
CÓMO AFECTARÁ LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD A LAS PYMES EN COLOMBIA*

Diana Catherine Rodríguez Guzmán, CP

RESUMEN

El presente trabajo tiene como finalidad presentar un instructivo que facilite a las PYMES colombianas el análisis de todo el proceso de planeación en el que deberán incurrir para la convergencia de NIIF para PYMES que se avecina. Para esto se realizó el análisis de tres secciones específicas: Sección 17 *Propiedad, Planta y Equipo*; Sección 18 *Activos intangibles* y Sección 29 *Impuesto a las ganancias*, sobre las cuales se determinaron las diferencias con respecto a las normas contables colombianas que se aplican actualmente y con las NIIF plenas.

Además se realizó un análisis de los impactos tanto operativos como económicos que podrían tener las pequeñas y medianas empresas en Colombia, con el proyecto de convergencia, estudiando las áreas sobre las cuales podría verse con mayor efecto este proceso, y por ende la manera como la administración debe involucrar al personal que labora

dentro de la compañía para obtener una mayor efectividad. Se analizaron los efectos vistos en otros países en procesos similares, de manera que se pudiera ver fácilmente los errores cometidos y cómo se podrían mejorar.

Finalmente, de acuerdo con los impactos establecidos, se realizó un plan estratégico mediante el cual las pequeñas y medianas empresas puedan empezar a desarrollar las actividades necesarias para realizar la convergencia de NIIF para PYMES y de esta manera establecer los riesgos sobre los cuales deberá actuar y la manera como podrá medir qué tan efectiva ha sido la planeación para mitigar los riesgos presentes dentro de la convergencia.

Palabras clave: Mapa de riesgo; Derivado o instrumento derivado; Costo amortizado de un activo financiero o pasivo financiero; Valor residual; Deterioro del valor; Inversión en propiedad.

* Trabajo de grado de la autora, editado para el presente artículo. Presentado en octubre de 2013, aprobado para publicación el 14 de noviembre de 2013.

INTRODUCCIÓN

Formulación del problema

El proceso de globalización también ha originado cambios en el área contable de las empresas, pues la integración de mercados ha demostrado necesidades de información clara e uniforme, ya que con esta búsqueda de mercados comunes se ha visto el contraste de información contable en cuanto a su presentación, valuación, etc. Esto llevó a que se conformaran organismos que se encargaran de crear normas estándares y facilitar así las transacciones e inversiones entre las empresas en el mundo. De esta manera se originaron las llamadas Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF–.

La contabilidad incrementa su importancia en aquellas empresas –tanto grandes como pequeñas– que quieran trascender internacionalmente, y sus contabilidades deben apoyarse en normas internacionales para que sea de fácil interpretación entre los diferentes usuarios, y es así como algunos países ya han comenzado a armonizar y adaptar las IFRS en sus sistemas contables.

En Colombia el proceso de convergencia de las normas internacionales se inicia con discusiones a nivel de empresarios organismos oficiales y profesionales de la contaduría, con el fin de determinar cuáles son los efectos en los estados financieros y qué diferencias existen con lo expresado en el Decreto 2649 de 1993 –PCGA–.

De acuerdo con el Decreto 2706 del 27 de diciembre de 2012 y considerando que el literal a) determina que por recomendación del Consejo Técnico de la Contaduría Pública CTCP, acoger como referente normativo en materia de información financiera los estándares emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad –IASB por sus siglas en inglés–, las entidades que en Colombia cumplen con las características definidas para el Grupo 1 en el Direccionamiento Estratégico del CTCP, o sea las grandes empresas, deben aplicar las llamadas NIIF. Por su parte, las pertenecientes al Grupo 2: pequeñas –entre 11 y 50 empleados, activos totales en SMLM 501 y 5.000– y medianas empresas –51 y 200 empleados, activos totales entre 5.000 Y 30.000–, deben aplicar la NIIF para PYMES.

Aunque en términos generales encontramos mucha información sobre la aplicación de las normas internacionales, al desarrollar este proyecto se pretende hacer un análisis y determinar de qué manera afecta la implementación de las NIIF a las PYMES, así como mostrar información relevante teórica y práctica que sirva a las PYMES para implementar las NIIF y minimizar los riesgos al no dar cumplimiento a los plazos establecidos, así como facilitar su desarrollo en el periodo de transición.

OBJETIVOS

Objetivo general

Presentar un análisis que muestre los impactos a nivel operativo y financiero que tendrá para las PYMES en Colombia

la aplicación de las NIIF y las estrategias que estas deberán tomar debido a este cambio.

Objetivos específicos

a. Identificar las diferencias relevantes entre los PCGA –principios de contabilidad generalmente aceptados y las NIIF para PYMES en forma teórica– sobre aquellas secciones que se considera que tienen mayor impacto dentro de esta conversión y son comunes en todos los tipos de negocio en las PYMES, como lo son: Sección 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, Sección 18 *Activos Intangibles* y Sección 29 *Impuesto a las ganancias*.

b. Señalar los principales impactos dentro de la convergencia entre PCGA y NIIF para PYMES, teniendo en cuenta las normas analizadas y el tipo de negocio, y de esta manera determinar los cambios tanto estructurales a nivel operativo como financieros que deberán realizar las PYMES.

c. Elaborar un instructivo estratégico que ayude a las PYMES a establecer un adecuado plan estratégico sobre los impactos operativos y financieros que van a tener que asumir con el cambio que se avecina.

JUSTIFICACIÓN

En Colombia, la convergencia de los PCGA a IFRS es un hecho, tanto así que se ha venido avanzando en los últimos años desde la expedición de la Ley 1314 de 2009 “la cual regula los principios y

normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”¹. A hoy ya se expedieron los decretos que reglamentan esta ley, y la Superintendencia de Sociedades promulgó la circular informativa 115-000001 de 2013 en la que establece el proceso a seguir en la implementación de las NIIF o IFRS en las grandes empresas en aplicación al Decreto 2784 de diciembre de 2012 y para las microempresas expidió el Decreto 2706 de diciembre de 2012.

Sin embargo, encontrándose el cambio tan cerca y siendo Colombia un país que en la mayoría de su economía se encuentra impulsado por pequeñas y medianas empresas; en la mayor cantidad de estas no se le ha dado la importancia a analizar los cambios que se avecinan con la implementación de normas internacionales y no se cuenta con un plan estratégico que les permita asumir con mayor facilidad dichos cambios.

El propósito de este trabajo se centra en establecer un instructivo de análisis para determinar el plan estratégico que deberán asumir las pequeñas y medianas empresas para afrontar el cambio, teniendo en cuenta la importancia que tiene para cualquier empresa o cualquier proyecto el establecer objetivos claros y definir las estrategias para conseguirlos. En este proceso se hace necesaria la participación del nivel más alto de la

1 Congreso de la República, Ley 1314 de 2009, *Diario oficial* N° 47.409, del 13 de julio de 2009.

empresa, así como en el área contable, como eje principal en el desarrollo de estas normas, se requiere de la capacitación permanente y de investigar experiencias de otras empresas, o de literatura fácil y comprensible.

MARCOS O TÉRMINOS DE REFERENCIA

Marco normativo

Con el inicio de la legislación mercantil, en Colombia se impulsó al comerciante a organizar su contabilidad, y se le dieron normas sobre la forma de llevar los libros de contabilidad. Luego, con la Ley 20 de 1905, se le permitió a toda persona natural o jurídica llevar los elementos de descripción y de cuenta de sus operaciones. Con el Decreto 136 de 1904 se estableció que el libro general de cuentas estuviera dividido en folios tanto para el debe como para el haber. Con el Decreto 2649 de 1993, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública para la revisión de las normas, expidió un nuevo texto sobre las normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia, que recogía lo establecido en los decretos 2160 de 1986, 1798 de 1990 y 2112 de 1991.

En el ámbito mundial, a partir del cambio de IASC a IASB, este ente adoptó las NIC emitidas por el ente regulador IASC y las expediciones posteriores de normas se llamaron IFRS. En mayo de 2000, la Organización Internacional de los Organismos Rectores de las Bolsas de Valores –IOSCO– recomendó a todos sus países miembros utilizar las Normas Internacionales de Contabilidad –NIC–,

ahora Normas Internacionales de Información Financiera –*International Financial Reporting Standards*, IFRS–.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en Colombia determinó que el proceso de convergencia se llevara a cabo tomando como referente las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF, IFRS por sus siglas en inglés–, así como las normas internacionales de información financiera para pequeñas y medianas entidades –NIIF para PYMES, IFRS for SMES por sus siglas en inglés– y para las microempresas, mediante el Decreto 2706 de 2012 estableció el Marco Técnico Normativo de Información Financiera para las Microempresas.

En Colombia, la contabilidad está regulada por el Decreto 2649 de 1993, que incluye los PCGA –Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados–. Finalmente, con la Ley 1314 de julio de 2009, se obliga a que las empresas en Colombia converjan a las normas internacionales.

Marco conceptual

A continuación se relacionan algunos conceptos especiales que se aplican en el análisis de impactos propuesto.

Derivado o instrumento derivado: “Es un instrumento financiero u otro tipo de contrato que tiene que cumplir con las siguientes características:

- a. Su valor cambia en respuesta a los cambios en una tasa de interés específica, en el precio de un instrumento

financiero, en el de una materia prima cotizada, en una tasa de cambio, en un índice de precios o de tasas de interés, en una calificación o índice de carácter crediticio o en función de otra variable, que en el caso de no ser financiera no sea específica para una de las partes del contrato –a veces se denomina “subyacente” a esta variable–.

- b. No requiere una inversión inicial neta, o solo obliga a realizar una inversión inicial neta inferior a la que se requeriría para otros tipos de contratos, en los que se podría esperar una respuesta similar ante cambios en las condiciones de mercado.
- c. Se liquidará en una fecha futura².

Costo amortizado de un activo financiero o de un pasivo financiero: “es la medida inicial de dicho activo o pasivo menos los reembolsos del principal, más o menos la amortización acumulada (calculada con el método de la tasa de interés efectiva) de cualquier diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento, y menos cualquier disminución por deterioro del valor o incobrabilidad (reconocida directamente o mediante el uso de una cuenta correctora)”³.

Inversión en propiedad: “es la propiedad (terreno o edificio, o parte de un edificio o ambos) mantenida (por el propietario o por el arrendatario bajo un arrendamiento financiero), para obtener rentas o para plusvalía de capital o para ambas, más que para:

- a. Su uso en la producción u oferta de bienes o servicios o para propósitos administrativos.
- b. Su venta en el giro ordinario del negocio”⁴.

Valor residual: “es el importe neto que la empresa espera obtener de un activo al final de su vida útil, después de haber deducido los eventuales costos derivados de la desapropiación”⁵.

Deterioro del valor –impairment–: “es una pérdida en los beneficios económicos futuros o potencial de servicio de un activo, adicional y por encima del reconocimiento sistemático de la pérdida de beneficios económicos futuros o potencial de servicio que se lleva a cabo a través de la depreciación”⁶.

METODOLOGÍA

Para el desarrollo de este tema se utilizó un diseño de Investigación bibliográfica

2 Norma Internacional de contabilidad 39, Instrumentos Financieros: Reconocimiento y medición.

3 Norma Internacional de contabilidad 39, Instrumentos Financieros: Reconocimiento y medición.

4 Preguntas y Respuestas Propiedades de Inversión NIIF para PYMES. Disponible en <http://acontable.com/boletines/15222-preguntas-y-respuestas-propiedades-de-inversion-niif-para-pymes.html>. Consultada el viernes 23 de noviembre de 2012.

5 Norma Internacional de contabilidad 16, Propiedad Planta y Equipo.

6 Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo, NIC –SP 21.

y documental, que permitió el análisis de textos existentes sobre la aplicación de la NIIF en las PYMES; informes, trabajos escritos realizados con anterioridad, los cuales ayudaron a conocer qué estudios se han realizado sobre este tema, el enfoque teórico y metodológico que le han dado los diferentes autores, así como comprender mejor el problema de investigación planteado. Igualmente se contactó personal que labora en la parte financiera y contable o a consultores de empresas que han realizado procesos de convergencia o los están realizando, con el fin de indagar, mediante entrevistas y cuestionarios, las consecuencias o impactos que han tenido que asumir en dicha convergencia.

DESARROLLO

Diferencias entre los PCGA y las NIIF para PYMES:

Históricamente la información financiera había sido presentada bajo parámetros establecidos por cada país, pero la globalización económica o instauración de un mercado mundial sin barreras, hace difícil que al tener cada país su forma de presentación de información financiera, los inversionistas puedan tomar sus decisiones de inversión. Es por eso que el establecimiento de estándares globales de contabilidad permitió que la información financiera tuviera una lectura de manera más comprensible, que permitiera ser comparada con otros y que generara confianza entre los inversionistas; sin embargo, dichos estándares estaban ampliados de manera tal que sobrepasaba las características de las pequeñas empresas. Fue así como

surgieron los IFRS para PYMES mediante, los cuales:

- Se omiten temas no relevantes para las PYMES.
- Se simplifican principios de reconocimiento y medición.
- Requieren menos revelaciones que los IFRS plenos.
- La redacción es realizada de manera reducida.

¿Qué se debe entender por PYME?

La definición dada para el término PYME en Colombia, de acuerdo con la Ley 590 de 2000 y la Ley 905 de 2004, se establece de la siguiente manera:

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

1. Mediana empresa: planta de personal entre cincuenta y uno (51) y doscientos (200) trabajadores, que cuenta con activos totales por valor entre cinco mil uno (5001) y quince mil (15.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes.
2. Pequeña empresa: planta de personal entre once (11) y cincuenta (50) trabajadores, que cuenta con activos totales por valor entre quinientos uno (501) y

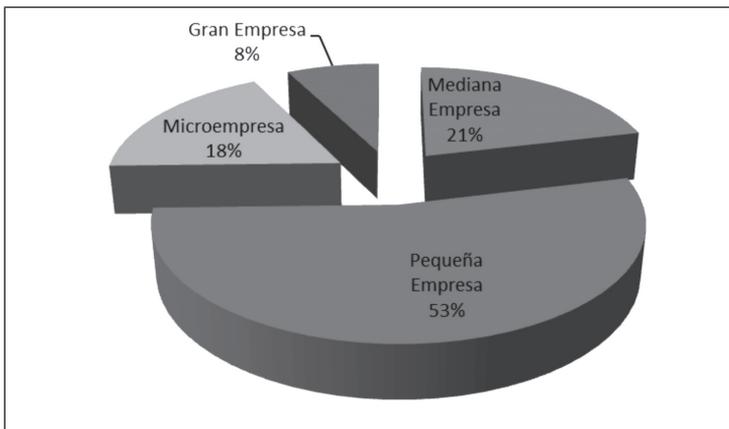
menos de cinco mil uno (5.001) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

3. Microempresa: planta de personal no superior a los diez (10) trabajadores, que cuenta con activos totales por valor inferior a quinientos uno (501) salarios mínimos legales mensuales vigentes”⁷.

En Colombia, la incidencia de las PYMES dentro de la economía es bastante significativa: de acuerdo con la encuesta Anual Manufacturera del año

2011 realizada por el DANE, el 92,49% de los establecimientos son representados por pequeñas y medianas empresas y aproximadamente el 49% del empleo es otorgado por este tipo de empresas. Estas están desarrolladas en su mayoría en sectores que se basan en el aprovechamiento de recursos naturales, razón por la cual la convergencia planteada en la Ley 1314 de 2009 hacia las Normas Internacionales de Información Financiera aplicado a las PYMES tiene gran importancia.

