

ESTADOS FINANCIEROS BAJO NIIF

Incluye responsabilidad socio ambiental
e informe de sostenibilidad

NIIF S1

IASB

SASB

NIIF S2

RSE

Sostenibilidad

Uriel Guillermo
Angulo Guiza

edü[®]

Contabilidad

Estados financieros bajo NIIF

Incluye responsabilidad socio ambiental
e informe de sostenibilidad

Uriel Guillermo Angulo Guiza

edü[®]

Conocimiento a su alcance

BOGOTÁ - MÉXICO, D.F.

Angulo Guiza, Uriel Guillermo

Estados financieros bajo NIIF / Uriel Guillermo Angulo Guiza. -- 1a. edición. Bogotá:
Ediciones de la U, 2023

300 p. ; 24 cm.

ISBN 978-958-792-589-0

e-ISBN 978-958-792-590-6

1. Contabilidad 2. Estados financieros 3. Situación financiera 4. Flujo de efectivo

I. Tít.

657 ed.

Área: Contabilidad

Primera edición: Bogotá, Colombia, septiembre de 2023

ISBN. 978-958-792-589-0

© Uriel Guillermo Angulo Guiza

© Ediciones de la U - Carrera 27 # 27-43 - Tel. (+57- 601) 6455049

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.

Diagramación: Oscar Javier Avendaño Yossa

Carátula: Ediciones de la U

Impresión: DGP Editores SAS

Calle 63 No. 70 D - 34, Pbx. (+57-601) 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.

Contenido

Introducción	11
Capítulo 1. Estados financieros.....	13
1.1. Generalidades.....	13
1.1.1. Usuarios de los estados financieros	14
1.1.2. Objetivos de los estados financieros	15
1.1.3. Características cualitativas de la información financiera útil.....	16
1.1.4. Características generales de los estados financieros.....	18
1.1.5. Identificación de los estados financieros	21
1.1.6. Componentes de los estados financieros.....	22
1.1.7. Restricciones o limitaciones de la información financiera.....	23
1.1.8. Frecuencia o periodicidad de la información	24
1.1.9. Afirmaciones o aseveraciones en los estados financieros	24
1.2. Clasificación de los estados financieros.....	26
1.2.1. Según la periodicidad o frecuencia de la información financiera.....	27
1.2.2. Según la entidad que informa y la cantidad de empresas que agrupa.....	28
1.2.3. Estados financieros específicos	32
1.3. Políticas contables	33
1.3.1. Definición	34
1.3.2. Juicio profesional para aplicar una política contable	36
1.3.3. Uniformidad de las políticas contables.....	37
1.3.4. Escenarios en las políticas contables.....	37
1.3.4.1. Cambio de una política contable	38
1.3.4.2. Realiza cambio de estimaciones contables	40
1.3.4.3. Realiza corrección de errores.....	41
1.3.4.4. Cambios en la clasificación o presentación de las partidas en los estados financieros	42
Resumen.....	43
Prueba mi conocimiento (autoevaluación)	44

Capítulo 2. Estado de situación financiera49

2.1. Elementos del estado de situación financiera	49
2.2. Partidas del estado de situación financiera	55
2.3. Partidas adicionales en el estado de situación financiera	58
2.4. Subclasificaciones adicionales de las partidas presentadas en ESF....	59
2.5. Reclasificación de las partidas	60
2.6. Distinción entre partidas corrientes y no corrientes	61
2.6.1. Activo	61
2.6.2. Pasivo	62
2.6.3. Distinción del patrimonio (capital)	63
2.7. El pasivo y el capital de trabajo	64
2.8. Los pasivos financieros y su clasificación	65
2.9. Partes del estado de situación financiera	66
2.10. Introducción al concepto de costo de capital	67
2.11. Información a presentar en el estado de situación financiera o en las notas.....	68
Resumen.....	70
Prueba mi conocimiento (autoevaluación)	71

Capítulo 3. Estado de resultado.....79

3.1. Elementos del estado de resultado	80
3.1.1. Ingresos.....	80
3.1.2. Gastos o egresos.....	84
3.2. Cierre contable	89
3.2.1. Registros de cierre.....	89
3.2.2. Cierre de la cuenta ganancias y pérdidas	92
3.3. Otro Resultado Integral (ORI)	92
3.3.1. Partidas que conforman el Otro Resultado Integral (ORI)	93
3.4. Nombres en la presentación del estado de resultado	95
3.5. Clases de presentación del estado de resultado integral	98
3.5.1. Estado de resultado integral por función	98
3.5.2. Estado de resultado integral por naturaleza	99
3.6. Partes del estado de resultado	100
3.7. Información a presentar del estado de resultado integral	101
3.7.1. Presentación del resultado del periodo	103
3.7.2. Presentación del otro resultado integral ORI	103
3.7.3. Ajustes por reclasificación.....	103

