		648.479.609		142.066.219	1.584.836.750			794.290.922
Total Patrimonio	1.789.145.822	1.565.181.890	-	200.230.028	1.584.836.750	-	-	1.608.570.654

Tabla 14. Resumen de ajustes cuentas de Balance-Elaboración Propia

5.2 Análisis de indicadores

A continuación se realiza un análisis de indicadores basado en los conceptos de los autores Martínez Rueda Humberto (s/f), Rueda Sandoval y Torrado Peláez así:

5.2.1 Indicadores de liquidez:

Los indicadores de liquidez, son las razones financieras que nos permiten establecer la liquidez de una empresa y por consiguiente su capacidad de generar efectivo, para atender los compromisos de corto plazo. Los principales son:

Razón Corriente:

Se obtiene dividiendo los activos corrientes sobre los pasivos corrientes:

Nombre	Fórmula	Interpretación
Razón Corriente: Activo Corriente	$\frac{\text{Activo Corriente}}{\text{Pasivo Corriente}}$	Indica la capacidad que tiene la empresa para cumplir con sus obligaciones financieras, deudas o pasivos a corto plazo.

COLGAAP	ESFA	INTERPRETACIÓN
$\frac{2.300.092}{1.308.204} = 1,76$	$\frac{2.018.206}{1.308.204} = 1,54$	De acuerdo con los resultados obtenidos se observa que la empresa disminuyo su índice de liquidez con el modelo NIIF en 0,22

Nota: La liquidez es un indicador de común aceptación dentro del análisis financiero, e indica en qué proporción se pueden cubrir las obligaciones que tiene la empresa en el corto plazo representadas en sus pasivos corriente.

Para poder establecer un análisis más real de este indicador se deberá conocer más detalladamente de la composición de las cuentas que componen el activo corriente y el pasivo corriente así:

- Las políticas de Cuentas por Cobrar y de Proveedores que tiene la empresa.
- Las proyecciones de los cambios que puedan presentarse en el activo circulante.
- Los cambios en los inventarios que se puedan derivar del comportamiento de las ventas y sus perspectivas.
- Las necesidades o requerimientos del capital de trabajo que se deriven de las variaciones de las ventas.
- La fácil convertibilidad de las cuentas de activo corriente (Cuentas por cobrar, inventarios) a efectivo en el corto plazo.
- El porcentaje de las cuentas por cobrar con relación al volumen de ventas
- El análisis del Sector en el que se encuentra la empresa.

Señala Martínez: Se tiene la creencia que el resultado mayor que 1 (>1) significa que la compañía presenta una buena liquidez, no obstante es necesario analizar la rapidez con la que la empresa convierte su cartera e inventarios en efectivo, el cual debe ser comparado a su vez con el análisis detallado de la composición del activo corriente.

Prueba ácida:

Se obtiene dividiendo los activos corrientes sobre los pasivos corrientes:

Nombre	Fórmula	Interpretación
Prueba Ácida:	$\frac{\text{Activo Cte.-Inventarios}}{\text{Pasivo Corriente}}$	Indica la capacidad que tiene la empresa para cumplir con sus obligaciones financieras, deudas o pasivos a corto plazo, sin contar con sus existencias.

COLGAAP	ESFA	INTERPRETACIÓN
$\frac{964.266}{1.308.204} = 0,74$	$\frac{682.380}{1.308.204} = 0,52$	De acuerdo con los resultados obtenidos se observa que la empresa disminuyo este indicador en el modelo NIIF en 0,22

De los resultados exhibidos en la tabla anterior, se puede concluir: Primero que la empresa por ser comercializadora tiene una importante dependencia de sus inventarios y segundo que el indicador con la información NIIF también disminuye debido a la reclasificación de algunas cuentas, que no poseen las características de efectivo y equivalentes de efectivo.

Capital de trabajo:

Se obtiene restando los pasivos corrientes a los activos corrientes:

Nombre	Fórmula	Interpretación
Capital de trabajo:	Activo Cte-Pasivo Cte	Muestra el valor que le quedaría a la empresa después de haber pagado sus pasivos de corto plazo, permitiendo a la gerencia tomar decisiones de inversión temporal.

COLGAAP	ESFA	INTERPRETACIÓN
$\begin{array}{r} \$2.300.092-\$1.308.204 \\ = \\ 991.888 \end{array}$	$\begin{array}{r} \$2.018.206-\$1.308.204 \\ = \\ \$710.002 \end{array}$	De acuerdo con los resultados obtenidos se observa que la empresa disminuyó este indicador en el modelo NIIF en \$281.886

Del resultado arrojado por este indicador podemos señalar que el modelo NIIF, como ya se ha mencionado antes, muestra la situación de la empresa más ajustada a la realidad económica; lo que permite tomar decisiones de manera más acertada.

5.2.2 Indicadores de Endeudamiento:

Nombre	Fórmula	Interpretación
Endeudamiento:	$\frac{\text{Pasivo Total}}{\text{Activo Total}}$	Por cada pesos invertido en activos, cuánto esta que garantía está presentando la empresa a los Acreedores.

