



1 8 0 3

Universidad de Antioquia
Facultad de Ciencias Económicas
Contaduría Pública

**REVELACIONES A LOS ESTADOS
FINANCIEROS CONSOLIDADOS, UN
ABORDAJE SOBRE LA UTILIDAD Y
SUFICIENCIA DE ÉSTAS EN COLOMBIA
RESPECTO A LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN
FINANCIERA.**

Daniel Contreras Márquez
del-1991@hotmail.com

Edwar Felipe Mejía Castro
edwar-15@hotmail.com

Isabel Cristina Puerta Guerra
crisa.p@hotmail.com

Asesora Temática
Martha Cecilia Álvarez Osorio

MEMORIA METODOLOGICA.

EL PROBLEMA

Los estándares normativos, legales y contables que rigieron en Colombia hasta los años noventa suplieron las necesidades y la visión del Gobierno, el Estado y el empresariado en general hasta ese punto de la historia, punto en el cual las ambiciones de los actores del mercado nacional no lograban sobrepasar los límites territoriales de la Nación, es decir, se pensaba, trabaja y producía dentro de un mercado local y para un mercado local, con lo cual las empresas producían ganancias y sus inversionistas no veían la necesidad de buscar inversión en otros territorios.

Ahora, cuando tanto las empresas como el gobierno enfocan su visión y objetivos en mercados extranjeros, los estándares normativos existentes hasta entonces dejan de ser eficientes y se empiezan a notar vacíos, los cuales deben ser solucionados para cubrir los nuevos límites del mercado empresarial. Para esta última labor no bastaría con solo adecuar la normatividad nacional existente a los nuevos requerimientos del mercado nacional, dado a que ya no solo se verían involucrados dentro de éste actores nacionales sino también extranjeros ya sean clientes, proveedores o inversionistas.

En este orden de ideas el grupo conformado por los stakeholders del empresariado colombiano ya no se encuentra representado solo por “nacionales”, lo que representa para las empresas tener que rendir cuentas y mostrar su situación financiera para el entendimiento tanto para los nativos como para los extranjeros. Era claro que esta situación iba a representar mayor trabajo para las áreas contables de las empresas colombianas, dado a que tenían que re-expresar sus informes para el entendimiento de sus nuevos Stakeholders.

En los mercados de capital globalizados, las diferencias en la contabilidad hacen que los reportes financieros sean menos comprensibles y oscurecen las comparaciones que los inversionistas y los acreedores desean hacer. Los estándares de información financiera global y de alta calidad aplicados cuidadosamente y cumplidos rigurosamente benefician a los proveedores de capital mediante:

- *Prestar información financiera que sea comprensible, tanto localmente como a través de fronteras*
- *Mejorar la comparabilidad*
- *Elevar el nivel de confianza que los proveedores de capital puedan tener en los estados financieros que reciban. (Pacter, 2013)*

Colombia actualmente se enfrenta al proceso de convergencia a las Normas Internacionales de Información Financiera, el cambio generará impactos en los diferentes elementos que componen los estados financieros y en gran medida a lo que se conoce como las revelaciones. Con la globalización de la economía, se presentaron varios fenómenos en Colombia, uno de ellos fue la inclusión del país en temáticas de globalización, lo que se afianzó con la Ley de Apertura Económica en los años 90s, con esto una de las estrategias que adoptaron las empresas en el país fue sumar esfuerzos y formar lo que conocemos hoy como grupos empresariales o grupos económicos, estos entendidos como todas aquellas instituciones locales "que participan haciendo

negocios en diferentes mercados, bajo control administrativo o financiero común, cuyos miembros están vinculados por relaciones de confianza interpersonales, sobre la base de un trasfondo personal, étnico o comercial similar" (Leff, 1978).

De lo anterior, podemos observar la importancia que comienzan a tener los estados financieros consolidados, los cuales se definen según el artículo 23 del Decreto 2649 de 1993 como "aquellos que presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, los cambios en el patrimonio, y los cambios en los flujos de efectivo, de un ente matriz y sus subordinados, como si fuesen los de una sola empresa", y sin dudas muestra información relevante del comportamiento de los grupos económicos, estos últimos actores vitales en la economía y en el crecimiento económico del país.

