

1-1-2016

Implementación de NIIF para pymes

Hilda Lucia Correa Casas
Universidad de La Salle, Bogotá

Alison Castillo Beltrán
Universidad de La Salle, Bogotá

Follow this and additional works at: https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica

Citación recomendada

Correa Casas, H. L., & Castillo Beltrán, A. (2016). Implementación de NIIF para pymes. Retrieved from https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica/544

This Trabajo de grado - Pregrado is brought to you for free and open access by the Facultad de Economía, Empresa y Desarrollo Sostenible - FEEDS at Ciencia Unisalle. It has been accepted for inclusion in Contaduría Pública by an authorized administrator of Ciencia Unisalle. For more information, please contact ciencia@lasalle.edu.co.

IMPLEMENTACIÓN DE NIIF PARA PYMES

Por: HILDA LUCIA CORREA CASAS

ALISON CASTILLO BELTRAN

Resumen

En el siguiente artículo se encontrarán los conceptos importantes sobre las NIIF para pymes, las etapas que deben tener en cuenta los empresarios, financieros, contadores y personas interesadas en realizar el proceso de implementación de las normas para las pequeñas y medianas empresas por primera vez. Se evidenciarán los pasos más importantes y los impactos que la implementación de las NIIF para pymes causan en los estados financieros.

Palabras claves

NIIF para pymes, Negocio en marcha, Presentación de estados financieros, Políticas contables, transición a las NIIF para pymes.

Abstract

In the following article the important concepts on IFRS for SMEs, the steps to be taken into account entrepreneurs, financiers, accountants and people interested in making the process of implementation of standards for small and medium enterprises for the first time. We will see the most important steps for the implementation and the impact that the implementation of IFRS for SMEs cause in the financial statements.

Keywords

IFRS for SMEs (International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities), the going concern, financial statement presentation, accounting policies, transition to the IFRS for SMEs.

1. Introducción

Como consecuencia de los tratados comerciales entre las naciones a nivel mundial, se vio la necesidad de crear esquemas financieros y contables uniformes, esto con el fin de establecer estándares que reflejen la realidad económica y le dieran la oportunidad a miles de empresarios para acceder a mercados internacionales como a inversionistas de capital entre otros.

En Colombia mediante la ley 1314 de 2009, en su artículo primero requiere la expedición de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información que conformen un sistema único y homogéneo; siguiendo este lineamiento, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública C.T.C.P, ha puesto como referente normativo del material de información financiera los Estándares Emitidos por el IASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad) (Superintendencia de sociedades, 2015)

En Colombia la Alta Consejería Presidencial Para La Gestión Pública y Privada, El Ministro De Hacienda y Crédito Público y El Ministro De Comercio, Industria y Turismo, programaron la aplicación de las NIIF para pymes, mediante el decreto 3022 del 2013 de la siguiente manera:

1. Periodo de preparación obligatoria: del 01 de Enero al 31 de Diciembre del Año 2014.

2. Fecha de presentación de Estados Financieros de Apertura: 01 de Enero de 2015. (Balance de apertura).
3. Fecha de transición – Del 1 de enero al 31 de Diciembre de 2015.
4. Fecha de presentación de últimos Estados Financieros Bajo el decreto 2649: 31 De Diciembre de 2015.
5. Fecha de aplicación (Primer comparativo): Del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 2016, en este periodo se llevará la contabilidad bajo las nuevas normas técnicas NIIF PARA pymes.
6. Fecha de reporte – Estados financieros Bajo NIIF para pymes: 31 de diciembre de 2016

De acuerdo a lo anterior los empresarios clasificados en este sector deben tener en cuenta las anteriores fechas para dar inicio a la implementación de las NIIF para pymes.

2. Implementación de NIIF para pymes

La implementación de las NIIF Para pymes además de ser un reto para los empresarios catalogados dentro de este grupo, da la oportunidad de ampliar sus mercados y enfrentarse a nuevas oportunidades y desafíos (Tabla 1).

Tabla 1. *Oportunidades Vs Desafíos de la Implementación de NIFF*

OPORTUNIDADES	DESAFIOS
Mayor relación entre el área operacional y financiera.	Mayor transparencia.
Un lenguaje financiero común	Mediciones de desempeño más complejas.
Control interno más fuerte.	Mayores recursos.

1. Fuente: Con base en NIIF para pymes, 2009.

El contexto del proceso de implementación de estándares internacionales de información financiera involucra una serie de conceptos y procesos, los cuales se deben tener en cuenta para la de adopción de nuevas normas de información que exigen las actuales circunstancias contables en Colombia.

Los conceptos de mayor importancia son:

2.1. Conceptos

2.1.1. NIIF

La sigla NIIF para pymes significa Normas Internacionales de Información Financiera y son estándares sobre la forma particular de cómo las transacciones y otros eventos financieros y contables deben ser reflejados en los estados financieros. Estas normas son un conjunto único de estándares generalmente aceptados, que establecen los objetivos y conceptos de la información financiera. Estas Normas son emitidas e interpretadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Siglas en inglés IASB).

2.1.2. Pymes

En Colombia el decreto 3022 de 2013 prescribe las características que deben cumplir las entidades para ser clasificadas como pymes.

El término Pyme hace referencia a toda unidad de explotación económica realizada por una persona natural o jurídica, que tengas características permanentes como número de empleados y activos totales superiores a 500 SMMLV y hasta 30.000 SMMLV*. Esto quiere decir empresas que tengan un total de activos de \$322.175.000 hasta 19.330.500.000.

