



Plan de Cuentas contextualizado

bajo NIF: GRUPO 2

Prácticas de gobernanza contable en las PYME

Gherson **Grajales** Londoño
Guiovanny **Lasso** Marmolejo

Carlos Augusto **Rincón** Soto
Ricardo **Zamorano** Ho

Plan de cuentas contextualizado

bajo NIF: GRUPO 2

Prácticas de gobernanza contable en las PYME

Gherson **Grajales** Londoño
Carlos Augusto **Rincón** Soto
Guiovanny **Lasso** Marmolejo
Ricardo **Zamorano** Ho



Grajales Londoño, Gherson, et al...

Plan de Cuentas bajo NIF, Grupo 2 -- Gherson Grajales Londoño, Carlos Augusto Rincón Soto, Guiovanny Lasso Marmolejo y Ricardo Zamorano Ho, Bogotá : Ediciones de la U, 2017.

292 p. ; 24 cm.

ISBN 978-958-762-668-1 - e-ISBN 978-958-762-669-8

1. Leyes 2. Contabilidad I. Tít.
658.38 cd 21 ed.

Área: Contabilidad y finanzas

Primera edición: Bogotá, Colombia, abril de 2017

ISBN. 978-958-762-668-1

- © Gherson Grajales Londoño, Carlos Augusto Rincón Soto, Guiovanny Lasso Marmolejo, y Ricardo Zamorano Ho (Foros de discusión, blog del libro y materiales complementarios del autor en www.edicionesdelau.com)
- © Ediciones de la U - Carrera 27 # 27-43 - Tel. (+57-1) 3203510 www.edicionesdelau.com - E-mail: editor@edicionesdelau.com Bogotá, Colombia

Ediciones de la U es una empresa editorial que, con una visión moderna y estratégica de las tecnologías, desarrolla, promueve, distribuye y comercializa contenidos, herramientas de formación, libros técnicos y profesionales, e-books, e-learning o aprendizaje en línea, realizados por autores con amplia experiencia en las diferentes áreas profesionales e investigativas, para brindar a nuestros usuarios soluciones útiles y prácticas que contribuyan al dominio de sus campos de trabajo y a su mejor desempeño en un mundo global, cambiante y cada vez más competitivo.

Coordinación editorial: Adriana Gutiérrez M.

Carátula: Ediciones de la U

Impresión: Digiprint Editores SAS.

Calle 63 #70D-34, Pbx. (57+1) 7217756

Impreso y hecho en Colombia

Printed and made in Colombia

No está permitida la reproducción total o parcial de este libro, ni su tratamiento informático, ni la transmisión de ninguna forma o por cualquier medio, ya sea electrónico, mecánico, por fotocopia, por registro y otros medios, sin el permiso previo y por escrito de los titulares del Copyright.



Apreciad@ cliente:

Es gratificante poner en sus manos estas obras, por esta razón le invitamos a que se registre en nuestra web: **www.edicionesdelau.com** y obtenga beneficios adicionales como:

- Complementos digitales de las obras
- Actualizaciones de las publicaciones
- Interactuar con los autores a través del blog
- Información de nuevas publicaciones de su interés
- Noticias y eventos



Adquiere nuestras publicaciones en formato e-book



Visítanos en:

www.edicionesdelau.com

Sus pedidos a:

Carrera 27 # 27-43 • Barrio Teusaquillo

PBX. (57-1) 3203510 • (57-1) 3203499 • Móvil: 310 - 6256033

comercial@edicionesdelau.com - gerencia@edicionesdelau.com

Bogotá - Colombia

Av. Coyoacán 1812 A. Acacias Benito Juárez C.P. 03240

PBX. (52) 55-63051703 • Cel. 044 5544439418

janethcr@gruporamadelau.com

México D. F. - México

Los autores

Gherson Grajales Londoño

Contador Público, Universidad del Valle, con estudios adicionales en Sistemas de Información MDII, Mercadeo con la Universidad de los Andes, y teoría de Juegos con MIT. Monografías “Un modelo de Agregación de Datos” con calificación meritoria. Autor: Coautor de Contabilidad Conceptual e Instrumental, Coautor de Estándares Internacionales en Contabilidad- EIC, Ediciones de la U Abril 2012. Director de las Monografías: “Medicina Física y Contabilidad”, “Curso Multimedia de Contabilidad”. Ponente en Congresos Estudiantiles y de Profesionales. Diseñador de Sistemas de Información y de Costos. Catedrático Universitario y en Diplomados en la Universidad del Valle, Libre, Javeriana, San Buenaventura, Cauca. Consultor de Empresas Estatales y Multinacionales. ghersongrajales@gmail.com



Carlos Augusto Rincón Soto

Contador Público, Universidad del Valle, Magister en Diseño y Desarrollo de Proyectos, Funiber. Diplomado en Gerencia de costos, Diplomado en Gerencia Financiera, Diplomado en Normas Internacionales de Contabilidad, Autor de Contabilidad Siglo XXI, Costos Decisiones Empresariales, Costos para Pymes, Estrategias de la Enseñanza Contable, Presupuestos Empresariales, Coautor de Estándares Internacionales en Contabilidad- EIC, Ediciones de la U Abril 2012. Artículos: “El cuarto elemento del costo”, “Modelo Fher para los costos por procesos”, “Ingeniería Contable”, entre otros. Maestría en Contabilidad (En curso) Universidad del Valle. Docente Universidad San Buenaventura, Universidad del Valle, Consultor en gerencia y sistemas de costos. cofitco@hotmail.com



Guioivanny Lasso Marmolejo

Contador Público Universidad Libre de Colombia, Magister en Educación: Desarrollo Humano Universidad de San Buenaventura; Diplomado en Gerencia financiera, Diplomado en Desarrollo Gerencial, Diplomado en Normas Internacionales de Información Financiera, Diplomado en Docencia Universitaria, Simposio permanente sobre la universidad. Autor del libro Contabilidad Siglo XXI; Docente catedrático Universidad de San Buenaventura Cali, Universidad Autónoma, Universidad Nacional de Palmira. Consultor contable. glmarmol@usbcali.edu.co; glmarmol@hotmail.com



