

**LOS RETOS DE LA AUDITORIA Y LA REVISORÍA FISCAL EN
COLOMBIA FRENTE A LOS PROCESOS DE GLOBALIZACIÓN
DE LA ECONOMÍA**

ANDREA CRISTINA MORÓN MENDOZA

ROGER CABARCAS TORRES

**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DE BOLÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGENA**

2004

**LOS RETOS DE LA AUDITORIA Y LA REVISORÍA FISCAL EN
COLOMBIA FRENTE A LOS PROCESOS DE GLOBALIZACIÓN DE LA
ECONOMÍA**

**ANDREA CRISTINA MORÓN MENDOZA
ROGER CABARCAS TORRES**

**Proyecto de Grado presentado como requisito para optar el título de Contador
Público**

**Director:
WILFRIDO CARDONA
Contador Público**

**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DE BOLÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGENA**

2004

Cartagena de Indias, 16 de Julio de 2004

Señores:

COMITÉ EVALUADOR DE PROYECTOS DE GRADO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DE BOLÍVAR
La Ciudad

Estimado señores:

Nos permitimos presentar a consideración y aprobación correspondiente el proyecto de grado titulado "LOS RETOS DE LA AUDITORIA Y LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA FRENTE A LOS PROCESOS DE GLOBALIZACIÓN DE LA ECONOMÍA", como requisito parcial para optar al título de Contador Publico.

Agradeciéndoles la atención que el presente merezca.

Atentamente,

ANDREA C MORÓN MENDOZA

ROGER CABARCAS TORRES

Cartagena de Indias D. T y C, Julio de 2004.

Señores:
COMITÉ EVALUADOR PROYECTO DE GRADO
Facultad de ciencias económicas y administrativas
Universidad Tecnológica de Bolívar

Distinguidos Señores:

La presente es con el propósito de dar a conocer el cambio de asesor en la monografía titulada "LOS RETOS DE LA AUDITORIA Y REVISORIA FISCAL EN Colombia FRENTE AL PROCESO DE GLOBALIZACIÓN DE LA ECONOMIA", ya que el asesor inicial tuvo inconvenientes en continuar con nosotros y por lo tanto estamos presentando al Dr. WILFRIDO CARDONA URUETA, Contador Publico quien desde hace un tiempo viene guiando nuestro trabajo y conoce a profundidad el tema que se presenta.

Esperamos su colaboración.

Atentamente,

ANDREA C MORON MENDOZA

ROGER CABARCAS TORRES

WILFRIDO CARDONA URUETA.
Asesor

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	7
1 PROPUESTA DE INVESTIGACION	9
1.1 IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA	9
1.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	10
1.3 OBJETIVOS	10
1.3.1 General	10
1.3.2 Específicos	10
1.4 JUSTIFICACIÓN	11
1.5 ANTECEDENTES DE INVESTIGACIÓN	12
1.6 METODOLOGÍA DE TRABAJO	14
1.7 LOGROS ESPERADOS	14
2 COMPROMISOS INTERNACIONALES DE COLOMBIA CON RELACIÓN AL COMERCIO DE SERVICIOS	16
2.1 <i>TRATO DE LA NACIÓN MÁS FAVORECIDA</i>	23
2.2 <i>PARTICIPACIÓN CRECIENTE DE LOS PAÍSES EN DESARROLLO</i>	24
2.3 <i>INTEGRACIÓN ECONÓMICA</i>	26
2.4 <i>REGLAMENTACIÓN NACIONAL Y RECONOCIMIENTO</i>	27
2.5 <i>COMPROMISOS ESPECÍFICOS PARA COLOMBIA</i>	28
2.5.1 Compromisos Horizontales	29
2.5.2 Compromisos Específicos Sectoriales	30
2.6 SERVICIOS DE CONTADURÍA Y TENEDURÍA DE LIBROS.	30
2.7 CON RELACIÓN AL COMERCIO DE LA EDUCACIÓN.	33
3 LA NORMATIVIDAD CONTABLE COLOMBIANA Y LA INTERNACIONAL.	35
3.1 DIFERENCIAS SIGNIFICATIVAS DE LA NORMATIVIDAD CONTABLE.	38
3.1.1 Inversiones	39
3.1.1.1 Inversiones en asociadas (Método de participación) y cuentas en participación (Joint Venture)	40
3.1.2 Cuentas Por Cobrar	43
3.1.3 Inventarios	43
3.1.4 Propiedad Planta Y Equipo	45
3.1.4.1 Pérdida de valor de los activos de larga vida o disposición de los mismos	48

3.1.5	<i>Costos Financieros</i>	50
3.1.6	<i>Activos Intangibles</i>	56
3.1.7	<i>Pasivos Financieros</i>	58
3.1.8	<i>Impuesto De Renta</i>	59
3.1.9	<i>Beneficios De Los Empleados</i>	60
3.1.10	<i>Provisiones, Pasivos Contingentes Y Activos Contingentes</i>	62
3.1.10.1	Provisiones	63
3.1.11	<i>Contabilización De Ingresos</i>	65
3.2	DIFERENCIAS EN LA CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	67
3.3	COMBINACIONES DE NEGOCIOS	67
4	LOS RETOS DEL AUDITOR Y REVISOR FISCAL EN COLOMBIA FRENTE A LOS CAMBIOS EN LA NORMATIVIDAD CONTABLE.	72
	CONCLUSIÓN	79
	BIBLIOGRAFÍA	80

INTRODUCCIÓN

Hace más de dos décadas comenzó la transformación del ser contable. Aquel personaje gris de visera y mangas largas ha dejado de existir, hoy se ha sellado su último ataúd, pero la vida sigue y los nuevos contables adquieren grandes responsabilidades ante la sociedad.

Los estudiantes y especialmente los de Contaduría Pública se enfrentan en nuestro medio al enorme reto de comenzar a construir la sociedad del conocimiento, es decir, aquella en donde el valor máspreciado es el saber, que es a su vez fuente de la productividad. Una sociedad productiva es tecnológicamente avanzada y el avance tecnológico guarda una estrecha relación con la información del conocimiento; países como Colombia, necesitan romper las taras sociales y emprender el camino de la verdadera educación, fuente primigenia del progreso.

La globalización de los mercados y el fuerte desarrollo tecnológico de los sistemas de información financiera han provocado una voluminosa cantidad de transacciones novedosas e intercambios de flujos económicos de gran complejidad que requieren de contables altamente calificados para la transformación de esa masa inerte de datos en información que guíen las acciones de los gerentes, el gobierno, los trabajadores y en general aquellos usuarios interesados en ella.

En el momento la educación contable atraviesa por una profunda transformación a fin de responder las necesidades que la sociedad exige. El fortalecimiento de la disciplina a través de la investigación solo será posible pasando a etapas superiores en nuestros niveles de estudio. Y esto solo se conseguirá con la formación de investigadores y

profesionales altamente capacitados, especializados que puedan agregarle un alto valor a los entes económicos donde presten sus servicios.

El entorno es muy dinámico, los elementos socioeconómicos que influyen en nuestro actuar ético y saber disciplinal son muy complejos; grandes macro procesos sociales como la integración económica, el nuevo rol del estado y la sociedad civil en la economía, la liberalización financiera y la búsqueda del desarrollo sostenible entre otros, significan enormes desafíos para nuestra profesión y también elementos adicionales para justificar a partir de nuestra especificidad como contadores públicos la conformación de una cultura contable propia, que permita construir esquemas coherentes de contabilidad que reflejen con transparencia los intercambios económicos locales así como enlaces de interacción comercial con contextos económicos globales.

1 PROPUESTA DE INVESTIGACION

1.1 Identificación del problema

Con la entrada en vigencia de los diferentes acuerdos de integración económica en el mundo, se ha visto la necesidad de estandarizar las practicas contables, con el fin de generar un mayor grado de comprensión y entendimiento alrededor del comercio internacional y poder así desarrollar reconocimientos y valorizaciones acorde al panorama global de la economía.

Actualmente en Colombia, se han presentado grandes contradicciones acerca del tema, ya que existen posiciones radicales, las cuales se niegan a aceptar un proceso real, conciliado y evidente como lo es la globalización, llevando a afirmar que “El verdadero problema del afán de adoptar normas contables internacionales, puede estar en el mercado laboral que perdieron las Big 4, al cerrarse las puertas de las empresas en donde desempeñaban las funciones de jueces y partes, buscando desesperadamente nichar su mercado en los países proclives a la xenofilia como los latinos y de manera especial el caso Colombiano” Gustavo Adolfo López Díaz – *Discusión sin interlocutores*. Sin embargo, de igual forma se presenta una perspectiva menos radical y tal vez mas consciente del actual proceso, la cual considera la necesidad de armonizar las prácticas contables y creen que se debe enfrentar el problema con conocimiento y sobre todo con calidad y eficiencia para así generar competitividad y poder generar valor a la profesión en el panorama global en que se mueven las finanzas.

Todo el proceso descrito anteriormente, conlleva a que la academia (Estudiantes,

directivos y docentes), estamentos gremiales de la profesión y el gobierno afronten la globalización y todos sus efectos de una manera conjunta y articulada, la cual propenda por generar un valor adicional a las prácticas contables tradicionales y no solo piensen es este proceso como una amenaza y el declive de la Contaduría en Colombia, lo cual posee desde todo punto de vista una posición derrotista y poco adecuada para hacer frente a un proceso que sin lugar a dudas puede convertirse en el punto de partida a una realidad mas prospera y fructífera de la profesión. Claro está el compromiso es consciente y disciplinado para lograr el objetivo hacia un posicionamiento adecuado de la profesión en Colombia y en el Mundo.

1.2 Formulación del problema

¿ CUALES SON LOS RETOS DE LA AUDITORIA Y LA REVISORIA FISCAL EN COLOMBIA FRENTE A LOS PROCESOS DE GLOBALIZACIÓN DE LA ECONOMÍA?

1.3 Objetivos

1.3.1 General

Analizar los retos que el proceso de globalización de la economía impondrá a la Auditoría y la Revisoría fiscal en Colombia, mediante el análisis objetivo de los aspectos inherentes al tema; con el propósito de determinar las consecuencias que se generan en estas áreas contables a partir de este proceso

1.3.2 Especificos

- Determinar la existencia de compromisos internacionales de Colombia con organismos del orden mundial; mediante el análisis de los diferentes acuerdos

comerciales de integración económica; con el fin de establecer los alcances de tales compromisos y sus impactos en la normatividad contable Colombiana.

- Describir las diferencias que existen entre la normatividad contable Colombiana y la internacional, apoyado de los diferentes trabajos realizados en el país acerca del tema, con el fin de observar los cambios pertinentes y definir las incidencias de estos en las prácticas de los Auditores y Revisores Fiscales en Colombia.
- Realizar un análisis prospectivo de los posibles retos que genera la adopción de estándares internacionales de Contabilidad, Auditoría y Contaduría para el Auditor y el Revisor Fiscal en Colombia; con el fin de obtener una visión clara de los compromisos que los profesionales de la Contaduría deberán asumir en el proceso de globalización de mercados.

1.4 Justificación

A lo largo de los últimos años, se han difundido por todo el mundo conceptos como globalización, integración, acuerdos entre otros, lo cual en variadas ocasiones se ha mal interpretado por muchas naciones, en su afán de comprender el proceso y hacer parte de él. Es por esto, que se ha observado la necesidad de establecer una claridad sobre la influencia de estos procesos globales en la profesión de Contaduría Pública y mas específicamente en el área de la Auditoría y la Revisoría Fiscal.

La legislación Colombiana vigente sobre normas de contabilidad, Auditoría y contaduría en general, expresan los procedimientos inherentes al desarrollo de la profesión, es el marco conceptual de cada uno de los procesos pertinentes en materia contable en Colombia, además es el resultado de un análisis profundo de la normatividad

Norteamericana, de la cual se extrajo lo pertinente y adecuado para Colombia y se ajustó lo inadecuado e inoperante de la norma.¹

A medida que las organizaciones sufren cambios importantes en sus procesos productivos y desarrollan procedimientos basados en nuevas prácticas económicas, la Contaduría como eje central de estos procesos de integración, debe avanzar hacia dichas prácticas, con el fin de establecerse en un mecanismo de apoyo en cada uno de los cambios que se generen en el panorama internacional.

Dado el gran nivel de desarrollo que se presenta en el marco global de la economía, será la Auditoría, la herramienta fundamental para que las organizaciones aseguren su capital financiero y además ajusten cada una de sus prácticas y procesos a los estándares internacionales de calidad, buen gobierno y sobre todo de manejo ambiental de las diferentes industrias participantes del proceso de integración económica.

Por último, la investigación que se desarrolla se constituye en uno de los medios adecuados para establecer una idea clara de que aspectos hay que mejorar en las prácticas tradicionales y sobre todo determina el método que cada profesional contable debe optar en las diferentes situaciones que se presenten a lo largo de su vida laboral.

1.5 Antecedentes de investigación

La globalización de la economía mediante la fusión de los distintos mercados del mundo, ha llevado a observar aspectos inherentes a la sociedad, como la cultura, las costumbres, la política y otros ambientes de integración, por el lado de la producción, se ha tenido que mirar las economías de localización, con el fin de obtener bajos costos y establecer economías de escala.

¹ Decreto Reglamentario 2649 y 2650 de 1993. Reglamento general de la Contabilidad. P.U.C.

La mayoría de los autores que han dedicado líneas de sus escritos a trabajar este tema, caen en la costumbre de presentar ideales del proceso pero no han entrado a mirar las dificultades y oportunidades que se presentan para los profesionales y estudiantes de la profesión el irrumpir en una economía globalizada, donde es necesario conocer el manejo de las diferentes bolsas de valores del mundo y además poseer dinamismo en el momento de ejecutar operaciones internacionales de alto grado, en las cuales es inevitable considerar aspectos inherentes a cada nación, como su cultura y demás aspectos propios, que ayudan a generar un valor agregado a cada operación en el mercado emergente.

En el XI Simposio de Contaduría celebrado en Medellín el año pasado, se dejó al descubierto las consecuencias que implica la adaptación de estándares normativos en materia contable, se insistió en la necesidad de plantear un cambio estructural en el sistema tributario Colombiano, con estudios y análisis serios, técnicos y responsables.

