

IMPLEMENTACION DE NORMAS INTERNACIONALES: UN GRAN IMPACTO PARA EL
DESARROLLO CONTABLE EN COLOMBIA

LUISA FERNANDA PEDRAZA RODRIGUEZ

TUTOR DEL TRABAJO:

JORGE IVAN ARIAS

MODALIDAD: PROYECTO FINAL

CORPORACION UNIVERSITARIA MINUTO DE DIOS

SEDE SOACHA

FACULTAD

CIENCIAS EMPRESARIALES

CONTADURIA PÚBLICA

SOACHA

2014

IMPLEMENTACION DE NORMAS INTERNACIONALES: UN GRAN IMPACTO PARA EL
DESARROLLO CONTABLE EN COLOMBIA ESPECÍFICAMENTE PYMES

LUISA FERNANDA PEDRAZA RODRIGUEZ

MODALIDAD: PROYECTO FINAL

PROFESOR: RAFAEL HUMBERTO PINZON

CONTADOR PÚBLICO

CORPORACION UNIVERSITARIA MINUTO DE DIOS

FACULTAD

CIENCIAS EMPRESARIALES

CONTADURIA PÚBLICA

SOACHA

2014

AGRADECIMIENTOS

A Dios por permitirme tener los conocimientos suficientes, la salud y el amor para llevar este trabajo a cabo.

A mis padres, seres totalmente incondicionales, que siempre estarán enseñándome valores, logrando hallar el sentido positivo a la ocasión.

Al docente Jairo Iván Santos por manifestarme su interés en dirigirme en este trabajo de grado, por su confianza, colaboración y apoyo en este proceso, quien nunca ha dudado de mi conocimiento para poder desarrollar este ideal y ha impulsado la capacidad para dar lo mejor de mí.

A todos los docentes, quienes han instruido mi conocimiento, brindándome las herramientas necesarias para tener un surgimiento personal e intelectual.

Y a todos mis familiares y amigos quienes siempre estuvieron dispuestos a colaborar en cualquier situación en especial a Claudia Pilar Quintana Quintana quien fue un gran apoyo para la elaboración de este trabajo y en general para mi vida.

Nota de aceptación

Presidente del jurado

Jurado

Jurado

Soacha, Cundinamarca 26 de noviembre de 2014

CONTENIDO

1	INTRODUCCIÓN.....	7
2	RESUMEN.....	8
3	OBJETIVO GENERAL	9
3.1	Objetivos Específicos	9
4	MARCO LEGAL	10
4.1	Histórico.....	10
4.2	LEY 1314 de 2009	10
4.2.1	Artículo 1.....	10
4.2.2	Artículo No 2 Ámbito De Aplicación	10
4.2.3	La Ley Consiste En:	11
4.2.4	Objetivo De La Ley 1314.....	11
4.2.5	Debido Proceso.....	11
4.3	DECRETO 2784 DE 28 DE DICIEMBRE DE 2012.....	12
4.4	Modificado por el Decreto 3024 de 2013.....	13
4.5	DECRETO 2706 DE 2012	14
4.6	DECRETO 3022 DE 2013	16
5	MARCO TEORICO	18
5.1	Alcance sección 17.....	18
5.1.1	Reconocimiento Y Medición.....	18
5.1.2	Reconocimiento.....	19
5.1.3	Medición En El Momento Del Reconocimiento	19
5.1.4	Componentes del costo.....	19
5.1.5	Medición Del Costo	20
5.1.6	Permutas De Activos	20
5.1.7	Medición Posterior	21
5.1.8	Depreciación.....	21
5.1.9	Importe depreciable y periodo de depreciación.....	21
5.1.10	Vida Útil.....	22
5.1.11	Métodos De Depreciación	22

5.1.12	Medición y reconocimiento del deterioro del valor.....	23
5.1.13	Baja De Cuentas	23
5.1.14	Información A Revelar	23
5.2	SECCIÓN 27: DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS.....	25
5.2.1	Objetivo y Alcance	25
5.2.2	Deterioro del valor de otros activos distintos de los inventarios.....	25
5.2.3	Indicadores del deterioro	25
5.2.4	Información a Revelar	26
5.3	SECCIÓN 35: TRANSICIÓN A LA NIIF PARA LAS PYMES	27
5.4	MEDICIÓN DEL VALOR RAZONABLE NIIF 13	30
5.4.1	Alcance y Excepciones	30
5.4.2	Mercado Principal y Mercado más Ventajoso.....	31
5.4.3	Mercado Activo	31
5.4.4	Técnicas de Valuación	31
5.4.5	Jerarquía según IFRS 13.....	32
6	COMPARACIÓN ENTRE LAS NIIF PARA PYMES Y EL DECRETO 2649 DE 1993.....	33
7	ANTECEDENTES.....	34
8	DISEÑO METODOLÓGICO	36
9	ROL DE LA ALTA GERENCIA EN EL PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN	37
10	QUIEN Y COMO ESTIMAR LA VIDA ÚTIL – MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN	38
11	PAPEL DE LOS PERITOS EN LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF PARA PYMES.	40
12	PRINCIPALES IMPACTOS FINANCIEROS TRAS LA ADOPCIÓN DE LAS NIIF PARA PYMES EN EMPRESAS RECIEN CONSTITUIDA.	41
13	PRINCIPALES IMPACTOS FINANCIEROS TRAS LA ADOPCIÓN DE LAS NIIF PARA PYMES EN EMPRESAS CUYO RESULTADO PRESENTA PERDIDA.	42
14	PRINCIPALES IMPACTOS FINANCIEROS TRAS LA ADOPCIÓN DE LAS NIIF PARA PYMES EN EMPRESAS CUYO RESULTADO PRESENTA GANANCIA.	45
15	SUGERENCIAS GENERALES – MEJORES PRÁCTICAS:	45
16	CONCLUSIONES.....	46
17	GLOSARIO.....	47
	BIBLIOGRAFÍA.....	48

1 INTRODUCCIÓN

En los últimos años, se ha examinado la importancia de aplicar las normas internacionales de contabilidad, dado el crecimiento económico que han tenido las empresas alrededor del mundo. Es por ello, que el IASB como emisor de las normas internacionales de contabilidad financiera (NIIF) tiene el compromiso de crear un lenguaje universal, para que todas las empresas vayan por el mismo camino, sin que esto se convierta en un obstáculo en el crecimiento y desarrollo de las mismas.

Sin embargo, la aplicación de las NIIF en los estados financieros implica una serie de impactos, dado que los principios colombianos que rigen la contabilidad y la información financiera deja grandes interrogantes y una gran necesidad para todo el gremio contable de estudiar, comprender y pronosticar los impactos de la conversión no solo a nivel contable sino a nivel fiscal.

En Colombia la Ley 1314 de 2009 dispuso la modernización de las normas contables para mejorar el desarrollo de la actividad empresarial. A través del Concejo Técnico de la Contaduría Pública, se realizan propuestas de normas las cuales son sometidas a aprobación de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público, y de Comercio, Industria y Turismo.

En desarrollo de la señalada Ley, El Gobierno nacional expidió los decretos 2784 -2706 de 2012 y 3022 de 2013 en donde dictan las normas sobre contabilidad e información financiera.

El desarrollo de este trabajo se organizó así:

Mencione los aspectos más importantes de la Ley 1314 de 2009 y los decretos reglamentarios, que establecen los lineamientos para la conversión a estándares internacionales

Indique Los aspectos más importantes de las siguientes secciones: 17 (propiedad planta y equipo) 35 (transacción a las NIIF para las PYMES) y NIIF 13 (Medición al valor razonable)

Tome como base la investigación hecha por la superintendencia de sociedades “DIAGNÓSTICO SOBRE LOS IMPACTOS CONTABLES Y FINANCIEROS DE LOS ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD E INFORMACIÓN FINANCIERA EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR REAL”, para tener un referente que ayudara a describir los impactos que podrían acontecerle a las PYMES.

Narré mi opinión a nivel general de la importancia de: Rol de la gerencia, El tema del peritaje para la PPYE, y determinación de la vida útil.

Expresar mi opinión acerca de los impactos ocasionados por la implementación de la sección 17 Propiedad, planta y equipo en las PYMES.

Por último, determine las conclusiones finales, resultado del proceso.

2 RESUMEN

Los Estados Financieros se presentarán de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), emitidas por el Ente International Accounting Standards Board (IASB) y representan la adopción integral, explícita y sin reservas de las referidas normas internacionales.

La preparación de los estados financieros conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), requieren del uso de ciertas estimaciones contables. También exige a la Administración, para que esta ejerza su juicio en el proceso de aplicación de las políticas contables en la Compañía.

El presente trabajo analiza los efectos de los impactos que tendrá el patrimonio por la implementación de las normas internacionales de información financiera (PYMES). Para empresas que presentan utilidad, pérdida y una empresa recién constituida, dar una opinión más allá de la normatividad vigente y facilitar la toma de decisiones gerenciales.

