

**LAS EMPRESAS EN COLOMBIA Y SU PATRIMONIO SEGÚN
DECRETO 2649 VS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

ANDRÉS FELIPE COLLAZOS AGUILÓN

**UNIVERSIDAD ICESI
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y ECONÓMICAS
CONTADURÍA PÚBLICA Y FINANZAS INTERNACIONALES
SANTIAGO DE CALI
NOVIEMBRE DE 2016**

**LAS EMPRESAS EN COLOMBIA Y SU PATRIMONIO SEGÚN
DECRETO 2649 VS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

ANDRÉS FELIPE COLLAZOS AGUILÓN

DIRECTORA

MERCEDES FAJARDO ORTIZ

**UNIVERSIDAD ICESI
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y ECONÓMICAS
CONTADURÍA PÚBLICA Y FINANZAS INTERNACIONALES
SANTIAGO DE CALI
NOVIEMBRE DE 2016**

TABLA DE CONTENIDO

1.	INTRODUCCIÓN.....	5
2.	OBJETIVOS.....	7
2.1	Objetivo general.....	7
2.2	Objetivos específicos.....	7
3.	JUSTIFICACION.....	8
4.	FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA.....	9
4.1	Que es una empresa.....	9
4.2	Clasificación de las empresas.....	9
4.2.1	Según su actividad.....	9
4.2.2	Según su propiedad.....	10
4.2.3	Según su tamaño.....	10
4.2.4	De acuerdo al número de propietarios.....	11
4.2.5	Esquema.....	12
4.2.6	Características de las empresas según su clasificación.....	13
5.	PATRIMONIO.....	14
5.1	Patrimonio según decreto 2649.....	14
5.2	Patrimonio según las NIF.....	14
5.3	Diferencia.....	14
5.5	Importancia.....	15
6.	INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO.....	16

7. CLASIFICACIÓN Y RECONOCIMIENTO DE INSTRUMENTOS	
DE PASIVO Y DE PATRIMONIO BAJO NIIF.....	18
7.1 Instrumentos con opción de venta.....	18
7.2 Instrumentos Que Se Clasifican Como Pasivos En Lugar	
De Patrimonio.....	18
7.3 Emisión Original De Acciones O De Otros Instrumentos	
De Patrimonio.....	19
7.4 Venta De Opciones, Derechos Y Garantías.....	19
7.5 Dividendos En Acciones.....	19
7.6 Deuda Convertible O Instrumentos Financieros	
Compuestos Similares.....	20
7.7 Acciones De Tesorería.....	20
7.8 Distribuciones A Los Propietarios.....	21
7.9 Interés No Controlante Y Transacciones En	
Acciones De La Subsidiaria Consolidada	21
7.10 Caso Práctico.....	21
8. DIFERENCIAS.....	24
9. CONCLUSIONES.....	26
10. BIBLIOGRAFIA.....	27
ANEXOS	
ANEXO 1.....	12
ANEXO 2	13
ANEXO 3.....	15

RESUMEN

El siguiente trabajo sirve como guía y orientación para estudios, proyectos y demás temas relacionados que deseen conocer las características distintas de las empresas legalmente constituidas en Colombia, desde su constitución, tipos, funcionamiento, clases, obligaciones y responsabilidades, enfocándose hacia su patrimonio, el cual se evalúa desde la normatividad colombiana, reglamentada por el decreto 2649 de 1993 y las NIF (Normas de Información Financiera), como nueva estandarización de la información financiera presentada en los estados financieros y los informes de los entes de control, con el fin de establecer las posibles diferencias en su aplicación.

PALABRAS CLAVES: Patrimonio, instrumentos financieros, normatividad, excedente de los activos, reconocimiento de los activos.

ABSTRAC

The following work serves as a guide and orientation for studies, projects and other related topics linked to the different characteristics of the legally constituted companies in Colombia, from their constitution, types, functioning, classes, obligations and responsibilities. This paper is focused on the shareholder's equity, which is evaluated from the Colombian legislation, under the 2649 decree of 1993 and the IFRS (International Financial Reporting Standards), as a new national accounting standard in Colombia.

KEY WORDS: Equity, financial instruments, accounting standards, asset surplus, and asset recognition.