Ricardo Zamorano Ho

Contador Público, Universidad del Valle, Especialista en Gerencia de Proyectos, Universidad del Tolima – Uniajc, Magister en Administración con énfasis en finanzas Corporativas, Universidad Icesi, Coautor de Estándares Internacionales en Contabilidad- EIC, Ediciones de la U Abril 2012, docente Universidad San Buenaventura, Universidad Cooperativa de Colombia, Universidad Antonio José Camacho UNIAJC, Consultor Contable Independiente. rzh57@yahoo.es



Contenido

Presentación.....	11
1. Estándares internacionales	13
2. Marco de referencia	15
3. Políticas contables	17
3.1. Principios, postulados y restricciones para la presentación de los informes de gestión	17
(a) Principios de teneduría de libros.....	17
(b) Principios de rendición de cuentas	27
(c) Esencialidades	34
(d) Postulados	43
3.2. Bases y acuerdos suscritos como características y elementos de los reportes de gestión	47
i. Bases comprensivas de medición	48
ii. Acuerdos y convencionalismos para la preparación de los informes de gestión.....	48
3.3. Reglas para cumplir con los objetivos estratégicos propuestos por los órganos de gobierno de la entidad	56
4. Tesouro híbrido para el grupo 2	65
4.1. Catálogo de cuentas para los activos.....	66
4.2. Catálogo de cuentas para los pasivos.....	85

4.3. Catálogo de cuentas para el patrimonio	95
4.4. Catálogo de cuentas para los ingresos.....	97
4.5. Catálogo de cuentas para los gastos.....	103
4.6. Catálogo de cuentas para los costos de venta	115
4.7. Catálogo de cuentas para los costos de producción.....	116
4.8. Catálogo de cuentas para las cuentas de orden	117
4.9. Dinámica de los grupos de cuentas	117
a. Dinámica para los activos	119
b. Dinámica para los pasivos	192
c. Dinámica para el patrimonio	237
d. Dinámica para los ingresos	252
e. Dinámica para los gastos	263
f. Dinámica para los costos de venta	280
g. Dinámica para los costos de producción	283
h. Dinámica para las cuentas de orden deudoras	286
i. Dinámica para las cuentas de orden acreedoras	287
5. Taxonomías contables NIF del grupo 2	289
Bibliografía	291

Índice de diagramas

Diagrama 1. Control: beneficio y poder.....	30
Diagrama 2. Medición al costo.	49
Diagrama 3. Medición al valor razonable.	50
Diagrama 4. Medición de ajustes.....	51
Diagrama 5. Medición de reclasificaciones.....	51
Diagrama 6. Informes de gestión.	52
Diagrama 7. Flujo del efectivo.	59

Índice de mentefactos

Mentefacto 1. Unidad de medición.....	20
Mentefacto 2. Medición.....	23
Mentefacto 3. Entidad.....	28
Mentefacto 4. Imputación fáctica.....	46
Mentefacto 5. Reglas.....	57
Mentefacto 6. Objeto de medición.....	58

Índice de tablas

Tabla 1. Tipos de manuales de políticas contables.....	15
Tabla 2. Relación de principios para la teneduría de libros.....	18
Tabla 3. Relación de principios para la rendición de cuentas.....	27
Tabla 4. Relación de esencialidades en la rendición de cuentas.....	34
Tabla 5. Importancia relativa.....	38
Tabla 6. Relación de postulados en la rendición de cuentas.....	43
Tabla 7. Tipos de políticas contables.....	47
Tabla 8. Modelo anglosajón: Estado de la situación financiera.....	53
Tabla 9. Modelo de informes financieros.....	53
Tabla 10. Presentación de informes.....	54
Tabla 11. Revelaciones de los informes.....	54
Tabla 12. Análisis de los flujos en las magnitudes contables.....	55
Tabla 13. Revelaciones de las magnitudes.....	56
Tabla 14. Convenciones catálogo de cuentas.....	65
Tabla 15. Limitación de la depreciación.....	177

Presentación

El proceso de convergencia de las prácticas locales de los órganos de gobierno ha dado lugar a los estados a establecer decretos únicos reglamentarios (DUR, en el caso de Colombia Decreto 2496 de 2015), en los cuales se armonizan las regulaciones internacionales con las locales.

Esta publicación pretende contextualizar los cambios a los cuales las entidades colombianas se deben ajustar considerando las regulaciones de gobierno corporativo y de reportes financieros para las PYME en sus manuales de políticas contables.

También comprende el análisis del proceso de armonización y convergencia, además de la revisión necesaria de los principios, bases y reglas para estructurar el manual de políticas contables bajo IFRS-SMEs (IASB, 2015)

1

Estándares internacionales

La ley 1314 de 2009 marca un hito en la regulación colombiana al dar viabilidad a entes privados la regulación en materia de comercio, donde los reguladores supra nacionales representan los intereses del sistema financiero internacional y las grandes corporaciones. El reconocimiento y la aceptación de las regulaciones internacionales se vienen realizando bajo el modelo político de convergencia, donde los reguladores nacionales pueden adaptar o adoptar las guías de estándares internacionales y en contraprestación pueden participar durante el proceso de armonización para la actualización y mejora continua de las mismas.

2

Marco de referencia

El marco de trabajo o de referencia (FRAMEWORK), a veces mal denominado “marco conceptual” por no tener concepto alguno, redundante en algunas definiciones, las cuales se manera reiterada se enuncian en las diversas guías del estándar IFRS-pleno establecido para el grupo 1, el cual es factor común denominador para los grupos 2 y 3, en cuanto a la ampliación o aclaración del alcance de cada término o expresión adoptada.

En la sección 10.2 (IASB, 2015) se definen las políticas contables como “...principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad al preparar y presentar estados financieros.”, y para ello se deben formular tres tipos de manuales complementarios para las políticas contables de una PYME, así:

Tabla 1. Tipos de manuales de políticas contables.

