

# IMPACTO EN LAS PYMES DE LAS POLÍTICAS CONTABLES. CAMBIOS EN ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES\*

Fecha de recepción: 26 de febrero de 2018

Fecha de aceptación: 26 de marzo de 2018

Páginas: 30-38

Gustavo Caro Vargas\*\*

\* Artículo de reflexión.

\*\* Contador público. Magíster en Educación. Profesor del programa de Administración Financiera, Corporación Universitaria Minuto de Dios. Correo electrónico: gustavo.caro@uniminuto.edu

## Resumen

En tiempos recientes ha cobrado singular importancia la tendencia hacia la desregulación de las relaciones comerciales, el fortalecimiento de las instituciones financieras, la diversificación de los mercados, el uso de la transferencia electrónica de información, de recursos y la globalización de las operaciones de negocios. En este contexto de internacionalización del comercio, se ha hecho necesaria la convergencia hacia las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS o NIIF), para la preparación y presentación de la información financiera, elemento clave del proceso contable que tiene amplias consecuencias para la toma de decisiones, habida cuenta de la relevancia y fiabilidad que deben contener la información financiera.

Se describe cómo los IFRS (NIIF) definen las políticas contables, los cambios en estimaciones contables y la corrección de errores como guía para su aplicación; además, se dan a conocer los requerimientos de la información financiera para las políticas contables, las estimaciones y los errores. Se hace especial énfasis en su carácter específico con un plan de negocios, a las transacciones que realiza la entidad, a los eventos (riesgos) y las condiciones (contratos) que se les permitan adoptar por quienes tienen a cargo su gobierno (la Junta Directiva, el Comité de Auditoría y el CFO (*Chief Financial Officer*), a través del suministro de información útil para la toma de decisiones por usuarios diversos.

**Palabras clave:** Políticas, estimaciones, errores, juicios, incertidumbres.

## THE IMPACT OF ACCOUNTING POLICIES ON SMES: CHANGES IN ACCOUNTING ESTIMATES AND CORRECTION OF ERRORS

### Abstract

The tendency to deregulate commercial relations, strengthen financial institutions, diversify markets, use electronic transfer of information, resources and globalize business operations has recently gained particularly important. In this context of internationalization of trade, convergence towards International Financial Reporting Standards (*IFRS* or *NIIF*) has become necessary to prepare and present financial information, a key element of the accounting process that has broad consequences for decision making, given the relevance and reliability that financial information must contain.

We describe how *IFRS* (*NIIF*) define accounting policies, the changes in accounting estimates, and the correction of errors as a guide for their application; we also reveal the requirements of financial information for accounting policies, estimates and errors. We particularly emphasize on their specific nature with a business plan, the transactions made by the entity, the events (risks) and conditions (contracts) allowed by those in charge of managing them (the Board of Directors, the Audit Committee and the CFO (*Chief Financial Officer*)) by supplying useful information for decision-making by different users.

**Key words:** Policies, estimates, errors, judgments, uncertainty.

## IMPACTO NAS PMES DAS POLÍTICAS CONTÁBEIS. MUDANÇAS EM ESTIMATIVAS CONTÁBEIS E CORREÇÃO DE ERROS

### Resumo

Recentemente tem adquirido singular importância a tendência para a desregulamentação das relações comerciais, o fortalecimento das instituições financeiras, a diversificação dos mercados, o uso da transferência eletrônica de informação, de recursos e a globalização das operações de negócios. Neste contexto de internacionalização do comércio, fez-se necessária a convergência para as Normas Internacionais de Informação Financeira (*IFRS* ou *NIIF*), para a preparação e apresentação da informação financeira, elemento chave do processo contábil que tem amplas consequências para a tomada de decisões, considerada a relevância e a confiabilidade que deve conter a informação financeira.

Descreve-se como os *IFRS* (*NIIF*) definem as políticas contábeis, as mudanças em estimativas contábeis e a correção de erros como guia para sua aplicação. Além do mais, dão-se a conhecer os requerimentos da informação financeira para as políticas contábeis, as estimativas e os erros. Dá-se especial ênfase a seu caráter específico com um plano de negócios, às transações que realiza a entidade, aos eventos (riscos) e às condições (contratos) adotadas por quem tem seu governo (a Junta Diretiva, o Comitê de Auditoria e o CFO (*Chief Financial Officer*)), através do fornecimento de informação útil para a tomada de decisões por usuários diversos.