Según la IASB las pymes son pequeñas y medianas entidades que:

- * No tienen obligación pública de rendir cuentas,
- * Publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia (Fundación IASC, 2009 módulo 1).

Además de las características señaladas, el decreto 3022 de 2013 rótula que las pymes son empresas que no cotizan en bolsa, no son entidades de interés público, no son subordinadas o sucursales de una compañía nacional o extranjera que aplique NIIF plenas, no es matriz, asociada o negocio conjunto, no realiza importaciones o exportaciones que representen más del 50% de las compras o ventas, no tiene más de 200 empleados, y obtengan ingresos superiores a 6.000 SMMLV (Superintendencia de Sociedades, 2015).

Son ejemplos de usuarios externos de una empresa PYME, los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia.

Las NIIF para pymes son el resultado de un largo análisis en el que se tuvieron en cuenta las características de las empresas que, aunque no producían información financiera de interés público, si requerían la elaboración de estados financieros para sus usuarios externos.

Las pymes por disposición legal, hacen parte del grupo 2 de preparadores de información financiera.

Es importante que el empresario tengan en cuenta la proyección de su empresa, debe contemplar en el presente la probabilidad de que su empresa pase en el futuro de ser una PYME a una Empresa Clasificada en el grupo 1 para que desde el inicio aplique NIIF plenas;

pues desde el momento que la empresa pase de grupo 2 a grupo 1, deberá volver a realizar la respectiva conversión de NIIF para pymes a NIIF plenas, generando con ello como es razonable mayores nuevos procesos y mayores costos (Decreto 2784, 2012).

Las pymes deben prepararse, debido a que las NIIF serán la base de ahora en adelante para darse a conocer en mercados internacionales y nacionales, adicional se debe tener en cuenta que no se va a reemplazar el decreto 2649, mediante este se continuará llevando la contabilidad para fines tributarios y sus respectivos libros oficiales.

Se debe tener en cuenta que las NIIF para pymes las componen 35 secciones, pero fuera de conocer las secciones hay que tener en presente todo el marco normativo que encierra el grupo 2.

Las empresas pertenecientes al grupo 2 pueden aplicar voluntariamente las NIIF plenas, para el caso deberán cumplir con todas las obligaciones que esta aplicación se deriven y deberán mantenerse en el marco regulatorio por un periodo de tres años. Una vez clasificada la empresa en Pyme se debe tener en cuenta el concepto de Negocio en Marcha, puesto que si no se cumple con esta hipótesis no se debe aplicar las NIIF para pymes.

2.1.3. Negocio en marcha

Negocio en Marcha, quiere decir que el Negocio tiene finalidad de lucro y que para generarlo la entidad permanecerá en el tiempo. Para verificar si la empresa es un negocio en Marcha, se debe observar al interior de la misma lo siguiente:

- * Recurrir a la Escritura de Constitución de la Empresa. En la cual se procede a observar el período de funcionamiento estimado de la entidad. Esta debería ser superior a un año,
- * Aplicar Razones Financieras, así:

- Liquidez (Activos Corrientes/Pasivos Corrientes) esta razón permite concluir que la empresa puede atender sus compromisos a corto plazo de inmediato, sin que se ponga en riesgo la actividad comercial por la liquidez.
- Capital de Trabajo (Activos Corrientes – Pasivos Corrientes): Esta razón permite reflejar el desarrollo normal de las actividades comerciales.

Adicionalmente se pueden seguir aplicando más Razones Financieras, lo importante es tener presente que en el análisis que se efectúe, debe llegar a concluir que su empresa en verdad es un Negocio en Marcha, y que no existe ninguna intención de liquidar o cerrarla temporalmente.

Luego de identificar que la empresa es un negocio en marcha se puede dar comienzo al proyecto de implementación de las NIIF para pymes, iniciando esta labor por un diagnóstico de la situación presente.

2.1.4. Diagnostico

Los encargados de definir políticas, establecer cambios en las organizaciones a nivel tecnológico y cultural, analizar los impactos en los Estados Financieros, son los directivos, quienes pueden realizar cambios estratégicos en la organización y en sus funcionarios; de estos cambios depende el éxito del proceso de implementación.

La mayoría de pequeños empresarios, gerentes, administradores y contadores de empresas pymes Colombianas desconocen las NIIF, los requerimientos para su implementación y sus impactos. El diagnóstico obliga a las pymes a realizar proceso previo de capacitación, no solo en lo referido a los estándares de información financiera, sino también en la normatividad

legal y en todos aquellos otros aspectos administrativos y beneficios; entre ellos, por ejemplo: el hacer posible incursionar en nuevos mercados no solo en Colombia sino también en mercados internacionales.

El proyecto de adopción es mucho más que un cambio contable, abarca toda la compañía; impacta las áreas de contabilidad, financiera, producción, costos, relaciones con socios o accionistas, inversionistas, bancos, empleados (compensaciones para empleados y ejecutivos, planes de beneficios para empleados), proveedores, clientes. Implica cambios en sistemas: reportes gerenciales, indicadores de desempeño y finanzas corporativas, entre otros; además presentan muchos desafíos y oportunidades a las entidades.