3.8. Revelaciones en el estado de resultado integral o en las notas	105
Resumen	106
Prueba mi conocimiento (autoevaluación)	107
Capítulo 4. Estado de cambios en el patrimonio.....	113
4.1. Objetivo del estado de cambios en el patrimonio.....	113
4.2. Transacciones que afectan el patrimonio.....	114
4.3. Partes del estado de cambios en el patrimonio.....	115
4.4. Elaboración del estado de cambios en el patrimonio	115
4.4.1. Modelo del estado de cambios en el patrimonio (ilustración 4.1).....	116
4.5. Ajustes a ganancia y ganancias acumuladas (resultados de años anteriores).....	119
4.6. Estado de resultado y ganancias acumuladas (ilustración 4.2)	122
4.6.1. Información a presentar en el estado de resultados y ganancias acumuladas.....	124
4.7. Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio	125
4.8. Revelaciones del estado de cambios en el patrimonio	127
4.8.1. Instrumentos financieros con opción de venta clasificados como patrimonio	128
4.8.2. Otra información a revelar	129
Resumen	129
Prueba mi conocimiento (autoevaluación)	130
Capítulo 5. Estado de flujo de efectivo.....	135
5.1. Objetivo del Estado de Flujo de Efectivo (EFE)	136
5.2. Requerimientos para preparar el Estado de Flujo de Efectivo (EFE) .	136
5.3. Partes del estado de flujo de efectivo.....	137
5.4. Estructura del estado de flujo de efectivo.....	138
5.5. Método directo	139
5.6. Método indirecto.....	150
Resumen.....	157
Prueba mi conocimiento (autoevaluación)	158

Capítulo 6. Notas a los estados financieros 161

6.1. Estructura de las notas 162
 6.2. Información a revelar sobre políticas contables 163
 6.3. Desarrollo práctico de notas a los estados financieros 167
 6.4. Información a revelar sobre sostenibilidad y clima acorde
 a NIIF S1 y S2..... 178
 Resumen..... 179
 Pruebo mi conocimiento (autoevaluación) 180

**Capítulo 7. Inversiones en subsidiarias, acuerdos conjuntos
 y asociadas 183**

7.1. Clases de sociedades 184
 7.2. Control..... 186
 7.2.1. Control sin mayoría de votos 188
 7.2.2. Excepción a consolidar cuando se tiene control 190
 7.3. Medición de las inversiones en subordinadas o participadas 192
 7.3.1. El modelo del costo 192
 7.3.2. Modelo del valor razonable 194
 7.3.3. Método de participación patrimonial..... 195
 7.3.3.1. Medición inicial mediante el método de
 participación 196
 7.3.3.2. Medición posterior mediante el método de
 participación 197
 7.3.3.3. Deterioro del valor de la inversión 201
 7.4. Información a presentar en inversiones en subsidiarias,
 negocios conjuntos y asociadas 202
 7.5. Información a revelar sobre participación en otras entidades 202
 7.6. Inversiones en negocios conjuntos (sección 15; NIC 28 y NIIF 11) 205
 7.6.1. Presentación y revelación de los negocios conjuntos en
 estados financieros 207
 Resumen..... 208
 Pruebo mi conocimiento (autoevaluación) 209

Capítulo 8. Consolidación de estados financieros 213

8.1. Métodos de consolidación	213
8.2. Procedimiento general de la consolidación	214
8.3. Homologar taxonomías	215
8.4. Homogeneizar políticas contables y estimaciones.....	216
8.4.1. Homogeneizar las políticas contables de las subsidiarias a la controladora	216
8.4.2. Homogeneizar las estimaciones de las subsidiarias a la controladora	218
8.5. Conversión de estados financieros	220
8.5.1. Agrupación línea a línea (ilustraciones 8.4 y 8.5)	223
8.6. Eliminación de las operaciones intragrupo	225
8.6.1. Operaciones intragrupo	225
8.7. Eliminación de la inversión	232
8.8. Participación no controladora	234
8.9. Revelaciones en estados financieros consolidados	237
Resumen.....	240
Pruebo mi conocimiento (autoevaluación)	241

Capítulo 9. Informes o rendición de cuentas 245

9.1. OCDE y el gobierno corporativo	246
9.2. Responsabilidad Social Empresarial (RSE).....	249
9.3. Pacto Mundial.....	252
9.4. Memorias de sostenibilidad de Global Reporting Initiative (GRI)	254
9.5. Estándares SASB	256
9.6. Normas Internacionales de Información Financiera de Sostenibilidad y Clima NIIF S1 y NIIF S2	259
9.6.1. NIIF S1. Información a revelar sobre sostenibilidad.....	260
9.6.1.1. Características generales de las NIIF S1.....	261
9.6.1.2. Características cualitativas de mejora de la información sobre sostenibilidad	262
9.6.2. NIIF S2. Información a revelar relacionada con el clima	262
9.6.2.1. Objetivo de la NIIF S2.....	262
9.6.2.2. Resumen de la NIIF S2	263
9.6.2.3. SASB vs. GRI vs. NIIF S2	264
9.7. La contabilidad emergente o contabilidad tridimensional T3C.....	265
9.8. Presentación de los estados financieros	267

9.8.1. Comunicación efectiva de los estados financieros	268
9.8.2. Comunicación oral y escrita de los estados financieros	270
9.9. Informes a las superintendencias en Colombia	272
9.10. Informe de sostenibilidad o informe de gestión	273
Resumen	277
Pruebo mi conocimiento (autoevaluación)	277
Capítulo 10. Taxonomías NIIF	281
Glosario	289
Referencias bibliográficas.....	295
Cibergrafía	296
Índice analítico.....	297

Introducción

El texto estados financieros bajo NIIF está dirigido a cualquier usuario que desee comprender, preparar y presentar los estados financieros bajo NIIF de cualquier entidad u organización, convirtiéndose en la mejor estrategia pedagógica para lograrlo orientándose en forma sencilla, amena, ordenada y digerible.

