

Reconocimiento y Medición para la implementación de las NIIF para Pyme del Sector Servicios de Villavicencio, Colombia

Recognition and measurement for the implementation of the IFRS for SMEs of the Service Sector of Villavicencio, Colombia

Recibido: 20-09-2016 • Aprobado: 11-12-2016 • Página inicial: 259 - Página final: 278

Lucila Perilla R.*
Martha Lucía Rey**

Resumen: este artículo presenta algunos de los resultados que emergen del desarrollo de la pregunta de investigación ¿Cómo contribuir con una herramienta especializada de estrategias para el proceso de medición y reconocimiento de las Pyme del sector servicio, en Villavicencio Colombia, en el periodo de aplicación de las NIIF? La investigación inicia con la caracterización de los procesos contables y financieros existentes en las empresas objeto de estudio comparados mediante el análisis de las 35 secciones del Decreto 3022 del 2015, y finaliza con una guía especializada de estrategias de reconocimiento y medición para las Pyme del Sector Servicios de Villavicencio, Colombia.

Palabras clave: medición, reconocimiento, Pyme Sector Servicios, NIIF.

Abstract: This article shows some of the results that comes out from the development of the research question How to contribute with an specialized tool of strategies for process measurement and Pymes' recognition in the service sector of Villavicencio ,in the period of application of NIIF? The investigation begins with the characterization of the existing accounting and financial processes in the companies that are being studied which are compared with the 35 sections of Decree 3022 of 2015 ending with a specialized guide of recognition and measurement strategies for Pymes in Villavicencio, Colombia

Keywords: Measurement, recognition, SME sector services, IFRS.

JEL: M48

* Contadora Pública, MSc. en Educación y en Sistemas Integrados de Gestión. Docente e integrante del Grupo de Investigación Tributaria y Financiera – TRIFIN de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de los Llanos, Villavicencio – Colombia.

lperilla@unillanos.edu.co, enlace ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-7577-2254>

**Contadora Pública y MSc. en Fiscalidad Internacional. Docente e integrante del Grupo de Investigación Tributaria y Financiera – TRIFIN de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de los Llanos, Villavicencio – Colombia. mrey@unillanos.edu.co, enlace ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-3985-7541>

Comptabilisation et évaluation pour la mise en œuvre des IFRS pour les PME dans le Secteur de Service de Villavicencio, Colombie

Résumé: cet article présente certains des défis rencontrés du développement de la question de recherche ¿Comment contribuer a des stratégies d'outils spécialisés pour la mesure du processus et la reconnaissance des Pyme dans le secteur des services à Villavicencio, dans la période d'application des NIIF? L'analyse commence par la caractérisation des processus comptables et financiers existants des entreprises concernées et se termine par un guide spécialisé des stratégies de reconnaissance et de mesure pour Pyme à Villavicencio, Colombie.

Mots-clés: mesure, de reconnaissance, de services du secteur PME, IFRS.

Reconhecimento e Mensuração para a Implementação do IFRS para as PME Sector Villavicencio Serviço, Colombia

Resumo: este artigo apresenta alguns dos resultados que emergem a partir do desenvolvimento da questão pesquisa ¿como contribuir com uma ferramenta especializada para estratégias para o processo de medição e reconhecimento das PME do sector de serviços, em Villavicencio, no período de implementação do IFRS? Pesquisa começa com a caracterização de contabilidade de empresas existentes e estudo de processos financeiros comparado através da análise de 35 seções do Decreto 3022 a 2015 e termina com um guia especializado para reconhecimento e mensuração de estratégias para as PME no sector dos serviços de Villavicencio.

Palavras-chave: medição, reconhecimento, serviços do sector das PME, IFRS.

Introducción

La implementación de la contabilidad y los reportes financieros con normas internacionales que han surgido para mantener la Nueva Arquitectura Financiera Internacional, se configuran de acuerdo con Montes, Montilla y Mejía (2006), en un marco normativo que tiene como organismo emisor la International Accounting Standards Board (IASB), que es la instancia encargada de emitir las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF; este esquema, se constituye en un lenguaje normativo universal para que el entramado empresarial a nivel mundial las implemente.

El conjunto empresarial internacional está conformado por grandes, medianas, pequeñas y micro empresas; esta configuración hace que la International Accounting Standards Board –IASB– emita en julio de 2009, las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF– para las Pequeñas y Medianas Empresas – Pyme.