El consejo de administración, la junta directiva, gerentes o quien haga sus veces deberán aprobar un plan de trabajo para la implementación de NIIF para pymes, el cual requiere definir:

- * Las etapas del proyecto de implementación
- * Sus actividades
- * El cronograma correspondiente
- * Los responsables
- * Los recursos que se requieren para llevarlos a cabo

Definidos los conceptos relevantes para adelantar el proceso de implementación de las NIIF para pymes, comienza la etapa de preparación, siendo ésta muy importante para el éxito de la ejecución:

2.1.5. *Etapas de preparación*

La preparación consiste en crear las condiciones pertinentes, necesarias para adelantar sin dificultad el trabajo que exige la adopción de las nuevas normas contables para pymes. Estas condiciones se logra mediante:

- * Revisión de hardware y software adquirido, para determinar las necesidades de nuevas inversiones en estos o mejoras a los que ya se tienen.
- * La capacitación del personal, especialmente para el que está directamente relacionado con el área financiera y contable de la empresa. Se recomienda a los gerentes y a los administradores tener en cuenta este aspecto como fundamental dentro de los presupuestos.

Los rubros presupuestales se deben mirar como una inversión y no como un gasto, puesto que del conocimiento de los empleados, las inversiones en tecnología, los recursos disponibles y la seriedad con que se emprenda el asunto, dependerá el éxito y costo de la implementación de las NIIF para pymes.

- * Dentro del presupuesto mencionado, se debe tener en cuenta a criterio de los administradores, la contratación de un asesor en NIIF para pymes, por ser este un proceso nuevo y complejo para todos, que requiere experiencia y dominio de los temas para una implementación acertada.
- * Luego de la capacitación al personal, es necesario definir un líder del proyecto, el cual debe ser una persona con el conocimiento necesario de la organización y de los diferentes procesos en las áreas operativas de la misma.
- * Una vez en su cargo, el líder del proyecto, acompañado del asesor de NIIF y del equipo en general, pone marcha el plan de implementación, iniciando con una

revisión de cada una de las sesiones de las NIIF para pymes, que a continuación se enuncian: (1) Pequeñas y medianas entidades, (2) Conceptos y principios fundamentales, (3) Presentación de estados financieros, (4) Estado de situación financiera, (5) Estado del resultado integral y estado de resultados, (6) Estado de cambios en el patrimonio y estado del resultado integral y ganancias acumuladas, (7) Estado de flujos de efectivos, (8) Notas a los estados financieros , (9) Estados financieros consolidados y separados, (10) Políticas contables, estimaciones y errores, (11) Instrumentos financieros básicos, (12) Otros temas relacionados con los instrumentos financieros, (13) Inventarios, (14) Inversiones en asociadas, (15) Inversiones en negocios conjuntos, (16) Propiedades de inversión, (17) Propiedades, planta y equipo, (18) Activos intangibles distintos de la plusvalía, (19) Combinación de negocios y plusvalía, (20) Arrendamientos, (21) Provisiones y contingencias, (22) Pasivo y patrimonio, (23) Ingresos de actividades ordinarias, (24) Subvenciones del gobierno, (25) Costos por préstamos, (26) Pagos basados en acciones, (27) Deterioro del valor de los activo, (28) Beneficios a los empleados, (29) Impuesto a las ganancias, (30) Conservación de la moneda extranjera, (31) Hiperinflación, (32) Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa, (33) Información a revelar sobre partes relacionadas, (34) Actividades especiales, (35) Transición a la NIIF para las pymes (Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las pymes,2009, Secciones 1 a la 35)

Una vez leídas cada una de las secciones por el líder del proyecto, este debe proceder a identificar las sesiones que se adaptan al negocio y pueden aplicarse a la organización; aquí es muy importante tener en cuenta el tipo de negocio porque no se puede dar el mismo trato a un empresa de producción que a una de servicios estas llevan procesos distintos. Para aquellos empresarios con compañías que tienen actividades distintas como producción,

comercialización, servicios, entre otros, tendrá que aplicar de forma distinta las NIIF para pymes y tener en cuenta la adaptación para cada uno de sus negocios.

En el momento de la implementación los criterios de los Gerentes y Jefes de Proyecto son muy importantes debido a que tal como se menciona en las NIIF para pymes, el criterio profesional es de vital importancia en este paso, debido a los cambios y ajustes que deben realizar en los manuales de funciones y procedimientos internos.

Posteriormente se debe analizar y entender los principios contables en los que se basan las NIIF para pymes y los conceptos básicos para poder proseguir con nuestro proceso de implementación.

2.2. Conceptos y principios generales de la información financiera

De acuerdo con el IFRS para PYMES, la calidad de la información contenida en los estados financieros está determinada por las siguientes características:

2.2.1. *Comprensibilidad*

La información para los usuarios debe ser razonable y congruente con cada una de las actividades de negocios y económicas, así como de la contabilidad.

2.2.2. *Relevancia*

La información es relevante cuando es capaz de influir en las decisiones económicas de los usuarios. La información de ayudar a evaluar los eventos pasados, presentes o futuros, o a confirmar o corregir sus evaluaciones pasadas.

2.2.3. *Materialidad o importancia relativa*

La información es material (y por consiguiente tiene relevancia) si su omisión o declaración equivocada podría influir en las decisiones económicas que los usuarios toman con base en los estados financieros.

2.2.4. *Fiabilidad*

Cuando está libre de error material y de sesgo, y representa fielmente ya sea lo que se propone representar o lo que razonablemente se podría esperar que represente.