En el desarrollo del mismo simposio, se llegó a una conclusión bastante importante desde el punto de vista teórico, al afirmarse que se debe defender el carácter particular de la Revisoría Fiscal y homologar o adaptar las normas internacionales como producto de una construcción intelectual por parte de los Contadores, para efecto de implementar aquellas normas internacionales, sin dejar de respetar las características propias de un control avanzado como es el propuesto por la Revisoría Fiscal. Al Revisor Fiscal hay que seguirlo reconociendo como quien trabaja, tanto por el interés del capitalista, del empleado, del consumidor, de los acreedores, del estado y principalmente, de la comunidad en general.²

² **XV SIMPOSIO – COLOMBIA FRENTE A LOS ESTADARES CONTABLES INTERNACIONALES.** Bogotá Agosto 29 y 30 de 2003.

Por todo lo anterior, es claro que la posición de la investigación no es establecer ideales teóricos como todo lo que hasta el momento se ha establecido, lo que se busca en realidad es llegar a definir una práctica referente a la Auditoría y la Revisoría Fiscal más coherente y competitiva, bajo esquemas cambiantes de la economía y además que pueda enajenarse en el mercado internacional como una industria contable de buen nombre y de alta calidad, eficiencia y sobre todo con un objetivo colectivo.

1.6 Metodología de trabajo

Para el desarrollo de esta investigación se hace necesario revisar de manera detallada la literatura concerniente al tema, con el fin de recolectar información necesaria y oportuna para el avance del trabajo, lo cual lleva a la organización de los datos obtenidos para realizar un análisis meticuloso de cada uno de los aspectos relevantes en la preparación de esta monografía

1.7 Logros Esperados

Con el desarrollo de esta monografía se pretende entregar a la comunidad contable del país una información relevante acerca de la globalización y sus efectos en la Contaduría.

Afianzar conocimientos referentes a este proceso y sus alcances a nivel académico y profesional; pretendiendo preparar a todas las personas acerca de las ventajas y desventajas de este asunto.

Desarrollar un análisis y estudio de la situación planteada entre todos los estamentos gremiales de la profesión contable, academia, gobierno y sector empresarial, con el fin

de lograr una armonización concertada de los estándares internacionales con la realidad nacional.

2 COMPROMISOS INTERNACIONALES DE COLOMBIA CON RELACIÓN AL COMERCIO DE SERVICIOS

A medida que transcurren los años, se hace cada vez más necesario para los países desarrollar procesos de integración económica, debido a la necesidad de satisfacer los innumerables requerimientos de sus ciudadanos. Anteriormente se afirmaba, que debía existir el comercio porque no todas las naciones saben hacer de todo y de igual forma si se pudiera saber de todo no se contaba con el tiempo necesario para llevar a cabo todas las actividades. De lo anterior, se desprendieron conceptos como: Especialización y división del trabajo, conceptos que aún son puestos en práctica y que determinan el aporte que cada nación hace al comercio mundial.

Aún cuando a finales de la década de los setenta, ya los EEUU (y especialmente sus grupos de presión) intentaron forzar que los servicios quedaran incluidos en los acuerdos comerciales multilaterales, esta iniciativa tan sólo se ha hecho realidad una vez concluidas las negociaciones de la Ronda Uruguay, cuyos acuerdos permiten por primera vez disponer de un conjunto de normas que cubren el comercio de mercancías, de servicios y la propiedad intelectual. Hasta entonces, a pesar de la existencia de una compleja red de acuerdos multilaterales, regionales, sectoriales y horizontales que incidían en algunos sectores de servicios, faltaba un marco multilateral y global que regulara e impulsara el comercio de los servicios. Ello propició la utilización de prácticas unilaterales discriminatorias y restrictivas del libre comercio, creando cierta inseguridad a los proveedores de servicios extranjeros y frenando a su vez el desarrollo de las relaciones comerciales. En la mayoría de los sectores, el mercado de los servicios ha

sido presentado como un mercado, o bien cerrado o sujeto a enormes restricciones que limitaban las posibilidades de acceso al mismo.

En efecto, aunque se aceptase la creciente importancia del sector de los servicios en el conjunto de las actividades económicas y la posibilidad de comercializar una gran parte de ellos fuera de las fronteras nacionales, la política que han seguido la mayoría de los Estados ha sido la de proteger sus industrias de servicios de la competencia exterior. Una particularidad de los servicios es que son actividades económicas que dan lugar a una serie de transacciones sobre bienes invisibles y, como consecuencia de ello, la protección de los servicios domésticos y de los proveedores de servicios nacionales no puede adoptar la forma de medidas tarifarias o restricciones cuantitativas que se apliquen en las fronteras, sino que suele adoptar la forma de barreras no aduaneras que surgen de las medidas normativas, reglamentarias y de las prácticas administrativas, adoptadas por las autoridades competentes que regulan el acceso a los mercados y la capacitación de los proveedores de servicios.

Otra particularidad es que el comercio de determinados servicios requiere la proximidad geográfica o física (aunque ésta sea provisional) del proveedor y del consumidor; por ello las restricciones sobre la presencia comercial, sobre el derecho de establecimiento y sobre las inversiones extranjeras son medidas muy eficaces para proteger a determinados proveedores nacionales de servicios.

Dando prioridad a la Constitución Política de Colombia, como norma de normas y en la cual se encuentran los lineamientos inviolables bajo los cuales los ciudadanos Colombianos tienen que regirse y deben acogerse; se hace referencia al Título VI, Capítulo 3, Artículo 150 literal 16, el cual establece dentro de las funciones del Congreso de la República “ Aprobar o improbar los tratados que el gobierno celebre con otros Estados o con entidades de derecho internacional. Por medio de dichos tratados podrá el Estado, sobre *bases de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional*,

transferir parcialmente determinadas atribuciones a organismos internacionales, que tengan por objeto promover o consolidar, la integración económica con otros Estados”.

Según lo contemplado en el artículo descrito anteriormente, se puede deducir que Colombia desde el año 1991 dejó las puertas abiertas a cualquier Estado u organismo internacional que deseara emprender negociaciones con el Estado, claro está, con altos índices de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, lo cual es el punto fundamental para poder transferir las atribuciones pertinentes en las diferentes negociaciones. Por otra parte, Colombia permite que exista integración económica a cualquier nivel siempre y cuando se garantice la conveniencia, la equidad y otros factores que determinarán de forma estricta el marco jurídico de cualquier acuerdo internacional, con el propósito de ceder su viabilidad en los diferentes estamentos nacionales e internacionales.

Como complemento al artículo de la Constitución Nacional mencionado anteriormente, se presenta el Artículo 241 del Capítulo 4 del Título VIII, el cual establece dentro de las funciones de la Corte Constitucional “ *Decidir definitivamente sobre la exequibilidad de los tratados internacionales y de las leyes que lo aprueben.* Con tal fin, el gobierno los remitirá a la Corte, dentro de los seis días siguientes a la sanción de la ley. Cualquier ciudadano podrá intervenir para defender o impugnar su constitucionalidad. Si la Corte los declara constitucionales, el gobierno podrá efectuar el canje de notas; en caso contrario no serán ratificados. Cuando una o varias normas de un tratado multilateral sean declaradas inexecutable por la Corte Constitucional, el presidente de la república solo podrá manifestar el consentimiento formulando la correspondiente reserva”.

Si se analiza el artículo anterior, se llega al punto en el cual se hablaba de la viabilidad de los tratados o acuerdos internacionales ante los diferentes estamentos nacionales (Corte Constitucional) e internacionales (Organización Mundial del Comercio). Además es el Estado en cabeza de cada ciudadano quien posee el poder para permitir la avance

de cualquier acuerdo, lo que genera un compromiso personal para cada ciudadano y a su vez general o nacional con el pueblo Colombiano.

Teniendo en cuenta la Ley 550 de 1999 en su Artículo 63, mediante el cual se establece que “Para efectos de garantizar la calidad, suficiencia y oportunidad de la información que se suministre a asociados y a terceros, el gobierno nacional revisará las normas actuales en materia de Contabilidad, Auditoría, Revisoría Fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al congreso las modificaciones pertinentes”.

Con la ocurrencia frecuente de transacciones realizadas por empresas Colombianas con las del exterior; y con la tendencia mundial hacia procesos de armonización de las normas locales frente a las internacionales, para ajustarlas a dichos parámetros, es necesario que los profesionales de Contaduría Pública en Colombia se preocupen por este análisis.

En el marco del *Acuerdo General Sobre el Comercio de Servicios*, celebrado el 26 de febrero de 1998, en el cual estableció objetivos esenciales que buscan regular y orientar el comercio de servicios a nivel mundial en todos los sectores económicos para los diferentes miembros adscritos a la Organización Mundial del Comercio (OMC).

Los objetivos del acuerdo son los siguientes:

- Reconocer la importancia cada vez mayor del comercio de servicios para el crecimiento y el desarrollo de la economía mundial.
- Establecer un marco multilateral de principios y normas para el comercio de servicios con miras a la expansión de dicho comercio en condiciones de transparencia y de liberalización progresiva y como medio de promover el

crecimiento económico de todos los interlocutores comerciales y el desarrollo de los países en desarrollo.

- Lograr niveles cada vez mas elevados de liberalización del comercio de servicios a través de rondas sucesivas de negociaciones multilaterales encaminadas a promover los intereses de todos los participantes, sobre la base de ventajas mutuas, y a lograr un equilibrio general de derechos y obligaciones, respetando debidamente al mismo los objetivos de las políticas nacionales.
- Reconocer el derecho de los miembros a reglamentar el suministro de servicios en su territorio, y a establecer nuevas reglamentaciones al respecto, con el fin de realizar los objetivos de su política nacional, y la especial necesidad de los países en desarrollo de ejercer este derecho, dadas las asimetrías existentes en cuanto al grado de desarrollo de las reglamentaciones sobre servicios en los distintos países.
- Facilitar la participación creciente de los países en desarrollo en el comercio de servicios y la expansión de sus exportaciones de servicios mediante, en particular, el fortalecimiento de su capacidad nacional en materia de servicios y de su eficacia y competitividad.
- Tener particularmente en cuenta las graves dificultades con que tropiezan los países menos adelantados a causa de su especial situación económica y sus necesidades en materia de desarrollo, comercio y finanzas.

El análisis minucioso de los objetivos planteados, permite conocer los lineamientos a seguir, el fundamento y la estructura lógica que primará en el transcurso del acuerdo.

Como es lógico, se presenta la importancia significativa que representa el comercio de servicios en el comercio mundial, al generar crecimiento y desarrollo a los países que lo practican, lo cual se presenta como un factor determinante en todo este proceso, ya que

es el verdadero fundamento de todo este proceso de integración. Mas adelante, se nos muestra el intereses de la comunidad internacional porque los países en desarrollo participen del proceso, claro está, demostrando un fortalecimiento ascendente de su capacidad nacional en materia de servicios y como complemento demostrar eficacia y competitividad, lo cual determina un reto particular para las personas naturales o jurídicas que se involucren en el comercio internacional de servicios.

Por otra parte, los objetivos del acuerdo son claros al hablar de principios y normas como eje fundamental en el desarrollo del proceso, ya que son la esencia de cualquier alianza y determinan las condiciones bajo las cuales se tiene que trabajar. Lo importante de esta parte es, ¿Qué tanto conviene a países en desarrollo como Colombia, el aceptar normas de este tipo?. Es adecuado dejar en claro que el acuerdo no limita a los miembros a que olviden, destruyan o desacaten las políticas nacionales, por el contrario permite continuar con la reglamentación interna como consecuencia de las asimetrías que existen entre los diferentes países miembros, lo cual es adecuado para países como Colombia, ya que no presiona y tiene en cuenta su situación económica.

Para la comunidad internacional es de vital importancia que los países en desarrollo exporten sus servicios y se involucren en este proceso, las razones las establecen en el marco multilateral de principios y normas, el cual es de conocimiento para cada uno de sus miembros.

Para el mayor entendimiento de este capítulo, es valioso conocer ciertos conceptos y definiciones inherentes al acuerdo:

- Comercio de servicios: Suministro de un servicio del territorio de un miembro al territorio de cualquier otro miembro; en el territorio de un miembro a un consumidor de servicios de cualquier otro miembro; por un proveedor de servicios de un

miembro mediante presencia comercial en el territorio de cualquier otro miembro; por un proveedor de servicios de un miembro mediante la presencia de personas físicas de un miembro en el territorio de cualquier otro miembro.

- Medidas adoptadas por los miembros: Medidas adoptadas por Gobiernos, autoridades centrales, regionales o locales e instituciones no gubernamentales en ejercicio de facultades en ellas delegadas por gobiernos o autoridades centrales, regionales o locales.
- Medida: Cualquier medida adoptada por un miembro, ya sea en forma de ley, reglamento, regla, procedimiento, decisión o disposición administrativa o en cualquier otra forma.
- Suministro de servicio: abarca la producción, distribución, comercialización, venta y prestación de un servicio.
- Presencia comercial: Todo tipo de establecimiento comercial o profesional, a través, entre otros medios, de: La construcción, adquisición o mantenimiento de una persona jurídica, o la creación o mantenimiento de una sucursal o una oficina de representación, dentro del territorio de un miembro con e fin de suministrar un servicio.
- Sector de un servicio: Con referencia a un compromiso específico, uno o varios subsectores de este servicio, o la totalidad de ellos, según se especifique en la lista de un miembro.
- Proveedor de servicios: Persona que suministre un servicio.

- Proveedor monopolista de un servicio: Toda persona pública o privada que en el mercado correspondiente del territorio de un miembro esté autorizada o establecida de hecho o de derecho por ese miembro como único proveedor de ese servicio.
- Consejo del comercio de servicios: Facilita el funcionamiento del presente acuerdo y la consecución de sus objetivos.

2.1 TRATO DE LA NACIÓN MÁS FAVORECIDA

Con relación a este concepto, el acuerdo es claro y establece que cada miembro otorgará inmediata e incondicionalmente a los servicios y a los proveedores de servicios de cualquier otro miembro un trato no menos favorable que el que conceda a los servicios similares y a los proveedores de servicios similares de cualquier otro país.

