

**CUALIFICACIÓN EN NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN
FINANCIERA AL INICIAR LA CONVERGENCIA:
CASO PYMES DE VILLAVICENCIO¹**

**QUALIFICATION IN INTERNATIONAL STANDARDS OF FINANCIAL
REPORTING AT THE BEGINNING OF THE CONVERGENCE:
VILLAVICENCIO SMEs CASE**

María del Carmen Ruíz Sánchez²

Resumen

El presente documento pretende develar el conocimiento de las normas internacionales de información financiera (NIIF) en los profesionales de la Contaduría que ejercen en las pequeñas y medianas entidades (Pymes) de Villavicencio y debilidades en su aplicación por primera vez. Entendiendo que la implementación inicial de las NIIF demanda de las empresas un proceso de preparación, donde la formación, capacitación y conocimientos del contador público, como elementos base de la competencia y diligencia profesional, se constituyen en elementos fundamentales para su realización. La metodología responde a un estudio de carácter mixto de alcance explicativo-exploratorio, para el cual se aplicaron 81 encuestas y 36 entrevistas semiestructuradas. Los resultados muestran la formación requerida en los profesionales recién graduados y debilidades que limitan la aplicación inicial de las NIIF en los demás contadores. Se plantean también algunas particularidades del proceso en las Pymes que aportan elementos de discusión para los profesionales de la Contaduría y el desarrollo de la disciplina.

¹ El artículo presenta los resultados finales del proyecto de investigación “Efectos de la preparación en Normas Internacionales de Información Financiera en las Pymes de Villavicencio” para participar en la Convocatoria Docentes de Planta 002 P 2014 de la Universidad de los Llanos.

² Magister en Administración, Especialista en Finanzas, Especialista en Auditoria, Contadora Pública. Docente de carrera de la Universidad de los Llanos. Miembro del grupo de investigación Territorio y Ambiente, categoría C de Colciencias. Correo electrónico: mariacruiz@unillanos.edu.co

Fecha de recepción: Abril de 2018 / Fecha de aceptación en forma revisada: Octubre 2018

Palabras clave: Cualificación, Convergencia, NIIF para Pymes, Formación contable, Debilidades.

JEL: M41, M48

Abstract

This document aims to reveal the knowledge of international financial reporting standards (IFRS) in accounting professionals who practice in small and medium-sized entities (SMEs) of Villavicencio and weaknesses in their application for the first time. Understanding that the initial implementation of the IFRS demands a preparation process from companies, where the training and knowledge of the public accountant, as basic elements of competence and professional diligence, constitute fundamental elements for its realization. The methodology responds to a mixed study of explanatory-exploratory scope, for which 81 surveys and 36 semi-structured interviews were applied. The results show the training required in the newly graduated professionals and weaknesses that limit the initial application of the IFRS in the other accountants. Some peculiarities of the process in the SMEs are also proposed, which provide elements of discussion for the Accounting professionals and the development of the discipline.

Keywords: Qualification, Convergence, IFRS for SMEs, Accounting training, Weaknesses

Introducción

El cambio de marco normativo en materia contable, introducido al país por el proceso de convergencia hacia las NIIF, transforma sustancialmente el accionar tanto de organizaciones empresariales como de Contadores Públicos.

El cambio exige un amplio conocimiento tanto de los estándares internacionales de información financiera como de la entidad, que se evidencia desde la decisión de empezar la aplicación, dado que lleva inmersa una serie de actividades previas, entre las que sobresale un diagnóstico que incluye la revisión de factores de carácter global y específico que den cuenta del estado de la organización, los recursos que demanda el proceso, la capacidad real de la organización y la competencia del personal para asumirlo, especialmente de los que lideran la

parte contable como instancia encargada del procesamiento de la información y, de proveer los estados financieros de propósito general que fundamentan la toma de decisiones de los grupos de interés y sus relacionados.

En este sentido, los profesionales de la Contaduría deben evidenciar que poseen los conocimientos para realizar la implementación inicial de las NIIF, lo que se constituyó en el objeto a estudiar en la investigación que da origen el presente artículo; desde una perspectiva exploratoria, debido a la ausencia de información sobre los hallazgos en el abordaje del proceso por parte de las Pymes.

En el texto se describen los resultados del análisis documental y el desarrollo del estudio en cuatro acápites; se inicia con los referentes teóricos que sirven de guía, posteriormente se da cuenta del diseño metodológico, seguido de la presentación de resultados y finalmente se exponen las conclusiones.

Aproximación teórica y conceptual

Producto del impacto de la globalización en el accionar de los negocios, emergieron aspectos tales como: el rompimiento de fronteras, la firma de tratados internacionales, el flujo de capitales, los avances tecnológicos y de las telecomunicaciones, como inductores de una transformación continua en las empresas, que indudablemente tienen relación con la contabilidad como proveedora de informes clave para la toma de decisiones y el control de las operaciones, que forjaron la necesidad de un modelo homogéneo para reportar información financiera (Yances, Lozano, Rodríguez, Roperó y Solar, 2017; Caraballo y López, 2017).