Es así como el modelo de contabilidad internacional privilegia los estados financieros consolidados, y de donde se tienen las expectativas de cambio o impactos en la presentación de los mismos en el proceso de convergencia y a futuro. Los impactos en la presentación de los estados financieros consolidados en el proceso de convergencia se esperan por la mayor exigencia que las NIIF instituyen en la presentación de dichos estados, y en lo que nos compete, en la revelación de información adecuada y suficiente con la cual los actores e interesados podrán tomar decisiones. Son estas mayores exigencias uno de los puntos centrales del presente trabajo, dado a que a partir de ellas surgirán las mayores dudas y en donde los encargados de elaborar o revisar los estados consolidados tendrán mayor dificultad, por lo que recurrirán al instrumento, fruto de este trabajo, para aclarar sus dudas y poder realizar su trabajo satisfactoriamente, cumpliendo con las exigencias normativas contables internacionales. Es importante resaltar en este momento que en Colombia pocas letras se han dedicado a la aclaración de las diferencias que existen y se presentarán con la aplicación de NIIF sobre la revelación adecuada y suficiente de información financiera.

Es motivo entonces de investigación mostrar el impacto que traerá para los grupos económicos en la presentación de los estados financieros consolidados e instrumentos financieros, sobre todo en materia de revelaciones, puesto que para las empresas colombianas con este cambio se esperan beneficios importantes, ya que los inversionistas extranjeros y nacionales podrán entender de manera más fácil la información y la situación financiera de los entes, lo que genera mayor confiabilidad para la toma de decisiones.

En conclusión, se espera que los estados financieros básicos y consolidados en Colombia con la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF, describan de manera más completa y clara, la información contable y financiera de cada empresa o grupo empresarial.

LAS RESPUESTAS TENTATIVAS

De acuerdo con la pregunta problemática, se considera como respuesta tentativa que para garantizar una revelación de calidad en los estados financieros presentados por las organizaciones, éstos deben contener los siguientes componentes:

- **Relevancia**, ésta hace referencia a que la información financiera es capaz de influir en las decisiones tomadas por los usuarios incluso si algunos usuarios eligen no aprovecharla o son ya conocedores de ella por otras fuentes.
- **Suficiencia**, las revelaciones en los estados financieros serán suficientes si permiten obtener una representación fiel, completa y libre de errores.
- **Comprensible**, la clasificación, caracterización y presentación de la información de forma clara y concisa la hace comprensible.

Además de los factores ya mencionados, es importante considerar que los estados financieros presentados por las empresas deben evidenciar las cualidades de la información contable como la utilidad, que a su vez incluye pertinencia y confiabilidad, y comparabilidad; esto con el fin de suministrar información valiosa para la toma de decisiones.

Las empresas deben garantizar que los estados financieros tengan presente las características cualitativas de la información financiera útil, es decir, información con capacidad de mostrar el valor predictivo y el valor confirmativo, que sea una representación fiel de lo que sucede al interior de la organización, demostrando una posición neutra y libre de error.

Las respuestas tentativas surgen de un minucioso análisis de las NIIF y los PCGA de Colombia (Decreto 2649 de 1993), con el objetivo de visualizar las similitudes y diferencias de ambos documentos y los posibles cambios que trae consigo el proceso de convergencia de las normas internacionales de información financiera.

Las variables

VARIABLE	DEFINICION	FORMA DE MEDICION	POSIBLE RESULTADO
Revelación Suficiente.	<i>“El ente económico debe informar en forma completa, aunque resumida, todo aquello que sea necesario para comprender y evaluar correctamente su situación financiera, los cambios que ésta hubiera experimentado, los cambios en el patrimonio, el resultado de sus operaciones y su capacidad de generar flujos futuros de efectivo.”</i> (Decreto 2649, 1993)	¿Cuáles son los elementos para que la información consolidada sea suficiente en términos de revelación?	<input type="checkbox"/> Pertinente: La información es pertinente cuando posee valor de realimentaciones, de predicción y es oportuna. <input type="checkbox"/> Comparable: Característica que le permite a la información revelada por las empresas ser comparada con información similar de otras entidades y con información similar de la misma entidad para otro periodo u otra fecha, lo que permite a los usuarios identificar y comprender similitudes y diferencias entre partidas.
Revelación Adecuada	La revelación adecuada la podemos definir como la suma de todas las características de la información dado que la suma e integración de todas ellas permitirán responder a las necesidades de cada usuario. La revelación adecuada está enfocada directamente en la utilización final de la información, a la utilidad que ésta les pueda representar a sus usuarios.	¿Qué elementos son necesarios para que la revelación sea adecuada?	<input type="checkbox"/> Comprensible: Clasificación, caracterización y presentación de la información de forma clara y concisa. <input type="checkbox"/> Pertinente: La información es pertinente cuando posee valor de realimentaciones, de predicción y es oportuno. <input type="checkbox"/> Confiable: La información es confiable cuando es neutral, verificable y en la medida en la cual represente fielmente los hechos económicos. <input type="checkbox"/> Comparable: Característica que le permite a la información revelada por las empresas ser comparada con información similar de otras entidades y con información similar de la misma entidad para otro periodo u otra fecha, lo que permite a los usuarios identificar y comprender similitudes y diferencias entre partidas.

