



REVISTA

Mayo 2014
TERCERA EDICIÓN

LÍDER ABSOLUTO: La nota contable

CONTENIDO



Fundador: C.P Flor Stella Quiroga Mora
Líder contenidos: C.P Flor Stella Quiroga Mora
Líder logística: Camila Andrea Yepes Rivera

Publicación
Revista LÍDER ABSOLUTO: La nota contable
Edición: mayo 2014

SERVICIO AL CLIENTE
Fijo: 2650162
Claro: 3132076345
Movistar: 3158513598
Correo electrónico: conpucolbogota@gmail.com
presidenciabogota@conpucol.org

PAGINA WEB: www.conpucol.org

VISÍTENOS



@conpucolbogota



Colegio de Contadores Públicos
de Colombia (página)

SECCIÓN 1 & 2

Página 2

SECCIÓN 3

Página 4

SECCIÓN 4

Página 5

SECCIÓN 5

Página 5

SECCIÓN 6

Página 6

SECCIÓN 7

Página 7

SECCIÓN 8

Página 9

SECCIÓN 9

Página 9

SECCIÓN 10

Página 10

SECCIÓN 11

Página 11

SECCIÓN 12

Página 11

SECCIÓN 13

Página 12

SECCIÓN 14

Página 13

SECCIÓN 15

Página 14

SECCIÓN 16

Página 21

SECCIÓN 17

Página 22

SECCIÓN 18

Página 22

SECCIÓN 19

Página 24

SECCIÓN 20

Página 25

SECCIÓN 21

Página 25

SECCIÓN 22

Página 26

SECCIÓN 23

Página 27

SECCIÓN 24

Página 27

SECCIÓN 25

Página 28

SECCIÓN 26

Página 29

SECCIÓN 27

Página 30

SECCIÓN 28

Página 31



NOTA EDITORIAL

Por: CP MG Flor Stella Quiroga Mora

Director Ejecutivo Nacional del colegio de Contadores Públicos de Colombia.

El pasado 12 de abril de 2014 en la ciudad de Bogotá, **El**

Colegio de Contadores Públicos de Colombia tuvo el beneplácito de diplomar una promoción de veintiséis participantes del Diplomado de Normas Internacionales de Información Financiera **NIIF para PYMES** que buscó proporcionar los conocimientos necesarios para la adopción los estándares en las Pequeñas y Medianas Empresas en Colombia.

La NIIF para las PYMES se organiza por temas, presentándose cada tema en una Sección numerada por separado, en consecuencia, como parte de este proceso de aprendizaje se asignó una Sección a cada participante quien a su vez elaboró una **síntesis** como producto final de su aprendizaje, entendida como la forma organizada y lógica de las ideas más importantes de cada una de las normas internacionales, desde la perspectiva de su aprendizaje, su capacidad de análisis, su experiencia y su entendimiento sobre la aplicación, ventajas y problemáticas que conlleva la adopción, por parte de las Organizaciones pequeñas y medianas del país.

El Colegio de Contadores Públicos de Colombia, cumpliendo con su responsabilidad institucional de impulsar, fomentar, ofrecer y dirigir el servicio de formación permanente, atendiendo la demanda que genera el devenir de la realidad económica para los Contadores Públicos y demás profesionales involucrados en el proceso de adopción de las normas internacionales, coadyuva a abordar esta

dinámica con una permanente formación que le permita cualificar sus competencias con significación para su ejercicio laboral y conforme a las exigencias que este escenario trae consigo.

Apreciado Lector, presentamos en esta publicación de **LIDER ABSOLUTO La Nota Contable**, el producto final del desempeño académico de los estudiantes del Diplomado NIIF Pymes del Primer semestre de 2014 en la Ciudad de Bogotá que esperamos sea de su total agrado.

Para finalizar agradecemos a cada tutor por su labor prestada durante este Diplomado: A nuestro coordinador académico el Dr. Leonardo Varón García, y demás tutores colegiados: Dr. Jairo Enrique Cervera, Dr. Néstor Guillermo Guerrero Gutiérrez, Dr. Fredy Humberto Alvarado Baquero, Dra. Martha Yaneth Rodríguez y Dr. Richard Cadena.

Sus comentarios serán siempre bien recibidos en: copucolbogota@gmail.com.



SECCIÓN 1 Y 2 PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES CONCEPTOS Y PRINCIPIOS GENERALES

Por C.P Adela Moscoso Suárez

Siendo las NIIF para las PYMES, conjunto de normas internacionales de información financiera, ubica al profesional contable en la necesidad de las entidades colombianas, para competir con la economía mundial, atendiendo al sistema de globalización y aprobación de los diferentes TLC.

Estar dentro de este lineamiento hace que la profesión sea de gran valor y trascendencia para los negocios a nivel internacional, ayuda en toma de decisiones, es la mejor en el mundo de los negocios y con ética y profesionalismo es la mejor

herramienta, para entregar buena información útil al mercado.

Se atiende por consiguiente a: decreto 3022 del 27 de diciembre de 2013, por el cual se reglamenta la ley 1314 de 2009, donde “se regulan los principios y las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, aceptadas en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”. En este mismo decreto refiere a que el 22 de junio de 2011 el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, “presento al gobierno Nacional el Direccionamiento Estratégico del proceso de convergencia de las normas de contabilidad, e información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales, el cual fue ajustado el 6 de julio de 2012 y posteriormente, el 5 de de diciembre de 2012”, (Decreto 3022, p1, 4). Recomendando que dicha conversión se hiciera según la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, (PYMES), emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, (IASB).

Estos parámetros de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), trae beneficios a los diferentes empresarios y a las personas interesadas en los negocios, pues la información entregada, se puede comparar y analizar a nivel mundial para definir y proyectar cada una de sus actividades. A la vez, los hace competitivos, los ubica en cualquier país, para enfocar bienes o servicios y los hace partícipes para realizar inversiones en el mercado global. Y los extranjeros puedan tener miradas con estrategias para asociarse en muchas organizaciones. Todo esto en un lenguaje común, que hace de cualquier PYME, estar en igualdad de condiciones para poder escalar mercados.

El IASB, en su estándar define la Sección 2 para las PYMES, como: “Conceptos y Principios Generales”, ubicándola dentro de 52 párrafos:

1. Párrafo 2.1, establece el objetivo, las características cualitativas y los conceptos y principios básicos subyacentes a los estados financieros.
2. De 2.2 a 2.3, establece el objetivo de los estados financieros de una PYME, donde enmarca la situación financiera, el flujo de efectivo y el rendimiento, para que sea útil al público, estableciendo la responsabilidad de la gestión efectuada por la parte administradora.
3. Párrafo 2.4 a 2.14 describe las Características cualitativas de la información contable, donde a la vez el Decreto Reglamentario 2649 de 1993 hace referencia a este pronunciamiento, estableciendo cuatro características: comprensibilidad, relevancia, confiabilidad y comparabilidad. Y el Estándar determina dentro del párrafo 4: comprensibilidad, relevancia, materialidad o importancia relativa, fiabilidad, esencia sobre la forma, prudencia, integridad, comparabilidad, oportunidad, equilibrio entre costo y beneficio.
4. Del 2.15 a 2.22, definen la Situación Financiera como la relación entre el activo, pasivo y patrimonio de una entidad a un tiempo definido y define cada uno de estos términos, haciendo énfasis en la importancia de dar el reconocimiento respectivo, de lo contrario se dirige a la sección 2.27 a 2.32.
5. Del 2.23 a 2.26 define el Rendimiento como la relación entre ingresos y egresos de una entidad en un tiempo determinado. Esta información se presenta en un único estado financiero Estado del Resultado Integral o en dos estados financieros: un estado de resultados y un estado del resultado integral. Se definen cada uno de estos términos y se explica su reconocimiento.

6. Párrafo 2.27 a 2.32, reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos.
7. Párrafo 2.33 a 2.34, medición de activos, pasivos, ingresos y gastos.
8. Párrafo 2.35, principios generales de reconocimiento y medición.
9. Párrafo 2.36, base contable de acumulación o devengo.
10. Párrafo 2.37a 2.45, reconocimiento en los Estados Financieros: activos, pasivos, ingresos y gastos, resultado integral total y resultado.
11. Párrafo 2.46, medición en el reconocimiento inicial.
12. Del 2.47- 2.51, medición posterior, activos financieros y pasivos financieros, activos no financieros, pasivos distintos de los pasivos financieros.
13. Párrafo 2.52, compensación.

Sirve de índice para: ubicar cada concepto de la Sesión 2 en el momento necesario, ser aplicado en el campo de nuestro análisis de situación financiera y rendimientos, dar viabilidad a la empresa y dirigirla a la entidad o persona que la requiera, enfrentar cambios y hacer de sus productos los mejores del mercado.

¡Es cambiar la forma de pensar para una nueva visión! Este cambio de modelo mental enmarcado por el Estado, entidades, empresarios y profesionales contables, lleva a competir con una misma herramienta de análisis y enfoque a nivel mundial, con iniciativas de transformación y trascendencia en este siglo XXI, siendo consientes de las exigencias empresariales, para proyectar un futuro mejor. Sea protagonista en el espacio laboral aportando a los nuevos retos que lo llevan a los diferentes países del mundo, cada día es nuevo por ende nuevos propósitos, atendiendo al sector industrial, tecnológico, de servicios y comercial, son nuevos desafíos a soluciones económicas.

Con lo escrito en un libro que contiene tanta sabiduría, les animo a seguir en este nuevo caminar con mas fuerzas que antes y nuevas proyecciones:

“No os conforméis a este siglo, sino transformaos por medio de la renovación de vuestro entendimiento, para que comprobéis cuál sea la buena voluntad de Dios, agradable y perfecta” (Reina Valera 60, Romanos 12.2).

BIBLIOGRAFÍA

Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. (NIIF para las PYMES).

Decreto 3022 del 27 de diciembre de 2013.



SECCIÓN 3 PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Nota del editor

La presentación razonable de los estados financieros en cumplimiento de los requerimientos del Estándar, debe presentar el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad cuyos estados financieros cumplan la NIIF para PYMES, se efectuará en las notas una declaración, explícita sin reservas de dicho cumplimiento, cuando una entidad haya dejado de aplicar, en algún periodo anterior, un requerimiento de esta NIIF y eso lo afecte a los importes reconocidos en los estados financieros del periodo actual, los estados financieros deben prepararse bajo la hipótesis de negocio en marcha a menos que la administración piense cesar actividades, también debe haber uniformidad en la presentación debe clasificar las partidas de un periodo a otro y debe ser comparable

Un conjunto completo de estados financieros de estados financieros incluye: un estado de situación financiera a la fecha que se informa, un estado de resultado integral, un estado de cambios en el patrimonio, un estado e flujos de efectivo y las notas a los estados financieros que comprenden un

resumen de las políticas comparables significativa y otra información explicativa, estos estados financieros deben estar identificados al igual que expresar su moneda legal, también la entidad revelara el domicilio y la forma legal de la entidad, el país en que se ha constituido y la dirección de su sede social y una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad y de sus principales actividades que realiza. Existe información no requerida por esta NIIF la cual es la información por segmentos las ganancias por acción o la información financiera intermedia de una pequeña o mediana entidad.