**Palavras-chave:** Políticas, estimativas, erros, julgamentos, incerteza.

## PLANTEAMIENTO

De acuerdo con la NIIF para Pymes, previamente a la preparación de la información financiera, la entidad debe definir los requerimientos de información financiera para las políticas contables, las estimaciones y los errores que utilizará para reflejar los hechos económicos. Se deben establecer políticas contables específicas para definir, por ejemplo, entidad, NIT, naturaleza del negocio, objetivos de la gerencia y sus estrategias, recursos, riesgos y relaciones significativas, resultados de las operaciones y sus perspectivas, medidas de desempeño e indicadores para evaluar resultados, fecha de cierre, moneda funcional, moneda de presentación, las vidas útiles de los activos, los métodos de depreciación, el método de medición inicial y medición posterior de activos y pasivos, el método para determinar el deterioro del valor de los activos, la forma de determinar los valores razonables; todos basados en los principios generales establecidos en cada una de las secciones de la NIIF para pymes (IFRS, 2013).

Con la finalidad de facilitar la comparabilidad de la información, se asumió el principio de aplicación retroactiva de los criterios contenidos en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), pero la restricción costo vs beneficio justificó hacer excepciones obligatorias y permitió realizar exenciones voluntarias para el reconocimiento de ciertas partidas de los estados financieros, en la adopción por primera vez (Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Bogotá, 2015).

Las políticas contables han sido el punto de partida para la aplicación de las NIIF y la preparación de información financiera. Por lo tanto, prescriben los criterios que la entidad adoptará para realizar el reconocimiento, medición, presentación y revelación de su información financiera para aplicarse según el caso, de manera retroactiva y de manera uniforme para los períodos subsiguientes. Dice la norma: “En el caso de la aplicación de la NIIF

para las pymes con corte al 31 de diciembre de 2016, este período se iniciará el 1 de enero de 2015 y terminará el 31 de diciembre de 2015. Esta información financiera no será puesta en conocimiento público ni tendrá efectos legales en dicho momento” (Ministerio de Comercio, Industria y Turismo Bogotá, 2013).

Por lo anterior, a los contadores públicos se les han presentado nuevos retos no solo en cuanto al aprendizaje de conocimientos, sino al desarrollo de competencias intelectuales y el desarrollo de habilidades profesionales. La experiencia ha enseñado que es importante conocer la NIIF para las pymes con el fin de revisar detalladamente cómo impacta cada una de las normas técnicas señaladas y elegir las políticas que se usarán; identificar las partidas y operaciones en las cuales hay diferencias en políticas contables para ubicar excepciones obligatorias, exenciones voluntarias y eliminaciones de ciertas partidas que no cumplan los requisitos y afectar las utilidades acumuladas; realizar análisis de la información financiera y reconocer las operaciones o hechos económicos que cumplen con las definiciones y requerimientos para su clasificación bajo NIIF (NIIF para pymes).

## MARCO TEÓRICO Y METODOLÓGICO

### La adopción de las NIIF para pymes y las políticas contables

El *International Accounting Standards Board* (IASB), organismo emisor de normas de la Fundación IFRS, selecciona, supervisa, financia y tiene la responsabilidad total sobre los aspectos técnicos del IASB, incluyendo la preparación y emisión de las NIIF. El objetivo de la Fundación IFRS es desarrollar en el interés público un conjunto único de normas de información financiera legalmente exigibles y globalmente aceptadas, comprensible y de alta calidad, basado en principios claramente articulados. El consejo emisor de las NIIF, que comenzó su labor a partir de 2001, entendió rápidamente que la adopción por primera vez de estos estándares representaría un proceso

complejo para las empresas. Por eso, la norma que emitió la Sección 35 tuvo por objetivo clarificar ciertos aspectos referidos al proceso de transición desde los *PCGA* anteriores hacia las *NIIF* (*IFRS*, 2013).

