

Herrera, L. (2012). Aproximación al modelo de regulación contable IASB desde la propuesta de José Ignacio Jarne Jarne. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 61, 65-90.

Aproximación al modelo de regulación contable IASB desde la propuesta de José Ignacio Jarne Jarne

Luis Guillermo Herrera Marchena

Contador público Universidad de Medellín. Candidato a Magíster en Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia. Profesor de tiempo completo del Departamento de Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia.
luisguillermoherrera@gmail.com

Este artículo fue desarrollado en el marco de la Maestría en Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia. Se agradece el apoyo de los profesores Marco Antonio Machado Rivera, de la Universidad de Antioquia y María del Carmen Rodríguez de Ramírez, de la Universidad de Buenos Aires.

Aproximación al modelo de regulación contable IASB desde la propuesta de José Ignacio Jarne Jarne

Resumen: *La intención del presente artículo es aproximarse al modelo de regulación contable internacional abanderado por la IFRS Foundation y cuyo emisor es el IASB. El andamiaje teórico que se usará para alcanzar los fines enunciados se basa en los planteamientos realizados por el profesor José Ignacio Jarne Jarne. El profesor José Ignacio Jarne, publicó en 1997 resultados de investigación sobre la clasificación internacional de los sistemas contables; entre los constructos que plantea como resultados del proceso, expone la composición de los sistemas nacionales de contabilidad por medio de la articulación de subsistemas contables y define modelos en los que agrupa rasgos relevantes comunes o compartidos por distintos sistemas contables nacionales. Con el propósito de propiciar un entendimiento adecuado, se presenta en la parte inicial del documento una breve descripción de los eventos históricos más relevantes que le han acaecido al emisor de las normas internacionales de contabilidad IASB, y posteriormente el análisis del modelo desde los planteamientos de Jarne.*

Palabras clave: *modelo de regulación contable, normas internacionales de contabilidad, IASB, corriente internacionalista de la contabilidad, nueva estructura financiera internacional*

Approach to the IASB Accounting Regulation Model from José Ignacio Jarne Jarne's Approach

Abstract: *the aim of this paper is to approach the international accounting regulation model headed by the IFRS Foundation, and whose issuer is the IASB. The theoretical framework that will be used in such purpose is based on the approach made by Professor José Ignacio Jarne Jarne. In 1997, he published the results of a research on the international classification of accounting systems. Among the elaborations that he states as a result of the process, he presents the composition of national accounting systems through the articulation of accounting subsystems, and he defines models in which he groups relevant features that are common or shared by different national accounting systems. In order to facilitate a proper understanding, the first part of the paper presents a brief description of the most important historical events that have befallen the issuer of the international accounting standards –the IASB–; then it presents the analysis of the model from Jarne's approach.*

Keywords: *accounting regulation model, international accounting standards, IASB, internationalist trend of accounting, new international financial architecture*

À propos du modèle de régulation comptable IAS depuis l'approche de José Ignacio Jarne Jarne

Résumé: *Le but de cet article est d'aborder le modèle de régulation comptable international soutenu par IFRS Foundation et dont l'émetteur est l'IAS. L'échafaudage théorique pour atteindre ce but se base sur les approches faites par le professeur José Ignacio Jarne Jarne. Le professeur Jarne a publié en 1997 les résultats d'une recherche sur le classement international des systèmes comptables. Parmi les concepts qu'il propose en tant que résultats du processus, il expose la composition des systèmes nationaux de comptabilité, à travers l'articulation de sous-systèmes comptables et définit des modèles dans lesquels il regroupe des traits significatifs communs ou partagés par différents systèmes comptables nationaux. Afin de favoriser une compréhension adéquate, l'article débute par une courte description des événements historiques les plus importants vécus par l'émetteur des normes comptables internationales IAS. Le texte se poursuit par l'analyse du modèle à partir des approches du professeur Jarne.*

Mots-clés: *modèle de régulation comptable, normes comptables internationales, IAS, courant comptable internationaliste, nouvelle structure financière internationale.*

Aproximación al modelo de regulación contable IASB desde la propuesta de José Ignacio Jarne Jarne

Luis Guillermo Herrera Marchena

Primera versión recibida en octubre 2012 – Versión final aceptada en diciembre de 2012

I. Contabilidad internacional y el papel IASB

Indica acertadamente el profesor Vásquez que “la contabilidad internacional aparece como consecuencia del comercio internacional” (Vásquez, 2001, p. 69). La información contable se dirige a ser un lenguaje común, producido como consecuencia del desarrollo de las relaciones internacionales, así lo explican García y Lorca (2002):

Los procesos de integración económica y globalización han provocado que la empresa amplíe su mirada más allá de las fronteras nacionales. De este modo, pasa a relacionarse con entidades e individuos de diferentes países y por ello es preciso un lenguaje contable común, que permita comparar los resultados y valorar la gestión (p.16).

La *International Financial Reporting Standards Foundation* (IFRS Foundation) es hoy por hoy (2013) la entidad matriz del organismo emisor de normas contables en el ámbito internacional; el *International Accounting Standards Board* (IASB). La *IFRS Foundation* nace el 1° de marzo de 2010 y obedece a la reorganización del *International Accounting Standards Committee Foundation* (IASC Foundation) (Legis, 2013, pp.334-335), antes responsable del desarrollo, promoción, utilización y aplicación de las normas internacionales de contabilidad y de las normas internacionales de información financiera.

IASC Foundation inició labores en marzo del 2000, su génesis fue por reestructuración. La IASC Foundation fue la continuadora del proyecto desarrollado por el *International Accounting Standards Committee* (IASC). El origen de la IASC data de junio de 1973, y su conformación original se realizó con la participación de los cuerpos profesionales contables de 10 países, que a saber son: Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Holanda, Reino Unido, Irlanda y Estados Unidos (Mueller, Gernon & Meek, 2002, p.42).

“El proyecto original del IASB, tenía un espíritu experimental-investigativo y reconocía diferencias en los entornos económicos, por lo que toleraba prácticas

alternativas”, como lo indica el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en el artículo publicado en 2009 en la Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría, titulado “Presentación de estados financieros con base en estándares internacionales de contabilidad e información financiera IAS - IFRS”, a continuación se transcriben las palabras del texto:

Las normas emitidas por el IASC, se inician con gran éxito, pues tienen acogida en diferentes países, ya que las mismas inicialmente respetan los criterios nacionales, que dan lugar a diferentes criterios alternativos para el tratamiento de los temas materia de regulación.

No obstante, al internacionalizarse la economía y por ende los flujos de inversión, aparecen dificultades de comparabilidad de los estados financieros emitidos por las distintas compañías, según su país de origen; lo cual lleva al IASC a asumir la labor de buscar un lenguaje internacional único que permita el análisis de la información financiera dentro de unas bases comunes (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2009, p.93).

El IASC es un organismo perteneciente al sector privado que incluye a varios representantes de cuerpos profesionales contables. El IASC, en cierto modo, nace como la oposición de la *Internacional Financial Accounting Standards Board* (FASB) de Estados Unidos, como lo afirman Mueller et al (2002, p.41).

Los objetivos iniciales que dirigieron a IASC fueron:

a) Desarrollar, buscando en el interés público un conjunto único de estándares globales de contabilidad, comprensibles y de cumplimiento forzoso que requieran alta calidad, para generar información comparable y transparente en los reportes financieros de propósito general y en otro tipo de reportes, con el fin de ayudar a los participantes de los mercados de capitales en el mundo y a otros usuarios a tomar decisiones económicas;

b) Promover el uso y aplicación rigurosa de tales estándares;

c) Cumplir los objetivos asociados con (a) y (b), considerando, cuando sea necesario, las necesidades particulares de las pequeñas y medianas entidades y de economías emergentes; y,

d) Llevar la convergencia entre las normas contables nacionales y las NIC-NIIF, hacia soluciones de alta calidad (Legis, 2011, p.305).