SECCIÓN 4 **ESTADOS DE SITUACIÓN FINANCIERA**

Por **C.P Ana María Martínez Herrera**

Como parte de los estados financieros con propósito de información general, este informe debe reflejar la situación financiera de la compañía en un periodo determinado, con el fin de generar bases sólidas para la toma de decisiones de los usuarios de la información.

Al igual que en nuestra normatividad local (Balance General), el Estado de Situación Financiera está compuesto por tres elementos: activos, pasivos y patrimonio. Sin embargo, los criterios para determinar cuáles transacciones se reconocerán dentro de estos elementos, si pueden variar frente a nuestra normatividad local. Dichos criterios de reconocimiento y medición, están contemplados en otras secciones de las NIIF para Pymes; la sección 4, sólo determina la información mínima que debe contener el Estado de Situación Financiera y como presentarlo.

Para efectos de la presentación, los activos y pasivos pueden ser clasificados en corrientes y no corrientes; esto significa que los rubros que actualmente manejamos de forma separada en el balance general (como la PPyE y los diferidos), deben ser ubicados dentro de una de estas dos categorías.

Básicamente, el criterio a tener en cuenta para realizar la clasificación es determinar cuándo serán realizados (activos) o cuando serán liquidados (pasivos), es decir si ocurre dentro o fuera del ciclo normal de la operación. Éste ciclo, puede variar en cada compañía, ya que no está asociado a un periodo fiscal sino al tiempo en el que desarrolla su actividad económica. Por ejemplo, el ciclo de operación de una comercializadora de productos, no es el mismo que el de una compañía que se dedica a la fabricación de vino.

Además de identificar el contenido mínimo del estado de situación financiera, el contador a través de su criterio profesional y el conocimiento de las políticas contables, debe determinar la relevancia de las transacciones y así ubicarlas en el informe. Lo importante es que el estado de situación financiera junto con las revelaciones correspondientes, generen información confiable en cuanto a la operación, el rendimiento, la liquidez y la gestión de la gerencia de una compañía.



SECCIÓN 5 **ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL Y ESTADO DE RESULTADOS**

Por **C.P Analida Perdomo de Méndez**

En una PYME el Estado del resultado integral se puede presentar en un solo informe que refleje todas las partidas de ingresos y gastos reconocidos.

Para el manejo de este único estado integral, se deberá incluir, como mínimo, los ingresos de

actividades ordinarias, los gastos por impuestos, los costos financieros, las inversiones asociadas o los negocios que ejecute en conjunto.

O en dos estados, uno de resultados en el que se presentan las partidas que no aparezcan reconocidas en el resultado integrado total que es el otro estado que hay que presentar.

Para la presentación de dos estados, se deberá tener en cuenta el enfoque de un único estado integral y, en un estado separado, deberá presentar las partidas que

Considerare relevantes, las que deban generar una explicación explícita para ello.

Pequeño resumen:

Los principios para la preparación del informe son:

- Razonable, que la información refleje fielmente los hechos económicos de la empresa, esto se asocia con la relevancia y la representación fiel.
- Hipótesis del negocio en marcha, que la empresa siga en el periodo siguiente mínimo 12 meses.
- Tiempo, hace referencia al periodo en que se debe presentar los Estados en las Pymes cada año.
- Uniformidad, con la misma presentación de las partidas en ambos periodos.
- Comparabilidad, no solo las cifras, sino a toda la información que sea útil para los usuarios internos y externos, debe estar acompañada de un narración cualitativa, cuantitativa y descriptiva.
- Materialidad, evaluar que tanto los errores pueden alterar las decisiones de los usuarios de la información.
- En el Estado de Resultado Integral siempre hay que tener en cuenta tres cosas: reconocer, medir y revelar.
- En una PYME puedo reescribir que paso con las transacciones de un periodo a otro.

- Las pérdidas y ganancias derivadas de la conversión de los estados financieros por negocios en el extranjero se reconocen en otro estado integral.
- El termino partida extraordinaria no se puede utilizar para describir una partida en el estado de resultado integral.
- Las partidas de otro resultado integral se presentan en el estado del resultado integral desglosadas por naturaleza.
- Los costos de personal son gastos de administración y costos de ventas.
- Las partidas separadas en un desglose de gastos por naturaleza incluyen: depreciación, compras de materiales, beneficios a los empleados y costos de publicidad.
- En este estado no cambia la presentación y la unidad de medida es en Colombia el peso colombiano.



SECCIÓN 6 ESTADOS DE CAMBIO EN EL PATRIMONIO

Por C.P Benjamín Rojas Vargas

Los cambios el patrimonio se presentan como una inversión hecha por los propietarios, de una deducción realizada en el patrimonio y el pasivo. El estado de cambios en el patrimonio es el resultado del periodo que se informa de la entidad la partida de ingresos y gastos para el periodo, sus efectos son en políticas contables y correcciones de errores del periodo, inversiones, dividendos y otras distribuciones recibidas. Este estado suministra una conexión entre el estado de situación financiera de la entidad y su estado del resultado integral.

INFORMACION A PRESENTAR ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO

Lo que se debe mostrar en el estado de cambios en el patrimonio son 4 aspectos fundamentales.

1. El resultado integral total del periodo
2. Los efectos de la aplicación retroactiva o re expresión retroactiva
3. Una conciliación entre los importes en libros al comienzo y final del periodo
4. Resultado del periodo, cada partida del resultado integral e importes de las inversiones, dividendos, otros importes y todos los mecanismos que no den lugar a una pérdida de control.

Un ejemplo de los aspectos relevantes para presentar un estado de cambios en el patrimonio son: Capital en acciones, Ganancias acumuladas, Coberturas del riesgo de tasa de cambio en transacciones previstas, Cobertura del riesgo de precio de materia prima cotizada en transacciones previstas, Atribuible a los propietarios de la controladora, Participaciones no controladoras, Patrimonio total.

ESTADO DE RESULTADOS Y GANANCIAS ACUMULADAS

Estos resultados se presentan en los resultados y los cambios en las ganancias acumuladas de una entidad para un periodo sobre el que se informa.

Para la información a presentar en el estado de resultado y ganancias se debe tener en cuenta 5 aspectos o partidas importantes que son:

1. Ganancias acumuladas al comienzo del periodo
2. Dividendos declarados, pagados o por pagar
3. Re expresiones de ganancias acumuladas por correcciones de los errores (periodos anteriores)

4. Re expresiones de ganancias acumuladas por cambios (políticas)
5. Ganancias acumuladas al final del periodo

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO, ESTADO DE RESULTADO Y GANANCIAS ACUMULADAS

Las dificultades para presentar este tipo de cambios son mínimas, sin embargo en algunas ocasiones se requiere de un juicio profesional para: evaluar partidas adicionales, encabezamiento y subtotales. También para verificar la clasificación del patrimonio o del pasivo y se verifica si es necesario llevarlo al estado de cambios en el patrimonio.

Para el caso de los estados de resultado y ganancias acumuladas evaluar partidas adicionales, encabezamiento y subtotales, identificar las operaciones discontinuadas y separar sus resultados después de impuestos, evaluar qué clasificación de gastos es confiable y más relevante, clasificar ciertos gastos por su función, clasificar ciertos gastos por su naturaleza.



SECCIÓN 7 **ESTADOS DE FLUJO DE EFECTIVO** Por C.P Claudia Milena Julio Villamil

Según lo entendido en la lectura, el flujo de efectivo es uno de los estados más complejos de realizar y que exigen un conocimiento profundo de la contabilidad de la empresa para poderlo desarrollar

En otras palabras se entiende que el flujo de efectivo “es un estado financiero básico que muestra el estado efectivo generado y utilizado en las actividades de operación, inversión y financiación para tal efecto debe determinarse el cambio en los diferentes

partidas del balance general que inciden en el efectivo... quiero plasmar algunos de los puntos de los que en la cartilla “Sección 7” de la NIIF para las Pymes tratan, y que deben tenerse en cuenta:

1. Los equivalentes de efectivo incluyen las inversiones que son de corto plazo, altamente líquidas y tenidas para satisfacer algunos compromisos de efectivo en el corto plazo, más que para propósitos de inversión o de otro tipo.
2. Los flujos de efectivo se presentan por separado para las actividades de operación, inversión y financiación.
3. Hay la opción de presentar los flujos de efectivo provenientes de las actividades de operación usando el método directo o el método indirecto.
4. Los flujos de efectivo que surgen de las transacciones en moneda extranjera se convierten a la tasa de cambio a la fecha del flujo de efectivo.
5. Los flujos de efectivo provenientes de intereses y dividendos recibidos y pagados se presentan por separado y se clasifican como sigue:
 - los flujos de efectivo provenientes de intereses y dividendos recibidos se pueden clasificar como actividades ya sea de operación o de inversión, haciéndolo consistentemente de período a período; y
 - los flujos de efectivo provenientes de intereses y dividendos pagados se pueden clasificar como actividades ya sea de operación o de financiación, haciéndolo consistentemente de período a período.
6. Los flujos de efectivo que surgen de los impuestos a los ingresos se clasifican como flujos de efectivo de operación a menos que puedan ser identificados de manera específica con actividades de financiación o inversión.
7. Las transacciones de inversión y financiación que no requieran el uso de efectivo se excluyen del estado de flujos de efectivo pero se tienen que revelar por separado.
8. Requiere la conciliación entre las cantidades de efectivo y equivalentes de efectivo en el estado de flujos de efectivo y las cantidades reveladas en el estado de posición financiera, si no son las mismas.
9. Fomentan el método directo para la presentación de los flujos de efectivo provenientes de las actividades de operación

El fundamento para elaborar un Estado de Flujo del Efectivo se encuentra en la Norma Internacional de Contabilidad N° 7, la cual ha sido emitida por el IASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad).

Otros puntos a tener en cuenta para cuando llegue el momento de realizar un “estado de flujos de efectivo” son:

- Se establece qué información debe incluirse en un estado de flujos de efectivo (EFE) y cómo presentarla.
- Se incluye una definición de equivalente de efectivo, que se amplía luego en el Glosario de Términos.
- Los instrumentos de patrimonio de otra entidad no forman parte del equivalente de efectivo. Los sobregiros bancarios se incluyen en la base monetaria si forman parte de la gestión de efectivo de la entidad.
- Se requiere presentar por separado las causas de cambios en el efectivo provenientes de actividades de operación, de inversión y de financiación.

La Sección 7 de la NIIF para Pymes se enfoca en la preparación y presentación del Estado de Flujo del Efectivo. Lo que se debe tener presente es que tanto las NIIF Completas como las NIIF para Pymes han

sido producto de la labor del IASB (Antes lo fue el IASC).

El conocer estas normativas nos permitirá aprender cómo elaborar un estado de flujo de efectivo además sustentar toda la labor de preparación y presentación de este estado financiero.

Personalmente diría que el objetivo del flujo de efectivo es básicamente determinar la capacidad de la empresa para generar efectivo con el cual pueda cumplir con sus obligaciones.



SECCIÓN 8 NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

C.P Claudia Patricia Caro Villamil

Luego de una tarea ardua donde se analizó, organizo y clasificó de acuerdo a la normatividad dispuesta en las Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes las transacciones una compañía, éstas quedan reflejadas en los informes finales y en este momento vamos a referirnos específicamente a las Notas a los Estados Financieros.