Nivel de endeudamiento:

Se obtiene dividiendo los Pasivos Totales con terceros sobre el Activo Total:

El nivel de endeudamiento es un indicador que sirve de parámetro de medición sobre el nivel de riesgo, en el que se encuentra el ente económico; lo cual es tenido en cuenta por las entidades financieras y proveedores al momento de negociar el costo de los recursos, plazos y condiciones en general del acuerdo comercial.

COLGAAP	ESFA	INTERPRETACIÓN
$\frac{\$2.055.487}{\$3.844.634} = 53\%$	$\frac{\$2.055.487}{3.664.058} = 56\%$	De los resultados obtenidos se puede apreciar que con el modelo NIIF hay un incremento en este indicador en 0.3%

La variación entre un modelo y otro es entendible dado el incremento en los activos que se da a raíz de la adopción de los Estándares Internacionales.

Lo anterior igualmente indica que por cada peso que la compañía tiene invertido en activos 53 centavos en el modelo COLGAAP y 56 en el modelo NIIF han sido financiados por los acreedores, llámese bancos, proveedores, etc.

Concentración de pasivos a corto plazo:

COLGAAP	ESFA	INTERPRETACIÓN
$\frac{\$1.308.204}{\$2.055.482} = 63\%$	$\frac{\$1.308.204}{\$2.055.482} = 63\%$	La concentración de los pasivos de corto plazo no tuvo ninguna variación en los dos modelos

De la empresa en análisis se deduce que el nivel de concentración de los pasivos es alto en el corto plazo, dentro de los cuales la cuenta proveedores tiene un peso

importante; y esto a su vez, es una característica propia de las empresas comercializadoras que requieren un volumen considerable de inventarios para operar.

Concentración de pasivos a largo plazo:

COLGAAP	ESFA	INTERPRETACIÓN
$\$747.284/\$2.055.487 =$ 36%	$\$747.284/\$2.055.487 =$ 36%	Dado que el pasivo en ambos modelos es igual no se presenta diferencia en este indicador para ambos modelos.

Es importante tener un manejo adecuado del endeudamiento y las organizaciones deben considerar aspectos como márgenes de rentabilidad y el nivel de las tasas de interés, al momento de tomar la decisión de obtener recursos externos.

Operar la empresa con recursos de otros es una buena alternativa, cuando la rentabilidad operativa es superior al costo de este capital.

Rueda Sandoval y Torrado Peláez refieren al respecto, “Para algunos autores un nivel de endeudamiento alto es conveniente solo cuando la tasa de rendimiento del activo total de la compañía es superior al costo promedio de capital”

Leverage total:

Se calcula dividiendo el Pasivo Total con terceros sobre el Patrimonio

COLGAAP	ESFA	INTERPRETACIÓN
$\frac{\$2.055.487}{\$1.789.146}$ <p style="text-align: center;">=</p> <p style="text-align: center;">1,15</p>	$\frac{\$2.055.487}{\$1.608.571}$ <p style="text-align: center;">=</p> <p style="text-align: center;">1,27</p>	<p>En el modelo NIIF se observa un incremento de este indicador en 0.12.</p>

Con este indicador se mide el grado de compromiso del patrimonio de los socios o accionistas, para con los acreedores de la empresa. Con los resultados anteriores se puede evidenciar un incremento en dicho compromiso; esto se deriva de las variaciones dadas en el activo, ya antes mencionadas y las cuales impactaron en el patrimonio disminuyendo su valor.

6. IDENTIFICACION DE LOS PRINCIPALES IMPACTOS CON LA APLICACIÓN DEL MODELO NIIF AL BALANCE GENERAL DE UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA

Las empresas en Colombia vienen asumiendo los cambios suscitados después de la emisión de la Ley 1314 del año 2009, la cual da origen a la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en Colombia (NIIF).

Para el caso particular de los activos las empresas están viendo cambios significativos en su cartera, al tener que deteriorarla (pérdida de valor financiero); producto de manejar unas tasas de interés que muestran una mejor realidad financiera en los elementos clasificados como propiedad planta y equipo. También están evidenciado cambios significativos, al tener que reconocer dichos elementos por la capacidad que tengan de generar recursos económicos a las organizaciones; y de mostrar el desgaste de dichos elementos por el tiempo que se estén utilizando (depreciación). Lo anterior da lugar a cambios significativos producto de la adopción de los estándares internacionales; como resultado de las vidas económicas definidas para cada grupo de activos. Con respecto a los intangibles las empresas han tenido que eliminar muchos de ellos, teniendo en cuenta la condición de activos bajo NIIF; como es el caso de los gastos de publicidad y los preoperativos.

En el manejo de los pasivos también se presentan unos cambios significativos como son: El mejor reconocimiento de los pasivos laborales y pensionales, así como el de las demandas y otras contingencias; aspectos que sin duda alguna van a impactar la información financiera de las organizaciones. Estos hechos económicos hoy bajo NIIF exigen una valoración, que en un modelo tradicional sólo se incluían en unas notas a los estados financieros.