1. INTRODUCCIÓN

Una empresa es una entidad con elementos productivos (capital y trabajo), dedicada a actividades industriales, comerciales o de servicios. También podemos decir que es la interacción de las variables: equipo de trabajo, productos – servicios, mercado – clientes. Cuando estos tres elementos funcionan, interactúan, son sinérgicos y se reinventan en el tiempo, podemos decir que hay una empresa, antes no. Una empresa debe estar soportada en esas tres condiciones y esto es lo que se construye en la etapa de creación, de puesta en marcha.

Para la empresa es valioso tener un equipo de trabajo, unas personas que están en condiciones de desarrollar productos y servicios para alguien está dispuesto a comprar y a pagar. En Colombia es muy común encontrar estos elementos funcionando sin tener legalidad en su constitución, y sin embargo podemos decir que es una empresa.

Las normas contables, se establecen en Colombia con el fin de que ciertos entes gubernamentales, puedan emitir normas de información de tipo técnico, pero siempre conservando las normas generales. Al emitirse el decreto 2649/93 el objetivo era brindar un conjunto de conceptos elementales y normas, que se deben observar al reconocer e informar contablemente sobre los motivos y actividades de personas jurídicas y naturales.

Con relación a las NIIF se crea un marco conceptual, que agrupa una secuencia de estándares sobre teorías y principios, enunciando normas para determinar y explicar como operar y relacionar la información, ejecutando los procedimientos apropiados para cada uno de ellos, es decir que oriente cuando no hay una guía específica sobre un asunto.

El siguiente estudio para iniciar lo realizaré con el fin de ampliar mis conocimientos con respecto a la definición, creación, formalización y desarrollo de una empresa, con su respectiva normatividad y reglamentación en Colombia, encaminándonos principalmente a su constitución y su patrimonio desde la aplicación del decreto 2649 el cual rige para Colombia vs la normatividad internacional.

De igual manera desarrollar nuestra práctica empresarial como opción de grado que nos permita cumplir con los requisitos establecidos por la Universidad ICESI cumpliendo así con nuestros deberes académicos en esta etapa de nuestra carrera profesional.

2. OBJETIVOS

2.1 OBJETIVOS GENERAL

Realizar análisis de las conceptualizaciones del patrimonio establecidas tanto en el decreto 2649 de 1993 el cual reglamente la contabilidad en Colombia y desde las normas internacionales, con el fin de establecer las diferencias que se pueden presentar al cambiar de una normatividad a la otra.

2.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

- ✓ Conocer las características distintas de una empresa legalmente constituidas en Colombia, de acuerdo al código de comercio, desde su constitución, tipos, funcionamiento, clases, obligaciones y responsabilidades.
- ✓ Identificar plenamente el concepto de patrimonio establecido bajo decreto 2649 de la reglamentación colombiana.
- ✓ Identificar a cabalidad el concepto de patrimonio bajo normas internacionales.
- ✓ Aprender a identificar instrumentos financieros como patrimonio.
- ✓ Mostrar diferencias encontradas en transacciones patrimoniales entre las dos normatividades, decreto 2649/93 y normas internacionales.

3. JUSTIFICACION

La internacionalización de los negocios exige disponer de información financiera comparable. Las Normas Internacionales de Contabilidad, han ido consiguiendo cada vez mayor aceptación en el mundo, siendo decisivo el apoyo recibido desde los mercados de valores; sin embargo, el proceso de su expansión no está exento de dificultades. Las normas internacionales de Contabilidad (NIC) han sido producto de grandes estudios y esfuerzos de diferentes entidades educativas, financieras y profesionales del área contable a nivel mundial, para estandarizar la información financiera presentada en los estados financieros y los informes de los entes de control. Las NIC, son normas de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa.

De acuerdo a lo anterior, este trabajo es realizado con el fin de identificar los cambios que se presentarían en las cuentas de patrimonio de una compañía al realizar la transición de normatividad, pasando del decreto 2649 el cual rige en Colombia, a la aplicación de las NIIF, como nuevo idioma contable al preparar la información financiera.

4. MARCO TEORICO

4.1 QUE ES UNA EMPRESA

La empresa es la unidad económico-social, con fines de lucro, en la que el capital, el trabajo y la dirección se coordinan para realizar una producción socialmente útil, de acuerdo con las exigencias del bien común. Los elementos necesarios para formar una empresa son: capital, trabajo y recursos materiales.