*Gráfica n.º 1
Distribución parque empresarial colombiano*



Fuente: Elaboración propia, generada a partir de Anexos 2011 de la Encuesta Anual Manufacturera⁸.

Para el IASB, la emisión de una norma separada para la presentación de estados financieros para las PYMES se debe a que en varios países existen diferentes enti-

dades privadas y sin obligación pública de rendir cuentas. Las definiciones para estos entes, como se había mencionado anteriormente, varían de acuerdo con los

7 Artículo 2, Ley 590 del 10 de Julio de 2000, Por la cual se dictan disposiciones para promover el desarrollo de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas.

8 Anexo 1.2. Colombia Distribución Porcentual de las variables principales según escala del personal ocupado, Encuesta Anual Manufacturera 2011. DANE. Online [Colombia]. Mayo de 2012. Disponible en [<http://www.dane.gov.co/index.php/construccion-en-industria/industria/encuesta-anual-manufacturera-eam>]. Recuperado el 05 de julio de 2013.

criterios establecidos por cada país sobre el tipo de empresa, pero en la mayoría de ocasiones se usa para referirse a entidades pequeñas que producen información financiera para uso exclusivo de los propietarios, gerentes o las autoridades fiscales.

Se logra así que la pequeña empresa tenga un mayor acceso a la dinámica económica tanto nacional como internacional, ya que los prestamistas, inversionistas y demás interesados en la información financiera podrán revisar los Informes económicos de estas compañías de manera más comprensible.

Teniendo en cuenta que de acuerdo con lo que se establece en el prólogo de las NIIF para PYMES, el Consejo de Estándares Internacionales de Contabilidad –IASB– permite realizar las modificaciones o conciliaciones a estas normas que sean necesarias de acuerdo a la normatividad colombiana, para fines de presentación de informes fiscales. En el presente capítulo se pretende presentar las diferencias encontradas entre las NIIF para PYME de tres secciones importantes: Sección 17 *Propiedad, Planta y Equipo*; Sección 18 *Activos Intangibles*, y 29 *Impuestos a las ganancias*, dando así una idea general sobre las diferencias existentes dentro de la contabilidad que se llevaba de acuerdo al Decreto 2649 y las NIIF para PYMES.

NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PYMES

Sección 17 Propiedad Planta y Equipo

Esta sección aplica para la contabilidad de la *Propiedad, Planta y Equipo* y las propiedades de inversión sobre las cuales no se pueda medir fiablemente el valor razonable, y distintas a las tratadas dentro de la sección 16, definiéndose en el párrafo 17.2 como *Propiedad, Planta y Equipo* “aquellos activos que son de uso propio de la compañía en la parte administrativa o para el objeto social de la misma y que van a ser mantenidos por más de un periodo”⁹.

Los repuestos por lo general son mantenidos como inventario, como se indica en el párrafo 17.5; sin embargo, aquellos repuestos que se consideran importantes o que solo pueden ser utilizados con respecto a un elemento de la *Propiedad, Planta y Equipo* y que la compañía las va a mantener por más de un periodo, se clasificarán dentro de esta norma. A esto se debe añadir el costo de remplazo o inspección de aquellas partes de activos que deben ser reemplazados con regularidad o que como condición para operar, se deban realizar inspecciones periódicas.

9 Sección 17, Propiedad, Planta y Equipo, Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para pequeñas y medianas entidades (PYMES), 2009.

De acuerdo con esta sección, los componentes del costo para estos activos son:

(a) El precio de adquisición, que incluye los honorarios legales y de intermediación, los aranceles de importación y 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 pueden incluir los costos de preparación del emplazamiento, los costos de entrega y manipulación inicial, los de instalación y montaje y los de comprobación de que el activo funciona adecuadamente.

(c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, la obligación en que incurre una entidad cuando adquiere el elemento o como consecuencia de haber utilizado dicho elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos al de producción de inventarios durante tal periodo.

El costo de un elemento 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

Un elemento de propiedades, planta y equipo puede haber sido adquirido 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 entregado¹⁰.

En cuanto a la depreciación de estos activos, se realizará durante la vida útil. En caso de ser necesario, la entidad podrá distribuir el costo inicial del activo entre sus componentes y la depreciación se realizará de manera individual; esta depreciación se reconocerá en el Estado de Resultados, la cual iniciará en el momento en que el activo esté disponible para uso. La compañía deberá realizar modificaciones sobre el valor residual o la vida útil del activo en caso de que haya avances tecnológicos, desgastes inesperados o cambios en los precios de mercado. El método de depreciación deberá ser seleccionado por la compañía teniendo en cuenta el que se ajuste más a los beneficios económicos futuros que espera de dicho activo, siendo posible de esta manera el método lineal, el método de depreciación decreciente y métodos basados en el uso.

10 Sección 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para pequeñas y medianas entidades (PYMES), 2009.

Sobre la fecha en que se realiza el reporte, la entidad deberá establecer si el valor de algunos de los activos de que trata esta sección ha deteriorado su valor de manera que se pueda reconocer y medir dicha pérdida.

Respecto a la IAS 16, la cual es la IFRS plena, se excluyen del alcance los activos para la venta y los activos de exploración o evaluación, los costos de construcción y la selección de política contable entre el modelo del costo y el modelo de revaluación.

ACTIVOS INTANGIBLES DISTINTOS DE LA PLUSVALÍA

Esta sección aplica para el registro de *Activos Intangibles* diferentes a la plusvalía y aquellos activos intangibles mantenidos para la venta; la norma define como activo intangible a aquellos activos que no tienen carácter monetario ni apariencia física, pueden ser separados individualmente de la entidad y que surgen de un contrato con derechos transferibles.

De acuerdo con los principios de reconocimiento en la sección 18, la entidad deberá reconocer un ctivo intangible si:

- Va a obtener beneficios económicos futuros, atribuibles al activo.
- El costo puede ser proporcionado con fiabilidad.
- No es el resultado de desembolsos internos.

Los activos intangibles adquiridos de manera independiente se deben medir al costo, el cual incluye precio de adquisición, aranceles de importación e impuestos; y los adquiridos en una combinación de negocios se reconocerán por su valor razonable.

Cuando el activo sea adquirido a cambio de otros activos no monetarios, el costo de este activo se reconocerá por su valor razonable a menos que la permuta no sea comercial y el valor no pueda ser medido confiablemente, caso en el cual se reconocerá por el valor en libros.

En cuanto a los desembolsos en los que se incurre incluyendo actividades de investigación y desarrollo, se contabilizarán como gasto teniendo en cuenta los siguientes criterios:

- (a) Generación interna de marcas, logotipos, sellos o denominaciones editoriales, listas de clientes u otras partidas que en esencia sean similares.
- (b) Actividades de establecimiento (por ejemplo, gastos de establecimiento), que incluyen costos de inicio de actividades, tales como costos legales y administrativos incurridos en la creación de una entidad con personalidad jurídica, desembolsos necesarios para abrir una nueva instalación o negocio (es decir costos de preapertura) y desembolsos de lanzamiento de nuevos productos o procesos (es decir costos previos a la operación).
- (c) Actividades formativas.
- (d) Publicidad y otras actividades promocionales.

(e) Reubicación o reorganización de una parte o la totalidad de una entidad.

(f) Plusvalía generada internamente¹¹.

Se considera que los activos intangibles tienen una vida útil finita, la cual depende del periodo por el cual la entidad estima utilizar el activo. Solo se incluirán periodos de renovación cuando exista evidencia de que soporte dicha renovación de periodos, de acuerdo con el párrafo 18.20 de la sección 18. En el caso de que la vida útil no se pueda medir fiablemente se tomará por un periodo de 10 años y es en este periodo que se amortizarán dichos activos.

En cuanto a la amortización, la compañía contabilizará esta amortización como un gasto, e iniciará dicha amortización en el momento en que el activo se encuentre disponible para utilización. La compañía deberá seleccionar el método de amortización que mejor se adapte a sus necesidades; sin embargo, de acuerdo con el párrafo 18.22, si este no puede ser medido fiablemente se utilizará el método lineal.

Se diferencia de la IAS 38 *Norma Plena* debido a la capitalización de algunos desembolsos de desarrollo y/o investigación y la selección de política de contabilidad entre el modelo de costo y el de revaluación.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Esta sección trata sobre aquellos impuestos nacionales y extranjeros cuya base principal son las utilidades, incluyendo dentro de esto retenciones de impuestos pagables. Trata sobre la contabilidad de este impuesto reconociendo tanto los hechos fiscales actuales como los futuros y comprende el impuesto corriente y el impuesto diferido.

La entidad contabilizará el impuesto a las ganancias de acuerdo con lo siguiente, dispuesto en la sección 29:

- Reconoce el impuesto corriente.
- Identifica qué activos y pasivos afectarán las ganancias fiscales.
- Determina la base fiscal teniendo en cuenta:
 - (i) Los activos y pasivos del apartado (b)¹². La base fiscal de los activos y pasivos se determinará en función de las consecuencias de la venta de los activos o la liquidación de los pasivos por su importe en libros presente (párrafos 29.11 y 29.12).
 - (ii) Otras partidas que tengan una base fiscal, aunque no estén reconocidas como activos o pasivos, como por ejemplo partidas reconocidas como ingreso o gasto

11 IASB, Sección 18, Párrafo 18.15, Activos intangibles diferentes de la plusvalía, Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para pequeñas y medianas entidades (PYMES), 2009.

12 El apartado (b) dentro de la sección 29 indica que se deben identificar activos y pasivos que se espera que afecten las ganancias fiscales, si se recuperan o liquidan por el valor en libros.

que pasarán a ser imponibles o deducibles fiscalmente en periodos futuros (párrafo 29.13)¹³.

- Calcula cualquier diferencia entre el importe en libros contables y las bases fiscales.
- Reconoce activos o pasivos por impuestos diferidos.
- Mide los activos y pasivos por impuestos diferidos usando las tasas impositivas que se encuentren aprobadas.
- Reconocer una corrección para los activos por impuestos diferidos.
- Presentar y revelar la información.

Si la entidad espera recuperar el valor en libros de un activo o liquidar un pasivo, sin afectar las ganancias fiscales o alguna base fiscal, no se realizará liquidación de impuesto diferido.

La entidad no descontará los impuestos corrientes o diferidos; en cualquier circunstancia, la entidad calculará dichos impuestos a la tasa impositiva aplicable a las ganancias.

De acuerdo con la sección 29, párrafo 29.29, se compensarán los activos o pasivos que se tengan por impuestos corrientes o diferidos, solo cuando se tenga el derecho exigible legalmente a estos.

La entidad deberá revelar, según lo descrito en la sección 29 del párrafo 29.30 al 29.32, la siguiente información:

- Información que permita evaluar la naturaleza y el efecto de los impuestos.
- Los componentes de forma separada del gasto por impuesto.
- Explicación de las diferencias significativas entre el importe del Estado de Resultados y el presentado fiscalmente.

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS EN COLOMBIA (DECRETO 2649 DE 1993)

De acuerdo con el Decreto 2649 de 1993, principal norma que reglamenta la contabilidad colombiana, los registros contables sobre Norma Colombiana son de la siguiente manera:

Propiedad, Planta y Equipo

Las propiedades, planta y equipo representan los activos tangibles adquiridos, construidos, o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para usarlos en la administración del ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios y cuya vida útil excede de un año¹⁴.

13 Sección 29, Impuesto a las Ganancias, Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para pequeñas y medianas entidades (PYMES), 2009.

14 Artículo 64, Sección 1, Decreto 2649 de 1993, disponible en <http://puc.com.co/normatividad/decreto-2649-1993/normas-sobre-los-activos>, 2013.

El costo de los activos fijos según la normatividad colombiana corresponde al costo de adquisición de los mismos, sumando aquellos impuestos y gastos en los que se incurre para su adquisición. Este costo se podrá incrementar si se llegase a realizar alguna mejora, adición o reparación; sin embargo, se debe analizar adecuadamente si esto ayudará a incrementar los beneficios que se obtienen por este activo.

Por otra parte, la vida útil de los activos fijos según la legislación colombiana está determinada de acuerdo con el tiempo mediante el cual el activo va a proveer ingresos para la compañía, y se determina teniendo en cuenta las especificaciones de fábrica, el deterioro, etc. Este tiempo va a ser base para el cálculo de depreciación, el cual se puede realizar a través de diferentes métodos: suma de dígitos, línea recta y unidades de producción, entre otros.

Adicionalmente la normatividad colombiana, según el Decreto 2649, exige que el valor de la *Propiedad, Planta y Equipo*, que tenga un costo mayor a 20 SMMLV, debe ser actualizado, y cada tres años se deberá realizar un avalúo de estos.

La mayor diferencia que presenta con las normas contables internacionales se debe a la manera como se reconoce el costo de estos activos, ya que de acuerdo a las NIIF para PYMES, la entidad debe reconocer el costo de estos activos si a partir del activo se van a obtener

beneficios económicos futuros y la medición del costo es confiable; mientras que bajo la normatividad colombiana, el costo de estos activos incluye todos los gastos y costos en los que incurre la compañía para poder hacer uso del mismo, donde se incluye, diferencia en cambio, intereses, etc.

Activos Intangibles

Son activos intangibles los recursos obtenidos por un ente económico que, careciendo de naturaleza material, implican un derecho o privilegio oponible a terceros, distinto de los derivados de los otros activos, de cuyo ejercicio o explotación pueden obtenerse beneficios económicos en varios períodos determinables, tales como patentes, marcas, derechos de autor, crédito mercantil, franquicias, así como los derechos derivados de bienes entregados en fiducia mercantil¹⁵.

Al igual que con la *Propiedad, Planta y Equipo*, la normatividad colombiana dice que el costo de este tipo de activos debe estar compuesto por todas las erogaciones en que se hayan incurrido para adquirirlos o usarlos. Durante la vida útil de estos activos se generará una amortización y tanto de esta última como del costo al cierre de cada ejercicio se deberá actualizar el valor.

Se diferencia con las normas internacionales en la manera como se mide y se muestra el valor de su costo, ya que aquí la amortización y el costo histórico se

15 Artículo 66, Sección I, Decreto 2649 de 1993, disponible en <http://puc.com.co/normatividad/decreto-2649-1993/normas-sobre-los-activos>, 2013.

muestran de manera separada, además de incluirle todos los gastos en que se incurre.

Según las NIIF para PYMES, los activos intangibles se reconocen inicialmente a valor razonable; los gastos de investigación en que la compañía incurre para poder realizar el activo intangible no son llevados como mayor valor del activo, sino que se llevan al gasto; mientras que de acuerdo con la normatividad contable colombiana, los activos intangibles son reconocidos al costo y los gastos de investigación y puesta en desarrollo sobre los cuales incurren se llevan como un mayor valor del activo intangible.

IMPUESTOS POR PAGAR

El artículo 78 del Decreto 2649 de 1993 establece que son obligaciones que se deben transferir al Estado, y se deben registrar de forma separada al tenor de las normas que rigen sobre los mismos.

El impuesto de renta corresponde a un pasivo estimado menos anticipos y retenciones pagadas, teniendo en cuenta para su cálculo la renta gravable.

De acuerdo con este artículo, “Se debe contabilizar como impuesto diferido por pagar el efecto de las diferencias temporales que impliquen el pago de un menor impuesto en el año corriente, calculado a tasas actuales, siempre que exista una expectativa razonable de que tales diferencias se revertirán”¹⁶.