Patrimonialmente las organizaciones han presentado unos cambios significativos; ya que todos los ajustes realizados durante el proceso de convergencia de norma local a norma internacional, se ven reflejados en el patrimonio con unos efectos positivos para muchas empresas y negativos para otras, que en ocasiones comprometen la continuidad en el desarrollo de las actividades; ya que soportan una disminución patrimonial que las pone en una desventaja competitiva frente las demás.

Es importante tener en cuenta que la adopción de los estándares internacionales tiene un objetivo fundamental y es el de mostrar una aproximación más real a la verdadera situación económica de las empresas; así las cosas, se van a presentar cambios en los indicadores financieros en sus categorías básicas como son las razones de liquidez, endeudamiento y rentabilidad.

La normatividad internacional trae consigo unos aspectos relevantes, que muestran un gran impacto en el análisis de la ecuación patrimonial ($\text{Activo} = \text{Pasivo} + \text{Patrimonio}$). Teniendo en cuenta que esta normatividad, nos hace énfasis en las técnicas de medición utilizadas en el reconocimiento de los diferentes hechos económicos; como son el costo histórico, el valor razonable y el costo revaluado, esto hace importante identificar los momentos en los cuales ocurren las transacciones y la norma nos identifica mediciones iniciales y mediciones posteriores, a las cuales se les da un tratamiento diferente.

La aplicación de los estándares internacionales va ligada directamente a las políticas contables definidas por las organizaciones y las variaciones que se presenten, deben estar soportadas en unas revelaciones que describan claramente la situación económica de las empresas; de tal forma que permitan tomar las mejores decisiones a los socios o accionistas y que estos puedan, fácilmente identificar la forma como se obtiene, se administra y se gasta el dinero, recurso financiero vital en las empresas.

8. CONCLUSIONES

A partir del trabajo realizado se concluye lo siguiente:

Se evidencia que el modelo NIIF permite identificar, con mayor realismo, la liquidez de las organizaciones y por consiguiente, su capacidad de operatividad; lo que permitirá establecer la verdadera condición económica de la empresa; al igual que se podrá determinar, de manera más fiable, la necesidad de apalancamiento financiero.

En concordancia con lo anterior, el modelo NIIF da un mayor grado de certeza en cuanto a los recursos disponibles de la empresa; esto se da porque este modelo incluye partidas en el rubro de efectivo y equivalentes de efectivo; que el modelo COLGAAP no reconoce y que son fácilmente convertibles en efectivo. Es por esto que el modelo NIIF demanda reclasificación de las cuentas que representan la disponibilidad real de efectivo en el corto plazo, dentro un periodo inferior a tres meses, por su capacidad para generar liquidez a la compañía.

La aplicación del concepto de deterioro de cartera, a las cuentas por cobrar implica una disminución en el recurso económico disponible de la empresa; aspecto que se debe evaluar detalladamente en torno a los indicadores financieros de liquidez y capacidad de endeudamiento.

Aunque para el caso en análisis no se dio ninguna variación en los inventarios, cabe señalar que este rubro, al momento de incluir la política de deterioro, puede ocasionar disminución representativa del activo; dado el gran peso que tiene el rubro de inventarios sobre la composición de este grupo de cuentas.

Algunos autores consideran que la implementación de las NIIF ocasionará mayor carga administrativa, en la medida en que este modelo exige detallar minuciosamente los hechos económicos a través de las revelaciones.

Entre los autores, antes mencionados, tenemos a Salazar Baquero (2013), quien afirma que los requerimientos de contabilidad e información financiera generan importantes cargas económicas y administrativas para las Pyme, lo que puede limitar su competitividad.

En palabras de Salazar:

“Como es sabido, los requerimientos de contabilidad e información financiera para este tipo de entidades generan importantes cargas económicas y administrativas que deben ser consideradas por los reguladores”.

La Revista Dinero en su emisión de 15 de diciembre de 2014 habla al respecto:

“Según Vivian Amézquita, gerente general de Amézquita & Cía, empresa dedicada al asesoramiento y acompañamiento de las empresas nacionales en la implementación de estas normas, los aspectos contables no son los únicos aspectos que deberán modificar las empresas.

La directiva explicó que con la implementación del nuevo modelo, las empresas también deberán realizar una inversión en cambiar sus procedimientos en factores operativos, tecnológicos, administrativos y financieros”.

Para el caso de la empresa en análisis, cabe anotar que una variación en el patrimonio neto del 10%, como consecuencia de la aplicación del modelo NIIF, es un valor considerable que de una u otra manera puede afectar la capacidad de endeudamiento.

Una vez implementado el modelo NIIF a los estados financieros de una empresa comercializadora, se evidencian diferencias de alto impacto en las cuentas de activo y patrimonio de la misma; causando variaciones en los indicadores financieros, que

definen una nueva estructura de capital de la organización empresarial. Es así como la partida patrimonial del balance sufre disminución en confrontación con el modelo tradicional, los activos corrientes disminuyen su valor en contraste con la cuenta de activos fijos que presentaron un significativo incremento; variaciones que fueron generadas en razón a los ajustes de reclasificación, reconocimiento y eliminación de partidas que se dieron en el balance, producto de la aplicación de los preceptos NIIF. El resultado del proceso de conversión del modelo COLGAAP a NIIF, no generó ningún tipo de variación en la composición del pasivo de la empresa.