En general, se entiende por empresa al organismo social integrado por elementos humanos, técnicos y materiales cuyo objetivo natural y principal es la obtención de utilidades, o bien, la prestación de servicios a la comunidad, coordinados por un administrador que toma decisiones en forma oportuna para la consecución de los objetivos para los que fueron creadas. Para cumplir con este objetivo la empresa combina naturaleza y capital.

Existen numerosas diferencias entre unas empresas y otras. Sin embargo, según en qué aspecto nos fijemos, podemos clasificarlas de varias formas. Dichas empresas, además cuentan con funciones, funcionarios y aspectos disímiles, a continuación se presentan los tipos de empresas según sus ámbitos.

4.2 CLASIFICACIÓN DE LAS EMPRESAS

4.2.1 SEGÚN SU ACTIVIDAD

Agropecuarias: Son aquellas que producen bienes agrícolas y pecuarios en grandes cantidades. Son las empresas que proporcionan materia prima a otras industrias, por ejemplo, pesca, agricultura, caza, explotación de bosques, etc.

Ejemplos: granjas avícolas, porcícolas, invernaderos, haciendas de producción agrícola, ganadería intensiva de bovinos, entre otras.

Mineras: Son las que tienen como objetivo principal la explotación de los recursos del suelo. Ejemplos: empresas de petróleos, auríferas, de piedras preciosas, y de otros minerales. En nuestra región encontramos la mina de mármol.

Industriales: Son las que se dedican a transformar la materia prima en productos terminados. Se dedican a la producción de bienes, mediante la transformación de la materia prima a través de los procesos de fabricación. Ejemplos: fábricas de telas, fábricas de camisas, fábrica de muebles, fábrica de calzado, fábrica de pulpas, mermeladas y encurtidos.

Comerciales: Son Empresas que se dedican a la compra y venta de productos terminados, tales como almacenes, librerías, farmacias, supermercados.

De servicios: Son las que buscan prestar un servicio para satisfacer las necesidades de la comunidad.: Servicios en salud, en educación, transporte, recreación, servicios públicos, seguros, y otros servicios. Una empresa dedicada a la aviación, un centro de salud, una universidad, una funeraria, una odontología, entre otras.

4.2.2 SEGÚN SU PROPIEDAD

Privadas: Son las empresas que para su constitución y funcionamiento necesitan aportes de personas particulares. Ejemplos: un centro educativo, un supermercado propiedad de una familia, un taller de carros, una fábrica de ropa, una empresa de lácteos.

Oficiales o Públicas: Son las empresas que para su funcionamiento reciben aportes del Estado. Ejemplos: Hospitales Departamentales, Colegios Nacionales.

De Economía Mixta: Son las empresas que reciben aportes de los particulares y del Estado. Ejemplos: Una Universidad Semi Oficial, ISAGEN, Banagrario.

4.2.3 SEGÚN SU TAMAÑO

En Colombia la ley 905 y 504 de Mipymes hacen referencia a la clasificación de las empresas en el país según su dimensión.

Microempresa: Posee menos de 10 trabajadores

Pequeña empresa: Es la que maneja escaso capital. Su contabilidad es sencilla, cuenta con menos de 50 empleados trabajando en la empresa y cubre una parte del mercado local o regional.

Mediana Empresa: En este tipo de empresa puede observarse una mayor especialización de la producción o trabajo, en consecuencia el número de empleados es mayor que el anterior, tiene de 50 a 250 empleados laborando, la inversión y los rendimientos obtenidos ya son considerables, su información contable es amplia y su producto solamente llega al ámbito nacional.

Gran Empresa: Es la de mayor organización, posee personal técnico, profesional y especializado para cada actividad, las inversiones y rendimientos son de mayor cuantía. Tiene más de 250 empleados, y su producto abarca el mercado internacional. Ejemplos: Coca-cola, Sofasa, Carvajal, Microsoft.

4.2.4 DE ACUERDO AL NUMERO DE PROPIETARIOS

Individuales: Se denominan también empresas unitarias o de propietario único. En ellas, aunque una persona es la dueña, la actividad de la empresa se extiende a más personas, quienes pueden ser familiares o empleados particulares. Es la persona natural o jurídica*, que, reuniendo las calidades jurídicas para ejercer el comercio, destina parte de sus activos para una o varias actividades de carácter mercantil. La empresa unipersonal una vez inscrita en el registro mercantil forma una persona jurídica.*Persona Jurídica es una persona ficticia capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones por medio de un representante legal

Sociedades: Son las empresas de propiedad de dos o más personas llamadas socios. Las personas se agrupan por medio de un contrato de sociedad, y se denominan socios, los cuales hacen un aporte en dinero, en trabajo o en bienes apreciables en dinero, con el fin de repartirse entre sí las utilidades obtenidas en la empresa o actividad social.