Se tomó como base de análisis un estudio¹ efectuado por la superintendencia de sociedades a las empresas del sector real, su impacto en el patrimonio donde se validó cuales rubros impactan significativamente en los estados financieros y según la actividad empresarial cuales empresas sufrirán más los cambios por la reciente implementación.

Palabras claves: Activos fijos (Propiedad, planta y equipo), revelación, estados financieros, normas internacionales de contabilidad, peritaje. Vida útil.

¹ DIAGNÓSTICO SOBRE LOS IMPACTOS CONTABLES Y FINANCIEROS DE LOS ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD E INFORMACIÓN FINANCIERA EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR REAL – SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES

3 OBJETIVO GENERAL

El objetivo general consiste en presentar mi opinión concerniente al impacto en los estados financieros ocasionado por la implementación de las normas internacionales de contabilidad para PYMES (NIIF) específicamente en el rubro de Propiedad Planta y equipo, basado en las normas vigentes colombianas y la sección 17 emitida por el IASB. Para cumplir con este propósito se plantearon los siguientes objetivos específicos:

3.1 Objetivos Específicos

1. Enunciar la normatividad vigente en Colombia respecto a la implementación de las NIIF.
2. Mencionar los conceptos emitidos por el IASB en cuanto a: propiedad planta y equipo (sección 17) Transacción a las NIIF para las PYMES (sección 35) medición al valor razonable (NIIF 13)
3. Establecer el impacto en el patrimonio de las empresas, tras la adopción de las NIIF para PYMES.
4. Analizar el papel del Peritaje en el reconocimiento inicial y posterior de los activos fijos, considerando la aplicación de la normatividad contable Internacional.
5. Describir el rol de la alta gerencia frente a la implementación de las normas de información financiera para PYMES.

A continuación presento una reseña historia del marco legal que regula la convergencia a las normas internacionales de información financiera.

4 MARCO LEGAL

4.1 Histórico

Ley 550 de 1999 art 63 establecía “el Gobierno Nacional revisara las normas actuales en materia de contabilidad, auditoria, revisoría fiscal y divulgación de información, con el objetivo de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al Congreso las modificaciones pertinentes.” (Ley 550 de 1999 art 63, 1999)

Proyecto 165 de la Cámara

El 11 de octubre de 2007 con la ponencia de Simón Gaviria y David Luna. Ponía en cabeza del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo la implementación.

En julio de 2009 finalmente se emitió la LEY 1314, que se refería a la convergencia con las normas internacionales de contabilidad y de información financiera.

4.2 LEY 1314 de 2009

4.2.1 Artículo 1

La acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios

4.2.2 Artículo No 2 Ámbito De Aplicación

La presente ley aplica a todas las personas naturales y jurídicas que, estén obligadas a llevar contabilidad. A sí mismo a los contadores públicos y demás personas encargada en la elaboración de los estados financieros.

El Gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados lleven contabilidad simplificada, emitan estados financieros y revelaciones abreviadas o que estos sean objeto de aseguramiento de información de nivel moderado.

Personas jurídicas o naturales, que cumplan los requisitos establecidos en los numerales del artículo 499 del Estatuto Tributario.

4.2.3 *La Ley Consiste En:*

- Reglamentar la convergencia de las normas colombianas y las NIIF.
- Evitar la incoherencia de reglamentaciones entre superintendencias y otros organismos del estado.
- Delegar en el Consejo Técnico de la Contaduría Pública como redactor único de las normas de convergencia.
- Separar las normas contables de las tributarias.
- Fijar plazos (desde el 2010 hasta el 2014) para la puesta en marcha de la convergencia.
- Obligar a llevar contabilidad al régimen simplificado.

4.2.4 Objetivo De La Ley 1314

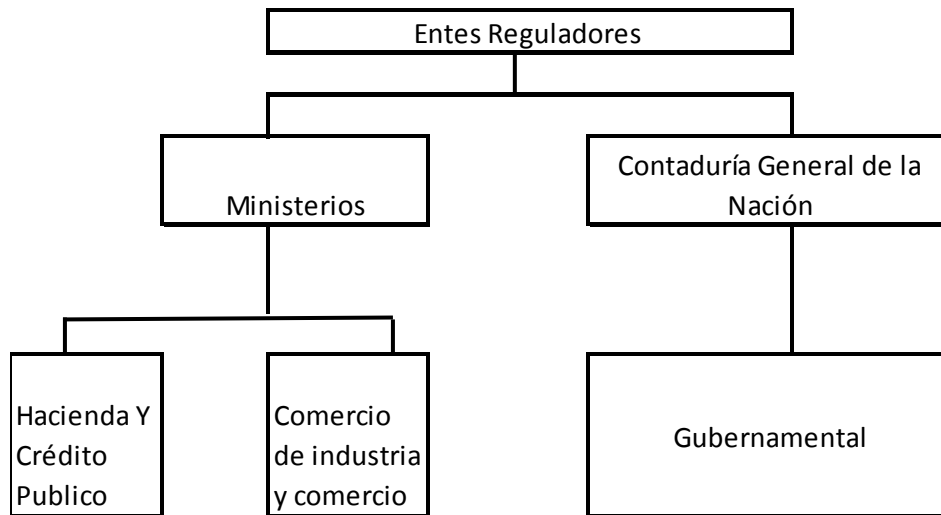
La Ley 1314 de 2009 tiene como objetivo la conformación de un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, de normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información.

4.2.5 Debido Proceso

- El 22 de diciembre de 2011, el CTCP publicó para comentarios un proyecto de norma de información financiera para las microempresas.

- El 28 de septiembre de 2012, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública CTCP publicó las bases de conclusiones del documento "Norma de Información Financiera para las Microempresas", producto del análisis de los comentarios recibidos sobre el documento en mención.

- El Consejo Técnico de la Contaduría Pública consideró las recomendaciones producto del análisis de los impactos, así como los comentarios relacionados con el proyecto de norma de información financiera para las microempresas que les fueron allegados,



(Ley 1314 de 2009, 2009)

4.3 DECRETO 2784 DE 28 DE DICIEMBRE DE 2012

Información financiera que conforma el grupo 1

Art 1. Ámbito de aplicación conformación grupo 1.

- a. Emisores de valores
- b. Entidades de interés publico
- c. Entidades que cumplan los siguientes requisitos:
 1. Personal de más de 200 Trabajadores
 2. Activos totales a 30.000 S.M.M.L.V
 3. Que cumpla los siguientes requisitos.
 - I. Ser subordinada o sucursal de una CIA extranjera
 - II. Ser subordinada o matriz de una CIA nacional
 - III. Ser matriz, asociada o negocio conjunto de una entidad extranjera que aplique NIIF plenas.
 - IV. Realizar importaciones o exportaciones que representen más del 50% de las compras o de las ventas, respectivamente.

Art. 3 Cronograma de aplicación del marco técnico normativo para los preparadores de información financiera grupo 1.

CRONOGRAMA GRUPO 1.					
Emisión primeros estados financieros que se preparen con corte al 31 de diciembre del 2015.					
Periodo de preparación Obligatoria	Fecha de transición	Periodo de transición	Fecha de Aplicación	Primer periodo de aplicación	Fecha de Reporte
1 de enero de 2013 hasta el 31 diciembre de 2013.	Corte al 31 de diciembre del 2015, esta fecha seria el 1 de enero de 2014.	1 de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2014.	Corte al 31 de diciembre del 2015 esta fecha será el 1 de enero de 2015.	1 de enero de 2015 al 31 de diciembre de 2015.	31 de diciembre de 2015.

(2784, 28 diciembre 2012)

4.4 Modificado por el Decreto 3024 de 2013.

Artículo 1°, Modifíquese el artículo. 1° del Decreto 2784 de 2012, el cual quedará así:

El cálculo del número de trabajadores y de los activos totales, a que alude el presente literal se hará con base en el promedio de doce (12) meses correspondiente al año anterior al periodo de preparación obligatoria definido en el cronograma establecido en el artículo 3 del Decreto 2784, o al año inmediatamente anterior al periodo en el cual se determine la obligación de aplicar el Marco Técnico Normativo de que trata esté Decreto, en periodos" posteriores al periodo de preparación obligatoria aludido;

Artículo. 3°. Adiciónese el artículo 3-1 al Decreto 2784 de 2012, en los siguientes términos

Artículo 3-1. En relación con las entidades que se constituyan a partir dela fecha de vigencia del presente Decreto o de aquellas entidades que se hayan constituido antes de la fecha de vigencia del

presente Decreto y no cuenten con información mínima del periodo anterior al periodo de preparación obligatoria, para efectos de establecer el grupo al cual pertenecerán se procederá de la siguiente manera:

1. Si la entidad se constituyó antes de la fecha de vigencia del presente Decreto, efectuará el cálculo con base en el tiempo sobre el cual cuentan con información disponible.