La disposición anterior no se interpreta en el sentido de impedir que un miembro confiera o conceda ventajas a países adyacentes con el fin de facilitar intercambios, limitados a las zonas fronterizas contiguas, de servicios que se produzcan y consuman localmente. Es importante, que cada miembro determine el impacto de dicho trato, ya que podría influir negativamente en otros aspectos del comercio como desventajas a los profesionales nacionales por ser zonas de bajo costo o poseer altos niveles tecnológicos en relación con el miembro receptor del servicio, lo cual desvirtuaría el comercio en relación con la libre competencia.

Un aspecto trascendental del acuerdo es la transparencia con que se pretende manejar la información que afecte el acuerdo, ya que da libertad a los miembros para contraer acuerdos internacionales de cualquier índole, lo que advierte es que se comunique con la mayor premura del caso las medidas pertinentes y se pueda tener amplio conocimiento de la alianza establecida. De igual forma, todo miembro debe comunicar al Consejo del comercio de servicios, acerca de las leyes y demás reglamentaciones

que emita y que afecten significativamente al comercio de servicios abarcado por sus compromisos específicos en el acuerdo general.

2.2 PARTICIPACIÓN CRECIENTE DE LOS PAÍSES EN DESARROLLO

En los objetivos analizados anteriormente, se dejó claro el interés de la comunidad internacional por la participación de países en desarrollo en el acuerdo general sobre el comercio de servicios, lo cual se muestra como un factor determinante en todo este proceso, ya que establece prioridad importante a países con situaciones económicas efímeras, debilidades tecnológicas, pocos competidores, lo que determina el verdadero sentido del proceso, ya que de nada serviría un acuerdo entre grandes bloques económicos y bestias comercialmente mundiales, lo que solo sería una lucha de poderes y no una racionalización económica y social.

El acuerdo establece, que se facilitará la creciente participación de los países en desarrollo miembros del comercio mundial, mediante compromisos específicos negociados por los diferentes miembros en el marco de este acuerdo, dichos compromisos serán en relación con:

- Fortalecimiento de su capacidad nacional en materia de servicios y de su eficacia y competitividad, mediante el acceso a la tecnología en condiciones comerciales.
- La mejora de su acceso a los canales de distribución y las redes de información y
- La liberalización del acceso a los mercados en sectores y modos de suministro de interés para sus exportaciones.

En relación con los anteriores compromisos, hay que analizar varios aspectos, entre los cuales surge una pregunta ¿Es necesario establecer compromisos negociados para poder comercializar servicios internacionalmente?. Por otra parte, acceder a tecnología de punta, para poder competir en igualdad de condiciones con los otros miembros del acuerdo impulsa a realizar inversiones de alto valor, lo cual para países con una situación económica frágil, genera un esfuerzo grandísimo, el cual puede ser mayor si para tal fin se accede a un préstamo con organizaciones financieras internacionales.

Continuando con el análisis de este aspecto, se encuentra que los miembros especialmente países desarrollados, facilitarán a los proveedores de servicios de los países en desarrollo miembros, la obtención de información, referente a sus respectivos mercados, en relación con:

- Aspectos comerciales y técnicos del suministro de servicios
- El registro, reconocimiento y obtención de títulos de aptitud profesional; y
- La disponibilidad de tecnología en materia de servicios.

Al final del capítulo con referencia a este aspecto, encontramos que se emite un bote salvavidas, al afirmar que se dará prioridad a los países menos desarrollados miembros, al tomar en cuenta sus compromisos, ya que es importante tener e cuenta su especial situación económica y sus necesidades en materia de desarrollo, comercio y finanzas. En otras palabras, se modifico el lineamiento del artículo en dos líneas, ya que permite confirmar lo anteriormente afirmado sobre la lucha sin sentido de grandes conjuntos económicos y el depresión aún peor de los países menos adelantados.

2.3 INTEGRACIÓN ECONÓMICA

Al inicio del acuerdo, se establecen aspectos importantes y trascendentales, entre los cuales se encuentran las alianzas y demás convenios adicionales al acuerdo general sobre el comercio de servicios. El acuerdo en mención no impide a ningún miembro ser parte de un acuerdo por el que se liberalice el comercio de servicios, sin embargo es necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

- Que posea una cobertura sectorial sustancial³
- Que establezca la ausencia o la eliminación de toda discriminación entre las partes, en el sentido del concepto de trato de nación mas favorecida.

Lo característica de no excluyente es el aspecto más relevante de este concepto, ya que impide que exista cohesión o adhesión a un solo acuerdo, es decir, permite tener propiedad y libertad al manejar la política exterior de cada nación.

Los bloques y grupos de integración económica, han trascendido mucho y además han logrado que países en desarrollo incursionen de forma privilegiada a mercados de alta dimensión, los cuales antes eran de difícil penetración, sin embargo alrededor de los negocios internacionales, se busca por todos los medios afianzar conocimientos en busca de mejores relaciones y competencias.

Es importante dejar claro, que por ninguna circunstancia las partes firmantes de cualquier acuerdo, eleven a un miembro ajeno al acuerdo, el nivel global de obstáculos al comercio de servicios⁴

³ Esta condición se entiende en términos de numero de sectores, volumen de comercio afectado y modos de suministro.

⁴ Acuerdo sobre obstáculos técnicos al comercio. La normas internacionales deberán aumentar la eficiencia de la producción y facilitar el comercio internacional.

Para cerrar este concepto, es de vital trascendencia tener en cuenta que cualquier cambio o transformación que se establezca en el acuerdo adicional, deberá ajustarse a la lista de compromisos específicos emitida por el miembro. Cualquier compromiso que desee retirarse de la lista, deberá avisarse y ser estudiado por el Consejo de comercio de servicios mediante el procedimiento señalado para tal fin.

2.4 REGLAMENTACIÓN NACIONAL Y RECONOCIMIENTO

“En los sectores en los que se contraigan compromisos específicos, cada miembro se asegurará que todas las medidas de aplicación general que afecten al comercio de servicios, sean administradas de manera razonable, objetiva e imparcial”

El acuerdo permite de cierta forma libertad en la emisión de reglas y normas nacionales pero también presiona porque dicha normatividad esté acorde al acuerdo, de lo contrario no es válida dicha reglamentación ante la comunidad internacional. Se critica esta parte, ya que no es posible que en un artículo se exprese una amplia libertad a los miembros para legislar o emitir sus propias normas y en otro artículo se condicione tal libertad.

En los sectores en los que se contraigan compromisos específicos respecto de los servicios profesionales, cada miembro establecerá procedimientos adecuados para verificar la competencia de los profesionales de otros miembros. La anterior enunciación, es realmente importante pero de igual forma debe reglamentarse mejor, ya que podría generar ciertos inconvenientes al entenderse inadecuadamente, lo que permitiría que los miembros más desarrollados encausen indebidamente la calidad y competencia de ciertos servicios, con el único propósito de sacar provecho.

Como complemento al anterior enunciado, se establece lo siguiente “Los miembros podrán reconocer la educación o experiencia obtenida, los requisitos cumplidos o las licencias o certificados otorgados en un determinado país. Tal reconocimiento podrá efectuarse mediante *armonización* o de otro modo”. Con relación a este caso específico, se pueden aseverar dos cosas: la primera es que por todos modos se está buscando altos niveles de suficiencia, competencia y análisis de los diferentes fenómenos existentes a nivel mundial, con el fin de no presenciar lamentables hechos con los transcurridos pocos años atrás con las multinacionales de auditoría.

Lo segundo tiene que ver específicamente con Colombia, ya que dentro de la lista de compromisos emitida a la OMC se encuentra este aparte, lo cual compromete y reta a estructurar los planes de estudio, los regímenes de educación y sobre todo generar un mayor desarrollo cognoscitivo y tecnológico que permita ver al profesional nacional como un apetecido proveedor de servicios.

El reconocimiento deberá basarse en criterios convenidos multilateralmente, con miras al establecimiento y adopción de normas y criterios internacionales comunes para el ejercicio de las actividades y profesiones pertinentes en la esfera de los servicios. Este aparte hace específica mención al proyecto de intervención económica, el cual es una reglamentación nacional pero que debe ajustarse a parámetros internacionales, con el fin de poder obtener el reconocimiento como proveedores de servicios profesionales⁵

2.5 COMPROMISOS ESPECÍFICOS PARA COLOMBIA

Después de haber analizado toda la plataforma jurídica del acuerdo y tener claro los aspectos más relevantes y aún más las consecuencias de ciertas medidas, se pretende

⁵ Ministerio de hacienda y crédito público. Proyecto de intervención económica.

generar un amplio conocimiento acerca de los compromisos enlistados por Colombia como complemento de este acuerdo.

La siguiente lista de compromisos específicos, esta compuesta por 4 aspectos, los cuales son categorías o modos de suministros, que permiten sectorizar el compromiso de una mejor forma. Las cuatro categorías son:

1. Suministro transfronterizo.
2. Consumo en el extranjero.
3. Presencia comercial.
4. Presencia de personas físicas.

La lista de compromisos que a continuación se muestra fue emitida por Colombia a la OMC el 15 de Abril de 1994. De forma exacta se analizarán los compromisos con relación a los servicios contables, ya que es el foco de análisis.

2.5.1 Compromisos Horizontales

- a) La inversión extranjera se permite en todos los sectores de la economía, salvo la que se proyecte efectuar en actividades relacionadas con la defensa nacional y procesamiento, disposición de basuras tóxicas, peligrosas o radioactivas no producidas en Colombia.
- b) Todo patrono que tenga a su servicio más de 10 trabajadores debe ocupar Colombianos en proporción no inferior al 90% del personal de trabajadores ordinarios y no menos del 80% del personal calificado o de especialistas o de dirección o confianza.

2.5.2 Compromisos Específicos Sectoriales

- Servicios prestados a las empresas
 - Servicios profesionales:
 - Servicios legales.
 - Servicios de Contaduría y teneduría de libros.
 - Servicios de asesoramiento tributario.
 - Servicios de consultores en administración, entre otros.

2.6 SERVICIOS DE CONTADURÍA Y TENEDURÍA DE LIBROS.

Categorías:

1. No consolidado⁶.
2. Ninguna⁷.
3. En las sociedades de contadores públicos, el 80% o más de los socios deberán tener la calidad de contadores públicos y su representante legal será un contador público, cuando todos los socios tengan tal calidad.

Es necesario inscribirse como contador público, para lo cual debe ser nacional colombiano en ejercicio de los derechos civiles, o extranjero domiciliado en Colombia con no menos de tres años de anterioridad a la respectiva solicitud y que reúna los siguientes requisitos:

⁶ **No consolidado:** Se refiere a que en el marco del acuerdo no se llegaron a negociar los temas correspondientes a el Suministro transfronterizo y la Presencia de Personas Físicas.

⁷ **Ninguna:** Este concepto es parecido al anterior, ya que establece la no inclusión de compromisos para este aspecto.

- a) Haber obtenido el título de Contador Público en una universidad colombiana, acreditar experiencia en actividades relacionadas con la ciencia contable en general no inferior a un año adquirida en forma simultánea con los estudios o a ellos.
- b) O haber obtenido el título de contador público o una denominación equivalente, expedida por instituciones extranjeras de países con los cuales Colombia tiene celebrados convenios sobre reconocimientos de títulos y refrendado por el organismo gubernamental autorizado para tal efecto.

4. No consolidado.

Sobre los compromisos acerca de los servicios de asesoramiento tributario, no se estableció prácticamente ningún compromiso, ya que es un aspecto que merece mayor atención.

Al analizar detenidamente la lista de compromisos expuesta anteriormente, podemos inferir aspectos relevantes para la profesión, desde el punto de vista de proyección de la misma en otros ámbitos sin embargo, el proyecto de intervención económica que se adelanta en el país no contempla ciertas características que desvirtúan la profesión tales como: diferencias económicas y sociales con otras naciones, áreas propias de la ciencia contable como lo es la auditoría y aspectos relativos a la independencia legislativa que se conserva con la entrada en vigencia de estándares internacionales de contabilidad, auditoría y contaduría.

Se observa que tales compromisos son dirigidos básicamente al aspecto del reconocimiento de la calidad del Contador Público, no del Contador Profesional Acreditado, tal como el proyecto de intervención económica quiere hacer nombrar. Además no se señalan tácitamente parámetros para la medición de las competencias y preparación del profesional contable, ya que no es suficiente con dejar dicha evaluación

a criterio de los miembros del acuerdo, porque es posible que se presenten diversas confusiones.

El implantar una lista de compromisos ante la comunidad internacional para muchas personas no puede significar nada, pero a medida que se integran más las naciones y se pretende crear un solo mercado unificado, estos compromisos juegan un papel preponderante al momento de poder llevar a cabo relaciones comerciales con las diferentes naciones.

Colombia al redactar la lista de compromisos, solamente negoció lo relacionado a la presencia comercial que se pretendía establecer en el mercado internacional, dejando sin consolidar es decir, por fuera de las negociaciones hasta ese momento, los aspectos relativos al suministro transfronterizo, consumo en el extranjero y presencia de personas físicas, los cuales deberán quedar claros y negociados antes de la entrada en vigencia de dicho acuerdo, ya que son estos los lineamientos que deben regir el comercio de servicios en el mundo.

La sociedad civil del Sur cree que las normas y negociaciones comerciales incluidas en el acuerdo deben transformarse radicalmente para que beneficien a los ciudadanos más pobres del mundo. Se argumenta que dicho acuerdo no es, como sus impulsores sostienen, un acuerdo “favorable al desarrollo”, sino que es utilizado por el mundo industrializado para limitar sistemáticamente mediante sucesivas rondas de negociaciones las oportunidades de desarrollo de los países más pobres.

La anterior afirmación tiene tendencia de derrota y de frustración, ya que no es lógico, que una nación se comprometa a llevar a cabo un proceso de integración comercial intercontinental y luego se pretendan excusar en razonamientos fuera de lugar, para no afrontar las responsabilidades que acarrea un proceso de tal envergadura. No se está afirmando que sea fácil, pero se deja claro que falta es un verdadero trabajo de los

actores involucrados, con el fin de impulsar una cultura exportadora de servicios con altos estándares de calidad y permanencia para poder competir adecuadamente.