LOS INSTRUMENTOS

Puesto que el proyecto de investigación a realizar es netamente documental, se deben obtener de los dos libros fuente de la información, que, para tal caso son las NIIF y el Decreto 2649 de 1993 que son fuente primaria de información, adicionalmente en este trabajo se debe tener en cuenta una fuente de información secundaria tal como las fichas bibliográficas que nos ayudarán a realizar dicho proyecto de una manera más eficaz y satisfactoria.

LAS FUENTES

La fuente de información seleccionada es primaria, cuando se entiende como: *“aquellos recolectados específicamente para las necesidades inmediatas de la investigación. Las fuentes primarias son, por tanto, fuentes contenedoras de información nueva u original, que no se encuentra disponible de forma interna ni externa sino que es generada por el propio trabajo de investigación.”* T.C. Kinnear y J.R. Taylor (2000).

Las fuentes primarias seleccionadas para la ejecución de este trabajo fueron las NIC 27, 28, 34 y 31 junto con las NIIF 3, 10, 12, 11 además de basarnos en los siguientes anexos:

- Barrientos E, S y Sarmiento P, D (2010) “NIIF – IFRS” OICE Abril 2010
- Cardona Arteaga, J y Rivera Osorio, C. (2001) CISF “Estados Financieros, guía para evaluar la presentación y cumplimiento de las normas contables”
- Colombia, Plan Único de Cuentas para Comerciantes. Editorial Legis. Décimo segunda edición. Bogotá. 2004.
- Decreto 2649 de Diciembre 29 de 1993. Diario Oficial 41156 de Diciembre 29 de 1993.
- Decreto 410 de Marzo 27 de 1971. Diario oficial 33.339 de Junio 16 de 1971.
- Departamento de Ciencias Contables UdeA – CIC, (2012) “Huellas y devenir contable”
- IASB (International Accounting Standards Board) (2010) Marco Conceptual IFRS <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/>
- IASB (International Accounting Standards Board) (2010) NIIF 10 “Estados Financieros Consolidados” <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/>
- IASB (International Accounting Standards Board) (2010) NIIF 7 “Instrumentos Financieros” <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/>
- Leff, N. (1978) “Industrial Organization and Entrepreneurship in Developing Countries: The Economic Groups”, Economic Development and Cultural Change.
- Superintendencia de Valores (1998), Circular externa 002. <http://www.superfinanciera.gov.co/Normativa/valores/e2500298.htm>
- Vallejo Ruiz, J. (2008) “Las normas internacionales de contabilidad y la contabilidad creativa.” Cuaderno de Contabilidad # 24 Universidad Pontificia Bolivariana.
- Villegas Gómez, M. (2004) “Una evaluación del enfoque de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) desde la teoría de la contabilidad y el control.” Innovar # 24 Universidad Nacional de Colombia.

NARRACION DE LAS RUTAS SEGUIDAS Y SUS DIFICULTADES.