DIFERENCIAS ENTRE PCGA, NIIF PARA PYMES Y NIIF PLENAS

De acuerdo con las secciones ya analizadas, se establecieron las diferencias existentes entre los PCGA y las NIIF para PYMES, de manera que se realicen los cambios a los cuales van a tener que recurrir las PYMES para la convergencia que se avecina.

Tabla 1
Diferencias Normativas

Norma	NIIF para PYME	PCGA	NIIF Plenas
Objetivo de la información financiera	De acuerdo con lo que se establece en las NIIF para PYMES en sus párrafos 2.2 y 2.3, el objetivo de los Estados Financieros en este tipo de empresas es brindar información un poco más específica sobre la situación financiera y el manejo de los recursos por parte de la administración, para aquellos terceros que necesitan de información específica	El Decreto 2649 de 1993 en su artículo 3 establece que los objetivos de la información financiera son que los usuarios de la información puedan conocer los recursos controlados por la compañía, permitir que la administración pueda realizar planeación tanto estratégica como tributaria, con base en esta información, tomando decisiones a partir de estos datos	El marco conceptual de las NIIF Plenas, establece que el objetivo es brindarles información financiera acerca de la compañía a los terceros que toman decisiones sobre la misma, para proveer recursos a la entidad

16 Artículo 78, Sección II, Decreto 2649 de 1993 Reglamento General de Contabilidad.

Norma	NIIF para PYME	PCGA	NIIF Plenas
Propiedad, Planta y Equipo	<p>Norma aplicable para PPYE y las propiedades de inversión que no puedan ser medidas a valor razonable tratadas en la sección 16</p> <p>Los repuestos de la PPYE se clasifican dentro de esta sección</p> <p>Dentro del costo se excluyen la diferencia en cambio y los intereses; adicionalmente se deben tener en cuenta los costos de desmantelamiento</p> <p>La medición del costo y su presentación tienen en cuenta el costo, la depreciación y las pérdidas por deterioro</p> <p>En la revelación solicita una conciliación del valor en libros al comienzo y al final del periodo</p>	<p>No existe separación entre propiedades de inversión y propiedad, planta y equipo</p> <p>Los repuestos se clasifican como inventarios</p> <p>Dentro del costo comprende todas las erogaciones necesarias para que el activo quede en condiciones de uso, incluyendo diferencia en cambio e intereses</p> <p>Para la medición del costo se hace necesario actualizar cada 3 años mediante avalúo, reflejando provisiones o valorizaciones</p> <p>No solicita la conciliación el valor en libros al comienzo y al final del periodo</p>	<p>Para su medición se pueden aplicar dos opciones que son el modelo de costo o el modelo de revaluación</p> <p>Los costos por préstamos para la construcción de Propiedad, Planta y Equipo se capitalizan en el activo.</p> <p>El valor residual, la vida útil y el método de depreciación se deben revisar anualmente</p> <p>Los activos mantenidos para la venta tienen requerimientos especiales, y se clasifican de manera separada, ya que no se encuentran en el alcance de esta norma</p>
Activos Intangibles	<p>Se reconocerá inicialmente al costo y si es derivado de una combinación de negocios se reconoce al valor razonable</p> <p>Los gastos de investigación y desarrollo pueden ser reconocidos como gastos y no adicionados al intangible</p> <p>Se medirán al costo menos la amortización y los ajustes por pérdidas de deterioro</p> <p>La amortización es reconocida como un gasto, aunque podría reconocerse como un mayor valor del inventario o de la PPYE</p> <p>Se pueden realizar revisiones en el periodo o método de amortización</p>	<p>Se reconocerá inicialmente al costo</p> <p>Comprende el valor de todas las erogaciones para usarlo o adquirirlo</p> <p>Se medirá al costo menos las amortizaciones, pero esta última se muestra de una manera separada</p> <p>La amortización se reconoce en el gasto, y por lo general se utiliza el método lineal</p> <p>Se deben revelar las principales políticas y prácticas contables, el valor en libros y la amortización acumulada</p>	<p>Los costos por préstamos para la producción o adquisición se tienen que capitalizar dentro del activo</p> <p>Su medición puede ser por el modelo del costo o el modelo de revaluación</p> <p>Los intangibles pueden ser clasificados con vida útil finita o indefinida, y a las de vida útil indefinida no se les realiza amortización; sin embargo, se revisan anualmente</p> <p>Las subvenciones gubernamentales o los activos intangibles adquiridos de manera gratuita se reconocen de acuerdo con la IAS 20</p> <p>El valor residual, la vida útil y los métodos de amortización se revisan anualmente</p>
Impuesto a las ganancias	<p>Se centra en la correcta valuación del activo o pasivo por Impuesto diferido, toma la diferencia entre el Estado de Situación Financiera Contable y el balance fiscal. Basado en el pasivo</p>	<p>Se contabilizan como impuesto diferido las diferencias temporales donde hay un mayor o menor pago del impuesto del año corriente. Se basa en las diferencias entre el Estado de Resultados contable y las partidas fiscales</p> <p>Basado en el resultado</p>	<p>Las bases tributarias de activos y pasivos se determinan con base en la recuperación o liquidación esperada del valor en libros</p> <p>El uso de provisión por valuación no se requiere; sin embargo, el activo neto deberá ser el mismo</p>

Analizando las anteriores diferencias podemos observar que las normas internacionales hacen que se cambien ciertas estipulaciones que se tenían consideradas dentro de las normas contables colombianas y que por ende se cambie un poco la perspectiva de la manera como las PYMES reflejan sus estados financieros.

EJEMPLOS PRÁCTICOS SOBRE APLICACIÓN DE LAS NORMAS

A continuación se presentarán algunos ejemplos sobre la aplicación de las normas antes analizadas, para que sea de fácil comprensión la manera como se deben aplicar las mismas, en el contexto empresarial de las pequeñas y medianas empresas¹⁷.

1. Propiedad Planta y Equipo - Utilidad en venta de Propiedad, Planta y Equipo

La compañía Gestión Calidad Colombia Ltda. adquirió el 01 de enero de 2011 una maquinaria por un monto de \$100.000.000, la cual incluía \$13.793.100 de impuestos no recuperables; los impuestos no recuperables son incluidos dentro del costo del activo. Adicional a esto, se realizaron gastos para colocar el equipo en el sitio e instalarlo por un monto de \$2.000.000.

La tasa de descuento adecuada es del 10% por año.

La entidad deberá medir el costo inicial del equipo de la siguiente manera:

Precio de compra / (1 + Tasa de descuento) = Valor presente del precio + costos directos.

$$100.000.000 / (1+10\%) = 90.909.091 + 2.000.000 = 92.909.091.$$

Al 31 de diciembre del año 2011 la administración había evaluado la siguiente información sobre el equipo:

- La vida útil del equipo sería de 10 años a partir de la fecha de adquisición.
- El valor residual del equipo era de 10.000.000.
- El valor razonable del equipo es de 95.500.000

A 31 de diciembre de 2011 la compañía midió el importe en libros de este equipo, de la siguiente manera:

Valor adquisición - depreciación acumulada = *Importe en libros*.

Depreciación acumulada = Importe depreciable / vida útil x tiempo en uso.

Importe depreciable = Costo adquisición - Valor residual.

17 La fuente de los ejemplos es creación propia, con adaptaciones de Fundación IFRS Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Disponible en link <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Pages/Spanish-workshops.aspx>, y de Ramírez Echeverry, Helio Fabio y Suárez Balaguera, Luis Eduardo, Guía NIIF para PYMES, Grupo de Investigación Gestión y apoyo a MiPymes, Universidad Libre – Colombia.

$100.000.000 - 10.000.000 = 90.000.000$
à *Importe depreciable.*

$90.000.000 / 10 \times 1$ (años transcurridos)
 $= 9.000.000$ à *Depreciación acumulada.*

Importe en libros a $100.000.000 - 9.000.000 = 91.000.000.$

Al tercer año de haber comprado el equipo la compañía decidió venderlo por \$82.000.000; para esta época el importe en libros de esta maquinaria era de \$73.000.000, los costos de venta fueron de 3.500.000. La ganancia que deberá reconocer la compañía es la siguiente:

Ganancia = Precio de venta - Importe en libros - Costos de ventas.

$82.000.000 - 73.000.000 - 3.500.000 = 5.500.000.$

2. *Activos Intangibles - Reconocimiento inicial*

El 01 de enero de 2005 una empresa adquirió una patente por un monto de \$50.000.000, incurriendo en gastos legales de \$5.000.000 para esta adquisición; con una tasa de descuento del 5%. El 01 de enero de 2008, la empresa empezó a hacer uso de su patente.

El 31 de diciembre de 2012 la entidad decidió vender dicha patente, y la probabilidad de venta se estimaba en los 12 meses siguientes; la patente fue vendida el día 31 de marzo de 2013. El reconocimiento del costo de este intangible se deberá realizar de la siguiente manera:

Costo inicial de la patente corresponde a:

$50.000.000 / (1+5\%) = 47.619.048 + 5.000.000 = 52.619.048.$

Adicional a esto, se mantiene como activo intangible desde la fecha de adquisición hasta la fecha de venta, ya que de acuerdo con los párrafos 18.4 y 18.26, cuando se decide vender un activo intangible este no se debe clasificar dentro del inventario.

La amortización de la patente será de la siguiente manera:

Importe depreciable: \$50.000.000,
Vida útil de la patente: 10 años,

Al 31 de diciembre de 2012 la amortización de este intangible será de la siguiente manera:

(Importe depreciable / Vida útil de la patente)* Tiempo de Uso

Tiempo de uso se toma en cuenta a partir del año 2008, el cual es el año que según el enunciado la empresa empieza a realizar uso de la patente.

$(\$50.000.000 / 10 \text{ años}) * 4 \text{ años transcurridos} = \$20.000.000$ *Depreciación acumulada.*

3. *Impuesto a las ganancias - Reconocimiento inicial*

Gestión Calidad Ltda., al cierre de 2012 informó una ganancia fiscal de \$60.000.000 a las autoridades fiscales, lo cual se gravará a una tasa del 33% correspondiente al impuesto de renta.

La gerencia de la entidad considera que la incertidumbre sobre los importes informados en la declaración carece de importancia relativa, excepto en relación con el tratamiento de la ganancia obtenida por la venta de un activo. Con respecto a este activo, se determinó que existe un 50% de que la probabilidad de que la ganancia de \$8.000.000 –valor estimado– sea una ganancia que no tribute y un 50% de que esta ganancia tribute a la tasa del 33%; por consiguiente, la entidad debería medir un pasivo por impuesto diferido sobre la ganancia fiscal, de la siguiente manera:

(Ganancia fiscal x tasa) + (0 x probabilidad de que no tribute) + (Ganancia del activo x tasa x probabilidad de que tribute).

$$(60.000.000 \times 33\%) + (0 \times 50\%) + (8.000.000 \times 33\% \times 50\%) =$$

$$19.800.000 + 0 + 1.320.000 =$$

21.120.000 à Pasivo diferido a reconocer.

PRINCIPALES IMPACTOS DE LA CONVERGENCIA A NIIF PARA PYMES

La convergencia que deberán afrontar las empresas colombianas sobre el cambio de la contabilidad colombiana a las Normas Internacionales de Información Financiera no será fácil para ninguna compañía; sin embargo, se puede entender que el cambio que viene puede producir mayores efectos sobre aquellas compañías que pertenecen al Grupo 2 establecido por el Consejo Técnico de

Contaduría Pública, dentro de las cuales se encuentran las empresas de tamaño pequeño, mediano y las microempresas, debido a que en la mayoría de las ocasiones cuentan con estructuras organizacionales menos complejas y planes estratégicos no tan desarrollados.

Teniendo en cuenta que este proceso de convergencia e implementación debe ser una responsabilidad asumida desde la administración de la compañía, es de vital importancia hablar sobre el involucramiento que deben tener todas las áreas de la compañía, de manera tal que se pueda realizar un proceso de implementación que conlleve a que los recursos tanto económicos como materiales, humanos y técnicos sean utilizados de manera adecuada y aún de mayor importancia hablar sobre cómo la administración se debe involucrar en todo el proceso; sin embargo, primero realizaremos un análisis de los diferentes impactos que tendrá dicha convergencia, considerando que esta se deberá ajustar a la naturaleza de cada negocio y a la administración del mismo.

En primer lugar se debe hablar sobre las ventajas y desventajas que se tienen al aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES, desde el punto de vista de que el objetivo de estas fue simplificar las Normas plenas, de manera que la información que presentara la compañía a sus usuarios fuera útil para los mismos. Entre las ventajas de la aplicación de este tipo de norma están las siguientes:

- Las Secciones de las NIIF para PYMES tienen simplificaciones

amplias con respecto a las NIIF plenas, lo que hará que la preparación de informes financieros sea más simple y no sea necesario mostrar información poco relevante o que no se considere que pueda afectar la toma de decisiones y sea más útil para los usuarios de la misma.

- La implementación de la NIIF para PYMES proporcionará a los terceros con quienes tenga vinculación la compañía, mayor confianza y fiabilidad en las transacciones de la compañía.
- Hará que las pequeñas y medianas empresas tengan mayor acceso a las economías globales para obtener financiamiento, debido a que la implementación de las NIIF para PYMES permitirá la comparabilidad de su información financiera con respecto a otras entidades, por parte de terceros interesados en invertir en las mismas, ya que será un lenguaje unificado.

Sin embargo, todo no se puede ver como una ventaja teniendo en cuenta el tamaño de las empresas y la magnitud del cambio que se pretende realizar. Es por eso que entre las desventajas de esta convergencia se encuentran las siguientes:

- El conocimiento sobre las NIIF para PYME no es de comprensión aún de muchos de los empresarios, estudiantes y profesionales de la Contaduría Pública y no se ha dado el interés por parte de las autoridades necesarias de dar a conocer

estas normas estando a puertas de la implementación de las mismas.

- El proceso de implementación de las NIIF para PYMES hará que las pequeñas y medianas empresas deban incurrir en costos para la preparación y presentación de la información financiera, sobre las cuales en un principio no se había incurrido.
- En cuanto a algunas normas, las compañías van a tener que realizar cambio de políticas contables de acuerdo con lo que dictan las Secciones de estas NIIF para PYMES; sin embargo, hay manejos dictaminados por estas, que para algunas entidades en determinados sectores no son opciones válidas.
- Y tal vez la diferencia más significativa es la existente entre las normas fiscales y las NIIF para PYMES, que posiblemente hará un cambio cultural dentro de la profesión contable dentro del país.

Por eso se considera importante observar cómo ha sido el proceso de implementación o convergencia dentro de otros países que ya se han adentrado en las NIIF para PYMES y cómo las empresas han asimilado este cambio.

Análisis de la convergencia de NIIF para PYMES dentro de otros países.

Hoy en día, más de 130 países se encuentran en el proceso de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera. América Latina está

incluido en este proceso, al ver la importancia de la adopción de las normas¹⁸.

En países como Guatemala, Ecuador, Perú, Chile, Venezuela, entre otros, ya se ha realizado la adopción de las NIIF para PYMES, las cuales ayudan a dar un referente de cómo puede ser la convergencia de estas, debido al alto grado de similitud que poseen con un país como Colombia, tanto en cuestiones de desarrollo económico, como en la cantidad de pequeñas y medianas empresas existentes en la economía de estos países.