2.7 CON RELACIÓN AL COMERCIO DE LA EDUCACIÓN.

La exportación de servicios educativos debe complementar, mas no obstaculizar, los esfuerzos de los países en vía de desarrollo para promover y desarrollar sus propios sistemas de educación superior. Si bien la cooperación y el comercio internacional de servicios educativos pueden ofrecer a los países en vía de desarrollo la oportunidad de fortalecer su recurso humano, la reglamentación comercial no debe tener el efecto de imponer a dichas naciones modelos o enfoques educativos, ni debilitar sus propios sistemas nacionales⁸.

La anterior declaración, es de vital trascendencia para todos los países que pretenden impulsar el desarrollo permanente y propender por una competencia con altos niveles de calidad, ya que es la educación, orientada bajo parámetros internacionales y con formación en cada una de las áreas que generan valor diferenciador en el exterior, la fuente de lanzamiento hacia una mejor presencia comercial.

De ahora en adelante, es responsabilidad del gobierno nacional y de las instituciones de educación superior, forjar planes de estudio ajustados a los parámetros internacionales y que fundamenten al estudiante de Contaduría Pública no al proceso de digitalización de comprobantes, sino al estudio y análisis de los diferentes fenómenos que se presentan a nivel mundial y que pueden generar valor agregado a las compañías multinacionales y nacionales a competir con mayores herramientas cognoscitivas.

⁸ Declaración conjunta sobre la educación superior y el acuerdo general de comercialización de servicios.

Por ultimo, se pretende dejar claro que los compromisos del país con la comunidad internacional existen, lo importante es determinar la trascendencia de estos y visualizar los retos y responsabilidades que se presentan al nuevo profesional internacional.

Adicional a esto, es pertinente evaluar conjuntamente entre gobierno, entidades de apoyo a la profesión, gremios y profesionales en general, la inmensa responsabilidad que de ahora en adelante se manifiesta para los Contadores Públicos, Auditores y Revisores Fiscales, ya que no es pertinente para el futuro de la profesión colocarse a pensar que puede pasar, sino por el contrario trabajar y proponer acuerdos que permitan moldear el futuro del país y de la Contaduría Pública en Colombia, con el propósito de poder competir de forma consistente y permanente, con altos niveles de conocimiento, lo cual generará la diferencia ante los colegas del exterior.

3 LA NORMATIVIDAD CONTABLE COLOMBIANA Y LA INTERNACIONAL.

Con frecuencia, a la contabilidad se le llama “El idioma de los negocios”. Este idioma encuentra su expresión en las declaraciones de resultados periódicos, balances, presupuestos, análisis de inversión y análisis fiscal o tributario.

Los negocios internacionales se enfrentan a una serie de problemas contables que no enfrentan negocios que sólo tienen operaciones nacionales, uno de esos problemas, es la falta de consistencia en las normas contables de los diferentes países.

La contabilidad está determinada por el medio en el que operan, así como los diferentes países tienen diferentes sistemas políticos, económicos y diferentes culturas, también tienen diferentes sistemas de contabilidad; cada nación, ha evolucionado su sistema de contabilidad en respuesta a las demandas de información contable, lo cual hace la diferencia aún mayor.

Un ejemplo evidente, se presenta en el caso del Crédito Mercantil (Good Will), ya que este para cualquier empresa es una ventaja enorme, que le permite ganar utilidades más altas que sus competidores. En Estados Unidos, cuando una empresa adsorbe a otra, el crédito mercantil tiene que deducirse de las utilidades de la empresa que está adquiriendo a otra, dentro de un periodo de hasta 40 años, lo cual en otros países como Alemania no es así, ya que se le permite deducir el valor del crédito mercantil de la cantidad de valores líquidos o del valor neto reportado en su balance. Al final, la empresa en Estados Unidos reportará una utilidad mucho más baja que la empresa en

Alemania, debido a las diferencias en las convenciones contables con respecto al crédito mercantil⁹.

Antes de analizar a fondo las diferencias entre la normatividad contable Colombiana y la internacional, es pertinente recurrir a los antecedentes del proceso de armonización, establecer la diferencia existente entre armonización y estandarización, lo cual permite crear una imagen clara del proceso que se tratará a lo largo de este capítulo.

Lo primero en reconocer es que el proceso de armonización contable es una tendencia mundial. Lo segundo, es que en Colombia poco o nada se ha hecho sobre el tema tan importante en una economía globalizada, ya que se ha tomado el proceso como algo más de rutina del legislativo nacional y por lo tanto se han cometido errores fatales que solo han llevado a contradicciones y discusiones necias, de los cuales no se ha podido establecer una propuesta y una postura con fundamento ante este caso.

La estandarización corresponde a los estándares dictados de manera “uniforme” para todos los países que participan en el esfuerzo. Armonización, hace referencia al proceso de reconciliación de diferentes puntos de vista y permite requerimientos diferentes en países individuales¹⁰.

Al hablar de armonización, resulta imperativo mencionar al International Accounting Standards Committee (IASC). Fue creado en 1973 por cuerpos profesionales contables de nueve países. En la actualidad está integrado por 138 organizaciones miembros, 11 miembros asociados y 4 miembros afiliados, que representan a 2 millones de Contadores Públicos de 112 países. Colombia está representada por el Instituto Nacional de Contadores Públicos.

⁹ Charles Hill. Negocios internacionales – Capítulo Diecinueve.

¹⁰ Gabriel Vásquez Tristancho. Prospectiva de la contabilidad internacional.

IASC tiene 41 normas contables internacionales establecidas, de las cuales la última publicada fue en el 2002, la cual entró en vigencia a partir de enero del 2003¹¹.

El esfuerzo por armonizar la contabilidad internacional ha sido la esencia misma del IASC desde su creación. Publicó 26 normas en sus primeros trece años que permitían múltiples opciones y mínimas exposiciones, posteriormente entraron en crisis las opciones permitidas en las normas, y con la participación de International Organization of Securities Commissions (IOSCO), se publicó en 1989 el E32, conocido como la comparabilidad de estados financieros que propuso eliminar 23 manejos opcionales de 13 normas del IASC.

A pesar de los intentos para armonizar las normas al desarrollar las convenciones de contabilidad internacionalmente aceptables, siguen existiendo innumerables diferencias entre los sistemas contables nacionales.

Un estudio trató de cuantificar la extensión de estas diferencias, al comparar varias medidas de contabilidad y los rangos de utilidades en 22 países desarrollados, que incluían a Australia, Gran Bretaña, Francia, Alemania, Hong Kong, Japón, España y Corea del sur. El estudio descubrió que entre los 22 países, había 76 diferencias en la forma de evaluar el costo de los bienes vendidos, 65 diferencias en la evaluación del retorno sobre activos, 54 diferencias en la forma de medir los gastos de investigación y desarrollo como un porcentaje de las ventas, y 20 diferencias en el cálculo del margen neto de utilidades.

Las anteriores diferencias, dificultan en gran medida la comparación del desempeño financiero de las empresas basadas en distintos países. Por otra parte, las diferencias nacionales en las normas de contabilidad y auditoría han dado como resultado una falta generalizada de variables comparables en los reportes financieros de los diferentes

¹¹ Seminario – Normas Internacionales de Contabilidad. **PRICEWATERHOUSECOOPERS**.

países. Esta falta de variables comparables se ha vuelto un problema con el rápido crecimiento de financiamiento e inversión transnacional en las décadas recientes.

3.1 DIFERENCIAS SIGNIFICATIVAS DE LA NORMATIVIDAD CONTABLE.

Empezando por los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia (PCGA), se puede afirmar que estamos bien, ya que los principios generales de las normas internacionales de contabilidad son los siguientes:

- ✘ Causación.
- ✘ Negocio en marcha.
- ✘ Materialidad.
- ✘ Esencia sobre forma.
- ✘ Neutralidad.
- ✘ Prudencia.
- ✘ Comparabilidad.
- ✘ Totalidad.

De acuerdo con los compromisos adquiridos por el gobierno nacional, el primer año de aplicación de las normas internacionales en Colombia es el año 2005. Asumiendo que el primer año de presentación bajo NIC es el 2005 y que los estados financieros son comparativos, el balance de partida de aplicación de las NIC es el 31 de diciembre de 2003, por lo tanto las empresas deben preparar un balance inicial a esa fecha bajo NIC.

El balance inicial debe contener:

- ✘ Reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento es requerido por NIC.
- ✘ Hacer las reclasificaciones necesarias de las cuentas para adaptarlas a NIC.

- ✘ Aplicar las NIC en la medida y reconocimiento de todos los activos y pasivos.
- ✘ Los ajustes resultantes del balance inicial deben ser reconocidos directamente a utilidades acumuladas no apropiadas.

A continuación se presenta un resumen explicativo de las diferencias más significativas entre los *Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados* para Colombia (PCGA), las *Normas Internacionales* (NIC) y las *Normas Estadounidenses* (US GAAP), con el cual se permite establecer un panorama claro acerca de las incidencias profesionales y técnicas de las normas en la Contaduría Pública y todas sus vertientes.

3.1.1 Inversiones

- ✘ En Colombia no existe el concepto de inversiones disponibles para la venta, las cuales bajo NIC, deben valorarse a valor de mercado y manejarse una causación de rendimientos a resultados y variaciones de precios de mercado.
- ✘ En Colombia existe el concepto de inversiones permanentes y su comparación con valor de mercado genera provisiones o ajustes a la cuenta de valorizaciones.
- ✘ En NIC no existe el concepto de valor intrínseco.
- ✘ Incluye inversiones entre 20 y 50% de participación para registrar como inversiones permanentes.
- ✘ En Colombia existen reglas específicas para determinar el valor de mercado.
- ✘ En Colombia no existe tácitamente el concepto de deterioro de activos.

3.1.1.1 Inversiones en asociadas (Método de participación) y cuentas en participación (Joint Venture)

PCGA Colombia:

- ✘ Las inversiones en subordinadas, respecto de las cuales el ente económico tenga el poder de disponer que en el período siguiente le transfieran sus utilidades o excedentes, deben contabilizarse bajo el método de participación, excepto cuando se adquieran y mantengan exclusivamente con la intención de enajenarlas en un futuro inmediato, en cuyo caso deben contabilizarse bajo el método de costo.
- ✘ Las cuentas en participación se registran por su actividad, en el porcentaje que le corresponda al ente.

3.1.1.1.1 Presupuestos básicos de aplicación:

La aplicación del método supone:

- ✘ La matriz o controlante tenga el poder de disponer de los resultados de la subordinada en el periodo siguiente;
- ✘ La matriz o controlante no tenga la intención de enajenar la inversión en el futuro inmediato,
- ✘ La subordinada no tenga ninguna restricción para la distribución de sus resultados.
- ✘ Los estados financieros de la subsidiaria se guían por lo que la matriz le exija. (Políticas contables unificadas)
- ✘ Las variaciones en el patrimonio de las filiales originadas por los resultados del ejercicio, se registran en los resultados de la matriz.

- ✘ Las variaciones de las cuentas del patrimonio de las filiales, diferentes a los resultados del ejercicio y la revalorización del patrimonio, se registran en la cuenta superávit método de participación.
- ✘ La diferencia entre el valor en libros de las inversiones y el valor intrínseco se registra como valorización o provisión, según el caso.
- ✘ Inversión que se registra inicialmente al costo ajustado por inflación, para posteriormente aumentar o disminuir su valor de acuerdo con los cambios en el patrimonio de la subordinada subsecuentes a su adquisición, en lo que corresponde según su porcentaje de participación.
- ✘ Las contrapartidas en este ajuste en los estados financieros de la matriz o controlante se registran en el estado de resultados y/o en una cuenta aparte dentro del superávit de capital.

NIC:

- ✘ Influencia significativa es la clave para definir si una compañía es asociada. El derecho a votar se tiene en cuenta en esta definición. Se presume que hay influencia significativa cuando se tiene el 20% o más del poder de voto. Puede ser que se tenga influencia significativa con menos del 20% de participación (ejemplo: administración común.)
- ✘ Se contabiliza por el método de participación patrimonial.
- ✘ Cuando se adquiere la inversión, se sigue las mismas reglas que en combinación de negocios, es decir, se reconoce el valor de mercado de los activos y pasivos adquiridos y el good will para dejar la inversión al costo. El good will se amortiza.
- ✘ La participación en pérdidas se limita hasta que la inversión llegue a cero. Si hay obligaciones asumidas, éstas también se reconocen.
- ✘ La inversión se trata como un activo financiero cuando se adquiere con el propósito exclusivo de venderla en un futuro cercano o cuando la habilidad para transferir fondos al inversionista está severamente restringida.

- ✘ Las políticas contables de inversionista y asociada deben ser uniformes, a menos que sea impracticable.
- ✘ Las cuentas en participación se registran proporcionalmente.

US GAAP:

- ✘ Influencia significativa es la clave para definir si una compañía es asociada. El derecho a votar no se tiene en cuenta en esta definición. Se presume que hay influencia significativa cuando e tiene el 20% o más del poder de voto. Puede ser que se tenga influencia significativa con menos del 20% de participación (ejemplo: administración común.)
- ✘ Una inversión inferior al 20% se contabiliza al costo o como activo financiero. Una inversión del 50% o mas se consolida.
- ✘ Cuando se adquiere la inversión, se sigue las mismas reglas que en combinación de negocios, es decir, se reconoce el valor de mercado de los activos y pasivos adquiridos y el good will para dejar la inversión al costo. El good will no se amortiza.
- ✘ Si hay diferencias importantes entre los principios contables usados en la asociada y los US GAAP, los estados financieros se ajustan a US GAAP antes de aplicar el método de participación..
- ✘ La participación en la utilidad se clasifica en otros ingresos.
- ✘ Las cuentas en participación se registran igual que las asociadas.
- ✘ La participación en pérdidas se limita hasta que la inversión llegue a cero. Si hay obligaciones asumidas, éstas también se reconocen.
- ✘ Generalmente no se permite la consolidación proporcional.
- ✘ El método de participación patrimonial se aplica sin interesar si la inversión se va a vender en el corto plazo o si la habilidad para transferir fondos al inversionista esté severamente restringida.
- ✘ Inversiones en asociadas que no se registren por el método de participación (ejemplo: no hay influencia significativa), se registran al costo o mercado (activo financiero)

- ✘ No se requiere que hay uniformidad en las políticas de contabilidad de la asociada y la inversionista.