Con el entusiasmo de comenzar de manera adecuada nuestro trabajo de grado al principio nos encontrábamos un poco indecisos sobre el tema de escogencia para este mismo, pues habían algunas ramas que nos gustaban, tales como la rama del control, la rama de la normatividad internacional, la rama pública, entre otras, pero con el pasar de los días comenzamos a convencernos que la normatividad internacional iba a ser nuestro tema en el trabajo de grado. Esto se debió a un gran aliento que instaló la Facultad de Ciencias Económicas junto con su Departamento de Ciencias Contables en poner a funcionar una idea de un Semillero de Investigación en Normas Internacionales, esto con el fin de que estudiantes que estuvieran cercanos a graduarse pudieran realizar su trabajo de grado de la manera más conveniente y eficaz.

Al comienzo del semillero la profesora Lina María Muñoz junto con la Profesora Martha Cecilia Alvarez, nos mencionaron un tema que es de vital importancia para la buena presentación de los estados financieros, el cual eran las Revelaciones en normatividad internacional, pues nadie o al menos muy pocos se habían atrevido a mencionar sobre las suficiencia y comparabilidad de las revelaciones a los estados financieros y de ahí resultó dicha idea.

Con el pasar de los días, la profesora Lina María Muñoz Osorio nos fue redireccionando el trabajo logrando, así mismo repartir entre varios grupos de trabajos los temas relacionados, pues las Normas Internacionales de Información Financiera son muchos y un solo grupo no sería capaz con esa cantidad de normas, es por esto que se logró dividir las normas en 2 partes, las cuales eran la presentación de estados financieros y la presentación de estados financieros consolidados, es por esto que nosotros con la ayuda de la profesora nos fuimos por el tema de la presentación de los estados financieros consolidados.

Al principio nos encontrábamos un poco confusos pues para nosotros era un tema que llevaba un grado alto de complejidad porque si el tema es difícil en Colombia el grupo no se alcanzaba a imaginar lo difícil que sería en la normatividad internacional. Con algunas dudas sobre el que sería el trabajo de grado con la ayuda del Semillero de Investigación que implementó la Facultad se logró dar a conocer el primer paso que fue el planteamiento del problema, y poco a poco llegando a los objetivos.

La segunda dificultad que surgió fue al momento de construir la delimitación histórica y geográfica, debido a que la investigación estaba orientada a un suceso futuro, pues aunque el país se encuentra en un proceso de convergencia, las normas aún no se encuentran en vigencia, adicionalmente, al hablar de normas internacionales la limitación geográfica era difícil de especificar.

Luego de concretar este suceso se presenta una tercera dificultad que fue en sí uno de los inconvenientes más relevantes dentro del proceso del trabajo de grado, y era la imposibilidad de reunirse, pues los miembros del grupo se encontraban laborando por lo cual se nos hacía difícil el poder encontrarnos y trabajarle a este proyecto.

Con el pasar de los días y con la ayuda del Semillero de Investigación fuimos realizando el anteproyecto y se fueron escogiendo las siguientes normas para el proceso investigativo, las normas fueron las siguientes;

- NIC 27: Estados Financieros consolidados y separados.
- NIC 28: Inversiones de entidades en asociadas.
- NIC 31: Participaciones en negocios conjuntos.
- NIC34: Información financiera intermedia.
- NIIF 3: Combinaciones de negocios.
- NIIF 10: Estados Financieros Consolidados.
- NIIF 11: Acuerdos Conjuntos.
- NIIF 12: Información a revelar sobre participaciones en otras entidades.

Con el establecimiento de estas normas como guías para el trabajo se nos dio la facilidad de la presentación del anteproyecto y junto con él la aprobación de la primera parte del trabajo de grado.

Con el siguiente semestre encontramos aún más fuerte el problema del ausentismo, y con ello inconvenientes con nuestro proyecto de grado.

Con el pasar de los días se nos dio la asignación de la profesora Martha Cecilia Álvarez, como la asesora de nuestro trabajo de grado, por lo cual nos dio una satisfacción muy grande saber que una de las líderes del Semillero y una de las profesoras más reconocidas dentro de la Universidad de Antioquia por su conocimiento iba a ser nuestra asesora, por lo tanto nos animamos a realizar este proyecto, superando así mismo la dificultad del ausentismo.

Seguidamente con la entrada de las vacaciones decembrinas se pasó a adelantar el trabajo de grado con un método que nos sirvió dentro de todo el proceso, que era el de comprometernos a leer en nuestras casas las referencias bibliográficas y luego reunirnos en la Universidad o los fines de semana para adelantarle escritura al proyecto, ya con el consentimiento de tener muchas cosas claras.