7. RECOMENDACIONES

Dadas las trascendentales implicaciones que la adopción de las NIIF tiene para las empresas colombianas, es necesario que desde la academia se adelanten programas curriculares en temas relacionados con las NIIF y se incentive trabajos e investigaciones sobre el impacto que la puesta en vigencia de estas normas tiene, en la economía de las organizaciones empresariales del país, a todo nivel.

La promulgación de innumerables leyes, decretos, entre otros asuntos legales relacionados con el tema de las NIIF, han podido dificultar el alcance, ámbito e interpretación de las mismas; por lo tanto se hacen necesarias investigaciones y trabajos que ensambren de manera ordenada la normativa en esta materia; esto con el fin de encontrar un cuerpo coherente y sistemático a la hora de implementarlas en una determinada empresa.

Así mismo, es necesario que autoridades encargadas en nuestro país del recaudo de los tributos como la DIAN, adelanten campañas, que propendan por la transición del sistema antiguo a las nuevas NIIF, sin mayores traumatismos y sin que implique para las empresas incurrir en altos costos para poder estar a la

vanguardia y darle cumplimiento al cronograma que desde el gobierno se ha dispuesto.

Sería muy conveniente que en Colombia se unificaran el sistema de tributación de las empresas, con el sistema de producción de informes financieros NIIF; con el fin de disminuir la carga operativa que se genera hasta el momento en las áreas contable y financiera de las organizaciones que adoptan el sistema NIIF.

BIBLIOGRAFIA

BEJARANO, Dennis. (s/f). *NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (NIIF PARA PYMES)*. Pontificia Universidad Javeriana Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas Departamento de Ciencias Contables. [Documento de www] URL <http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/Novitas249/FileNovitas249/NIIFparaPYMES.pdf>

BOCANERA, Rolando. (2005). *HISTORIA DE UN SISTEMA CONTABLE QUE REVOLUCIONÓ EL MUNDO*. [Documento de www] URL <http://biblioteca.iapg.org.ar/ArchivosAdjuntos/Petrotecnica/2005-3/Secretos.pdf>

CLAVERO., Ingrid. CLAVERO., María. (2011). *IMPACTO PLAN DE CONVERGENCIA A NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA EN CLINICA MAGALLANES S.A.* Facultad de Ciencias Económicas y Jurídicas. Departamento de Administración y Economía. Universidad de Magallanes. [Documento de www] URL http://www.umag.cl/biblioteca/tesis/clavero_vera_2011.pdf

COLMENARES., Luis. FRANCO., Rafael. PULGARÍN., Hernán. (s/f).
EVOLUCIÓN DEL PROCESO DE PLANIFICACIÓN CONTABLE EN COLOMBIA.
Contaduría General de la Nación. [Documento de www]. URL
<http://www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/51400b10-5b50-4f86-9916-88311f67cfe9/EvolucionPlanesContables.pdf?MOD=AJPERES>

COLMENARES., Luis. SUÁREZ., Gabriel. SERRANO., Gustavo. (2011).
*DIRECCIONAMIENTO ESTRATÉGICO DEL PROCESO DE CONVERGENCIA DE
LAS NORMAS DE CONTABILIDAD E INFORMACIÓN FINANCIERA Y DE
ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN, CON ESTÁNDARES
INTERNACIONALES.* [Documento de www] URL
<http://www.fenalco.com.co/sites/default/files/guianiif.pdf>

Colombia. Decreto 1618 de 2012. *POR EL CUAL SE MODIFICA EL DECRETO
4946 DE 2011, MODIFICADO POR EL DECRETO 403 DE 2012.* [Documento de
www] URL [file:///C:/Users/Gerencia/Downloads/Decreto_1618_de_2012%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Gerencia/Downloads/Decreto_1618_de_2012%20(1).pdf)

Colombia. Decreto 1851 de 2013. *POR EL CUAL SE REGLAMENTA LA
LEY 1314 DE 2009 SOBRE EL MARCO TÉCNICO NORMATIVA (SIC) PARA LOS
PREPARADORES DE INFORMACIÓN FINANCIERA QUE SE CLASIFICAN EN EL
LITERAL A) DEL PARÁGRAFO DEL ARTÍCULO 1° DEL DECRETO NÚMERO*

2784 DE 2012 Y QUE HACEN PARTE DEL GRUPO 1 .[Documento de www] URL
<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=54378>

Colombia. Decreto 2650 de 1993. POR EL CUAL SE MODIFICA EL PLAN ÚNICO DE CUENTAS PARA COMERCIANTES.[Documento de www] URL
<http://incp.org.co/Site/productosyservicios/legislativa/2650.htm>