En Colombia, con el ánimo de incorporarse a esta dinámica, surge la Ley 1314 de 2009, en su Artículo 1 promulga los siguientes objetivos: “mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas...” y “Apoyar la internacionalización de las relaciones económicas” mediante la observancia “de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional”; esta ley le otorga la responsabilidad al Consejo Técnico de la Contaduría Pública para que elabore propuestas de normas y las someta a consideración de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público, y de Comercio, Industria y Turismo.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública –CTCP–, genera el documento de Direccionamiento Estratégico el 15 de diciembre de 2011 y actualizado el 16 de julio de 2012; su propósito es informar sobre el desarrollo del proceso de convergencia hacia las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información con estándares internacionales. En la clasificación para normas de contabilidad el CTCP propone tres grupos de usuarios, en los que se encuentran las “Empresas de tamaño mediano y pequeño, que no sean emisores de valores ni entidades de interés público”, clasificadas en el Grupo 2.

Teniendo en cuenta que la investigación se desarrolló en el año 2015, su marco normativo y legal se soporta en el Decreto 3022 de 2013.

Con relación al contexto antes mencionado, las Pyme se constituyen en un escenario de estudio que propicia la formulación de la siguiente pregunta:

¿Cómo contribuir con una herramienta especializada de estrategias para el proceso de medición y reconocimiento de las Pyme del Sector Servicios en Villavicencio, en el periodo de aplicación de las NIIF?

El desarrollo de este artículo se presenta en cuatro momentos así: el primero realiza el abordaje del marco teórico y conceptual, teniendo como soporte los elementos de algunas teorías contables; la segunda, a manera de descripción, acuña el proceso de medición y reconocimiento: como objeto de estudio, este se configura con la revisión de literatura y del marco legal y normativo de las NIIF; la tercera presenta el marco contextual de las Pyme; por último, se establecen las reflexiones que emergen en torno a las Pyme, y las estrategias para el proceso de reconocimiento y medición en el periodo de aplicación de las NIIF.

Metodología

Esta investigación es descriptiva, por cuanto analiza y verifica los procesos y la información financiera que subyace en las Pyme contexto de estudio o unidad de análisis. Permite contrastar la información real de la empresa frente al marco conceptual, legal y normativo de las NIIF para Pyme y el objeto de estudio materializado en los procesos de reconocimiento y medición para las particularidades en los procesos contables, y los elementos que conforman los estados financieros.

Para el desarrollo de la investigación se seleccionó, de manera aleatoria, a pequeñas y medianas empresas, Pyme del Sector Servicios; después de este ejercicio se envían invitaciones a los gerentes o directivos para la participación en el proyecto. Cabe reconocer que en este proceso la mayoría de las Pyme no fueron receptivas con la invitación; sólo aceptaron la participación en calidad de unidad de análisis o contexto de estudio tres Pyme: un hotel, una Institución Prestadora de Salud – IPS y una empresa de vigilancia y seguridad privada.

Estas empresas aportaron información amplia y suficiente que se acopió en los siguientes instrumentos: una ficha de caracterización y encuesta de los procesos administrativos, contables y financieros, y una lista de chequeo elaborada con base en cada una de las 35 secciones de las NIIF para Pyme del Decreto 3022 de 2013, con relación a los procesos de reconocimiento y medición de los elementos de los estados financieros.

Para continuar con el desarrollo del estudio, se revisó el cumplimiento de los requisitos de acuerdo con el marco legal y normativo para la aplicación de las NIIF para Pyme:

- Empresas que no manejan ni recaudan ni emiten fondos del público.
- No tienen sucursales en el extranjero.
- Los montos de sus activos e ingresos no superan los 308 millones de pesos.
- Sus empleados no son más de 200.
- No prestan servicios públicos ni están vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia.

Este horizonte metodológico orienta el objetivo para caracterizar los procesos contables y financieros existentes en las Pyme, para su preparación a normas internacionales, el análisis y descripción de los procesos de reconocimiento y medición, de acuerdo con las secciones del Decreto 3022 del 2015.

Resultados

Criterios de reconocimiento y medición: una postura teórico–conceptual

En los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados –PCGA– se encuentran establecidos los criterios de reconocimiento y medición como “requerimientos para las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros de propósito general” (Baker Tilly Colombia Consulting y Pontificia Universidad Javeriana, s.f., diapositiva 6).

En el Marco Conceptual de la Norma Internacional de Contabilidad –NIC– se determinan los conceptos que están presentes para la preparación y presentación de los estados financieros; algunas de las definiciones que tienen relación con los elementos constitutivos de éstos involucran los criterios de reconocimiento y medición.

Se entiende como *reconocimiento* el proceso que permite que las partidas posean una correspondencia con la definición de activo, pasivo, ingreso o gasto, para su incorporación en los estados financieros (Montes, Montilla y Mejía, 2006). El criterio de reconocimiento infiere en los elementos de los activos, pasivos y patrimonio, y la manera como se pueden identificar sus principales características. Es posible que algunas partidas estén incluidas en las definiciones pero al momento de aplicar este criterio no reúnen las condiciones para su cumplimiento; por lo tanto, estas no serán reconocidas como activos o pasivos.