Las *NIIF* son pronunciamientos obligatorios y comprenden las Normas Internacionales de Información Financiera (*NIIF* o *IFRS*), Normas Internacionales de Contabilidad (*NIC* o *IAS*) e interpretaciones desarrolladas por el Comité de Interpretaciones de las *NIIF* (*Ciniif* ó *Ifric*). Las *NIC* (*IAS*) fueron emitidas desde 1975 a 2001 por el antiguo *IASB* (fundado en 1973) y desde 2001 a la fecha, por el *IASB*, entidad que las denominó *NIIF* (*IFRS*). A este conjunto hoy se le conoce como *NIIF* plenas o completas (en inglés, *IFRS Full*). En Colombia, aplican a las empresas del grupo 1.

En julio de 2009 el *IASB* publicó una norma separada para aplicarse a las pequeñas y medianas entidades (pymes) y entidades que no cotizan en bolsa de valores. Es una versión reducida de normas internacionales de contabilidad que ha omitido temas no relevantes para las pymes, ha reducido la opción en el tratamiento contable y ha simplificado criterios para el reconocimiento, medición, presentación y revelación. Esa norma es la *NIIF* para las pymes. En Colombia, aplica a las empresas del grupo 2.

La *NIIF* para las pymes establece los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información para revelar. Se refieren a las transacciones y sucesos que son importantes para los estados financieros con propósito general. La *NIIF* para las pymes, además, se basa en el Marco Conceptual para la Información Financiera, que comprende los conceptos subyacentes en la información financiera presentada. Éste abarca el objetivo de la información financiera, las características cualitativas que debe tener la información para que sea útil (principalmente relevancia y representación fiel), las definiciones de los elementos de los estados financieros (activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos), y su reconocimiento y medición (*IFRS*, 2013).

El objetivo de los estados financieros con propósito general es proporcionar información financiera sobre la entidad que informa para que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre los recursos a la entidad. En efecto, se requería de quienes adoptaran la *NIIF* para las pymes:

1. Reconocimiento: un elemento se reconoce (incorpora) en los estados financieros si es probable que haya beneficios económicos futuros que fluyan a la entidad o desde esta, y que el costo o valor pueda ser medido con fiabilidad, como, por ejemplo, activos y pasivos por arrendamientos financieros.
2. Medición: es el proceso de determinación de los importes (valores) monetarios por los que se reconocen y llevan contablemente los elementos de los estados financieros, para su inclusión en el estado de situación financiera y el estado de resultados integral. Se introdujeron nuevos principios de medición como el valor razonable, costo amortizado, valor actual, etc.
3. Retiro: no reconoce los activos y pasivos que no cumplan con los requisitos exigidos por la *NIIF* para las pymes, como, por ejemplo, determinados activos intangibles, gastos diferidos que no cumplan los criterios de reconocimiento, provisiones si no hay obligaciones presentes y costos relacionados con investigaciones en curso.
4. Características cualitativas fundamentales de la información financiera:
  - a. Relevancia: para ser útil, la información debe ser relevante de cara a las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios. La información posee la cualidad de la relevancia cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los que la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente.
  - b. Fiabilidad: para ser útil, la información debe también ser fiable (confiable).

La información posee la cualidad de fiabilidad cuando está libre de error material y de sesgo o prejuicio, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar, o de lo que puede esperarse razonablemente que represente.

5. Elementos de los estados financieros:
  - a. Activo: recurso controlado por una entidad como resultado de sucesos pasados del que se espera obtener beneficios económicos futuros.
  - b. Pasivo: obligación presente de la entidad que surge de sucesos pasados, que a la liquidación de la obligación dé lugar a salidas de beneficios económicos.
  - c. Patrimonio: participación residual en los activos una vez deducido todos sus pasivos.
  - d. Ingresos: son los incrementos en los beneficios económicos producidos en el periodo, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a este patrimonio.
  - e. Gastos: son las disminuciones en los beneficios económicos, producidos en el período contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien de nacimiento o aumento de los pasivos, que dan como resultado disminuciones en el patrimonio neto y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de este patrimonio.