Colombia. Decreto 2706 de 2012. *POR EL CUAL SE REGLAMENTA LA LEY 1314 DE 2009 SOBRE EL MARCO TÉCNICO NORMATIVO DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA LAS MICROEMPRESAS*. [Documento de www] URL
https://bbe4f540-a-62cb3a1a-sites.googlegroups.com/site/pensamientocontable/Decreto%202706%20de%2027%20de%20Diciembre%20de%202012%20Contabilidad%20Microempresas.pdf?attachauth=ANoY7cphAYDmp42jDkAoOxgYYrVFRmpcrmnTyLXImFeMug6MSAKKYSSO7BLf-UAFdEgpV0C1EVHVkutYA8O7_tTB9Dduv4dBKXeF-MvS034unqng7iV_FMNa5pG0RrSLoempPe8QmJXuJhCiMLg717LiUlrJCSQ6mBxSivQNPpiUhZh7dVKa4S1itW1KIDeqPVDhcL8PJAKzH9VcCctJ2CUPDEzV28rxPV0aFu-Bw4OYJ2KDbI7PEnWV3q-DAfq2Uc-ciEqZpC5pU_lcDvkhXY0hnEwYDGdkxJSEionycVo45RVCOO4W3og%3D&attredirects=0

Colombia. Decreto 2784 de 2012. *POR EL CUAL SE REGLAMENTA LA LEY 1314 DE 2009 SOBRE EL MARCO TÉCNICO NORMATIVO PARA LOS PREPARADORES DE INFORMACIÓN FINANCIERA QUE CONFORMAN EL GRUPO 1.* [Documento de www] URL http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/leyes-y-decretos/Documents/Decreto_2784_De_2012.pdf

Colombia. Decreto 2784 de 2012. *POR EL CUAL SE REGLAMENTA LA LEY 1314 DE 2009 SOBRE EL MARCO TÉCNICO NORMATIVO PARA LOS PREPARADORES DE INFORMACIÓN FINANCIERA QUE CONFORMAN EL GRUPO 1.*[Documento de www] URL http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/leyes-y-decretos/Documents/Decreto_2784_De_2012.pdf

Colombia. Decreto 3019 de 2013. *POR EL CUAL SE MODIFICA EL MARCO TÉCNICO NORMATIVO DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA LAS MICROEMPRESAS, ANEXO AL DECRETO 2706 DE 2012.* [Documento de www] URL <http://actualicese.com/normatividad/2013/12/27/decreto-3019-de-27-12-2013/>

Colombia. Decreto 302 de 2015. *POR EL CUAL SE REGLAMENTA LA LEY 1314 DE 2009 SOBRE EL MARCO TÉCNICO NORMATIVO PARA LAS*

NORMAS DE ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN. [Documento de www]

URL <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Normal.jsp?i=60905>

Colombia. Decreto 3022 de 2013. *POR EL CUAL SE REGLAMENTA LA LEY 1314 DE 2009 SOBRE EL MERCADO TÉCNICO NORMATIVO PARA LOS PREPARADORES DE INFORMACIÓN FINANCIERA QUE CONFORMAN EL GRUPO 2.* [Documento de www] URL <http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/TallerVirtual/Documentos%20Transformacion%20Empresarial/DECRETO%203022%20DEL%2027%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202013.pdf>

Colombia. Decreto 3023 de 2013. *POR EL CUAL SE MODIFICA PARCIALMENTE EL MARCO TÉCNICO NORMATIVO DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA LOS PREPARADORES DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA QUE CONFORMAN EL GRUPO 1, CONTENIDO EN EL ANEXO DEL DECRETO 2784 DE 2012.* [Documento de www] URL <http://wsp.presidencia.gov.co/Normativa/Decretos/2013/Documents/DICIEMBRE/27/DECRETO%203023%20DEL%2027%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202013.pdf>

Colombia. Decreto 3024 de 2013. *POR EL CUAL SE MODIFICA EL DECRETO 2784 DE 2012 Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES.* [Documento de www] URL <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=56211>

Colombia. Decreto 3048 de 23 de agosto de 2011. *POR EL CUAL SE CREA LA COMISIÓN INTERSECTORIAL DE NORMAS DE CONTABILIDAD, DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y DE ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN.* [Documento de www] URL <http://wsp.presidencia.gov.co/Normativa/Decretos/2011/Documents/Agosto/23/dec304823082011.pdf>

Colombia. Decreto 403 de 2012. *POR EL CUAL SE MODIFICA EL DECRETO 4946 DEL 30 DE DICIEMBRE DE 2011.* [Documento de www] URL http://www.webicdt.net:8080/sitios/principal/academica/relatoria/NormasPublicas/Decreto%20403%20de%202012_Ministerio%20de%20Comercio,%20Industria%20y%20Turismo.pdf

Colombia. Decreto 691 del 04 de marzo de 2010. *POR EL CUAL SE MODIFICA LA CONFORMACIÓN DEL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES.* [Documento de www] URL <http://mitz.com.co/Portada/files/Decreto%20691.pdf>

Colombia. Ley 1314 de 2009. *POR LA CUAL SE REGULAN LOS PRINCIPIOS Y NORMAS DE CONTABILIDAD E INFORMACIÓN FINANCIERA Y DE ASEGURAMIENTO DE INFORMACIÓN ACEPTADOS EN COLOMBIA.*

[Documento de [www](http://www.iasplus.com/en/binary/americas/0907colombiaaccountinglaw.pdf)] URL
<http://www.iasplus.com/en/binary/americas/0907colombiaaccountinglaw.pdf>

CORREA, Jaime., PULGARÍN, Andrés., MUÑOZ, Lina., ÁLVAREZ, Martha. (2010). *MARCO NORMATIVO Y ANTECEDENTES DE LA REVELACIÓN CONTABLE EN COLOMBIA.* Contaduría Universidad de Antioquia, 56, 269-292.