2.2.5. *Esencia sobre forma*

Las transacciones, así como los otros eventos y condiciones, de deben contabilizar y presentar de acuerdo con su sustancia y no solamente según su forma legal. Esto mejora la confiabilidad de los estados financieros.

2.2.6. *Prudencia*

Es la inclusión de un grado de cautela en el ejercicio de los juicios que se necesitan al elaborar los estimados que se requieren según condiciones de incertidumbre, tal como que los activos o ingresos no se declaren en exceso, y que los pasivos o gastos no se declaren por debajo.

2.2.7. *Integridad*

La información contenida en los estados financieros tiene que ser completa, dentro de los límites de la materialidad y del costo.

2.2.8. *Comparabilidad*

De los estados financieros de una entidad a través del tiempo, así como de diferentes entidades. Incluye la información sobre las políticas de contabilidad empleadas.

2.2.9. Oportunidad

Implica suministrar la información dentro del marco de tiempo para las decisiones. Su demora hace que la información pueda perder su relevancia.

2.2.10. Balance entre beneficio y costo

Los beneficios que se deriven de la información deben exceder el costo de suministrarla.

2.2.11. Situación financiera

La situación financiera muestra la situación entre activos, pasivos y patrimonio en una fecha específica al final del periodo sobre el que se informa, debe prestarse atención a las condiciones esenciales y a la realidad económica que subyace en la misma y no meramente en su forma legal. Los elementos de los estados financieros se definen como:

Activo: es un recurso controlado de la empresa como resultado de sucesos pasados, del que la empresa espera obtener en el futuro un beneficio económico.

Pasivo: es una obligación actual de la PYME cuya liquidación se espera que dé lugar a una transferencia entre recursos que incorporan beneficios económicos.

Patrimonio: es la parte residual de los activos una vez deducido todos sus pasivos.

Es posible que algunas partidas que cumplen con la definición de activo o pasivo no se reconozcan como tales dentro del estado de situación financiera porque no satisfacen el criterio de reconocimiento. La expectativa de que los beneficios económicos futuros fluirán

debe ser suficientemente cierta como para cumplir con el criterio de probabilidad antes de que se reconozca como un activo o un pasivo. **2.2.12. Rendimiento**

La cifra del resultado es a menudo usada como una medida en el rendimiento de una actividad de la entidad, o bien es la base de otras evaluaciones, tales como el rendimiento de las inversiones o las ganancias por acción.

2.2.13. Reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos

Reconocimiento es el proceso de incorporar en los estados financieros una partida que cumple con la definición de activo, pasivo, ingreso y gasto estos deben cumplir los siguientes criterios:

Beneficio económico futuro asociado con la partida que entre o salga de la PYME Y la partida debe tener un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

En la implementación de las NIIF para pymes, es el paso clave y estratégico para poner en marcha la estructura contable de la empresa. Las políticas contables deben desarrollarse de tal forma que sea consistente a lo largo del tiempo y que refleje la ejecución del plan del negocio de nuestra empresa. De acuerdo a las NIIF para pymes, las políticas de contabilidad son principios específicos, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por una entidad para la elaboración y presentación de estados financieros (Mantilla, 2013 P.30).

2.3. Políticas contables

Con base en los principios que señala la NIIF para las pymes, se deben establecer las políticas contables específicas que va a usar la entidad para cada uno de sus hechos económicos. Por ejemplo, definir la moneda funcional, la moneda de presentación, las vidas útiles de activos, los métodos de depreciación, el modelo de medición posterior de activos y

pasivos, el método de determinación del deterioro del valor de los activos, la forma de determinación de valores razonables, entre otros, todos basados en los principios generales establecidos en cada una de las Secciones de la NIIF para las pymes.

Estas políticas contables son el punto de partida para la aplicación de la NIIF para las pymes y la preparación del ESFA (estado de situación financiera de apertura). Además, prescriben los criterios que la entidad adoptará para realizar el reconocimiento, medición, presentación y revelación de su información financiera. Deberán aplicarse de manera retroactiva al preparar el ESFA y de manera uniforme para los períodos siguientes al de transición (Rodríguez Vera 2014).

Las políticas contables deben tener en cuenta las condiciones específicas de cada negocio y deben ser definidas por los gerentes, dueños o quien conforme los cuerpos directivos de la empresa.

Aquí se establecen las principales diferencias cuantitativas y cualitativas entre las políticas contables vigentes y las NIIF para Pymes, se deben analizar los principales reportes financieros existentes y los que se van a utilizar, y establecer las pruebas para realizar las modificaciones de los procesos y sistemas antes de la implementación.

Para realizar las políticas contables se debe tener en cuenta las principales diferencias entre las normas colombianas referente al marco conceptual y sus diferencias con las NIIF para pymes (Tabla 2).