Un conjunto de estados financieros comprende el estado de situación financiera, el estado del resultado integral (en un solo estado o en dos estados, es decir, separando el estado de resultados y otro resultado integral), el estado de cambios en el patrimonio, el estado de flujo de efectivo y notas, incluyendo un resumen de políticas contables significativas. Los estados

financieros deben presentar razonablemente la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de una entidad. Una presentación razonable se logra mediante el cumplimiento con la NIIF para las pymes. Cada clase significativa de partidas similares se presenta por separado, a menos de que no sean significativas. La importancia relativa se determina por el potencial de la información, o de su omisión, para influir en las decisiones económicas realizadas por los usuarios de los estados financieros.

La preparación de los estados financieros requiere juicio y el uso de estimaciones. Se requiere la explicación en las notas de los juicios con los efectos más significativos sobre los importes reconocidos en los estados financieros realizados por la gerencia, al aplicar sus políticas contables y las bases de estimación utilizadas (IFRS, 2013).

La Sección 10 de políticas contables, estimaciones y errores establece los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables y especifica el tratamiento contable cuando se cambia una política contable. Señala los requerimientos para especificar el tratamiento contable y la información para revelar sobre cambios en las políticas contables, cambios en las estimaciones contables y correcciones de errores de periodos anteriores. Indica cómo la aplicación retroactiva de las políticas contables y la re expresión retroactiva de errores de un período aumentan la relevancia y la fiabilidad de los estados financieros de una entidad al compararlos en el tiempo y con los estados financieros de otras entidades.

Las políticas contables deben cumplir con la NIIF para las pymes. Cuando no es aplicable ninguna norma a una transacción o suceso, la gerencia debe utilizar su juicio para desarrollar y aplicar una política contable que dé lugar a información que sea relevante y fiable. La gerencia considera las normas que tratan de cuestiones similares, las definiciones, criterios de reconocimiento y conceptos de medición del marco conceptual para la información

financiera y los pronunciamientos recientes de organismos emisores de normas que utilicen un marco conceptual similar. Las políticas contables deben aplicarse de forma coherente a transacciones y sucesos similares.

### Las políticas contables

De acuerdo con la NIIF para las pymes, son principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos al preparar y presentar los estados financieros y su aplicación debe ser de manera uniforme para todas las operaciones, sucesos y hechos similares. Según la norma, una entidad cambiará las políticas contables solo si: a) la NIIF cambia y, b) si da lugar a que los estados financieros suministren información más fiable y relevante (IFRS, 2013).

Los cambios en las políticas contables y corrección de errores se contabilizan en forma retroactiva de un período anterior. Cuando sea impracticable determinar los efectos del cambio en políticas contables de períodos anteriores, se deberá:

- a. Aplicar una nueva política a cada activo o pasivo al inicio del primer período para el que sea practicable la aplicación de manera retroactiva.
- b. Efectuar el ajuste a los saldos iniciales a cada componente del patrimonio afectado en ese período.

En ocasiones, no es posible calcular una transacción por su valor exacto sin que esto influya en los estados financieros, por lo que estos cambios en estimaciones aplican en forma prospectiva y revelan la naturaleza, el efecto y la cuantificación financiera. Las políticas deben ser claras y uniformes y tener las cualidades exigidas en el marco conceptual. Deben ser consistentes en el tiempo para operaciones similares en el negocio, con el fin de facilitar su comparabilidad al analizar los estados financieros. La opción presentada en el párrafo 5.2 Sección 10, es decir, el enfoque de un único estado o el enfoque de dos estados

de resultado integral, es una alternativa de política contable.

Representan ejemplos de políticas contables en una empresa la información básica de la empresa, el resumen de las principales políticas contables, las bases de preparación de los estados financieros, la moneda de presentación y la moneda funcional, el período cubierto por los estados financieros, las bases de consolidación de los estados financieros, la conversión de filiales en el extranjero, la conversión de moneda extranjera, la información financiera por segmentos operativos, entre otras (Mantilla, 2013).