No.	Tipos de política	Alcance
1	Principios	Los principios de contabilidad deberán ser coherentes con los postulados enunciados para cualificar la información.
		Se deben citar los principios para la preparación de los informes.
		Deberán también incluirse los principios para la presentación de los informes.
2	Bases y acuerdos	Las bases comprensivas de medición comprenden: . Modelo del costo, . Modelo del valor razonable, . Modelo del valor de realización, . Modelo del costo presunto.

No.	Tipos de política	Alcance
		<p>Las bases de estimación comprenden:</p> <ul style="list-style-type: none"> . Factores de riesgo, . Factores de indexación, . Factores fiscales. <p>Los acuerdos establecen las definiciones y los alcances de los principios de reconocimiento, medición y revelación para cada categoría de las magnitudes contables.</p>
3	Reglas y procedimientos	<p>Los reglamentos involucran directrices para el manejo de recursos, así:</p> <ul style="list-style-type: none"> . Reglamento de fondos en caja . Reglamento de fondos en bancos . Reglamento de portafolios de inversiones <p>Los reglamentos también involucran directrices para el uso de recursos, así:</p> <ul style="list-style-type: none"> . Reglamento de cartera . Reglamento de almacén . Reglamento de adquisiciones . Reglamento de bajas <p>Los reglamentos también involucran directrices para la fuente de recursos, así:</p> <ul style="list-style-type: none"> . Reglamento de prendas (pignoración, factoraje, hipoteca, garantías, comodatos) . Reglamento de colocación de bonos . Reglamento de colocación de acciones <p>Entre otros reglamentos propios de cada entidad.</p> <p>Los procedimientos involucran directrices para los sistemas y metodologías, así:</p> <ul style="list-style-type: none"> . Sistema de información contable, . Manual de responsabilidades y funciones, . Manual de compromisos y tareas, . Catálogo de cuentas, . Dinámicas, . Indicadores de rendimiento.

Fuente: Autores.

3

Políticas contables

Las siguientes políticas contables bajo IFRS (IASB, 2015) deberán ser observadas por las entidades privadas obligadas a adoptar el estándar pyme, clasificadas en el grupo 2.

3.1. Principios, postulados y restricciones para la presentación de los informes de gestión

Los principios contables deben ser observados al momento de reconocer los hechos económicos, realizar las imputaciones contables de las transacciones y registrar los asuntos desarrollados por la entidad, pues con ellos la contabilidad puede identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones de una entidad, en forma clara, completa y fidedigna.

(a) Principios de teneduría de libros

Los principios de contabilidad de aceptación general están establecidos en el marco de referencia de la sección 2 de las guías IFRS pymes, donde aquellos se caracterizan por sus esencialidades y en ningún momento puede haber duda sobre su uso e interpretación, en caso de duda en la traducción e interpretación se debe escalar al marco de referencia del estándar pleno (IASB, 2014) Estos principios se relacionan entre sí a través de las diversas categorías o tipos según la siguiente tabla:

Tabla 2. Relación de principios para la teneduría de libros.

No.	Básicos.	Generales.	Específicos.
i.	Unidad de medida	Ajuste de la unidad de medida	Ajuste del valor de los activos representados en moneda extranjera, o con pacto de reajuste, a precios específicos o a precios generales
ii.	Asociación	Asignación de costos	Costo de la mercancía vendida Depreciación de propiedades, planta y equipo Amortización de propiedades de inversión Amortización de intangibles. Amortización de activos biológicos
iii.	Valuación o medición	Medición razonable	Costo histórico Costo corriente Valor realizable o de liquidación Valor presente de los flujos futuros
iv.	Prudencia	Provisiones y contingencias	Provisión de pasivos Contingencias de pasivos
v.	Revelación plena	Verificación de las afirmaciones	Notas a los estados financieros

Fuente: Gherson Grajales L. (2017-1)

Entre los principios de teneduría de libros se tienen los siguientes:

i. Unidad de medida

Todos los diferentes recursos y hechos económicos deben reconocerse en una misma unidad de medida, y por regla general se debe utilizar la unidad monetaria como la moneda funcional, como medio económico en el cual el ente principalmente obtiene y usa su efectivo (IASB, 2015, P14)

Cada entidad identificará su **moneda funcional**. La moneda funcional de La entidad es la moneda del entorno económico principal en el que opera dicha entidad (IASB, 2015, S.30.2.)

El entorno económico principal en el que opera La entidad es, normalmente, aquél en el que ésta genera y emplea el efectivo (IASB, 2015, S.30.3) Por lo tanto, los factores más importantes que La entidad considerará al determinar su moneda funcional son los siguientes:

(a) La moneda:

- (i) que influya fundamentalmente en los precios de venta de los bienes y servicios (con frecuencia será la moneda en la cual se denominen y liquiden los precios de venta de sus bienes y servicios), y
- (ii) del país cuyas fuerzas competitivas y regulaciones determinen fundamentalmente los precios de venta de sus bienes y servicios.

(b) La moneda que influya fundamentalmente en los costos de la mano de obra, de los materiales y de otros costos de proporcionar bienes o suministrar los servicios (con frecuencia será la moneda en la cual se denominen y liquiden estos costos).

Los siguientes factores también pueden suministrar evidencia acerca de la moneda funcional de La entidad (IASB, 2015, S.30.4.):

(a) La moneda en la cual se generan los fondos de las actividades de financiación (emisión de instrumentos de deuda y patrimonio).

(b) La moneda en que normalmente se conservan los importes cobrados por las actividades de operación.

Se considerarán, además, los siguientes factores al determinar la moneda funcional de un negocio en el extranjero y al decidir si su moneda funcional (IASB, 2015, S.30.5.) es la misma que la de la entidad que informa (en este contexto, la entidad que informa es la que tiene la entidad en el extranjero como su subsidiaria, sucursal, asociada o negocio conjunto):

(a) Si las actividades de la entidad en el extranjero se llevan a cabo como una extensión de la entidad que informa, en lugar de hacerlo con un grado significativo de autonomía. Un ejemplo de la primera situación es cuando la entidad en el extranjero solo vende bienes importados de la entidad que informa, y remite a la misma los importes obtenidos. Un ejemplo de la segunda situación es cuando la entidad acumula efectivo y otras partidas monetarias, incurre en gastos, genera ingresos y toma préstamos, todo sustancialmente en su moneda local.