DIAMOND, Alberto. (2013). *NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA.* Su aplicación en la República de Panamá. [Documento de [www](http://www.sefin.gob.hn/wp-content/uploads/2013/05/niif.pdf)] URL
<http://www.sefin.gob.hn/wp-content/uploads/2013/05/niif.pdf>

EY PERÚ. (2014). *GUÍA NIIF 2014.* [DOCUMENTO de [www](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-guia-NIIF-para-directores-2014/$FILE/ey-guia-NIIF-para-directores-2014.pdf)] URL
[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-guia-NIIF-para-directores-2014/\\$FILE/ey-guia-NIIF-para-directores-2014.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-guia-NIIF-para-directores-2014/$FILE/ey-guia-NIIF-para-directores-2014.pdf)

FRANCO, William. (2014). *LA IMPORTANCIA DE COMPRENDER LA ESTRUCTURA DE PRINCIPIOS DE LAS IFRS-NIIF.* Editorial Legis. Comunidad

Contable. [Documento de [www](http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti_0605201401_la_importancia_de_comprender_la_estructura_de_principios_de_las_ifrs_niif/noti_0605201401_la_importancia_de_comprender_la_estructura_de_principios_de_las_ifrs_niif.a.sp)]. URL

http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti_0605201401_la_importancia_de_comprender_la_estructura_de_principios_de_las_ifrs_niif/noti_0605201401_la_importancia_de_comprender_la_estructura_de_principios_de_las_ifrs_niif.a.sp.

FUNDACION IFRS (2009). *MATERIAL DE FORMACIÓN SOBRE LAS NIIF PARA LAS PYMES*. Módulo 35: Transición a la NIIF para las PYMES. [Documento de [www](http://www.ifrs.org/Documents/35_TransicionalaNiIFparalasPYMES.pdf)] URL

http://www.ifrs.org/Documents/35_TransicionalaNiIFparalasPYMES.pdf

FUNDACION, IFRS. (2013). *EL MARCO CONCEPTUAL PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA*. [Documento de [www](http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS-technical-summaries/Documents/Spanish%20Web%20Summaries%202013/Marco%20Conceptual.pdf)] URL

<http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS-technical-summaries/Documents/Spanish%20Web%20Summaries%202013/Marco%20Conceptual.pdf>

GÓMEZ, Helda., CASTIBLANCO, Yudy., RAMÍREZ, Maricela. (2011). FORMULACIÓN DE LAS NIF EN MÉXICO: REFERENTE DE CONVERGENCIA A NIIF. Cuadernos de Administración [en línea] 2011, 27

(Enero-Junio): [Documento de www] URL
<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=225019868002>> ISSN 0120-4645

LOPEZ., César. ZEA., Felipe. (2011). *CONVERGENCIA A ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y DE ASEGURAMIENTO EN COLOMBIA: ANÁLISIS DE DOCUMENTOS DE DIRECCIONAMIENTO ESTRATÉGICO DEL CTCP.* [Documento de www] URL
<http://www.comunidadcontable.com/BancoMedios/Documentos%20PDF/convergenciaaestandaresinternacionalesdeinformacion.pdf>

LUNA, Juliana., MUÑOZ, Leidy. (2011). *COLOMBIA: HACIA LA ADOPCIÓN Y APLICACIÓN DE LAS NIIF Y SU IMPORTANCIA.* Adversia Universidad de Antioquia-N°8 M. [Documento de www] URL
<https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/viewFile/10954/10047>

MARTINES, Humberto (s/f). *INDICADORES FINANCIEROS Y SU INTERPRETACIÓN.* [Documento de www] URL
<http://webdelprofesor.ula.ve/economia/mendezm/IndicadoresFinancieros.pdf>

MENA, Reynaldo. *EL DESCIFRAMIENTO DE LA CONTABILIDAD QUE UTILIZO LA CULTURA MAYA EN LA ÉPOCA CLÁSICA*. [Documento de www] URL http://www.aeca1.org/pub/on_line/comunicaciones_aal2011/cd/5e.pdf

MOGOLLON., Gerardo. VERGARA., Leonardo. (2007). *DISEÑO DE UN ESTADO FINANCIERO DE PROPÓSITO ESPECIAL-AMBIENTAL, APLICADO AL SECTOR DE LA INDUSTRIA DE LOS LACTEOS EN LA SABANA DE BOGOTÁ*. Revista Equidad y Desarrollo, julio-diciembre, número 008. Universidad de la Salle. [Documento de www] URL <http://www.redalyc.org/pdf/957/95700807.pdf>

MOSQUERA, Ricardo. *COLOMBIA. MAS ALLÁ DE UNA APERTURA COMERCIAL ASIA PACÍFICO*. Claves para el debate público Nro. 58. [documento de [www](http://www.agenciadenoticias.unal.edu.co/uploads/media/Claves_Digital_No._58.pdf)] URL http://agenciadenoticias.unal.edu.co/uploads/media/Claves_Digital_No._58.pdf