2. Si la entidad se constituye después de la fecha de vigencia del presente Decreto, los requisitos de trabajadores, activos totales y relaciones de inversión contenidas en el literal c) del artículo 10 de este Decreto se determinarán con base en la información existente al momento de la inscripción en el registro que le corresponda de acuerdo con su naturaleza.

(Decreto 3024, 2013)

4.5 DECRETO 2706 DE 2012

Este Decreto pretende establecer un régimen simplificado de contabilidad de causación para las microempresas, tanto formales, como informales que quieran formalizarse, las cuales requieren de un marco de contabilidad para la generación de información contable básica, con requerimientos simplificados.

BASES

Para dar cumplimiento a lo anterior, se estructuró la norma de información financiera para las microempresas, tomando como base la Norma Internacional de Información Financiera NIIF para PYMES emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Artículo 1. Se establece un régimen simplificado de contabilidad de causación para las microempresas, conforme al marco regulatorio dispuesto en el anexo del Decreto. Dicho marco regulatorio establece, además, los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar de las transacciones y otros hechos y condiciones de los estados financieros con propósito de información general.

Artículo 3. Cronograma de aplicación.

CRONOGRAMA GRUPO 3.							
Para efectos de la aplicación del marco técnico normativo de información financiera para las							
microempresas deberán observarse los siguientes períodos:							
Periodo de preparación Obligatoria	Fecha de transición	Estado de situación financiera de apertura	Periodo de transición	Últimos estados de información financiera conforme al decreto 2649-2650 de 93	Fecha de Aplicación	Primer periodo de aplicación.	Fecha de reporte
1 de enero de 2013 hasta el 31 diciembre de 2013.	El 1 de enero de 2014. Saldos iniciales balance de apertura.	El 1 de enero de 2014.	1 de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2014.	EEFF al 31 de diciembre de 2014 inmediatamente anterior a la fecha de aplicación	A partir del 1 de enero de 2015	1 enero al 31 diciembre 2015	31 diciembre 2015 1er EEFF comparativos

MICROEMPRESAS

Se considera microempresa si:

- a) Planta de personal no superior a 10 trabajadores, o
- b) Posee activos totales a 500 SMMLV

Lo anterior aplica a todas las entidades llevadas a llevar contabilidad no importa si son con o sin ánimo de lucro.

CONCEPTOS Y PRINCIPIOS GENERALES

- Los estados financieros están conformados por: un estado de resultados, un estado de situación financiera, estado de flujos de efectivo, estado de cambios en la el patrimonio y las notas a los estados financieros.
- Basada en contabilidad de causación.
- La base principal de medición es el costo histórico
- Los activos deben someterse a prueba de deterioro (importe en libros no puede ser superior al valor por el que se podría vender el activo).
- Los estados financieros deben presentar razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de una microempresa.
- La microempresa presentara un conjunto de información financiera al menos una vez al año.
- Un conjunto completo de estados financieros comprende:
 - a) Estado de situación financiera (Balance General)
 - b) Estado de resultados
 - c) Estado de cambios en el patrimonio
 - d) Estado de flujos de efectivo
 - e) Notas a los estados financieros

(Decreto 2706 de 2012, 2012)

4.6 DECRETO 3022 DE 2013

Artículo 1. Ámbito de aplicación entidades del grupo 2 detallados a continuación:

- a) Entidades que no cumplan con los requisitos del artículo 1 de los decretos 2706 y 2784 del 2012 y sus modificaciones o adiciones.
- b) Los portafolios de terceros administrados por las sociedades comisionistas de bolsa de valores, los negocios fiduciarios y cualquier otro vehículo de propósito especial, administrados por entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, que no establezca contractualmente aplicar el marco técnico normativo establecido en el Anexo del Decreto 2784 de 2012 ni sean de interés público.

CRONOGRAMA GRUPO 2.				
Periodo de preparación Obligatoria	Últimos estados de información financiera conforme al decreto 2649-2650 de 93	Fecha de Aplicación	Primer periodo de aplicación.	Fecha de reporte de estados financieros comparativos
1 de enero de 2014 hasta el 31 diciembre de 2014.	diciembre 31 de 2015	A partir del 1 de enero de 2016	1 enero al 31 diciembre 2016	31-dic-16

PYMES

Las pequeñas y medianas entidades son entidades que:

- a) no tienen obligación pública de rendir cuentas, y
- b) 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.

(Decreto 3022 de 2013, 2013)

5 MARCO TEORICO

5.1 Alcance sección 17

Esta sección se aplicará a la contabilidad de las **propiedades, planta y equipo**, así como a las **propiedades de inversión** cuyo valor razonable no se pueda medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado.

5.1.1 Reconocimiento Y Medición

Un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si y solo si:

- a) se mantienen para su uso en la producción o el suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos, y
- b) se esperan usar durante más de un periodo.
- c) Recurso controlado

Las propiedades, planta y equipo no incluyen:

- a) los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (véase la Sección 34 *Actividades Especiales*), o
- b) los derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.

Nota:

El concepto de propiedades, planta y equipo también excluye los activos que se mantienen para la venta en el curso normal de la operación, activo en el proceso de producción para tal venta y activo en forma de materiales o suministros que deben consumirse en el proceso productivo o en la prestación de servicios. Tales activos son inventarios (véase la Sección 13 *Inventarios*).

Los activos intangibles tampoco son partidas de propiedades, planta y equipo. Se contabilizan conforme a la Sección 18 *Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía*.

5.1.2 Reconocimiento

Una entidad reconocerá el **COSTO** de una partida de propiedad, planta y equipo si y solo si:

- a) es **probable** que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros asociados con la partida, y
- b) el costo de la partida puede medirse con fiabilidad.
- c) Las piezas de repuestos que no son significativas, se registraran directamente a resultados, sin embargo aquellas piezas importantes que se esperen utilizar durante más de un periodo. Si las piezas de repuestos y el equipo auxiliar solo pueden ser utilizados con relación a propiedad, planta y equipo, se reconocerán de igual forma como propiedad planta y equipo.
- d) Una entidad añadirá el costo de reemplazar componentes de tales partidas al **importe en libros** de una partida de propiedades, planta y equipo cuando se incurra en ese costo, si se espera que el componente reemplazado vaya a proporcionar beneficios futuros adicionales a la entidad.
- e) Cuando se realice una inspección general, su costo se reconocerá en el importe en libros de la partida de propiedades, planta y equipo como una sustitución, si se satisfacen las condiciones para su reconocimiento.

Los terrenos y los edificios son activos separables, y una entidad los contabilizará por separado, incluso si hubieran sido adquiridos de forma conjunta.

5.1.3 Medición En El Momento Del Reconocimiento

Medición Inicial:

Una entidad medirá una partida de propiedades, planta y equipo por su costo en el momento del reconocimiento inicial.

5.1.4 Componentes del costo

- a) **Precio de Adquisición:** Honorarios legales y de intermediación, aranceles de importación los impuestos no recuperables, después de deducir los descuentos comerciales y las rebajas.
- b) **Todos los costos directamente atribuibles** a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. Estos

costos puede incluir instalación y montaje y los de comprobación de que el activo funcione adecuadamente.

- c) **Se medirá un elemento de propiedad, planta y equipo por su costo en el reconocimiento inicial:** La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta.

NO son costos de propiedad, planta y Equipo por lo tanto la compañía los llevara directamente a resultados cuando incurra en ellos:

- a) Los costos de apertura de una nueva instalación productiva.
- b) Los costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluidos los costos de publicidad y actividades promocionales).
- c) Los costos de apertura del negocio en una nueva localización, o los de redirigirlo a un nuevo tipo de clientela (incluidos los costos de formación del personal).
- d) Los costos de administración y otros costos indirectos generales.
- e) Los **costos por préstamos**

Se reconocerán en resultados las operaciones que no son necesarias para ubicar el activo en su lugar y condiciones de funcionamiento previstos.

5.1.5 *Medición Del Costo*

El costo de una partida de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente en efectivo en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, el costo es el **valor presente** de todos los pagos futuros.

5.1.6 *Permutas De Activos*

Una partida de propiedades, planta y equipo puede haber sido adquirida a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios. Una entidad medirá el costo del activo adquirido por su **valor razonable**, a menos que (a) la transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o (b) ni el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado puedan medirse con fiabilidad. En tales casos, el costo del activo se medirá por el valor en libros del activo entregado.

5.1.7 *Medición Posterior*

Todas las partidas de propiedades, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera **pérdidas por deterioro del valor** acumuladas. Una entidad reconocerá los costos del mantenimiento diario de una partida de propiedad, planta y equipo en los resultados del periodo en el que incurra en dichos costos.

Como medición del deterioro – requiere avaluo tecnico

5.1.8 *Depreciación*

Si los principales componentes de una partida de propiedades, planta y equipo tienen patrones significativamente diferentes de consumo de beneficios económicos, una entidad distribuirá el costo inicial del activo entre sus componentes principales y depreciará cada uno de estos componentes por separado a lo largo de su vida útil. Otros activos se depreciarán a lo largo de sus vidas útiles como activos individuales. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se deprecian.