En el módulo 2: Conceptos y Principios Generales de la Fundación IFRS: Material de formación sobre las NIIF para las Pyme (2009), considera la *medición*, como “el proceso de determinación de los importes monetarios en los que una entidad mide los activos, pasivos, ingresos y gastos en sus estados financieros. La medición involucra la selección de una base de medición” (p.32). Con sujeción

a la norma internacional, se puede mencionar que para la presentación de los estados financieros los usuarios pueden tomar la decisión de cuál es el criterio de medición inicial y posterior relevante para éstos; sin olvidar que existe, en muchos casos, la representación del costo como valor existente en el mercado en la fecha de la medición, para su ajuste al valor razonable.

De conformidad con el Artículo 10 del Decreto 2649 de 1993, se entiende como Medición o Valuación: tanto los recursos como los hechos económicos que los afecten deben ser apropiadamente cuantificados en términos de la unidad de medida. Con sujeción a las normas técnicas, son criterios de medición aceptados el valor histórico, el valor actual, el valor de realización y el valor presente. Es evidente que en la norma colombiana no se encuentra, en los criterios de medición, el valor razonable.

Como se puede observar en el marco conceptual, los criterios de reconocimiento y medición se encuentran inmersos en un marco legal y normativo, cuya naturaleza, para las normas internacionales, se fundamenta en principios. Ahora, al tomar algunos aportes de la teoría contable como el Paradigma del razonamiento deductivo, según Hendriksen (1999, citado en Montes, Soto y Valencia, 2006), propone en este enfoque los siguientes pasos: “determina los propósitos para la presentación de los informes financieros y el desarrollo de un juego de definiciones” (p.61); este paradigma contable afianza el interés de determinar los conceptos que son relevantes a manera de criterios. Otro paradigma válido en el constructo teórico para los criterios de reconocimiento y medición es el Paradigma de la Utilidad para la Toma de Decisiones de Tua Pereda (1995, citado en Montes, Soto y Valencia, 2006), que acuña unas características que son elementos teóricos y conceptuales pertinentes, este se refiere al “suministro de información útil al usuario”, y cómo la información que se materializa en los estados financieros “se orienta a cubrir las necesidades de los usuarios, en condiciones de soporte vital para la ‘adecuada’ toma de decisiones” (p.83).

Proceso de medición y reconocimiento: como objeto de estudio

Una breve semblanza de otras investigaciones que han abordado los procesos de reconocimiento y medición se tomaron como contribución para la aproximación del objeto de estudio. En cada una de las investigaciones que se presentan en la siguiente Tabla se identificaron aspectos generales que revisten importancia, en tanto, estos procesos se estudian desde diversas aristas.

Tabla 1
 Unidades de estudio sobre procesos de Reconocimiento y Medición

Fecha	Autores	Palabras clave	Conclusiones
2014	Castellanos Sánchez, Heiberg Andrés	Valor presente, valor razonable, NIIF 13.	La investigación se enfoca en los procesos para determinar el valor presente en las valoraciones, y cómo adquiere relevancia en el enfoque regulador para el establecimiento del valor razonable.
2014	Castañó Ríos, Carlos Eduardo; Zamarra Londoño, Julián Esteban y Correa García, Jaime Andrés	NIIF para Pyme; implementación por primera vez de NIIF; sector solidario; efectos financieros; cooperativa de ahorro y crédito.	En sus consideraciones finales, una de sus conclusiones argumenta que al iniciar la implementación de las NIIF para Pyme se requiere de la revisión de los rubros de manera detallada y rigurosa para determinar los impactos que generan estas normas o estándares. El proceso da inicio con el reconocimiento y no reconocimiento de activos, pasivos y patrimonio para llegar al proceso de medición; este ejercicio se requiere en la implementación por primera vez y su relación con los efectos posteriores o futuros.
2013	Marcotrigiano Z., Laura A.	Estandarización contable, estados financieros, principios de contabilidad.	El estudio tiene como objetivo “presentar los modelos generales para la elaboración de estados financieros según VEN-NIF PYME”. Además, en los resultados se evidencia que en la entrada en vigencia de los VEN-NIF, algunos de los cambios están representados en los criterios para el reconocimiento y medición de las transacciones contables y la presentación de los estados financieros.

Fecha	Autores	Palabras clave	Conclusiones
2012	Quintero Dávila, José Humberto	Valor, valor contable, gerencia, principios contables.	Describe cómo la perspectiva del valor contable y su aporte a la gerencia de las Pyme venezolanas orientan los procesos administrativos con el propósito de mejorar y normalizar el desempeño organizacional de este contexto empresarial.

Elaboración propia, 2016.

En el contexto colombiano, la Ley 1314 de 2009, “Ley que regula los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia” propone la convergencia, entendida como la armonización de las normas contables del país, frente a las normas internacionales con el fin de garantizar la transparencia y calidad de la información financiera (Centro de Estudios en Derecho Contable, 2002).