En tal sentido, las normas internacionales de información financiera (NIIF), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) se visualizaron como posible solución, al convertirse en los estándares para la formulación y presentación de reportes financieros en las organizaciones empresariales (Barrientos y Sarmiento, 2012), al cumplir con los preceptos de información fiable, relevante, oportuna y veraz, características indispensables para la toma de decisiones, en coherencia con los principios de comparabilidad, fiabilidad y transparencia que las cimentan.

Al orientar sus objetivos hacia las necesidades de una amplia gama de usuarios, las NIIF pretenden generar un alto grado de utilidad, factor que se constituye en determinante para

evaluar su capacidad de predicción, de esta forma se articulan con la teoría o paradigma de la utilidad, también denominada escuela de la utilidad, que propende el mayor grado de utilidad para la toma de decisiones, (Tua, 1995), sobre el cual se cimenta la investigación que da origen al artículo.

La formación del Contador Público, se convierte en uno de los factores de mayor relevancia para iniciar la convergencia y la implementación de las NIIF (Carballo, 2017; de Ávila y Díaz, 2017); dicha formación se señala como uno de los subsistemas del sistema contable que impacta el ejercicio al encargarse de desarrollar los conocimientos y experticia de los profesionales de la disciplina (Jarne, 1997; Laines y Jarne, 1999), y desde los preceptos del desarrollo profesional continuo (DPC), que destaca la competencia y diligencia profesional como aspectos fundamentales de la cualificación profesional.

En tal sentido, el DPC, prescrito con carácter obligatorio desde las normas internacionales de educación (IES, por su acrónimo en inglés), se establece como parte vital del proceso de aprendizaje y formación de los profesionales de la Contaduría Pública:

El proceso de aprendizaje permanente se inicia en una etapa temprana del individuo, seguido por un programa de formación en contaduría que lo lleva a la calificación profesional y luego a lo largo de su carrera profesional. El DPC es parte del proceso de formación que conduce a la calificación profesional. El conocimiento profesional, las habilidades profesionales, y los valores, ética y actitud profesionales, adquiridas en el momento de la calificación, siguen desarrollándose y se adaptan a las actividades y responsabilidades profesionales del individuo. (IFAC, 2008, p. 66)

Desde el ámbito de la ética profesional, la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por su acrónimo en inglés), enfatiza en la actualización continua del conocimiento y la aptitud profesionales a fin de proporcionar un servicio profesional competente y de calidad.

Respecto del caso colombiano, la competencia y actualización profesional también se prevé en el Código de Ética, artículo 37 literal 7, que obliga al contador público, a actualizar sus conocimientos en forma continua para demostrar la idoneidad en el ejercicio de su profesión.

El proceso de convergencia en Colombia

La convergencia hacia estándares internacionales se introdujo en Colombia con la Ley 1314 de 2009, dirigida a las organizaciones del sector privado y constituidas por:

- Un conjunto completo de estándares para una variedad de usuarios caracterizados por cotizar en bolsa, también denominadas plenas y que en Colombia deberán ser aplicadas por las grandes empresas, pertenecientes al grupo 1.
- Las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (IFRS for SMEs, acrónimo en inglés), son definidas por el IASB en torno a dos factores: están exentas de efectuar rendición pública de cuentas y tienen la obligación de publicar sus estados financieros básicos de propósito general (IASB, 2009).

Debido a la heterogeneidad de condiciones imperantes en las empresas colombianas, se determinó la aplicación de la normativa asumiendo como criterio diferenciador el tamaño de las organizaciones, con base en el nivel de activos y el número de empleados, conformándose los tres grupos preparadores de información que se resumen en la tabla 1; es importante resaltar que de no cumplirse los dos criterios en una entidad, primará el nivel de activos.

Tabla 1

Criterios para definir el marco normativo aplicable según el tipo de empresa

Grupo	Marco normativo ³	Planta de personal	Requisitos			
			SMMLV*		Nivel de activos Pesos colombianos	Dólares*
1. Grandes	Decreto 2784 de 2012	Más de 200	Superior	a	18.480.000.000	Más de
			30.000			7.724.267
2. Pymes	Decreto 3022 de 2013	De 11 a 200	Superior a 500 e	a	308.000.000	128.738
			inferior		a	a
			30.000		18.479.999.999	7.724.267
3. Micro	Decreto 2706 de 2012	Hasta 10	Hasta 500		308.000.000	128.738

*Datos a Diciembre 31 de 2014: SMMLV \$ 616.000; TRM \$2.392,46/US

Fuente: Elaboración propia

³ En Diciembre 14 de 2015 se expidió el Decreto Único Reglamentario 2420, en el cual se consolidan los decretos que reglamentaron la Ley 1314 de 2009.