Implementación en Perú

La implementación de Perú fue de cierta manera un proceso adecuadamente planeado que inició desde la exigencia de la implementación de NIIF plenas para todas las empresas; sin embargo, se debe tener en cuenta que los PCGA peruanos correspondían a una traducción de las NIIF, con ciertas diferencias; este manejo dado a las contabilidad ha hecho que los informes que emiten las compañías peruanas tengan información financiera de reconocimiento internacional, aunque el problema con las normas contables manejadas por Perú es que no eran actualizadas adecuadamente.

De acuerdo a la Superintendencia de Sociedades Colombiana en su Anexo 1. Tendencias y Experiencias en algunos países representativos en Perú, “las instituciones y organismos reguladores no

han cumplido con otorgar una adecuada difusión y capacitación a los profesionales contables, así como a otros usuarios de los Estados Financieros”¹⁹.

Aunque el proceso de adopción de este país fue uno de los más rigurosos y eficientes por cuanto sus entes de control correspondían, se determinó que los procesos que debían ser mejorados eran:

- Revelación de políticas contables de manera específica.
- En ocasiones las notas explicativas o la información que se coloca en los Estados Financieros no es totalmente comprensible para los usuarios de la información.

Por otra parte, Perú es uno de los países donde la norma tributaria tiene diferencias con respecto a las normas contables, por lo cual se creaba conflicto entre estas dos, ya que en muchas ocasiones se estaba en la disyuntiva de qué norma aplicar.

Lo que nos deja ver el proceso implementado en Perú es que aunque se llevará de cierta manera una normatividad contable similar a las que maneja las NIIF, no aseguro de ningún modo que la implementación se diera de una manera fácil y no tuvieran que realizar re-procesos; adicionalmente, si no se está realizando una actualización gradual sobre la forma como debe ser llevada

18 Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENNIF), Emisores latinoamericanos de Normas Contables estado del proceso de IFRS, GLENNIF Online, 2013. Disponible en [http://www.glenif.org/es/index.] Consultado el 07 de julio de 2013.

19 Superintendencia de Sociedades, Anexo 1, Tendencias y Experiencias en algunos países representativos, página 14.

la contabilidad y una capacitación no solo al personal que maneja los temas contables sino también a aquellos a quienes les interesa conocer la situación de una empresa, la forma como sean presentados los Estados Financieros y las ventajas que tiene la aplicación de las NIIF no importará.

Implementación en Chile

En Chile, la conjunción de las NIIF y las normas contables chilenas se dio por parte del Colegio de Contadores. El proceso de este país, como todo cambio de convergencia o adopción, ha sido complejo; sin embargo, los principales promotores de esta convergencia afirman que este proceso llevará a que las compañías chilenas puedan acceder a otros mercados y obtengan mayor valor ante la economía global.

De acuerdo con el anexo 1 emitido por la Superintendencia de Sociedades Tendencias y experiencias en algunos países, la aplicación de los nuevos principios de contabilidad se vio dificultada sobre todo en la aplicación sobre ciertas cuentas, como lo son: instrumentos financieros, activos fijos, intangibles, entre otros. Los impactos dentro de los Estados Financieros en algunas de las compañías fueron notorios, ya que algunas empresas disminuyeron o aumentaron sus patrimonios, el valor de sus activos se vio afectado y estos cambios se reflejaron con mayor fuerza dentro de los indicadores financieros de la entidad; sin embargo, se considera que esta conversión ha traído beneficios, ya que la información financiera se presenta de una forma más clara.

Lo que se puede concluir de la implementación chilena es que aunque es un proceso que trae beneficios notorios para los inversionistas de las compañías, en un principio las consecuencias financieras fueron bastantes notorias y en algunas compañías no fueron aceptadas de manera positiva, por lo cual los empresarios chilenos, más que verlo como una oportunidad de mejora, lo vieron como un efecto negativo para su situación financiera. Debido a los ajustes que se van a tener que realizar en los balances iniciales de las compañías, los empresarios deben estar preparados para ver efectos no tan positivos dentro de sus valores financieros en un principio y, por lo mismo, son de gran importancia los procesos de capacitación que se den a los usuarios de los Estados Financieros.

Implementación en Venezuela

De acuerdo con Rafael Rodríguez Ramos, representante de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela –FCCPV–, a partir del año 2011 se decidió aplicar las NIIF para PYMES, teniendo en cuenta algunos aspectos importantes, como son:

- Impactos sobre la información financiera.
- La divulgación de las NIIF a los profesionales.
- Tiempos estipulados para la adopción.

Primordialmente se han encargado de la divulgación de dichas normas para los contadores existentes dentro del país y

la formación dentro de las universidades; adicionalmente, las compañías se han visto bastante involucradas dentro del proceso de adopción tanto en temas financieros como tributarios, lo cual ha llevado a que este país tenga su proceso adelantado en un 80%.

El proceso de adopción establecido por un país como Venezuela, aunque va en una gran parte adelantado, se debe tener en cuenta que al principio se cometieron errores que hicieron que la Federación de Colegios de Contadores tuviera que replantear la forma como se estaba estableciendo la convergencia de NIIF, por lo cual se puede concluir que es de gran importancia que desde el Consejo Técnico de Contadores Públicos se realice un adecuado diagnóstico de la manera como se debe planear la convergencia de NIIF. También es importante que las compañías realicen su propio diagnóstico teniendo en cuenta el tipo de industria al que pertenecen y las normas que les pueden aplicar de manera, que también realicen su propio plan de convergencia individualizado y no se tengan así que realizar re-evaluaciones sobre el transcurso del proceso.

Implementación de NIIF de las compañías europeas

Según lo señalado por Deloitte en el espacio establecido para Estándares Internacionales de Información Financiera, dentro de su página web, la implementación de NIIF en países de Europa trajo consigo algunos problemas debido a la poca planeación del mismo, algunos de los cuales se presentaron principalmente ya que no se consideró

un proyecto transversal en todas las áreas de la compañía y por ende el inicio del proyecto no se dio en el momento adecuado, sino que empezó teniendo la fecha límite de implementación encima y además se dejó toda la responsabilidad dentro del área financiera y contable, lo cual en distintas ocasiones generó reproceso dentro de la implementación. Algunos de los problemas que se presentaron fueron los siguientes:

- Pérdida de información debida principalmente a que no se tuvieron en cuenta los tipos de sistemas manejados por las compañías y los impactos dentro de los mismos.
- El poco interés del personal que labora dentro de la compañía por el cambio, debido a una falta de capacitación adecuada.
- Las disyuntivas de la alta gerencia, debido a la falta de discusión sobre las políticas contables a cambiar y adoptar.

PRINCIPALES IMPACTOS A GENERARSE DENTRO DE LA COMPAÑÍA

Como observamos antes, a medida que se han generado las convergencias o armonización de normas internacionales, las compañías existentes en los países han debido aprender a través tal vez del ensayo y error la manera correcta como se debe realizar un procedimiento de cambio de normatividad contable, más aún si se tiene en cuenta que por lo general no todos los cambios se presentan de la misma manera para todos los mer-

cados o las industrias; es por esto que de manera general se toma referencia de los impactos que más se han presentado en los países en los cuales ya se ha realizado la respectiva implementación de normas internacionales, presentándolos dentro de este contexto.

Teniendo en cuenta que las consecuencias de la implementación de normatividad internacional se va a ver de manera general dentro de toda la compañía y aun más en este tipo de empresas en las cuales áreas son pequeñas o en diferentes ocasiones son áreas unificadas, se debe mirar de qué forma se van a ver implicadas cada una de estas dentro del proceso.

De manera general se puede decir que las áreas, al verse mayormente implicadas dentro del proceso de convergencia, van a ser las siguientes:

– *Contable y financiera:* teniendo en cuenta que es el área que principalmente tendrá que asumir el cambio de la normatividad contable y que en muchas ocasiones dentro de las compañías de tamaño mediano y pequeño es la que maneja también la parte tributaria de la compañía, teniendo en cuenta que este va a ser uno de los mayores cambios al converger a normas internacionales.

– *Administrativa:* debido a que al ser la cabeza de todos los procesos dentro de la compañía será la que deberá ayudar a asumir el cambio a nivel general; es decir, área que se encuentra menos involucrada con la parte financiera pero que hace parte importante y fundamental dentro de la operación.

– *Sistemas:* teniendo en cuenta que es uno de los mayores soportes de la parte contable para la generación de informes y la presentación de los mismos, en las pequeñas y medianas empresas en muchas ocasiones se tienen sistemas no tan robustos que podrían no asociarse adecuadamente con el cambio a realizar. A partir de lo mencionado, se puede empezar a hablar de los impactos que se van a generar en cada una de las áreas, y sobre las cuales la empresa tendrá que asumir cambios que en algunas ocasiones conllevarán costos para las pequeñas y medianas empresas.

Cambios en las políticas contables de la compañía

Los lineamientos establecidos bajo los cuales las pequeñas y medianas compañías siguen las operaciones empresariales para la contabilización de sus transacciones, en muchas ocasiones están dispuestas de manera informal; quienes ejecutan dichas políticas poseen el conocimiento sobre cómo ejecutarlas, el procedimiento a seguir, pero lo que se ve en la generalidad es que dichas políticas no se encuentran de manera que todo aquel que trabaje bajo las mismas pueda acceder a documentos establecidos sobre estas, y que el conocimiento de las mismas solo hace parte de las personas que tienen el direccionamiento de la compañía.

En el proceso de convergencia la parte financiera y administrativa de las compañías tendrá que realizar un análisis sobre los cambios en los manejos y mediciones contables en determinados rubros. Con la convergencia a las NIIF

para PYMES se deberá definir políticas contables mediante las cuales se especifiquen los procedimientos a seguir para los requerimientos especiales de acuerdo con las operaciones de la compañía, el tratamiento contable a seguir por los cambios estimados y la corrección de errores.

El mayor impacto dentro de este cambio se va a ver reflejado en la aplicación retroactiva de las políticas contables, debido a que al momento de la presentación de los estados financieros, para mantener la comparabilidad de las cifras se tienen que realizar los tratamientos contables necesarios, como si la política se hubiera aplicado desde un principio, afectando esto debido a que se realizarán conciliaciones contables por las cifras reflejadas en los libros de contabilidad, lo que hará que también pueda tener un efecto en los tratamientos tributarios.

Cambios en los sistemas y procesos de la compañía

Uno de los mayores efectos dentro de las compañías, con la convergencia a NIIF, se verá reflejado en los sistemas y los procesos de estas compañías, ya que se debe tener en cuenta que al ser pequeñas y medianas entidades, los soportes contables con los que cuentan en muchas ocasiones no están diseñados de manera que puedan ser modificados fácilmente de acuerdo con el plan contable que se esté aplicando. Adicionalmente, se debe tener en cuenta que por el tamaño de las empresas los procesos llevados a cabo dentro de las mismas en ocasiones tienden a ser manuales,

lo que conlleva tiempos determinados para realizarlos.

Aunque la convergencia hacia NIIF para PYMES puede traer una mejoría notoria dentro de los procesos de las compañías, también se debe observar que si estos cambios no se planean, con el adecuado tiempo y observancia necesaria, podrían tener efectos negativos en las compañías, ya que muchos de sus procesos manuales se verían perturbados, y los informes contables que se emitirían no saldrían con la información totalmente verídica. Se afectarían de esta manera algunos informes, como lo son: los informes financieros con los cuales la gerencia da a conocer la situación financiera de la compañía, las declaraciones tributarias y algunos otros reportes que se deban entregar a entidades de control.

Cambios en la cultura organizacional de la compañía

Cuando se habla de cultura organizacional, se hace referencia sobre todo al personal que labora dentro de las compañías, debido a que es bastante importante que las personas se familiaricen con los cambios en la misma. Por tal razón, se considera de gran importancia para el proceso de convergencia a NIIF para PYMES de las pequeñas y medianas compañías que se involucren las personas que laboran en estas, de manera que se sientan parte del cambio.

Cuando la entidad reporta por primera vez bajo NIIF, la preparación de sus Estados Financieros requerirá que el conocimiento haya sido transferido exitosamente al equipo de reporte financiero.

La transferencia oportuna y efectiva de conocimiento es una parte esencial de un exitoso y eficiente proyecto de conversión a NIIF²⁰.

Si la administración de las pequeñas y medianas empresas no involucra de manera adecuada a todo el personal que se encuentra implicado en los procesos de la misma, puede hacer que la información financiera no sea capturada de la manera apropiada y los informes que se quieran emitir sobre esta, no contengan toda la información necesaria o contengan errores; adicionalmente esto podría generar retrasos en el proceso de conversión a NIIF para PYMES y reprocesos para la captura de la información.

En los presupuestos de las PYMES, por lo general, uno de los rubros a los que menor importancia se le da es a la capacitación del personal; sin embargo, para este proceso de convergencia de NIIF, las compañías no deben escatimar en los costos bajo los cuales deberán entrenar a su personal, ya que, como lo decían los autores de la anterior fase planteada, el adecuado entrenamiento sobre el tema hará que el proceso para la compañía sea exitoso.

Cambios tributarios y fiscales

Sin embargo, de acuerdo con los cambios e impactos que se presentaron en los puntos anteriores, uno de los más importantes a tenerse en cuenta es el cambio a nivel tributario, sobre todo por la independencia en cuanto a normas tributarias vs. normas contables que se manejan en el país.

Según el artículo 4 de la Ley 1314 de 2009, las normas tributarias debían mantener cierta independencia de las normas contables de manera que así no se generarán problemas en el momento de la implementación de las mismas; sin embargo, es conocido que la aplicación por primera vez de las NIIF para PYMES, va a generar diferentes ajustes, los cuales van a ser aplicados directamente sobre el patrimonio de la compañía en la cuenta de Utilidades retenidas, la cual se toma principalmente para muchas de las declaraciones tributarias.

Adicionalmente, si tenemos en cuenta que en el determinado manejo que se les realiza a algunos rubros, como por ejemplo la causación de los ingresos, la amortización de los costos, podría generar diferencias con respecto a las normas tributarias que venían operando, y se verían también afectadas las compañías PYMES, sobre todo en algunos sectores en especial.

De acuerdo con la página web de la comunidad contable Legis, una vez realizada la convergencia, se entrará a realizar un análisis de los efectos tributarios para tomar medidas sobre los mismos. Explícitamente dice lo siguiente:

La reforma tributaria en su artículo 165 establece que únicamente para efectos tributarios, las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables, continuarán vigentes durante los 4 años siguientes a la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF– con el fin de que durante ese período se puedan

medir los impactos tributarios y proponer la adopción de las disposiciones legislativas que correspondan.

(...) Este nuevo tiene relación directa con el artículo 4 de la Ley 1314 del 2009 en el cual se plasma la independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera, debido a que la implementación de las NIIF conlleva a una serie de variaciones que podrían alterar el efecto tributario de la contabilidad y por tal razón el Gobierno Nacional pretende darle prioridad a la norma fiscal sobre la norma contable²¹.

IMPACTOS A GENERARSE SOBRE LAS SECCIONES 17, 18 Y 29

A partir de las secciones que hemos venido analizando desde el primer capítulo y lo que se ha visto en este sobre los impactos que va a generar este proceso de convergencia, se realiza una investigación sobre los impactos a generarse en cada una de las secciones, ya que no sobre todos los tipos de industria va a generar el mismo efecto.

Sección 17 Propiedad Planta y Equipo

El principal impacto encontrado en esta sección se debe principalmente a los cálculos y las estimaciones que deberán realizar las compañías para la realización de sus respectivos reportes

financieros. Las principales industrias que se van a ver afectadas en su mayoría son las siguientes:

– *Manufactura*: debido principalmente a que este es uno de los rubros en los cuales las compañías pertenecientes a esta industria invierten en su mayoría.