De esta misma forma se logró terminar de manera satisfactoria nuestro trabajo de grado, con el fenómeno singular de haber tenido muchos problemas para la realización de éste, pero con el ánimo y la satisfacción de haber realizado un buen trabajo junto con nuestra profesora asesora.

LA LECTURA Y LA ESCRITURA

La actividad principal del equipo de trabajo estuvo orientada al estudio profundo de las normas ya que eran la fuente primaria de información, por tal motivo, se tomó la decisión de realizar lecturas individuales para posteriormente reunirnos en la Universidad o en alguna de las casas y socializarlas con el fin de despejar dudas, aclarar conceptos y definiciones; adicionalmente, en las instalaciones de la Universidad era más factible contar con la colaboración de la asesora en el caso de requerir refuerzos en un tema.

Debido a que las leyes, decretos y normas son documentos muy técnicos y extensos, se presentaba mayor dificultad en el momento de las lecturas, lo que en muchas ocasiones generaba fatiga y desánimo; además el tiempo dedicado a éstas debía ser mayor y requería de trabajo en equipo, ya que debía realizarse una análisis crítico.

El proceso de escritura utilizado por el grupo de investigación consistía en la realización de lluvia de ideas durante los momentos que el equipo se reunía a discutir las lecturas, designando a uno de los integrantes para la toma de apuntes, con los cuales posteriormente se procedió a construir el texto, lo mismo sucedió con la elaboración de la memoria metodológica, de acuerdo a las vivencias que el grupo presentaba se tomó nota para finalmente consolidarlas.

LOS ASESORES

El equipo de trabajo poseía grandes vacíos en cuanto al planteamiento de la investigación y la estructuración de un trabajo de grado, esto fue posible aclararlo con la ayuda del asesor metodológico, quien suministró las pautas y guías para elaborar el trabajo.

Al inicio del proceso, el equipo no tenía muy claro el enfoque de la investigación pues si bien el interés estaba centrado en las Normas Internacionales de Información Financiera, no existía un horizonte concreto, es aquí, donde cobra relevancia el Semillero de Investigación sobre las NIIF, ya que con el apoyo de la asesora temática, quien a su vez, era una de las coordinadoras de dicho semillero, se logró concretar el rumbo de la investigación para proceder con el planteamiento y/o definición del trabajo, además de la población y muestra, la cual fue designada por la asesora temática del proyecto puesto que se tenía en mente una investigación más ambiciosa que sería apoyada por varios equipos de trabajo, entre ellos, el nuestro.

La primera parte de la investigación fluyó de manera normal, ya que para ese entonces el Semillero de Investigación se convirtió en un espacio propicio para la elaboración del proyecto.

Durante el trabajo de campo se presentó el cambio de asesora temática y adicionalmente, el Semillero de Investigación no continuó su curso de manera normal, lo cual derivó en una serie de dificultades vinculadas con el tiempo y espacio para el desarrollo de la investigación; sumado a esto, se produjo la incapacidad de la asesora temática, lo que generó gran incertidumbre en el equipo de trabajo y por ende, abandono en la ejecución de la investigación pues no se contaba con un cronograma claro de trabajo, esto trajo como consecuencia la declaración del curso como incompleto.

Finalmente, se logró superar las adversidades y con el apoyo brindado por la asesora temática, llevar a feliz término el proyecto de investigación.

LAS CONCLUSIONES

- Para una conclusión satisfactoria de trabajo de grado es necesario un correcto y permanente apoyo por parte del asesor metodológico, por lo cual el apoyo en este proyecto fue el correcto y adecuado lo cual nos ayudó a terminar el proyecto de forma satisfactoria.
- En cuanto al mundo laboral, se logra observar que con la realización de este trabajo el equipo se encuentra con una ventaja competitiva, pues al realizar un proyecto de tal magnitud los

miembros del equipo cuentan con la posibilidad de enfatizar sobre las normas mencionadas y realizar algún proyecto sobre estas mismas.

- Además del cuadro laboral encontramos otro punto a favor y es la solución de problemas y el compañerismo, pues en este trabajo fue de vital importancia comprender la situación de los compañeros, puesto que en algunas ocasiones no nos podíamos reunir todos y realizar el trabajo de forma satisfactoria.