Contenido: 1. Generalidades. 2. Estado de situación financiera. 3. Estado de resultados. 4. Estado de cambios en el patrimonio. 5. Estado de flujo de efectivo. 6. Notas a los estados financieros. 7. Inversiones en subsidiarias, acuerdos conjuntos y asociadas. 8. Consolidación de estados financieros. 9. Informes o rendición de cuentas. 10. Taxonomías.

El texto incorpora las últimas NIIF S1 y NIIF S2 de la información a revelar sobre sostenibilidad y clima emitidas por la Fundación IFRS en 2023 en el capítulo de informes, donde se enfatiza en temas nuevos como la biocontabilidad (contabilidad ambiental), la sociocontabilidad, la contabilidad tridimensional T3C y la comunicación efectiva de los estados financieros.

El texto incluye un capítulo de inversiones en asociadas, acuerdos conjuntos y subsidiarias como preámbulo para explicar el capítulo de consolidación de estados financieros. El texto empalma la reglamentación NIIF para pymes con enlaces a plenas respecto a un mismo tema.

El texto aplica las NIIF mediante un ejemplo real y continuo a los diferentes estados financieros utilizando metodología y pedagogía moderna para hacerlo amigable, fácil y entendible, como es el sistema paso a paso, para facilitar su comprensión y aprendizaje con suficientes ejercicios desarrollados y propuestos para el desarrollo de competencias.

Finalmente, este texto, en la asignatura de estados financieros, es una herramienta necesaria para el estudiante optimizando el tiempo y aprendizaje, en especial en aquellos temas de cierta dificultad, como el de estado de flujo de efectivo y el de consolidación de estados financieros.

Los comentarios o sugerencias para mejorar la obra en próximas ediciones le serán altamente agradecidos en el e-mail: uangulo2020@gmail.com

“Un excelente docente del área financiera sabe muy bien que un buen texto es la mejor herramienta pedagógica que pueda implementar para optimizar el tiempo y aprendizaje de sus estudiantes”.

“No hay diferencia entre la persona que sabe leer y no lee, y la que no sabe leer”.

El autor.

Estados financieros

1.1. Generalidades

Los estados financieros son los informes que deben realizar las entidades o empresas para dar a conocer a los usuarios la situación financiera y los resultados económicos obtenidos durante el periodo contable. Con las nuevas Normas Internacionales de Información Financiera de Sostenibilidad y Clima (NIIF S1 y NIIF S2) emitidas por la Fundación IFRS en 2023 que establecen un nuevo marco de reporte financiero global que rigen a partir del año 2024, estos informes financieros deben incorporar información no financiera de la entidad relacionada con sostenibilidad y cambio climático. De acuerdo a la NIC 1.36, una entidad presentará estados financieros de propósito general al menos anualmente. La responsabilidad de estos informes recae sobre la administración de la entidad (siendo el contador el responsable de su preparación).

Los estados financieros deben estar certificados (firmados) por el gerente, el contador y el revisor fiscal, si lo hay (auditor externo en algunos países, quien anexará informe de revisoría fiscal), acompañados al mismo tiempo por el informe de cumplimiento a las Normas Internacionales de Información Financiera de Sostenibilidad y Clima NIIF S1 y NIIF S2. (Informe de sostenibilidad)

Los estados financieros con propósito general deben estar aprobados por la junta directiva para su posterior presentación y aprobación a la asamblea general o junta de socios para que tengan valor ante los usuarios (internos y externos), ya que estos permiten a los socios o accionistas tomar decisiones como la de continuar en la sociedad y a posibles nuevos inversionistas tomar decisiones de vincularse, ya que los estados financieros son la fuente de información para las personas dedicadas a los negocios.

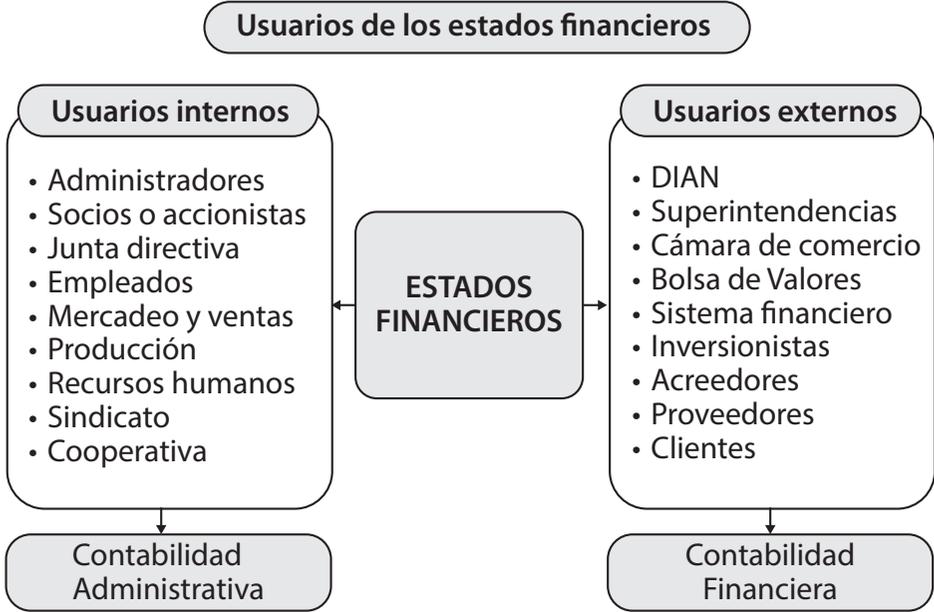
En el presente texto, hacemos referencia a NIIF para pymes con enlaces a NIIF plenas o viceversa, ya que en un futuro próximo estas dos NIIF estarán alineadas, siendo las NIIF para pymes un resumen de las NIIF plenas.