Los actuales objetivos de la IFRS Foundation son:

a) Desarrollar, buscando en el interés público, un único conjunto de normas contables de carácter mundial que sean de alta calidad, comprensibles y de obligado cumplimiento, en las que se exija información comparable, transparente y de alta calidad en los estados financieros y en otros tipos de información financiera, con el fin de ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas;

b) Promover el uso y la aplicación rigurosa de tales normas; y

c) Producir la convergencia de las normas contables nacionales y de las normas internacionales de contabilidad y las normas internacionales de información financiera, hacia soluciones de alta calidad (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2009).

La principal diferencia entre unos y otros objetivos radica en el abandono de la intención de considerar las necesidades particulares de las pequeñas y medianas entidades y de economías emergentes, generando que la balanza se incline hacia los intereses internacionales, en la mayoría de veces en detrimento de las naciones que implementan el conjunto de prescripciones.

II. Corriente internacionalista contable y la nueva arquitectura financiera internacional¹

Las fuerzas que generaron los cambios en los objetivos iniciales del organismo emisor de la regulación contable internacional IASC, a los actuales objetivos del IASB Foundation, son producto de los agentes que expresan su apoyo abiertamente al proceso de globalización en lo que denominan corriente internacionalista, entre ellos sobresalen:

- Organización de Naciones Unidas (ONU).
- Banco Mundial (BM).
- Fondo Monetario Internacional (FMI).
- Organización para la Cooperación Económica y el Desarrollo (OCDE).
- Comité de Basilea sobre Banca y Supervisión (BIS).
- Asociación Internacional de Aseguradores de Depósitos (IADI).
- Asociación Internacional de Supervisores de Seguros (IAIS).
- *Financial Action Task Force* (FATF).
- *International Organization of Securities Commissions* (IOSCO).
- *U.S. Securities and Exchange Commission* (SEC).
- Foro de Davos.
- Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento (BIRF).
- Banco Interamericano de Desarrollo (BID).
- Diferentes bolsas de Valores (Bolsa de Nueva York, Bolsa de Londres, Bolsa de Tokio, etc.).
- Organismos de financiación.
- Grandes transnacionales de la producción y comercialización de bienes y servicios.
- Comunidad Económica Europea.
- G20.
- G8.
- G14.

Cabe resaltar entre los mencionados representantes de la corriente internacionalista, el papel protagónico de Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial, entidades que impulsaron diferentes estándares que influyen en

¹ Término usado por los profesores (Álvarez & Gómez, 2008, p.102), para agrupar a quienes comparten interés sobre establecer un lenguaje común contable único, soportado en el fomento al comercio internacional y a la globalización económica y financiera.

la dirección que han recorrido las normas internacionales de contabilidad hasta el presente. Los mencionados estándares se relacionan en la siguiente tabla:

Tabla 1. Estándares y códigos internacionales

SECTOR	MATERIA DE REGULACIÓN	PRESCRIPCIÓN		REGULADOR
Política macroeconómica y la transparencia de los datos	Transparencia de política monetarias y financieras	Code of good practices on transparency in monetary and financial policies.	Código de buenas prácticas de transparencia en las políticas monetarias y financieras.	FMI
	Transparencia de la política fiscal	Code of Code of Good Practices on Fiscal Transparency.	Código de buenas prácticas de transparencia fiscal.	FMI
	Difusión de datos	Special data dissemination standard / General data dissemination system.	Estándares especiales para la divulgación / Sistema de difusión general de datos .	FMI
Regulación y supervisión financiera	Supervisión bancaria	Core Principles for Effective Banking Supervision.	Principios básicos para una supervisión bancaria efectiva.	BCBS
	Regulación de valores	Objectives and principles of securities regulation.	Objetivos y principios de la regulación de valores.	IOSCO
	Supervisión del seguro	Insurance core principles.	Principios básicos sobre seguros.	IAIS
Infraestructura institucional y de mercado	Resolución de crisis y de seguro de depósito	Core principles for effective deposit insurance systems.	Principios básicos para un eficaz sistemas de seguros de depósitos.	BCBS IADI
	Insolvencia	Insolvency and creditor's rights.	Insolvencia y derechos de los acreedores.	BM
	Gobierno corporativo	Principles of corporate governance.	Principios de gobierno corporativo.	OCDE
	Contabilidad y Auditoría	International financial reporting standards (IFRS).	Normas Internacionales de Información Financiera (N.I.I.F.).	IASB
		International Standards on Auditing (ISA).	Normas Internacionales de Auditoría (N.I.A.).	IAASB
	El pago, compensación y liquidación	Principles for Financial Market Infrastructures.	Principios para las infraestructuras del mercado financiero.	CPSS / IOSCO
	La integridad del mercado	FATF Recommendations on combating money laundering and the financing of terrorism & proliferation.	Recomendaciones para combatir el lavado de dinero y la proliferación del financiamiento del terrorismo y la proliferación.	FATF

Fuente: Elaboración propia con base en estándares para sistemas financieros sanos (Key Standards for Sound Financial Systems) (Financial Stability Board, S.I.).

La *International Organization of Securities and Exchange Commission*, (Organización Internacional de Valores y Bolsa) es un organismo que se origina en los estándares del sector financiero, específicamente en el segmento correspondiente a *Securities* (Títulos valores). Según Álvarez y Gómez, a Este gremio le “pertenecen más de cien bolsas de valores de los diversos países y se encuentra íntimamente ligada a la *Securities and Exchange Cominisión* -SEC-, (Comisión de Valores y Bolsa de EE. UU) (Álvarez y Gómez, 2008).

El Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial evalúan reportes sobre la observancia de los estándares y códigos presentados en la tabla anterior. Tales reports se denominan “Reports on the Observance of Standards and Codes” (ROSC).

Al respecto, se cita la siguiente explicación:

Los reportes sobre la observancia de estándares y códigos ROSC son preparados y publicados por solicitud de los países miembros del FMI y/o del Banco Mundial en cada una de las áreas antes mencionadas. Los informes ROSC que cubren estándares del sector financiero son usualmente preparados en el contexto del programa de evaluación del sector financiero (Financial Sector Assessment Program). En algunos casos, también son publicadas evaluaciones detalladas de la observancia de los países de tales estándares [...] Algunos estándares en las áreas de datos, transparencia fiscal y transparencia de las políticas financieras y monetarias han sido desarrollados por el FMI, mientras que otros han sido desarrollados por otros cuerpos emisores de estándares reconocidos en el mundo, entre los que se incluyen el Banco Mundial, el Comité de Basilea sobre Banca y Supervisión, el Financial Action Task Force, FATF, International Organization of Securities Commissions, IOSCO (Legis, 2011, p. 363).

El incremento de la influencia de la corriente internacionalista se manifiesta en eventos históricos que al hilarse develan la evolución del fenómeno en el organismo emisor de las normas internacionales de contabilidad. Algunos de los más relevantes son:

- Entre 1973 y 1985, periodo correspondiente a los primeros 13 años de funcionamiento del IASC, éste público 26 normas que permitían múltiples opciones y mínimas exposiciones. (Vásquez, 2001, p.80).
- En 1988 el IASC produce, en beneficio de los intereses de IOSCO y otros organismos afines, un documento borrador sobre comparabilidad de estados financieros denominado Exposure Draft 32(E-32), en este documento se propuso eliminar 23 manejos opcionales de 13 IASs (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2009, p.93). El E-32 se perfecciona de forma definitiva en 1989 con un elemento adicional conocido como “Proyecto de mejoras”, cuyo propósito fue eliminar la mayoría de los “tratamientos alternativos que se permitían bajo las IASs anteriores” (Mueller et al, 2002, p.42).