3.1.2 Cuentas Por Cobrar

- ✘ Registro de cuentas por cobrar con financiación implícita, en Colombia se registran por valor nominal.
- ✘ Causación de intereses en Colombia con base en tasas nominales.
- ✘ Provisión para cuentas por cobrar, no se hace con base en método de flujo de caja descontado.
- ✘ Informalidad en Colombia en los procedimientos para calcular las provisiones.

3.1.3 Inventarios

Con relación a los inventarios no se establecen diferencias significativas con los PCGA, sin embargo, se presenta cierta diferencia con relación a la asignación de costos fijos, ya que la norma internacional se refiere a que el calculo de esto debe ser bajo la capacidad normal de la planta, lo cual en Colombia depende del nivel real de producción.

PCGA Colombia:

- ✘ El valor de los inventarios incluye todas las erogaciones y los cargos directos e indirectos necesarios para ponerlos en condiciones de utilización o venta.
- ✘ Los métodos de valuación permitidos son el PEPS, promedio ponderado, el de identificación específica y el LIFO. Normas especiales pueden autorizar la utilización de otros métodos de reconocido valor técnico.
- ✘ Se deben reconocer las provisiones necesarias para ajustar los inventarios al valor neto de realización.

NIC:

- ✘ El costo de los inventarios incluye todos los costos necesarios para colocar los inventarios en condiciones de venta. La parte fija de los costos indirectos de fabricación se asignan al inventario basados en la capacidad normal de producción.
- ✘ Cuando los ítem de inventario no son intercambiables, así como el valor de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos especiales, el costo se determina a través del método de identificación específica. Cuando es necesario utilizar la fórmula del costo (método de valuación), los métodos son el FIFO y el promedio ponderado. El LIFO es permitido como tratamiento alternativo.
- ✘ Los sistemas para determinar el costo tales como el método del costo estándar o el método de los minoristas pueden ser usados, siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo, Para el caso del costo estándar, debe revisar de forma regular, y si es preciso, se cambian los estándares.
- ✘ Los inventarios se deben registrar al menor entre el costo y el valor neto realizable. El valor neto realizable es el precio estimado de venta menos los costos de terminación y venta, los cuales pueden incluir los gastos de mercadeo y distribución. Las provisiones de inventario pueden ser reversadas

US GAAP:

- ✘ Los USGAAP definen el costo igual que las IFRS. Ciertos costos como el gasto de una fábrica parada, el exceso de averías o deterioro o el doble flete son a veces tan extraordinarios que puede ser necesarios cargarlos al periodo actual en vez de considerarlos elementos del costo de inventarios
- ✘ Los costos de los inventarios pueden determinarse por identificación específica o por la asociación de flujos de factores del costo, como FIFO, LIFO y promedio ponderado

- ✘ La valoración de inventarios mediante el uso del costo estándar es aceptable si se ajusta a intervalos razonables que reflejen los costos aproximados. De igual forma el método de los minoristas es aceptado.
- ✘ Los inventarios se deben reducir al valor menor del costo o mercado. El término costo significa costo corriente de reposición, aunque se limita a las siguientes cantidades máximas u mínimas.
- ✘ Máximo- el precio de venta estimado menos los costos de terminación y enajenación (valor neto realizable
- ✘ Mínimo – el valor neto de realización menos una asignación para utilidades normales.
- ✘ Las provisiones de inventario no pueden ser reversadas a menos que sea en el mismo año que se constituyeron.

3.1.4 Propiedad Planta Y Equipo

- ✘ En relación con los componentes del costo no se presenta diferencia en Colombia, con la excepción de que se deben adicionar los costos de desmantelamiento o remoción. Dicho costo de desmantelamiento se registra por su valor presente con abono a una provisión en el pasivo.
- ✘ Con relación a la depreciación no existen diferencias significativas en lo relacionado con las vidas útiles determinadas técnicamente.
- ✘ En Colombia no existe el concepto de inversiones en propiedades.
- ✘ Existe una diferencia con relación al tratamiento contable de los repuestos.
- ✘ Se incluye un nuevo elemento en el costo de los activos que es el costo de abandono.
- ✘ Tratamiento contable de activos comprados a crédito no se usa en Colombia, deben registrarse por el valor presente.
- ✘ Las valorizaciones pasan a ser mayor costo del activo y base de depreciación.

- ✘ Intercambios de activos, el costo del activo recibido es por el valor acordado entre las partes.

PCGA Colombia:

- ✘ Las propiedades, planta y equipo se registran al costo e incluyen todas las erogaciones y cargos hasta colocarlos en condiciones de utilización, tales como impuestos, intereses
- ✘ El valor histórico se debe incrementar con el de las adiciones, mejoras y reparaciones, que aumenten significativamente la cantidad o calidad de la producción o la vida útil del activo.
- ✘ Se entiende por vida útil el lapso durante el cual se espera que la propiedad, planta y equipo, contribuirá a la generación de ingreso.
- ✘ Se debe reconocer el efecto de la inflación usando el PAAG (Porcentaje de Ajuste Año Gravable)
- ✘ El valor histórico ajustado por inflación debe ser depreciado, usando métodos de reconocido valor técnico como la línea recta, suma de los dígitos de los años, unidades producidas u horas de trabajo. Debe utilizarse el método que mejor cumplan con la norma de asociación. No se requiere revisar la vida útil y método de depreciación del activo.
- ✘ Al cierre del período, el valor neto de las propiedades, planta y equipo deben ajustarse a su valor de realización o su valor actual o presente el más apropiado en las circunstancias, registrando las provisiones o valorizaciones que sean del caso. Pueden exceptuarse los activos cuyo valor ajustado sea inferior a 20 salarios mínimos

NIC:

- ✘ Las propiedades, planta y equipo son registradas inicialmente al costo. El costo incluye todos los gastos directamente atribuibles para colocar el activo en

condiciones de utilización e incluye los costos estimados de desmonte y cambio de activos.

- ✘ Los intereses pueden ser capitalizados como parte del costo
- ✘ Los gastos incurridos después de registrado el activo son capitalizados sólo si es probable que se obtengan beneficios económicos futuros en exceso de cuando el activo fue adquirido o formado. Los gastos para mantener el activo en condiciones normales de trabajo son registrados al gasto
- ✘ El costo histórico debe ser ajustado por inflación sólo en los casos de países considerados como hiperinflacionarios.
- ✘ La depreciación debe ser determinada con base en la vida útil del activo, la cual debe ser revisada periódicamente. El método de depreciación, el cual debe ser revisado periódicamente, debe cumplir con la norma de asociación. Los cambios en la vida útil y el método de depreciación son considerados como cambio en un estimado contable.
- ✘ Las propiedades, planta y equipo pueden ser revaluadas a su valor de mercado o a su costo de reposición depreciado. La reevaluación se registra como mayor valor del activo contra una cuenta de patrimonio. Para este caso la depreciación se calcula sobre el activo reevaluado.

US GAAP:

- ✘ Los USGAAP no contienen guías sobre el reconocimiento inicial de las propiedades, planta y equipo, aunque su tratamiento es similar a las IFRS. Los intereses pueden ser capitalizados si se cumple con ciertas condiciones.
- ✘ Los USGAAP no contienen literatura con relación a los gastos posteriores de adquisición del activo. Por lo tanto, es aceptado el mismo tratamiento de las IFRS.
- ✘ Los ajustes por inflación no son requeridos en los USGAAP. Las normas de la SEC permiten el ajuste por inflación en países considerados como hiperinflacionarios y dicho ajuste debe ser reconocido desde la fecha de adquisición del activo.

- ✘ La depreciación bajo USGAAP tiene igual tratamiento que las IFRS; sin embargo, no se requiere revisar el método de depreciación. La vida útil puede ser revisada. Los cambios en el método de depreciación son considerados como cambio en una política contable y los cambios en la vida útil son considerados como cambio en un estimado.
- ✘ La reevaluación de activos no es permitida, excepto en los casos de combinación de negocios.

3.1.4.1 Pérdida de valor de los activos de larga vida o disposición de los mismos

PCGA Colombia:

- ✘ Al cierre de cada período, los avalúos técnicos de propiedades, planta y equipo se comparan con el valor neto en libro. Cuando el avalúo técnico es superior al valor en libros, la diferencia se registra como valorización; en caso contrario, se registra una desvalorización con cargo a resultados.

NIC:

- ✘ Al cierre de cada período la empresa debe evaluar si existe algún indicio de deterioro del valor de sus activos. Los indicios que pueden originar el deterioro de un activo son por ejemplo que el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente o existe evidencia de obsolescencia del activo, entre otros.
- ✘ Para la determinación del deterioro el término activo se refiere a un activo individual o a unidades generadoras de efectivo.
- ✘ Para determinar la pérdida por deterioro la empresa debe establecer el importe recuperable del activo, el cual se define como el mayor valor entre el precio de ventas neto y el valor de uso del activo.

- ✘ El precio de venta neto se define como la transacción libre entre un comprador y un vendedor. Al precio de venta neto se deducen los costos derivados de la desapropiación del activo.
- ✘ La estimación del valor de uso de un activo con lleva a estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas tanto del funcionamiento continuado de un activo como de su desapropiación final; y aplicar la tasa de descuento a los flujos de efectivo futuros.
- ✘ Una vez establecido el importe recuperable el valor del activo es reducido hasta que alcance dicho valor.
- ✘ Las pérdidas por deterioro pueden ser revertidas en períodos futuros.

US GAAP:

- ✘ Cuando exista evidencia que indica que el valor en libros de activos de larga vida no se recuperará en el futuro es necesario reconocer el deterioro sufrido de los activos. Las circunstancias que pueden indicar problemas de deterioro son: una disminución importante del valor de mercado del activo, una disminución importante de la modalidad de uso del activo, entre otros.
- ✘ Cuando existan circunstancias que puedan indicar dudas en cuanto a la recuperabilidad del activo, se requiere la estimación de sus flujos de efectivo netos, sin descontar, que ocurrirán en el futuro. Si la suma de los flujos netos es menor que el valor en libros del activo habrá necesidad a reconocerse una pérdida por deterioro.
- ✘ Una vez establecida la necesidad de reconocer la pérdida por deterioro, la pérdida por deterioro se determina como la diferencia negativa entre el valor neto en libros y su valor razonable.
- ✘ Una vez registrada la pérdida por deterioro no puede cancelarse.

3.1.5 Costos Financieros

- ✘ En Colombia esta permitido el método establecido por la NIC # 23 relacionada a los costos financiero, pero no existe un desarrollo teórico con respecto a ese método. Se utiliza fundamentalmente la capitalización cuando hay prestamos específicos o existe un método proporcional similar a la forma que se calcula la corrección monetaria diferida.

PCGA Colombia:

- ✘ No se ha regulado en el D. 2649 el registro de instrumentos financieros.
- ✘ La costumbre exige su reconocimiento por el derecho u obligación que se adquiera o se cubra.
- ✘ Se reconocen las pérdidas probables.

NIC:

- ✘ Un instrumento financiero es un contrato que le da vida a un activo financiero en una compañía y a un pasivo financiero o instrumento de patrimonio en otra.
- ✘ Todos los instrumentos financieros se registran originalmente por su costo de adquisición incluyendo los costos incurridos en la transacción. No se incluyen en estos costos los gastos administrativos o de mantenimiento de los instrumentos.
- ✘ Todos los instrumentos se clasifican para su medición en una de las siguientes categorías:

Tipo de instrumento	Valoración después del reconocimiento inicial
Activos y pasivos negociables	Valor de mercado, afectando resultados
Activos que se mantendrán hasta su vencimiento	Costo amortizado usando tasa de interés efectiva, afectando resultados

Activos disponibles para la venta	Valor de mercado. Política para definir si se afecta el resultado o el patrimonio
Activos originados en préstamos o cuentas por cobrar	Costo amortizado usando tasa de interés efectiva, afectando resultados
Otros pasivos	Costo amortizado usando tasa de interés efectiva, afectando resultados

- ✘ Todos los instrumentos financieros, excluyendo los instrumentos de cobertura, tienen el propósito de ser negociables.
- ✘ Los instrumentos financieros incluyen instrumentos derivados (derivativos). Los instrumentos derivados son contratos que salen (se derivan) de activos y pasivos. Los instrumentos derivados:
 - ✘ Cambian de valor por cambios en la variable de la cual dependen (Ejemplos: tasas de cambio, tasa de interés, precio de un “commodity” como el petróleo, el trigo, etc.)
 - ✘ No requieren inversión o la inversión si se compara con la inversión que se requeriría para contratos que respondan a la misma variable es mínima.
 - ✘ Tienen una fecha efectiva futura.
 - ✘ Un contrato para entregar un instrumento no financiero para uso o venta en un tiempo razonable no se considera un derivado.
 - ✘ Instrumentos derivados incluidos dentro de otros contratos se contabilizan separadamente cuando no tienen relación cercana con el contrato que los incluye.
 - ✘ Si el valor de mercado de los instrumentos negociables no puede ser medido confiablemente (e.g. no hay un mercado activo del instrumento), el registro contable se mantiene al costo amortizado. Se espera que sólo los activos que no se negocien en bolsa y los derivados asociados sean los únicos para los cuales no se puede establecer un valor de mercado confiable.
 - ✘ Un activo que se mantiene hasta el vencimiento es uno que tiene una fecha fija de redención y un valor determinable de pagos. Las acciones no son parte de esta

categoría. La compañía debe tener la intención de mantener estos activos hasta su vencimiento.