¿Qué debo tener en cuenta? Para concretar exitosamente las Notas a los estados financieros de una compañía, es importante al momento de prepararse para elaborarlas, conocer el orden que le daremos a la presentación, El orden ideal será: Primero: una declaración que los Estados Financieros fueron elaborados de acuerdo a las NIIF Pymes. Segundo: Un resumen de las políticas significativas aplicadas. Y Tercero: Información de apoyo y complemento de la presentada en los Estados financieros.

En Notas a los Estados Financieros revelamos la totalidad de la información de una manera explícita, clara, veraz. Aquí se amplía información como políticas contables significativas aplicadas, otros juicios profesionales, información sobre supuestos

clave sobre el futuro, otras fuentes clave en la estimación en la fecha en la que se informa, las partidas que representan un riesgo significativo que implique para ejercicios futuros ajustes representativos en el activo o en el pasivo; respecto a estos activos o pasivos las notas deben incluir información de acuerdo a su naturaleza y a su importe en libros. Lo que nos lleva a concluir que es de igual valor la información cuantitativa como la cualitativa respecto a la situación en los diferentes escenarios de la compañía.



SECCIÓN 9 ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS Y SEPARADOS

Por CP Claudia Patricia Correa Malaver

Para que los estados financieros sean consolidados se presume que existe control cuando la controladora posea, directa o indirectamente más del 50% que las subsidiarias el poder de voto, de lo contrario se podría obviar y no habría consolidación de estados financieros.

Los Estados Financieros Consolidados es la unión de la información financiera y los resultados de la operación entre la casa matriz y compañías subsidiarias, donde se sumaran todas las cuentas de manera lineal consolidando los saldos cuenta por cuenta de las registradas en las compañías con el fin de hacer los ajustes respectivos en la controladora.

Esto con el fin de presentar la información financiera del grupo como si fuera una sola empresa, de tal forma que se presenten las utilidades obtenidas como una sola entidad brindando información apropiada y verídica en conjunto.

Para lograr este fin las compañías deberán tener los estados financieros a la misma fecha y tener claras las políticas contables uniformes para transacciones ya que si un miembro del grupo utiliza políticas diferentes a las adoptadas se deben realizar los ajustes adecuados en los estados financieros con el fin de consolidarlos.



SECCIÓN 10 POLÍTICAS CONTABLES ESTIMACIONES Y ERRORES

**Por CP Edson Ricardo
Delgado Charcas**

Para efectos de la entrada en vigencia de la implementación de las NIIF para Pymes, y adopción de políticas contables es de vital importancia preguntarnos si estamos preparados tanto los profesionales en Contaduría Pública como los administradores para efectos de llevar a cabo este proceso de manera consciente frente a las responsabilidad social que ello conlleva, ya que la gerencia, entendiendo dentro de esta los asesores que la acompañan, debe usar su buen juicio para el establecimiento de estas políticas, ardua tarea para el letargo de pensamiento al que estamos acostumbrados.

Desde el punto de vista de los administradores, que en un altísimo porcentaje son los propietarios en el total o un alto porcentaje de la compañía, es nuestro deber como asesores vincularlos de manera amplia y suficiente empoderándolos de su responsabilidad directa sobre las políticas a establecer para el desarrollo futuro de la información financiera. Es de resaltar este aspecto ya que habitualmente quienes dirigen este tipo de empresas hacen recaer sobre los contadores la total responsabilidad de información en cuanto a su preparación y toma de decisiones, las

cuales se hacen con base en estándares meramente impositivos.

Dentro de nuestro quehacer diario como contadores y revisores fiscales es muy común ver como los administradores evaden o desconocen la responsabilidad dentro de las organizaciones endilgando esta carga a los profesionales de la Contabilidad, quienes terminan tomando las decisiones que afectan los estados financieros sobre resultados predefinidos por la administración y/o los socios, y que como se mencionó anteriormente se hacen sobre una base fiscal. No es raro encontrar todavía colegas que manifiestan firmar balances fiscales y comerciales.

Como líderes de este proceso es urgente dejar clara y manifiesta la responsabilidad de cada uno de los actores resaltando que las políticas y parámetros que se establezcan, afectarán como tal el ente societario sin importar el asesor de turno.

De igual manera para efectos de la determinación de una estimación contable de un activo o un pasivo y para los cambios en dichas estimaciones es de resaltar su obligatorio y estricto cumplimiento no en la medida actual de las determinaciones con la norma nacional sino con la responsabilidad social de la información que recae sobre los responsables de su preparación.

En cuanto a los errores de periodos anteriores como omisiones o inexactitudes la malinterpretación o el acomodo de las normas hacen pasar inadvertidos la re expresión de las cifras en la información financiera sin que se tengan consecuencias sobre esto a no ser de carácter fiscal por lo que es nuestra obligación crear conciencia sobre la aplicación de esta sección a partir de la estandarización de las normas.

Para nosotros profesionales de la Contaduría Pública, se presenta una coyuntura de la cual debemos salir fortalecidos mediante una capacitación constante y un alto grado de profesionalismo y ética incluyendo en este proceso una posición clara sobre la

responsabilidad de la adopción e implementación de las NIIF que permita un verdadero juicio profesional.



SECCIÓN 11 **INSTRUMENTOS** **FINANCIEROS** **BÁSICOS**

Por CP Eladio Iván Velandia Linares

Es un contrato que da lugar a un activo financiero en una entidad y para la contraparte

un pasivo financiero o un instrumento de patrimonio. Ahora bien debemos tener claro qué se define como:

Activos Financieros: es cualquier activo que sea Disponible (efectivo), Inversiones (diferentes de subsidiarias o negocios conjuntos) y Deudores (cuentas 11,12 y 13)

Pasivos Financieros: es cualquier pasivo susceptible de ser cancelado en efectivo, instrumentos de patrimonio o incluso en futuros ingresos (prepagados) (cuentas 21,22, 23 y 28) y son Obligaciones Financieras, Proveedores, Cuentas por Pagar y otros Pasivos

Instrumentos de Patrimonio: es cualquier contrato que ponga de manifiesto una participación residual en los activos de una entidad, después de deducir todos sus pasivos: Acciones comunes u ordinarias, Acciones preferentes (No Reembolsables), Cuotas o Partes de Interés Social.

Como podemos apreciar, hasta ahora lo único que cambia bajo NIIF es la terminología pues estas cuentas las hemos venido trabajando toda la vida

En el tema de las inversiones que tienen una liquidez inmediata a corto plazo con un nivel de riesgo muy

insignificante se podrían clasificar como “equivalentes de efectivo” y si no cumple con estas condiciones será INVERSION, la primera tiene un propósito de efectos de liquidez y la segunda de rentabilidad pura.

Las inversiones se valoran al VALOR RAZONABLE y COSTO AMORTIZADO (es la medida inicial de un activo o un pasivo menos los reembolsos del principal más o menos la amortización acumulada calculada con el método de tasa de interés efectiva TIR) cualquiera de los dos

Si analizamos este tema, hoy en día cuando realizo una inversión, los costos inherentes a la misma como comisiones y demás, lo registro como un GASTO pero bajo NIIF se debe llevar como un mayor valor de la inversión lo que nos muestra que la tasa efectiva de interés varía pero si lo registro al VALOR RAZONABLE no tengo en cuenta el costo de la transacción

Analizando lo expuesto anteriormente, vemos que en nuestro entorno (2649) no estábamos acostumbrados a manejar una contabilidad financiera lo que ahora con la implementación de las NIIF los Estados Financieros serán presentados de una manera más financiera por lo que debemos cambiar el CHIP y meternos en el nuevo estilo de manejo, presentación y cálculo de las partidas que sean consideradas como Instrumentos Financieros de las secciones 11 y 12 para Pymes.



SECCIÓN 12 **OTROS TEMAS** **RELACIONADOS CON** **INSTRUMENTOS** **FINANCIEROS**

Por CP Erwin Urueña Rivera

La sección trata de instrumentos financieros más complejos no son tratados en la sección 11 tales como: *swaps*, *forward*, futuros y opciones, inversiones en deuda convertible.

La medición inicial de estos instrumentos conforme a la norma debe ser al valor razonable, el cual se especifica que es el precio de transacción, la norma no hace referencia a los costos inherentes de la transacción se deduce que estos deben ser tratados como gastos en el momento en que ocurran.

Sin embargo cuando no haya fiabilidad en la medición del valor razonable se medirán al costo menos el deterioro de valor utilizando la siguiente escala de valores:

- El precio cotizado para un activo idéntico en el mercado.
- El precio de una transacción vigente de un activo idéntico en el mercado siempre y cuando no haya un periodo de tiempo significativo.
- Si no se cumple con las dos condiciones anteriores se utilizara el valor razonable utilizando una técnica de valoración.
- El costo menos el deterioro.

Si bien se hace alusión al enfoque del costo, este se orienta al costo de reposición corriente y no al costo histórico.



SECCIÓN 13 INVENTARIOS

Por CP Fabio Andrés Martínez Páez

Las NIIF (normas internacionales de información financiera) representan el compendio de normas aplicables

a la preparación y presentación de estados financieros de las empresas en el mundo.

Tal información financiera enriquecida por las NIIF, permite interpretar sin lugar a dudas la diversidad de decisiones tomadas en las empresas por parte de todos los miembros activos de las organizaciones (empresarios, accionistas, administradores, contadores, y demás), entendiéndose por esto que el permanente trabajo continuo de todas las personas y áreas funcionales de las entidades tienen impactos directos en las cifras reflejadas de los EE.FF y por ende en la rentabilidad de las compañías. Así las cosas los estándares internacionales involucran el 100% de las organizaciones brindando mayor utilidad y relevancia a la información que se presenta.

El contador público tiene en esto una gran responsabilidad por ser quien tiene la obligación directa de interpretar y manejar este tema en las empresas, pero a su vez tiene en esto una oportunidad importante para pasar de ser lo que se conoce como “tenedor de libros” y demás calificativos que pretenden dar a entender que el trabajo del contador tiene poca utilidad para la toma efectiva de decisiones a ser miembro activo en la conducción y dirección de las empresas a través de sus valiosos aportes enmarcados dentro de la normatividad internacional.

Es importante decir que la norma colombiana expresada en el decreto 2649, ya trae consigo muchos aspectos similares a las NIIF, dado que este decreto fue basado en normas internacionales del momento y aunque a grandes rasgos ya se debería manejar en norma colombiana lo manifiesto en estándares internacionales, es claro que no lo veníamos realizando así, mostrando información financiera más con propósito fiscal y de control tributario que con sentido razonable, útil y sobretodo de conformidad con los cambios diarios que el mercado propone para las economías mundiales.

Este es el caso de los inventarios los cuales son un claro ejemplo de lo anteriormente dicho.

Representan un activo que es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos. Los cuales en términos actuales se manejan al valor de adquisición o histórico y las cifras que se expresan sobre los mismos no dicen mucho acerca de impactos que hayan podido tener y que deban ser reconocidos o evidenciados en la información financiera. Por otra parte el manejo de estos en normatividad internacional implica que los inventarios deben medirse al costo o al valor neto de realización, el que sea menor, el cual se debe calcular.