1.1.1. Usuarios de los estados financieros

De acuerdo al párrafo S 2.2 de NIIF para pymes, el objetivo básico de los estados financieros de las pymes es que sea útil para la toma de decisiones económicas a una amplia gama de usuarios de los estados financieros que no tienen acceso a la información financiera al proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento (ganancias o utilidades) y los flujos de efectivo de la entidad.

Entre los usuarios de los estados financieros podemos citar los usuarios internos (dentro de la entidad) y los usuarios externos (fuera de la entidad)

Ilustración 1.1.



En Colombia, las empresas tienen responsabilidades de enviar los estados financieros con cierre a 31 de diciembre del año anterior y demás información no financiera solicitada por las diferentes entidades, como: entidad fiscal DIAN, las diferentes superintendencias (de salud, transporte,

financiera, de sociedades, etc.), la Cámara de Comercio, Bolsa de Valores (si cotiza en bolsa), en los plazos establecidos, para evitar sanciones económicas por no hacerlo, hacerlo en forma errónea o incompleta (tema que ampliamos en el capítulo de informes).

1.1.2. Objetivos de los estados financieros

De acuerdo al párrafo 5.2.2 y 1.9 de la nueva NIC 1 (Decreto 1611 de 2022), el objetivo básico de los estados financieros con propósito de información general es:

1. Suministrar información acerca de la situación financiera, el rendimiento financiero (ganancias o pérdidas) y de los flujos de efectivo que sea útil a un *amplio campo de usuarios* al tomar decisiones económicas, y
2. Mostrar los resultados de la gestión que los administradores han hecho de los recursos que se les ha confiado, al suministrar información de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, aportes de los propietarios y flujos de efectivo.

Adicional a los objetivos anteriores, los estados financieros, entre otros, debe servir para:

1. Ser útil a los inversionistas en todo el mundo y ayudar a los demás usuarios a tomar decisiones económicas efectivas.
2. Apoyar a los administradores en la planeación, organización, dirección y control de los negocios, para la toma de decisiones.
3. Servir de fuente fidedigna de información ante usuarios externos como: clientes, proveedores, inversionistas, bancos, Bolsa de Valores, el Estado, etc.
4. Servir de fuente fidedigna de información ante usuarios internos como: gerentes, socios o propietarios, junta directiva, sindicato, empleados, producción, mercadeo y ventas, etc.
5. Mostrar los costos de los productos o servicios para fijar los precios de venta.

6. Mostrar el valor de los impuestos o gravámenes decretados por el Estado para cumplir cabalmente con esta obligación, para evitar sanciones económicas.
7. Evaluar la gestión de los administradores del ente económico.
8. Servir de base para estadísticas generadas por el Estado y de los gremios económicos.
9. Predecir flujos de efectivo y facilitar toma de decisiones de inversiones y crédito.
10. Mostrar a los usuarios de la información financiera el impacto y dependencia de la organización a la riqueza (social y ambiental) acorde a las nuevas Normas Internacionales de Información Financiera de Sostenibilidad y Clima NIIF S1 y NIIF S2, que rigen a partir del 2024.

1.1.3. Características cualitativas de la información financiera útil

De acuerdo al párrafo 2.3 del nuevo marco técnico de las NIIF plenas (Decreto 2270 de 2019), a la información financiera proporcionada en los estados financieros se le aplican las características cualitativas de la información financiera útil.

El párrafo 2.4. del marco conceptual de NIIF plenas establece que, para que la información financiera sea útil, debe ser relevante y tener representación fiel.

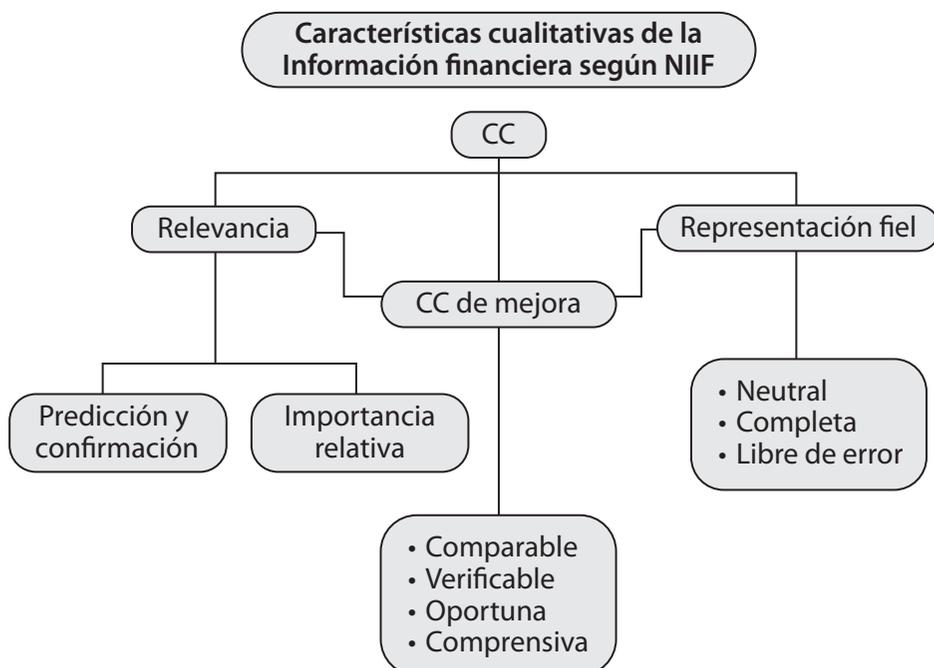
1. **Relevancia:** la información financiera contenida en los estados financieros es relevante cuando influye en la toma de decisiones económicas de quienes la utilizan (párrafo 2.6 y S 2.5 en pymes).