La aplicación por primera vez plantea importantes modificaciones en la estructura contable de las pequeñas y medianas organizaciones, los cambios que introduce el marco normativo de las NIIF que las regula introduce gran diversidad de nuevos conceptos y la aplicación de diferentes formas de medición para cada tipo de recursos, tales como: el manejo del valor razonable, el deterioro y el concepto del método de interés efectivo, entre otros, no utilizados para el registro de la información con la normativa anterior: Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) vigentes a su llegada.

Esta dinámica, demanda de las Pymes el diseño de nuevas políticas y procedimientos contables, donde el modelo de negocio adquiere gran connotación para todo tipo de decisiones, de él se desprenden aspectos que deben documentarse y analizarse suficientemente, tales como el impacto y la relación costo-beneficio, en términos de Vásquez y Franco (2014) “El modelo de negocio orienta el impacto contable y financiero de la empresa, el cual es, a su vez el inductor de los efectos sobre los sistemas de información, sus procesos y las políticas financieras de la gestión” (p.3).

Cabe destacar que la implementación de las NIIF por primera vez, exige total compromiso de la administración para cumplir con su responsabilidad de definir las citadas políticas y procedimientos, velar por el desarrollo mismo y asignar los recursos financieros, tecnológicos y de personal que se requieran. El panorama cambia profundamente, por tanto, las empresas deben preocuparse por mejorar continuamente sus procesos contables y financieros, lo que significa que deben ir más allá de la presentación de la información y afecta tanto la valuación de los recursos como la generación, procesamiento y control de la información. (Gonzalo, 2004).

Debido a la multiplicidad de aspectos que convergen en las empresas, de tipo económico, organizacional, administrativo, fiscal, ambiental y político, entre otros, deben analizarse a profundidad los aspectos relacionados con la aplicación por primera vez de las NIIF, que son responsabilidad de la administración y exigen la asesoría del contador; por tanto, la convergencia requiere plantearse como un proceso estratégico de la alta dirección, en el cual participen todas las áreas de la empresa para generar transformaciones de impacto, a nivel de cultura organizacional, contable, tributaria y financiera (Ivanovich, Peña & Torres, 2012).

En esta coyuntura, las empresas demandan nuevas competencias de los profesionales de la Contaduría, sobre las cuales surgen serias dudas que afectarían la calidad de la información, como lo expone Molina (2013):

La adopción legal, en muchos casos, no está conllevando a la aplicación práctica de las NIIF y, cuando es así, la falta de un conocimiento adecuado de su contenido está cuestionando seriamente la calidad y credibilidad de la información emitida. Las dificultades intrínsecas de las NIIF, la deficiente capacitación de los profesionales, la informalidad del sistema en muchos países donde la mayor parte de las empresas no están sujetas a requisitos de información diferentes a los fiscales o el retraso en su inclusión en la formación universitaria, son algunos de los problemas más mencionados. (p. 31).

Para los contadores públicos colombianos, implica el aprendizaje de las NIIF aplicables en atención a los requerimientos, necesidades y ubicación de las empresas en los citados grupos, lo que equivale a adentrarse en un nuevo y exigente escenario que lleva consigo importantes implicaciones en el ejercicio profesional.

Procedimientos de las NIIF aplicables por las Pymes

Para facilitar el proceso, la Superintendencia de Sociedades (2013), como ente de supervisión diseñó un documento denominado guía práctica para elaborar el Estado de Situación Financiera de Apertura bajo NIIF PYMES, en el cual señala las actividades a realizar en la implementación por primera vez. Para el propósito de la investigación, dichas actividades se clasificaron en tres etapas, como se muestra en la figura 1, en coherencia con el cronograma fijado en el respectivo marco normativo.

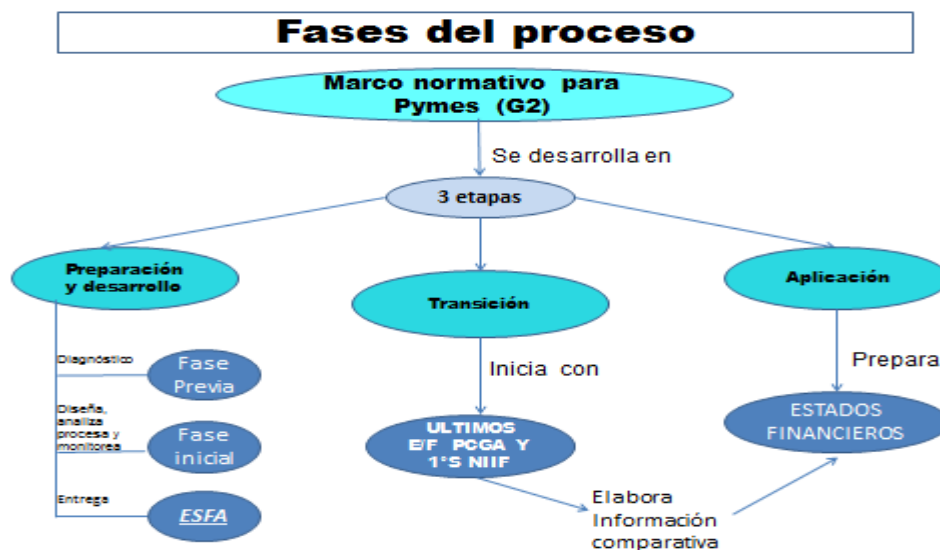


Figura 1. Fases del proceso de implementación por primera en las Pymes. Fuente: Ruiz (2015)

La normatividad consignada en el anexo del Decreto 3022 de 2013, aplicable a las Pymes colombianas, es fiel transcripción de la normativa emitida por el IASB, sin embargo, la primera gran diferencia para su aplicación es el concepto de Pyme, que difiere sustancialmente en las características de su definición, toda vez que para el IASB “las pequeñas y medianas entidades son entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas, y publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos” (IASB, 2009, p 14).