(b) Si las transacciones con la entidad que informa constituyen una proporción alta o baja de las actividades de la entidad en el extranjero.

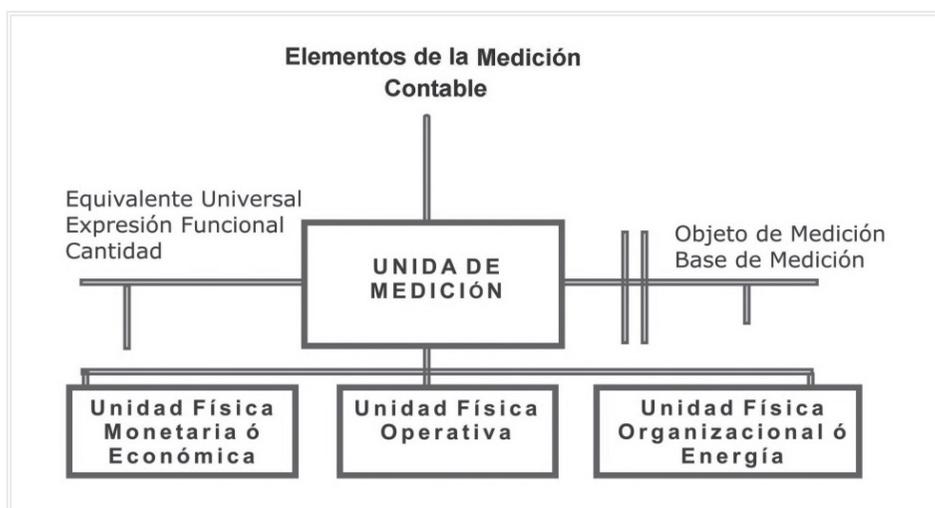
(c) Si los flujos de efectivo de las actividades de la entidad en el extranjero afectan directamente a los flujos de efectivo de la entidad que informa, y están inmediatamente disponibles para ser remitidos a la misma.

(d) Si los flujos de efectivo de las actividades de la entidad en el extranjero son suficientes para atender las obligaciones por deudas actuales y normalmente esperadas, sin que la entidad que informa tenga que poner fondos a su disposición.

Todos los importes de los estados financieros de una entidad, cuya moneda funcional sea la de una economía hiperinflacionaria, deberán expresarse en términos de la unidad de medida corriente al final del periodo sobre el que se informa (ver mentefacto 1)

La información comparativa para el periodo anterior, y cualquier otra información presentada referente a otros periodos anteriores, deberá también quedar establecida en términos de la unidad de medida corriente en la fecha sobre la que se informa. (IASB, 2015, S.31.3.)

Mentefacto 1. Unidad de medición.



Fuente: Sanchez (2011), página 217.

La re-expresión de los estados financieros, de acuerdo con lo establecido en esta sección, requiere el uso de un índice general de precios que refleje los cambios en el poder adquisitivo general.

En la mayoría de las economías existe un índice general de precios reconocido, normalmente elaborado por el gobierno, que las entidades seguirán (IASB, 2015, S.31.4.)

ii. Asociación

Sólo se pueden reconocer hechos económicos realizados, cuando quiera que pueda comprobarse que, como consecuencia de transacciones o eventos pasados, internos o externos, la entidad tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno y otro caso razonablemente cuantificables (IASB, 2014, MR. 4.14.)

Se deben asociar a los ingresos devengados en cada período con los costos y gastos incurridos para producir tales ingresos, registrando unos y otros simultáneamente en las cuentas de resultados. Cuando no se pueda asociar una partida con un ingreso, costo o gasto, correlativo y se concluya que no generará beneficios o sacrificios económicos en otros períodos, deberá registrarse en las cuentas de resultado en el período corriente. (IASB, 2014, MR.4.50.)

Es la distribución en las cuentas de resultados de los costos de los activos, y los gastos e ingresos diferidos de manera sistemática, en cumplimiento del principio básico de asociación. La asignación de costos se considera una medición posterior la cual puede ser tanto para la propiedad, planta y equipo bajo la modalidad de depreciación (IASB, 2015, S.17.16.), como para intangibles, con la denominación de amortización (IASB, 2015, S.18.18.) Y para los activos biológicos, será la medición al valor razonable (IASB, 2015, S.34.4.)

Las bases de medición utilizadas para calcular la alícuota respectiva deben estar técnicamente soportadas. Y los cambios en las estimaciones iniciales se deben reconocer mediante la modificación de la alícuota correspondiente en forma prospectiva, de acuerdo con las nuevas estimaciones (IASB, 2015, S.17.19.)

El concepto de mantenimiento de capital se relaciona con la manera en que La entidad define el capital que quiere mantener. Suministra la conexión entre los conceptos de capital y los conceptos de excedente, porque proporciona el punto de referencia para medir este último, lo cual es un prerrequisito para distinguir entre lo que es rendimiento sobre el capital de La entidad y lo que es recuperación del capital; solo las entradas de activos que excedan las cantidades necesarias para mantener el capital pueden ser consideradas como excedente, y por tanto como rentabilidad del capital. Por ello, el excedente es el importe residual que queda tras haber deducido de los ingresos los gastos (incluyendo, en su caso, los correspondientes ajustes para mantenimiento del capital). Si los gastos superan a los ingresos, el importe residual es un faltante (IASB, 2014, MR.4.60.)

El concepto de mantenimiento del capital físico exige la adopción del costo corriente como base de la medición contable. Sin embargo, el concepto de mantenimiento del capital financiero no requiere la adopción de una base particular de medición. Bajo esta concepción, la selección de la base de medida depende del tipo de capital financiero que la entidad desee mantener (IASB, 2014, MR.4.61.)

La principal diferencia entre los dos conceptos de mantenimiento del capital es el tratamiento de los efectos de los cambios en los precios de los activos y pasivos de la entidad. En términos generales, La entidad ha mantenido su capital si posee un importe equivalente al principio y al final del periodo. Toda cantidad de capital por encima de la requerida para mantener el capital del principio del periodo es excedente (IASB, 2014, MR.4.62.)