Sociedad Colectiva: Está constituida por dos o más personas; los socios pueden aportar dinero o bienes, y sus responsabilidades son ilimitadas y solidarias. La razón social se forma con el nombre o apellidos de uno o varios socios seguido de la expresión & Compañía. Ejemplos: Hermanos e Hijos & Compañía. Cruz, Díaz & Compañía.

Sociedades en Comanditas Simples: Se forma por dos o más personas, de las que por lo menos una tiene responsabilidad ilimitada; en la razón social debe figurar el nombre o apellido de los socios que tienen responsabilidad ilimitada, seguido de la expresión & Cía. S. en C. Ejemplo: Torres & Cía. S. en C.

Sociedad Anónima: Se forma con un mínimo de cinco socios. El capital aportado está representado en acciones. La razón social se forma con el nombre que caracteriza a la empresa, seguido de la expresión S.A. Ejemplo: Galletas Tostaditas S.A.

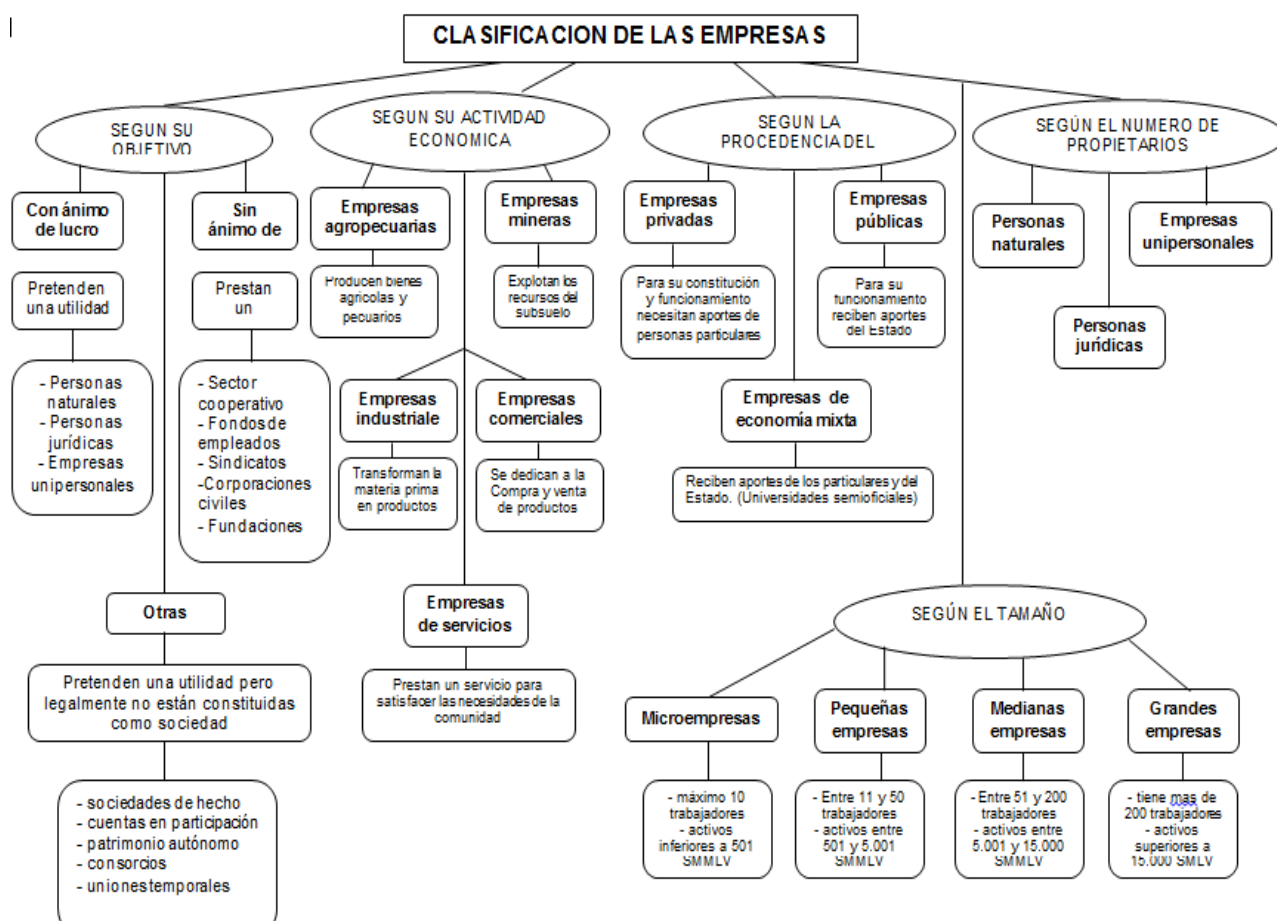
Sociedad en Comandita por Acciones: Se constituye por uno o más socios con responsabilidad ilimitada y cinco o más socios con responsabilidad limitada. El capital está representado en títulos de igual valor. Se distingue porque la razón social va acompañada de las iniciales S. C. A. (Sociedad en Comandita por Acciones). Ejemplo: Computadores y Equipos S. C. A.