Particularidades del proceso de convergencia para las Pymes

Vale la pena señalar cuatro importantes aspectos, que en opinión de la autora cambian completamente el quehacer contable en Colombia, que en las Pymes cobran particular importancia, por tanto, deberían revisarse previo al proceso de implementación por primera vez.

Tamaño de la empresa. Aunque los tres marcos normativos aplicables en Colombia, provienen de las NIIF, cada norma le imprime características propias a la contabilidad relacionadas con el tamaño de la empresa, entre otros, que obligan a su estudio y contextualización en forma particularizada. Para las entidades implica la destinación de recursos, obligándolas a emprender mínimo dos tipos de análisis: revisar la relación costo-beneficio de los procedimientos aplicables y el impacto que genera la implementación.

En consecuencia, las NIIF, cambian la realidad contable colombiana, como lo plantea el Comité de Transformación Curricular de la Universidad de Antioquia (2001), al vaticinar un remezón para el ejercicio profesional y la disciplina contable acompañado de múltiples contradicciones.

Independencia de las normas contables y tributarias. Prevista desde la misma Ley 1314 de 2009; debido a la marcada dependencia que la normativa tributaria le impone al ejercicio contable en Colombia, como lo referencian algunos autores (Ferrer, 2013; Cano, 2009; Ivanovich, Peña & Torres, 2012; Flórez, Rincón y Zamorano, 2014), es señalada por los empresarios colombianos como uno de los principales impedimentos, debido a la amplitud y complejidad de los trámites, que genera altos costos financieros y aumento de la evasión (Zevallos, 2007). Esta independencia debe estudiarse con detenimiento, actualmente absorbe gran parte del tiempo laboral de los profesionales de la Contaduría y a futuro puede significar nuevas posibilidades para la profesión, pero también incremento de costos para las entidades de menor tamaño.

El entorno de las organizaciones. Para el caso que nos ocupa, desde los planteamientos de Paturel (2006), se visualiza la incidencia de factores exógenos que pueden afectar su operación “sobre los cuales la empresa no tiene casi injerencia directa” (p. 34).

Es así como en el proceso de convergencia se detectan múltiples factores socio-económicos y culturales, que pueden afectar, especialmente, los procesos de transición y aplicación inicial de las NIIF en las Pymes; dependiendo del nivel de incidencia pueden considerarse de carácter global o específico, “del tipo global son aquellos factores sobre los cuales la empresa tiene poca o nula influencia y del específico, son aquellos relacionados directamente con su actividad” (Paturel, 2006, p. 34).

De los factores de tipo global es necesario revisar la dinámica de los aspectos macroeconómicos: especialmente las políticas gubernamentales que benefician a las pequeñas y medianas empresas, el desarrollo tecnológico y las nuevas tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC's), las condiciones imperantes en los mercados y como aspecto determinante para la sostenibilidad, las Pymes deben vislumbrar nuevas perspectivas a partir de los tratados internacionales.

Respecto de los factores de tipo específico, deben analizar las características propias de la entidad, por tener relación directa con la actividad económica que desarrolla, brindando

especial cuidado, a la revisión de las dinámicas particulares con los grupos de interés de la organización, su sistema de valores, la reglamentación y políticas propias, entre otros, que infieren en las políticas contables.

Condiciones particulares del área o departamento contable. En el procesamiento de la información existen factores tales como: tipo de contratación y tiempo de dedicación del contador, perfil profesional, tamaño del departamento o área contable, software y sus respectivas licencias, políticas y normas de control interno, que se constituyen en aspectos determinantes de la calidad de la información; a esto se le suman las dos contabilidades que deben llevarse hasta el año 2019, por efectos del manejo impositivo en Colombia, que supera el año de transición previsto en las NIIF.

Los anteriores aspectos se constituyen en elementos a tener en cuenta para implementar las NIIF en las Pymes; deben considerarse como parte integral del diagnóstico inicial, previo a la aplicación por primera vez, que elaboran en forma conjunta el contador y la alta dirección. Estos pueden cambiar el escenario para la disciplina contable del país y obligan a llevar un cabo un proceso serio de preparación en las pequeñas y medianas entidades.