El cargo por depreciación para cada periodo se reconocerá en el resultado

5.1.9 *Importe depreciable y periodo de depreciación*

Una entidad distribuirá el **importe depreciable** de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil

Factores tales como un cambio en el uso del activo, un desgaste significativo inesperado, avances tecnológicos y cambios en los precios de mercado podrían indicar que ha cambiado el valor residual o la vida útil de un activo desde la **fecha sobre la que se informa** anual más reciente. Si estos indicadores están presentes, una entidad revisará sus estimaciones anteriores y, si las expectativas actuales son diferentes, modificará el valor residual, el método de depreciación o la vida útil. La entidad contabilizará el cambio en el valor residual, el método de depreciación o la vida útil como un **cambio de estimación contable**,

La depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia. La depreciación de un activo cesa cuando se da de baja en cuentas. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

5.1.10 Vida Útil

Para determinar la vida útil de un activo, una entidad deberá considerar todos los factores siguientes:

- a) La utilización prevista del activo. El uso se evalúa por referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de éste.
- b) El desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que se utilizará el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el grado de cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado.
- c) La obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo.
- d) Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

5.1.11 Métodos De Depreciación

Una entidad seleccionará un método de depreciación que refleje el patrón con arreglo al cual espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. Los métodos posibles de depreciación incluyen:

- a) el método lineal,
- b) el método de depreciación decreciente y
- c) los métodos basados en el uso, como por ejemplo el método de las unidades de producción.

El método de depreciación utilizado no es una elección al azar. Es el que mejor se ajusta a los beneficios. Además, podría no coincidir con el método que se permite para fines fiscales.

Si existe alguna indicación de que se ha producido un cambio significativo, desde la última fecha anual sobre la que se informa, en el patrón con arreglo al cual una entidad espera consumir los beneficios económicos futuros de un activo, dicha entidad revisará su método de depreciación presente y, si las expectativas actuales son diferentes, cambiará dicho método de depreciación para reflejar el nuevo patrón.

5.1.12 Medición y reconocimiento del deterioro del valor

En cada **fecha sobre la que se informa**, una entidad aplicará la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos* para determinar si una partida o un grupo de partidas de propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor y, en tal caso, cómo reconocer y medir la pérdida por deterioro del valor. En dicha sección se explica cuándo y cómo ha de proceder una entidad para revisar el importe en libros de sus activos, cómo ha de determinar el **importe recuperable** de un activo y cuándo ha de reconocer o revertir una pérdida por deterioro en su valor.

5.1.13 Baja De Cuentas

Una entidad dará de baja en cuentas una partida de propiedades, planta y equipo:

- a) en la disposición; o
- b) cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.

Una entidad reconocerá la ganancia o pérdida por la baja en cuentas de una partida de propiedades, planta y equipo en el resultado del periodo en que la partida sea dada de baja en cuentas.

Una entidad determinará la ganancia o pérdida procedente de la baja en cuentas de una partida de propiedades, planta y equipo, como la diferencia entre el producto neto de la disposición, si lo hubiera, y el importe en libros de la partida.

5.1.14 Información A Revelar

Una entidad revelará para cada categoría de partidas de propiedad, planta y equipo que se considere apropiada de acuerdo con la siguiente información:

- a) Las bases de medición utilizadas para determinar el importe bruto en libros.
- b) Los métodos de depreciación utilizados.
- c) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.
- d) El importe bruto en libros y la depreciación acumulada (agregada con pérdidas por deterioro del valor acumuladas), al principio y final del periodo sobre el que se informa.
- e) Una conciliación entre los importes en libros al principio y al final del periodo sobre el que se informa, que muestre por separado:
 - i. Las adiciones.
 - ii. Las disposiciones.

- iii. Las adquisiciones mediante combinaciones de negocios.
- iv. Las transferencias a propiedades de inversión, si una medición fiable del valor razonable pasa a estar disponible
- v. Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado de acuerdo con la Sección 27.
- vi. La depreciación.
- vii. Otros cambios.

No es necesario presentar esta conciliación para periodos anteriores.

La entidad revelará también:

- a) La existencia e importes en libros de las propiedades, planta y equipo a cuya titularidad la entidad tiene alguna restricción o que está pignorada como garantía de deudas.
- b) El importe de los compromisos contractuales para la adquisición de propiedades, planta y equipo.

(Consejo de Normas internacionales de Contabilidad, 2009)

5.2 SECCIÓN 27: DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

5.2.1 *Objetivo y Alcance*

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 siguientes, para los que se establecen requerimientos de deterioro de valor en otras secciones de esta NIIF:

- (a) activos por impuestos diferidos (véase la Sección 29 Impuesto a las Ganancias).
- (b) activos procedentes de beneficios a los empleados (véase la Sección 28 Beneficios a los Empleados).
- (c) activos financieros que estén dentro del alcance de la Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos o la Sección 12 Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros.
- (d) propiedades de inversión medidas al valor razonable (véase la Sección 16 Propiedades de Inversión).
- (e) activos biológicos relacionados con la actividad agrícola, medidos a su valor razonable menos los costos estimados de venta (véase la Sección 34 Actividades Especiales).

5.2.2 *Deterioro del valor de otros activos distintos de los inventarios*

Principios generales

La entidad reducirá el importe en libros del activo hasta su importe recuperable si, y solo si, el importe recuperable es inferior al importe en libros. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor.

Una entidad reconocerá una pérdida por deterioro del valor inmediatamente en resultados.

5.2.3 *Indicadores del deterioro*

Una entidad evaluará, en cada fecha sobre la que se informa, si existe algún indicio del deterioro del valor de algún activo. Si existiera este indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo. Si no existen indicios de deterioro del valor, no será necesario estimar el importe recuperable.

Si no fuera posible estimar el importe recuperable del activo individual, una entidad estimará el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece. Este caso podría ser porque medir el importe recuperable requiere una previsión de los flujos de efectivo, y algunas veces los activos individuales no generan este tipo de flujos por sí mismos. Una unidad generadora

de efectivo de un activo es el grupo identificable de activos más pequeño que incluye al activo y genera entradas de efectivo que son en gran medida independientes de las entradas procedentes de otros activos o grupos de activos.

Al evaluar si existe algún indicio de que pueda haberse deteriorado el valor de un activo, la entidad considerará, como mínimo, los siguientes indicios:

Fuentes externas de información

(a) Durante el periodo, el valor de mercado de un activo ha disminuido significativamente más de lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

(b) Durante el periodo han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con un efecto adverso sobre la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que esta opera, o bien, en el mercado al que está destinado el activo.

(c) Durante el periodo, las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, se han incrementado y esos incrementos van probablemente a afectar significativamente a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso de un activo y que disminuyan su valor razonable menos costos de venta.

(d) El importe en libros de los activos netos de la entidad es superior al valor razonable estimado de la entidad en conjunto (esta estimación se puede haber calculado, por ejemplo, para una venta potencial total o parcial de la entidad).

Fuentes internas de información

(e) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo.

(f) Durante el periodo han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en la forma en que se usa o se espera usar el activo, que afectarán desfavorablemente a la entidad. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, planes de discontinuación o reestructuración de la operación a la que pertenece el activo, planes para disponer del activo antes de la fecha prevista, y la nueva evaluación de la vida útil de un activo como finita, en lugar de como indefinida.

(g) Se dispone de evidencia procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico de un activo es, o va a ser, peor que el esperado. En este contexto, el rendimiento económico incluye los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo.

Si existiese algún indicio de que el activo puede haber deteriorado su valor, esto podría indicar que la entidad debería revisar la vida útil restante, el método de depreciación (amortización) o el valor residual del activo, y ajustarlos de acuerdo con la sección de esta NIIF aplicable a ese activo

5.2.4 Información a Revelar

Una entidad revelará, para cada clase de activos, la siguiente información:

(a) El importe de las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en resultados durante el periodo y la partida o partidas del estado del resultado integral

(b) El importe de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor reconocidas en resultados durante el periodo y la partida o partidas del estado del resultado integral

Clases de activos:

(a) inventarios;

(b) propiedades, plantas y equipos (incluidas las propiedades de inversión contabilizadas mediante el método del costo);

(c) plusvalía;

(d) activos intangibles diferentes de la plusvalía;

(e) inversiones en asociadas, e

(f) inversiones en negocios conjuntos.

5.3 SECCIÓN 35: TRANSICIÓN A LA NIIF PARA LAS PYMES

Los estados financieros preparados de acuerdo con esta NIIF son los primeros estados financieros de una entidad si, por ejemplo, la misma:

1. No presentó estados financieros en los periodos anteriores
2. Presentó sus estados financieros anteriores más recientes según requerimientos nacionales que no son coherentes con todos los aspectos de esta NIIF
3. Presentó sus estados financieros anteriores más recientes en conformidad con las NIIF completas.