- En julio de 1990 el IASC emitió una declaración que proponía eliminar 21 opciones en 10 normas. (Vásquez, 2001, p.81).
- En septiembre 18 de 2002, en Connecticut (USA) se constituye el “Acuerdo de Norwalk” (Norwalk Agreement), suscrito entre el Financial Accounting Standards Board - FASB de los Estados Unidos y el IASB para “formalizar compromiso con la convergencia de los US - GAAP de EE.UU. y las IFRS: Normas Internacionales de Información Financiera”. “En febrero de 2006 las dos entidades [...] firmaron un memorando de entendimiento; ‘Memorandum of Understanding’, en el cual se recogen las actividades a desarrollar durante el periodo comprendido entre los años 2006 y 2008, que permitan la Convergencia [...] El acuerdo establece una serie de iniciativas, incluyendo un intento de eliminar las diferencias de menor importancia entre EE.UU. y las normas internacionales, la decisión de alinear los programas futuros y el compromiso de trabajar juntos en proyectos comunes”.
- “En septiembre del 2009, el G-20 hizo un llamado a los cuerpos internacionales de contabilidad para redoblar sus esfuerzos con el fin de alcanzar un sistema de alta calidad —estándares de contabilidad globales— en el contexto de un proceso independiente de fijación de normas. En su reunión de junio del 2010, el G-20 enfatizó de nuevo la importancia de establecer un único grupo de normas de contabilidad globales, mejoradas y de alta calidad”. (Legis, 2011, p.299).
- El IASB ha publicado distintas versiones de mapas de convergencia a escala mundial. (Gil, 2009, pp.29-30).
- Los objetivos que se iniciaron en la E-32 alcanzaron amplio apoyo y aprobación por parte de fuertes organismos de la corriente internacionalista:
 - International Organization of Securities Commissions - IOSCO
 - Banco Mundial - BM
 - Federación Internacional de Bolsas de Valores
 - Naciones Unidas para Corporaciones Transnacionales
 - Asociación Internacional de Abogados
 - Otros grupos tales como: analistas financieros, abogados, banqueros, sindicatos laborales y de negocios.

El principal agente en el desarrollo y el logro de los fines establecidos en la E - 32 es IOSCO. Como consecuencia del respaldo dado por el IOSCO, “en 1989 la Federación Europea de Contadores (FEE por sus siglas en inglés), aprueba de manera masiva la participación en el IASC y fomenta la armonización contable como base de desarrollo profesional” (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2009, p.93)..

La consolidación de los intereses de los grupos con más poder de la corriente internacionalista impactan al IASB, dirigiéndolo a recomendar un conjunto de normas destinadas unidimensionalmente a los más sofisticados mercados de capitales del mundo.

El modelo de regulación IASB, es solo una parte de un fenómeno más trascendental, por así decirlo; el modelo de regulación de la contabilidad es un engranaje de la gran maquinaria denominada Nueva Arquitectura Financiera Internacional (NAFI).

La NAFI es amparada e impulsada por la corriente internacionalista de la contabilidad. Con el propósito de entender los argumentos del NAFI, se presentan los planteos de Bustelo, en los cuales se sintetizan las ideas principales entorno al particular, como a continuación puede observarse.

Una definición amplia de la NAFI es la siguiente: cambios institucionales (internacionales y nacionales) que permitan reducir la inestabilidad financiera internacional y establecer mecanismos adecuados para la financiación del desarrollo. Por el contrario, una definición estricta es la que se refiere, por un lado, a medidas (internacionales y nacionales) para una prevención y gestión más adecuadas de las crisis financieras o, por otro lado, a medidas internacionales para una prevención y gestión más adecuadas de la inestabilidad financiera internacional y de las crisis financieras.

La definición de la NAFI que se retendrá en este trabajo es la siguiente: medidas internacionales encaminadas a reducir la inestabilidad financiera internacional y a prevenir y gestionar mejor las crisis financieras, con miras a asentar e incrementar el crecimiento económico a escala mundial. Por tanto, se excluyen: (1) las medidas nacionales, esto es, tomadas en los países receptores de capital extranjero (mejora de la política macroeconómica y de los mecanismos nacionales de regulación y supervisión financieras; secuencia y gestión de la apertura de la cuenta de capital, incluyendo la eventual implantación de controles de capital a la entrada o a la salida; modificación de los regímenes de tipo de cambio, etc.); (2) las medidas encaminadas a potenciar los flujos oficiales de capital a disposición de los países del Tercer Mundo, que deberían tratarse en el marco del debate –más amplio– sobre la financiación del desarrollo; y (3) otras medidas, como las dirigidas al alivio de la deuda, a evitar el blanqueo de capitales, a combatir la financiación del terrorismo, a potenciar los microcréditos, a asegurar el control parlamentario de los reguladores financieros, etc.

Se entiende por reducción de la inestabilidad financiera internacional la disminución de los vaivenes en los campos monetario y cambiario. Se define la prevención de crisis financieras como la reducción en su frecuencia. Se entiende por mejor gestión de tales crisis la reducción de su intensidad, capacidad de contagio, etc. (Bustelo, 2004, pp.2-3).

Las facilidades para transar en los mercados bursátiles, consecuencia de las tecnologías de la información y la comunicación, generan vertiginosos

movimientos en el entorno económico de los mercados de valores y capitales, produciendo incertidumbre, al no poder predecir su comportamiento.

De la incertidumbre emerge el riesgo, el cual se manifiesta principalmente en aspectos tales como:

- Las tasas de cambio nacionales
- Las tasas de interés
- La cantidad capital circulante
- El valor de las negociaciones, proyectos y empresas

Los agentes que transan en los mercados de valores y capitales, están interesados en garantizar el retorno de la inversión, asimismo los estados nacionales se esfuerzan para que las consecuencias de las crisis financieras no generen lesiones graves a las economías nacionales que repercutan socialmente.

La justificación de que en el ámbito global existan códigos, reglas, normas, estándares, en general constreñirnos o prescripciones, radica en satisfacer la necesidad de disminuir y prevenir las crisis financieras tanto en frecuencia como en intensidad.

La Nueva Arquitectura Financiera Internacional es un sistema de prescripciones cuyo objetivo es impedir la propagación de los riesgos financieros en el mercado y facilitar la detección de dichos riesgos oportunamente para prevenir las crisis financieras.

III. El paquete vigente de normas internacionales de contabilidad

El actual paquete de las normas internacionales de contabilidad en el modelo IASB, está conformado por dos grupos de estándares y dos grupos de interpretaciones, así:

- *Standards. International Accounting Standards (IASs)*
- *Standing Interpretations Committee (SICs)*
- *International Financial reporting Standards (IFRSs)*
- *International Financial reporting Standards Interpretations (IFRICs)*

Las IASs fueron emitidas por el organismo IASC y las SICs por el Comité de Interpretaciones; *Standing Interpretations Committee (SIC)*, entre 1973 y 2000 (Zeff, 2012, p.140). Posterior al 2001, son emitidas las IFRS por parte de IASB y las IFRIC, se originan en el Comité de Interpretaciones de Estándares Internacionales de Presentación de Reportes Financieros.

Las normas o estándares recogen en su redacción aspectos amplios y son de carácter general respecto al tópico que desarrollan, lo que puede ocasionar imprecisión en su aplicación, por lo cual se construyen interpretaciones a la medida en que el Comité de Interpretación conoce y es informado sobre dudas en dichas normas o estándares por parte de los contables que las aplican en desarrollo del ejercicio profesional.

Las interpretaciones de las normas conforman un conjunto doctrinario que amplía, profundiza y desarrolla la norma, en ocasiones estableciendo conceptos necesarios para consolidar el entendimiento de la prescripción. Tales conceptos se refieren en algunos casos a definir abstracciones aplicables en algún grado de generalidad y en otros casos, a llevar a la concreción más empírica, valiéndose de ejemplos, con el propósito de ilustrar métodos, metodologías, procesos o acciones que en cumplimiento cabal de la norma se deban aplicar, y que pretenden ayudar a realizar correctamente la solución de cuestiones contables de reconocimiento, medición y presentación. Es así como las interpretaciones sirven de plataforma de conocimiento, completando los vacíos de norma contable, activando la reflexión continua, ayudando a detectar oportunidades de mejora en la norma y aumentando el acervo del conocimiento de la teoría de la regulación contable.