– *Medios de comunicación*: en donde la *Propiedad, Planta y Equipo* es mantenida al costo; sin embargo, el efecto se podría ver reflejado en la aplicación por primera vez de las NIIF para PYMES, ya que el costo tendría que ser recalculado de acuerdo con el costo histórico y su valor de deterioro.

La *Propiedad, Planta y Equipo* puede tener impactos importantes en la convergencia de las NIIF para PYMES, que podrían afectar de una u otra manera. Uno de los ejemplos importantes es el cálculo que se realiza sobre el deterioro de la *Propiedad, Planta y Equipo*, ya que este cálculo puede ser complicado para algunos de los activos, debido a que en algunas industrias los activos están compuestos por diferentes partes que se han ido añadiendo a través del tiempo en que este es mantenido y por ende se debe realizar un análisis más profundo sobre el deterioro del activo en su totalidad; de la misma manera, este puede cambiar el cálculo de depreciación, lo cual traería como consecuencia dentro de la compañía:

21 Anónimo, Integración de las NIIF con la normatividad tributaria [en párrafo 2 y 3], Comunidad Contable Legis On line [Colombia], febrero de 2013. Disponible en [<http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N>]. Consultado el 27 de junio de 2013.

- Cambios en los sistemas de captura de información de las PYMES, debido a que si el cálculo de las depreciaciones se realiza de manera automática por el sistema contable que se maneje, se deberá encontrar la manera de parametrizar adecuadamente estos sistemas, de manera que las actualizaciones de ese cálculo por deterioro no causen efectos de cálculos errados.
- Por otra parte, las normas tributarias pocas veces permiten disminuir el valor de los activos con base en estimaciones, como se estaría realizando al calcular el valor de deterioro del activo, el cual haría que el costo histórico de la *Propiedad, Planta y Equipo* disminuyera. Esta disminución del valor histórico de los activos, de acuerdo con las normas contables colombianas, se permite en los casos en los que en la determinación mediante el avalúo de los activos estableciera que el valor actual del mismo es menor al que se encuentra en libros.

Sección 18 Activos Intangibles

La sección de *Activos Intangibles* puede conllevar implicaciones similares a las nombradas en *Propiedad, Planta y Equipo*; si se toma en cuenta que sobre estos activos también se debe realizar el cálculo de deterioro del activo, adicionalmente las implicaciones en la determinación del costo de este se verá afectado en los cálculos de las amortizaciones para aquellos activos intangibles con vida útil finita. Las compañías deben tener precauciones en cuanto a las

mediciones permitidas actualmente por la normatividad colombiana y las que son permitidas por la NIIF, como se vio en el primer capítulo. Los principales sectores en los cuales se va a percibir estos cambios son:

– *Manufactura*: debido a que las compañías pertenecientes a este sector realizan actividades mediante las cuales despliegan mejores prácticas de producción o avances en tecnología, que pueden generar este tipo de activos.

– *Medios de comunicación*: el uso de este tipo de activos en esta industria es bastante variado, debido al tipo de actividades que se desarrollan, en los cuales se adquieren derechos de uso de cierto tipo de licencias.

Sección 29 Impuesto a las Ganancias

Se podría afirmar que una de las secciones que de cierta manera se vería afectada por las demás secciones es la de Impuesto a las Ganancias, lo cual traerá para la compañía variaciones importantes sobre sus estados financieros.

El impacto de esta sección se ve principalmente por la diferencia existente entre las normas contables y las normas tributarias, ya que, según lo que proponen las NIIF para PYMES, el impuesto a las ganancias se debería realizar con base en los activos y pasivos, generando de esta manera impuestos diferidos con diferencias temporarias; sin embargo, de acuerdo con la normatividad vigente colombiana este tipo de impuesto se realiza según las utilidades y por lo regular se están realizando modificaciones

anuales sobre lo que puede ser tomado como base fiscal y lo que solamente es considerado como importe contable.

Por lo anterior, se considera que las compañías deberán tener la adecuada precaución de manera que los cambios que se prevén a nivel contable traten de afectar lo menos posible las exigencias a nivel fiscal.

Debido a los impactos mencionados a lo largo del capítulo y teniendo en cuenta que muchas veces las pequeñas

y medianas compañías no cuentan con la solvencia monetaria adecuada para solicitar acompañamiento de expertos en este cambio, es importante que las compañías realicen una adecuada planeación y estrategia sobre todo la convergencia, haciendo que el personal que labora allí se involucre en el proceso. Por tal razón, en el capítulo 3 se dará una guía que ayude a la administración o los propietarios de las PYMES a estructurar la manera como ellos deberán asumir el cambio.

Tabla 2
Impactos a generarse con la convergencia de NIIF para PYMES

Impactos a nivel general dentro de la compañía	Impactos a verse sobre la Propiedad, Planta y Equipo	Impactos sobre los Activos Intangibles	Impactos sobre el Impuesto a las ganancias
<p>Cambios en las políticas contables de las compañías donde se analicen manejos contables.</p> <p>Aplicación retroactiva de políticas afectando estados financieros.</p> <p>Cambios en sistemas contables por <i>software</i> más robustos.</p> <p>Cambios en procesos dentro de la compañía, sobre todo aquellos que son llevados de manera manual.</p> <p>Cambios en la cultura organizacional de la empresa en donde se involucre y capacite a todo el personal.</p> <p>Ajustes a realizar para la aplicación de la retroactividad que generará cambios en el patrimonio.</p> <p>Variaciones significativas en los estados financieros que pueden llevar a variaciones en la tributación de la compañía.</p>	<p>Principales industrias a verse afectadas son la de manufactura y la de medios de comunicación. Los costos tendrán que ser recalculados al costo histórico menos su valor de deterioro, lo que afectará el costo en su aplicación por primera vez.</p> <p>Complicaciones en los cálculos de deterioro sobre <i>Propiedad, Planta y Equipo</i> compuesta por distintas partes de Activos fijos.</p> <p>Cambios sobre las políticas de cálculo de depreciaciones de los activos fijos, que conllevaría a cambios significativos dentro del sistema para la captura de información, cambio en los estados financieros retroactivos, contradicciones con normas tributarias en cuanto al cambio del valor de un activo fijo.</p>	<p>Principales industrias que van a percibir el cambio son la industria de manufactura y la de medios de comunicación.</p> <p>Los costos tendrán que ser recalculados determinando su valor de deterioro, lo que afectará la aplicación por primera vez.</p> <p>Debido a la diferencia en las mediciones permitidas en la NIIF para PYMES vs. la norma colombiana, se deberán recalcular costos de amortización de los intangibles.</p> <p>Cambios en las políticas de cálculo de las amortizaciones y de lo que se va a tomar como activo intangible.</p>	<p>Se generará un impacto sobre la generalidad de las industrias.</p> <p>Variaciones Importantes sobre los Estados Financieros, por brecha existente entre normas contables y normas tributarias.</p> <p>Generación de impuestos diferidos con diferencias temporarias.</p> <p>Análisis posteriores a la convergencia de NIIF para PYMES mediante la cual se analicen las normas tributarias y se determinen los cambios a realizar.</p>

INSTRUCTIVO PARA PYMES SOBRE PLAN ESTRATÉGICO PARA LA CONVERGENCIA

La convergencia hacia las normas internacionales implicará que las compañías deban presentar sus informes financieros de forma distinta en muchas ocasiones a como se habían venido presentando, implicando esto variaciones en la manera de medir y presentar las transacciones económicas. Es por esto que el proceso de convergencia se debe manejar para todas las áreas de la empresa teniendo en cuenta que este se debe realizar de manera segura desde la administración de la compañía y que de acuerdo al entorno del proyecto de conversión requiere de atención por parte de la gerencia.

Existen factores críticos para el éxito de un proyecto de conversión contable. Con el fin de que el proyecto tenga éxito, se debe analizar primero el impacto de llevar a cabo el proceso de convergencia PCGA - NIIF, así como planear cuidadosamente antes de iniciarlo, donde se determinen las áreas más relevantes y comprometidas de la empresa y efectuar estimaciones de los recursos, tiempo y personal calificado, que se requieren para llevar a cabo todo el proyecto. Se hace necesario colocar una persona que lidere y dirija desde el principio hasta la culminación del proyecto.

Teniendo en cuenta que muchas empresas pequeñas no cuentan con áreas de planeación, que lideren el proyecto, podemos aplicar el concepto de sistema de control interno, mediante el cual la res-

ponsabilidad de la planeación y el control es de todos quienes trabajan en una empresa, entendiendo el control como guiar los hechos para que los resultados reales coincidan o superen lo proyectado; es decir, ejercer un control integrador que salvaguarde no solo el uso de los recursos sino que mida el cumplimiento de los objetivos. Porque no se trata simplemente de elaborar en forma escrita el proyecto de conversión sino que se requiere de la participación y responsabilidad de todas las áreas, ya que la implementación de las NIIF – PYMES trae consigo no solo cambios en lo contable sino que también trae cambios gerenciales, de programas computacionales y mejora de controles internos y procesos, entre otros.

El documento emitido por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo Convergencia hacia las Normas Internacionales de Información Financiera y Aseguramiento de la Información –NIIF–, expedido en el año 2012, estipula que debe haber un líder del proyecto. Podemos en principio y debido a lo específico del tema, decir que puede ser liderado por el director financiero; sin embargo, el factor más importante para asegurar el éxito de un proyecto de conversión IFRS es el compromiso y activa participación, ya que nada se puede lograr si se proyectan cambios o modificaciones si no hay compromiso. El cambio que conlleva la conversión a IFRS se inicia desde la alta gerencia, pues es allí donde se toman las principales decisiones, especialmente las relacionadas con políticas contables.

Las NIIF para PYMES implicarán que las pequeñas y medianas empresas y

de acuerdo con las fechas de transición e implementación en Colombia, deben comenzar a planificar cómo adoptar y aplicar estas normas internacionales.

En este capítulo se planteará para las PYMES, una guía para llevar a cabo el proceso de convergencia, que cobija desde factores a tener en cuenta en el planeamiento, procedimientos y actividades a realizar, el cómo hacer el seguimiento y medición del proyecto, aplicando elementos de un sistema de control interno, tales como el planeamiento, administración del riesgo, seguimiento y medición mediante indicadores.

Antes de dar a conocer las fases para la implementación de las NIIF y de introducirnos en el tema de cómo elaborar el plan de acción donde trataremos las actividades que deben llevar a cabo las PYMES para desarrollar cada una de las fases en la convergencia de PCGA – NIIF, conozcamos la parte teórica de los elementos de control interno que deben tener en cuenta las pequeñas empresas al desarrollar el proyecto.

¿Qué es la planeación?

Antes de iniciar una actividad, cada persona analiza qué acciones debe realizar para lograr lo que se propone. El planeamiento se constituye en una herramienta que nos ayuda a lograr resultados.

Según Rubén Darío Granda en su libro *Planificación y control interno*, planear es un proceso que ayuda a las directivas a ordenar sus acciones en el tiempo.

La planeación es un proceso que permite determinar objetivos, las acciones que se deben realizar y cómo se deben realizar, de tal manera que se logren los objetivos. La planeación supone anticipar el futuro, anticipar los riesgos, los beneficios, las oportunidades, para de esta manera establecer un *plan de acción* y así aprovechar oportunidades detectadas y por lo menos mitigar los riesgos y sus consecuencias.

Plan: Según Rubén Darío Granda en su libro *Manual de control interno sectores público – privado y solidario*, en el plan se determinan y se asignan las tareas, se definen los plazos de tiempo y se calcula el uso de los recursos. En el plan de acción se presentan en forma resumida las tareas que deben realizarse, los responsables, en un plazo de tiempo, con unos recursos asignados a fin de lograr un objetivo dado.

El plan de acción sirve como instrumento para la evaluación continua de un programa o proyecto, ya que en este se organizan y programan las actividades que se deben realizar para llevar a cabo un proyecto.

Fases de un proyecto: la elaboración de un plan, el seguimiento y la administración del proyecto, y el cierre del proyecto.

Primera fase: elaboración de un plan:

1. Se debe definir el proyecto, es decir, decidir en qué va a consistir exactamente, cuál será su alcance y qué se espera alcanzar con el proyecto. Es importante definir los objetivos.

2. Planear las actividades: analizar las principales actividades implicadas:

- a. Definir las etapas y tareas.
- b. Duración estimada de cada tarea. Por ejemplo, para planear todas las actividades del proyecto de convergencia el tiempo estimado es de dos meses –se puede utilizar un diagrama de Gantt–, el cual *es la representación gráfica del tiempo que dedicamos a cada una de las tareas en un proyecto concreto*²².

3. Estimar las necesidades de los recursos: identificar los requisitos e iniciar los procesos de asignación de personal y la obtención de los recursos necesarios. En este momento se debe crear el equipo que trabajará en el proyecto.

4. Planear los costos del proyecto: los costos de todos los recursos necesarios para sacar adelante un proyecto, incluidos los recursos humanos y el equipo que realiza el trabajo –en el caso de que se requiera contratar asesoría– y los materiales o modificaciones –tecnológicas, de programas, procesos etc.– que se requieran para llevarlo a cabo.

5. Identificar y planear los riesgos: planear, identificar y reducir los riesgos. Se puede utilizar un mapa de riesgos, que ayuda a definir los riesgos de carácter endógeno o exógeno al proyecto, que puedan obstaculizar su desarrollo, y se debe considerar la adopción de medidas a fin de minimizar los riesgos.

6. Optimizar un plan de proyecto: cuando el proyecto haya comenzado, es necesario revisar el desarrollo del mismo y efectuar los ajustes puede ser a las tareas, los recursos o los costos. Así mismo el líder del equipo debe hacer seguimiento a los responsables con el fin de garantizar que todos estén haciendo lo que les corresponde.

7.- Planear la comunicación del proyecto: defina un método para comunicar a los participantes e interesados el desarrollo del proyecto.

Segunda fase: controlar y administrar el proyecto. Para esto debe tener en cuenta:

1. Elegir un método de seguimiento del proyecto, en el que se puede incluir medición mediante indicadores.
2. Identificar los problemas, efectúe los ajustes necesarios en la programación e informe del progreso a los participantes e integrantes del grupo.
3. Administrar la asignación de los recursos.
4. Administrar los costos: consiste en mantener estos dentro del presupuesto. Se debe revisar la variación de los costos dentro del desarrollo del proyecto y de esta manera se pueden efectuar los ajustes correspondientes.
5. Administrar los riesgos: en la primera fase se identificaron los riesgos,

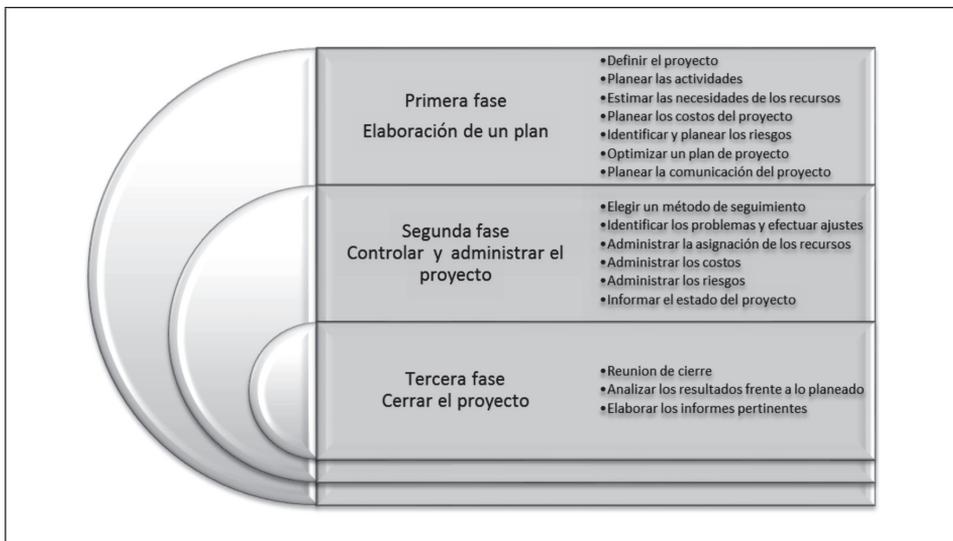
en el caso de cambios en las tareas u otros factores pueden resultar nuevos riesgos, los cuales deben administrarse.