La entidad debe revelar dentro de un conjunto completo de estados financieros, información comparativa con respecto al periodo comparable anterior para todos los importes monetarios presentados en los estados financieros, así como información comparativa específica de tipo narrativo y descriptivo.

Procedimientos para preparar los estados financieros en la fecha de transición

Una entidad deberá, en su estado de situación financiera de apertura de la fecha de transición a la NIIF para las PYMES.

- Reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por la NIIF para las PYMES.
- No reconocer partidas como activos o pasivos si esta NIIF no permite dicho reconocimiento.
- Reclasificar las partidas que reconoció, según su marco de información financiera anterior, como un tipo de activo, pasivo o componente de patrimonio, pero que son de un tipo diferente de acuerdo con esta NIIF.
- Aplicar esta NIIF al medir todos los activos y pasivos reconocidos

En la adopción por primera vez de esta NIIF, una entidad no cambiará retroactivamente la contabilidad llevada a cabo según su marco de información financiera anterior para ninguna de las siguientes transacciones:

- Baja en cuentas de activos financieros y pasivos financieros.
- Contabilidad de coberturas.
- Estimaciones contables.
- Operaciones discontinuadas.
- Medición de participaciones no controladoras.

Una entidad podrá utilizar una o más de las siguientes exenciones al preparar sus primeros estados financieros conforme a esta NIIF:

- Combinaciones de negocios.
- Transacciones con pagos basados en acciones.
- **Valor razonable como costo atribuido**

El valor razonable o el importe de una revaluación anterior pueden utilizarse como costo atribuido para algunos activos específicos a la fecha de transición a la NIIF para las PYMES. La entidad que adopta por primera vez la NIIF puede elegir ya sea el valor razonable o el importe de una revaluación anterior que se determinen de acuerdo con las políticas contables de la entidad a través de su marco de información financiera anterior, como base para el costo atribuido en la fecha de transición.

Valor razonable

Es el importe al cual un activo podría ser intercambiado entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

Revaluación conforme al marco de información financiera anterior

La revaluación de propiedades, planta y equipo y de activos intangibles no está permitida por la NIIF para las PYMES, y por lo tanto, “revaluación” no es un término definido. Sin embargo, el “importe revaluado de un activo” está definido en el Glosario de las NIIF completas como “el valor razonable de un activo a la fecha de la revaluación, menos la depreciación acumulada posteriormente y la pérdida por deterioro de valor acumulada posteriormente”.

- Revaluación como costo atribuido.
- Diferencias de conversión acumuladas.
- Estados financieros separados.
 - * Al costo menos el deterioro del valor
 - * El costo determinado
 - * Al valor razonable
 - * El costo atribuido
- Instrumentos financieros compuestos.
- Impuestos diferidos.
- Acuerdos de concesión de servicios.
- Actividades de extracción.
- Acuerdos que contienen un arrendamiento.
- **Pasivos por retiro de servicio incluidos en el costo de propiedades, planta y equipo.**

El párrafo 17.10(c) señala que el costo de una partida de propiedades, planta y equipo incluirá la estimación inicial de los costos de retiro del servicio y retirada 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 periodo, 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 en la fecha o las fechas en que surgió inicialmente la obligación.

Información a revelar

Una entidad explicará cómo ha afectado la transición desde el marco de información financiera anterior a esta NIIF a su situación financiera, al rendimiento financiero y a los flujos de efectivo presentados con anterioridad.

(IFRS, 2009)

5.4 MEDICIÓN DEL VALOR RAZONABLE NIIF 13

Valor razonable:

“precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición” – IFRS 13.9

NIIF 13

1. Define Valor Razonable como un Precio de Salida (Exit Price)
2. Enfatiza que “Valor Razonable” es una medición basada en el mercado y no una medición específica de la entidad.
3. Toma en cuenta las condiciones del mercado en la fecha de la valuación, incluyendo evaluaciones de riesgo.
4. La definición de Fair Value en IFRS 13 es la misma que en US GAAP Tópico 820 (SFAS157).

Reto: Transacciones de mercado observables o información de mercado, Objetivo: Valuación a valor de mercado, en ambos casos es la misma:

IFRS 13 Requiere:

La entidad debe determinar:

1. El activo o el pasivo que específicamente va a ser medido.
2. Si se trata de un activo no financiero, el mejor uso y la más predominante utilización del activo.
3. Si se va a usar en combinación con otros activos o sobre una base independiente.
4. El mercado en el cual se tendría lugar una transacción concertada para el activo o el pasivo.
5. Las técnicas apropiadas de valoración

5.4.1 Alcance y Excepciones

Aplica cuando otra IFRS requiere o permite la medición al valor razonable o revelaciones sobre la misma medición. Se exceptúan los siguientes casos:

1. Transacciones de pagos basados en acciones según IFRS 2
2. Transacciones de arrendamiento según NIC 17
3. Mediciones que tengan similitud con el valor razonable, sin serlo (v.g. Valor Neto de Realización según NIC 2 o Valor de Uso según NIC 36)
4. Revelaciones de activos del plan medidos a valor razonable según NIC 19
5. Revelaciones en inversiones en planes de beneficios por retiro según NIC 26
6. Revelaciones de activos valuados a valor razonable menos los costos de venderlos según NIC 36.

5.4.2 Mercado Principal y Mercado más Ventajoso

La Medición a Valor Razonable asume que la transacción para vender un activo o transferir un pasivo ocurre en el mercado principal para el activo o el pasivo.

En ausencia de un mercado principal, ocurre en el mercado más ventajoso.

Hay una presunción en IFRS 13 que el “Mercado Principal” es el mercado donde una entidad usualmente realiza sus transacciones para el activo o el pasivo, a menos que exista evidencia que otro mercado tiene mayor volumen o mayor nivel de actividad.

5.4.3 Mercado Activo

En adición a IFRS 13, IASB define expresamente el concepto de Mercado Activo en tres normas, NIC 36, NIC 38 y NIC41: Para que exista un mercado activo se deben dar simultáneamente todas las condiciones siguientes:

1. Los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos;
2. Se pueden encontrar en todo momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio; y
3. Los precios están disponibles para el público.
4. Las transacciones de los activos y pasivos tienen lugar con frecuencia y volumen suficiente para proporcionar información para fijar precios

5.4.4 Técnicas de Valuación

El método de medición que se deba adoptar depende de la naturaleza del activo y de la posibilidad de que dicho activo cuente con un Mercado Activo. Los siguientes eventos pueden hacer que se cambie las técnicas de valuación:

1. Cambios en las condiciones del mercado
2. Desarrollo de nuevos mercados

3. Nueva información disponible
4. Información usada previamente que ya no está disponible
5. Mejora en las técnicas de valuación

Se sugiere usar guías del International Valuation Standard Council – IVS. Las más usuales son:

Enfoque de Mercado – Usa precios y otra información relevante generada por las transacciones de mercado de activos idénticos o comparables:

Múltiples o Valuación Relativa (rangos de valores – comparables)

Matriz de precios (Técnica matemática utilizada principalmente títulos de deuda)

5.4.5 Jerarquía según IFRS 13

Jerarquía de valor razonable según los datos de entrada utilizados

Nivel 1 – jerarquía más alta, que otorga la mayor prioridad a los precios cotizados (sin ajustar) en los mercados activos para activos o pasivos idénticos.

Mercados activos (Bolsa de Valores)

Nivel 2 - Precios cotizados para activos o pasivos similares en mercados activos, o bien precios cotizados para activos o pasivos idénticos o similares en mercados que no son activos,

Valoración con variables de mercado (flujos de caja descontado tasa de DTF²)

Nivel 3 - Datos de entrada no observables para el activo o el pasivo.

Valoración con variables internas (flujo de caja descontado utilizando tasas definidas por alguna área de la empresa)

Valor Razonable cuando un mercado se vuelve inactivo

IFRS 13 indica que se deben utilizar técnicas de valuación que permitan identificar si el precio de negociación de un activo o pasivo es el resultado de una transacción del giro normal de negocios, no necesariamente en el nivel de actividad regular del mercado y no una negociación forzada, liquidación o venta urgente con el objetivo de cubrir deudas.

Se debe evaluar la incertidumbre del mercado traducido en ajustes que sean consistentes y aseguren que el valor razonable no resulte sobre o subestimado.

² La DTF es una tasa de interés resultante del promedio ponderado de las tasas y montos diarios de las captaciones a 90 días de los Certificados de Depósitos a Término de la gran mayoría de los intermediarios financieros durante una semana

(IASB, 2012)

A continuación expongo las principales diferencias entre las NIIF para PYMES y las normatividad colombiana.