PAREDES., Juan. (2011). *IMPACTO DE LA ADOCIÓN DE LAS NIIF EN PERÚ*. Suplemento Enfoque Contable de la Revista Análisis Tributario No.2. [Documento de [www](http://www.aele.com/sites/default/files/archivos/banner/Paredes(25-27).pdf)] URL [http://www.aele.com/sites/default/files/archivos/banner/Paredes\(25-27\).pdf](http://www.aele.com/sites/default/files/archivos/banner/Paredes(25-27).pdf)

SALAZAR, Edgar. (2011). *ANÁLISIS DE LAS IMPLICACIONES NO FINANCIERAS DE LA APLICACIÓN DE LA NIIF PARA PYME EN LAS MEDIANAS ENTIDADES EN COLOMBIA*. [Documento de www] URL <http://www.scielo.org.co/pdf/cuco/v12n30/v12n30a09.pdf>

SIERRA, Ernesto. (2001). *EVOLUCION DE LA NORMATIVA CONTABLE EN COLOMBIA*. INNDVAR, revista de ciencias administrativas y sociales. No. /7. [Documento de www] URL <http://www.bdigital.unal.edu.co/26615/1/24230-84853-1-PB.pdf>

VASQUEZ., Noemí. (2010). *ANÁLISIS DEL PROCESO DE ADOPCIÓN DE IFRS EN MÉXICO*. Contaduría Universidad de Antioquía. [Documento www] URL [file:///C:/Users/Gerencia/Downloads/15576-52456-1-PB%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/Gerencia/Downloads/15576-52456-1-PB%20(2).pdf)

ANEXOS

Anexo1. Balance General a diciembre 31 de 2014 Modelo COLGAAP

EMPRESA XYZ	
BALANCE GENERAL	
DICIEMBRE 31 2014	
ACTIVOS	
	2.014
CORRIENTES	
Disponible	21.445.521
Inversiones	151.077.500
Deudores	787.904.235
Inventarios	1.335.825.735
Diferidos	3.839.372
Total Activo Corriente	2.300.092.372
NO CORRIENTES	
Deudores de Largo Plazo	
Inversiones	
Costo	C
Valorizaciones	C
Total Inversiones	C
Propiedad Planta y Equipo	
Costo	1.035.193.474
Menos Depreciación Acumulada	(407.354.972)
Valorizaciones	916.702.281
Total Propiedad Planta y Equipo	1.544.540.783
INVERSIONES DE LARGO PLAZO	
Valorizaciones	
Total Inversiones Largo Plazo	
Total Activo No Corriente	1.544.540.783
TOTAL ACTIVOS	3.844.633.154
PASIVOS	
	2.014
CORRIENTES	
Obligaciones Financieras	410.552.047
Cuentas por Pagar	782.138.003
Pasivos Estimados y Provisiones	2.780.763
Impuestos Gravámenes y Tasas	10.916.575
Obligaciones Laborales	11.330.826
Otros Pasivos	121.831.096
Total Pasivo Corriente	1.339.549.311
NO CORRIENTES	
Obligaciones Financieras	715.938.021
Total Pasivo No Corriente	715.938.021
TOTAL PASIVOS	2.055.487.332
PATRIMONIO	
Capital Suscrito y Pagado	80.757.193
Superavit de Capital	107.607.812
Reservas	40.378.597
Revalorización del Patrimonio	58.163.805
Resultados del Ejercicio	183.149.838
Resultados de Ejercicios Anteriores	402.386.292
Superavit por Valorizaciones	916.702.281
TOTAL PATRIMONIO	1.789.145.822
TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO	3.844.633.154

Anexo 2. Estado de Situación Financiera de Apertura ESFA

EMPRESA XYZ

Estado de situación financiera de Apertura

Al 01 de enero de 2015

Activos	
Activos Corrientes	
Efectivo y equivalentes de efectivo	32.584.521
Deudores Comerciales y otras cuentas por cobrar	648.697.268
Inventarios	1.335.825.739
Activos Diferidos	1.098.257
Propiedades de Inversión	-
Otros Activos no financieros	-
Total de activos corrientes	2.018.205.786
Activos no corrientes	
Inversiones en acciones	148.078.544
Propiedades, planta y equipos	1.497.773.657
Total de activos no corrientes	1.645.852.201
Activos Totales	3.664.057.986
Pasivos y Capital contable	
Pasivos	
Corto Plazo	
Obligaciones Financieras	410.552.047
Acreeedores comerciales y otras cuentas por pagar	1.626.447.597
Pasivo por impuestos corrientes	7.156.861
Obligaciones laborales	11.330.826
Otros pasivos no financieros	-
Total de pasivos a corto plazo	2.055.487.332

Anexo 3. Estados Financieros comparativos Colgaap Vs ESFA

ANÁLISIS HORIZONTAL Y VERTICAL BALANCE GENERAL

BALANCE GENERAL Vs ESFA (Miles \$)