En síntesis la medición de los inventarios representan el proceso de identificar si estos han sufrido algún deterioro, y de existir, proceder con los ajustes a que haya lugar, reflejando y evidenciando la realidad del activo en todo momento y desde luego impactando directamente la situación financiera de las empresas permitiendo tomar decisiones a tiempo según las políticas de cada entidad para el manejo de sus existencias.

Las empresas en Colombia no le dan un manejo adecuado a los inventarios, ya que es visto simplemente como una operación de compra y venta de productos y/o servicios y de igual manera es registrado y presentado en la Información Financiera. Bajo las NIIF se le da una gran importancia a este rubro y se destaca el establecimiento de criterios de medición y se dan pautas claras de como determinar la capacidad normal de una empresa, en la cual se debe determinar por ejemplo el grado de desperdicio que se presenta en una organización tanto normal como anormal y nos indica la manera de cómo debe reconocerse en los Estados Financieros.

Para lograr una buena implementación de NIIF en Colombia, las empresas deben trabajar de manera unida, para el caso de los inventarios lo primero que deben realizar es determinar claramente sus políticas de medición de los inventarios, deben determinar cuánto van a ser los valores máximos reconocidos como deterioros y lo más importante el impacto que

la conversión generara en la empresa y más claramente en los Estados Financieros, pero de esta manera la organización estará mostrando su realidad acorde al mercado y será más atractiva para los futuros inversionistas.



SECCIÓN 14

INVERSIONES ASOCIADAS

Nota del editor

La contabilización de las asociadas en estados financieros consolidados y en los estados financieros de un inversor que no es una controladora pero tiene una inversión en una o más asociadas.

Se entiende por asociada a una entidad sin forma jurídica definida tal como una formula asociativa con fines empresariales sobre la que el inversor posee influencia significativa y que no es una subsidiaria ni una participación en un negocio conjunto. Por lo que un inversor contabilizará todas sus inversiones en asociadas utilizando una de estas opciones:

- El modelo del costo, el método de la participación, el modelo del valor razonable, según el modelo del costo un inversor medirá sus inversiones en asociadas, distintas de aquellas para las que hay un precio de cotización publicado, según el método de participación una inversión en patrimonio se reconocerá inicialmente al precio de la transacción y se ajustara posteriormente para reflejar la participación del inversor tanto en el resultado como en otro resultado integral de la asociada,
- El modelo del valor razonable establece que cuando se reconoce una inversión en una asociada inicialmente, un inversor la medirá al precio de la transacción. El precio de transacción excluye los costos de transacción. En cada fecha sobre la que se informa un

inversor medirá sus inversiones en asociadas al valor razonable, con cambios en el valor razonable reconocidos en los resultados.

Para finalizar, un inversor clasificará las inversiones en asociadas como activos no corrientes y debe revelar su política contable, el importe en libros de las inversiones en asociadas y el valor razonable de las inversiones en asociadas, contabilizadas utilizando el método de la participación para las que existan precios de cotización públicos. En consecuencia, un inversor revelará el importe de los dividendos y otras distribuciones reconocidas como ingresos.



SECCIÓN 15
INVERSIONES EN
NEGOCIOS CONJUNTOS
Por CP Fanny Ester Herrera
Cáceres

1.1. Introducción

Dentro de las novedades del PGC 07 está el sistema genérico de la vinculación entre negocios, dando origen a distintas fórmulas y planteamientos.

La norma 19 «Combinación de negocios» constituye la referencia a este tema, y sin duda la norma más importante por la amplitud y profundidad de los casos a tratar. La norma 20 «Negocios conjuntos» constituye un segundo plano en donde se vuelven a plantear los negocios y su control, pero desde una perspectiva mucho menos estructurada.

• Situación anterior al PGC 07:

Una primera aproximación al tema está en analizar qué se había regulado sobre los negocios conjuntos, o temas similares, antes del PGC 07:

1. El código de comercio recogía en los artículos 239-243 el hecho de los negocios en participación, regulando las cuentas y la responsabilidad de los partícipes y gestores en dichos negocios.
2. El PGC del 90 –actualmente en vigor– asigna cuatro cuentas para el juego contable de estas participaciones.
3. Los planes sectoriales de las empresas constructoras, inmobiliarias y eléctricas habían introducido regulaciones específicas sobre las uniones temporales de empresas y las comunidades de bienes.

• Situación en el PGC 2007:

Se incorpora la norma 20 «Negocios conjuntos» inspirada básicamente en la NIC 31 «Participaciones en negocios conjuntos»; también, y aunque en otro ámbito, el Banco de España (como emisor de normas contables) en su Circular 4/2004 plantea esta misma problemática en la norma 44.

Lo llamativo de la norma 20 del borrador es que al hablar de los negocios conjuntos se está refiriendo casi en exclusiva, según veremos, a las uniones temporales de empresas (UTE) y a las comunidades de bienes.

Éstas representan la parte de estos negocios no estructurados en entidades societarias.

Las que denominamos empresas multigrupo -que sí son negocios conjuntos estructurados como empresas- se regulan a través de la agrupación de «Inversiones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas» de la norma 9.^a «Instrumentos financieros».

Con relación a la norma 19 «Combinación de negocios», es importante dejar enunciado los puntos comunes y los divergentes entre la combinación de negocios y los negocios conjuntos:

1. Que ambas se manifiestan a través del control de los negocios.
2. Se diferencian en la forma de realizar el control. En la combinación de negocios el control es individual sobre dicho negocio. En los negocios conjuntos el control del negocio es entre varios partícipes.
3. La combinación de negocios tiene la naturaleza de una inversión (instrumentos financieros), en los negocios conjuntos no siempre tiene la consideración de una inversión.

Resumiendo:

La regulación de los negocios conjuntos se halla en la norma 20 del PGC 07, en la Circular del Banco de España 4/2004 norma 44, y en la NIC 31 «participaciones en negocios conjuntos».

1.2. Ámbito de aplicación y definiciones

1.2.1. Ámbito de aplicación

La norma 20 regula la forma en que las empresas deben contabilizar su inversión en los negocios conjuntos.

Un negocio conjunto es una actividad económica controlada conjuntamente por dos o más personas físicas o jurídicas. A estos efectos, control conjunto es un acuerdo estatutario o contractual en virtud del cual dos o más personas, que serán denominadas en la presente norma partícipes, convienen compartir el poder de dirigir las políticas financiera y de explotación sobre una actividad económica con el fin de obtener beneficios económicos, de tal manera que las decisiones estratégicas, tanto financieras como de explotación, relativas a la actividad requieran el consentimiento unánime de todos los partícipes.

Los conceptos más significativos están por lo tanto en las palabras: negocio, negocio conjunto, control y acuerdo estatutario o contractual.

1.2.2. Definiciones

Negocio. Es el conjunto de activos y actividades gestionados para la obtención de beneficios o reducción de costes que incremente el beneficio de los partícipes.

Control. Es el poder de dirigir las políticas financieras y de explotación de una entidad, con el fin de obtener beneficios de sus actividades.

Control conjunto. Junto a las definiciones anteriores se incluye la del control conjunto como el acuerdo contractual para compartir el control sobre una actividad económica. Es un control común sobre el negocio que asegura que ningún partícipe podrá, por sí solo, controlar la actividad económica. Las decisiones sobre asuntos esenciales requieren el consentimiento de todos los partícipes. Pueden, no obstante, identificarse otras decisiones en las que puede ser suficiente el consentimiento de una determinada mayoría de los mismos.

Acuerdo contractual o estatutario. La existencia del mismo es la nota que diferencia al negocio conjunto. Si se estructuran negocios conjuntos (varios partícipes) sin un acuerdo contractual, no son tales a efectos de la norma 20 del PGC del 2007. Se manifiesta mediante un contrato entre los partícipes o actas de reuniones mantenidas entre ellos. Pueden incluso incorporarse a los estatutos de los que se dote el negocio conjunto. Se formularán generalmente por escrito y abarcan los siguientes puntos:

- La actividad, su duración y las obligaciones de información financiera del negocio conjunto.
- Nombramiento del órgano de gobierno así como los derechos de voto de los partícipes.
- Las aportaciones hechas por los partícipes, su naturaleza.
- El reparto entre ellos de la producción, los ingresos, los gastos y los resultados del negocio conjunto.

El acuerdo también puede designar a uno de los partícipes como gerente o administrador del negocio conjunto. Su función es aplicar las políticas financieras y de explotación acordadas entre los partícipes y en ningún caso esta función representa control del negocio (pasaría a ser dependiente del gerente y perdería el carácter de negocio conjunto).

Personas que intervienen en el negocio conjunto:

Partícipe es cada una de las partes implicadas en un negocio conjunto que tiene control conjunto sobre el mismo.

Inversor es una parte implicada en el negocio conjunto que no toma parte en el control.

Como resumen de lo dicho hasta ahora el negocio conjunto significa, que las decisiones estratégicas tanto financieras como de explotación requieren del consentimiento unánime de todos los partícipes.

1.3. Categorías de negocios conjuntos

Los negocios conjuntos pueden ser:

1. Negocios conjuntos que no se manifiestan a través de la constitución de una empresa ni el establecimiento de una estructura financiera independiente de los partícipes, como son las uniones temporales de empresas y las comunidades de bienes y entre las que se distinguen:
 - Explotaciones controladas de forma conjunta.
 - Activos controlados de forma conjunta.
2. Negocios conjuntos que se manifiestan a través de la constitución de una persona jurídica independiente o empresas controladas de forma conjunta o multigrupo.

1.3.1. Explotaciones controladas conjuntamente

Se habla de explotaciones controladas conjuntamente (o también de operaciones) cuando los partícipes se implican en un negocio aportando el uso de activos u otros recursos al mismo. Tienen sus propios gastos y pasivos, negocian su propia financiación, y acuerdan el reparto de los ingresos ordinarios derivados del producto que hayan producido conjuntamente, así como de cualquier gasto que hayan compartido.

Todas estas operaciones se realizan sin que se constituya una sociedad por acciones u otro tipo de entidades, es decir, sin que se establezca una estructura financiera independiente de los partícipes.

La norma cita especialmente como representante de este tipo de negocio conjunto «explotaciones controladas conjuntamente» a las UTE.

Las UTE son entes para la colaboración entre empresarios por un cierto período de tiempo, determinado o indeterminado, al objeto del desarrollo o ejecución de una obra, servicio o suministro.

Las empresas recurren a esta figura, por motivos técnicos, ya que la unión conlleva la puesta en común de recursos, conocimientos y experiencia de las distintas empresas asociadas. Las empresas por sí solas tendrían que realizar fuertes inversiones en maquinaria, infraestructuras, para alcanzar el mismo objetivo que persigue la unión.

Se regularon por la Ley de agrupaciones de interés económico de 1982, modificada por la Ley 12/1991. El PGC 1990 no recogió los aspectos referidos a esta actividad económica.

Las UTE carecen de personalidad jurídica propia distinta de la de sus miembros, de ello se deriva que las empresas miembros van a responder de forma subsidiaria, solidaria e ilimitadamente de las deudas de la misma.

Tienen las UTE una duración idéntica a la de la obra, servicio o suministro que constituye su objeto, pero siempre con el límite máximo de 10 años (prorrogable en casos excepcionales).