6 COMPARACIÓN ENTRE LAS NIIF PARA PYMES Y EL DECRETO 2649 DE 1993.

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	
NIIF Para PYMES	Normatividad colombiana
Definición	
Son activos tangibles mantenidos para el uso en la producción o suministro de mercancías o servicios, para el alquiler de otros (diferentes a propiedades de inversión) o para propósitos administrativos. En más de un periodo.	Con respecto a la definición establecida por el Decreto 2649 de 1993, no existen grandes diferencias excepto al manejo de los repuestos de propiedad, planta y equipo y a los equipos auxiliares, ya que la NIIF para PYME indica que éstos son propiedad, planta y equipo, y según normatividad colombiana estos equipos auxiliares se clasifican como inventarios.
La diferencia que existe entre las NIIF para PYMES y el Decreto 2649 de 1993. Para determinar el costo de PPYE es que en las NIIF no se tiene en cuenta la diferencia en cambio y los intereses, Adicionalmente indica que en la medición inicial se debe incluir la estimación de los costos de desmantelamiento, aspecto que no lo tiene contemplado el Decreto 2649 de 1993.	
medición posterior	
De acuerdo con la NIIF para PYME, se debe utilizar el modelo del costo; costo del activo, menos la depreciación y las pérdidas por deterioro acumuladas.	Al cierre del período de adquisición o formación y por lo menos cada tres años, es necesaria una nueva medición que se reflejará en provisiones o valorizaciones, según sea el caso.
Revelaciones	
La diferencia entre las revelaciones planteadas en NIIF para PYME y en el Decreto 2649, es que las NIIF para PYME solicita una conciliación del importe en libros, al comienzo y al final del período, ya que expresamente esta conciliación no la menciona el Decreto 2649 de 1993.	

Fuente: Elaboración propia

Lo que se describe a continuación servirá como base informativa para cuantificar el impacto patrimonial por la implementación de las NIIF.

7 ANTECEDENTES

“De acuerdo con la aplicación del Modelo del Costo en el Balance de apertura para la aplicación de los estándares internacionales de información IFRS-FULL, las empresas deberían aplicar retroactivamente las normas y determinar el valor en libros de los componentes, como si el estándar regular hubiese sido aplicado en el origen. Se entiende que bajo este escenario las valorizaciones de las propiedades, planta y equipo deben ser revertidas y para el caso de las inversiones se aplica un tratamiento similar que implica el uso del valor en libros de las inversiones como costo en la fecha de transición para los estados financieros separados, caso este último que ha sido una premisa del estudio, en tanto es la información básica, sistematizada y disponible en la Superintendencia, como se estableció en la Fase de Planeación.

El efecto estructural de este modelo, aplicado en forma integral, en la situación financiera de las empresas de la muestra, clasificadas de acuerdo con su macro sector, permite evidenciar como elemento de alta relevancia una significativa disminución en los patrimonios bajo COLGAAP de las empresas de la muestra a nivel macro sectorial, con una dispersión del impacto patrimonial que 17

Fluctúa entre un 4,8%, alcanzando niveles de reducción hasta de un 62% en las empresas de la muestra en términos macro sectoriales”

En efecto, una reflexión del impacto ponderado en todas las empresas de la muestra evidencia que del ajuste patrimonial global, por aplicación del modelo del costo, se tendría el siguiente orden de relevancia:

- a) Ajuste por reversión de las valorizaciones (61% del valor total del impacto)
- b) Ajuste por reconocimiento del impuesto al patrimonio (26% del valor total del impacto)
- c) Ajuste por valor razonable de los deudores (10% del valor del impacto total)

La conclusión es que, sin duda, el modelo del costo que se sustenta en la eliminación de las valorizaciones de la propiedad, planta y equipo no sólo reporta una disminución patrimonial significativa en ciertos macro sectores comentados, sino también implica la disminución de una variable que ha resultado relevante para la sostenibilidad de las empresas del sector real, si se admite que dicho componente que es, por naturaleza de profunda relevancia en las empresas del sector real, puede estar asumiendo disminuciones en su valor entre el 25% y 88% del valor que se tienen registrado en los estados financieros bajo normas locales –incluida la valorización.

Los resultados del análisis reflejan debilidades estructurales en las políticas contables aplicadas para la valoración de los elementos de propiedad, planta y equipo, las cuales han sido derivadas de disposiciones de orden fiscal que permite acelerar las amortizaciones y que posteriormente se reflejan en un incremento significativo de las valorizaciones, más que de un análisis de los elementos estructurales de vida útil, patrones de consumo y valores residuales.

(sociedades, 2011)

8 DISEÑO METODOLÓGICO

A medida que se acercan los plazos para que las empresas empiecen a implementar los estándares internacionales de contabilidad NIIF para PYMES, crece también la incertidumbre por los posibles efectos que este cambio tendrá en el patrimonio y en el mundo empresarial.

En primer lugar abreviaré los retos para su adopción.

1. Distintas interpretaciones de las NIIF.
2. Elevado costo de implementación.
3. Falta de personal cualificado.
4. Aplicación rigurosa y consistente de las normas.
5. Las modificaciones frecuentes a las NIIF con los costos asociados
6. La dificultad de la medición del valor razonable en mercados no desarrollados. (costo beneficios)
7. Redefinición de políticas contables
8. Manejo de terminología de acuerdo a NIIF
9. Reclasificación de las cuentas de orden
10. Forma de repensar por parte de la gerencia el análisis financiero
11. Trabajo en equipo para la preparación de EE.FF

Los anteriores retos afectan a todas las pymes independientemente de su actividad económica, aunque vale aclarar que habrá unas empresas con un impacto patrimonial mayor es por esto que este trabajo se enfoca a expresar mi veredicto de tales impactos.

Empezando expresare mi opinión a nivel general en cuanto a:

- Rol de la alta gerencia
- Determinación del método de depreciación y vida útil.
- Papel de peritaje en la convergencia

Por ultimo expresare mi opinión de los tres casos hipotéticos mencionados a continuación:

1. Impacto patrimonial de una empresa recién constituida
2. Impacto en el patrimonio negativo
3. Impacto en el patrimonio positivo

teniendo como base la información sustraída de” DIAGNÓSTICO SOBRE LOS IMPACTOS CONTABLES Y FINANCIEROS DE LOS ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE

CONTABILIDAD E INFORMACIÓN FINANCIERA EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR REAL” por la Superintendencia De Sociedades

9 ROL DE LA ALTA GERENCIA EN EL PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN

La convergencia a nivel mundial implica un gran compromiso por parte de los directivos, es por esto que el liderazgo y trabajo de la alta gerencia es clave para obtener resultados óptimos en el proceso de implementación de las NIIF, ya que al hacer una adecuada implementación a tiempo, da a conocer oportunamente los impactos en el resultado financiero haciendo que se puedan ahorrar costos y evitando que se pueda desvirtuar la información. (Medir inadecuadamente vidas útiles, falta de información para medir los impactos y definir inadecuadamente las políticas contables).

La gerencia deberá apropiarse del tema y convertir este en una prioridad corporativa, liderar las áreas involucradas como contabilidad de gestión, de finanzas, de sistemas de información, recursos humanos entre otros, asignar los recursos económicos y técnicos necesarios para llevar a cabo la convergencia.

Un desafío importante es el esfuerzo que tendrán que hacer todos los involucrados en la conversión de las NIIF para revelar, capturar y analizar nueva información para cumplir a cabalidad todos los requerimientos de las NIIF, este equipo tendrá la responsabilidad de brindar información oportuna para que la alta gerencia tome decisiones a tiempo e idóneas en la conversión. Este equipo deberá ser entrenado y dirigido constantemente por el contador público, Director financiero u equipo de trabajo que haya designado la Gerencia.

Ya que la conversión es un compromiso a largo plazo, de cambios en el negocio, sistema contable y controles, una buena práctica será hacer un análisis gerencial de los riesgos inherentes del proyecto NIIF, aplicando procesos de controles para mitigar este riesgo, si es posible asignar administradores para monitorear y tomar acciones oportunas para todas las áreas que presenten riesgo.

10 QUIEN Y COMO ESTIMAR LA VIDA ÚTIL – MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN

En primer lugar debemos identificar que la vida útil y la depreciación dependerán de criterios y juicios profesionales y no de reglas tributarias.

Determinar vidas útiles y el método más adecuado de depreciación abarca desde la persona que parametriza el sistema para hacer los cálculos automáticos, hasta el comité de auditoría que aprueba los controles internos sobre el reporte de las NIIF. El personal involucrado deberá ser autónomo con las decisiones definitivas en relación a:

- Dar de baja aquellos activos que no generen beneficios económicos futuros
- Impacto en revaluó
- expresar su dictamen técnico del bien.
- uso esperado del bien
- capacidad esperada o el rendimiento físico.

El éxito de este proceso dependerá de la responsabilidad y juicio profesional, ya que para determinar vidas útiles y métodos de depreciación se presentaran las siguientes complicaciones:

1. Distintas interpretaciones de los conceptos de información financiera.
2. Falta de personal cualificado para expresar una opinión razonable y adecuada según la actividad empresarial y la clase de activos. se corre el riesgo de exactitud ya que se puede
3. incurrir en elevar el costo o subvalorarlo
4. Costo elevado de implantación
5. Opiniones encontradas por parte de diferentes grupos de interés.(Alta gerencia, peritos y personal técnico interno)
6. Aplicación continúa de las normas.
7. Mercado no activo

Dadas las complicaciones anteriormente mencionadas el entrenamiento al personalmente no se debe ser subestimado, es por esto que el equipo de trabajo debe ser involucrado en las capacitaciones.