Para dar cumplimiento a lo dispuesto en la Ley 1314, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública emitió el documento de Direccionamiento Estratégico en el año 2012, que tiene como objetivo: “orientar el desarrollo efectivo del proceso de convergencia hacia las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales” (p.1); este documento sugiere la aplicación de las normas de contabilidad e información financiera de manera diferencial a tres grupos, con su respectivo cronograma.

Dentro de los tres (3) grupos que menciona el documento Direccionamiento Estratégico se encuentra en el Grupo 2, las Pyme, contexto de estudio de esta investigación; este tipo de empresas en Colombia son clasificadas en la Ley 590 del 2000, modificada por la Ley 905 del 2004. Otra condición para este grupo la establece la Sección 1 del Decreto 3022 de 2013, cuando se refiere a que “no tiene obligación pública de rendir cuentas y publican estados financieros con propósito de información general”.

Las Pyme del sector servicios: contexto de estudio

En Colombia, al igual que en otros países, existen diversos tipos de empresas como grandes, medianas, pequeñas y micro; para el caso de esta investigación es de interés abordar el campo de las Pyme, como contexto válido para el desarrollo del objeto de estudio: los procesos de reconocimiento y medición para la implementación de las NIIF.

De conformidad con la Ley 905 de 2004, por la cual se modifica la Ley 590 de 2000 sobre promoción del desarrollo de las micro, pequeñas y medianas empresas, establece criterios precisos para clasificar este tipo de empresas de acuerdo con el total de activos y la planta de personal.

Tabla 2
Clasificación de las Pyme según la Ley 905 de 2004

Tipo de empresa	Personal	Activos totales
Mediana	Entre 51 y 200 trabajadores	5.001 a 30.000 SMMLV*
Pequeña	Entre 11 y 50 trabajadores	501 y 5000 SMMLV
Micro	Menor o igual a 10 trabajadores	Menor a 501 SMMLV, excluida la vivienda

*Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes en Colombia.

Ley 905 de 2004, Congreso de Colombia.

Para efectos del proceso de convergencia el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en el documento del Direccionamiento Estratégico de diciembre 5 de 2012, establece en su Apartado 48 la división de los grupos de usuarios, de la siguiente manera: Grupo 1, lo constituye la entidades de interés público o emisores de valores, con activos totales superiores a 30.000 salarios mínimos legales vigentes o planta de personal superior a 200 empleados; el Grupo 2, las empresas que tengan activos totales por valor entre 500 y 30.000 salarios mínimos legales vigentes o planta de personal entre 11 y 200 trabajadores, y que no sean emisores de valores ni entidades de interés público; y el Grupo 3, que están conformados por las personas naturales o jurídicas que cumplan los criterios establecidos en el Artículo 499 del Estatuto Tributario, incluye microempresas con activos que no superen los 500 salarios mínimos legales vigentes o 10 empleados.

Este marco normativo justifica la contextualización de los procesos de reconocimiento y medición para Colombia, este tipo de empresas se incluyen en el proceso de convergencia e implementación, que de manera particular se denomina NIIF para Pyme y se encuentran reglamentadas, inicialmente por Ley 1314 de 2009 como norma base; que su propósito es regular los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información; establece cuales son las autoridades competentes, en el procedimiento para su expedición, y determina las entidades que son responsables de vigilar su cumplimiento. Como decreto reglamentario de la

Ley 1314 de 2009, el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo en Colombia expide el Decreto 3022 de 2013, que determina el marco normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 2, y en su Artículo 3 menciona el cronograma de aplicación del presente marco normativo.

Otra dimensión que justifica a las Pyme como un entramado empresarial significativo es la condición de su participación en el desarrollo social y económico. El Centro de Desarrollo de la OCDE y la CEPAL (2014) en su investigación “Perspectivas económicas de América Latina: Políticas de Pyme para el Cambio Estructural” menciona que las Pyme contribuyen con el 67% de la fuerza laboral y son promotoras de la inclusión social.

Este estudio de la OCDE – CEPAL en el año 2013, en cuanto a las empresas por tamaño en América Latina, afirma que “las Pyme representan aproximadamente 99%” (p.50) de la distribución total de las empresas.

En Colombia el Ministerio del Trabajo en su estudio “Programa Nacional de Asistencia Técnica para el Fortalecimiento de las Políticas de Empleo, Emprendimiento y Generación de Ingresos en el ámbito Regional y Local, Diagnóstico Villavicencio” (2011), de las micros, pequeñas y medianas empresas en el país “como creadoras primarias de empleo y producto en la ciudad” (p.61). Se presenta algunas cifras para Villavicencio, teniendo en cuenta variables como: escala de personal ocupado y estructura productiva. Con relación a la escala de personal ocupado, el estudio deja ver que el 93% del tejido empresarial de la ciudad son microempresas con una ocupación laboral de 1 a 10 trabajadores y el 2.7% son pequeñas y medianas empresas de 11 a 200 trabajadores. El restante 4.3% corresponde a grandes empresas (más de 200 trabajadores).