Los anexos al final del documento presentan los números que codifican y los nombres del conjunto de normas internacionales de contabilidad (IASs & IFRSs) y sus respectivas interpretaciones (SICs & IFRICs), vigentes a noviembre de 2012. A continuación se listan los anexos y el tipo de prescripción que trata.

- ANEXO A: *Standards. International Accounting Standards* (IASs)
- ANEXO B: *Standing Interpretations Committee* (SICs)
- ANEXO C: *International Financial reporting Standards* (IFRSs)
- ANEXO D: *International Financial reporting Standards Interpretations* (IFRICs)

Los elementos prescriptivos del modelo de regulación de las normas internacionales de contabilidad son a noviembre de 2012:

- 29 *Standards. International Accounting Standards* (IASs)
- 11 *Standing Interpretations Committee* (SICs)
- 13 *International Financial reporting Standards* (IFRSs)
- 19 *International Financial reporting Standards Interpretations* (IFRICs)

Al grupo anterior de normas internacionales de contabilidad, debe incorporársele dos elementos adicionales, cuya importancia se relaciona con el entendimiento de las normas, esos son:

- *Preface* (prefacio),
- *Framework* (Marco Conceptual).

Con el propósito de ilustrar el papel que juega el marco conceptual en el modelo de regulación de la contabilidad internacional, a continuación se transcribe el contenido del título “Propósito y valor normativo”, el cual se encuentra en el inicio del primer capítulo del marco conceptual IASB.

Este Marco Conceptual establece los conceptos que subyacen en la preparación y presentación de los estados financieros para usuarios externos. El propósito del Marco Conceptual es:

- (a) ayudar al Consejo en el desarrollo de futuras NIIF y en la revisión de las existentes,

(b) ayudar al Consejo en la promoción de la armonización de regulaciones, normas contables y procedimientos asociados con la presentación de estados financieros, mediante el suministro de bases para la reducción del número de tratamientos contables alternativos permitidos por las NIIF;

(c) ayudar a los organismos nacionales de emisión de normas en el desarrollo de las normas nacionales;

(d) ayudar a los preparadores de estados financieros, en la aplicación de las NIIF y en el tratamiento de algunos aspectos que todavía no han sido objeto de una NIIF;

(e) ayudar a los auditores en la formación de una opinión acerca de si los estados financieros están de acuerdo con las NIIF;

(f) ayudar a los usuarios de los estados financieros en la interpretación de la información contenida en los estados financieros preparados de acuerdo con las NIIF; y

(g) suministrar, a todos aquéllos interesados en la labor del IASB, información acerca de su enfoque para la formulación de las NIIF.

Este Marco Conceptual no es una NIIF, y por tanto no define normas para ninguna cuestión particular de medida o información a revelar. Ningún contenido de este Marco Conceptual deroga cualquier NIIF específica.

El Consejo reconoce que en un limitado número de casos puede haber un conflicto entre el Marco Conceptual y una NIIF. En esos casos en que exista conflicto, los requerimientos de la NIIF prevalecerán sobre los del Marco Conceptual. No obstante, como el Consejo se guiará por el Marco Conceptual al desarrollar futuras NIIF y en su revisión de las existentes, el número de casos de conflicto entre el Marco Conceptual y las NIIF disminuirá con el tiempo.

El Marco Conceptual se revisará periódicamente, a partir de la experiencia que el Consejo haya adquirido trabajando con él. (IFRS, 2010).

El marco conceptual de la contabilidad internacional es una justificación teórica de las normas contables, que facilita el proceso de emisión de normas contables. La lógica de construcción de regulación de los marcos conceptuales contables se convierte en una teoría de cómo hacer regulación contable, que en definitiva encarna una teoría conceptual contable aplicada a la contabilidad financiera. Por lo anterior este proceso reflexivo es una meta-teoría, una teoría de la teoría de regulación contable financiera. Cañibano (1996) indica:

El marco conceptual, por tanto, es un producto de y para la regulación contable, surge como una necesidad para alimentar la misma y al propio tiempo como una justificación de su propio quehacer, como una especie de meta-regulación, que procede de quienes se encuentran legitimados para emitir normas contables, pero sin que el propio marco conceptual sea estrictamente una norma contable. (p.26).

Es importante hacer claridad sobre que los marcos conceptuales contables se han desarrollado principalmente en modelos de regulación contable financiera y/o patrimonial, y por ende buscarán proteger intereses de los agentes que se relacionan en el mercado, en el caso del modelo IASB dirigido a inversores y/o acreedores.

El marco conceptual se convierte en una plataforma de entendimiento estructurado y articulado lógicamente, con el fin coordinar los parámetros que conceptualizan y prescriben las acciones de relacionadas con la información contable.

En él marco conceptual contable se establecen criterios para la representación, valoración y revelación (Cañibano, 1996) de los fenómenos contables, propios de la contabilidad financiera. Algunos de los elementos que expresamente integran el marco conceptual son:

- Determinación del alcance o ámbito de aplicación de la contabilidad.
- Establecimiento de usuarios de la información contable.
- Objetivos de la información contable.
- Definición de cualidades o características de la información.
- Identificación de los estados contables con fines financieros, con los cuales se comunica información contable.
- Elementos que componen los estados de revelación contable.

Los profesores Sierra y Rico se refieren al marco conceptual en los siguientes términos:

En términos generales, marco conceptual es la denominación dada al fenómeno de la reorientación metodológica del proceso de normalización contable, construido desde una interpretación de la teoría general de la contabilidad, en el área de la práctica e investigación del desarrollo e implementación de la regulación, principios y normas de contabilidad financiera, en un contexto socioeconómico determinado.

Los primeros esfuerzos disciplinares y académicos encaminados a constituir un marco conceptual de la contabilidad financiera suelen atribuirse a los profesores estadounidenses William A. Paton y John B. Canning. En su texto *Accounting Theory*, de 1922, Paton presenta una reformulación de la teoría contable congruente con las necesidades de la empresa mercantil y señala una serie de asunciones básicas o “postulados” que constituyen la estructura de la contabilidad moderna. En *The Economics of Accountancy*, de 1929, Canning desarrolló y presentó el primer entramado conceptual para la medida y valoración de activos, basado expresamente en las expectativas futuras (Zeff, 1999, p. 153).

En el ámbito institucional de la regulación, la necesidad de construir un marco conceptual de las prácticas contables surgió en los años sesenta, como resultado de las dificultades que se le presentaron al organismo regulador (The Accounting Principles Board [APB]) para emitir estándares operativos y consistentes, que produjeran información financiera fiable y relevante para el proceso de toma de decisiones de los usuarios externos (Sierra & Rico, 2004).

Los elementos que componen el marco conceptual IASB producido en Septiembre de 2010 son:

- El objetivo de la información financiera con propósito general.
- La entidad que informa.
- Características cualitativas de la información financiera útil.
- El Marco Conceptual.
- Hipótesis fundamentales.
- Los elementos de los estados financieros.
- Reconocimiento de los elementos de los estados financieros.
- Medición de los elementos de los estados financieros.
- Conceptos de capital y de mantenimiento del capital.

La principal novedad de la versión 2010 fue el retirar la hipótesis fundamental del devengo.