Tabla 2. *Diferencias entre normatividad Colombia y las NIIF para pymes*

NORMAS CONTABLES COLOMBIANAS	NIIF PARA PYMES
Decreto 2649 define las políticas y principios contables generalmente aceptados, de tipo legal y de carácter obligatorio.	Enfatiza en la necesidad de información que satisfaga a los diferentes usuarios, establece los objetivos de los estados financieros, fundamenta las características, elementos, reconocimiento y medición de los estados financieros. Son de carácter orientador.
Establece unas cualidades de la información que son: comprensibilidad, utilidad, pertinencia, confiabilidad, y comparabilidad. La esencia sobre la forma es considerada una norma básica.	Establece y las características cualitativas que son: comprensibilidad, relevancia (incluye el concepto de importancia relativa), confiabilidad (incluye representación fiel, esencia sobre forma, neutralidad, prudencia e integridad) y la comparabilidad.
Contempla la posibilidad de reflejar los hechos económicos utilizando las denominadas normas superiores aún en el evento que se alejen de su realidad económica, exigiendo únicamente una revelación de ellos en notas a los estados financieros.	El reconocimiento de los hechos se basa en su realidad económica.
Determina la importancia relativa desde el punto de vista cuantitativo.	El concepto de la materialidad surge tanto de la naturaleza de la información como de su valor, pero no establece la forma en que se debe determinar.
Da importancia a un plan único de cuentas que refleja la clasificación y resumen de hechos en la contabilidad.	No considera el uso de planes de cuentas contables, pero se viene trabajando a nivel mundial para establecer un sistema de información uniforme denominado XBRL (eXtensible Business Reporting Language).
Medido bajo normas de tipo tributario que regulan aspectos técnicos de las normas contables generando una contabilidad alejada de la realidad económica, debido a que las normas tributarias buscan un fin diferente del que buscan las normas de tipo contable.	No recibe influencia de normas tributarias, ya que se les considera un concepto muy diferente del contable para reflejar la realidad económica.
La contabilidad surge y se mantiene en mayor medida para cumplir normas legales.	La contabilidad basada en principios.
Los activos se definen como recursos obtenidos.	Los activos son recursos controlados.
Mide sus activos mediante un sistema de costo histórico, sin modificar el costo de los bienes.	Contempla el uso de valores razonables como medición de activos, modificando su costo.
El concepto de gasto está separado del concepto de costo.	El concepto de gasto incluye los costos, los gastos y las pérdidas.
El concepto de ganancia está relacionado únicamente con partidas que se reconocen en el estado de resultados.	El concepto de ganancia incluye tanto las realizadas (reconocidas en el estado de resultados) como las no realizadas (reconocidas en el patrimonio).
Utiliza las denominadas cuentas de orden para recopilar y registros de hechos contingentes.	Da más importancia a las revelaciones mediante notas a los estados financieros. No manejan cuentas de orden, debido a que maneja el reconocimiento, la medición, revelación y presentación.

Nota: Tomasa de Jiménez J (2004)

Si se observan las cualidades de la información que actualmente se trabajan en Colombia en comparación en las NIIF para pymes habla en términos muy similares, tiene en cuenta que la información sea comparable, útil y confiable para los usuarios internos y externos de la información.

2.4. Implementación de las NIIF para pymes

La implementación es el proceso mediante el cual se verifica el impacto en los estados financieros al adoptar normas internacionales de contabilidad, Según el decreto 3022 de 2013 los preparadores de la información debe preparar los estados financieros verificando que estos hagan una representación fiel de la situación financiera de la empresa y que en ellos se sintetice la totalidad de la información contable.

El fin de la implementación en principio es determinar el grado de impacto en los estados financieros, que puede ser alto, medio, bajo o nulo según el análisis de su importancia relativa. El análisis ayuda a conocer los cambios más relevantes en las cifras de los financieros y de los fundamentos y características de cómo se van a realizar los ajustes contables correspondientes.

En la implementación también se deben recordar las pymes del Grupo 2 las cuales se regulan por el Decreto 3022/13, estas comienzan el periodo de aplicación de las NIIF en el año 2016, y se deben tener en cuenta en el manejo de la contabilidad Bajo NIIF al igual que bajo el decreto 2649, que es la que actualmente se tiene para la presentación de impuestos. Se debe tener en cuenta la normatividad que regula a cada una de ellas.

Lo anterior se puede interpretar como si se llevaran dos contabilidades, pero realmente es una sola una, y una depende de la otra, también se deben analizar las diferencias en cuentas

que maneja las NIIF y las COLGAAP, ya que esto permitirá emitir informes tanto fiscales como FINANCIEROS.

Teniendo en cuenta que en Colombia la DIAN (Dirección De Impuestos y Aduanas Nacionales), para el cobro de impuestos aun sigue operando bajo el decreto 2649 de 1993 las empresas deben seguir rigiéndose de este, hasta tanto esta entidad no reglamente o tenga en cuenta impuestos bajo NIIF.

2.4.1. *Elaboración del estado financiero de apertura*

Según Rodríguez, C. (2014 p. 36-46) Este estado financiero se deberá presentar el 1 de enero de 2015 bajo el estándar de NIIF para pymes, pero antes de esto es importante seguir los siguientes pasos:

2.4.1.1. Obtener el balance general bajo PCGA a 31 de diciembre de 2014.

2.4.1.2. Evaluar las principales diferencias contables presentadas al comparar las normas internas COLGAAP con las NIIF por ejemplo Los Leasing Financieros, la medición de los activos, los activos deben tener una prueba de deterioro al menos una vez al año de acuerdo a las NIIF para pymes, se deben tener en cuenta que afectan directamente al gasto. No obstante el tratamiento con las NIIF para pymes en el activo y pasivo se definen de forma similar en la norma colombiana, aparta el sentido patrimonial o de propiedad; ya no se requiere ser propietario del bien para incluirlo en el activo, solo bastan tres condiciones: que éste genere futuros flujos de efectivo, que sea medible o cuantificable y que pueda ser controlado por la entidad. Esto implica que algunos bienes dejan de ser activo y otros dejan de ser obligaciones, y por el contrario, algunos activos y pasivos que no lo eran, pasarán a reconocerse como tales.