6. Informar el estado del proyecto: de acuerdo con lo planeado en la primera fase, utilizar los métodos planteados para informar a las par-

tes interesadas sobre el estado del proyecto.

Tercera fase: cerrar el proyecto. En esta etapa, cuando el proyecto finaliza, se debe realizar la reunión de cierre con los participantes e integrantes del equipo y demás partes interesadas y analizar los resultados frente a lo planeado y elaborar los informes pertinentes.

Figura 1
Fases de un proyecto



Fuente: Elaboración propia.

SEGUIMIENTO, MEDICIÓN Y CONTROL DEL PROYECTO

El seguimiento debe concentrarse en el cumplimiento de las actividades programadas y el logro de los productos definidos en el proyecto. Para ello debe contar con indicadores que le permitan medir su acción. Ejemplo: costos ejecutados / costos proyectados –ver otros indicadores en el plan de acción–.

El control busca continuamente indicadores significativos para conocer de mejor manera el desarrollo del proyecto y orientarlo hacia sus objetivos. Establezca indicadores mensurables que permitan controlar el progreso. Si es posible, asigne valor económico a algunos de los indicadores. Algunos ejemplos son: dinero ahorrado, beneficios empresariales; también defina indicadores de cumplimiento. Ejemplo:

tareas ejecutadas / tareas programadas –ver otros indicadores en el plan de acción–.

El control permite asegurarse de que todos los recursos estén siendo utilizados de una manera efectiva, en función del logro de los objetivos del proyecto. Controlar implica medir y corregir las actividades y/o procedimientos, así como los productos a los que se llega, para asegurarnos de que se están cumpliendo los planes establecidos. El control cubre todos los aspectos del proyecto.

Es importante establecer un sistema de monitoreo o seguimiento y control en todas las etapas del proyecto, que nos dé información confiable y oportuna que permita determinar acciones en el evento de que se presenten inconvenientes en el desarrollo del proyecto. Para esto, establezca estándares, manera fin de efectuar las comparaciones y poder tomar acciones correctivas.

Estrategias y técnicas de control: recogen información del proyecto que permiten determinar deficiencias en su desarrollo y de esta manera tomar medidas correctivas para corregir desviaciones. Entre estas tenemos:

- Diagrama de Gantt: permite monitorear la ejecución del proyecto, ya que en este se establecen fechas de cumplimiento.
- Reuniones de seguimiento y elaboración de informes: es el medio de comunicación para dar a conocer el estado del proyecto y tomar decisiones en equipo.

- Controlar el presupuesto: permite evitar desviaciones entre lo proyectado y lo consumido.
- Control de entregables: de acuerdo con los resultados esperados en el tiempo planeado y no solo el cumplimiento.
- Gestión del personal: se hace necesario verificar que los integrantes del equipo de trabajo realicen el trabajo dentro de lo establecido. Se requiere identificar debilidades en el desempeño para de esta manera efectuar los cambios necesarios con el fin de lograr los objetivos propuestos en el proyecto.
- Gestión de cambios: es importante definir cómo y cuándo se realizan los cambios que traiga consigo el desarrollo del proyecto, así como quién recibe las solicitudes y quiénes autorizan los cambios.

INSTRUCTIVO PARA ELABORAR UN ADECUADO PLAN ESTRATÉGICO PARA EL PROCESO DE CONVERGENCIA E IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF PARA PYMES

A continuación, y poniendo en práctica la teoría especificada en los numerales 2.3.1 y 2.3.2, se presentará y explicará la guía o instructivo resumido –únicamente para las secciones: 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, 18 *Activos Intangibles* y 29 *Impuesto a las ganancias*, para el manejo de la conversión. Incluye desde el diagnóstico de la situación contable

actual, la planeación de las actividades que se deben llevar a cabo en todas las fases del proyecto, determinando dependencias, procesos, sistemas, y responsables dentro de este proyecto, para asegurar el logro de los objetivos.

En este instructivo se explicará en principio cómo desarrollar cada fase para: Sección 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, Sección 18 *Activos Intangibles* y la Sección 29 *Impuesto a las ganancias*.

Fase 1. Elaboración del plan

Se inicia explicando cómo se hace el diagnóstico de la situación contable actual. Esta actividad se incluye dentro de la primera fase, teniendo en cuenta que debe quedar implícito dentro de este para que se desarrolle en un tiempo específico, además proporcionará a la administración de la entidad una visión conceptual de los principales impactos contables y de procesos resultantes de la conversión. Así mismo, es importante tener en cuenta que el éxito en el desarrollo del proyecto depende en gran parte de esta primera actividad.

Etapa 1. Diagnóstico

El diagnóstico implica hacer:

- Análisis detenido de las diferencias entre los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados –PCGA– y las NIIF-PYMES a partir de las cuales se derivarán todos los requisitos del planeamiento del proyecto.

- Análisis de las normas aplicables a cada empresa que efectuará la conver-

gencia, de acuerdo con la naturaleza del negocio y las características especiales de la organización.

- Análisis del contenido de las secciones 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, 18 *Activos Intangibles* y 29 *Impuesto a las ganancias*.

- Análisis de los efectos en los balances, en cuanto a las secciones 17 *Propiedad, Planta y Equipo* 18 *Activos Intangibles*, y 29 *Impuesto a las ganancias*.

- Análisis de las diferencias entre las políticas contables actualmente aplicadas por la empresa bajo PCGA y NIIF, para las cuentas: *Propiedad Planta y Equipo, Activos Intangibles e Impuesto a las ganancias*, y teniendo en cuenta las secciones 17, 18 y 19 de las NIIF.

- Análisis de los sistemas y procesos actuales para los informes que se deben reportar de acuerdo con los PCGA, para las citadas cuentas, determinando el grado de diferencias en los sistemas de información y las diferencias en los requerimientos de reporte bajo NIIF. La mayoría de las operaciones de las entidades tienen un número de procesos, muchos de los cuales necesitarán ser evaluados y rediseñados bajo NIIF.

Este examen necesita ser evaluado para determinar el impacto de esas diferencias contables en los procesos internos, sistemas de información y controles internos, determinando cuáles sistemas y procesos necesitarán ser cambiados, para aplicar las secciones 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, 18 *Activos Intangibles* y 29 *Impuesto a las ganancias*.

Etapa 2. Definir el proyecto

– Decidir en qué va a consistir exactamente: para el caso que nos ocupa; el proyecto consistirá en un proceso de convergencia e implementación de las NIIF para PYMES para las secciones 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, 18 *Activos Intangibles* y 29 *Impuesto a las ganancias*.

– Determinar si es una entidad que adopta por primera vez la NIIF para las PYMES.

– De acuerdo con la sección 35 *Transición a la NIIF para las PYME*, una entidad que vuelva a utilizar la NIIF para las PYMES debe cumplir con todos los requerimientos de la NIIF para las PYMES como si nunca hubiera dejado de utilizarla.

–Cuál será su alcance y qué producto espera con el desarrollo del proyecto: analizar e implementar las NIIF – PYMES aplicables a las secciones 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, 18 *Activos Intangibles* y 29 *Impuesto a las ganancias*, efectuando los cambios operativos, financieros, de sistemas, procesos y de control que traiga el proyecto de convergencia. Se espera cumplir con la normatividad internacional vigente para PYMES, para las citadas secciones, así como tener un sistema de información contable y financiero internacional que ayude a que la empresa a tener fácil acceso a mercados de capital extranjero e inversiones.

Es importante definir los objetivos.

Uno de los objetivos del proyecto es asegurar que los estados financieros

con arreglo a las NIIF contengan información de alta calidad que sea:

1. Transparente y comparable.
2. Suministre un punto de partida adecuado.
3. Información obtenida a un coste que no exceda a los beneficios de los usuarios.

Etapa 3. Estimar las necesidades de los recursos y planear los costos del proyecto

– Identificar los requisitos: de acuerdo con las características del proyecto, definir requisitos necesarios para llevarlo a cabo, por ejemplo qué equipo se requiere para trabajar el proyecto, necesidades de capacitación, cada cuánto se llevarán a cabo reuniones, quiénes participarán para darles a conocer el estado del proyecto, quién autoriza los cambios que se deben hacer de acuerdo con el desarrollo del proyecto.

En cuanto a personal que se requiere, si dentro de la empresa existe personal capacitado, si se debe contratar asesoría no solo de un experto en NIIF, sino en la parte de tecnología, para determinar los cambios que requieran los programas que se estén utilizando. Si el personal que conformará el equipo de trabajo – como el contador, el director financiero y demás personal – no tiene capacitación sobre normas internacionales, se debe elaborar un plan al respecto.

– Iniciar los procesos de asignación de personal y la obtención de los recursos

necesarios: de acuerdo con el diagnóstico, se deben evaluar y cuantificar los cambios que traerá el proceso de convergencia, con el fin de presupuestar tanto los recursos monetarios como el personal requerido y el que conformará el equipo de trabajo.

Etapas 4. Identificar y planear los riesgos

Para elaborar un mapa de riesgos se deben tener en cuenta todos los factores que impliquen riesgos para el desarrollo del proyecto. De este nace también un plan de acción en el que se incluyan acciones para minimizar los riesgos.

Más adelante se elabora un modelo de mapa de riesgos para las secciones a analizar en este trabajo.

De acuerdo con el documento emitido por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo Convergencia hacia las Normas Internacionales de Información Financiera y Aseguramiento de la Información –NIIF–, se pueden contemplar algunos riesgos como:

- Riesgos de fraude y de errores asociados con la conversión a IFRS.
- Riesgos inherentes a la Comunicación de impactos y resultados a los interesados en el negocio.
- Riesgos al registrar y reportar bajo dos marcos contables durante el período de transición.

- Retención de empleados clave.
- Excesivos costos generados por una planeación y administración no efectiva del proyecto.
- Incumplimiento en el cronograma de conversión.

Etapas 5. Planear las actividades de implementación de las secciones 17 Propiedad, Planta y Equipo, 18 Activos Intangibles y 29 Impuesto a las ganancias.

Se deben definir para cada etapa las tareas y duración estimada de todas las tareas. Para planear las tareas se puede utilizar un diagrama de GANTT o un mapa donde se determinen, para cada etapa el objetivo, las actividades y tareas a realizar, responsables, fecha de iniciación y de finalización de cada tarea y por último los indicadores. Este mapa nos ayudará a que sean más visibles para los integrantes del equipo sus responsabilidades y para hacer el monitoreo, seguimiento y control del proyecto.

Como guía se efectuará la planeación para las secciones 17, 18 y 29 citadas antes.

El siguiente cuadro muestra los ítems para elaborar el plan de acción.

Etapa	Objetivo	Actividades o tareas	Responsable	Fecha de inicio	Fecha de finalización	Indicadores

Fuente: Elaboración propia.

En esta etapa se contemplarán, entre otras, las siguientes actividades:

a. Evaluar el impacto y planificar la conversión de políticas contables actuales de PCGA a NIIF para las secciones 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, 18 *Activos Intangibles* y 29 *Impuesto a las ganancias*. Esta es una etapa en la que se hace un mayor análisis que permita identificar su alineación con los requerimientos de la NIIF – PYMES a implementar, diseñar y desarrollar las propuestas de cambio a los sistemas de información financiera, procesos y procedimientos de controles internos vinculados con el reporte financiero, especialmente relacionados con los siguientes procesos: cierre de estados financieros, impuestos, propiedades, planta y equipo, y activos intangibles y sus correspondientes valuaciones, acorde con su actividad empresarial. Así mismo, se tomarán decisiones sobre políticas contables bajo NIIF.

b. Implementación y elaboración paralela de balances bajo PCGA y NIIF, teniendo en cuenta cómo afectan las secciones 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, 18 *Activos intangibles* y 29 *Impuesto a las ganancias*, de acuerdo con el cronograma establecido según la comunicación enviada por los ministerios de Hacienda y Crédito Público –MHCP– y de Comercio, Industria y Turismo –MCIT–, y teniendo en cuenta el documento

Consideraciones del Consejo Técnico de la Contaduría Pública –CTCP– con respecto al cronograma de aplicación de los estándares de información financiera emitido por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública –CTCP– y publicado el 30 de noviembre del 2012

En esta fase se implementan las medidas identificadas y analizadas en la etapa de diagnóstico, los ajustes resultantes del proceso de cambio de PCGA a NIIF, para las secciones 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, 18 *Activos Intangibles* y 29 *Impuesto a las ganancias* y los correspondientes estados financieros, así:

– Implementación y transformación de saldos:

§ Validar la adecuada implementación de las NIC/NIIF – PYMES en los saldos de las cuentas *Propiedad, Planta y Equipo, Activos Intangibles e Impuesto a las ganancias*.

§ Identificar los ajustes para las citadas cuentas.

§ Validar los procedimientos de consolidación.

§ Identificar impactos cuantitativos en las citadas cuentas.

§ Documentar los ajustes.

- Preparación de estados financieros: sición a la NIIF para las PYMES (véanse los párrafos 35.7 a 35.11)²³.
- § Preparación de estados financieros bajo NIIF teniendo en cuenta las cuentas citadas. Para Colombia se debe tener en cuenta el cronograma que la Consejera para la Gestión Pública y Privada de la Presidencia de la República, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, ha establecido para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES para las Entidades clasificadas en el Grupo 2
- § Preparación de estados de flujos de efectivos bajo NIIF, teniendo en cuenta la afectación de las cuentas *Propiedad, Planta y Equipo, Activos Intangibles*. El Grupo 2 inicia el proceso de convergencia en el año 2014 y en el año 2015 desaparece el 2649/93 para dar paso a la NIIF para PYMES y sus 35 secciones²⁴.
- § Preparación de notas a los estados financieros bajo NIIF, registrando los cambios de acuerdo a las secciones 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, 18 *Activos Intangibles* y 29 *Impuesto a las ganancias*.
- § Presentación de resultados a la dirección de la empresa. *Periodo de preparación obligatoria:* 1.º de enero de 2014 a 31 de diciembre de 2014.

De acuerdo con la sección 35 de transición a la NIIF para las PYMES, una empresa que adopte las NIIF para PYMES debe preparar un estado de situación financiera –balance– de apertura en su fecha de transición y, según la sección 35.12, la información a revelar tiene que explicar cómo ha afectado la transición desde los PCGA a NIIF para PYMES, tanto en su situación financiera –balance– como en su rendimiento financiero y en sus flujos de efectivo presentados con anterioridad.

El estado de situación financiera de apertura se elabora a la fecha de tran-

Fecha de transición: 1.º de enero de 2015.

Estado de situación financiera de apertura: 1.º de enero de 2015.