IV. El modelo de regulación contable IASB y la propuesta de José Ignacio Jarne Jarne

En el devenir del proceso civilizatorio humano, la idea de un marco normativo que regule y uniforme los preceptos contables se origina en el renacimiento, sobre ello explica el Consejo Técnico de la Contaduría Pública:

Desde esa época la inmersión del poder estatal en la emisión de la normatividad contable ha sido constante, incrementándose desde mediados del siglo pasado, generalmente con una óptica fiscalista o de supervisión de las sociedades mercantiles y, en otros casos, con el criterio de buscar la “rendición de cuentas de los administradores” mediante la vigilancia integral de las compañías (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2009, pp.76-77).

Con el propósito didáctico de resolver la pregunta: ¿Qué es un modelo de regulación contable?, la exposición utilizará como andamiaje teórico el trabajo del profesor José Ignacio Jarne, en su ya clásico libro “Clasificación y Evolución de Internacional de los Sistemas Contables” (Jarne, 1997). Jarne, en el citado trabajo, procura aportar respuestas a las dificultades para alcanzar la armonización internacional de la regulación contable y, con ese propósito, estudia una muestra interesante de países respecto a su realidad contable y establece unas variables configuradoras de un sistema conceptual cuyo referente empírico es la realidad nacional contable. Su metodología para adquirir conocimiento se desarrolla en la definición de líneas de análisis, las cuales configura en componentes que denomina subsistemas de los sistemas contables nacionales. Su trabajo de campo lo realiza en 24 países.

Jarne construye su sistema conceptual desde una hipótesis de trabajo fundamental que es posible sintetizar así: cada subsistema contable al interactuar con otro, configura la realidad contable de los sistemas contables nacionales.

Al interior de la descripción de los subsistemas contables, establece unidades de análisis en las que instrumenta sistemas de recolección de datos (encuestas). Su diseño metodológico es cuantitativo.

Los sub sistemas contables que presenta Jarne son:

- Sub-sistemas de regulación
- Sub-sistema de principios contables
- Sub-sistema de formación
- Sub-sistema de prácticas contables de valoración
- Subsistemas de prácticas contables de información.

Al derivar desde los sistemas contables nacionales, conocidos (configurados) por los datos recogidos, realiza inferencias de segundo grado de abstracción; es decir, basadas en los referentes teóricos producidos en la ejecución de su estudio, que le llevan a establecer sistemas conceptuales contables que actúan como modelos contables de la realidad, los cuales se diferencian unos de otros por sus características particulares, convirtiéndose en una caracterización de las particularidades comunes entre sistemas nacionales de contabilidad.

Los modelos que presenta Jarne son:

- Modelo mexicano,
- Modelo americano,
- Modelo británico,
- Modelo neozelandés,
- Modelo ruso,
- Modelo japonés y
- Modelo continental europeo.

Un aspecto importante de la investigación de Jarne corresponde a la aplicación del análisis EMD (Análisis de Escalas Multidimensionales), que para este caso en particular corresponde a un modelo estadístico para análisis no métricos, denominados MDS-CAL. Claramente su diseño metodológico es cuantitativo.

Para nuestros propósitos, excluimos de los cinco sub-sistemas propuestos por Jarne aquellos que no presentan relación directa con la regulación contable. Concebimos que desde la perspectiva de Jarne un modelo de regulación contable está conformado por los sub-sistemas de regulación y de principios contables.

Jarne define al sub-sistemas de regulación, de la siguiente manera.

Como subsistema regulador entendemos la parte del sistema contable encargada de la elaboración, emisión e implantación de la normativa contable que, conjugando en el proceso de génesis de la norma las inquietudes y necesidades de los diferentes agentes afectados por la misma, va a regir la generación y publicación de la información contable empresarial (Jarne, 1997, p.94).

El autor, sobre el sub-sistema de principios contables establece:

Como subsistema de principios contables entendemos la parte del sistema contable que, a través de la definición de unos conceptos contables fundamentales (PCGA), traza la línea a seguir para la obtención de unos estados financieros que reflejen la imagen fiel del patrimonio, situación financiera y resultados de la empresa (Jarne, 1997, p.96).

Respecto al emisor de la regulación contable, Jarne diferencia dos formas, que él relaciona con el origen del cuerpo conceptual o Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), como se presenta a continuación:

- Por un lado, adoptando una definición restringida, los PCGA se entienden únicamente como los principios contables básicos, que definen el marco general en el que se van a desarrollar posteriormente las normas operativas a aplicar. Este modo de entender los PCGA se asume básicamente en los países del área continental europea, en los que la normativa contable en muchos casos se plasma en planes de cuentas y los PCGA se publican desde un punto de vista doctrinal, y que por presión de los profesionales se aplican también a las labores de auditoría.
- Por otro lado, también se puede definir el término PCGA de una forma más amplia, no limitando su significado a los principios contables básicos, sino abarcando también las normas operativas a aplicar en la práctica. Esta acepción es propia de países de corte anglosajón, en los que la profesión contable está muy desarrollada y la normativa operativa es muy amplia (Jarne, 1997, pp.94-95).

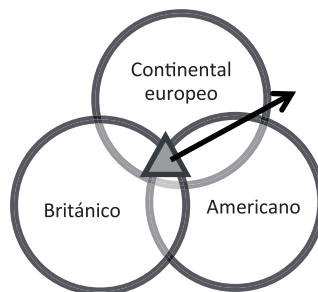
El modelo de regulación que impulsa la IASB encaja en la forma amplia que se cita en el párrafo anterior.

Entre los más relevantes aportes de la investigación de Jarne se encuentra la taxonomía y agrupación de rasgos característicos en modelos. Se presenta como propuesta a discusión que el modelo de la IASB, desde la propuesta de modelos de Jarne, se encuentra principalmente en la intersección de características comunes de los modelos:

- Continental europeo,
- Americano,
- Británico.

Tal y como se esquematiza en la siguiente ilustración:

Ilustración 1. Modelo de Regulación contable IASB



Modelo de
Regulación
contable IASB

Fuente: Elaboración propia.

A continuación, se presentan las características definidas por Jarne a los referidos modelos (Jarne, 1997, pp.153-157), estableciendo si tales características aplican o no al modelo de regulación contable IASB:

Tabla 2. Características modelo continental europeo

Aplican al modelo IASB	No aplican al modelo IASB
<p>Existencia de un cuerpo específico de normas contables.</p> <p>Trascendencia del concepto de imagen fiel en el marco de la normativa contable.</p> <p>La regulación contable se fundamenta en un marco de referencia básico, que, si bien sin una clara estructura definida, podríamos denominar como marco conceptual.</p> <p>Formulación de un conjunto de PCGA, entendidos como conceptos contables fundamentales, poco vinculados con la profesión contable.</p> <p>Aplicación del principio de devengo.</p> <p>Asociación del concepto de imagen fiel con el cumplimiento de la legalidad y de los principios contables.</p> <p>Actividad de la profesión contable organizada en asociaciones profesionales, cuya labor no se centra en la emisión de normas.</p> <p>El precio de adquisición es la forma de valoración del inmovilizado material.</p> <p>No existe diferenciación en el tratamiento de los gastos de investigación y de los de desarrollo.</p> <p>Se realiza el ajuste de las partidas monetarias en moneda extranjera al tipo de cambio de final de ejercicio.</p> <p>Los estados financieros consolidados son publicados.</p> <p>Es habitual la presentación de información segmentada.</p> <p>La publicación de información intermedia posee mayor habitualidad.</p> <p>Los estados financieros son ajustados ante la existencia de sucesos acaecidos tras el cierre con una influencia material en la posición financiera o resultados.</p>	<p>Mayoritaria existencia de un Plan General de Contabilidad.</p> <p>Definición en la normativa contable de los formatos a seguir para la presentación de las cuentas anuales.</p> <p>Aplicación del principio de prudencia, prevaleciendo este frente al resto.</p> <p>La enseñanza universitaria se vincula fundamentalmente con el sector público, teniendo además un gran número de estudiantes.</p> <p>La enseñanza universitaria posee dificultades de adaptación a la realidad social.</p> <p>El impuesto sobre sociedades es considerado como gasto del ejercicio.</p> <p>La consolidación de las filiales se realiza por el método global, la de las multigrupo preferentemente por el método proporcional y la de las asociadas por puesta en equivalencia.</p> <p>La información previsional raramente es elaborada y publicada.</p> <p>Los aspectos informativos del inmovilizado están muy desarrollados. Es obligatoria la presentación del balance, cuenta de resultados y memoria.</p> <p>El objetivo de la auditoría se vincula fundamentalmente con la certificación que la información financiera cumple con la legalidad, así como con la obtención de la imagen fiel de la empresa por medio de los estados financieros.</p> <p>La experiencia profesional y el reconocimiento por un organismo oficial, junto con las pruebas de aptitud, son los requisitos necesarios para la obtención de la cualificación profesional.</p> <p>Se difiere las diferencias positivas del ajuste de las partidas monetarias en moneda extranjera.</p>

Fuente: Elaboración basada en el libro “Clasificación y evolución internacional de los sistemas contables” (Jarne, 1997, pp.153-155).