Metodología

El diseño metodológico corresponde a un estudio de carácter mixto, cuali-cuantitativo, con alcance explicativo-exploratorio, para el cual se desarrollaron dos fases:

La primera, corresponde al análisis documental, con base en la revisión de los estándares internacionales de información financiera, aplicables a las Pymes y de artículos científicos que analizan tanto la normatividad como los procesos de aplicación de las NIIF de orden local, nacional e internacional, en la búsqueda de elementos claves para su desarrollo.

La segunda, encargada de la recolección y análisis de información, exigió el desarrollo de varios procesos: inicialmente se identificaron las Pymes de Villavicencio en la base de datos sistema de información y reporte empresarial (SIREM) de la Superintendencia de Sociedades, selección que arrojó un total de 170 entidades, que se constituyó en la población.

Posteriormente se efectuó la recolección de información primaria mediante la aplicación de un formulario tipo encuesta, elaborado con alternativa de respuesta cerrada, previamente aplicado en una prueba piloto con la participación de cinco expertos. La muestra estuvo conformada por 81 contadores públicos que ejercen en las Pymes de la población establecida.

A esto le siguió la aplicación de una entrevista semi-estructurada a 36 Contadores de empresas que iniciaron la implementación, con el fin de conocer los elementos que visualizaban como relevantes en el proceso y sus efectos.

Para el análisis se agruparon las variables relacionadas en tres grandes categorías, definidas como relevantes para llevar a cabo la convergencia, según lo detectado en la revisión documental (Véase tabla 2).

Tabla 2

Categorías objeto de estudio

Categorías	Elementos
Caracterización de los Contadores	Perfil académico Experiencia Formación y capacitación Tipo de relación laboral Número de empresas a cargo Horas de Capacitación Apoyo financiero para capacitación
Preparación y conocimiento de las NIIF Para Pymes	Formación en NIIF Capacitación en NIIF
Debilidades en el conocimiento de NIIF para Pymes	Temáticas de acuerdo con secciones y procedimientos de las NIIF para Pymes

Fuente: Elaboración propia

Resultados

Esta sección se compone de tres apartados, en los cuales se abordan los resultados con su respectiva discusión, en coherencia con la categorización presentada en la tabla 2.

Caracterización

La competencia profesional del Contador Público se relaciona directamente con el perfil académico y la experticia, sin embargo, las facultades propias del ámbito de la profesión se ven limitadas por la relación de dependencia laboral, contemplada en la Ley 43 de 1990, Artículo 1. No obstante, por considerarse una profesión liberal es posible prestar los servicios

en diferentes empresas, aspectos que pueden incidir en la calidad del servicio, razón para ser incluidos en la caracterización.

Tabla 3

Caracterización del perfil de los Contadores de las Pymes de Villavicencio

Variable	Aspecto revisado	Frecuencia relativa (%)
Género	Femenino	62
	Masculino	38
Perfil Académico	Pregrado	99
	Especialización	34
	Maestría	0
	Doctorado	0
Experiencia (En años después de graduado)	Inferior a dos	23
	De dos a cinco	46
	De seis a diez	13
	De once a quince	10
	Superior a quince	8
Tipo de relación laboral	Empleado (Subordinado)	56
	Asesor (Independiente)	44
Número de empresas como empleado	Una	73
	Dos	5
	Tres	7
	Más de tres	15
Número de empresas en calidad de asesor	Una	45
	Dos	11
	Tres	15
	Más de tres	29
Horas de Capacitación en NIIF para Pymes	Inferior a 20	26
	De 21 a 50	19
	De 51 a 100	22
	De 101 a 200	19
	Superior a 200	14
Otorgante del apoyo financiero	Empresa	24
	Universidad (A egresados)	15
	Gremios sectoriales	5
	Ninguno	56

Fuente: elaboración propia

Los Contadores encuestados, en su mayoría corresponden al género femenino, con un perfil académico caracterizado por estudios de pregrado, solo la tercera parte de los Contadores tiene estudios de especialización y se refleja total ausencia de formación avanzada.

Relativo a la experiencia, se encontró que todos los profesionales evidencian ejercicio profesional, con predominio del rango dos a cinco años, que incluyó cerca de la mitad de los contadores encuestados; la tercera parte manifestó haber laborado más de seis años y solo un 23% de ellos tiene menos de dos años de práctica profesional.

Respecto al vínculo laboral, más de la mitad tienen subordinación y prestan sus servicios, en mayor grado, a una sola empresa, en tanto que los profesionales que no tienen una relación de subordinación, en gran mayoría, asesoran más de una empresa.

Referente a la capacitación en NIIF, todos los encuestados señalan haberse capacitado, sin embargo, los procesos son muy disímiles en cuanto al tiempo de duración, reflejándose el predominio de cursos cortos y asistencia a eventos con dedicación inferior a 50 horas.

Del apoyo financiero recibido para capacitación en NIIF, los contadores resaltan tres aspectos: la ausencia de apoyo por parte de sus empleadores, la preocupación de las universidades de la región por generar espacios para la capacitación de sus egresados y los escenarios de actualización organizados por los gremios sectoriales.