De acuerdo con la Cámara de Comercio de Villavicencio (2013), en estudios realizados para el departamento del Meta, muestran los siguientes datos con relación al entramado empresarial de la región: 34.591 son pequeñas, 1.131 medianas y 198 grandes empresas; esto significa que el 99% corresponde a la pequeña y mediana empresa y de esta clasificación de empresas, el sector servicios participa con el 42%, es decir que es representativa su participación económica en la región (Perilla y Rey, 2015).

Una vez aplicados los instrumentos y obtenida la información para su análisis, que permitieron determinar las particularidades de cada una de las unidades de estudio, se obtuvieron los siguientes resultados:

Comparando el Decreto 2649 de 1993 frente a las NIIF para Pyme, se encuentra que la unidad de análisis (empresas contexto de estudio) deben orientar su información contable y financiera a procesos y procedimientos que faciliten el entendimiento del ciclo contable para el desarrollo e implementación de las normas internacionales.

La escasa claridad sobre la diferencia entre políticas, errores y estimaciones le ha generado a las entidades dificultad para estructurar y dar inicio al periodo de aplicación; otras deficiencias encontradas son la falta de criterios para establecer qué costos serán excluidos de los inventarios, errores aritméticos, supervisión o interpretación errada de los hechos, y el procedimiento para realizar la clasificación de las propiedades.

En algunas de las entidades unidad de análisis se evidenció que la naturaleza del tratamiento de las cuentas por cobrar no reúne una formalidad, que se representa en una herramienta de amortización para determinar valores del costo del dinero a través del tiempo, como facturas de clientes y proveedores, y préstamos a trabajadores.

En general, en las empresas se halló que la causación de sus transacciones obedece a su esencia económica, así como otros ítems que dan cuenta del cumplimiento de aplicación en un promedio que supera el 50% de las 35 secciones que ordena las NIIF para Pyme, de las cuales se encuentran las siguientes:

Tabla 3

Análisis y contrastación de la información con relación a las secciones del Decreto 3022 de 2013

Sección NIIF Pyme Decreto 3022 de 2013	Análisis
Sección 1: Pequeñas y medianas empresas	<ul style="list-style-type: none"> • Las empresas cumplen con esta sección conforme a reglamentación nacional de la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004. Para el periodo de aplicación de la investigación, las empresas objeto de estudio se ajustaron a: Cumplir entre 10 hasta 192 empleados y sus activos se encuentran inferiores a 501 y hasta 5.001 Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes, convirtiéndose, por activos, en pequeñas empresas. • De acuerdo con la sección 1 del Decreto 3022 de 2013, las entidades “no tienen obligación pública de rendir cuentas” porque no recaudan ni manejan dineros públicos, no emiten títulos valores al público, no son parte de alguna empresa extranjera con sede en Colombia ni es emisora de alguna empresa nacional que emita valores, ninguna de las entidades objeto de estudio exportaron o importaron valores que representen más del 50% de los ingresos o egresos, y tampoco se evidenció cartera o deudas en moneda extranjera.
Sección 2: Conceptos y principios generales	<ul style="list-style-type: none"> • Sólo una empresa se orientó por aplicar porcentajes entre el 0.2% y el 1% a los elementos de los estados financieros; las demás Pyme no han determinado su base de materialidad, en una cuantía o porcentaje que indique una importancia relevante para tomar decisiones conforme a la Sección 2.6 del D.3022/13. • La información que generan los estados financieros es fundamental para la toma de decisiones económicas. • El riesgo significativo no es posible medirlo por la ausencia de una base en la materialidad.
Sección 3: Presentación de los estados financieros	<ul style="list-style-type: none"> • Evidencian información financiera representada en estados financieros básicos. • Para la gerencia el estado financiero que merece mayor atención es el Estado de Resultados, porque en este es posible identificar la gestión de ventas y las utilidades del curso operativo de las entidades. • Se presentan estados financieros con cortes inferiores a un año.