Una norma nueva o modificada o una interpretación pueden requerir un cambio en una política contable y puede incluir provisiones transitorias específicas. En otros casos, los cambios en las políticas contables se aplican retroactivamente, es decir, como si la nueva política se hubiera aplicado siempre y se ajustan los importes de periodos anteriores. La información para revelar se realiza sobre el cambio y sus efectos en los estados financieros. El párrafo 10.7 exige que una entidad elija y aplique sus políticas contables de forma coherente (IFRS, 2013).

Los estados financieros según IFRS serán preparados utilizando políticas contables que cumplen con IFRS vigentes en la “fecha de presentación de información”. La fecha de presentación de información es la de cierre del período contable. Estas políticas deberán ser aplicadas en forma retrospectiva a todos los ejercicios presentados en los estados financieros según IFRS. Una compañía puede aplicar una norma que ha sido emitida en la fecha de presentación de información, incluso si dicha norma no es obligatoria, siempre que permita adopción anticipada. Algunas normas permiten elegir entre políticas alternativas. Las compañías deberán seleccionar con mucho cuidado las políticas contables para ser aplicadas en sus balances preparados según IFRS, comprendiendo completamente las implicaciones sobre dicho balance y sobre los estados financieros de ejercicios futuros.

## Estimaciones significativas y otros juicios

El propósito es determinar los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables y revelaciones sobre los cambios en estimaciones contables con el fin de garantizar la comparabilidad de los estados financieros emitidos por una entidad. Un cambio en una estimación contable es un ajuste que procede de la evaluación de la situación actual de los activos y pasivos, así como de los beneficios y las obligaciones que se prevén hacia el futuro en relación con dichos activos y pasivos. Son el resultado de nueva información o acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores (IFRS, 2013).

Aplicar los requerimientos de la NIIF para Pymes a las transacciones y los sucesos generalmente requiere de juicio profesional. La información acerca de los juicios profesionales significativos y las fuentes clave de incertidumbre en la estimación son útiles en la evaluación de la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad. En consecuencia, de acuerdo con el párrafo 8.6 Sección 10, una entidad debe revelar los juicios profesionales efectuados por la gerencia en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y que tengan el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

De acuerdo con el párrafo 8.7 Sección 10, una entidad debe revelar información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras fuentes clave de incertidumbre en la estimación en la fecha sobre la que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes importantes en el importe en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio contable siguiente. Los cambios en estimaciones contables se aplican en forma prospectiva. Esto significa que el efecto de un cambio se incluye en los resultados del período del cambio si este afecta solo a dicho período, y en el período del cambio y en períodos futuros si el cambio afectase a todos ellos. En otras secciones de la NIIF para pymes se requiere que se

revele información sobre juicios profesionales e incertidumbres particulares en la estimación (IFRS, 2013).

## Corrección de errores

Según la NIIF para pymes, los efectos de correcciones de errores y cambios en las políticas contables se presentarán como ajustes retroactivos de periodos anteriores y no como parte del resultado en el periodo en el que surgen. Los errores de un período anterior son omisiones e inexactitudes en los estados financieros de la entidad para uno o más períodos anteriores que surgen de no emplear información fiable que se encontraba disponible cuando los estados financieros fueron autorizados para su publicación. Dentro de los errores se incluyen los errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como fraudes (IFRS, 2013).

Los errores pueden surgir de faltas, descuidos o interpretaciones inadecuadas de la información disponible. Estos se corrigen en el primer juego de estados financieros emitido después de descubrirlos mediante la reexpresión de los importes comparativos para los periodos anteriores presentados en los que tuvo lugar el error. Los importes de periodos anteriores se reexpresan como si el error nunca hubiera ocurrido. En los estados financieros se revelan el error y el efecto de su corrección. Si el resultado del periodo presente incluye los efectos de los cambios en políticas contables y correcciones de errores, los periodos anteriores se ajustan de forma que sean comparables con el periodo actual. El efecto de las normas nuevas debe considerarse cuanto antes. Una entidad debe revelar el impacto de las normas que hayan sido emitidas pero que todavía no son efectivas.