- ✘ Los activos originados en préstamos o cuentas por cobrar resultan de proveer dinero, productos o servicios por la compañía, y que no se venderán en el corto plazo para generar utilidades. En esta categoría se clasifican los deudores comerciales, préstamos bancarios, o anticipos a clientes.
- ✘ Los activos disponibles para la venta son los que no se clasifican en las categorías de negociables, para mantener hasta el vencimiento u originados en préstamos y cuentas por cobrar.
- ✘ Si la política es afectar el patrimonio en la valoración de activos disponibles para la venta, las sumas que se reconocen en el patrimonio se reciclan a resultados cuando se dispone del activo o el activo pierde valor. No obstante, si la variación en el valor de mercado se debe a cambios en la tasa de cambio de un activo monetario, ésta siempre se refleja en el resultado del período en el cual la variación ocurre.
- ✘ Si los activos se transfieren de categoría, por ejemplo de disponible para la venta (valorado a valor de mercado) a mantenerlo hasta el vencimiento (valorado a costo amortizado), el último valor de mercado antes de la transferencia se convierte en el costo del activo. No se permiten las transferencias de activos negociables a otras categorías.
- ✘ Se reconoce una pérdida de valor de los activos que se mantienen hasta el vencimiento o los originados en préstamos y cuentas por cobrar, si es probable que la compañía no recupere todas las sumas debidas de conformidad con los términos originales de los contratos. El cargo a resultados es la diferencia entre el valor en libros y el valor recuperable estimado descontando los flujos de caja esperados a la tasa efectiva del contrato original. Recuperaciones posteriores pueden reversarse pero el valor del activo no podrá ser mayor del que hubiese estado originalmente.
- ✘ Se deja de reconocer un instrumento financiero cuando se transfiere el activo financiero o parte de él y la compañía pierde control sobre los derechos contractuales del mismo. Si la transferencia se hace a una entidad de propósito

especial (e.g. fideicomiso), se debe considerar en la consolidación si quien lo transfiere tiene control de la entidad de propósito especial a través de asumir riesgos o recompensas de la misma.

- ✘ Las acciones preferenciales deben evaluarse para su clasificación como pasivo o patrimonio.
- ✘ Se contabiliza separadamente el efecto de instrumentos que tengan componente de pasivo y patrimonio al mismo tiempo. Igual sucede con la deuda convertible en acciones.
- ✘ Hay requerimientos especiales de clasificación para deuda que ofrece posibilidades de obtener acciones.
- ✘ Las ganancias o pérdidas por la extinción de pasivos no son extraordinarias.
- ✘ La reestructuración de deuda o refinanciación se trata como la extinción de pasivos. Nuevas obligaciones se reconocen.
- ✘ Hay tres categorías de instrumentos de cobertura. Su contabilización se presenta a continuación:

Tipo de cobertura	Contabilización
De valor de mercado	Valor de mercado afectando el resultado
De flujos de caja	Valor de mercado. Cobertura efectiva afecta patrimonio y luego se recicla. Cobertura inefectiva afecta resultados
De inversión neta	Valor de mercado. Cobertura efectiva afecta patrimonio y luego se recicla. Cobertura inefectiva afecta resultados, a menos que sea un instrumento no derivado. Este último se registra a patrimonio el efecto total de la cobertura.

- ✘ Las coberturas pueden ser instrumentos derivados o no derivados. Los derivados se usan para la mayoría de coberturas. Para el riesgo de moneda extranjera se usan ambos: derivados o no derivados.
- ✘ Estas normas no sustituyen las de industrias especializadas.

US GAAP:

- ✘ Todos los instrumentos financieros se registran originalmente por su costo de adquisición incluyendo los costos incurridos en la transacción. No se incluyen en estos costos los gastos administrativos o de mantenimiento de los instrumentos.
- ✘ Los instrumentos financieros que son títulos, se clasifican y valoran como sigue:

Tipo de instrumento	Valoración después del reconocimiento inicial
<ul style="list-style-type: none"> ■ Títulos de deuda o patrimonio negociables Derivados 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Valor de mercado, afectando resultados
<ul style="list-style-type: none"> ■ Títulos de deuda que se mantendrán hasta el vencimiento 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Costo amortizado usando tasa de interés efectiva, afectando resultados
<ul style="list-style-type: none"> ■ Títulos de deuda o patrimonio negociables que están disponibles para la venta 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Valor de mercado afectando el patrimonio – Otras partidas que comprenden el ingreso

- ✘ Los títulos de deuda o patrimonio negociables se compran con el propósito de venderlos en el corto plazo y generar utilidades. Deben tener un mercado activo.
- ✘ Si no hay mercado activo de títulos de patrimonio no se clasifican como negociables. Se registran al costo.
- ✘ Los instrumentos derivados:
 - Cambian de valor por cambios en la variable de la cual dependen (Ejemplos: tasas de cambio, tasa de interés, precio de un “commodity” como el petróleo, el trigo, etc.)

- No requieren inversión o la inversión si se compara con la inversión que se requeriría para contratos que respondan a la misma variable es mínima.
- Especifican cuánto es pagable o recuperable por el cambio de valor
- Requieren o permiten ejecución neta o que el instrumento transferido en ejecución se pueda convertir en efectivo o sea un derivado.
- ✘ Un contrato para entregar un instrumento no financiero para uso o venta en un tiempo razonable no se considera un derivado.
- ✘ Instrumentos derivados incluidos dentro de otros contratos se contabilizan separadamente cuando no tienen relación cercana con el contrato que los incluye.
- ✘ Los instrumentos de deuda que no son títulos y los títulos de patrimonio que no son negociables se registran generalmente al costo (amortizado, si se requiere).
- ✘ Los instrumentos de deuda o patrimonio negociables que no se clasifiquen como negociables o que se mantendrán hasta el vencimiento se considera como disponibles para la venta.
- ✘ Si los activos se transfieren de categoría, se registran como en las NIC.
- ✘ Las pérdidas de valor se registran como en las NIC excepto que no se pueden reversar pérdidas en los instrumentos que se mantienen hasta el vencimiento o activos que se mantienen al costo amortizado.
- ✘ Hay requerimientos específicos para dejar de reconocer los instrumentos financieros como resultado de transferencias de los mismos. Si no se cumplen, se reconocen los arreglos financieros y los pasivos que se asumirán.
- ✘ Las deudas se registran a su valor amortizado utilizando la tasa efectiva. Los costos de deuda no amortizados se presentan como cargo diferido.
- ✘ Los instrumentos que no son acciones y que contienen una obligación de transferir dinero u otra beneficio económico son registrados como pasivos.
- ✘ Las acciones se registran usualmente en el patrimonio.
- ✘ Hay requerimientos especiales de clasificación para deuda que ofrece posibilidades de obtener acciones.
- ✘ La deuda convertible en acciones se trata como pasivo.

- ✘ La ganancia o pérdida en la extinción de pasivos es una partida extraordinaria.
- ✘ La reestructuración de deudas depende de los términos. Si hay transferencia de activos, se reconoce la utilidad o pérdida extraordinaria. Si sólo hay cambio en los términos, la misma se reconoce es hacia el futuro.
- ✘ Los instrumentos de cobertura se tratan de manera similar a las NIC.
- ✘ La ganancia o pérdida en un instrumento de cobertura de moneda de la inversión neta se reporta como el ajuste por conversión de estados financieros si es efectiva. La inversión neta cubierta se registra como lo indica el FAS 52, pero la parte inefectiva de la cobertura se registra en resultados.
- ✘ Las guías de industrias especializadas (seguros, compañías de inversión) sustituyen estas guías.

3.1.6 Activos Intangibles

- ✘ Según la NIC # 38 la cual se refiere a los activos intangibles permite el uso del valor justo para esta clase de activos, el cual en Colombia no es permitido; el costo revaluado al valor justo debe ser determinado en un mercado activo. Ejemplo el mercado de las marcas registradas.

PCGA Colombia:

- ✘ Son activos intangibles los recursos obtenidos por un ente económico que, careciendo de naturaleza material, implican un derecho o privilegio oponible a terceros, distinto de los derivados de los otros activos, de cuyo ejercicio o explotación pueden obtenerse beneficios económicos en varios períodos determinables, tales como patentes, marcas, derechos de autor, crédito mercantil, franquicias, así como los derechos derivados de bienes entregados en fiducia mercantil.

- ✘ El valor histórico de estos activos debe corresponder al monto de las erogaciones claramente identificables en que efectivamente se incurra o se deba incurrir para adquirirlos, formarlos o usarlos, el cual, cuando sea el caso, se debe reexpresar y como consecuencia de la inflación.
- ✘ Para reconocer la contribución de los activos intangibles a la generación del ingreso, se deben amortizar de manera sistemática durante su vida útil. Esta se debe determinar tomando el lapso que fuere menor entre el tiempo estimado de su explotación y la duración de su amparo legal o contractual. Son métodos admisibles para amortizarlos los de línea recta, unidades de producción y otros de reconocido valor técnico, que sean adecuados según la naturaleza del activo correspondiente. También en este caso se debe escoger aquel que de mejor manera cumpla la norma básica de asociación.
- ✘ Al cierre del ejercicio se deben reconocer las contingencias de pérdida, ajustando y acelerando su amortización.

NIC:

- ✘ Se permite la capitalización de intangibles desarrollados internamente si se cumplen ciertos requisitos.
- ✘ Costos de investigación no se capitalizan.
- ✘ No se capitalizan los gastos de publicidad.
- ✘ Todos los intangibles se amortizan.
- ✘ No hay reglas para fijar la pérdida de valor de los intangibles.
- ✘ Se permite la reevaluación de algunos activos intangibles en ciertas circunstancias.
- ✘ Software comprado se capitaliza.
- ✘ Los costos pre-operativos se cargan a gastos, a menos que se asocien con propiedad, planta y equipo.
- ✘ Los gastos de entrenamiento, relocalización o reorganización no se capitalizan.

US GAAP:

- ✘ Los gastos de investigación y desarrollo no se capitalizan, incluyendo investigaciones en proceso que se comprenden.
- ✘ Se puede capitalizar la publicidad de respuesta directa en ciertas circunstancias.
- ✘ Los activos intangibles adquiridos con vida indefinida no se amortizan pero se evalúan anualmente para establecer si han perdido valor.
- ✘ La prueba de pérdida de valor del good will se basa en el valor “implícito”.
- ✘ La prueba de pérdida de valor se hace en dos pasos. El primer paso, usado para identificar la pérdida potencial de valor, compara el valor de mercado de la unidad que reporta el good will con su valor en libros. Si el valor en libros es mayor, se obtiene el valor de mercado de los activos identificables, para poder obtener el valor implícito del good will. Este valor se compara con el valor en libros para establecer la pérdida. Se hace la prueba de pérdida de valor de los otros activos antes que la del good will. La pérdida se registra en una línea separada del estado de resultados, antes del subtotal de ingresos provenientes de operaciones que continúan.
- ✘ Se pueden capitalizar los costos de desarrollo de software interno o externo pero sólo el costo de determinadas etapas de desarrollo del mismo.
- ✘ No se permite la reevaluación. Sólo cuando se compra una compañía.
- ✘ Se podrían capitalizar costos de registro de marcas y patentes y honorarios legales en el desarrollo interno de tales intangibles.
- ✘ Los costos pre-operativos podrían capitalizarse si se cumplen las condiciones para capitalizar en empresas en desarrollo.
- ✘ Los gastos de entrenamiento, relocalización o reorganización no se capitalizan.

3.1.7 Pasivos Financieros

- ✘ La causación de rendimientos en Colombia se hace por tasas nominales y no por tasas efectivas.

- ✘ Básicamente la superintendencia bancaria es la única que tiene reglamentación sobre presentación y revelación de instrumentos financieros.
- ✘ Para los activos financieros reconocidos y no reconocidos se debe revelar su exposición al riesgo de crédito incluyendo el máximo riesgo expuesto y concentraciones importantes de riesgo.
- ✘ Si son pasivos financieros con propósitos comerciales se debe contabilizar por su valor de mercado.

3.1.8 Impuesto De Renta

- ✘ Definición de diferencias temporales: son diferencias entre el valor en libro de una cuenta en el balance y su valor para efectos tributarios.
- ✘ Registro del impuesto diferido: un impuesto de renta diferido crédito debe ser reconocido por todas las diferencias temporales gravables, las cuales surgen en montos gravables en periodos futuros cuando el valor del activo o pasivo es recuperado o arreglado y un impuesto de renta diferido debito debe ser reconocido por todas la diferencias temporales deducibles, las cuales resultan en montos que son deducibles en la determinación de la renta cuando el monto del activo o pasivo es recuperado o arreglado.
- ✘ Impuesto diferido de perdidas fiscales: este debe ser reconocido por perdidas fiscales no usadas en cuanto es probable que rentas gravables fiscales se presentaran en un futuro y estarán disponibles para compensar dichas perdidas.

PCGA Colombia:

- ✘ Está conformado por el impuesto corriente más impuesto de renta de años anteriores. Los impuestos diferidos débito y crédito deben ser registrados en activos diferidos y pasivos diferidos.

NIC:

- ✘ El impuesto corriente debe ser determinado de acuerdo a las normas fiscales locales.

US GAAP:

- ✘ Igual que las NIC

3.1.9 Beneficios De Los Empleados

- ✘ En Colombia la tasa de interés de planes de pensiones no es de acuerdo con condiciones del mercado sino en promedio DTF últimos 10 años.
- ✘ El sistema de asignación de costos de pensiones tiene tratamiento diferente con relación a lo que estipula la NIC #19.
- ✘ No existe el concepto de ganancias o pérdidas actuariales ni de servicios pasados, ni de su manejo.
- ✘ Cesantías anteriores a la ley 50 son causadas sin tener en cuenta incrementos futuros.
- ✘ No hay norma específica par otras prestaciones a largo plazo.
- ✘ No hay tratamiento definido para cuando contabilizar pagos por retiros anticipados de empleados.
- ✘ Las revelaciones son diferentes.

PCGA Colombia:

- ✘ Los Entes económicos obligados a reconocer y pagar pensiones de jubilación, deberán al cierre de cada período, elaborar un estudio actuarial, con el objeto de establecer el valor presente de todas las obligaciones futuras.
- ✘ El valor del cálculo actuarial se podrá amortizar hasta el año 2010.

NIC:

Beneficio post empleo.