Para que la información financiera de los estados financieros sea relevante debe contener:

- a. **Posibilidad de predicción y confirmación:** debe tener elementos suficientes para coadyuvar a los usuarios generales a realizar predicciones; así mismo, debe servir para confirmar o modificar las expectativas o predicciones anteriormente formuladas (párrafo 2.10 del marco técnico de NIIF plenas).

- b. **Materialidad o importancia relativa:** cuando una partida tiene importancia relativa (puede influir significativamente en la toma de decisiones), su naturaleza e importe debe ser revelado (párrafo 2.11 del marco técnico de NIIF plenas y S 2.11).

Ilustración 1.2.



1. **Representación fiel o fiabilidad:** la información financiera contenida en los estados financieros debe representar fielmente lo que pretende representar, y para ello debe ser completa, neutral y libre de error (2.12 y S 2.7).
- La información financiera es *completa* (íntegra) cuando incluye toda la información necesaria para que un usuario comprenda el hecho económico que está siendo representado, incluyendo todas las descripciones y explicaciones necesarias.
 - Es *neutral* cuando está libre de sesgo y representa fielmente lo que pretende representar o puede esperarse razonablemente que represente.

- c. Es *libre de error* cuando no presenta errores u omisiones en la descripción del hecho económico o en el proceso utilizado para producir la información presentada.

Características cualitativas de mejora de la información financiera

La información financiera contenida en los estados financieros que es relevante y está fielmente representada puede mejorarse cuando cumple con las siguientes características:

- a. *Comparabilidad*: debe permitir a los usuarios generales la comparación con otros periodos de la entidad y con otras entidades (párrafo 2.24 y S 2.11).
- b. *Verificabilidad*: debe poder comprobarse y validarse (párrafo 2.30).
- c. *Oportunidad*: la información financiera debe ser oportuna (a tiempo) y su demora hace que la misma pierda su relevancia y repercuta en la toma de decisiones (2.33).
- d. *Comprensibilidad*: que facilite su entendimiento a los usuarios de forma clara y concisa (párrafo 2.34 y S 2.4).

1.1.4. Características generales de los estados financieros

De acuerdo a los párrafos 15 a 46 de la NIC N 1 y los párrafos de la sección 3 (S 3.2 a 3.25), los estados financieros presentan las siguientes características generales:

1. ***Presentación razonable*** de la situación financiera, el rendimiento financiero (resultado) y los flujos de efectivo, lo que implica una presentación fidedigna de los efectos de las transacciones, de otros sucesos y condiciones acorde con las definiciones y criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos por las NIIF (NIC 1.15 de NIIF plenas y sección 3.2 en pymes).

Se presupone que la aplicación de las NIIF, acompañada de información adicional cuando sea preciso, dará lugar a estados financieros que proporcionan una *presentación razonable*.

En casi la totalidad de las circunstancias, una entidad logrará una *presentación razonable* cumpliendo con las NIIF aplicables. Una presentación razonable también requiere que una entidad (NIC 1.17):

1. Seleccione y aplique las políticas contables de acuerdo a la sección 10 en pymes o la NIC 8 (Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores). La NIC 8 establece una jerarquía normativa a considerar por la gerencia en ausencia de una NIIF.
 2. Presente información que incluya las políticas contables de una forma que sea relevante, fiable, comparable y comprensible.
 3. Suministre información adicional, siempre que el cumplimiento con los requerimientos de las NIIF resulte insuficiente para permitir a los usuarios comprender el impacto de determinadas transacciones, de otros sucesos o condiciones, sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad.
2. **Cumplimiento de las NIIF.** La entidad debe declarar explícitamente y sin reservas en las notas a los estados financieros que cumple con todas las NIIF y todos sus requerimientos (incluyendo la NIIF S1 y NIIF S2) y de igual manera si no las cumple (NIC 1.16 y S 3.3).

De acuerdo a los párrafos NIC 1, 1.16 a 1.24, y S 3.3 a 3.7, cuando una entidad no aplique un requerimiento establecido en una NIIF, debe revelar:

1. Que ha cumplido con las NIIF aplicables, excepto en el caso particular del requerimiento no aplicado para lograr una presentación razonable.
2. El título de la NIIF que la entidad ha dejado de aplicar, la naturaleza del apartamiento, incluyendo el tratamiento que la NIIF requería y la razón por la que este tratamiento entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros, junto con el tratamiento alternativo adoptado.
3. El impacto financiero sobre cada partida afectada de los estados financieros, por la no aplicación del requerimiento mencionado, para cada periodo presentado.

4. Que la gerencia ha llegado a la conclusión de que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo.

De acuerdo al párrafo 41 de la NIC 8, los estados financieros no cumplen con las NIIF si contienen errores, tanto materiales como inmateriales, cuando han sido cometidos intencionadamente para conseguir, respecto de una entidad, una determinada presentación de su situación financiera, de su rendimiento financiero o de sus flujos de efectivo.