ACTIVOS	31/12/2014 Colgaap	01/01/2015 NIIF	Análisis horizontal Variación		Análisis vertical	
			Absoluta	Relativa		
Activo Corriente						
Disponibles	\$ 21.446	\$ 32.585	\$ 11.139	52%	0,93%	1,61%
Inversiones	\$ 151.078	\$ 0	-\$ 151.078	-100%	6,57%	0,00%
Cuentas por Cobrar	\$ 733.382	\$ 594.176	-\$ 139.206	-19%	31,88%	29,44%
Gastos y Cargos Diferidos	\$ 3.839	\$ 1.098	-\$ 2.741	-71%	0,17%	0,05%
Inventarios	\$ 1.335.826	\$ 1.335.826	\$ 0	0%	58,08%	66,19%
Deudores	\$ 54.521	\$ 54.521	\$ 0	0%	2,37%	2,70%
Subtotal activo corriente	\$ 2.300.092	\$ 2.018.206	-\$ 281.887	-12%	100%	100%
Activo no corriente						
Inversiones	\$ 0	\$ 148.079	\$ 148.079	100%	0,00%	9,00%
Terrenos	\$ 26.322	\$ 565.753	\$ 539.432	2049%	4,19%	34,37%
Edificaciones	\$ 626.699	\$ 763.239	\$ 136.540	22%	99,82%	46,37%
Maquinaria y Equipo	\$ 107.622	\$ 53.719	-\$ 53.904	-50%	17,14%	3,26%
Equipo de oficina	\$ 60.036	\$ 37.772	-\$ 22.264	-37%	9,56%	2,30%
Equipo de Computo y comunicaciones	\$ 26.740	\$ 5.705	-\$ 21.035	-79%	4,26%	0,35%
Flota y Equipo de transporte	\$ 187.774	\$ 71.585	-\$ 116.189	-62%	29,91%	4,35%
Menos: depreciación acumulada	-\$ 407.355	\$ 0	\$ 407.355	-100%	-64,88%	0,00%
Subtotal activo no corriente	\$ 627.839	\$ 1.645.853	\$ 1.018.014	162%	100%	91%
Otros activos						
Inversiones LP	\$ 0	\$ 0	\$ 0	0%	0,00%	0,00%
Valorizaciones	\$ 916.703	\$ 0	-\$ 916.703	-100%	25,02%	0,00%
Subtotal otros activos	\$ 916.703	\$ 0	-\$ 916.703	-100%	25%	0%
TOTAL ACTIVOS	\$ 3.844.634	\$ 3.664.058	-\$ 180.576	-5%	100%	100%

PASIVO Y PATRIMONIO	31/12/2014 Colgaap	01/01/2015 NIF	Análisis horizontal Variación		Análisis vertical	
			Absoluta	Relativa		
Pasivo corriente						
Obligaciones Financieras	\$ 220.842	\$ 220.842	0	0%	17%	17%
Proveedores Nacionales	\$ 778.585	\$ 778.585	0	0%	60%	60%
Cuentas por Pagar	\$ 161.918	\$ 161.918	0	0%	12%	12%
Impuestos, Gravámenes y Tasas	\$ 10.917	\$ 10.917	0	0%	1%	1%
Pasivos Laborales	\$ 11.331	\$ 11.331	0	0%	1%	1%
Otros Pasivos	\$ 124.612	\$ 124.612	0	0%	10%	10%
Subtotal pasivo corriente	\$ 1.308.204	\$ 1.308.204	0	0%	100%	100%
Pasivo a largo plazo						
Deudas Bancarias y financieras L.P	\$ 189.710	\$ 189.710	0	0%	25%	25%
Cuentas comerciales corrientes	\$ 557.573	\$ 557.573	0	0%	75%	75%
			0	0%	0%	0%
Subtotal pasivo largo plazo	\$ 747.284	\$ 747.284	0	0%	100%	100%
TOTAL PASIVO	\$ 2.055.487	\$ 2.055.487	0	0%	53,46%	56,10%
Patrimonio						
Capital Social	\$ 80.758	\$ 80.757	-\$ 1	0%	2,10%	2,20%
Superavit de Capital	\$ 107.608	\$ 107.608	\$ 0	0%	2,80%	2,94%
Reservas	\$ 40.379	\$ 40.379	\$ 0	0%	1,05%	1,10%
Revalorización del patrimonio	\$ 58.164		-\$ 58.164	-100%	1,51%	5,00%
Resultado del ejercicio	\$ 183.150	\$ 183.150	\$ 0	0%	4,76%	10,98%
Utilidades (Perdidas) de ejercicios anteriores	\$ 402.386	\$ 402.386	\$ 0	0%	10,47%	21,68%
Superavit por valorizaciones	\$ 916.702		-\$ 916.702	-100%	23,84%	
Ajuste de adopción por primera vez		\$ 794.291	\$ 794.291	0%	0,00%	
SUBTOTAL PATRIMONIO	\$ 1.789.147	\$ 1.608.571	-\$ 180.576	-10%	46,54%	43,90%
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ 3.844.634	\$ 3.664.058	-\$ 180.576	-5%	100,00%	100,00%