Sección NIIF Pyme Decreto 3022 de 2013	Análisis
Sección 4: Estado de Situación Financiera	<ul style="list-style-type: none"> • Este se presenta de forma convencional, sin tener en cuenta su función o liquidez.
Sección 5: Estado de Resultado integral y Estado de Resultados	<ul style="list-style-type: none"> • No existe algún procedimiento que minimice la presencia de errores en el registro de ingresos y gastos. • Los gastos pueden clasificarse según su fuente de ingreso, y en otras entidades el gasto tiene una discriminación detallada; esto permite orientar a las entidades a elegir una política de presentación de los estados financieros para su mayor utilidad en la toma de decisiones (por forma convencional o por función).
Sección 6: Estado de Cambios en el Patrimonio	<ul style="list-style-type: none"> • No se identificaron transacciones de compra y venta de capital social entre los propietarios de las empresas. • Las ganancias acumuladas tienen participación significativa en el patrimonio. • Normalmente los cambios en el patrimonio no son constantes.
Sección 7: Estados de Flujos de Efectivo	<ul style="list-style-type: none"> • Este estado financiero se prepara, por lo menos, una vez cada año con los demás estados financieros; el método directo es el más utilizado y, por lo general, las entidades muestran una recuperación de cartera inferior a 70 días.
Sección 8: Notas a los Estados Financieros	<ul style="list-style-type: none"> • El 60% de las Pyme proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en los estados financieros e información sobre partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidos en ellos; tampoco presentan información sobre las bases para su preparación y no se puede identificar información adicional que pueda impactar los estados financieros, esto responde a la falta de los criterios de reconocimiento y medición.
Sección 10: Políticas contables, estimaciones y errores	<ul style="list-style-type: none"> • Las actuales políticas contables no representan fielmente los principios y procedimientos exigidos por la norma. • Las transacciones y ciclos procedimentales de la información financiera, propios de cada una de las entidades, carecen de una formalización escrita que permita estructurar la política contable. • No han iniciado algún proceso de estudio respecto de los cambios, errores y estimaciones.

Sección NIIF Pyme Decreto 3022 de 2013	Análisis
Sección 11: Instrumentos financieros básicos	<ul style="list-style-type: none"> • Generalmente estas entidades poseen inversiones a corto plazo, obligaciones negociables y facturas comerciales mantenidas como instrumentos financieros básicos; como son el caso de los pagarés financieros, cuentas por cobrar y pagar. • Es común identificar en las Pyme del Sector Servicios los sobregiros como medio de efectivo, en un sentido de apalancamiento financiero inmediato. • Reconocen un activo financiero o un pasivo financiero sólo cuando se soporte según las cláusulas contractuales del instrumento. • Mide el activo o pasivo financiero al precio de la transacción. • Para las empresas una transacción de financiación debe estar soportada por documentos legales como pagarés, letras de cambio o facturas de compra o venta.
Sección 13: Inventarios	<ul style="list-style-type: none"> • Para las entidades son parte del inventario, si se compran por volumen los siguientes elementos: Papelería y útiles de oficina, inyecciones, medicamentos, genéricos, elementos de laboratorio para el caso de las IPS; linternas, comandas, elementos de dotación, particularmente para la empresa de servicio de Vigilancia y los elementos de aseo, dotación de habitaciones y elementos perecederos para el hotel. • Sin embargo, en general, no se puede identificar un sistema o criterio de medición que permita clasificar o separar el proceso contable de registro al inventario o al gasto.
Sección 17: Propiedad, Planta y Equipo	<ul style="list-style-type: none"> • El costo de la Propiedad, Planta y Equipo se puede medir a través de facturas o documentos equivalentes. • Dentro de los elementos del costo de adquisición de la Propiedad, Planta y Equipo, las empresas tienen en cuenta: honorarios, aranceles, impuestos no recuperables, costos de entrega, instalación y montaje.
Sección 18: Intangibles	<ul style="list-style-type: none"> • En este sentido las Pyme poseen software contables, en su mayoría, y otros con función operativas especialmente para las empresas de servicios de salud; éstos son licencias que no permiten su venta, porque son para destinación exclusiva. • Para efectos de la vida útil en cuanto a su medición, no es posible identificar las bases sobre las cuales se asignó a cada empresa para estos intangibles.

Sección NIIF Pyme Decreto 3022 de 2013	Análisis
Sección 20: Arrendamientos	<ul style="list-style-type: none"> • Algunas de estas empresas tienen bienes que ha entregado y recibido en arrendamiento operativo, así como bienes diferente a terreno o construcciones que han recibido en arrendamiento financiero; en todo caso no es posible identificar proceso escrito de medición o reconocimiento en la determinación de cuantificaciones o cargos que se generen por incumplimiento. • Con relación a lo anterior, la base o reconocimiento inicial se realiza sobre documentos o contratos.
Sección 21: Provisiones y contingencias	<ul style="list-style-type: none"> • Alguna de las entidades presentan litigios con clientes internos y externos sin que esto hayan sido objeto de estudio para provisionar los hechos presentados. • Actualmente las únicas provisiones que consideran las entidades son realizadas sobre las prestaciones sociales e impuestos. Esta es una visión totalmente diferente en lo propuesto bajo las NIIF para Pyme, con relación a las provisiones.
Sección 23: Ingresos de actividades ordinarias	<ul style="list-style-type: none"> • Los ingresos de las empresas surgen de la prestación de servicios derivados de la actividad principal, así como los otros ingresos que recibe por los arrendamientos que posee. • Algunas de las empresas manejan promociones, rebajas y descuentos por pronto pago, pero no tienen escritos sus lineamientos o políticas sobre los mismos.
Sección 25: Costos por prestamos	<ul style="list-style-type: none"> • Usualmente se accede a créditos con entidades financieras que afectan las cuentas de resultado en sus transacciones contables.
Sección 27: Deterioro del valor	<ul style="list-style-type: none"> • No es posible evidenciar un concepto técnico para medir la vida útil apropiada a las características de función o uso de la Propiedad, Planta y Equipo; normalmente este criterio es tomado en las empresas con un fin tributario, conforme al Artículo 70 del Decreto 187 de 1975. • Generalmente las entidades usan la depreciación por línea recta, sin justificar por escrito la base de esta decisión.