3. **Hipótesis de negocio en marcha.** Los estados financieros se elaboran bajo la hipótesis de negocio en marcha y cuando la gerencia tenga incertidumbre sobre la continuidad de la entidad, debe revelarlo en las notas a los estados financieros (NIC 1.25 y S 3.8).
4. **Base contable de acumulación (devengo o causación).** Los estados financieros se elaboran bajo la hipótesis de acumulación (causación) cumpliendo con las definiciones y criterios de reconocimiento de los elementos (activo, pasivo, patrimonio, ingresos y gastos) previstos por las NIIF (NIC 1.27 y S 2.36). Un ingreso o gasto se registra cuando se causa y no cuando se recibe el dinero o se realiza el pago.
5. **Materialidad o importancia relativa y agregación de datos.** Una entidad agregará los hechos y circunstancias relevantes incluyéndolo en las notas. La entidad no debe ocultar información significativa presentando información sin importancia relativa o agrupando partidas importantes con partidas que tienen diferente naturaleza o función, restando comprensibilidad a los estados financieros (S 3.15; NIC 1.29). Si una partida no tiene suficiente importancia relativa que justifique su presentación separada en los estados financieros, puede justificar su presentación separada en las notas.
6. **Compensación.** Una entidad no compensará activos con pasivos o ingresos con gastos a menos que así lo requiera o permita una NIIF (S 2.52 y NIC 1.32).
7. **Frecuencia de la información.** Una entidad presentará un juego completo de los estados financieros al menos anualmente. Recordemos que la entidad fiscal exige no tener atraso superior a cuatro meses, y con fines internos cada mes deben elaborarse estados financieros (NIC 1.36 y S 3.10).

8. **Información comparativa mínima.** Una entidad revelará información comparativa respecto al periodo anterior en todos los importes incluidos en los estados financieros (NIC 1.38 y S 3.14).
9. **Cambios en políticas contables, reexpresión retroactiva o reclasificación** (NIC 40A). Una entidad presentará un tercer estado de situación financiera al comienzo del periodo inmediato anterior, además de los estados comparativos mínimos del punto anterior, si:
 - a. Aplica una política contable de forma retroactiva, realiza una reexpresión retroactiva de partidas en los estados financieros o reclasifica partidas en estos; y
 - b. La aplicación retroactiva, reexpresión retroactiva o reclasificación tiene un efecto material (de importancia relativa) sobre la información en el estado de situación financiera al comenzar el periodo inmediatamente anterior.

Por la importancia y pertinencia de políticas contables, en la preparación y presentación de los estados financieros, se amplía el tema al final del capítulo en el numeral 1.3.

10. **Uniformidad en la presentación** (NIC 1.45 y S 3.11). Una entidad mantendrá la clasificación y presentación en los estados financieros de un periodo a otro, a menos que:
 - a. Se presente un cambio en la naturaleza de las actividades de la entidad o revisando los estados financieros se manifieste que sería más apropiada otra presentación u otra clasificación, teniendo en cuenta los criterios para la selección y aplicación de políticas contables de la NIC 8; o
 - b. Una NIIF requiera un cambio en la presentación.

1.1.5. Identificación de los estados financieros

Una entidad identificará claramente cada estado financiero y las notas. Además, mostrará y destacará la siguiente información para que la información presentada sea comprensible (S 3.23, NIC 1.51):

- a. Nombre de la entidad u otra forma de identificación de la misma, así como los cambios relativos a dicha información desde el final del periodo precedente.
- b. Si los estados financieros pertenecen a una unidad individual o a un grupo de entidades (individual o separados, combinados o consolidados).
- c. La fecha de cierre del periodo sobre el que se informa.
- d. La moneda de presentación (dólares, pesos colombianos, mexicanos, etc.).
- e. El grado de redondeo practicado al presentar las cifras de los estados financieros (cifras expresadas en miles de millones de pesos, miles de dólares o de pesos, etc.).

En las notas a los estados financieros, la entidad debe revelar (S 3.24):

1. El domicilio y forma legal de la entidad, el país en que se ha constituido y la dirección de su sede social o domicilio principal.
2. Una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad y de sus principales actividades.

1.1.6. Componentes de los estados financieros

De acuerdo a las NIIF, los estados financieros deben presentarse al menos una vez al año y establecen un juego completo de los estados financieros que comprende (NIC 1.10; S 3.17):

- a. Un *estado de situación financiera* al final del periodo.
- b. Un *estado de resultado integral* al final del periodo.
- c. Un *estado de cambios en el patrimonio* del periodo.
- d. Un *estado de flujo de efectivo* del periodo.
- e. *Notas* que incluyan un resumen de las *políticas contables* más significativas, *las bases* para la preparación de los estados financieros, *información requerida por las NIIF* no incluida en los estados financieros e *información relevante* para entender los estados financieros.

Acorde a las nuevas NIIF llamadas Normas Internacionales de Sostenibilidad y Clima (NIIF S1 y NIIF S2), los nuevos estados financieros de propósito general emitidos con corte a 31 de diciembre de 2024 deben complementarse incorporando información no financiera relacionada a sostenibilidad y cambio climático, es decir, cómo la entidad impacta los recursos ambientales y sociales.

Para las microempresas pertenecientes al grupo tres, un juego completo de estados financieros comprenderá:

1. Un estado de situación financiera
2. Un estado de resultados
3. Las notas a los estados financieros

1.1.7. Restricciones o limitaciones de la información financiera

Acorde al marco técnico de las NIIF plenas, párrafos 2.39 a 2.43 y S 2.13, para que la información financiera sea útil cumpliendo con las características cualitativas, presenta limitaciones, restricciones o complejidades, tales como:

- **Oportunidad.** La información financiera debe ser oportuna (a tiempo), antes de que se pierda la capacidad de influir en la toma de decisiones.
- **Relación costo-beneficio.** El beneficio de preparar la información financiera debe exceder los costos de suministrarla, ya que el usuario debe disfrutar de los beneficios sin ningún costo.