Procesos de formación y capacitación en NIIF

Debido a la importancia de la preparación que debe realizarse en la fase inicial de la convergencia, prevista desde la misma normatividad, se exige a los Contadores efectuar grandes transformaciones para el procesamiento y presentación de la información, encontrándose que los procesos de capacitación superiores a 50 horas realizados en los diplomados y los conocimientos adquiridos en el pregrado, especializaciones, maestrías y doctorados, son los que aportan formación en NIIF y los realizados con una intensidad inferior a dicho nivel, se asimilan a procesos de capacitación y/o actualización.

Tabla 4

Procesos de formación y capacitación en NIIF

Proceso	Modalidad	Participación (%)
Formación	En el desarrollo del pregrado	21
	Diplomado	21
	Especialización	2
	Maestría (Recién admitida)	0
	Subtotal	44
Capacitación	Seminarios	21
	Talleres	12
	Autodidacta	10
	Congresos	3
	Otros	10
	Subtotal	56

Fuente: Elaboración propia

Se detectó que la importancia de la formación en NIIF, se visualiza desde las universidades, incluyéndose recientemente su estudio en algunos de los currículos de Contaduría Pública, de ahí que la formación predominante se proporciona en el pregrado, sin embargo, vale la pena subrayar que quienes se ubican en este nivel son los jóvenes profesionales, con no más de dos años de graduados.

Los profesionales que tienen mayor tiempo de haber obtenido el título no recibieron formación en NIIF, por ello han emprendido procesos para adquirirla. Los diplomados fungen entonces como la principal vía para lograrlo, en tanto que las especializaciones, vistas como la parte de la formación postgradual que proporciona mayores niveles de profundización, reflejan mínimos niveles de acceso y, solo 1 de los profesionales encuestados manifestó haberse matriculado, recientemente, en una maestría próxima a cursar.

La capacitación realizada corresponde a cursos y eventos de corta duración, que cumplen con la función de actualizar; sobresalen en este grupo los seminarios (21%) y talleres (12%), y la formación autodidacta (10%), la parte restante corresponde a conferencias, congresos y foros de mínima duración.

Tabla 5

Limitaciones para la formación en NIIF de los Contadores

Limitación	Frecuencia relativa (%)
Insuficiencia de tiempo	43
Falta de continuidad	24
Excesivos costos	13
Hábitos de estudio poco apropiados	10
Aversión al cambio	3
Desmotivación	2
Poca oferta de posgrados en NIIF	2
Escasez de recursos financieros	1
Horarios inadecuados	1
Total	100

Fuente: elaboración propia

Ante los bajos niveles de tiempo asignados para prepararse, la insuficiencia de tiempo y de continuidad en los estudios, se constituyen en los argumentos principales para su justificación, especialmente en relación con la ausencia de procesos de formación avanzada, con prevalencia del primer aspecto, del cual también se evidenció la preocupación por el constante incremento de las obligaciones tributarias, que absorbe buena parte del tiempo laboral.

Debilidades en el conocimiento de las NIIF para Pymes

En coherencia con los conocimientos requeridos y los procesos de formación adelantados, se indagó también, acerca de las temáticas de las NIIF que presentan debilidades y su respectivo nivel, en términos de alto, medio o bajo (Tabla 6).

Tabla 6

Debilidades en el manejo de las NIIF.

No.	Debilidad	Participación (%)	Nivel de debilidad
1	Definición de políticas contables	23	Alto
2	Cálculo del impuesto diferido	19	Alto
3	Reconocimiento, medición y valoración de activos	15	Medio
4	Apropiación del marco conceptual	8	Medio
5	Establecer valor razonable	7	Alto
6	Elaborar el Estado de Situación Financiera de Apertura	7	Alto
7	Reconocimiento, medición y valoración de pasivos	4	Medio
8	Establecer la conciliación patrimonial	3	Alto
Suma		100	

Fuente: Elaboración Propia

Aunque todas las temáticas son requeridas para la aplicación por vez primera de las NIIF, el análisis de las debilidades posibilita su clasificación en contables y tributarias. En tal sentido, resalta en primera instancia el diseño de las políticas contables, señalada además, como de alto nivel por los contadores encuestados; aspecto, que merece especial atención, debido a que es una de las primeras y más relevantes actividades en el abordaje inicial de las NIIF para Pymes, pues estas fungen como “principios, bases, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad al preparar y presentar estados financieros” (IASB, 2009: 54). Se constituyen, por tanto, en el punto de partida, para efectuar el reconocimiento, medición y valoración de las múltiples operaciones realizadas por las Pymes e inciden ampliamente en las actividades subsiguientes.

Se destacan también en la categoría de debilidades de nivel alto, construir y presentar el Estado de Situación Financiera de Apertura (ESFA) y asignar el valor razonable, respecto al primero, cabe indicar que están vencidos los términos fijados en el cronograma para su realización (Enero 1 de 2015) y este proporciona la información base para empezar la aplicación; de lo segundo puede decirse que es una de las temáticas que requiere mayor nivel de estudio, por su incidencia en la valoración de algunos activos, especialmente por la relación costo beneficio que pueda generar a las Pymes.