Tabla 3. Características del modelo americano

Aplican al modelo IASB	No aplican al modelo IASB
<p>Existencia de un cuerpo normativo contable, en el cual no tiene cabida un Plan General de Contabilidad. La normativa fiscal tiene escasa influencia en la contable. Los PCGA son entendidos como macro principios, es decir, conceptos contables fundamentales, encontrándose vinculados con la filosofía de las resoluciones de los organismos profesionales. Asimismo, entre los principales PCGA se encuentran el de devengo.</p> <p>La normativa de carácter profesional no surge con un carácter menos conservador que la pública.</p> <p>Los saldos monetarios en moneda extranjera son ajustados al tipo de cambio de final de ejercicio, imputándose las diferencias positivas que surgen en los resultados.</p> <p>Los ingresos procedentes de los contratos a largo plazo son distribuidos según el método del porcentaje de realización.</p> <p>Se incluye información sobre políticas contables y desviaciones de PCGA, cuantificándose su efecto. Asimismo, se informa sobre los métodos de amortización del inmovilizado y la composición de las partidas de inventario.</p> <p>Se presenta balance, cuenta de resultados y memoria, siendo además publicadas las cuentas consolidadas del grupo.</p> <p>Se incluye información sobre el efecto estimado de los pasivos contingentes.</p> <p>Se ajustan los estados financieros por los sucesos acaecidos tras el cierre del balance con efecto material en la situación de la empresa.</p>	<p>La enseñanza universitaria posee un carácter mayoritariamente público. La solicitud de trabajos del sector privado a la universidad no es habitual.</p> <p>El impuesto sobre beneficios es considerado como gasto del ejercicio.</p> <p>Las empresas multigrupo no son consolidadas por el método proporcional, y el fondo de comercio de consolidación se reconoce en el activo.</p> <p>No se publica información previsional, ni tampoco información sobre recursos humanos.</p> <p>Es escasa la información relativa a cuestiones medioambientales.</p> <p>El objetivo básico de la auditoría es comprobar que los estados financieros son fieles al concepto de imagen fiel.</p> <p>Se incorporan programas de formación por parte de las firmas de auditoría.</p>

Fuente: Elaboración basada en el libro “Clasificación y evolución internacional de los sistemas contables” (Jarne, 1997, pp.155-156).

Tabla 4. Características del modelo británico

Aplican al modelo IASB	No aplican al modelo IASB
<p>No existencia de Plan General de Contabilidad.</p> <p>La normativa fiscal no posee influencia sobre los criterios contables.</p> <p>El proceso de emisión de normas está abierto a la opinión de los interesados, existiendo además fuertes presiones de los agentes externos durante el mismo.</p> <p>Las diferencias positivas de cambio no se diferencian, sino que se imputan a y resultados.</p> <p>Las empresas multigrupo no se consolidan por integración proporcional.</p>	<p>La regulación contable no está fundamentada en la existencia de un conjunto explícito de PCGA.</p> <p>El principio de prudencia no está jerarquizado por encima del resto.</p> <p>La auditoría es vista por la empresa con una limitada utilidad.</p> <p>La formación universitaria está en sintonía con la realidad social.</p> <p>Las empresas incorporan programas de formación contable</p>

Fuente: Elaboración basada en el libro “Clasificación y evolución internacional de los sistemas contables” (Jarne, 1997, p.157).

Para finalizar esta aproximación al modelo de regulación IASB, se exponen algunas cuestiones de relevancia que no pueden quedar fuera del discurso. Como lo expone García y Lorca, la armonización de la contabilidad es impulsada por y para quienes toman decisiones financieras que confluyen en los mercados bursátiles de capitales y valores:

Los mercados bursátiles constituyen una de las vías más efectivas para progresar en la comparabilidad de la información financiera internacional, debido a los requisitos informativos exigidos a las sociedades cotizadas, de ahí que la homogenización de los mismos suponga un impulso definitivo del escenario armonizador (García & Lorca, 2002).

Este tipo de intereses coincide en alto grado con la corriente internacionalista de la contabilidad, así lo denuncian Álvarez y Gómez (2008):

El IASB de hoy lejos de representar los intereses de la profesión contable, se adhieren y representan las políticas e intereses de los grandes conglomerados económicos y financieros internacionales, que desean un regulación contable de corte empresarial, es decir de ellos para ellos (p.96).

La situación actual del modelo de regulación IASB, se aleja de los objetivos que inicialmente impulsaron al organismo. En el inicial espíritu del modelo de regulación IASB se planteaba como piedra angular la transparencia mediante la revelación plena; al respecto O'Malley expresa:

Es un concepto que llama por una revelación plena y justa de la información para los constituyentes que necesitan esa información. Un mercado de capitales global, efectivo y eficiente depende de la información financiera que es confiable y comparable, independiente del país de origen.

Por ejemplo, la reciente crisis de Asia generó preguntas sobre la efectividad de la contabilidad y la auditoría en los países afectados. Los críticos citaron información financiera incompleta, carencia de transparencia, estándares de contabilidad inapropiados o inadecuados y la aplicación inconsistente de esos estándares cuando existían, como los factores que contribuyeron a la seriedad de la crisis o la demora de responder a ella. Se ha vuelto evidente que la meta de "transparencia" en la revelación de información a través de las fronteras es crítica para el desarrollo ordenado de los mercados globales de capital (Mantilla, 2001, pp.113-115).

La actual orientación de modelo IASB, la presentan Álvarez y Gómez en la siguiente declaración:

El modelo contable propulsado por IASB está concebido para preparar y revelar información financiera relativa a las actividades y situación financiera de las organizaciones empresariales, con destino a los inversores financieros, quienes requieren de bases informativas contables comparables. De no ser así, las decisiones se convierten en engorrosas y costosas. Por ello la solución es la homogenización de los sistemas contables nacionales en un gran sistema o modelo contable internacional y, ojalá, mundial. Alcanzar este objetivo es la misión del IASB (Álvarez y Gómez, 2008, p.112).

Uno de los problemas que más llaman la atención en el modelo de regulación contable IASB corresponde a cuestiones relacionadas con la valoración, como lo indican los referidos autores, en la siguiente cita:

El modelo contable “internacional” está soportado en un criterio orientado a la valoración de los bienes al precio corriente de mercado, con características diferentes a los procesos de valoración tradicionales en contabilidad. Tal forma valorativa es denominada “valor razonable” o “valor justo”, acepción que intenta proponer tal valoración como imparcial para todos los actores. No es así, como lo veremos adelante. Teóricamente está soportada en la teoría subjetiva del valor, ya que no se requiere la valoración transaccional o la fijada a partir de la imputación del margen de ganancia a los costos de producción, sino la asignación del precio a instancias de un mercado posible en el que el bien sea intercambiado o, subsidiariamente, por asignación del precio hecha por dos negociadores debidamente informados y, en último caso, a partir del cálculo subjetivo de los posibles flujos futuros que pudiera generar el bien en beneficio de su tenedor, propietario o controlador (Álvarez y Gómez, 2008, pp.112-113).