La presentación de la información financiera impone costos y es importante que estos costos estén justificados por los beneficios de presentar esta información. El esfuerzo de recopilar, procesar, verificar y entregar la información financiera genera costos que son asumidos por los usuarios mediante utilidades reducidas.

Además, no es posible que los informes financieros con propósito general proporcionen toda la información que cada usuario encuentra relevante; por tanto, los usuarios incurren en costos adicionales para obtener esa información en otro lugar o para estimarla (2.40).

1.1.8. Frecuencia o periodicidad de la información

De acuerdo a la NIC 1.36, una entidad presentará un juego completo de los estados financieros (incluyendo información comparativa) al menos anualmente. Cuando una entidad cambie el cierre del periodo sobre el que se informa y presente los estados financieros para un periodo contable superior o inferior a un año, revelará, además del periodo cubierto por los estados financieros:

- a. La razón para utilizar un periodo de duración superior o inferior; y
- b. El hecho de que los importes presentados en los estados financieros no son totalmente comparables.

Normalmente, una entidad prepara estados financieros que comprenden un periodo anual. No obstante, determinadas entidades prefieren informar, por razones prácticas, sobre periodos de 52 semanas y la NIC 34 no prohíbe esta práctica.

1.1.9. Afirmaciones o aseveraciones en los estados financieros

En Colombia, cuando el contador público y el representante legal elaboran los estados financieros, deben certificarlos de conformidad con los requerimientos del artículo 37 de la Ley 222 de 1995, que exige que las empresas vigiladas por la Superintendencia de Sociedades deben enviar la certificación del representante legal, el contador y el revisor fiscal con el número de matrícula profesional declarando que se han verificado las afirmaciones y se han tomado fielmente de los libros.

Al certificar los estados financieros, el representante legal y el contador público deben evaluar que cumplen con las afirmaciones, explícitas o no, contenidas en los informes, que cumplen los requerimientos de las NIIF y son fiel copia de los libros. En Colombia, estas afirmaciones de las NIIF se adoptaron mediante el Decreto Único Reglamentario (DUR) 2420 de 2015 (artículo 3 anexo 6 del DUR 2420 de 2015; páginas 2142-2143) y son las siguientes:

a. Afirmaciones de transacción

1. **Ocurrencia:** significa que las transacciones registradas o reveladas realmente sucedieron y se relacionan con la entidad. Por ejemplo, el pago de nómina corresponde a trabajadores para la empresa y no de la hacienda del administrador.
2. **Integridad de la información:** significa que todas las transacciones se registraron sin omitir ningún evento. Por ejemplo, todos los ingresos sin excepción.
3. **Precisión:** esto significa que no se han producido errores al preparar documentos o al publicar transacciones en libros de contabilidad.
4. **Corte:** las transacciones se registran en el periodo contable correcto.
5. **Clasificación:** transacciones registradas en las cuentas apropiadas, por ejemplo, la compra de una oficina para uso de la empresa se registra en propiedades de inversión cuando debe registrarse en propiedad, planta y equipo.

b. Afirmaciones de saldo de cuenta

1. **Existencia:** significa que al cierre contable los activos y pasivos realmente existen sin presentar ocultamiento, por ejemplo, mediante la inclusión de cuentas por cobrar incobrables.
2. **Derechos y obligaciones:** significa que la entidad tiene un título legal o controla los derechos de un activo o tiene la obligación de pagar un pasivo.
3. **Integridad:** no hay omisiones; activos, pasivos y patrimonio están registrados y revelados en su totalidad; por ejemplo, no hay una subestimación de los activos o pasivos.
4. **Clasificación:** significa que los activos, pasivos y patrimonio se registran en las cuentas correspondientes.

c. Afirmaciones de presentación y revelaciones

Significa que las descripciones y revelaciones de activos, pasivos y patrimonio son relevantes cumpliendo con los requerimientos de las NIIF para cada rublo, son fáciles de entender y que las cifras y las explicaciones no están expresadas o reveladas de manera incorrecta.

Las anteriores afirmaciones se constatan en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA 315, párrafo 111A) cuando se auditan los estados financieros, constatando estos parámetros.

1.2. Clasificación de los estados financieros

Los estados financieros los podemos clasificar de acuerdo a las siguientes características:

- 1. Según la frecuencia con que se presentan.
- 2. Según las empresas que agrupa, y
- 3. Estados financieros específicos.

Ilustración 1.3



1.2.1. Según la periodicidad o frecuencia de la información financiera

Según la frecuencia de presentación de los estados financieros y los objetivos de estos, se clasifican en:

a. Estados financieros básicos o de propósito general

Los estados financieros de propósito general son los que se presentan una vez al año, al cierre del periodo contable (generalmente a 31 de diciembre), y van dirigidos a los usuarios externos de la información financiera, principalmente a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales, para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad.

Recuerde:

Los estados financieros de propósito general con destino a los usuarios internos se realizan mes a mes para facilitar la toma de decisiones por la gerencia.