Respecto a las actividades del proceso, en la categoría tributaria, se observan dos actividades específicas, consistentes en determinar el impuesto diferido y conciliar los recursos del patrimonio, que pueden generar, además, un alto impacto en términos impositivos y financieros.

También vale la pena señalar, que aunque el análisis del contexto se incluyó en el instrumento, como temática susceptible de presentarse como debilidad, no se seleccionó como tal por ninguno de los encuestados, lo que lleva a preguntarse, si dicho aspecto se ha tenido en cuenta para los respectivos análisis de las entidades o si su estudio ha sido omitido, dado que no se presentó como una de las actividades a realizar, sugerido por la Supersociedades en el manual que da las directrices para elaborar el ESFA.

Conclusiones

Del estudio se extractan importantes conclusiones respecto a la cualificación de los contadores públicos que ejercen en las Pymes analizadas, encargados de la implementación inicial de las NIIF, conviene subrayar el bajo nivel de preparación, visto desde dos perspectivas: formación y capacitación: referente a la primera, el análisis mostró que un grupo minoritario, conformado por jóvenes profesionales con menos de dos años de graduados, se ha formado en NIIF, fundamentalmente durante los estudios de pregrado. Los profesionales que tienen mayor tiempo de haber obtenido el título, no recibieron formación en NIIF, por ello, menos de la mitad, han emprendido procesos de preparación por cuenta propia, en la que predominan los estudios de diplomado; solo una tercera parte realizó estudios de profundización a nivel de especialización y se refleja ausencia total de formación avanzada propiamente dicha, entendiéndose por ésta, estudios de maestría y doctorado.

Respecto de la capacitación, predomina la realización de cursos cortos, con dedicación inferior a 50 horas, lograda en su gran mayoría, por la asistencia a seminarios y talleres, seguida de asistencia a eventos en los que sobresalen los foros y congresos.

Igualmente, se detectaron debilidades en el conocimiento de temáticas específicas de las NIIF para las Pymes, que los contadores encuestados identificaron en niveles de desconocimiento, alto, medio y bajo, dichos niveles presentan relación directa con el atraso de las actividades del proceso de implementación. Las debilidades se clasificaron en dos grandes áreas, debilidades contables y tributarias; de tipo contable, en nivel alto, emergen la

formulación de políticas contables, fijación del valor razonable y la construcción del ESFA; de carácter tributario, en el mismo nivel, aparecen el cálculo y presentación del impuesto diferido y la conciliación del patrimonio.

Como aspecto relevante vale la pena resaltar que la implementación por primera vez de las NIIF, obliga a considerar nuevos elementos de estudio, actividad que compromete a los contadores públicos y la administración de las Pymes contexto de estudio, por ello se propone incluir en el diagnóstico previo al inicio del proceso, un análisis del contexto, de nivel global y específico, que permita entender el entorno que rodea el desarrollo de las operaciones y su posible impacto. Dicho estudio se convierte en un reto adicional que demanda exigentes procesos de preparación de los contadores colombianos, del cual se muestran pocos avances por parte de las pequeñas y medianas empresas.

Finalmente, estos resultados suscitan cuestionamientos acerca de la calidad del aprendizaje permanente que deben realizar los contadores a lo largo de su desarrollo profesional continuo; del papel que cumplen las universidades y las agremiaciones, sobre la necesidad de monitoreo de dicho aprendizaje y del rol que asumen los pequeños y medianos empresarios en la generación de la información contable y financiera.

Referencias

- Barrientos, M. y Sarmiento, D. (2012). Normas Internacionales de Información Financiera NIIF-IFRS. Editado por la Organización Interamericana de Ciencias Económicas (OICE). p. 1- 6.
- Carballo Mass, E. (2017). Modelo de negocio para una tienda virtual de venta de llantas al sector público mediante la modalidad de contratación. *Conocimiento Global*, 2(1), 20-40. Recuperado a partir de <http://conocimientoglobal.org/revista/index.php/cglobal/article/view/14>
- Caraballo Julio, J., & López Mercado, J. (2017). La inversión extranjera y su incidencia en el desarrollo productivo del sector turismo en Cartagena. *Conocimiento Global*, 2(1), 41-55. Recuperado a partir de <http://conocimientoglobal.org/revista/index.php/cglobal/article/view/15>