Debe existir un gerente único de la UTE, con poderes suficientes de todos y cada uno de sus miembros para ejercitar los derechos y contraer las obligaciones correspondientes. El gerente responde ante la UTE de sus operaciones.

Un ejemplo de explotación controlada conjuntamente es la fabricación de una aeronave entre dos o más partícipes que combinan sus operaciones y recursos para la obtención de este producto.

- Cada partícipe llevará a cabo una fase distinta del proceso de fabricación.
- Cada uno debe soportar sus propios costes y obtener una parte de los ingresos ordinarios por la venta del avión, proporción que se determinará en función del acuerdo contractual.

Los casos más representativos de las UTE se dan en los sectores de la construcción, el inmobiliario y el eléctrico.

Todas estas actividades económicas tienen planes sectoriales de contabilidad derivados del PGC 1990.

En estas adaptaciones sectoriales se encuentran los aspectos contables, tanto de las UTE como de las comunidades de bienes.

1.3.2. Activos controlados conjuntamente

En estos negocios conjuntos el control recae sobre uno o más activos que han sido aportados o adquiridos por los partícipes para la finalidad del objetivo propuesto.

Estos activos se utilizan para la obtención de beneficios. Cada partícipe obtiene una parte de la

producción y asume los gastos en la proporción que hayan acordado. Esta manera de actuar implica la no constitución de sociedades, ni estructura financiera independiente de la que tienen los partícipes. En caso contrario se estaría hablando de sociedades controladas conjuntamente.

La norma cita especialmente como representante de este tipo de negocio conjunto «activos controlados conjuntamente» a las comunidades de bienes.

El estatuto de comunidad de bienes es un modelo de contrato asociativo mediante el cual la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas.

La comunidad de bienes no tiene personalidad jurídica propia y se rige por el Código de Comercio en materia mercantil y por el Código Civil en materia de derechos y obligaciones.

Hay por tanto comunidad de bienes cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece sin división a varias personas.

La comunidad puede referirse tanto a aquellas situaciones en que varias personas son titulares a la vez de cosas o bienes muebles o inmuebles o derechos, como por ejemplo una hipoteca.

EJEMPLO 1

Supongamos que tres profesionales, de distintas materias, deciden montar un gabinete profesional de estudio del impacto ambiental, de tal manera que cada uno de ellos tenga sus propios clientes y ganancias, pero compartiendo local, gastos de administración, etc.

En este caso se puede hacer una comunidad de bienes a partir de un pacto o contrato. Las participaciones de los comuneros se presumirán iguales, salvo que se exponga otra cosa en el contrato. Hay un número mínimo de miembros, dos, pero no máximo. La responsabilidad es subsidiaria, es decir, responden

con sus propios bienes sólo después de agotados los recursos sociales.

EJEMPLO 2

Otro caso citado en la NIC 31 puede ser muy significativo para entender el concepto de activos controlados conjuntamente. Es el siguiente:

Muchas actividades de la industria del petróleo, del gas natural y de la extracción de minerales utilizan activos controlados conjuntamente; es el caso de ciertas compañías de producción de petróleo que controlan y explotan conjuntamente los oleoductos. Cada partícipe utiliza el oleoducto para transportar su propia producción, y se compromete a soportar la proporción convenida de gastos de explotación del mismo.

Otro caso sería que las entidades controlasen propiedad inmobiliaria de la que cada una de ellas obtiene una parte de los alquileres y a su vez soporta una parte de los gastos

1.4. La formalización de las ute y de las comunidades de bienes

Tanto las UTE como las comunidades de bienes se formalizan a través de una escritura pública de constitución (generan gastos de constitución). Ese trámite sólo es obligatorio si se aportan bienes inmuebles y derechos reales.

También se legalizan en el Registro Mercantil los libros previstos en el artículo 28 del Código de Comercio (previstos en la norma 20 del PGC 07). Se refiere dicho artículo a los libros de inventarios, de cuentas anuales y del libro diario.

1.5. Negocios conjuntos que se manifiestan a través de la constitución de una persona jurídica independiente o empresas controladas de forma conjunta o multigrupo

El partícipe registrará su participación en una empresa controlada de forma conjunta de acuerdo con lo previsto respecto a las inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas en el apartado 2.5 de la norma relativa a Instrumentos Financieros (norma 9.^a).

La norma 20 de negocios conjuntos destina exclusivamente este último párrafo para tratar este tema de negocios en común, como inversión financiera regulada en Instrumentos Financieros.

En síntesis, los negocios conjuntos con estructura societaria:

- Se manifiestan mediante la constitución de la sociedad.
- Se les denomina empresas multigrupo.
- El ámbito de la contabilidad individual está en instrumentos financieros (norma 9.^a), y el específico en la consolidación de empresas multigrupo, donde se define su naturaleza.
- Tanto el artículo 46 del Código de Comercio (aprobado recientemente en el Congreso de los Diputados), como el Real Decreto de consolidación (RD 1815/1991) definen a las empresas multigrupo con el término «gestión conjunta».
- La Circular 4/2004 del Banco de España, norma 46, define a la sociedad multigrupo como una entidad que no es dependiente y que por acuerdo contractual está controlada conjuntamente por dos o más entidades, ya sea individualmente o junto con las restantes entidades del grupo a que cada una pertenezca.

1.6. Conclusión

De todo lo expuesto se deduce que el objetivo de la norma 20 está en profundizar en los negocios conjuntos que no se estructuran como empresas, ya que para las que se formalicen como entidades, las multigrupo, ya tienen su encaje en la regulación de instrumentos financieros para su contabilidad

individual y posteriormente la contabilidad de consolidación, si se dan las condiciones que allí se requieren.

De aquí que la norma 20 quede prácticamente en exclusiva para los negocios conjuntos tipo UTE y comunidades de bienes.

No obstante, existen otras figuras, como pueden ser los negocios en participación.

1.7. Tratamiento contable

El aspecto contable se centra exclusivamente en las «explotaciones y activos controlados de forma conjunta», es decir, está desarrollando la contabilidad de las UTE y la comunidad de bienes.

Como se ha dicho antes, sí existía regulación contable de las UTE en los planes sectoriales de las empresas constructoras, inmobiliarias y del sector eléctrico, no así en la contabilidad de las comunidades de bienes.

En la respuesta a la Consulta n.º 3 del ICAC (BOICAC 37 de marzo de 1999) «sobre el registro contable de la participación en una comunidad de bienes», señala que los elementos patrimoniales de la comunidad de bienes, así como las operaciones y resultados se asimilan a efectos contables a las UTE y en concreto cita el plan contable del sector eléctrico (RD 437/1992).

Por lo tanto, todo lo que se diga sobre el tratamiento contable de las UTE se está refiriendo también a las comunidades de bienes.

¿Deben presentar cuentas anuales las UTE?

La norma 20 dice: «si el negocio conjunto elabora estados financieros a efectos del control de su gestión...». Es decir, no es obligatorio en los negocios conjuntos elaborar estados financieros, pero sería difícil entender la contabilidad de los partícipes en

estos negocios sin la existencia de estados contables de las UTE.

En la Consulta del ICAC citada antes se dice que en consecuencia, las UTE no formulan cuentas anuales a efectos mercantiles, sin perjuicio de que otras legislaciones, como es el caso de la legislación fiscal puedan imponer determinadas obligaciones de contabilidad a las mismas; no obstante un adecuado control interno producirá que normalmente las UTE tengan unos registros cuya confección podrá realizarse de forma similar a los libros de contabilidad que resulten obligatorios para las empresas.

En la práctica, las UTE llevan una contabilidad propia e independiente, con el detalle necesario para facilitar su inclusión en las cuentas anuales de sus partícipes.

Finalmente en el borrador se dice «que de haber registros contables, éstos se hagan según el artículo 28 del Código de Comercio». Son los libros de inventarios, de las cuentas anuales y del libro diario.

¿Qué relación hay entre «las cuentas anuales» de las UTE y las contabilidades individuales de los partícipes?

Estas cuentas se configuran igual que si fueran entidades independientes, pero su finalidad es trasladar sus datos a los partícipes en proporción a su participación.

Por lo tanto:

- Para configurar el balance de un partícipe en UTE, dice la norma, debe registrar en su balance la parte proporcional que le corresponda en función del porcentaje de participación, de los activos controlados y de los pasivos incurridos conjuntamente, y también de los activos afectos a la explotación que están bajo su control y

pasivos incurridos como consecuencia del negocio conjunto.

- Referente a la cuenta de Pérdidas y ganancias, dice la norma que reconocerá la parte que le corresponda de los ingresos generados y los gastos incurridos por el negocio conjunto, así como gastos incurridos en relación con la participación en el negocio conjunto (por ejemplo gastos de constitución de la UTE) que se imputan a la cuenta de Pérdidas y ganancias según el PGC 2007.
- Hace también una referencia a la integración en sus «estados de cambios en el patrimonio neto» y en el «de flujos de efectivo», en la parte proporcional que los importes de dichas partidas del negocio conjunto les correspondan.

Con esta técnica se han sumado a las cuentas del partícipe: activos, pasivos, gastos e ingresos de las UTE según su porcentaje.

Hasta aquí no hay mayor problema de aplicación, pero fácilmente se detecta que no es otra cosa que el método de integración proporcional que se aplica para las empresas multigrupo en la contabilidad de consolidación.

Las UTE no consolidan, pero el efecto es similar.

¿Qué se hace, según este método, con los datos recibidos de las UTE?

Los partícipes deberán en sus contabilidades individuales homogeneizar los datos recibidos y hacer, mediante ajustes, las eliminaciones que correspondan.

Homogeneización. La norma cita la homogeneización temporal en función de la fecha de cierre y del ejercicio económico del partícipe; también cita la homogeneización valorativa, si el negocio conjunto ha utilizado criterios valorativos distintos de los empleados por el partícipe así como las conciliaciones y reclasificaciones de partidas

necesarias para hacer el balance y la cuenta de Pérdidas y ganancias.

Eliminaciones. Se eliminarán los resultados no realizados que pudieran existir por transacciones entre el partícipe y el negocio conjunto; también aquellos saldos recíprocos de activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo; es decir se eliminan proveedores/clientes, acreedores/deudores, etc.

¿Qué cuentas del PGC 2007 se relacionan con los negocios conjuntos?

En los planes sectoriales de las empresas constructoras aparecen dos cuentas de enlace, claves para entender esta contabilidad:

- La 109, «Fondo operativo»: aquí se registra el capital escriturado en el acto fundacional de las UTE y de la comunidad de bienes.
- La 554, «Cuenta corriente con UTE y comunidad de bienes», que recoge los movimientos con las UTE de los partícipes, derivados de:

– Aportaciones dinerarias, incluida la fundacional.

– Devoluciones dinerarias.

– Prestaciones recíprocas de medios, servicios y otros suplidos.

El PGC 2007 presenta la Cuenta 554 con la misma denominación y juego contable que la citada para las empresas constructoras.

Sin embargo, la que no aparece con el significado de fondo operativo es la 109. En el borrador se denomina «acciones propias para reducción de capital». Parece lógico pensar que las UTE seguirán empleando la cuenta 109 con el significado de «Fondo operativo», ya que en su contabilidad no tiene entrada la cuenta de acciones propias.