- ✘ Los beneficios de planes post empleo se clasifican como planes de aportación definida y planes de beneficio definido. En los planes de aportación la obligación legal o implícita de la empresa está dada por el aporte que haya acordado entregar al fondo. En los planes de beneficios definidos el riesgo actuarial y el riesgo de la inversión son asumidos pro la propia empresa.
- ✘ La contabilización de los planes de aportación definida se determina en cada período por los importes que constituye la aportación al plan.
- ✘ La contabilización de los planes de beneficios definidos requiere de estudios actuariales para medir las obligaciones contraídas y el gasto correspondiente a cada período, y además existe la posibilidad de tener ganancias o pérdidas actuariales. En los planes de beneficios definidos el pasivo debe ser la suma neta de:
 - El valor presente de las obligaciones por beneficios definidos en la fecha del balance.
 - Más cualquier ganancia actuarial (menos cualquier pérdida actuarial).
 - Menos cualquier importe procedente del costo del servicio pasado todavía no reconocida.
 - Menos el valor razonable, en la fecha del balance, de los eventuales activos del plan con los cuales se liquidan directamente las obligaciones.
- ✘ No se requiere que los estudios actuariales sean anuales.
- ✘ Los beneficios a empleados a corto plazo se contabiliza en el período.
- ✘ La empresa debe reconocer los beneficios por terminación como un pasivo y un gasto cuando, y sólo cuando, se encuentra comprometida de forma demostrable a rescindir el vínculo laboral.

US GAAP:

- ✘ Como en las IFRS, los beneficios de planes post empleo se clasifican en planes de aportación definida y planes de beneficio definido.
- ✘ La contabilización de los planes de aportación definida se determinan en cada período, igual que las IFRS.
- ✘ La contabilización de los planes de beneficio definido son similares a las IFRS, sin embargo algunos ítem como costo de servicio anteriores son tratados diferente.
- ✘ Igual que las IFRS los USGAAP permiten diferir la diferencia entre el valor actual y el valor estimado de los activos y pasivos del plan. La forma de amortizar las diferencias es un poco diferente que las IFRS. Igual que las IFRS los USGAAP permiten no amortizar parte de esas diferencias.
- ✘ Se requiere de un cálculo actuarial anualmente.

3.1.10 Provisiones, Pasivos Contingentes Y Activos Contingentes

- ✘ Se deben ampliar los conceptos de provisiones bajo las NIC.
- ✘ Se debe usar el valor presente para calcular provisiones bajo NIC.

PCGA Colombia:

- ✘ Los PCGA solo hacen referencia a las contingencias de pérdida y su reconocimiento debe efectuarse con sujeción a la norma básica de la prudencia.
- ✘ Ver provisiones

NIC:

- ✘ Un pasivo contingente es un pasivo con suficiente incertidumbre que por ello no califica como provisión.
- ✘ No se registran pasivos contingentes. Sólo se registra provisiones.
- ✘ Probable se define como mas seguro que suceda a que no suceda.

- ✘ Se reconocen activos contingentes sólo si su recepción es virtualmente cierta.

US GAAP:

- ✘ Una pérdida estimada por pérdida contingente se carga al estado de resultados si:
 - (a) Es probable que un activo haya perdido valor o que se haya incurrido en un pasivo en la fecha del estado financiero y
 - (b) El valor de la pérdida se puede estimar.
- ✘ Se requiere revelar las pérdidas contingentes que no cumplan con los requisitos anteriores, pero para las cuales hay una posibilidad razonable de que se haya incurrido en una pérdida.
- ✘ Probable significa que es posible que suceda.
- ✘ Las ganancias contingentes no se acreditan al ingreso porque eso sería reconocer un ingreso antes de su realización.

3.1.10.1 Provisiones

PCGA Colombia:

- ✘ Provisiones y contingencias. Se deben contabilizar provisiones para cubrir pasivos estimados, contingencias de pérdidas probables así como para disminuir el valor reexpresado si fuere el caso de los activos, cuando sea necesario de acuerdo con las normas técnicas. Las provisiones deben ser justificadas, cuantificables y confiables.
- ✘ Una contingencia es una condición, situación o conjunto de circunstancias existentes, que implican duda respecto a una posible ganancia o pérdida por parte de un ente económico, duda que se resolverá en último término cuando uno o más eventos futuros ocurran o dejen de ocurrir.
- ✘ Las contingencias pueden ser probables, eventuales o remotas.

- ✘ Son contingencias probables aquellas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, indica que es posible que ocurran los eventos futuros.
- ✘ Son contingencias eventuales aquellas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, no permite predecir si los eventos futuros ocurrirán o dejarán de ocurrir.
- ✘ Son contingencias remotas aquellas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, indica que es poco posible que ocurran los eventos futuros.
- ✘ La calificación y cuantificación de las contingencias se debe ajustar al menos al cierre de cada período, cuando sea el caso con fundamento en el concepto de expertos.

NIC:

- ✘ Una provisión se registra cuando:
 - Hay una obligación legal proveniente de un evento pasado o si hay duda acerca de la existencia de la obligación (litigio), cuando es más probable que exista la obligación a que no exista, y
 - Es mas probable que haya una salida de beneficios a que no la haya, y
 - El valor puede ser razonablemente estimado.
- ✘ Una provisión se registra por el valor mejor estimado.
- ✘ Las provisiones para reestructuración se registran si hay un plan formal de reestructuración que indique las partes del negocio involucradas, las localidades afectadas, la localización, función y número estimado de empleados a despedir, los gastos a incurrir, y cuando se va a implementar el plan (Esto último no puede ser muy distante, pues se crea la posibilidad que el plan se cambie.) y la compañía ha creado expectativas válidas que se llevará a cabo el plan bien porque lo inició o porque anunció sus características a las personas afectadas.

- ✘ No se pueden crear provisiones para reparaciones y mantenimiento porque estos son el uso futuro de un activo.
- ✘ No hay guía para el registro de pasivos por contratos de seguro.
- ✘ Las provisiones se descuentan si su efecto es material
- ✘ Las provisiones para beneficios a empleados se registran cuando se ofrecen.

US GAAP:

- ✘ Una provisión se registra si es probable que un evento futuro confirme que se tenía un pasivo al momento del balance general y el valor se puede estimar razonablemente.
- ✘ Cuando el mejor estimado de una provisión no es aparente, se crea una provisión por el menor valor del rango de posibles pérdidas.
- ✘ Las provisiones para reestructuración se registran cuando se hace la decisión de reestructurar.
- ✘ Se pueden crear provisiones para mantenimiento y reparaciones. Es común hacerlo cuando el mantenimiento es regular.
- ✘ El registro de provisiones para seguros se guía por el registro de contingencias, que prohíbe la anticipación de eventos futuros de pérdida.
- ✘ Las provisiones para daños ambientales se pueden descontar sólo si se puede determinar razonablemente el pasivo y el valor y fecha de los pagos.
- ✘ Los beneficios voluntarios a empleados se registran cuando el empleado acepta los términos.

3.1.11 Contabilización De Ingresos

- ✘ Manejo de transacciones no monetarias, se deben tener en cuenta ingresos provenientes de transacciones que no necesariamente sean en dinero.
- ✘ Clasificación de conceptos y mayor exigencia para reconocimientos d ingresos.

PCGA Colombia:

- ✘ Un ingreso se entiende realizado y por tanto debe ser reconocido en los resultados cuando se ha devengado y convertido o razonablemente convertido en efectivo.
- ✘ Reconocimiento de ingresos por la venta de bienes – entre otros asuntos, para el reconocimiento del ingreso se requiere: 1. que la venta constituya una operación de intercambio definitivo. 2. Se haya transferido al comprador los riesgos y beneficios identificados con la propiedad y posesión del bien y no se retengan facultades de administración o restricción del uso o aprovechamiento del bien.
- ✘ Reconocimiento de ingresos por la prestación de servicios – se reconoce cuando:
 - El servicio se haya prestado en forma cabal o satisfactoria.
 - No exista incertidumbre sobre el monto que se ha de recibir y se reconozcan los costos asociados, entre otros requerimientos.
- ✘ Reconocimiento de otros ingresos – relacionados con: Intereses–proporcionalmente al tiempo. Regalías – con base en valor acumulado devengado. Dividendos – cuando se ha establecido el derecho a recibirlos (no aplica para las inversiones que se registran por el método de participación).
- ✘ Los estados financieros requieren de revelaciones relacionadas con el reconocimiento de ingresos, según está establecido por los PCGA.
- ✘ Contratos de construcción – Ingresos: los PCGA no se refieren a este tema.

NIC:

- ✘ Los ingresos son reconocidos de acuerdo con las siguientes categorías:
- ✘ Venta de productos.
- ✘ Prestación de servicios
- ✘ Uso, por parte de terceros, de activos de la empresa que produzcan intereses, regalías y dividendos.
- ✘ Existen condiciones que se deben cumplir en su totalidad para que el ingreso pueda ser reconocido. Algunos ejemplos son:

- ✘ En venta de productos – transferencia de riesgos y ventajas derivadas de la propiedad. El importe puede ser medido con fiabilidad.
- ✘ En prestación de servicios – el importe del servicio al igual que el grado de terminación puede medirse con fiabilidad.
- ✘ En intereses, regalías y dividendos – no hay diferencia con los PCGA en Colombia.
- ✘ También, se requiere de unas revelaciones en los estados financieros.

US GAAP:

- ✘ El principio de realización requiere que los ingresos sean devengados antes de que se les registre. El proceso por el cual se devengan los ingresos no se completa hasta que esté razonablemente asegurada la cobranza del precio de venta. Para el reconocimiento de ingresos también se tiene en cuenta la transferencia de los riesgos y beneficios inherentes al derecho de propiedad del bien.
- ✘ Se requiere cumplir con ciertas condiciones para poder registrar el ingreso cuando la mercancía pueda devolverse, como por ejemplo que el precio de venta esté esencialmente fijado o sea determinable.

3.2 DIFERENCIAS EN LA CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

- ✘ Se deben excluir las compañías en etapa pre-operativa y en liquidación, al momento de llevar a cabo una consolidación de estados financieros.
- ✘ Las inversiones en los estados financieros de la matriz siempre deben manejarse por el método de participación patrimonial.

3.3 COMBINACIONES DE NEGOCIOS

- ✘ No hay reglamentación específica en Colombia para este tema.

- ✘ Se utiliza principalmente el método de adquisición pero los activos y pasivos se miden a valor en libros.
- ✘ El GOOD WILL se armoniza máximo en un periodo de 10 años.

PCGA Colombia

- ✘ Cuando se compra una compañía, la inversión se registra al costo.
- ✘ La diferencia con el valor en libros de los activos netos comprados y el valor pagado forma el crédito mercantil, que se amortiza durante su vida útil.

NIC:

- ✘ Se distinguen dos métodos: unión de intereses y compra.
- ✘ La unión de intereses se permite en determinadas circunstancias. En la unión de intereses no se distingue el comprador.
- ✘ Se contabiliza por el costo de adquisición. Este se distribuye entre activos y pasivos identificables a su valor de mercado y en la proporción adquirida. La diferencia entre el costo de adquisición y el valor de mercado es lo que se reconoce como good will.
- ✘ Todos los activos intangibles identificables y el good will se capitalizan y amortizan en su vida útil, usualmente menos de 20 años.
- ✘ El good will negativo se reconoce en el estado de resultados, primero para asociarse con costos identificados esperados y luego, sobre la vida de los activos depreciables adquiridos.
- ✘ En la determinación del costo de adquisición, el valor de mercado de los títulos de patrimonio emitidos por el adquirente, se determina en la fecha en la que el control se adquirió.
- ✘ Los costos de registro y emisión de los títulos es parte del costo de adquisición.
- ✘ Se reconocen pasivos contingentes cuando es probable que sucedan y se pueden medir confiablemente.
- ✘ Los costos de reestructuración de la compañía adquirida se pueden capitalizar si las principales características del plan se han anunciado al momento de comprar y el

plan detallado se ha finalizado antes de tres meses o que se autoricen los estados financieros, lo que suceda primero.

- ✘ Sujeto a ciertas excepciones, los ajustes al good will deben ser hechos dentro del año siguiente a la adquisición.
- ✘ No se utiliza una nueva base de contabilidad en la compañía adquirida, aunque se puede registrar el ajuste a valor de mercado si tal reevaluación es permitida bajo IFRS. (Bajo IFRS, existen métodos alternativos para valorar los activos.)
- ✘ No hay guía para el registro de transacciones entre compañías que están bajo control común.

USGAAP:

- ✘ Después del 30 de junio de 2001, todas las combinaciones de negocio se registran usando la contabilidad de compra.
- ✘ Se contabiliza por el costo de adquisición. Este se distribuye entre activos y pasivos identificables a su valor de mercado y en la proporción adquirida. La diferencia entre el costo de adquisición y el valor de mercado es lo que se reconoce como good will.
- ✘ Ciertos activos intangibles identificables con vida infinita y el good will positivo se capitalizan pero no se amortizan.
- ✘ Investigaciones y desarrollos en proceso se capitalizan y se dan de baja contra el resultado del ejercicio inmediatamente después de la adquisición.
- ✘ El good will negativo se deduce proporcionalmente del precio de compra asignado a ciertos activos adquiridos, pero el valor neto en libros de tales activos no se puede reducir por debajo de cero. Cualquier remanente se reconoce como una ganancia extraordinaria. Si hay contingencias pendientes, el reconocimiento en el resultado se difiere.
- ✘ En la determinación del costo de adquisición, el valor de mercado de los títulos de patrimonio emitidos por el adquirente, se determina por referencia con su valor de mercado por un período de tiempo razonable antes y después de que los términos de la adquisición se han acordado y anunciado.