Sociedad Mixta: El prototipo de esta sociedad es: Sociedad de responsabilidad limitada: los socios pueden ser un mínimo de dos, un máximo de veinticinco. El capital está dividido en cuotas de igual valor. La razón social está seguida de la palabra Limitada o de su abreviatura Ltda. Ejemplo: Almacén El Estudiante, Ltda.

Sociedad sin Ánimo de Lucro: Son entidades que persiguen exclusivamente fines sociales, culturales, deportivos y de servicios, sin ánimo de lucro. Ejemplo: Agrovictoria, de propiedad de varios agricultores y productores pecuarios del municipio de Victoria, los cuales persiguen el bien común de comercialización de su producto.

4.2.5 ESQUEMA

De acuerdo a lo anterior podemos decir:



ANEXO 1

4.2.6 CARACTERÍSTICAS DE LAS EMPRESAS SEGÚN SU CLASIFICACION ANEXO 2

	ANÓNIMA	LIMITADA	EN COMANDITA POR ACCIONES	EN COMANDITA SIMPLE	COLECTIVA	POR ACCIONES SIMPLIFICADA
SOCIOS	<ul style="list-style-type: none"> Se denominan accionistas. Se requiere un mínimo de cinco accionistas. 	<ul style="list-style-type: none"> Se denominan socios. Se requiere un mínimo de dos socios y un máximo de 25. 	<ul style="list-style-type: none"> Se denominan socios comanditarios (Aportantes de capital) y socios gestores o colectivos (aporte industrial). 	<ul style="list-style-type: none"> Se denominan socios comanditarios (Aportantes de capital) y socios gestores o colectivos (aporte industrial). 	<ul style="list-style-type: none"> Se constituye con un mínimo de dos socios. 	<ul style="list-style-type: none"> Uno o más
RESPONSABILIDAD	<ul style="list-style-type: none"> Los accionistas responden hasta el límite de sus aportes. 	<ul style="list-style-type: none"> Los socios responden hasta el límite de sus aportes 	<ul style="list-style-type: none"> La responsabilidad de los socios gestores es solidaria e ilimitada por las operaciones sociales. 	<ul style="list-style-type: none"> La responsabilidad de los socios gestores es solidaria e ilimitada por las operaciones sociales. 	<ul style="list-style-type: none"> Los socios responden solidaria e ilimitadamente por las operaciones sociales. 	<ul style="list-style-type: none"> Los socios responden hasta por el monto de sus respectivos aportes.
RAZÓN SOCIAL	<ul style="list-style-type: none"> Tendrá una denominación seguida de la expresión Sociedad Anónima o S. A. 	<ul style="list-style-type: none"> Tendrá una denominación seguida de la expresión Limitada o Ltda. 	<ul style="list-style-type: none"> Se forma con el nombre completo o apellido de uno o más de los socios colectivos y se agrega " & Cía.", seguida de la expresión Sociedad en comandita por acciones. 	<ul style="list-style-type: none"> Se forma con el nombre completo o apellido de uno o más de los socios colectivos y se agrega " & Cía.", seguida de la expresión Sociedad en comandita. 	<ul style="list-style-type: none"> Se forma con el nombre completo o apellido de alguno(s) de los socios y se agrega " & Cía.", "Hermanos", "e hijos" u otras análogas, o se incluyen los nombres completos o apellidos de todos los socios. 	<ul style="list-style-type: none"> Tendrá una denominación seguida de las palabras Sociedad por Acciones o de las letras S.A.S.