SECCIÓN 16
PROPIEDAD DE
INVERSIÓN
CP Gilma Julio Villamil

En nuestro país actualmente se están adoptando las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las cuales facilitan a que las empresas a nivel mundial tengan una comunicación en un mismo lenguaje financiero.

A la hora de implementar esta nueva información financiera en las empresas se hace necesario un análisis en las secciones a aplicar, en este documento se profundizara las Propiedades de Inversión que para NIIF es la Sección 16 y para plenas es la NIC 40.

Las propiedades de inversión son los inmuebles (terrenos y edificaciones) que se tienen destinados al arriendo o para que generen arriendos de forma total, es decir todo el bien o de forma parcial una parte del bien, estos inmuebles son dedicados a generar rentas, plusvalía o ambas, esta es la condición prioritaria para que un bien inmueble se considere propiedad de inversión, adicionalmente porque no se deprecian.

Un terreno se puede considerar como propiedad de inversión cuando están destinados a obtener plusvalía en el largo plazo, o cuando su uso futuro no está determinado. En el caso de los edificios, se pueden considerar total o parcialmente como propiedad de inversión cuando el mismo esté desocupado y se tiene para ser arrendado a través de uno o más arrendamientos operativos, o cuando mediante un contrato de arrendamiento financiero esté alquilado a través de uno o más arrendamientos operativos. Además de los casos mencionados anteriormente, se considerarán como Propiedades de inversión aquellos bienes inmuebles que están siendo construidos o mejorados para su uso futuro, con la intención de obtener una renta.

No son propiedades de inversión aquellas propiedades destinadas para su uso en la producción, suministro de bienes y servicios, o para fines administrativos que se utilicen por más de un periodo y las propiedades destinadas para la venta en el curso ordinario de las operaciones, estas serían consideradas como inventarios.

Las propiedades de inversión se **reconocen** al costo o al valor razonable por ejemplo, las propiedades de inversión compradas o que estén en construcción se reconocen al precio de compra y cualquier gastos es atribuible y las propiedades de inversión mantenidas para arrendamiento financiero u operativo, se reconocen al importe menor entre el valor razonable de la propiedad y el valor presente de los pagos mínimos por arrendamiento.

El **alcance** de esta sección es aplicable en la contabilidad de los activos no corrientes que cumplen con la definición de propiedades de inversión, así como a ciertas participaciones en propiedades mantenidas para ganar rentas o plusvalías, cuyo valor razonable se puede medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha, estos se contabilizarán de acuerdo con esta sección por su valor razonable con cambios en resultados.

Información a revelar, la entidad debe revelar la siguiente información contabilizadas por el valor razonable con cambios en resultados:

- a) Los métodos e hipótesis significativos empleados en la determinación del valor razonable de las propiedades de inversión.
- b) La existencia de restricciones de las propiedades de inversión.
- c) Las obligaciones contractuales para adquisición, construcción o desarrollo de propiedades de inversión.
- d) Una conciliación entre el importe en libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del periodo, que muestre por separado lo siguiente:

- Adiciones, revelando por separado las procedentes de adquisiciones a través de combinaciones de negocios.
- Ganancias o pérdidas netas procedentes de los ajustes al valor razonable.
- Transferencias a propiedades, planta y equipo cuando ya no esté disponible
- Las transferencias de propiedades a inventarios, o de inventarios a propiedades, y hacia o desde propiedades ocupadas por el dueño.



SECCIÓN 17 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

CP Gladys Cardona

Al concluir con la sección 17 de propiedad planta y equipo para pymes, cuenta con algunos cambios, que los mencionare más adelante, sin embargo

conserva algunos parámetros del decreto 2649 del 1993 para ser catalogados como propiedad planta y equipo,

- 1.- son activos tangibles
- 2.- su uso es para la producción de bienes y servicios
- 3.- su vida útil es mayor a un periodo contable

Los cambios que se observan bajo NIIF es que no se aceptan las revalorizaciones, su reconocimiento inicial se determina a su costo menos las depreciaciones o su pérdida por deterioro acumulado.

Con respecto a las valorizaciones si estas existen en libros se debe reclasificar de tal manera que las

valorizaciones desaparezcan y este valor va a la cuenta de propiedad planta y equipo.

Si en un periodo contable el valor razonable de propiedad planta y equipo es superior a su valor neto en libros se debe determinar la diferencia. Se realizara un ajuste, así que lo registrado en libros más el ajuste es el valor total de propiedad planta y equipo a su valor razonable.

Con respecto a los terrenos y edificaciones que sea arrendado estos dejaran de ser propiedad planta y equipo y pasaran a ser propiedad de inversión, ya que le están generando renta o plusvalía al ente económico y no están siendo utilizados para las actividades propias de su objeto social.



SECCIÓN 18 ACTIVOS INTANGIBLES DISTINTOS DE LA PLUSVALÍA

CP Gustavo Bernal Ortiz

Todas las entidades tanto por principio de información como por fundamento ético, deben reconocer sus activos, pero no todas las entidades tienen obligación pública de rendir cuentas de tales activos, no obstante las Normas internacionales para la información financiera (NIIF) disponen que, con fines informativos, las PYMES presenten documentos de su información financiera.

La diferencia radica en que la presentación de información financiera tiene como objeto proporcionar datos confiables sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo útiles para la toma de decisiones económicas y la redición de cuentas es de obligatorio cumplimiento, se hace ante autoridades económicas y tiene efectos sancionatorios en el evento de hallarse inconsistencias profundas.

En este sentido, dentro de los activos a reconocer se encuentran los Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía, los cuales se definen como “un recurso identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física que es controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos. Un activo es identificable cuando es separable o surge de derechos contractuales u otros derechos legales” (Módulo 18. Pág. 11) algunos ejemplos de tales activos se encuentra en la misma sección citada del texto, veamos:

El conocimiento científico o tecnológico, el diseño e implementación de nuevos procesos o nuevos sistemas, las licencias o concesiones, la propiedad intelectual, los conocimientos comerciales o marcas (incluidas denominaciones comerciales y derechos editoriales).

En la economía actual la posesión de activos intangibles es de vital relevancia no solo por la partida que corresponde a tales activos en las grandes empresas¹ sino porque además existen empresas cuyo sustrato operacional es el uso de un software exclusivo para el ofrecimiento de sus servicios, como es el caso de Android para algunos dispositivos electrónicos o Windows como matriz operativa del software de millones de equipos electrónicos de computo a nivel mundial, un ejemplo concreto del valor de las marcas cuyos servicios dependen de la operatividad de un software puede ser este:

La revista FORVES en su informe anual calcula en 57.000 millones de dólares el valor de la marca APPLE. Microsoft con 56.000 millones le sigue de cerca, ubicado a Coca-Cola como la tercera marca más grande del

mundo con un valor superior a los 54.000 millones de dólares.²

Cuando se habla de “marca” se habla de activos intangibles, no de equipamientos, ni de títulos bancarios y menos aún de infraestructura, se habla del costo de aquellos que significa el logo para los usuarios y consumidores de las marcas. Exxon-Mobil cuenta con activos no tangibles que ascienden a más de 100.000 millones de dólares en todo el mundo, pero el valor de su marca, según la misma revista es de 21.000 millones de dólares, en sentido estricto podemos decir que a un consumidor cualquiera no le incomoda mostrar que consume productos de APPLE y puede ser que le guste que le vean consumiendo Coca-Cola, pero a muy pocos les interesa llevar en su ropa o en sus equipos el logo de Exxon-Mobil, pues parece que “en la economía de mercado actual lo que vende no es tanto la utilidad de la mercancía que compramos, sino lo que ese artículo informa de mí”³ y a no muchas personas -tal vez solo a sus empleados- les gusta que las relaciones con petroleras multinacionales.

El reconocimiento de estos software o marcas como activos intangibles en el campo del conocimiento científico cuantificable es vital para entender y controlar los activos tanto de multinacionales como de PYMES, pues como sabemos “una entidad controlará un determinado activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que subyacen en el mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios”⁴ pero además este tipo de activos entra en ese campo que conocemos como propiedad intelectual, tal vez la propiedad de la que dependen la mayor parte de las otras formas de propiedad pues en esta es una forma de capital que “surge de la creatividad o del intelecto humano y tiene un valor comercial”⁵ que como vimos en el caso del diseño de imágenes

² <http://www.forbes.com.mx/sites/las-100-marcas-mas-valiosas-del-mundo/>

³ Castells M. “la Era de la Información” siglo XXI editores, México. 1999. Pág. 345.

⁴ Fundación IFRS: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad el 9 de julio de 2009. Pág., 13

⁵ Ibídem. Pag 19

corporativas, software, composiciones artísticas entre otros, tiene un peso prioritario en el total de activos de miles de empresas.

Desde un punto de vista contable y financiero reconocer y determinar los activos intangibles diferentes a la plusvalía tiene varios campos de aplicabilidad; el más directo es el que toca a la determinación y registro del potencial de inversión de la empresa dada la proyección financiera que se haga del costo y rendimiento de tales activos. La determinación del costo de los activos es fundamental en este proceso pues en últimas esta determinación del costo de los activos en general y de los activos intangibles en particular es la que permite hacer proyección financiera de cualquier empresa.

Otro aspecto a considerar es el que tiene que ver con las cuestiones impositivas y tributarias que deben dar cuenta del alcance y procedencia tanto de rendimientos como de las utilidades de las PYMES, para esto es de vital relevancia saber determinar los Beneficios económicos futuros, dentro de los cuales se incluyen “los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de productos o servicios, los ahorros de costo y otros rendimientos diferentes que se deriven del uso del activo por parte de la entidad”⁶. La medición de los activos y las ventas que resultan de los mismos permiten cuantificar las obligaciones impositivas, tributarias e incluso las parafiscales.



SECCIÓN 19 **COMBINACIONES DE NEGOCIO Y DE LA PLUSVALÍA**

Nota del editor

Combinación de negocios es la unión de entidades o negocios separados en una única entidad que informa, es así que el resultado de casi todas las combinaciones de negocios la adquirente obtiene el

control de uno o más negocios de la adquirida. Cabe anotar que una combinación de negocios puede efectuarse mediante la emisión de instrumentos de patrimonio la transferencia de efectivo, equivalentes al efectivo u otros activos.

La contabilización de las combinaciones de negocios proporciona una guía para la identificación de la adquirente, la medición del costo de la combinación de negocio y la distribución del costo entre los activos adquiridos, los pasivos y las provisiones para los pasivos contingentes.

La medición de los costos de una combinación de negocios se hace como la suma de los valores razonables en la fecha de intercambio de los activos entregados los pasivos incurridos o asumidos y los instrumentos de patrimonio emitidos por la adquirente a cambio del control de la entidad adquirida más cualquier costo directamente atribuible a la combinación de negocios. En consecuencia de lo anterior, la adquirente reconocerá como un activo la plusvalía adquirida en una combinación de negocios y medirá inicialmente esa plusvalía a su costo siendo este el exceso del costo de la combinación de negocios sobre la participación de la adquirente en el valor razonable neto de los activos pasivos y pasivos contingentes identificables.

Posteriormente al reconocimiento inicial, la adquirente medirá la plusvalía adquirida en una combinación de negocios al costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas. Para todas las combinaciones de negocios la adquirente debe revelar los cambios que surgen de las nuevas combinaciones de negocios, las pérdidas por deterioro del valor, las adquisiciones de negocios adquiridos previamente y otros cambios.