2.4.1.3. Definir las reglas específicas para la aplicación de excepciones obligatorias. En la adopción por primera vez de las NIIF para pymes una entidad no cambiará retroactivamente la contabilidad bajo PCGA para ninguna de las siguientes transacciones:

- * Baja en cuentas de activos financieros y pasivos financieros: Los activos y pasivos financieros dados de baja según el marco de contabilidad aplicado por la entidad con anterioridad antes de la fecha de transición no deben reconocerse tras la adopción de la NIIF para las pymes.
- * Contabilidad de coberturas: Una entidad no cambiará su contabilidad de coberturas, realizada con anterioridad a la fecha de transición a la NIIF para las pymes, para las relaciones de cobertura que hayan dejado de existir en la fecha de transición. Respecto a las relaciones de cobertura que todavía existan en la fecha de transición, la entidad seguirá los requerimientos de contabilidad de coberturas de la Sección.
- * Estimaciones contables.
- * Operaciones discontinuadas.
- * Medición de participaciones no controladoras: Se deben distribuir los resultados y el resultado integral total entre las participaciones no controladoras y los propietarios de la controladora se aplicarán, de forma prospectiva, a partir de la fecha de transición a la NIIF para las pymes (o a partir de la primera fecha en que se aplique esta NIIF para re expresar las combinaciones de negocios. (Fundación IASC, Sección 35,.10).

2.4.1.4. Pensando en la actividad de la compañía se debe prestar vital importancia a cada una de las cuentas del Balance General; para realizar este análisis se deben tomar decisiones

junto con los gerentes, socios o dueños de la misma, quienes definirán las cifras más relevantes que realmente afectan los estados financieros.

2.4.1.5. Reconocer operaciones o hechos económicos que deben ser activos o pasivos bajo NIIF para pymes pero que bajo las PCGA no están incluidos, tales como: activos adquiridos mediante leasing financiero (que en su momento fueron tratados como leasing operativo), ciertos pasivos a largo plazo a favor de empleados (primas de antigüedad) y ciertas provisiones, entre otros.

2.4.1.6. Eliminar las partidas que no cumplen con los requisitos de ser activo, pasivo bajo las NIIF para pymes. Ejemplos de estas eliminaciones son los gastos de investigación capitalizados, gastos pre-operativos activados, propaganda diferida, gastos de relocalización de plantas, entre otros. Se deben eliminar provisiones generales o provisiones para pérdidas futuras establecidas previamente, pero que no cumplen las condiciones de la Sección 21. Se deben eliminar activos contingentes que previamente hubiesen sido registrados.

2.4.1.7. Efectuar las reclasificaciones de las partidas para ubicarlas según correspondan bajo las NIIF para pymes. Por ejemplo, semovientes en calidad de inventarios y propiedades, planta y equipo deben ser reclasificados como activos biológicos; anticipos de impuesto de renta se deben compensar con impuestos de renta por pagar.

2.4.1.8. Medir los activos y pasivos reconocidos de acuerdo con lo establecido en cada una de las Secciones de la NIIF para las pymes.

2.4.1.9. Si la entidad va a utilizar alguna de las exenciones voluntarias, aplicar las políticas definidas para ello.

- a. *Combinación de negocio*: Combinaciones de negocios y plusvalía a las combinaciones realizadas antes de la fecha de transición a esta NIIF.
- b. *Transacciones con pagos basados en acciones*. Pagos Basados en Acciones– a los instrumentos de patrimonio concedidos con anterioridad a la fecha de transición a esta NIIF ni a los pasivos surgidos de transacciones con pagos basados en acciones que se liquiden antes de la fecha de transición a esta NIIF.
- c. *Valor razonable como costo atribuido*. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por medir una partida de propiedades, planta y equipo, una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición a esta NIIF por su valor razonable, y utilizar este valor razonable como el costo atribuido en esa fecha.
- d. *Revaluación como costo atribuido*. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por utilizar una revaluación según los PCGA anteriores, de una partida de propiedades, planta y equipo, una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición a esta NIIF o en una fecha anterior, como el costo atribuido en la fecha de revaluación.
- e. *Diferencias de conversión acumuladas*. La Sección 30 –Conversión de Moneda Extranjera– requiere que una entidad clasifique algunas diferencias de conversión como un componente separado del patrimonio. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por considerar nulas las diferencias de conversión acumuladas de todos los negocios en el extranjero en la fecha de transición a la NIIF para las pymes (es decir, aplicar el método de “nuevo comienzo”).
- f. *Estados financieros separados*. Si al aplicar por primera vez NIIF para pymes y preparar estados financieros separados se miden al costo las inversiones en subsidiarias asociadas y entidades controladas en forma conjunta al momento de evaluar el estado de situación financiera separado de apertura dichas inversiones deberán medir:

- * Al costo menos el deterioro del valor, o
- * Al valor razonable con los cambios en el valor razonable reconocidos en resultados.

Si una entidad que adopta por primera vez la NIIF mide esta inversión al costo, medirá esa inversión en su estado de situación financiera separado de apertura, preparado conforme a esta NIIF, mediante uno de los siguientes importes:

- *El costo determinado de acuerdo con la Sección 9 –Estados Financieros Consolidados y Separados, o
- *El costo atribuido, que será el valor razonable en la fecha de transición a la
- *NIIF para las pymes o el importe en libros de los PCGA anteriores en esa fecha.