Bajo el concepto de mantenimiento del capital financiero, el capital está definido en términos de unidades monetarias nominales, y el excedente es el incremento, en el periodo, del capital monetario nominal. Por tanto, los incrementos de los precios de los activos mantenidos en el periodo, a los que se denomina convencionalmente resultados por tenencia, son conceptualmente excedentes. No pueden, sin embargo, reconocerse como tales hasta que los activos sean intercambiados por medio de una transacción. Cuando el concepto de mantenimiento del capital financiero está definido en términos de unidades de poder adquisitivo constante, el excedente es el incremento, en el periodo, de la capacidad adquisitiva invertida. Por tanto, sólo la parte del incremento en los precios de los activos que exceda del incremento en el nivel general de precios se considera como excedente. El resto del incremento se trata como un ajuste por mantenimiento del capital y, por ello, como una parte del patrimonio (IASB, 2014, MR.4.63.)

Bajo el concepto de mantenimiento del capital físico, donde el capital está definido en términos de capacidad productiva física, el excedente es el incremento habido a lo largo del periodo en ese capital. Todos los cambios de precios que afectan a los activos y pasivos de la entidad se consideran como cambios en la medida de la capacidad de producción física de la misma, y por tanto son tratados como ajustes por mantenimiento del capital que entran a formar parte del patrimonio, y nunca como excedente (IASB, 2014, MR.4.64.)

El modelo contable utilizado para la preparación de los estados financieros estará determinado por la selección de las bases de medida y del concepto de mantenimiento del capital. Los diferentes modelos contables tienen diferentes grados de relevancia y fiabilidad y, como en otras áreas, la gerencia debe buscar un equilibrio entre estas dos características (IASB, 2014, MR.4.65.)

El mantenimiento del capital en el patrimonio se realizará teniendo en cuenta dos alternativas según sea la situación de la entidad (IASB, 2014, MR.4.59.):

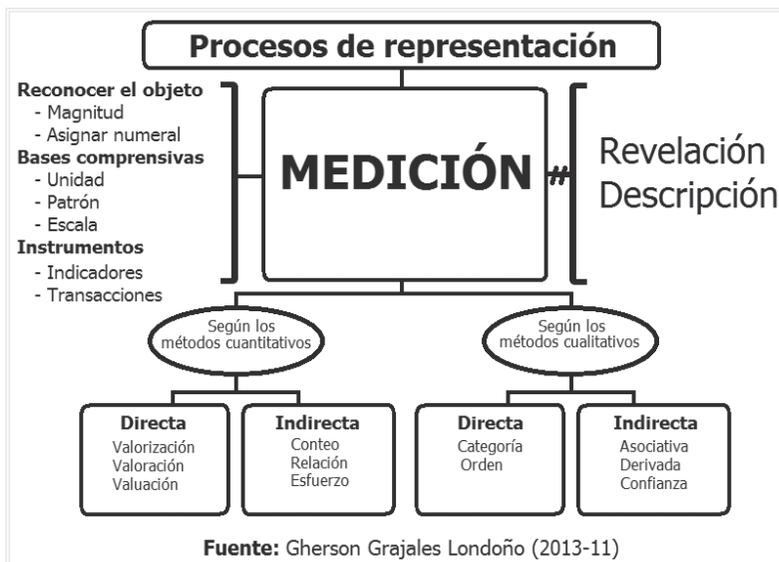
(a) Mantenimiento del capital financiero: se obtienen excedentes sólo si el importe financiero (o monetario) de los activos netos al final del periodo excede al importe financiero (o monetario) de los activos netos al principio del mismo, después de excluir las aportaciones de los propietarios y las distribuciones hechas a los mismos en ese periodo. El mantenimiento del capital financiero puede ser medido en unidades monetarias nominales o en unidades de poder adquisitivo constante (IASB, 2014, MR.4.59.a.)

(b) Mantenimiento del capital físico: se obtienen excedentes sólo si la capacidad productiva en términos físicos (o capacidad operativa) de la entidad al final del periodo (o los recursos o fondos necesarios para conseguir esa capacidad) excede a la capacidad productiva en términos físicos al principio del periodo, después de excluir las aportaciones de los propietarios y las distribuciones hechas a los mismos durante ese periodo (IASB, 2014, MR.4.59.b.)

iii. Valuación o medición

La medición como un proceso de representación de la realidad económica de la entidad comprende tanto la enumeración como asignación de numerales a las diversas categorías de magnitudes contables, las cuales después de ser reconocidas como un elemento u objeto de medición en los estados financieros, deberán pasar a la instancia del patrón peso o principio de unidad de medida la cual debe estar representada como una escala o base comprensiva de medición (ver Mentefacto 2)

Mentefacto 2. Medición.



La medición es el proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y llevan contablemente los elementos de los estados financieros, para su inclusión en el balance y en el estado de resultados. Para realizarla es necesaria la selección de una base o método particular de medición (IASB, 2014, MR.4.54.)

En los estados financieros se emplean diferentes bases de medición, con diferentes grados y en distintas combinaciones entre ellas. Tales bases o métodos son los siguientes (IASB, 2014, MR.4.55.):

(a) Costo histórico. Los activos se registran por el importe de efectivo y otras partidas pagadas, o por el valor razonable de la contrapartida entregada a cambio en el momento de la adquisición. Los pasivos se registran al importe de los productos recibidos a cambio de incurrir en la obligación o, en algunas circunstancias (por ejemplo en el caso de los impuestos a los excedentes), por los importes de efectivo y equivalentes al efectivo que se espera pagar para satisfacer el correspondiente pasivo, en el curso normal de la operación.

(b) Costo corriente. Los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, que debería pagarse si se adquiriese en la actualidad el mismo activo u otro equivalente. Los pasivos se llevan contablemente por el importe sin descontar de efectivo u otras partidas equivalentes al efectivo que se precisaría para liquidar la obligación en el momento presente.