## RESULTADOS

En términos económicos, el impacto de esta nueva normativa contable se explica por la depuración y presentación de las estructuras

financieras ajustadas a realidad económica, en la fecha de transición, para presentar solo los recursos que tienen la capacidad real de generar beneficios económicos futuros y sus obligaciones, asumiendo en el patrimonio los impactos de operaciones y partidas que no tienen esas características y que en condiciones normales afectarían los resultados futuros.

Desde otra perspectiva, se refiere a un ajuste de origen institucional que surge porque los reportes financieros de una entidad legal han estado alineados más con reglas (contables o tributarias) o disposiciones de carácter especial instrumentadas por los planes de cuentas que con una contabilidad basada en principios que reflejen la realidad económica y esencia de las transacciones.

Las políticas contables interpretan la manera como un negocio interactúa en el medio económico y determina la realidad financiera. Por lo anterior, las políticas deben ser claras y uniformes, tener las cualidades exigidas en el marco conceptual; además de guardar consistencia en el tiempo para operaciones similares con el fin de facilitar su comparabilidad al analizar los estados financieros.

La NIIF para pymes tuvo como propósito poner reglas homogéneas para la adopción por primera vez de las NIIF y aliviar el costo de preparación de la información, mediante la inclusión de excepciones y exenciones. Ese objetivo se logró al tomarse en cuenta para efectos de emisión de información a los usuarios de la información financiera y sus necesidades de información, el alcance y amplitud de la pericia contable y la capacidad de las pymes para asumir los costos de seguir las mismas normas de las entidades más grandes que tienen la obligación pública de rendir cuentas.

Las empresas deben informar de una manera completa, aunque resumida, todo aquello que sea necesario para comprender y evaluar correctamente su situación financiera, los cambios que esta hubiera experimentado en

el patrimonio, el resultado de sus operaciones y su capacidad para generar flujos futuros de efectivo.

La norma de revelación plena se satisface a través de los estados financieros de propósito general, de las notas a los estados financieros, de la información suplementaria y de otros informes, tales como el informe de los administradores sobre la situación económica y financiera de la organización.

Las diferencias en materia de requerimientos regulatorios, información financiera, las exigencias del mercado y cultura empresarial pueden variar de forma significativa en cada empresa. Pero en última instancia, las economías de mercado se rigen por dos factores fundamentales: la integridad de la información financiera y la confianza del inversionista. Cada empresa debe entender que tales políticas, cambios en estimaciones y errores son el resultado de un proceso dinámico que debe mejorar continuamente.

Los requerimientos personales, formación y criterios profesionales para formular y aplicar políticas contables, cambios en estimaciones contables y corrección de errores, en el ámbito de las NIIF, se logran con sólidos conocimientos en contabilidad y finanzas, pericia, actitud, objetividad e independencia, juicio, posturas fuertes y constructivas en las juntas de socios, comprensión del negocio, obligaciones y responsabilidad.

## REFERENCIAS

- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2013). *Concepto 124-2013*. Bogotá.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2013). *Concepto 151-2013*. Bogotá.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2013). *Concepto 178-2013*. Bogotá.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2013). *Concepto 185-2013*. Bogotá.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2013). *Concepto 210-2013*. Bogotá.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2014). *Concepto 053-2014*. Bogotá.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2014). *Concepto 085-2014*. Bogotá.

- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2015). *Documento de Orientación Técnica 005 sobre la aplicación de la NIIF para pymes*. Bogotá.
- IASB. (2009). *Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades*. London: IASCF.
- IASB. (2009). *NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores (IFRS/NIIF plenas)*.
- IFRS. (2013). Sección 10 NIIF para pymes. *Políticas contables, estimaciones y errores*. Recuperado de [www.publications ifrs.org](http://www.publications ifrs.org)
- Mantilla, B. (2013). *Estándares/Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS/NIIF)*. Bogotá. Ecoe Ediciones.
- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (2013). Decreto 302: por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el grupo 2.
- Superintendencia de Sociedades. (2014). *Guía práctica para elaborar el estado de situación financiera de apertura bajo NIIF para pymes*. Bogotá. (2014).