De acuerdo a las NIIF, un juego completo de los estados financieros de propósito general comprende (NIC 1):

- a. Un *estado de situación financiera* al final del periodo.
- b. Un *estado de resultado integral* al final del periodo.
- c. Un *estado de cambios en el patrimonio* del periodo.
- d. Un *estado de flujo de efectivo* del periodo.
- e. *Notas* que incluyan un resumen de las *políticas contables* más significativas, *las bases* para la preparación de los estados financieros, *información requerida por las NIIF* no incluida en los estados financieros e *información relevante* para entender los estados financieros.

Acorde a las nuevas NIIF S1 y NIIF S2 emitidas en 2023 por la Fundación IFRS que rigen a partir del 2024, los estados financieros deben contener información a revelar sobre sostenibilidad y clima que bien podría ir en las notas.

b. Estados financieros intermedios (condensados)

La entidad también puede presentar información financiera intermedia (mensual, bimensual, trimestral, cuatrimestral o semestral), que comprende estados financieros condensados (abreviados) y notas explicativas seleccionadas (NIC 34).

En esta norma no se establece qué entidades están obligadas a publicar estados financieros intermedios, ni tampoco la frecuencia con la que deben hacerlo, ni cuánto tiempo debe transcurrir desde el final del periodo contable intermedio hasta la aparición de la información intermedia. No obstante, las administraciones públicas, las comisiones de valores, las bolsas de valores y los organismos profesionales contables obligan, frecuentemente, a las entidades cuyos valores cotizan en mercados de acceso público a presentar información financiera intermedia.

De acuerdo a las NIIF, un juego completo de los estados financieros intermedios comprende (NIC 1):

- a. Un *estado de situación financiera* condensado.
- b. Un *estado de resultado integral* condensado.
- c. Un *estado de cambios en el patrimonio* condensado.
- d. Un *estado de flujo de efectivo* condensado.
- e. *Notas* a los estados financieros seleccionadas.

1.2.2. Según la entidad que informa y la cantidad de empresas que agrupa

Cuando una entidad presenta en su estructura organizacional subsidiarias, negocios conjuntos o asociadas, debe definir si debe presentar sus estados financieros consolidados o no y el método de consolidación. Igualmente, si presenta sus estados financieros separados, o sea, sin consolidar con las demás entidades del grupo.

Una entidad que informa debe establecer los criterios para preparar y presentar los estados financieros a los diferentes entes de control (entidad fiscal, bolsa de valores, superintendencias, Cámara de Comercio, etc.) de acuerdo a las siguientes alternativas:

a. Estados financieros individuales

Las empresas que no tienen inversiones en otras entidades, o si las tiene no son asociadas (mayores al 20 % de participación), ni son negocios conjuntos ni son controladas (subsidiarias) deben preparar y presentar estados financieros individuales.

Los estados financieros individuales son los informes de una entidad que no tiene control sobre ninguna otra, o una entidad que forma parte de un grupo económico, pero presenta sus propios estados financieros individuales, sin combinarlos o consolidarlos con otras entidades del grupo.

b. Estados financieros separados

Son los informes adicionales y en forma separada que presenta una entidad controlante (matriz) que tiene inversiones en subsidiarias, asociadas y entidades controladas de forma conjunta, a los estados financieros consolidados. Los estados financieros separados no incluyen las cifras de los estados financieros de las subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos, están separados de las demás entidades del grupo y los presenta en forma adicional a los estados financieros consolidados.

El párrafo S 9.1 establece que, si una controladora por sí misma no tiene obligación pública de rendir cuentas (no cotiza en bolsa), puede presentar sus estados financieros separados, incluso si presenta estados financieros consolidados de acuerdo con las NIIF plenas.

El párrafo S 9.25 define los estados financieros separados como un segundo conjunto de estados financieros presentados por la entidad, además de cualquiera de los siguientes:

- a. Estados financieros consolidados preparados por una controladora.

- b. Estados financieros preparados por una controladora no obligada a presentar estados financieros consolidados, según párrafo S 9.3C.
- c. Estados financieros preparados por una entidad que no es una controladora, pero es un inversor en una asociada o que tiene una participación en un negocio conjunto.

Párrafo S 9.26. Cuando una entidad prepare estados financieros separados, debe cumplir con todos los requerimientos de la sección 9, excepto porque la entidad pyme adoptará una política contable de contabilizar sus inversiones en subsidiarias, asociadas y entidades controladas de forma conjunta en sus estados financieros separados:

- a. al costo menos el deterioro del valor,
- b. al valor razonable con cambios en resultados, o
- c. usando el método de participación acordes con el párrafo S 14.8.

c. Estados financieros combinados

Único conjunto de estados financieros de entidades bajo control común, pero que no están vinculadas por una relación controladora-subsidiaria.

El párrafo 3.12 del marco conceptual en plenas establece que los estados financieros combinados son los estados financieros que informan sobre el hecho de que los estados financieros de la entidad comprenden dos o más entidades que no están vinculadas por la relación controladora-subsidiaria.

La NIIF 3 define la combinación de negocios como “aquella operación en la que una empresa adquiere el control de uno o varios negocios”.

Por tanto, si una entidad obtiene el control de una o más entidades que no son negocios, esa operación no podrá calificarse como una combinación de negocios.

La sección 19 (Combinaciones de negocios y plusvalía), en el numeral 3, define una combinación de negocios como la unión de entidades o negocios separados en una única entidad que informa. La entidad adquiriente obtiene el control de uno o más negocios distintos. La plusvalía se define como el mayor valor pagado por la diferencia entre activos menos pasivos de la entidad adquirida.