⁶ Ibídem. Pág. 34.



SECCIÓN 20

ARRENDAMIENTOS

Nota del editor

Esta sección corresponde al arrendamiento que se clasificará como financiero si transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad. En este sentido se infiere que un arrendamiento se clasificará como operativo si no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad. Por lo anterior es de aclarar que la clasificación de un arrendamiento se hace el inicio del mismo y no se cambia durante sus transcurso, no obstante si ocurriera un cambio, la clasificación del arrendamiento deberá ser evaluada nuevamente.

Al comienzo del plazo del arrendamiento financiero un arrendatario reconocerá sus derechos de uso y obligaciones bajo el arrendamiento financiero como activos y pasivos en su estado de situación financiero por el importe igual al valor razonable del bien arrendado, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento debe calcularse utilizando la

Usualmente se utilizan las provisiones como colchones financieros para amortiguar gastos no calculados con anterioridad en un periodo contable, y su medición muchas veces no es la más confiable, además muchas veces se provisionan pasivos que son reales pero que por no obtener un documento que lo soporte se reconoce como provisión es el caso de las cuentas por pagar o proveedores al no haber una factura que soporte dicho pasivo real.

En NIIF solo se reconocen provisiones en cuentas del pasivo, para los activos se reconoce como deterioro de los es el caso de la cartera.

En normas internacionales una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su

tasa de interés implícita en el arrendamiento. Un arrendador reconocerá en su estado de situación financiera los activos que mantengan en arrendamiento financiero y los prestaran como una partida por cobrar por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento.

La inversión neta en el arrendamiento es la inversión bruta en el arrendamiento del arrendador descontada a la tasa de interés implícita en el arrendamiento. Para concluir, una venta con arrendamiento posterior es una transacción que involucra la venta de un activo y su posterior arrendamiento al vendedor. Igualmente, los pagos por arrendamiento y el precio de venta son usualmente interdependientes, puesto que se negocian en conjunto, el tratamiento contable de una venta con arrendamiento posterior depende del tipo de arrendamiento financiero del caso en que se trate.



SECCIÓN 21

PROVISIONES Y CONTINGENCIAS

CP Jennifer Pilar Galindo Caro

cuantía o vencimiento y solo se reconocerá cuando un suceso pasado haya generado una obligación presente, sea probable una salida de recursos y se pueda hacer una estimación fiable del valor de la obligación, se mide como la mejor estimación del valor que hay que pagar por esa obligación.

No se consideran provisiones las perdidas futuras esperadas y puede ser un indicador de deterioro de los activos, se reconocen provisiones por costos de reestructuración únicamente cuando se tenga un plan formal para ejecutarlo debidamente presupuestado o haya una expectativa real, también se reconoce una

provisión por contratos de carácter oneroso es decir cuando los costos para incurrir en la ejecución del mismo excedan los beneficios económicos esperados.

Toda partida donde no hay incertidumbre sobre la cuantía y vencimiento de la obligación no se podrá reconocer como provisión.

Un pasivo contingente es una obligación posible pero incierta y no deben reconocerse en los estados financieros es decir no hay provisiones para pasivos contingentes, simplemente se revelan en los estados financieros excepto en pasivos que forman parte en una combinación de negocios.

Para el balance de apertura la sección 35 de las NIIF para pymes prohíbe el ajuste retroactivo de las estimaciones contables.

En conclusión las provisiones se reducirán, y solo se reconocerán las que se puedan medir fiablemente de lo contrario serán pasivos contingentes que solo se revelaran en las notas a los estados financieros.



SECCIÓN 22 PASIVOS Y PATRIMONIO

CP Josué Darío Fonseca
González

La Clasificación correcta bajo la sección 22 de los instrumentos financieros como pasivos o como Patrimonio y de la contabilización de los instrumentos de patrimonio en las PYMES, les facilita a los usuarios interesados, que bajo esta sección indiscutiblemente están tanto los Internos como Externos, de una adecuada toma de decisiones.

La clara definición de **Pasivo** como la obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos

pasados, a su vencimiento, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos y la de **patrimonio** como la participación residual en los activos de una entidad, una vez deducidos todos sus pasivos, permite que la empresa o entidad que emita un instrumento financiero lo reconozca y lo clasifique correctamente como pasivo financiero o como instrumento de patrimonio, importancia que tiene en el incremento de patrimonio o del pasivo ya sea, para distribución o en muchos casos y por el tipo de compañía, por la normatividad local, les obliga a tener el cumplimiento de indicadores tanto en el patrimonio como en el pasivo, para continuar operando.

En las pymes el profesional que tenga la responsabilidad de registrar las operaciones y emitir estados financieros, deberá conocer plenamente las diferencias entre un pasivo financiero y de un instrumento de patrimonio, a tener en cuenta que el pasivo financiero es la existencia de una obligación contractual del emisor, ya sea de entregar efectivo u otro activo financiero al tenedor, o de intercambiar activos financieros o pasivos financieros con el tenedor en condiciones que sean potencialmente desfavorables para el emisor. Si una entidad no tiene un derecho incondicional de evitar la entrega de efectivo u otro activo financiero para liquidar una obligación contractual, la obligación cumplirá la definición de pasivo financiero, teniendo en cuenta las excepciones que indica la sección 22 y cuando la entidad tenga previsto entregar efectivo u otros activos financieros al tenedor del instrumento, si no existe la obligación contractual de hacerlo, el instrumento no será un pasivo financiero.

El reto del profesional en cada presentación de los estados financieros y de las revelaciones, será el entendimiento correcto de la sección 22 para pymes, sustentado por el conocimiento tanto técnico como de la compañía que asesora, para cada una de las operaciones o transacciones que llegare a tener la entidad.



SECCIÓN 23 INGRESO DE OPERACIONES ORDINARIAS

CP Lilia Teresa Alcocer
Mayorga

Esta sección se aplicará al contabilizar ingresos de actividades ordinarias procedentes de las siguientes transacciones y sucesos:

- La venta de bienes (si los produce o no la entidad para venta o los adquiere para su reventa).
- La prestación de servicios.
- Los contratos de construcción en los que la entidad es el contratista.
- El uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías o dividendos.

Una entidad medirá los ingresos de actividades ordinarias al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir. El valor razonable de la contraprestación, recibida o por recibir, tiene en cuenta el importe de cualesquiera descuentos comerciales, descuentos por pronto pago y rebajas por volumen de ventas que sean practicados por la entidad.

Cuando se difieren las entradas de efectivo o equivalentes al efectivo y el acuerdo constituye efectivamente una transacción financiera, el valor razonable de la contraprestación es el valor presente de todos los cobros futuros determinados utilizando una tasa de interés imputada.

Una transacción financiera surge cuando, una entidad concede un crédito sin intereses al comprador o acepta un efecto comercial, cargando al comprador una tasa de interés menor que la del mercado, como contraprestación por la venta de bienes.

La evaluación de cuándo ha transferido una entidad al comprador los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad requiere un examen de las circunstancias de la transacción. En la mayoría de los casos, la transferencia de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad coincidirá con la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión al comprador. Este es el caso en la mayor parte de las ventas al por menor. No reconocerá ingresos de actividades ordinarias si conserva riesgos significativos inherentes.



SECCIÓN 24 SUBVENCIONES DEL GOBIERNO

CP Ludy Astrid Rodríguez
Robles

La aplicación de las NIIF, tanto en la contabilización de las diferentes transacciones de las Pymes como en la presentación de sus estados financieros, de por sí representa un reto para el contador moderno. La complejización de la contabilidad por el proceso evolutivo de las empresas en función de la naturaleza económica del entorno en que se desarrollan, así como las diferentes relaciones que se puede dar entre los gobiernos (o sus entidades locales y regionales) y estos tipos de empresas, han hecho perentoria la aplicación, cada vez más extendida, de procesos contables formales que ayuden a establecer la situación financiera de la empresa, sus perspectivas y posibilidades futuras o sus problemas presentes, como diagnóstico para la formulación de políticas correctivas que lleven al sostenimiento o resurgimiento de las mismas. Es aquí que cobra importancia la existencia de un contador, como profesional capacitado en estas tareas, con el conocimiento que ayude a las gerencias (o a los propietarios) en la toma de decisiones, pero, más importante con una alta capacidad para establecer

juicios fundamentados en la normatividad vigente (tanto nacional como internacional) respecto a la conservación de la información financiera (contabilización) como en la generación y presentación de los reportes financieros.

Las relaciones comerciales, agrícolas e industriales normales no representan, en su mayoría, reto alguno para el contador, más allá de la necesidad de revisar y corroborar que los soportes contables sean adecuados y se mantengan correctamente archivados, que los valores sean correctos y que la información requerida por los diferentes interesados (propietarios, gerentes, entidades gubernamentales, etc.) sea presentada en el momento necesario y de un modo adecuado. Sin embargo, dadas las diferentes formas en que los gobiernos pueden “ayudar” o “apoyar” a las empresas, el criterio o juicio del contador (el uso de su ojo experto) se hace esencial para evitar errores en el reconocimiento de estas ayudas, su contabilización y su efecto en los estados financieros. La naturaleza misma en la que se presentan dichas ayudas, las condiciones para su acceso, el tiempo transcurrido para recibirlas y la magnitud en que se vayan recibiendo (en su totalidad o de forma fraccionada) pueden influir en cualquiera de los elementos de la ecuación patrimonial y, cuando no existe claridad sobre estos aspectos (ni sobre cómo diferenciar entre lo que se constituye o no en subvención) se pueden producir confusiones y errores crasos en la contabilidad de la empresa y/o en la presentación de los estados financieros que, para algunos podría tomarse como un simple error de juicio, pero para otros podría llegar a tomarse como un intento de cometer actos delictivos o fraudulentos con recursos del estado.

Entonces, ¿Cómo no cometer estos errores de juicio? ¿Cómo reconocer adecuadamente las subvenciones y no confundirlas con otras ayudas del gobierno? Una primera estrategia que puede adoptar el contador es identificar aquello que no pueda considerarse como subvención pues, en un proceso lógico de identificación, el restante sí lo será. En este sentido, las NIIF, en su sección 24, establecen claramente que los beneficios tributarios, las tasas reducidas en

impuestos, las transacciones comerciales con el gobierno, el capital aportado por el gobierno a modo de préstamo, el uso gratuito de bienes públicos y, en general, los actos del gobierno que sean de beneficio general o que no sean susceptibles de asignar un valor razonable, no se consideran subvenciones y, por tanto, son tratadas contablemente de otra forma.



SECCIÓN 25
COSTOS POR
PRÉSTAMOS
CP Miguel Ángel Díaz
Martínez

Los pasivos en las empresas financian los activos que los socios con su aporte en capital no alcanzan a cubrir.

Cuando las empresas llevan años constituidas, incurren en una serie de gastos, con el único fin de financiar sus operaciones, de obtener capital de trabajo y de esta manera realizar mayores transacciones que le generen un mejor flujo y por ende una mayor utilidad; por lo tanto, los préstamos son una de las principales herramientas financieras para entregar liquidez a una empresa, y así lograr los objetivos trazados por ésta. Un ejemplo lo constituye la adquisición de maquinaria nueva, con la finalidad de incorporarlo a un nuevo negocio o de mejorar una producción.