- g. *Instrumentos financieros compuestos.* En la adopción por primera vez de las NIIF para pymes una entidad no necesitara separar el pasivo y el patrimonio en los instrumentos financieros compuestos, si el pasivo ha dejado de existir en la fecha de transición a la nueva normatividad.
- h. *Impuestos diferidos.* No se requiere que una entidad que adopta por primera vez la NIIF reconozca, en la fecha de transición a la NIIF para las pymes, activos por impuestos diferidos ni pasivos por impuestos diferidos relacionados con diferencias entre la base fiscal y el importe en libros de cualesquiera activos o pasivos cuyo reconocimiento por impuestos diferidos conlleve un costo o esfuerzo desproporcionado.
- i. *Acuerdos de concesión de servicios.* No se requiere que una entidad que adopta por primera vez la NIIF aplique a los acuerdos de concesión de servicios realizados antes de la fecha de transición a esta NIIF.(Fundación IASC, NIIF para pymes, sección 34.12 y sección 34.16)

- j. *Actividades de extracción.* Una entidad que adopta por primera vez la NIIF, y utiliza la contabilidad de costo completo conforme a PCGA anteriores, puede optar por medir los activos de petróleo y gas (activos empleados en la exploración, evaluación, desarrollo o producción de petróleo y gas) en la fecha de transición a la NIIF para las pymes, por el importe determinado según sus PCGA anteriores. La entidad comprobará el deterioro del valor de esos activos en la fecha de transición a esta NIIF, de acuerdo con la Sección 27 –Deterioro del valor de los activos.
- k. *Acuerdos que contienen un arrendamiento.* Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por determinar si un acuerdo, vigente en la fecha de transición a la NIIF para las pymes, contiene un arrendamiento sobre la base de los hechos y las circunstancias existentes en esa fecha, en lugar de considerar la fecha en que dicho acuerdo entró en vigor. (Fundación IASC, NIIF para pymes, sección 20.3)
- l. *Pasivos por retiro de servicio incluidos en el costo de propiedades, planta y equipo.* El costo de una partida de propiedades, planta y equipo incluirá la estimación inicial de los costos de retiro del servicio y retiro del elemento y la restauración del lugar donde está situado, obligaciones en las que incurre la entidad, ya sea cuando adquiere el elemento o a consecuencia de haberlo utilizado durante un determinado período, con propósitos distintos de la producción de inventarios. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por medir este componente del costo de una partida de propiedades, planta y equipo en la fecha de transición a la NIIF para las pymes, en lugar de la fecha o las fechas en que surgió inicialmente la obligación. (Fundación IASC, NIIF Para pymes, Sección 17.10(c)).

2.4.1.10. Realizar las valoraciones a todas las partidas de acuerdo a lo establecido en las NIIF para pymes sección 35.

2.4.1.11. Preparar cada ajuste en partida doble afectando ganancias acumuladas.

2.4.1.12. Trasladar cada ajuste a la hoja de trabajo del estado de situación financiera de apertura.

2.4.1.13. Realizar el cálculo y el registro del impuesto diferido.

2.4.1.14. Elaborar el estado de situación financiera de apertura detallado a máximo nivel de desagregación.

2.4.1.15. Elaborar la conciliación del patrimonio entre el saldo bajo PCGA y el saldo bajo NIIF para pymes.

2.4.1.16. Elaborar la conciliación del resultado entre el saldo de las PCGA y el saldo bajo las NIIF para pymes.

2.4.1.17. Elaborar el informe de conversión.

Una vez terminados los pasos anteriores los líderes del proyecto deben tener en cuenta los siguientes estados financieros, los cuales se deben presentar para la apertura bajo NIIF para pymes:

- * Estado de situación financiera del periodo. (Balance General), Este estado debe contener la clasificación de los activos y pasivos corrientes y no corrientes, se debe revelar el importe que se espera recuperar o cancelar después de los doce meses para cada partida. No se utilizan los Planes únicos de cuenta.
- * Estado de resultados integral del periodo. (Estados de resultado). Este estado financiero comprende todos los cambios en el patrimonio ocurridos en un ejercicio, también se registran las partidas del ingreso y gastos reconocidos

durante el periodo, para las NIIF el enfoque de ganancia es distinto debido a que no determina el resultado distribuible para los propietarios o la base para la liquidación del impuesto de renta.

- * Estado de cambios en el patrimonio del periodo. Este estado financiero muestra los pagos de dividendos, corrección de errores, cambios en las políticas contables entre otros. Puede ir de forma conjunta con el estado de resultados integral.
- * Estado de flujos de efectivo del periodo. Este estado financiero muestra las actividades de operación de la compañía.
- * Notas comprende el resumen de las políticas contables e información explicativa. Las notas deben presentar una declaración de cumplimiento con las IFRS, un resumen de las políticas contables significativas aplicadas, las estimaciones y juicios contables significativos, información de respaldo para las partidas presentadas,

Los ajustes que se originen como resultado de la aplicación por primera vez del marco técnico concerniente a las empresas pymes, deberán:

“reconocerse directamente en las ganancias acumuladas, o en otra categoría del patrimonio si fuere apropiado. En tal sentido, la SFC considera que dado que dichos ajustes no se han realizado, ni han producido flujos de efectivo y se han originado a partir del reconocimiento de efectos valorativos que aún no hacen parte del resultado del ejercicio, deberán registrarse en otra categoría del patrimonio” (Circular externa 036, 2014).