Aunque todo el proceso de las conversión es direccionada por un equipo líder es necesario asegurar que la determinación de vida útiles, métodos de depreciación y demás temas que afecten la propiedad, planta y equipo no dependa de individuos clave que puedan desertar en cualquier momento, una buena práctica para la alta gerencia es implementar políticas de implementación de las NIIF para:

1. establecer la vida útil y el modelo de depreciación más apropiado según el activo fijo.

2. promover la conformación de un grupo de asesores en NIIF que vigilara la calidad de la información financiera en la etapa de implementación.
3. promover cultura de control

Aspectos claves para determinar la vida útil:

1. Limitaciones de la vida útil
2. Estimación del tiempo de funcionamiento o unidades producidas
3. Avance tecnológico – (mercado)
4. Expiración de contratos
5. Limitaciones legales
6. Patentes etc.

Deterioro

Al igual que la vida útil este es un tema donde el juicio profesional juega un papel importante, en mi concepto se debe tener el apoyo de los técnicos y el personal pertinente para estimar el valor más acercado a la realidad. A continuación expreso unas pautas clave para hacer un adecuado deterioro.

Aspectos claves para determinar la depreciación:

1. Separar cada uno de los componentes del activo, asignándole a cada uno la vida útil que corresponda.
2. Se debe tener en cuenta el uso esperado, teniendo en cuenta la capacidad esperada o el rendimiento físico.
3. Identificar claramente indicadores de deterioro
4. Apoyarse cuando sea posible de los manuales proporcionados por la empresa fabricante del bien.
5. Apoyarse en informes de la entidad por ejemplo: líneas de producto, negocios, localizaciones, distritos o presupuestos de rentabilidad.
6. Hacer cotizaciones en un mercado existente activo del bien.

Teniendo en cuenta los puntos anteriores será mucho más fácil reconocer el deterioro, si se observa que el reconocimiento inicial es elevado lo más recomendable es revisar la vida útil del activo y ajustarla.

Nota: Cuando el activo se considera obsoleto debido a cualquier motivo, considero que se debe establecer una política de depreciación total en el año en que ocurrió su obsolescencia.

11 PAPEL DE LOS PERITOS EN LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF PARA PYMES.

El peritaje es uno de los temas donde la superintendencia de sociedades no se ha pronunciado, aun no se han publicado los requerimientos que debe tener el evaluador para hacer un adecuado avalúo técnico de los activos fijos es por esto que a continuación expreso mi opinión al respecto:

En primer lugar propongo las Características que debe cumplir un perito para que realice un peritaje verídico

1. experiencia en lo que se refiere a las NIIF, en su adopción inicial y posteriormente
2. experiencia en empresas anteriores.
3. Habilidades para identificar riesgos e impactos
4. Conocimientos suficientes en el tema
5. Certificaciones en capacitación, especialización, cursos, certificación y talleres de aplicación práctica.
6. Preferiblemente conocimientos en contabilidad y elaboración de Informes

El perito ya sea una persona natural o una firma de valoración deberá tener independencia mental, ya que en ellos cae la responsabilidad de establecer y revisar las vidas útiles y los valores residuales

Se recomienda que una vez se posea el informe del peritaje es fundamental conciliar criterios técnicos frente a los funcionarios internos que conozcan cabalmente el activo fijo que se está evaluando ya que serán ellos los que guíen el proceso.

Puede presentarse el caso que la gerencia no esté de acuerdo con el dictamen ostentado por el perito, este es un dilema que muy seguro ocurrirá en la mayoría de las empresas, puede ocurrir que los directivos por conveniencia propia pueda manipular la información para mitigar impactos negativos al patrimonio, siendo este un tema importante que puede afectar drásticamente los estados financieros.

Como se puede observar hay varias decisiones que dependen del juicio profesional, por ser un tema de opinión puede variar según la experiencia y conocimientos del profesional, sugerencia personal documentar y dejar soportado absolutamente todas las decisiones tomadas y ejecutadas.

12 PRINCIPALES IMPACTOS FINANCIEROS TRAS LA ADOPCIÓN DE LAS NIIF PARA PYMES EN EMPRESAS RECIEN CONSTITUIDA.

Inicialmente esta implementación trae no solamente un cambio de los principios contables de contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia (PCGA) si no también traerá cambios numéricos y culturales.

La convergencia es profunda, la nueva forma de medición y presentación de los estados financieros hará que absolutamente todas las empresas tengan un impacto patrimonial, opino que las empresas recién constituidas no presentaran impactos significativos en sus estados financieros, precisamente por su condición de recién creadas no habrá lugar a ajustes materiales en la aplicación de la sección 17 y en general en todas las normas, los ajustes por la aplicación del método del costo y los cambios de vida útil no serán fatales en la presentación de los EE FF.

En mi opinión estas compañías no verán necesario hacer un plan de contingencia para mitigar pérdidas por los impactos, no será necesario implementar nuevas estrategias financieras y crear nuevos indicadores para entender los reportes financieros bajo NIIF para PYMES.

Finalmente opino que las empresas recién constituidas no tendrán impactos patrimoniales significativos que afecten la información financiera, por el contrario capitalizaran costos que anteriormente se reconocían directamente a resultados, lo cual generara un aumento de capital, en caso de que se presentaran pérdidas estas son sustentadas en la siguiente hipótesis.

Al igual que las demás compañías también tendrían que disponer de un presupuesto para capacitar a los empleados, contratar personal experto para la implementación, estimación de vidas útiles a los elementos de propiedad, planta y equipo.

13 PRINCIPALES IMPACTOS FINANCIEROS TRAS LA ADOPCIÓN DE LAS NIIF PARA PYMES EN EMPRESAS CUYO RESULTADO PRESENTA PERDIDA.

No cabe duda que las NIIF están en el ojo de la economía y todo el gremio contable, pueden ser una oportunidad o una limitación para las organizaciones con ideales de fortalecer o incursionar en la internacionalización, más aun cuando la economía está en constante evolución. De acuerdo con lo establecido en el artículo 1° de la Ley 1314³ el objetivo de la implementación de dicha Ley es mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras, apoyar la internacionalización de las relaciones económicas de las empresas, y (c) modernizar la contabilidad y la auditoría del país. En este orden de ideas, con este artículo se pretende participar activamente en el mercado, crecer en la economía mundial e infinidad de oportunidades económicas.

En base en lo anterior surge las siguientes preguntas ¿qué tantos beneficios podrán disfrutar las empresas que presenten perdida por la convergencia de las normas internacionales de contabilidad? ¿Se irán a bancarrota? ¿Qué tantas oportunidad tendrán en la economía nacional e internacional? ¿Que pasara cuando no es muy atractiva una entidad con estados financieros negativos? estos y más interrogantes se plantean miles de empresarios que están en proceso de conversión, el tiempo se está acabando y la superintendencia de sociedades no se ha pronunciado en dar soluciones a los empresarios por lo cual a continuación expongo mi opinión.

En primer lugar se debe adoptar soluciones internas antes de buscar soluciones externas, iniciar por reconocer el rol tan importante que tendrá las finanzas, en mi opinión el departamento financiero de cada empresa tendrá un papel primordial, ya que serán ellos quienes estudiaran las políticas de endeudamiento, inversión asimismo evaluar cómo se verá afectado el valor presente de las empresas y como buscar estrategias para minimizar los riesgos ante el mercado de los efectos en el patrimonio, como hacer un análisis del uso y fuente de los fondos, los análisis financieros servirán para ayudar a comprender mejor las diversas variables que afectaran al patrimonio y detrás de esto que ocurre en los mercados.

Una decisión clave es la del director financiero, es fundamental conocer su decisión respecto del enfoque que la empresa usara en su proyecto de conversión, esta decisión puede incluir que recursos internos y externos necesita para llevar a cabo tal fin.

En segundo lugar propongo alternativas para que las empresas mitiguen las perdidas y tengas soluciones en la economía mundial.

1. Hacer un análisis de rentabilidad basado en el flujo de efectivo y no en el estado actual del patrimonio así se tendrá otra visión y una posible oportunidad al momento de gestionar lo siguiente: contrataciones, licitaciones, estudios de crédito (entidades bancarias - proveedores)

³ Artículo 1° de la Ley 1314.

y demás actividades que sean necesarios para participar en una oportunidad de negocio, esto con el fin de que todas aquellas PYMES que presenten pérdida tengan la oportunidad de demostrar su liquidez y la posibilidad de absorber la pérdida por el efecto de la conversión en un periodo no mayor a los tres años, si estas PYMES logran demostrar esto nos daría a entender que es una empresa solvente con crecimiento económico.