En la sección 25 de las NIIF para Pymes costos por préstamos en el Párrafo 25.1 señala:

“Son Costos por Préstamos los intereses y otros costos en los que la entidad incurre, que están relacionados con los fondos que ha tomado prestados. Los costos por préstamos incluyen:

- a) *Los gastos por intereses, calculados tomando el método de interés efectivo como se describe en la Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos.*

- b) *Las cargas financieras con respecto a los arrendamientos financieros.*
- c) *Las diferencias de cambio procedentes de préstamos en moneda extranjera, en la medida en que se consideren ajustes de los costos por interés”.*

Así mismo, en el Párrafo 25.2 de la norma precitada, indica: “Una entidad reconocerá todos los Costos por Préstamos como un **gasto en resultados en el periodo en la cual se incurre en ellos**”.

Por lo anterior, se concluye que para efectos contables, los Costos por Préstamos deben ser contabilizados como gasto en el ejercicio en el cual se incurren, afectando así los resultados del referido ejercicio.

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los costos por intereses. La Norma establece, como regla general, el reconocimiento inmediato de los costos por intereses como gastos en el periodo en el que se incurre en ellos

A su vez esta es la diferencia más significativa con las NIIF Plenas, porque la NIC 23, indica: “Una entidad capitalizará los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos aptos, como parte del costo de dichos activos”. Por razones de **costo-beneficio**, en las NIIF para las PYMES se requiere que estos costos se carguen a gastos.

Los costos de financiamiento no requieren ser capitalizados en los activos financiados. Con esto se ahorra los costos y esfuerzos de los complicados cálculos que requieren las NIIF Plenas para identificar tasas de interés ponderadas, periodos de capitalización y efectos de la diferencia en cambio de los intereses.

Capitalizar significa que el valor de los gastos financieros se lleva como un mayor valor del activo, se contabiliza en la misma cuenta del activo que se está financiando.

La información a revelar 25.3 “El párrafo 5.5 (b) requiere que se revelen los costos financieros. El párrafo 11.48 (b) requiere que se revele el gasto total por intereses (utilizando el método del interés efectivo) de los pasivos financieros que no están al valor razonable en resultados. Esta sección no requiere ninguna otra información adicional a revelar”.



SECCIÓN 26 PAGOS BASADOS EN ACCIONES Nota del editor

Las transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo incluyen los derechos sobre la revaluación de acciones.

Es así que, una entidad reconocerá los bienes o servicios recibidos o adquiridos en una transacción con pagos basados en acciones en el momento de la obtención de los bienes o cuando se reciban servicios. Si los pagos basados en acciones concedidos a los empleados se consolidan inmediatamente no se requerirá que el empleado complete un determinado periodo de servicios antes de que adquiera incondicionalmente el derecho sobre esos pagos basados en acciones.

En cambio si los pagos basados en acciones no se consolidan hasta que el empleado complete un periodo de servicios especificado, la entidad supondrá que los servicios especificado, la entidad supondrá que los servicios se van a prestar por el empleado durante el periodo para la consolidación de la concesión como contraprestación de los pagos basados en acciones que recibirá en el futuro.

En consecuencia la entidad contabilizará esos servicios a medida que sean prestados por el empleado durante el periodo de consolidación de la

concesión, junto con el con el correspondiente incremento en el patrimonio o en los pasivos.

De otra parte, en las transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio una entidad medirá los bienes o servicios recibidos y el correspondiente incremento en el patrimonio al valor razonable de los bienes o servicios recibidos a menos que ese valor razonable no pueda ser estimado con fiabilidad.

En conclusión, una entidad contabilizará la cancelación o la liquidación de los incentivos con pagos basados en acciones que se liquiden con instrumentos de patrimonio como una aceleración de la consolidación de la concesión, se reconocerá inmediatamente el importe.



SECCIÓN 27
DETERIORO DEL
VALOR DE LOS
ACTIVOS
CP Virgilio Ordoñez
González

El objetivo de esta sección es reconocimiento, la medición, la presentación y revelación de “Una pérdida por deterioro se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable. Esta sección se aplicará en la contabilización del deterioro del valor de todos los activos distintos a los activos por impuestos, activos procedentes de beneficios a los empleados, activos, propiedades de inversión medidas al valor razonable y activos biológicos relacionados con la actividad agrícola, medidos a su valor razonable menos los costos estimados de venta. (Tomado textualmente de la sección 27 NIIF para PYMES)

Teniendo en cuenta nuestras prácticas contables actuales y la solidez patrimonial de nuestras Pymes hace que sea de gran importancia analizar algunos

delos efectos que se pueden presentar en la aplicación de las NIIF para Pymes, especialmente la Sección 27.

Como bien lo explica la sección objeto de estos comentarios, el deterioro del valor de los activos es “Una pérdida por deterioro se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable”, sobre esta afirmación es necesario hacer algunas reflexiones; en primer lugar hay que tener claridad de que por tratarse de una diferencia entre el importe recuperable (menor) y el valor en libros (mayor), inmediatamente me va a producir un impacto negativo en el patrimonio de la compañía lo cual no van a entender fácilmente las directivas de nuestras Pymes; ahora bien siendo consecuentes con nuestra realidad contable, en el activo acostumbramos mantener registrados una serie de valores que bajo la realidad financiera no se constituyen en un activo como tal, conozco de casos en los que vigencia tras vigencia se continua con unos equipos registrados como inventario, cuando estos hace mucho tiempo fueron entregados a los clientes mediante un contrato de servicio, además así el cliente los devolviera serian totalmente inservibles por obsolescencia, sin embargo ahí se siguen llevando como un activo. Casos como estos son los que van a generar el antedicho impacto en el patrimonio causando su disminución y no estamos hablando de que ejemplos como este se vean en pocas empresas, sucede en la mayoría y por montos significativos que al descontarse del activo y afectar el patrimonio, sin exagerar, podrían dejar a la compañía en casual técnica de disolución, sobre esta última situación se llegó a pensar que vendría un cambio normativo que excluyera el efecto de la adopción de las NIIF como causal de disolución pero desafortunadamente, la Superintendencia de Sociedades al ser consultada sobre este tema, ha dejado entrever que esta cambio normativo no se va a dar y que por el contrario las empresas se deben prepara para asumir este revés.

Es responsabilidad de los profesionales que ejercen la consultoría en la aplicación de las NIIF, que en la

etapa del diagnóstico se evalúe las consecuencias que sufrirá el ente contable por la aplicación de las NIIF y comunicarlo oportunamente a la administración de la compañía para que se tomen las medidas pertinentes para mitigar los riesgos que contrae la aplicación de esta sección y en general de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Además de lo anterior, esta mis sección contempla que *“una entidad valuara en cada fecha sobre la que se informa si ha habido un deterioro del valor de los inventarios. La entidad realizara la evaluación comparando el importe en libros de cada partida del inventario con su precio de venta menos los costos de terminación y venta, si es impracticable determinar el precio de venta menos los costos de terminación de los inventarios, partida por partida, la entidad podrá agrupar a efectos de evaluar el deterioro del valor las partidas de inventario relacionadas con la misma línea de producto que tenga similar propósito o uso final, y se produzcan y comercialicen en la misma zona geográfica, se realizara una nueva evaluación del precio de venta menos los costos de terminación y venta en cada periodo posterior al que se informa cuando las circunstancias que previamente causaron el deterioro del valor de los inventarios hayan dejado de existir, se debe evaluar si existe algún indicio de deterioro del valor de un activo para esto debe considerarse: fuentes externas de información, fuentes internas de información. El importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor de uso. El valor razonable menos los costos de venta es el importe que se puede obtener por la venta de un activo en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas menos los costos de disposición. Se reconocerá la perdida por deterioro si el importe recuperable de la unidad es inferior al importe en libros de la misma”* sobre esto último habría que preguntarse ¿Qué tan dispuestas están nuestra Pymes, en cada cierre de vigencia, a aplicar todo lo aquí resumido? Si a simple vista parece un

proceso dispendioso que muchas empresas no adoptaran en su totalidad debido a que no cuentan con una estructura organizacional suficiente, pero no quiero que esto suene a excusa para no hacerlo, por el contrario, esto se debe tomar como una alerta para que desde un comienzo hagamos las cosas bien e implementemos a través de la adopción de las NIIF, buenas prácticas financieras que nos permitan brindar información fiable y relevante, que nos permita estar a la altura de las exigencias de un mercado globalizado.



SECCIÓN 28 **BENEFICIOS A** **EMPLEADOS**

CP Yoany Esteban Martínez
Ramírez

Comprenden todos los tipos de contraprestaciones que la empresa brinda a los trabajadores, incluyendo administradores y gerentes, a cambio de sus servicios prestados.

RECONOCIMIENTO Pasivo: después de deducir los importes que hayan sido pagados directamente a los empleados o como una contribución a un fondo de beneficios para los empleados. **Activo:** si los pagos son mayores a lo presupuestado, y contribuyen a una disminución en los pagos futuros.

TIPOS DE BENEFICIOS A EMPLEADOS
Beneficios a corto plazo Beneficios post empleo,
beneficios a largo plazo Beneficios por terminación

- **BENEFICIOS A CORTO PLAZO** Son los beneficios a empleados en termino de 12 meses al cierre del periodo en el cual los empleados prestaron sus servicios. Comprenden partidas como: sueldos, salarios, aportaciones a la seguridad social,

ausencias por enfermedades, beneficios no monetarios,

- **BENEFICIOS POST EMPLEO** son los beneficios a los empleados que se pagan después de completar su periodo de empleo en la entidad. Comprende partidas tales como: beneficios por retiro, pensiones, seguros de vida o asistencia médica.
- **BENEFICIOS A LARGO PLAZO** son los beneficios a los empleados cuyo pago no vence dentro de los doce meses siguientes al cierre del periodo en el cual los empleados han prestado sus servicios. Comprenden partidas tales como: vacaciones especiales tras largos periodos, por largos periodos de servicios.

La empresa reconocerá un pasivo por otros beneficios a largo plazo y los medirá por el total del valor presente y el valor razonable.

- **BENEFICIOS TERMINACION** son los beneficios por pagar a los empleados como consecuencia de: la decisión de una entidad de cancelar el contrato de un empleado. Decisión del empleado de aceptar voluntariamente la cancelación a cambio de beneficios.

Puesto que los beneficios por terminación no proporcionan a una entidad beneficios económicos futuros, una entidad los reconocerá en resultados como gasto de forma inmediata.

REGISTRO FOTOGRÁFICO



Brindis participantes Diplomado NIIF para Pymes primer semestre 2013 velada de clausura



Docentes: Dra. Martha Yaneth Rodríguez, Dr. Leonardo Varón y Directivos Conpucol: Dra. Stella Quiroga Mora



Docentes: Dra. Martha Yaneth Rodríguez (izquierda), Dr. Leonardo Varón (derecha) y Directivos Conpucol: Dra. Ángela Mireya Sánchez



Participantes Diplomado NIIF para Pymes Enero 2014



Participantes Diplomado NIIF para Pymes primer semestre 2014 velada de clausura