(c) Valor realizable (o de liquidación). Los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo que podrían ser obtenidos, en el momento presente, por la venta no forzada de los mismos. Los pasivos se llevan a su valor de liquidación; es decir, los importes no descontados de efectivo o equivalentes al efectivo, que se espera pagar para cancelar los pasivos, en el curso normal de la operación.

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

La base o método de medición más comúnmente utilizado por las entidades, al preparar sus estados financieros, es el costo histórico. Éste se combina, generalmente, con otras bases de medición. Por ejemplo, los inventarios se llevan contablemente al menor valor entre el costo histórico y el valor neto realizable, los títulos cotizados pueden llevarse al valor de mercado, y los pasivos

por pensiones se llevan a su valor presente. Además, algunas entidades usan el costo corriente como respuesta a la incapacidad del modelo contable del costo histórico para tratar con los efectos de los cambios en los precios de los activos no monetarios (IASB, 2014, MR.4.56.)

iv. Prudencia (conservadurismo) y neutralidad

Las incertidumbres que inevitablemente rodean muchos sucesos y circunstancias se reconocen mediante la revelación de información acerca de su naturaleza y extensión, así como por el ejercicio de prudencia en la preparación de los estados financieros. Prudencia es la inclusión de un cierto grado de precaución al realizar los juicios necesarios para efectuar las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, de forma que los activos o los ingresos no se expresen en exceso y que los pasivos o los gastos no se expresen en defecto. Sin embargo, el ejercicio de la prudencia no permite la infravaloración deliberada de activos o ingresos, o la sobrevaloración deliberada de pasivos o gastos. En síntesis, la prudencia no permite el sesgo (IASB, 2015, S.2.9.)

Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera. Una descripción neutral no está sesgada, ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada de cualquier forma para incrementar la probabilidad de que la información financiera se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Información neutral no significa información sin propósito o influencia sobre el comportamiento. Por el contrario, información financiera relevante es, por definición, capaz de influir en las decisiones de los usuarios (IASB, 2014, MR.CC.14.)

v. Revelación plena o relevancia

La información proporcionada en los estados financieros debe ser relevante para las necesidades de toma de decisiones de los usuarios. La información tiene la cualidad de **relevancia** cuando puede ejercer influencia sobre las decisiones económicas de quienes la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas con anterioridad (IASB, 2015, S.2.5.)

La información financiera relevante es capaz de influir en las decisiones tomadas por los usuarios. La información puede ser capaz de influir en una decisión incluso si algunos usuarios eligen no aprovecharla o son ya conocedores de ella por otras fuentes (IASB, 2014, MR.CC.6.)

La información financiera es capaz de influir en las decisiones si tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos (IASB, 2014, MR.CC.7.)

La información financiera tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable en los procesos utilizados por usuarios para predecir resultados futuros. La información financiera no necesita ser una predicción o una previsión para tener valor predictivo. La información financiera con valor predictivo se emplea por los usuarios para llevar a cabo sus propias predicciones (IASB, 2014, MR.CC.8.)

La información financiera tiene valor confirmatorio si proporciona información sobre (confirma o cambia) evaluaciones anteriores (IASB, 2014, MR.CC.9.)

El valor predictivo y confirmatorio de la información están interrelacionados. La información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio. Por ejemplo, información de ingresos de actividades ordinarias para el ejercicio corriente, que puede ser utilizada como base para la predicción de ingresos de actividades ordinarias en ejercicios futuros, puede también compararse con predicciones de ingresos de actividades ordinarias para el ejercicio actual que se realizaron en ejercicios pasados. Los resultados de esas comparaciones pueden ayudar a un usuario a corregir y mejorar los procesos que se utilizaron para hacer esas predicciones anteriores (IASB, 2014, MR.CC.10.)

vi. Verificabilidad:

Ayuda a asegurar a los usuarios que la información representa fielmente los fenómenos económicos que pretende representar. Verificabilidad significa que observadores independientes diferentes debidamente informados podrían alcanzar un acuerdo, aunque no necesariamente completo, de que una descripción particular es una representación fiel. La información cuantificada no necesita ser una estimación única para ser verificable. También puede verificarse un rango de posibles importes y las probabilidades relacionadas (IASB, 2014, MR.CC.26.)

La verificación puede ser directa o indirecta. Verificación directa significa comprobar un importe u otra representación mediante observación directa, por ejemplo, contando efectivo. Verificación indirecta significa comprobar las variables de un modelo, fórmulas u otra técnica y recalculando el resultado utilizando la misma metodología. Un ejemplo es verificar el importe del inventario comprobando las variables (cantidades y costos) y recalculando el inventario final utilizando la misma suposición de flujo de costo, por ejemplo, utilizando el método primera entrada, primera salida (IASB, 2014, MR.CC.27.)

Puede no ser posible verificar algunas explicaciones e información financiera con proyección al futuro hasta un periodo futuro, si es que fuera posible

en algún momento. Para ayudar a los usuarios a decidir si quieren utilizar esa información, sería normalmente necesario revelar las hipótesis subyacentes, los métodos de recopilar la información y otros factores y circunstancias que respaldan la información (IASB, 2014, MR.CC.28.)

(b) Principios de rendición de cuentas

Entre las políticas de rendición de cuentas se tienen los siguientes principios, los cuales deben ser observados sin lugar a equívocos o diversidad de interpretaciones para atender los requerimientos de los informes contables como su correspondiente preparación y revelación.

Tabla 3. Relación de principios para la rendición de cuentas.

No.	Fundamentales.	Complementarios.
i.	Entidad	Entidad que informa, consolida y combina.
ii.	Comprensibilidad	Clara y fácil de entender.
iii.	Comparabilidad	Bases uniformes.