Periodo de transición: 1.º de enero de 2015 a 31 de diciembre de 2015.

Fecha de aplicación: 1.º de enero de 2016.

Últimos estados financieros según normatividad actual: 31 de diciembre de 2015.

23 Fundación IFRS: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES, Módulo 35: Transición a la NIIF para las PYMES, IFRS Foundation, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom, 2009.

24 Estas fechas fueron tomadas a partir de la comunicación el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Primer periodo de aplicación: 1.º de enero de 2016 a 31 de diciembre de 2016.

Fecha de reporte: 31 de diciembre de 2016.

Otros aspectos relevantes a tener en cuenta al efectuar el plan de implementación:

Elaborar el estado de situación financiera de apertura a su fecha de transición a la NIIF para las PYMES.

De acuerdo con la sección 3: presentación de estados financieros, requiere que la información contenida en los estados financieros se presente al menos comparativamente con el año anterior –incluyendo a las notas - cuantitativas II–. Notas que comprenden un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa –véase la Sección 8–.

De acuerdo con la sección 35.5, párrafo 3.17 establece que un conjunto de estados financieros completos, de acuerdo a la NIIF para las PYMES, estará integrado por: un estado de situación financiera; un estado de resultado integral, un estado de cambios en el patrimonio, estado de flujos de efectivo y notas explicativas.

35.6 El párrafo 3.14 requiere que una entidad revele, dentro de un conjunto completo de estados financieros, infor-

mación 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. Una entidad puede presentar información comparativa con respecto a más de un periodo anterior comparable. Por ello, la fecha de transición a la NIIF para las PYMES de una entidad es el comienzo del primer periodo para el que la entidad presenta información comparativa completa, de acuerdo con esta NIIF, en sus primeros estados financieros conforme a esta NIIF²⁵.

El párrafo 35.12 exige una explicación de los cambios en la información financiera de la entidad que se presentan al comparar el marco de información financiera anterior con la NIIF para las PYMES.

Fase 2. Controlar y administrar el proyecto: dentro del plan se debe incorporar cada una de las siguientes actividades:

Etapas 6. Definir método de monitoreo

a. Elija un método de seguimiento del proyecto, en el que se puede incluir medición mediante indicadores. Determinar en qué momento se va a efectuar la medición.

b. Identifique los problemas, efectúe los ajustes necesarios en la programación e informe del progreso a los partici-

25 Fundación IFRS: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES, Módulo 35: Transición a la NIIF para las PYMES, IFRS Foundation, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom, 2009.

pantes e integrantes del grupo y partes interesadas.

Etapa 7. Administre la asignación de los recursos y costos: efectúe la comparación y determine las variaciones en el presupuesto y proponga los ajustes correspondientes.

Etapa 8. Administre los riesgos: identifique si en el caso de cambios en las tareas u otros factores resultaron nuevos riesgos, determine las acciones para minimizarlos.

Fase 3. Cerrar el proyecto: se debe incluir en el plan las siguientes actividades.

Etapa 9. Actividades finales de cierre del proyecto

- Evaluación final del cumplimiento del plan estratégico del proyecto.
- Elaboración de los informes pertinentes: informe de los ajustes efectuados al plan, informe de cumplimiento del plan, informe de los cambios efectuados en los procesos, sistemas, e informes para las partes interesadas.
- Reunión de cierre con los participantes e integrantes del equipo y demás partes interesadas y analizar los resultados frente a lo planeado y los informes correspondientes.

MODELO DEL PLAN DE ACCIÓN

Se presenta un modelo de plan de acción que incluye todas las actividades que se deben ejecutar para efectuar cada una de las fases propuestas para la implementación de las NIIF – PYMES secciones 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, 18 *Activos Intangibles* y 29 *Impuesto a las ganancias*. Cabe aclarar que este plan es una guía, y cada empresa puede elaborar su plan de acción de acuerdo con sus necesidades y el modelo que más se adapte a sus características y necesidades.

PLAN DE ACCIÓN PARA EL PROYECTO DE CONVERGENCIA E IMPLEMENTACION DE LAS NIIF PARA PYMES²⁶ EMPRESA XXXXXXXX

Objetivo general: Establecer las actividades o tareas a llevar a cabo en el proceso de convergencia e implementación de las NIIF – PYMES, para las secciones 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, 18 *Activos Intangibles* y 29 *Impuesto a las ganancias*, con el fin de dar cumplimiento a la Ley 1314 de 2009, para que los informes contables y en particular los estados financieros de la empresa puedan brindar información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas.

²⁶ Creación propia basada y adaptada de Granda Escobar Rubén Darío, Manual de control interno, sectores público – privado y solidario.

Etapa	Objetivo	Actividades o tareas	Responsable	Fecha de inicio	Fecha de finalización	Resultado o Indicadores
FASE I ELABORACIÓN DEL PLAN						
ETAPA 1 DIAGNÓSTICO	Efectuar un análisis conceptual de los principales impactos contables y de procesos resultantes de la conversión	<ol style="list-style-type: none"> 1. Efectuar un análisis detenido de las diferencias entre los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados –PCGA– y las NIIF – PYMES para las cuentas de las secciones 17, 18 y 29 2. Analizar las normas aplicables a la empresa 3. Analizar el contenido de la sección 35 la NIIF para PYMES. Analizar efectos en los balances, cambios a efectuar secciones 17, 18 y 29 4. Analizar y documentar las diferencias entre las políticas contables actualmente aplicadas por la empresa bajo PCGA y NIIF, para las cuentas de las secciones 17, 18 y 29 5. Análisis de los sistemas y procesos actuales para los informes que se deben reportar de acuerdo a los PCGA, determinando el grado de diferencias en los sistemas de información y las diferencias en los requerimientos de reporte bajo NIIF, para las secciones 17 <i>Propiedad, Planta y Equipo</i>, 18 <i>Activos Intangibles</i> y 29 <i>Impuesto a las ganancias</i>. 	<p>Contador de la empresa</p> <p>Contador y Jurídico</p> <p>Director Financiero y Contador</p> <p>Director Financiero y Contador</p>	<p>2 de enero de 2014</p> <p>2 de enero de 2014</p> <p>1.º de febrero de 2014</p> <p>1.º de marzo de 2014</p> <p>21 de marzo de 2014</p>	<p>30 de enero de 2014</p> <p>30 de enero de 2014</p> <p>28 de febrero de 2014</p> <p>20 de marzo de 2014</p> <p>30 de abril de 2014</p>	<p>Informe sobre diferencias</p> <p>Informe</p> <p>Informe</p> <p>Informe</p> <p>Informe completo sobre cambios a realizar</p>
ETAPA 2 DEFINIR EL PROYECTO	Definir el alcance del proyecto y su objetivo	<ol style="list-style-type: none"> 1. Decidir en qué va a consistir exactamente el proyecto. Determinar si es una entidad que adopta por primera vez la NIIF para las PYMES 2. Definir cuál será su alcance y qué producto espera con el desarrollo del proyecto 3. Efectuar reunión con los directivos de la empresa y equipo de trabajo para analizar los informes entregados y aprobación del alcance del proyecto 	<p>Equipo de trabajo para la implementación</p> <p>Equipo de trabajo para la implementación</p> <p>Directivos y equipo de trabajo para la implementación</p>	<p>1.º de mayo de 2014</p> <p>7 de mayo de 2014</p>	<p>6 de mayo de 2014</p> <p>8 de mayo de 2014</p>	<p>Propuesta</p> <p>Acta de análisis informes y aprobación del proyecto</p>

Etapa	Objetivo	Actividades o tareas	Responsable	Fecha de inicio	Fecha de finalización	Resultado o Indicadores
ETAPA 3 ESTIMAR LAS NECESIDADES DE LOS RECURSOS Y PLANEAR LOS COSTOS DEL PROYECTO	Analizar y proyectar los recursos necesarios, tanto de personal como financiero para el desarrollo e implementación del proyecto de convergencia para las secciones 17 <i>Propiedad, Planta y Equipo</i> , 18 <i>Activos Intangibles</i> y 29 <i>Impuesto a las ganancias</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Identificar los requisitos del proyecto a) Definir qué equipo se requiere para trabajar el proyecto b) Definir necesidades de capacitación. Elaborar plan de capacitación c) Elaborar presupuesto de recursos monetarios, de acuerdo con los cambios que traerá el proceso de convergencia. d) Efectuar reunión con directivos y obtener aprobación del presupuesto e) Señalar las fechas para efectuar las reuniones 	<p>Directivos y líder del proyecto</p> <p>Equipo de trabajo para la implementación</p> <p>Líder del proyecto</p> <p>Equipo de trabajo para la implementación</p> <p>Líder del proyecto</p> <p>Directivos y equipo de trabajo</p>	<p>10 de mayo de 2014</p> <p>12 de mayo de 2014</p> <p>20 de mayo de 2014</p> <p>1.º de junio de 2014</p> <p>3 de junio de 2014</p>	<p>11 de mayo de 2014</p> <p>20 de mayo de 2014</p> <p>30 de mayo de 2014</p> <p>2 de junio de 2014</p> <p>15 de junio de 2014</p>	<p>Acta de requisitos y conformación equipo de trabajo</p> <p>Plan de capacitación</p> <p>Proyecto de presupuesto</p> <p>Proyecto de presupuesto firmado</p> <p>Acta</p> <p>Mapa de riesgos elaborado</p>
ETAPA 4 IDENTIFICAR Y PLANEAR LOS RIESGOS	Determinar los riesgos inherentes al proceso de convergencia e implementación de las NIIF para PYMES, que puedan obstaculizar el objetivo del proyecto.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Efectuar un análisis detenido al impacto que traerá la convergencia a las NIIF – PYMES para la implementación de las secciones 17 <i>Propiedad, Planta y Equipo</i>, 18 <i>Activos Intangibles</i> y 29 <i>Impuesto a las ganancias</i>, y a los diferentes cambios que traerá en procesos, procedimientos, controles, reportes iniciales bajo dos normas contables y determine si pueden existir riesgos de fraude, errores en la comunicación de los resultados, riesgos en los registros y riesgos que impidan dar cumplimiento al cronograma establecido. 2. Elabore el mapa de riesgos y su plan de acción, con el fin de minimizarlos 3. Efectuar reunión y presentar mapa de riesgos para su aprobación 	Líder del proyecto	16 de junio de 2014	16 de junio de 2014	Mapa de riesgos aprobado

Etapa	Objetivo	Actividades o tareas	Responsable	Fecha de inicio	Fecha de finalización	Resultado o Indicadores
<p>ETAPA 5 PLANEAR LAS ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN</p>	<p>Llevar cabo los cambios en los sistemas de información, procesos y procedimientos, Controles internos de acuerdo al análisis efectuado en la etapa de diagnóstico</p>	<p>1. Evaluar el impacto de la conversión de políticas contables actuales de PCGA a NIIF, respecto a las secciones 17 <i>Propiedad, Planta y Equipo</i>, 18 <i>Activos Intangibles</i> y 29 <i>Impuesto a las ganancias</i></p> <p>2. Diseñar y desarrollar las propuestas de cambio a los sistemas de información financiera, procesos y procedimientos, de controles internos vinculados con el reporte financiero para la sección 17: <i>Propiedad, Planta y Equipo</i></p> <p>3. Diseñar y desarrollar las propuestas de cambio a los sistemas de información financiera, procesos y procedimientos de controles internos vinculados con el reporte financiero para la sección 18: <i>Activos Intangibles</i></p> <p>4. Diseñar y desarrollar las propuestas de cambio a los sistemas de información financiera, procesos y procedimientos de controles internos vinculados con el reporte financiero para la sección 29: <i>Impuesto a las ganancias</i></p> <p>5. Definir e implementar las políticas contables para las cuentas <i>Propiedad, Planta y Equipo</i>, <i>Activos Intangibles</i> e <i>Impuesto a las ganancias</i> bajo NIIF</p> <p>6. Implementación y elaboración paralela de balances bajo PCGA y NIIF, teniendo en cuenta cómo afectan las secciones 17 <i>Propiedad, Planta y Equipo</i>, 18 <i>Activos Intangibles</i> y 29 <i>Impuesto a las ganancias</i>. Se efectuarán las siguientes tareas:</p>	<p>Director Financiero y Contador</p> <p>Equipo de trabajo para la implementación</p> <p>Equipo de trabajo para la implementación</p> <p>Gerente y Director Financiero</p>	<p>17 de junio de 2014</p> <p>16 de julio de 2014</p> <p>16 de julio de 2014</p> <p>17 de octubre de 2014</p>	<p>15 de julio de 2014</p> <p>16 de octubre de 2014</p> <p>16 de octubre de 2014</p> <p>30 de octubre de 2014</p>	<p>Nº de Impactos cuantificados / Nº de impactos determinados en la etapa de diagnóstico</p> <p>Nº de cambios efectuados / Nº de cambios propuestos</p> <p>Nº de cambios efectuados / Nº de cambios propuestos</p> <p>Políticas definidas e implementadas bajo NIIF – PYMES vs. políticas bajo PCGA</p>

Etapa	Objetivo	Actividades o tareas	Responsable	Fecha de inicio	Fecha de finalización	Resultado o Indicadores
		- Presentación de resultados a la dirección de la empresa. Efectuar reunión con el equipo de trabajo para presentación c) Preparación y presentación de estados financieros de transición, según normatividad actual y paralelo estados financieros bajo NIIF d) Preparar estados financieros de adopción—primer reporte solo bajo NIIF—	Director Financiero y Contador Director Financiero y Contador	30 de enero de 2015 1.º de febrero de 2015 2 de enero de 2016	30 de enero de 2015 1.º de enero de 2016 31 de diciembre de 2016	Acta Informes Informes
FASE II CONTROLAR Y ADMINISTRAR EL PROYECTO						
ETAPA 6 DEFINIR MÉTODO DE MONITOREO	Efectuar monitoreo y seguimiento al desarrollo del proyecto con el fin de determinar desviaciones y tomar acciones inmediatas.	a) Elegir el método de seguimiento del proyecto, y determinar en qué momento se va a efectuar la medición b) Identificar las desviaciones, efectúe los ajustes necesarios en la programación c) Efectuar reunión, informar del progreso en el desarrollo del proyecto y ajustes propuestos, a los participantes e integrantes del grupo y partes interesadas	Líder del proyecto	15 de enero de 2014	20 de enero de 2014	Informe presentado a la Gerencia sobre cómo se va a controlar el proyecto Tareas ejecutadas / tareas programadas
ETAPA 7 ADMINISTRAR LA ASIGNACIÓN DE LOS RECURSOS Y COSTOS	Efectuar monitoreo de los recursos asignados para el desarrollo del proyecto	1. Efectuar comparación de los costos reales vs. costos presupuestados y determinar variaciones 2. Determinar razones de las desviaciones y proponer los ajustes correspondientes 3. Efectuar reunión con las partes interesadas, dar a conocer las desviaciones y proponer los ajustes correspondientes	Líder del proyecto	1.º de noviembre de 2014	6 de noviembre de 2014	De acuerdo a lo planeado De acuerdo a lo planeado Costos ejecutados / costos proyectados
			Equipo de trabajo para la implementación			Presupuesto ajustado
			Líder del proyecto	7 de noviembre de 2014	7 de noviembre de 2014	Acta aprobación ajustes al presupuesto