Sección NIIF Pyme Decreto 3022 de 2013	Análisis
Sección 28: Beneficios a empleados	<ul style="list-style-type: none"> • Las entidades, en su mayoría, tienen empleados vinculados por nómina mediante contratos de trabajo y por prestación de servicios. • Se realizan pagos a seguridad social, prestaciones sociales y parafiscales de sus empleados vinculados por nómina. • Los beneficios post-empleo como bonificaciones por subsistencia, entre otros; beneficios a largo plazo como pensiones asumidas por las empresas y beneficios por terminación que pueden ser indemnizaciones y otras bajo esta condición, en ninguna empresa se identificaron. • Los beneficios a corto plazo son la constante en el contexto de investigación; es decir, como: salarios, prestaciones sociales, bonificaciones, comisiones propias dentro de un periodo menor o igual a un año.
Sección 29: Impuestos diferidos	<ul style="list-style-type: none"> • Se identificaron impuestos por pagar en periodos futuros como resultado de transacciones o sucesos pasados, y poseen impuestos por recuperar en periodos futuros como resultado de transacciones o sucesos pasados, entre estas retenciones que le han aplicado a estas empresas. • Las entidades no miden sus activos y pasivos por impuestos diferido.
Sección 32: Hechos ocurridos después del periodo en el que se informa	<ul style="list-style-type: none"> • El común que predomina en las entidades frente a esta sección de Pyme está relacionada con los litigios judiciales que ocurren después del periodo sobre el que se informa, y las empresas no registran esta información a falta de una política.

Elaboración propia, 2016.

Conclusiones

Al contrastar los apartados de la lista de chequeo que están soportados en las 35 secciones del Decreto 3022 del 2015, que incluyen los procesos de reconocimiento y medición por cada rubro de los estados financieros, fue posible determinar que no hay una aproximación a la aplicación de los procesos de reconocimiento y medición en los términos bajo las NIIF para Pyme ni con el Decreto 2649 de 1993, estos se han llevado como réplica de experiencias vividas por las personas responsables de los procesos antes mencionados en otras empresas, sin que medie el análisis de la realidad económica de la empresa en la que se aplican.

El estudio demostró que en las empresas, la responsabilidad de la implementación de las NIIF para Pyme está en cabeza del contador público, excluyéndose de esta participación a todo el staff administrativo y directivo de las mismas.

Las Pyme han presentado algunas dificultades en la evaluación de los posibles cambios en su patrimonio, por lo que se tiene una concepción errónea del mismo; esto hace que no exista claridad del monto real de los resultados a distribuir, una vez se realice el proceso de implementación.

En cuanto al proceso de preparación obligatoria, se encontró que en las empresas se ha discutido sobre la necesidad de formar al equipo de trabajo del área financiera y contable.

Las Pyme del Sector Servicios de Villavicencio se constituyen en un escenario válido de estudio en razón a que en el año 2013 las estadísticas mostraron que el 99% corresponde a la pequeña y mediana empresa; al interior de este porcentaje, el Sector Servicios participa con el 42%, este margen porcentual se constituye en un contexto de estudio para analizar la aplicación de las NIIF y permite abordar investigaciones sobre varios aspectos relacionados con los procesos de reconocimiento y medición propios de este entramado empresarial, que a la luz de las NIIF obliga a establecer una relación dialógica entre la norma y el contexto real.

Los directivos de las Pyme desconocen la importancia de apropiarse y materializar los conceptos de reconocimiento y medición que inciden en los estados financieros.