Fuente: Gherson Grajales L. (2015-11)

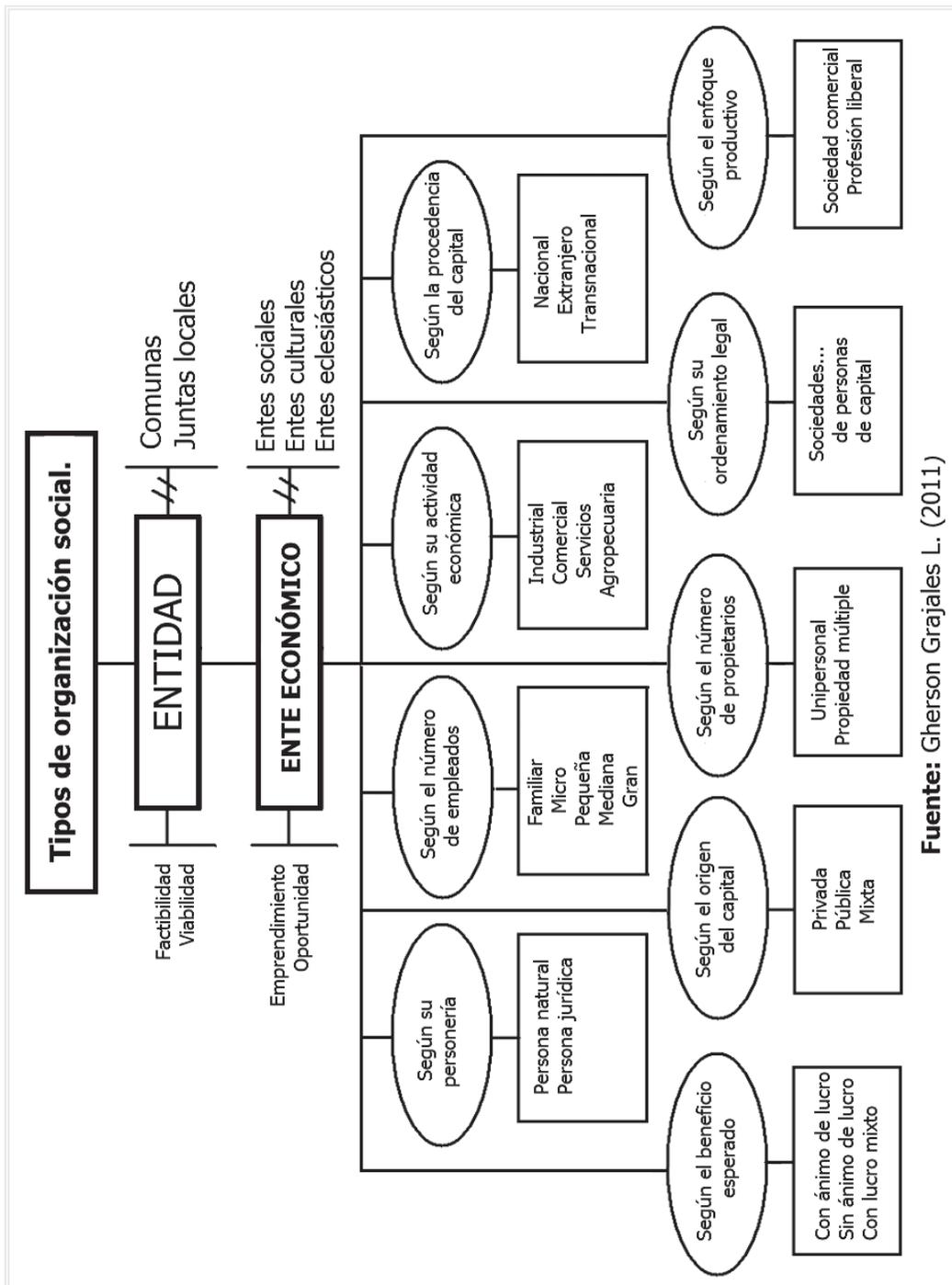
i. Entidad

De acuerdo al código de comercio las entidades como tipos de organización social se clasifican según los siguientes criterios (ver Mentefacto 3): personalidad (natural o jurídica); el número de empleados, ingresos o activos (familia, micro, pequeña, mediana o gran empresa); el origen del capital de trabajo (privado, público, mixto); el beneficio esperado (con o sin ánimo de lucro)

Entidad que informa sus estados financieros deberá establecer sus criterios para preparar y presentarlos de acuerdo a las siguientes consideraciones:

1. Estados financieros separados: Cuando una entidad tiene una estructura organizacional conformada por subordinadas y controladas deberá hacer el análisis (ver diagrama 1) correspondiente para establecer si consolida o no sus estados financieros, y bajo que método.

Mentefacto 3. Entidad.



Fuente: Gherson Grajales L. (2011)

Cuando una entidad controladora, un inversor en una asociada o un participante con una participación en la entidad controlada de forma conjunta elaboren estados financieros separados, revelarán (IFRS – Pyme, 2009, S.9.27):

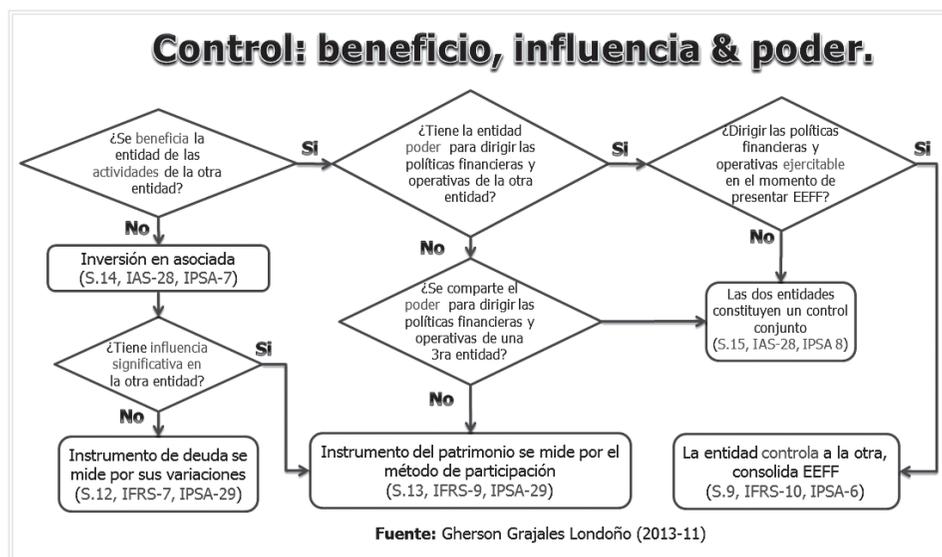
- (a) que los estados son estados financieros separados, y
- (b) una descripción de los métodos utilizados para contabilizar las inversiones en subsidiarias, entidades controladas de forma conjunta y asociadas, e identificará los estados financieros consolidados u otros estados financieros principales con los que se relacionan.