2. Como lo exige la sección 35 **transición a la NIIF para las PYMES** en el párrafo 35.13 hacer la conciliación patrimonial y evidenciar los impactos y su resultado del año corriente contemplando únicamente las operaciones referentes a su actividad económica, con el fin de demostrar que su baja en el patrimonio es producida por los ajustes efectuados con el cumplimiento de las NIIF para PYMES, describir detalladamente todos los impactos negativos y positivos que trae implícito la conversión. Al igual que el punto No 1 su objetivo es el mismo demostrar que la empresa es solvente y presenta pérdida por los impactos de las NIIF
3. Amortiguar las pérdidas patrimoniales utilizando la reserva legal con el fin de sopesar las pérdidas que presenta el estado en la situación financiera una vez implementado correctamente las NIIF para PYMES. Considerando que la reserva legal puede ser utilizada por las sociedades anónimas con el fin de suplir pérdidas que pueda tener la empresa para que su patrimonio no se reduzca al punto que se llegue a una causal de disolución. A continuación se expone los lineamientos legales para proceder aplicar el punto 3

Conceptos según código de comercio

Las pérdidas se enjugarán con las reservas que hayan sido destinadas especialmente para ese propósito y, en su defecto, con la reserva legal. Las reservas cuya finalidad fuere la de absorber determinadas pérdidas no se podrán emplear para cubrir otras distintas, salvo que así lo decida la asamblea.

Si la reserva legal fuere insuficiente para enjugar el déficit de capital, se aplicarán a este fin los beneficios sociales de los ejercicios siguientes.⁴

RESERVA LEGAL EN LA SOCIEDAD EN COMANDITA POR ACCIONES

La sociedad en comandita por acciones creará una reserva legal que ascenderá por lo menos al cincuenta por ciento del capital suscrito, formada con el diez por ciento de las utilidades líquidas de cada ejercicio. Cuando esta llegue a dicho límite o al previsto en los estatutos, si fuere mayor, la sociedad no tendrá obligación de continuar incrementándola, pero si disminuye volverá a apropiarse el mismo diez por ciento de tales utilidades hasta que la reserva alcance nuevamente el monto fijado.⁵

⁴ Art 456 Código de Comercio Manejo de perdidas sociedad Anónima

⁵ Art 350 Código de Comercio

APLICACIÓN DE REGLAS DE LAS ANÓNIMAS EN RELACIÓN CON LA RESERVA LEGAL, BALANCES Y REPARTO DE UTILIDADES. La sociedad formará una reserva legal, con sujeción a las reglas establecidas para la anónima. Estas mismas reglas se observarán en cuanto a los balances de fin de ejercicio y al reparto de utilidades.⁶

RESERVA Y PROVISIONES DE LAS SOCIEDADES EXTRANJERAS. Las sociedades extranjeras con negocios permanentes en Colombia constituirán las reservas y provisiones que la ley exige a las anónimas nacionales y cumplirán los demás requisitos establecidos para su control y vigilancia.⁷

En caso de que la empresa presente un cambio drástico en su patrimonio nos da a entender que su contabilidad estaba muy lejos de la realidad y que su realidad económica estaba revelando incoherencias financieras.

Estas PYMES se verán en la obligación de elaborar un plan de contingencia y buscar estrategias comerciales para sobrevivir en el mercado, primero para conocer el verdadero valor de su empresa y segundo evitar la bancarrota, deberán buscar soluciones en la percepción de los accionistas o socios frente a todos los cambios que van a ocurrir financieramente ya que puede traer consigo graves consecuencias en las decisiones de invertir en capital de trabajo.

Por ultimo considero que no hay que sacar conjeturas con la adopción de las NIIF para PYMES en un solo rubro es necesario hacer este proceso en absolutamente todos los rubros que componen los estados financieros ya que algunas normas pueden compensar las pérdidas ocasionadas por el gran impacto que tienen la propiedad planta y equipo.

⁶ Art 371 Código de Comercio

⁷ Art 476 Código de Comercio

14 PRINCIPALES IMPACTOS FINANCIEROS TRAS LA ADOPCIÓN DE LAS NIIF PARA PYMES EN EMPRESAS CUYO RESULTADO PRESENTA GANANCIA.

En la hipótesis anterior presenté los posibles impactos que se podrían presentar cuando las PYMES presente pérdida, expuse las peores situaciones y sus posibles soluciones, ahora en esta hipótesis todo será en su medida más fácil de asimilar ya que si una empresa presenta utilidad tras haber adoptado las NIIF para PYMES podrá acceder a todos los beneficios que indica la ley 1314 de 2009.

También se puede deducir que la sociedad estaba perdiendo oportunidades financieras, contablemente no estaba capitalizando costos que las NIIF permiten, estas empresas se verá cabalmente el objetivo cumplido expresado por la Ley 1314 de 2009.

Crearé para los inversores un nivel de confianza para seguir invirtiendo capital, dará credibilidad en el sector financiero teniendo mayor posibilidad de adquirir créditos y oportunidades de inversión.

Al expresar sus estados financieros al igual de condiciones que los competidores en el exterior será más fácil participar en un mercado global.

15 SUGERENCIAS GENERALES – MEJORES PRÁCTICAS:

1. Efectuar un inventario de los activos fijos, con el fin de cotejar lo reflejado en la contabilidad y la exista físicamente.
2. Preparar una evaluación detallada de:
 - Costos de la propiedad, planta y equipo
 - Vidas útiles cuando se presenten cambios o mejoras de los activos fijos.
3. Valorar con la gerencia el costo beneficio en los que se incurre para hacer cambios en las políticas, en la medición de los activos fijos y estimación de vidas útiles Para esto se debe aplicar excelente juicio profesional.
4. Contratar personal experto para determinar la vida útil del activo, por su puesto acompañado de la opinión de la gerencia y el personal idóneo que considere sea de ayuda para determinar esto.
5. Estimar los costos por desmantelamiento y desvalorizaciones de todos los activos fijos a los que aplique.
6. Documentar todos los cambios y decisiones que pueden impactar fidedignamente los Estados Financieros en su conjunto.
7. Codificar al detalle todos los impactos financieros ocasionados por las NIIF para facilitar la conciliación patrimonial después de ajustes ocasionados por la implementación.

16 CONCLUSIONES

El presente trabajo evidencia los principales impactos sobre la adopción de las NIIF para las PYMES que lograron extractarse de tres hipótesis de compañías con situaciones patrimoniales diferentes. Es evidente que todas las empresas enfrentan diferentes tipos de efectos financieros, dependiendo de sus escenarios particulares, sus elecciones de políticas contables y estimaciones de vidas útiles, por lo cual aunque puedan existir disposiciones generales, no se podrán generalizar los impactos para todas las entidades.

Otros temas no exactamente financieros también deben ser tenidos en cuenta debido a que son importantes como lo son:

Compromiso de la alta gerencia ya que involucra costos administrativos que las entidades deben incurrir para cumplir un proceso de adopción exitoso.

El esfuerzo operativo debe ser considerado ya que es un proceso que demanda mucho tiempo y requiere la capacitación de las entidades.

17 GLOSARIO

VALOR RAZONABLE: Es el importe por el cual podría ser intercambiado un activo o la cancelación de un pasivo cancelado entre las partes interesadas.

PERDIDA POR DETERIORO: Es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo a su importe recuperable.

ACTIVOS NO CORRIENTES: Son aquellos que no pueden respaldar liquidez a corto plazo o inmediato, tales como maquinaria y equipo, vehículos, construcciones y edificaciones, terrenos, etc.

GANANCIA: es la ganancia de un ejercicio calculada de acuerdo con las reglas establecidas por la autoridad fiscal, sobre la que se calculan los impuestos a pagar.

DEPRECIACIÓN: una disminución periódica del valor de un bien material o inmaterial.

VIDA ÚTIL: Es el período durante el cual se espera que un activo depreciable sea usado por la entidad; o el número de unidades de producción o unidades similares que la entidad espera obtener del activo.

BIBLIOGRAFÍA

2784, F. p.-D. (28 diciembre 2012). *Decreto 2784* . Bogota D.C.

Con. (s.f.).

Consejo de Normas internacionales de Contabilidad. (2009). *Seccion 17 Propiedades, planta y Equipo*. Londres.

(2012). *Decreto 2706 de 2012*. Bogota D.C. .

(2013). *Decreto 3022 de 2013*. Bogota D.C.

(2013). *Decreto 3024*. Bogota D.C.

IASB. (2012). NIIF 13 MEDICIÓN DEL VALOR RAZONABLE. Londres.

IFRS, F. (2009). Seccion 35: Transicion a la NIIF para las PYMES. Londres.

(2009). *Ley 1314 de 2009*. Bogota D.C.

(1999). *Ley 550 de 1999 art 63*.

sociedades, S. d. (2011). *DIAGNÓSTICO SOBRE LOS IMPACTOS CONTABLES Y FINANCIEROS DE LOS ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD E INFORMACIÓN FINANCIERA EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR REAL*. Bogota D.C.