Actualmente las normas internacionales de contabilidad se erigen como un lenguaje único, sin embargo, sus implicaciones sobrepasan el aspecto comunicativo del lenguaje, para entrar en el terreno de lo cultural respecto a cómo se debe concebir e interpretar la realidad de las organizaciones y de los negocios. Lo anterior implica un cambio sociológico y en definitivas cuentas una imposición cultural por parte de la corriente internacionalista de la contabilidad.

Las normas internacionales, en su proceso armonizador, generan oportunidades y señalan posibles riesgos a los países que las asuman. Algunas de las esferas problemáticas de los países que entran en el proceso de aplicación de NIC, son:

- El ejercicio profesional y/o desempeño profesional
- La educación contable y/o formación profesional en contaduría
- El ordenamiento jurídico de la contabilidad
- La economía nacional

V. Conclusiones

Un modelo de regulación contable es la manera ideal, es decir, el deber ser, respecto a cómo debe funcionar el conjunto de las prescripciones relacionadas con la construcción, comunicación y uso de la información contable; con el propósito de que ella cumpla con los distintos cometidos sociales que le han sido asignados.

En el caso de la contabilidad internacional, su ámbito es transfronterizo y de implicaciones mundiales, en consecuencia la modelación de la regulación contable internacional determina la economía global y especialmente la estabilidad financiera mundial, es en este sentido que la contabilidad internacional es piedra angular de la Nueva Arquitectura Financiera

Internacional (NAFI). El conducto por el que se transfiriere la influencia entre componentes de NAFI es lo que en el documento denominamos como corriente internacionalista de la contabilidad, en definitiva son los participantes con más poder quienes diseñan e instauran el nuevo orden, y quienes de igual modo influyen en el modelo de regulación contable internacional.

El concepto de modelo de regulación es fácilmente comprensible, desde las elaboraciones expuesta por José Ignacio Jarne Jarne, al establecer una totalidad indisoluble conformada por los sub-sistemas contables de regulación y de principios. El modelo de regulación contable no solo es el precepto que indica qué hacer, qué no hacer y cómo hacer, sino que incluye el instrumental cognitivo con el cual se interpretan los elementos conceptuales de las reglas que configuran el modelo de regulación IASB, refiriéndonos expresamente al marco conceptual.

En el caso del modelo de regulación IASB, se caracteriza así:

- El IASB impulsa el modelo de regulación contable como un conjunto único de normas de carácter mundial de alta calidad. La mencionada acción se realiza en favor de la comparabilidad y transparencia de la información financiera en el ámbito internacional. La estrategia de IASB y de quienes conforman la corriente internacionalista de la contabilidad, es forzar la aceptación del modelo de regulación, para ello se valen de diferentes tácticas, tales como: facilitar la concesión de beneficios y ayudas de colaboración internacional; patrocinarla refinanciación de las deudas externas de las naciones; permitir o restringir la entrada a tratados de comercio internacional; ser reconocidos en un ranking que favorece o desfavorece su posición y reconocimiento en el mercado, tal y como ocurre en el caso de OECD, entre otras. La aceptación voluntaria del modelo de regulación contable IASB es solo un discurso de legitimación, la verdad es que la aceptación del modelo de regulación es impuesta, la nación que no esté en sintonía con la corriente internacionalista de la contabilidad, deja de pertenecer al mercado como máximo sistema económico internacional.
- Actualmente, el 58.22%² de los países del mundo tienen implementado el modelo de regulación IASB o se encuentran en procesos similares a la adopción, convergencia, armonización, adaptación, entre otros.
- El modelo de regulación IASB determina como principales usuarios de la información contable a los posibles inversionistas financieros y a los

2 Las fuentes usadas para determinar el porcentaje son: <http://www.iasplus.com/en/jurisdictions> página responsabilidad de Deloitte Global Service Limited y <http://datos.bancomundial.org/pais> página responsabilidad del Banco Mundial. El porcentaje corresponde al cociente dado entre 124 países que han implementado el modelo de regulación IASB o se encuentran en proceso de implementación (América 27, África 18, Europa 37, Asia 36, Australia 6) entre 213 países reconocidos por el banco mundial (Deloitte Global Services Limited, 2013; Banco Mundial, 2013).

acreedores financieros. Reduciendo la información contable exclusivamente al campo financiero, identificando como relevantes únicamente las decisiones financieras

- Desde su origen hasta nuestros días el organismo emisor de normas internacionales de contabilidad IASB (antes IASC) ha mutado la esencia de su espíritu, el principal ejemplo de ello, lo identificamos en los tratamientos alternativos permitidos en la génesis del modelo de regulación contable IASB, en ese momento fueron tenidas en cuenta las circunstancias de las economías emergentes y las necesidades de las pequeñas y medianas entidades; actualmente estos aspectos no son considerados y los tratamientos alternativos han desaparecido. La implementación completa del modelo de regulación contable IASB, genera alteraciones en el valor de las empresas, en las negociaciones entre las empresas y principalmente en los mercados financieros de capitales y valores, tales alteraciones configuran riesgos económicos para los países. Otra situación que no debe pasar desapercibida es el cambio en el enfoque ético del modelo de regulación contable IASB, el cual hoy en día se dirige a la transparencia financiera de la rentabilidad, abandonado el argumento de la transparencia en aras de la responsabilidad y el desarrollo social.
- El modelo de regulación IASB aplica métodos de valoración poco conservadores, tal como lo es el valor razonable, cuyos tratamientos giran en torno a los conceptos de precios corrientes, valores de mercado, cálculo de flujos futuros, entre otros.
- Los planteamientos expuestos por Jarne dan cuenta de que el modelo de regulación contable IASB, imbrica características de los modelos de regulación contable británico, americano y continental-europeo. Lo que evidencia la influencia en el desarrollo de la regulación contable internacional al interior de IASB que han tenido los cuerpos profesionales contables del bloque de países que manifiestan tales modelos.

Bibliografía

- Álvarez, H., & Gómez, M. (2008). Adopción de la normativ contable internacional: ¿es el camino correcto? Análisis de Proyecto de ley 165 del 2007. *Revista Internacional LEGIS de Contabilidad y Auditoría*, 99 - 126.
- Banco Mundial. (17 de Abril de 2013). [www.bancomundial.org](http://datos.bancomundial.org/pais). Recuperado el 17 de Abril de 2013, de <http://datos.bancomundial.org/pais>
- Bustelo, P. (25 de Mayo de 2004). *Universidad Complutense de Madrid*. Recuperado el 22 de 03 de 2011, de <http://www.ucm.es/>: <http://www.ucm.es/info/eid/pb/BusteloNAFI mayo04.pdf>
- Cañibano, L. (1996). Los programas de investigación en contabilidad. *Revista Contaduría Universidad de Antioquia*, 13-61.