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Son muchos los aspectos importantes que se analizaron en este artículo que contribuyen a despejar el panorama de incertidumbre que tienen todos aquellos interesados en el tema de adopción de normas internacionales de información financiera en Colombia, los cuales una vez estudiados llevan recomendar y concluir:

- ✓ Es necesario que el empresario, los administradores y funcionarios en general se concienticen que la información financiera preparada y reportada bajo estándares internacionales de información financiera, constituye una valiosa herramienta de gestión gerencial.
- ✓ Efectuar previamente un sumario de verificación general para que el proceso de implementación de las normas internacionales contemple los requerimientos de la entidad,
- ✓ Evaluar la cantidad y calidad de los medios informáticos (hardware y software) poseídos, para constatar si se poseen los suficientes recursos y medios para hacer un buen y exitoso proceso de implementación, que de acuerdo con los parámetros oficiales durante cierto periodo permita preparar registros y estados financieros bajo normas actuales y bajo NIIF.
- ✓ Verificar por parte de los empresarios y sus administradores la proyección que a futuro tendrá la empresa, si existe la probabilidad de pasar de ser una PYME a gran empresa, para definir las normas a utilizar en la implementación y adopción de acuerdo a la clasificación que señala el gobierno, para no generar futuros costos y cambios en los procesos.
- ✓ Precisar los aspectos de tipo Fiscal y tributario que no han sido tenidos en cuenta por parte de los organismos oficiales para determinar los ajustes y reclasificaciones que este aspecto demanda en el proceso de adopción de las NIIF.

- ✓ Reconocer y explotar los beneficios que la implementación de las NIIF para pymes da a los empresarios aquí clasificados, respecto de tener una información contable y financiera de calidad que permite mayor proyección dentro de los mercados productivos, reduciendo los niveles de riesgo para los futuros o actuales proveedores, clientes o inversiones de las pymes

“Acepte los cambios y asimílelos poco a poco, hoy son nuevos, mañana será un tema que ya habrá dominado”. Tomado de *Gerencie.com*; *Como empezar a estudiar las NIIF*.

Bibliografía

BLANCO, L. (2005). *Normas nacionales e internacionales de información financiera*.

Colombia: Instituto Nacional De Contadores Públicos.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2014). Recuperado Septiembre a Diciembre de 2014 de <http://www.ctcp.gov.co/>

Fundación IASC 2009. Fundación IASC: *Material de formación sobre la NIIF para las PYMES*.

United Kingdom. Módulo 1, Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades.

International Accounting Standards Committee Foundation IASC, 2015. *Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) is issued by the International Accounting Standards Board (IASB)*. Recuperado de <http://www.ifrs.org/Pages/default.aspx>

Jiménez, J.(2004). *De las normas contables colombianas a las normas -estándares- internacionales de información financiera*. (1ª ed.) Colombia: AGN Becker & Associates.

Mantilla, S.(2013). *Entendiendo lo básico. Los IFRS/NIIF bien desde la primera vez.*

(1ª ed.) Ecoe ediciones, Colombia.

Ministerio de Comercio Industria y Turismo. *Decreto 2129 de 2014*. Recuperado de

<http://wp.presidencia.gov.co/sitios/normativa/decretos/2014/Decretos2014/DECRETO%202129%20DEL%2024%20DE%20OCTUBRE%20DE%202014.pdf>

Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. *Decreto 2267 de 2014*. Recuperado de

<http://www.minhacienda.gov.co/HomeMinhacienda/elministerio/NormativaMinhacienda/2014/DECRETO%202267%20DEL%2011%20DE%20NOVIEMBRE%20DE%202014.pdf>

Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. *Decreto 2784 de 2012, por el cual se reglamenta*

la ley 1314 de 2009 sobre el marco normativo para los preparadores de información

financiera que conforman el Grupo. Recuperado de

http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-NIIFs/leyes-y-decretos/Documents/Anexos_2012_decreto_2784.pdf

Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. *Decreto 3022 de 2013*. Recuperado de

<http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/TallerVirtual/Documentos%20Transformacion%20Empresarial/Forms/DispForm.aspx?ID=6>

Ministerio De Hacienda y Crédito Público. *Decreto 2649 de 1993*. Recuperado de

http://www.archivogeneral.gov.co/sites/all/themes/nevia/PDF/Transparencia/DECRETO_2649_DE_1993.pdf

Rodríguez, C. (2014). *Guía práctica para elaborar el estado de situación financiera de apertura*

bajo NIIF PYME, Cap. 3; Transición hacia las NIIF para pymes. Bogotá. Recuperado de

http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-NIIFs/leyes-y-decretos/Documents/Anexos_2012_decreto_2784.pdf

Vásquez Franco, W. (2013). “*EL ABC DE LAS NIIF*”. *Guía Básica de Preguntas y Respuestas Para la Implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera, IFRS-NIIF*, 1ª Ed. Colombia: Legis.

Varon, L. (2012). Como empezar a estudiar las NIIF. Recuperado de

<http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-llerVirtual/Documentos%20Transformacion%20Empresarial/Forms/DispForm.aspx?ID=6>

Superintendencia de sociedades. *Decreto 2784 de 2012*. Recuperado de

http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-NIIFs/leyes-y-decretos/Documents/Anexos_2012_decreto_2784.pdf Superintendencia de sociedades.

Circular externa 036, 2014. Recuperado de <https://www.superfinanciera.gov.co/jsp/index.jsf>