- Cano, A. (2009). Las normas internacionales en la contabilidad y la entrada en vigencia de la Ley 1314 de 2009 en el contexto contable colombiano, p. 5 Recuperado de <http://www.eumed.net/coursecon/ecolat/co/09/amcm.htm>.
- Colombia. (13 de diciembre de 1990). Ley 43 de 1990. Por la cual se adiciona a la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones. Recuperado de http://www.mineducacion.gov.co/1621/articulos-104547_archivo_pdf.pdf
- 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 47.409.
- Colombia. (28 de diciembre de 2012). Decreto 2706 de 2012. Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo de información financiera para las microempresas. Diario oficial
- Colombia. (29 de diciembre de 2012). Decreto 2784 de 2012. Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1. Diario Oficial No. Recuperado de <http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/leyes-y-decretos/>
- Colombia. (27 de diciembre de 2013). Decreto 3022 de 2013. Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo de información financiera para los preparadores de información del grupo 2. Diario Oficial No. 49.016. Recuperado de <http://www.mincit.gov.co/descargar.php?idFile=4585>
- de Avila Pertuz, E., & Díaz Franco, A. (2017). Articulación del sistema ferroviario con los puertos marítimos y fluviales colombianos como alternativa estratégica para mejorar la competitividad internacional. *Conocimiento Global*, 2(1), 69-73. Recuperado a partir de <http://conocimientoglobal.org/revista/index.php/cglobal/article/view/18>
- Ferrer, A. (2013). Análisis del proceso de convergencia a normas internacionales de contabilidad e información financiera desde los factores intrínsecos al sistema contable de Colombia. *Revista Cuadernos de Contabilidad*, 14 (36), p.985. Pontificia

- Universidad Javeriana Recuperado de:
<http://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/viewFile/7910/6293>
- Flórez, E., Rincón, C. y Zamorano, R. (2014). Manual Contable en la implementación de las NIIF. Herramientas para elaborarlo. Bogotá. ECOE Ediciones. p, 11
- Gonzalo, J. (2004). Normas IASB: La primera vez. En revista Universia Business Review. Número 1, p. 114. Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=43300110>
Consultado 23.12.2014
- IASB. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad -. (2009) NIIF para las PYMES. Editado por IASCF. 245 p.
- IFAC. (2014). Manual del Código de ética para profesionales de la Contabilidad. Recuperado de: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Manual-del-Codigo-de-Etica-para-Profesionales-de-la-Contabilidad-Edicion-de-2014_0.pdf
- IFAC, (2008). Manual de procedimientos internacionales de información. IES 7. Desarrollo profesional continuo: un programa de aprendizaje permanente y desarrollo continuo de la competencia profesional. Recuperado de: http://www.ifac.org/system/files/downloads/Spanish_Translation_Normas_Internacionales_de_Formacion_2008.pdf
- Ivanovich, J. Peña, A. & Torres, I. (2012). Análisis crítico a las NIIF-IFRS y a los procesos de adopción e implementación en América Latina y el Caribe. p. 16 Recuperado de http://www.alafec.unam.mx/docs/macroyectos/analisis_macro.pdf
- Jarne, J. (1997). Clasificación y evolución internacional de los sistemas contables. Madrid: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas - AECA.
- Laínez, J. A & Jarne, J. (1999). El entorno como variable discriminante en la diferenciación internacional de sistemas contables. *Revista de Contabilidad*. 2(3). pp. 73-101
- Molina, R. (2013). NIIF para las PYMES: ¿La solución al problema para la aplicación de la normativa internacional? Recuperado de: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5038291.pdf>
- Paturel, R. (2006). Por una nueva metodología de análisis del entorno en las organizaciones. *Revista. INNOVAR*. Vol. 16 (28). p, 34. Recuperado de <http://www.scielo.org.co/pdf/inno/v16n28/v16n28a02.pdf>. Consultado 15.11. 2014

- Superintendencia de Sociedades (2014). Sistema de Reporte Empresarial SIREM base de datos de la Superintendencia de Sociedades de Colombia, Recuperado de: <http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/estudios-y-supervision-por-riesgos/SIREM/Paginas/default.aspx>
- Superintendencia de Sociedades (2014). Guía práctica para elaborar el Estado de Situación Financiera de Apertura bajo NIIF PYMES. Bogotá Imprenta Nacional de Colombia.
- Universidad de Antioquia. (2001) Comité de transformación curricular. Proceso de transformación curricular: propuesta para el debate del departamento de ciencias contables. Pag. 24 Recuperado de: <http://huitoto.udea.edu.co/programacionacademica/contenido/IPPA/ACUERDOS%20TRANSFORMACION%20CURRICULAR/documento-maestro-rector/Doc%20Rector%20%20Contaduria.pdf>
- Vásquez, R. y Franco, W. (2014). Aplicación por primera vez de las NIIF. NIIF plenas y NIIF pymes Guía práctica. Bogotá: Editorial Legis. p, 3
- Yances Córdoba, L., Lozano Leiva, I., Rodríguez Ramírez, J., Ropero Fernández, E., & Solar Manjarrez, G. (2017). Incidencia de la inversión extranjera en el desarrollo productivo de la sociedad terminar de contenedores de Cartagena S.A. (Contecar). *Conocimiento Global*, 2(1), 1-8. Recuperado a partir de <http://conocimientoglobal.org/revista/index.php/cglobal/article/view/12>
- Zevallos, E. (2007). Restricciones del entorno a la competitividad empresarial en América Latina: Fundes. pp. 1-199.