Referencias

Baker Tilly Colombia Consulting y Pontificia Universidad Javeriana. (s.f.). *El Principio de Medición: el Uso del Costo Histórico y el Valor Razonable en las Mediciones Contables*. Recuperado de <http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/Audire/wff.pdf>

Castaño, C., Zamarrá, J. y Correa, J. (2014). Efectos financieros en una cooperativa colombiana por la implementación de estándares internacionales de información financiera para las Pyme en su balance de apertura. *Cuadernos de Contabilidad*, 15(38), 427-458. Doi: 10.11144/Javeriana.cc15-38.efcc

- Castellanos, H. (2014). Aplicación Contable del Valor Presente en el Contexto Venezolano. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*, 22(1), 99-114. Recuperado de <http://www.redalyc.org/pdf/909/90931814008.pdf>
- Centro de Desarrollo de la OCDE y la CEPAL. (2014). *Perspectivas económicas de América Latina 2014*. Recuperado de http://www.ucv.ve/fileadmin/user_upload/cendes/Perspectivaseconomicas2014.pdf
- Centro de Estudios en Derecho Contable. (2002). *Revisión académica sobre las normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia*. Bogotá, Colombia: Pontificia Universidad Javeriana. Recuperado de www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/ensayos/CEDCPUJ/.../Finrevinic.doc
- Congreso de la República de Colombia. (julio 12 de 2000). Ley 590 de 2000. *Por la cual se dictan disposiciones para promover el desarrollo de las micro, pequeñas y medianas empresa*. Diario Oficial No 44078.
- Congreso de la República de Colombia. (2 de agosto de 2004). Ley 905 de 2004. *Por medio de la cual se modifica la Ley 590 de 2000 sobre promoción del desarrollo de la micro, pequeña y mediana empresa colombiana y se dictan otras disposiciones*. Diario Oficial No. 45.628. Recuperado de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=12672>
- Congreso de la República de Colombia. (13 de julio de 2009). Ley 1314 de 2009. *Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento*. Diario Oficial No. 47.409. Recuperado de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1314_2009.html
- Congreso de la República de Colombia. (18 de febrero de 1975). Decreto reglamentario 187 de 1975. *Por medio del cuales se dictan disposiciones reglamentarias en materia de impuesto sobre la renta y complementarios*. Diario Oficial No 34.259. Recuperado de https://www.redjurista.com/documents/d0187_75.aspx
- Congreso de la República de Colombia. (29 de diciembre de 1993). Decreto reglamentario 2649 de 1993. *Por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia*. Diario Oficial, 41.156. Recuperado de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=9863>

- Congreso de la República de Colombia. (27 de diciembre de 2013). Decreto reglamentario 3022 de 2013. *Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo de información financiera que conforman el Grupo 2*. Diario Oficial, 49.016. Recuperado de http://www.icbf.gov.co/cargues/avance/docs/decreto_3022_2013.htm
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2013). *Documento de direccionamiento estratégico del proceso de convergencia en Colombia*. Recuperado de <https://ajustecontable.wordpress.com/2012/09/04/direccionamiento-estrategico-ctcp-primera-parte/>
- Hendriksen, E. (1999). *Teoría de la contabilidad*. Sao Paulo, Brasil: Atlas.
- IFRS. (2009). Módulo 2: Conceptos y Principios Generales. En Fundación IFRS, *Material de formación sobre la NIIF para las Pyme*, 5-65. Recuperado de http://www.ifrs.org/Documents/2_ConceptosyPrincipiosGenerales.pdf
- Marcotrigiano, L. (2013). Reflexiones acerca de la elaboración y presentación de estados financieros bajo ambiente VEN-NIF PYME. *Actualidad Contable FACES*, 16(26), 45-81. Recuperado de <http://www.redalyc.org/pdf/257/25728399004.pdf>
- Montes, C., Soto, E. y Valencia, J. (2006). *Paradigmas en Contabilidad*. Cali, Colombia: Artes Gráficas.
- Montes, C., Montilla, O. y Mejía, E. (2006). Análisis del marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros conforme al modelo internacional IASB. *Estudios Gerenciales*, 22(101), 1-17. Recuperado de https://www.icesi.edu.co/revistas/index.php/estudios_gerenciales/rt/printerFriendly/208/html
- OCDE – CEPAL. (2013). *Perspectivas económicas de América Latina 2013: políticas de Pyme para el cambio estructural*. Recuperado de http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/1463/S2012083_es.pdf?sequence=1
- Quintero, J. (2012). El uso del valor contable en la gerencia de las Pyme venezolanas. *Revista del Centro de Investigación. Universidad La Salle*, 10(39). Recuperado de <http://www.redalyc.org/html/342/34231070001/>
- Perilla, L. y Rey, M. (2015). *Estrategias para el proceso de medición y reconocimiento en el periodo de aplicación de las NIIF para Pyme del sector servicios: Construcción del marco referencial*. III Congreso Internacional de Investigación de las Ciencias Económicas, Universidad de los Llanos. Villavicencio, Colombia.

Tua, J. (1995). *Lectura de teoría e investigación contable*. Medellín, Colombia: Centro Interamericano Jurídico-Financiero.

Para citar este artículo:

Perilla, L. y Rey, M. (2017). Reconocimiento y Medición para la implementación de las NIIF para Pyme del Sector Servicios de Villavicencio, Colombia. *En-Contexto*, 5(6), 259-278.