- ✘ Los costos de registro y emisión de los títulos se deducen del patrimonio.
- ✘ Se reconocen pasivos contingentes cuando la contingencia se resuelve y la consideración se vuelve exigible.
- ✘ Ciertos costos de reestructuración de la compañía adquirida se capitalizan si la gerencia completa el plan de reestructuración y, en el caso de despidos, comunica éstos a los empleados dentro del año siguiente a la adquisición.
- ✘ Sujeto a ciertas excepciones, los ajustes al good will deben ser hechos dentro del año siguiente a la adquisición y solamente si la empresa estaba buscando activamente información sobre estos ajustes en la fecha de la adquisición.
- ✘ Se utiliza una nueva base de contabilidad en la compañía adquirida en ciertas circunstancias para registrar los ajustes en la compra en los estados financieros de la compañía adquirida.
- ✘ Las transacciones entre compañías que están bajo control común se contabilizan como si se hubieran unido intereses, excepto en la parte de interés minoritario adquirido.

Tomando como referencia los trabajos realizados acerca del tema, se concluyeron las anteriores diferencias, de las cuales se determinaran las siguientes incidencias para los Auditores y Revisores Fiscales en Colombia.

Partiendo de la base que el auditor fundamenta su trabajo en la revisión, monitoreo y supervisión de contabilidades existentes, en el momento en que exista cualquier cambio a esta, se verá obligado a cambiar las metodologías, procedimientos y estar actualizado en cada modificación que sufra la contabilidad.

Observando las diferencias anteriores, es pertinente para todo profesional de la ciencia contable, tomar una postura acorde a las proyecciones futuras de la profesión, con el firme propósito de estar a la vanguardia de cualquier cambio en los procedimientos tradicionalmente utilizados.

En los dos capítulos desarrollados hasta ahora, se ha podido vislumbrar el proceso que ha llevado al país y más específicamente a la Contaduría Pública ha cambiar ciertos modelos y armonizar las prácticas contables tradicionales según parámetros internacionales, con los cuales se pretende uniformar el comercio de servicios contables y generar una cultura de los negocios más coherente a las expectativas de los actores del comercio mundial.

A modo de concluir este capítulo, es importante dejar claro que los cambios en todos los niveles económicos debe presentarse, para así instaurar una posición firme y congruente con las exigencias internacionales, las cuales llevarán a consolidar la profesión y generar alta competitividad en los mercados de todo el mundo.

Por otro lado, es de gran importancia para todos los profesionales de la Contaduría conocer, aprender y maniobrar de forma adecuada las normas internacionales, con el propósito de poder desempeñarse en el campo laboral de la mejor manera posible y así generar un valor agregado personal y para su compañía.

4 LOS RETOS DEL AUDITOR Y REVISOR FISCAL EN COLOMBIA FRENTE A LOS CAMBIOS EN LA NORMATIVIDAD CONTABLE.

Teniendo en cuenta las fluctuaciones de las diferentes economías del mundo, es pertinente que existan profesionales con altos niveles de competencia y que generen resultados conforme los parámetros trazados por la dirección, en la aspiración de crear valor agregado a cada uno de sus procesos organizacionales y que estos a su vez los diferencien en el mercado global.

Lo anterior, trae como consecuencia inmediata la formación cada vez más exigente y rigurosa del talento humano nacional, con el propósito de integrar en cada sector económico personas capaces de tomar decisiones acertadas, tener iniciativa, asesorar y dirigir cualquier organización en el ámbito nacional o internacional. Por lo tanto, el Contador Público Colombiano, está llamado a ser el “Conocedor de Empresas” es decir, no solo es el jefe de contabilidad, responsable de preparar la información financiera, sino el profesional integral, idóneo y comprometido con el buen andar de toda organización para la cual preste sus servicios profesionales.

Con la entrada en vigencia de los acuerdos de integración económica en el mundo, se observa la necesidad generalizada por parte de las diferentes naciones de establecer compromisos, reglas y normas para su comercio bilateral o multilateral, con el fin de obtener beneficios recíprocos y poder alcanzar un mayor grado de desarrollo económico, al tener otros mercados donde ofrecer los productos nacionales; lo

importante de todos los procesos de integración, es tener claras las incidencias de este frente a los actores del comercio, para así poder beneficiarse y no salir perjudicado, pero esas decisiones no son arbitrarias, es necesario poseer un grado tal de conocimiento que permita concebir ciertos fenómenos económicos, sociales y culturales inmersos en todo el proceso comercial, los cuales son los vectores que regulan el impacto de todo proceso económico.

Para muchos profesionales de la Contaduría en Colombia es desconocido el Acuerdo General sobre el Comercio de Servicios (GATS por sus siglas en inglés), el cual se presentó en el primer capítulo y se constituye como el marco jurídico del comercio internacional de servicios profesionales, dentro de los cuales está la Contaduría Pública.

Dentro de la comunidad contable Colombiana existe claramente una división de pensamiento frente al tema, ya que hay colegas que defienden la inoperancia de las NIC por diferentes motivos. Sin embargo existen otros profesionales de la ciencia, que observan el proceso con otra perspectiva de análisis y creen rotundamente en la capacitación como el medio para competir sin quebrantar los principios de la patria y seguir siendo nacionales Colombianos.

No se puede ser inconsciente de este proceso y mucho menos apoyarse en frases nacionalistas para evadir la responsabilidad que recae sobre cada ciudadano frente a los compromisos firmados ante la comunidad internacional, los cuales en el ámbito contable, son de alta trascendencia para el futuro de la profesión y aún más para las aspiraciones de Colombia a conquistar otros mercados y poder alcanzar un mayor desarrollo económico mediante la expansión de sus industrias y sus procesos de producción.

Para todos aquellos profesionales conformistas y aún más aquellos quienes creen que después de obtener un título académico y acceder a un cargo administrativo altamente remunerado significa haber alcanzado el fin último, se pretende cultivar en ellos otra imagen y poder reunir en un solo llamado a todos los Colombianos para que juntos luchando por un mismo fin sin declinar, se logren los objetivos comunes y se pueda crear otra cultura de trabajo, de responsabilidad y ante todo de compromiso.

Para el profesional de la contaduría, dedicado a la Auditoría (cualquiera sea su clase), se aproximan retos grandísimos, ya que al cambiar la esencia misma de la profesión (la contabilidad), cualquier labor adjunta a ésta, se verá en la necesidad de ajustar sus tradicionales prácticas para desarrollar una nueva forma de elaborar el trabajo.

Un trabajo de auditoría, definido como el proceso sistemático de recolección de evidencia mediante la revisión minuciosa y objetiva de una base lógica como la contabilidad, deba ajustar sus procedimientos de trabajo, para si poder obtener resultados acorde los parámetros establecidos internacionalmente y aún más para poder comprender la esencia de ciertas partidas que cambian por completo su forma de contabilizarse, lo cual generaría en el auditor un impedimento en su trabajo.

Por otra parte el auditor o las firmas de auditores, deberán ante todo demostrar altos niveles de calidad, los cuales deberán corresponder con los controles de calidad que se requieran en el ambiente internacional para el desarrollo de un trabajo de auditoría; para el Auditor nacional, es un reto poder cumplir con estos requisitos, sin embargo, con mecanismos actualizados y coherentes a los modelos practicados en el ámbito mundial, no existirá ningún impedimento para acceder a cualquier trabajo de auditoría.

A partir del control y de la permanente calidad que se imprima a cada uno de los trabajos llevados a cabo, se permitirá generar confianza en la alta gerencia, lo cual llevará al engrandecimiento de la profesión en una magnitud tal, que sea aclamada por

las organizaciones nacionales e internacionales de alto nivel. Como consecuencia de lo anterior, se permitirá a través de la confianza adquirida, construir exclusividad profesional para el desarrollo de auditorias y demás revisiones administrativas, contables, económicas o financieras.

Por otro lado, existen dos grandes fuentes de permanencia e incremento de la imagen y buen nombre del auditor estas son, las permanentes actualizaciones sobre los estándares de auditoria emitidos por los organismos encargados y aún mas consistencia y comprensión de las NIC, para poseer mayor pertenencia al momento de llevar acabo cualquier revisión contable.

En Colombia, la Revisoría Fiscal reviste enorme importancia no solo para la Contaduría Pública que, como profesión, la tiene como su máxima expresión y como uno de los servicios que presta y al que dedica mayor atención. La tiene también para el Estado, que la considera uno de sus auxiliares más importantes tanto para el control tributario como para la regulación mediante as superintendencias.

Los empresarios en sus distintas agremiaciones, están de acuerdo con ella y la valoran, si bien consideran que la Contaduría Pública no la ejerce con la debida actualización y el debido nivel, lo cual la hace extremadamente costosa e inoperante en las condiciones de los negocios modernos.

A nivel internacional, en algunos escenarios se le admira por la forma como integra un conjunto interesante de soluciones para diferentes necesidades, pero se le cuestiona su “ambivalencia” al ser un ente interno (órgano societario) y pretender realizar la auditoria independiente de estados financieros. En esto ultimo radica, posiblemente, su mayor dificultad.

A la fecha no se sabe que se quiere con la Revisoría Fiscal. Existen muchos intereses en conflicto. No está clara su definición como servicio profesional (internacionalizable en las condiciones de la economía global y actualizable en el nuevo esquema del aseguramiento de la información) ni como órgano societario, ya que se pretende implantar más allá de las sociedades mercantiles bajo un mismo esquema de atestación.

Parecería que en Colombia ganan, se imponen los esquemas nacionalistas amparados en esquemas legales. Ello genera enormes preocupaciones en una época de internacionalización, dado que en ultimas el objetivo que se consigue es cerrar la economía a los mercados globales.

Es importante observar los tres esquemas paradigmáticos expuestos por Samuel Alberto Mantilla en su libro *AUDITORIA \ Aseguramiento de la información*, ya que permite crear un panorama claro de la Revisoría Fiscal en estos momentos.

Esquema empírico

Se ubica en el origen histórico de la Revisoría Fiscal, naciendo por la necesidad cada vez más sentida en las organizaciones de realizar una revisión, esto es volver a mirar con otros ojos. El centro de atención radicaba en la confianza privada, de manera especial para proteger el patrimonio y para evitar conflictos de tipo fiscal, de ahí su connotación.

Esquema normativo

Luego de la Gran Depresión, se afianzó en el mundo occidental un nuevo tipo de practicas empresariales que se fueron introduciendo en Colombia ya por la vía de las

entonces denominadas empresas multinacionales o ya por la vía de las regulaciones a través de las Superintendencias.

Este paradigma le aportó a la Revisoría Fiscal una institucionalidad que es incuestionable y le asignó a los Contadores Públicos la responsabilidad de tales funciones. También le dejó enormes problemas que son la causa de su ineficacia. Los principales de tales problemas son: a) Identificación entre auditoría y control; b) Para unos casos en órgano interno y para otros servicio profesional externo; c) Ejercicio y responsabilidad exclusiva para la persona natural, sin reconocer que la Contaduría Pública en el mundo se ejerce también como persona jurídica.

Enfoque económico

Mientras muchos no reconocen el fracaso del esquema normativo, el mundo y en especial la Contaduría adoptó el esquema económico de la globalización: Economía de mercado bajo un parámetro completamente diferente: *Calidad en aras del interés público*. Ello ha conducido a practicas absolutamente diferentes genéricamente denominadas Estandarización.

La obligatoriedad es dada no por la imposición que ejerce la ley sino por la urgencia de competitividad y cobertura de mercados. Estos, no son únicos y tienen alcances diferentes: locales, regionales, nacionales, internacionales, globales. Cada mercado, por consiguiente, tiene sus propios estándares. Lo ético se hace elemento inherente de la calidad.

Se da prelación, entonces, al interés económico por encima del interés legal. Del análisis centrado en el patrimonio del propietario se pasa al balanceo de los intereses económicos de los diferentes actores del mercado. Por esta razón, la contabilidad

centrada en la partida doble ha sido sustituida por la información integrada a través sistemas como el Balanced Scorecard.

Para concluir este capítulo, es de suma importancia dejar claro, que el cambio ya empezó y es responsabilidad de cada profesional admitirla, prepararse y afrontar con altos conocimientos administrativos, contables, económicos y financieros, los cuales se complementaran adecuadamente con las actualizaciones que se realicen en el camino del trabajo.

Por ultimo, es adecuado poseer excelente manejo de la tecnología de la información, para poder agilizar los procesos y determinar un factor diferenciador, que permitirá elevar el nivel de desarrollo del país a través de la labor realizado por los profesionales en el exterior, los cuales servirán de carta de presentación para posteriores aperturas de mercados

CONCLUSIÓN

- ✘ Las incidencias de la globalización en la profesión contable son muchas y diversas, pero solo con preparación, conocimiento y constante actualización, se podrá enfrentar el nuevo panorama, el cual exige un mayor grado de suficiencia por parte del profesional contable Colombiano.

- ✘ Se deberían armonizar y no adoptar las diferencias existentes entre la normatividad contable Colombiana y los estándares internacionales de Contabilidad, teniendo en cuenta las discrepancias sociales, culturales, económicas y políticas de los países menos desarrollados, con esto, se podrían evitar efectos negativos en el progreso de estas naciones menos favorecidas.

- ✘ La Revisoría Fiscal para Colombia ha revestido gran importancia en la fiscalización pública y privada de las empresas en el país, por tanto no debería desaparecer sino, estudiar la posibilidad de implantarla en el nuevo panorama mundial como una figura de control efectivo.

- ✘ La globalización de los mercados genera en el profesional de contaduría, una gran oportunidad de ampliar el portafolio de servicios, todo depende de la perspectiva y la visión con que se enfrente este proceso económico.

BIBLIOGRAFÍA

- COMITÉ INTERINSTITUCIONAL. Borrador Proyecto de ley de intervención económica – Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Diciembre 10 de 2003.
- Acuerdo General sobre el Comercio de Servicios (GATS).
- MANTILLA, Samuel Alberto. Auditoría / Aseguramiento de la información.
- MARTÍNEZ PINO, Guillermo León. Los avatares de la globalización y estandarización profesional contable.
- Prospectiva de la Contabilidad Internacional – Gabriel Vásquez Trstancho – Revista Legis del Contador.
- Contabilidad en los negocios internacionales – Negocios Internacionales – Charles Hill – capítulo 19.
- Seminario Normas Internacionales de Contabilidad– PRICEWATERHOUSECOOPERRS – Octubre 2003.
- Comparación de normas de contabilidad – KPMG Ltda.
- www.google.com.co
- www.contabilidad.com.co
- www.wto.org
- Decreto 2649 y 2650 de 1993.