Etapa	Objetivo	Actividades o tareas	Responsable	Fecha de inicio	Fecha de finalización	Resultado o Indicadores
ETAPA 8 ADMINISTRAR LOS RIESGOS	Efectuar monitoreo al plan de acción para minimizar los riesgos, evaluar su cumplimiento, identificar nuevos riesgos surgidos en el desarrollo del proyecto.	1. Efectuar análisis y monitoreo al mapa de riesgos, con el fin de verificar el cumplimiento de las acciones propuestas para minimizarlos 2. Determinar nuevos riesgos en el desarrollo del proyecto, ajustar el mapa de riesgos e identificar las acciones pertinentes	Líder del proyecto Equipo de trabajo para la implementación	Permanente durante la duración del proyecto Permanente durante la duración del proyecto		Nº de acciones implementadas / Nº de acciones proyectadas Mapa de riesgos ajustado a los nuevos riesgos
FASE III: CERRAR EL PROYECTO						
ETAPA 9 ACTIVIDADES FINALES DE CIERRE DEL PROYECTO	Dar a conocer a las partes interesadas los resultados de la implementación de las NIIF para PYMES en lo que respecta a las secciones 17 <i>Propiedad, Planta y Equipo</i> , 18 <i>Activos Intangibles</i> y 29 <i>Impuesto a las ganancias</i>	1. Reunión de cierre con el equipo de trabajo, con el fin de efectuar la evaluación final del cumplimiento del plan estratégico del proyecto y los resultados 2. Elaborar los informes pertinentes: a) Informe de los ajustes efectuados al plan b) Informe de cumplimiento del plan c) Informe de los cambios efectuados en los procesos, sistemas, controles internos y reportes d) Informe y presentación de los balances bajo NIIF – PYMES con énfasis en las secciones 17 <i>Propiedad, Planta y Equipo</i> , 18 <i>Activos Intangibles</i> y 29 <i>Impuesto a las ganancias</i> e) Informes para las partes interesadas	Líder del proyecto Líder del proyecto Equipo de trabajo para la implementación Director Financiero y Contador Líder del proyecto	30 de diciembre de 2016 23 de diciembre de 2016 23 de diciembre de 2016	30 de diciembre de 2016 29 de diciembre de 2016 30 de diciembre de 2016	Acta de cierre Informes Informes
	3. Reunión final con partes interesadas con el fin de analizar los resultados frente a lo planeado y presentación de los informes.		Equipo de trabajo y Directivos	31 de diciembre de 2016	31 de diciembre de 2016	Acta

INSTRUCTIVO PARA ELABORAR EL MODELO DE MAPA DE RIESGOS

Se describen las instrucciones de los ítems que se tendrán en cuenta para elaborar el mapa de riesgos, los cuales se colocarán en la matriz que se observa a continuación.

Descripción del riesgo: identifique un evento que pueda afectar el proceso entorpeciendo el normal desarrollo de las funciones de la empresa y en el caso que nos ocupa del desarrollo del proyecto de convergencia e implementación de NIIF – PYMES secciones 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, 18 *Activos intangibles* y 29 *Impuesto a las ganancias*, y el logro de sus objetivos, describiendo las características generales o las formas como este se observa o manifiesta.

Probabilidad de ocurrencia: determine la posibilidad de ocurrencia del riesgo; si este se ha materializado puede ser medida con criterios de Frecuencia –por ejemplo, número de veces en un tiempo determinado–; si el riesgo no se ha materializado, se mide la factibilidad teniendo en cuenta la presencia de factores internos y externos que pueden propiciar el riesgo.

Se mide como *bajo*, si la posibilidad de que suceda es remota; *medio*, si puede

ocurrir en algunas ocasiones o se cree que sucederá y *alto*, si siempre puede ocurrir o tiene la probabilidad de ocurrir.

Acciones de control: describa las opciones de respuesta ante los riesgos tendientes a evitar, reducir, dispersar o transferir el riesgo, registrando la aplicación concreta de dichas opciones que entrarán a prevenir o reducir el riesgo y harán parte del plan de manejo del riesgo.

Responsables: identifique las dependencias o áreas encargadas de adelantar las acciones propuestas.

Cronograma: escriba las fechas establecidas para implementar las acciones por los responsables.

Indicador: consigne los indicadores diseñados para evaluar el desarrollo de las acciones implementadas.

Para elaborar el modelo de mapa de riesgos se tomaron los riesgos determinados en el documento *Convergencia hacia las Normas Internacionales de Información Financiera y Aseguramiento de la Información –NIIF– del Ministerio de Comercio Industria y Turismo*. Es de aclarar que cada compañía debe determinar los riesgos que puedan obstaculizar el objetivo del proyecto tanto de orden interno como externo.

Mapa de riesgos²⁷ proyecto de implementación NIIF para PYMES, secciones 17 propiedad, planta y equipo, 18 activos intangibles y 29 impuesto a las ganancias

Descripción del riesgo	Probabilidad de ocurrencia	Acciones de control	Responsable	Cronograma	Indicador
1. Riesgos de fraude y de errores asociados con la conversión a IFRS	Medio	Efectuar auditoría permanente a los saldos analizados según las secciones 17 <i>Propiedad, Planta y Equipo</i> , 18 <i>Activos Intangibles</i> y 29 <i>Impuesto a las ganancias</i> , que tuvieron impacto en el proceso de convergencia.	Director de control interno o de quien haga sus veces	El tiempo que dure la transición y adopción de las NIIF- PYMES	Nº de auditorías efectuadas / auditorías proyectadas y Nº de errores detectados vs. acciones tomadas
2. Riesgos al registrar y reportar bajo dos marcos contables durante el período de transición	Alto	Efectuar auditoría a los estados financieros a reportar bajo los dos marcos contables	Director de control interno o de quien haga sus veces	Durante las fechas citadas en el plan de acción para la presentación del balance de apertura, estados financieros de transición y de adopción	Estados financieros auditados / estados financieros reportados y Nº de deficiencias reportadas
3. Riesgos inherentes a la comunicación de impactos y resultados a los interesados en el negocio	Medio	Definir desde el momento de la planeación del proyecto dentro de los requisitos de este, quiénes deben ser informados, número de comunicados y fechas de envío de las comunicaciones para personal externo a la compañía, y establecer fechas de reuniones de información a los dueños del negocio y demás personal interesado de la empresa	Equipo de trabajo para la implementación	Desde el 1.º de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2016	Nº de comunicados enviados a las partes interesadas / Nº de comunicados proyectados a enviar y Nº de reuniones efectuadas / Nº de reuniones proyectadas para informar resultados

Descripción del riesgo	Probabilidad de ocurrencia	Acciones de control	Responsable	Cronograma	Indicador
4. Excesivos costos generados por una planeación y administración no efectiva del proyecto	Medio	Al efectuar el análisis de los impactos, determinar las áreas relevantes y cambios que conllevan para, en el proceso de planeación, asignar los recursos apropiados Asignar suficientes recursos al proyecto, personal con las destrezas y capacitación apropiadas para cumplir con sus responsabilidades Efectuar seguimiento al presupuesto asignado para el proyecto	Director Financiero y Contador Gerente y líder del proyecto	Desde el 1.º de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2016	Presupuesto ejecutado / presupuesto proyectado
5. Incumplimiento en el cronograma de conversión e implementación	Medio	El jefe de control interno o quien haga sus veces debe evaluar permanentemente el plan estratégico de convergencia e implementación de las NIIF – PYMES e informar al Gerente de cualquier incumplimiento	Jefe de control interno o quien haga sus veces y Gerente	Desde el 1.º de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2016	Evaluaciones efectuadas al plan de implementación de las NIIF – PYMES secciones 17 <i>Propiedad, Planta y Equipo</i> , 18 <i>Activos Intangibles</i> y 29 <i>Impuesto a las ganancias</i> / evaluaciones proyectadas a efectuar
6. Retención de empleados clave	Medio	Establecer un plan de incentivos que permitan retener los empleados expertos en el tema Capacitar al personal del área financiera en el tema de normas internacionales	Gerente y líder del proyecto	Permanente	Nº de capacitaciones efectuadas / capacitaciones proyectadas

27 Creación propia basada y adaptada de Ministerio de Comercio Industria y turismo, Convergencia hacia las Normas Internacionales de Información Financiera y Aseguramiento de la Información (NIIF) y Rubén Darío Grandá Escobar, Manual de Control interno, sectores público–privado y solidario.

CONCLUSIONES

Las PYMES en Colombia representan el 93% de las empresas, lo cual hace que tengan una incidencia importante en la economía nacional. Es por esto que la convergencia a normas internacionales es una gran oportunidad para mejorar las prácticas de reconocimiento, medición y presentación de la información, mejorar la calidad y transparencia de la información generada por los sistemas informáticos y los procesos en general, llevando a que los posibles inversionistas puedan efectuar una mejor evaluación a aquellas empresas que quieran incursionar en mercados extranjeros. Sin embargo, con el análisis efectuado a las secciones 17 *Propiedad, Planta y Equipo*, 18 *Activos Intangibles*, y 29 *Impuesto a las ganancias*, se concluye que la aplicación de las NIIF para PYMES es un proceso complejo debido a que las normas internacionales que van a regir con la convergencia de NIIF para PYMES presenta muchos aspectos que no se contemplan en las normas contables colombianas, por lo que se requiere un análisis detallado de todas las operaciones y tipos de transacciones de cada empresa con el fin de identificar los aspectos relevantes y su impacto en la forma como se presentan los informes financieros a terceros.

Las NIIF para PYMES traerán como principal beneficio para las pequeñas y medianas compañías en Colombia el tener acceso a mercados globales, pudiendo comparar sus Estados Financieros de manera más uniforme con otras empresas en diferentes partes del mundo; sin embargo, al proceso de implemen-

tación en Colombia no se le ha dado la importancia necesaria para evaluar los impactos que puede tener, sobre todo si se tiene en cuenta la diferencia en cuanto a tamaño y recursos en las compañías colombianas. Es por esto que se concluye que es de gran importancia que la convergencia de NIIF para PYMES, se dé de manera transversal en las compañías, significando esto que todas las áreas estén involucradas dentro del proceso, pero que sobre todo la administración de la compañía sea la que encabece este proyecto de convergencia, ya que es la que tiene el entendimiento del negocio de manera integral.

Para llevar a cabo el proceso de convergencia y aplicación de NIIF para PYMES es importante, como primera medida, el compromiso de la alta gerencia, facilitando los recursos necesarios tanto humanos, tecnológicos como económicos, así como la capacitación de todo el personal involucrado en el proyecto. Como segunda medida, se requiere de un planeamiento bien definido y estructurado de las actividades que se llevarán a cabo en el proceso de convergencia, determinando un líder del proyecto comprometido, un equipo de trabajo con conocimientos claros en el tema, responsables de cada una de las actividades, el tiempo durante el cual se van a realizar, para que el desarrollo del proyecto de convergencia logre los objetivos propuestos.

BIBLIOGRAFÍA

Berrío Gracia, Guillermo L. (2011). Confederación de Cámaras de Comercio –CONFECAMARAS–. *Retos e*

- impactos en la implementación de las normas internacionales de información financiera (NIIF)*. Disponible en <http://www.slideshare.net/dferrigno/presentacion-niif-normas-internacionales-de-informacion-financiera-dhs>.
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB (2009). *Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades*. Londres: IASCF Publications Department. Disponible en www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/.../niif/NIIF_PYMES.pdf.
- DANE (Mayo del 2012). *Encuesta Anual Manufacturera 2011*. Disponible en [<http://www.dane.gov.co/index.php/construccion-en-industria/industria/encuesta-anual-manufacturera-am>]. Consultado el 05 de julio de 2013.
- Decreto 2649 de 1993 Reglamento General de Contabilidad.
- Deloitte & Touche Ltda. (2012). *Globalización contable: el IFRS para PYMES*. Bogotá: Editorial Planeta.
- Deloitte. IFRS Project Insights (2011). *Instrumentos financieros: contabilidad de cobertura*. Disponible en www.deloitte.com/.../GT%20IFRS/GT_IFRSProject%20Insights.
- Fundación IFRS. *Material de formación sobre la NIIF para las PYMES*. Disponible en <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Pages/Spanish-workshops.aspx>.
- Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENIIF) (2013). *Emisores latinoamericanos de Normas Contables estado del proceso de IFRS, GLENNIF*. Disponible en <http://www.glenif.org/es/index>. Consultado el 07 de julio de 2013.
- <http://actualicese.com/opinion/la-adopcion-en-colombia-de-las-niif-ahora-en-el-contexto-de-la-implementacion-de-los-estandares-samuel-a-mantilla/>
- Kennedy, R.D. y McMullen, S.Y. (1978). *Estados Financieros, forma, análisis e interpretación*, p. 6. México 1, D.F.: Editorial Unión tipográfica editorial Hispano-Americana UTEHA.
- Ley 590 de 10 de Julio de 2000, Por la cual se dictan disposiciones para promover el desarrollo de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas.
- Lucumí C., María del Socorro y Pérez Jaramillo, Viviana (2010). *Adopción de las normas internacionales de información financiera (NIIF) en una empresa colombiana: lecciones aprendidas*. Trabajo de grado para optar al título de Maestría en Administración con énfasis en Finanzas. Disponible en bibliotecadigital.icesi.edu.co/.../5/sustentacion_adopcion_NIF.pdf
- Mantilla B., Samuel Alberto (2008). *La adopción en Colombia de las NIIF, ahora en el contexto de la implementación de los estándares internacionales*.
- Norma Internacional de Información Financiera –NIIF– para pequeñas y medianas entidades (PYMES), 2009.
- Profesores PUJ –Profesores Universidad Javeriana– (2009). “Comparación entre la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades –NIIF para PYME– y la normatividad colombiana”, en *Cuadernos de Contabilidad*, 10 (27).

- Ramírez Echeverry, Helio Fabio y Suárez Balaguera, Luis Eduardo (2012). *Guía NIIF para PYMES*. Publicación del Grupo de Investigación Gestión y Apoyo a MIPYMES. Universidad Libre – Colombia. Disponible en www.unilibre.edu.co/Bogota/images/stories/libros/guianiff.pdf
- Restrepo Correa, Olga Lucía. *Discusión sobre estandarización de normas contables*. Disponible en web.usbmed.edu.co/usbmed/mercatura/nro7/.../estandarizacion.doc
- Superintendencia de Sociedades (2013). “Circular Externa Número 115-000001 de 2013, Proceso de implementación de las Normas de Información Financiera - NIF y solicitud Plan de Implementación entes económicos clasificados en el Grupo 1”, en *Diario oficial*, edición 48670, viernes 11 de enero de 2013. Disponible en <http://actualicese.com/normatividad/2013/01/09/circular-externa-115-000001-de-09-01-2013/>
- Superintendencia de Sociedades, Anexo 1, Tendencias y Experiencias en algunos países representativos.
- Superintendencia Financiera de Colombia. Carta circular 44 de 2012 (junio 29). *Proceso de Convergencia hacia las Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera –NIC/NIIF– Estándares de Auditoría y Aseguramiento de la Información Financiera –NIA–*. Documento procesado por el Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Disponible en www.superfinanciera.gov.co/NormativaFinanciera/.../cc44_12.doc
- Torres, William; Pérez, Oswaldo y Díaz, Claudio (2012). *Normas Internacionales de Información Financiera, Impactos en la organización y efectos contables por industria, KPMG*.
- Vallejo, César (2012). *Aprendizaje por proyectos y TIC – Diagrama de Gantt*. Ministerio de Educación, cultura y deporte, Gobierno de España. Disponible en [<http://recursostic.educacion.es/observatorio/web/es/component/content/article/1057-aprendizaje-por-proyectos-y-tic>]. Consultado el 7 de julio de 2013.