- Cañibano, L. (S.I. de septiembre de 1996). Los programas de investigación en contabilidad. *Contaduría* (29), 13 - 61.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2009). Presentación de estados financieros con base en estándares internacionales de contabilidad e información financiera IAS – IFRS. *Revista Internacional de Contabilidad*, 67 - 132.
- Deloitte Global Services Limited. (17 de Abril de 2013). *iasplus*. Recuperado el 17 de Abril de 2013, de <http://www.iasplus.com>: <http://www.iasplus.com/en/jurisdictions>
- Financial Stability Board. (2013). <http://www.financialstabilityboard.org>. Recuperado el 01 de enero de 2013, de FSB: http://www.financialstabilityboard.org/cos/key_standards.htm
- García, J., & Lorca, P. (2002). La aceptación de las normas internacionales de contabilidad: un proceso no exento de dificultades. *Revista LEGIS del Contador. Estudios Sobre la Disciplina Contable*.
- García, J., & Lorca, P. (Abril – junio de 2002.). La aceptación de las normas internacionales de contabilidad: un proceso no exento de dificultades. *En: Revista LEGIS del Contado*.
- Gil, J. (2009). Adopción de las normas internacionales de información financiera (NIIF/IFRS) en América Latina: El plan de Argentina. *Revista Interncional LEGIS de contabilidad y Auditoría* , 13-66.
- IASB, I. F. (2011). *IFRS Foundation*. Recuperado el 20 de 03 de 2011, de <http://www.ifrs.org>: <http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS.htm>
- IFRS Foundation. (2013). <http://www.ifrs.org>. Recuperado el 25 de enero de 2013, de <http://www.ifrs.org/ifrss/Pages/SICs.aspx>
- IFRS Foundation. (2013). <http://www.ifrs.org/>. Recuperado el 26 de enero de 2013, de <http://www.ifrs.org/updates/ifric-updates/Pages/ifric-updates.aspx>
- IFRS, Foundation. (2010). www.ifrs.org. Recuperado el 20 de 03 de 2011, de <http://eifrs.iasb.org/eifrs/bnstandards/en/framework.pdf>
- Jarne, J. (1997). *Clasificación y Evolución de Internacional de los Sistemas Contables*. Madrid: AECA.
- LEGIS. (2011). Sección III NIC - NIIF vigentes a noviembre del 2010. En *PUC 2011* (Decimonovena ed.). Bogotá: LEGIS Editores.
- LEGIS. (2013). Globalización y herramientas de competencia profesional. En *PUC 2013*. Bogotá: LEGIS Editores.
- Mantilla, S. (2001.). Regulación y Normalización Contable. *Revista LEGIS del Contador. Estudios Sobre la Disciplina Contable*.
- Mueller, G., Gernon, H., & Meek, G. (2002). *Contabilidad una perspectiva internacional*. Mexico: Mc Graw Hill.
- Sierra, E., & Rico, C. (2004). Reflexiones sobre el marco conceptual de la contabilidad financiera: El caso de Colombia. *INNOVAR, revista de ciencias administrativas y sociales*. (23), 43 - 52.
- Vásquez., G. (2001). Prospectiva de la contabilidad internacional. *Revista Legis del Contador. Estudios sobre la Disciplina Contable*, 67 - 109.
- Zeff, Stephen. (2012). La evolución del IASC al IASB, y los retos que enfrenta. *Contaduría Universidad de Antioquia* (60), 119 -164.

Anexo A

Standards. International Accounting Standards (IASs)		
Número	Descripción	Estado
1	Presentation of financial statements	(Modificada en 2012).
2	Inventories	(Revisada 2003).
7	Cash flow statements	(Modificada 2009).
8	Accounting policies, changes in accounting estimates and errors	(Modificada 2008).
10	Events after the balance sheet date	(Modificada 2008).
11	Construction contracts	(Revisada 1993).
12	Income taxes	(Modificada 2010).
16	Property, plant and equipment	(Modificada 2008).
17	Leases	(Modificada 2009).
18	Revenue	(Modificada 2009).
19	Employee benefits	(Modificada 2011).
20	Accounting for government grants And disclosure of government assistance	(Modificada 2008).
21	The effects of changes in foreign exchange rates	(Modificada 2008).
23	Borrowing costs	(Modificada 2008).
24	Related party disclosures	(Revisada 2009).
26	Accounting and reporting by retirement benefit plans	(Reordenada 1994).
27	Separate financial statements	(Modificada 2012).
28	Investments in associates and joint ventures	(Modificada 2011).
29	Financial reporting in hyperinflationary economies	(Modificada en 2008).
31	Interests in joint ventures	(Modificada 2008).
32	Financial instruments: disclosure and presentation	(Modificada 2009).
33	Earnings per share	(Revisada 2003).
34	Interim financial reporting	(Modificada 2010).
36	Impairment of assets	(Modificada en 2009).
37	Provisions, contingent liabilities and contingent assets	(Aplicada 1999).
38	Intangible assets	(Modificada 2009).
39	Financial instruments recognition and measurement	(Modificada 2009).
40	Investment property	(Modificada 2008).
41	Agriculture	(Modificada 2008).

Fuente: Elaboración basada en la sección NIC – NIIF vigentes de la publicación PUC 2013 de la casa editorial LEGIS (Legis, 2013, pp.343-352).

Anexo B

Standing Interpretations Committee (SICs)	
Número	Descripción
7	Introducción al Euro.
10	Ayudas gubernamentales - Sin relación específica con actividades operacionales.
12	Consolidación- Entidades de propósito especial.
13	Controladas conjuntamente - Contribuciones no monetarias de los participantes Entidades.
15	Arrendamientos operativos - incentivos.
21	Impuesto sobre la renta - Recuperación de activos no depreciables revaluados
25	Impuesto sobre la renta - Cambios en la situación fiscal de la entidad o de sus accionistas.
27	Evaluación de la esencia económica de transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento.
29	Revelaciones - Acuerdos de concesión de servicios.
31	Ingresos ordinarios - Transacciones de permuta que incorporan servicios de publicidad.
32	Activos Intangibles - Costos de sitios web.

Fuente: Elaboración basada en los recursos disponibles en la página web de la organización IFRS Foundation (IFRS Foundation, S.I.)

Anexo C

International Financial reporting Standards (IFRSs)		
Número	/ Descripción	Estado
1	First-time adoption of international financial reporting standards	(Modificada en 2010)
2	Share-based payment	(Modificada 2009).
3	Business combination	(Modificada en 2010)
4	Insurance contracts	(Aplicada 2005)
5	Non - current assets held for sale and discontinued operations	(Modificada 2009)
6	Exploration for and evaluation of mineral resources	(Aplicada 2006)
7	Financial Instruments disclosures	(Modificada 2010).
8	Operating Segments	(Modificada 2009)
9	Financial instruments: classification and measurement	((Emitida en 2010 / Modificada 2011).
10	Consolidate financial statements	(Aplicación en 2013)
11	Joint arrangements	(Aplicación en 2013)
12	Disclosure of interests in other entities	(Aplicación en 2013)
13	Fair value measurement	(Aplicación en 2013)

Fuente: Elaboración basada en la sección NIC – NIIF vigentes de la publicación PUC 2013 de la casa editorial LEGIS (LEGIS, 2013, págs. 353 - 356)

ANEXO D

	International Financial reporting Standards Interpretations (IFRICs)
1	Cambios en pasivos existentes por desmantelamiento, restauración y similares.
2	Aportaciones de socios en entidades cooperativas e instrumentos similares.
4	Determinación de si un acuerdo contractual contiene un arrendamiento
5	Derechos por la participación en fondos para el desmantelamiento, restauración y rehabilitaciones ambientales.
6	Pasivos originados por la participación en un mercado específico - Pérdidas de equipo eléctrico y electrónico.
7	Aplicación del procedimiento de la re-expresión según la IAS 29.
8	Alcance de la NIIF 2
9	Nueva valoración de los derivados implícitos.
10	Información financiera intermedia y deterioro del valor.
11	Transacciones con Acciones propias y del Grupo
12	Acuerdos de concesiones de servicios - Transacciones con acciones propias y del grupo.
13	Programas de lealtad de clientes.
14	El límite de un activo por beneficios definidos, obligación de mantener un nivel mínimo de financiación y su interacción
15	Contabilidad de los acuerdos para la construcción de inmuebles.
16	Cobertura de una inversión neta en un negocio en moneda extranjera.
17	Distribución de activos no monetarios a accionistas
18	Transferencias de activos de los clientes.
19	Extinción de pasivos financieros con instrumentos de capital.

Fuente: Elaboración basada en los recursos disponibles en la página web de la organización IFRS Foundation (IFRS Foundation, S.I.)