2. Estados financieros consolidados

En los estados financieros consolidados deberá revelarse la siguiente información (IFRS – Pyme, 2009, S.9.23):

- (a) El hecho de que los estados son estados financieros consolidados.
- (b) La base para concluir que existe control cuando la controladora no posee, directa o indirectamente a través de subsidiarias, más de la mitad del poder de voto.
- (c) Cualquier diferencia en la fecha sobre la que se informa de los estados financieros de la controladora y sus subsidiarias utilizados para la elaboración de los estados financieros consolidados.
- (d) La naturaleza y el alcance de cualquier restricción significativa, (por ejemplo, como las procedentes de acuerdos de fondos tomados en préstamo o requerimientos de los reguladores) sobre la capacidad de las subsidiarias para transferir fondos a la controladora en forma de dividendos en efectivo o de reembolsos de préstamos.

Diagrama 1. Control: beneficio y poder.



3. Estados financieros combinados

Los estados financieros combinados revelarán la siguiente información (IFRS – Pyme, 2009, S.9.30):

- (a) El hecho de que los estados financieros son estados financieros combinados.
- (b) La razón por la que se preparan estados financieros combinados.
- (c) La base para determinar qué entidades se incluyen en los estados financieros combinados.
- (d) La base para la preparación de los estados financieros combinados.
- (e) La información a revelar sobre partes relacionadas.

Para cada combinación de negocios efectuada durante el periodo, la adquirente revelará la siguiente información (IFRS – Pyme, 2009, S.19.25):

- (a) Los nombres y descripciones de las entidades o negocios combinados.
- (b) La fecha de adquisición.
- (c) El porcentaje de instrumentos de patrimonio con derecho a voto adquiridos.

(d) El costo de la combinación, y una descripción de los componentes de éste (tales como efectivo, instrumentos de patrimonio e instrumentos de deuda).

(e) Los importes reconocidos, en la fecha de adquisición, para cada clase de activos, pasivos y pasivos contingentes de la adquirida, incluyendo la plusvalía.

(f) El importe de cualquier exceso reconocido en el resultado del periodo, y la partida del estado del resultado integral (y el estado de resultados, si se presenta) en la que esté reconocido dicho exceso.

Para todas las combinaciones de negocios la adquirente revelará información sobre una conciliación del importe en libros de la plusvalía al principio y al final del periodo, mostrando por separado (IFRS – Pyme, 2009, S.19.26):

(a) Los cambios que surgen de las nuevas combinaciones de negocios.

(b) Las pérdidas por deterioro del valor.

(c) Las disposiciones de negocios adquiridos previamente.

(d) Otros cambios.

No es necesario presentar esta conciliación para periodos anteriores.

ii. Comprensibilidad de los informes de gestión:

La clasificación, caracterización y presentación de la información de forma clara y concisa la hace *comprensible* (IASB, 2014, MR.CC.30.)

Algunos fenómenos son complejos en sí mismos y no puede hacerse fácil su comprensión. La exclusión de información sobre esos fenómenos en los informes financieros puede hacer la información de dichos informes financieros más fácil de comprender. Sin embargo, esos informes estarían incompletos y por ello potencialmente engañosos (IASB, 2014, MR.CC.31.)

Los informes financieros se preparan para usuarios que tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y del mundo de los negocios y que revisan y analizan la información con diligencia. A veces, incluso usuarios diligentes y bien informados pueden necesitar recabar la ayuda de un asesor para comprender información sobre fenómenos económicos complejos (IASB, 2014, MR.CC.32.)

iii. Comparabilidad de las cifras con periodos previos a los informes de gestión

Las decisiones de los usuarios conllevan elegir entre alternativas, por ejemplo, vender o mantener una inversión, o invertir en La entidad que informa o en otra. Por consiguiente, la información sobre La entidad que informa es más útil si puede ser comparada con información similar sobre otras entidades y con información similar sobre la misma entidad para otro periodo u otra fecha (IASB, 2014, MR.CC.20.)

La comparabilidad es la característica cualitativa que permite a los usuarios identificar y comprender similitudes y diferencias entre partidas. A diferencia de otras características cualitativas, la comparabilidad no está relacionada con una única partida. Una comparación requiere al menos dos partidas (IASB, 2014, MR.CC.21.)

La comparabilidad no es uniformidad. Para que la información sea comparable, cosas similares deben verse parecidas y cosas distintas deben verse diferentes. La comparabilidad de la información financiera no se mejora haciendo que las cosas diferentes se vean parecidas ni haciendo que las cosas similares se vean distintas (IASB, 2014, MR.CC.23.)

Algún grado de comparabilidad probablemente se consigue satisfaciendo las características cualitativas fundamentales. Una representación fiel de un fenómeno económico relevante debería tener naturalmente algún grado de comparabilidad con una representación fiel de un fenómeno económico relevante similar de otra entidad que informa (IASB, 2014, MR.CC.24.)

Aunque un fenómeno económico único puede ser representado fielmente de múltiples formas, permitiendo métodos contables alternativos para el mismo fenómeno económico, ello disminuye la comparabilidad.

Los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de La entidad a lo largo del tiempo, para identificar las tendencias de su situación financiera y su rendimiento financiero. Los usuarios también deben ser capaces de comparar los estados financieros de entidades diferentes, para evaluar su situación financiera, rendimiento y flujos de efectivo relativos. Por tanto, la medida y presentación de los efectos financieros de transacciones similares y otros sucesos y condiciones deben ser llevadas a cabo de una forma uniforme por toda la entidad, a través del tiempo para esa entidad y también de una forma uniforme entre entidades. Además, los usuarios deben estar informados de las políticas contables empleadas en la preparación de los estados financieros, de cualquier cambio habido en dichas políticas y de los efectos de estos cambios (IASB, 2015, S.2.11.)