CAPITAL	<ul style="list-style-type: none"> El capital de la sociedad se divide en acciones de igual valor, que se representan en títulos valores. Al constituirse la sociedad debe suscribirse por lo menos 50% del capital autorizado y pagarse como mínimo la tercera parte del valor de cada acción del capital suscrito. 	<ul style="list-style-type: none"> El capital de la sociedad se divide en cuotas de igual valor. El capital debe estar pagado en su totalidad en el momento de constituirse la sociedad. 	<ul style="list-style-type: none"> El capital esté formado por acciones de igual valor. El aporte de industria de los socios gestores no forma parte del capital social. Al constituirse la sociedad debe suscribirse por lo menos 50% del capital autorizado y pagarse como mínimo la tercera parte del valor de cada acción. 	<ul style="list-style-type: none"> El capital esté formado por los aportes de los socios comanditarios o de los socios gestores cuando éstos efectúen algún aporte. Al constituirse la sociedad, el capital social se pagará en su totalidad. 	<ul style="list-style-type: none"> Esté constituido por los aportes de los socios. 	<ul style="list-style-type: none"> Su capital esté dividido en acciones que pueden ser de estas clases: privilegiadas, con dividendos preferencial y sin derecho a voto; con dividendo fijo anual, y de pego. Las acciones no pueden inscribirse en el Registro Nacional de Valores.
ORGANOS DE DIRECCIÓN Y CONTROL	<ul style="list-style-type: none"> Asamblea general de accionistas. Junta directiva. Representante legal. 	<ul style="list-style-type: none"> Junta de socios. Junta directiva (opcional). Representante legal. 	<ul style="list-style-type: none"> La administración de la sociedad estará a cargo de los socios colectivos, quienes podrán ejercerla directamente o a través de sus delegados, con sujeción a lo previsto para la sociedad colectiva (Art. 310 del Código de Comercio). 	<ul style="list-style-type: none"> La administración de la sociedad estará a cargo de los socios colectivos, quienes podrán ejercerla directamente o a través de sus delegados con sujeción a lo previsto para la sociedad colectiva (Art. 310 del Código de Comercio). 	<ul style="list-style-type: none"> Junta de socios. Junta directiva (opcional). Representante legal. 	<ul style="list-style-type: none"> Asamblea General Junta directiva (opcional) Representante legal
DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN	<ul style="list-style-type: none"> Por las causales indicadas en el Artículo 218 del Código de Comercio. Cuando ocurran pérdidas que reduzcan el patrimonio neto por debajo de 50% del capital suscrito. Cuando 95% o más de las acciones suscritas lleguen a pertenecer a un solo accionista. 	<ul style="list-style-type: none"> Por las causales indicadas en el Artículo 218 del Código de Comercio. Cuando ocurran pérdidas que reduzcan el capital por debajo de 50%, o cuando el número de socios exceda 25. 	<ul style="list-style-type: none"> Por las causales indicadas en el Artículo 218 del Código de Comercio. Por las causales especiales de la sociedad colectiva, cuando ocurren respecto a los socios gestores (Art. 319 del Código de Comercio). Por desaparición de una de las dos categorías de socios. 	<ul style="list-style-type: none"> Por las causales indicadas en el Artículo 218 del Código de Comercio. Por las causales especiales de la sociedad colectiva, cuando ocurren respecto a los socios gestores (Art. 319 del Código de Comercio). Por desaparición de una de las dos categorías de socios. Por pérdidas que reduzcan el capital a la tercera parte o menos. 	<ul style="list-style-type: none"> Por muerte de alguno de los socios, a menos que se convenga que la sociedad continúe con los demás, o que acepten que los derechos del fallecido sean ejercidos por su representante. Por declaración de quiebra de alguno de los socios, si los demás no adquieran su interés social, o no aceptan la acción a un tercero. Las demás estipuladas en el Artículo 319 del Código de Comercio. 	<ul style="list-style-type: none"> Por las establecidas en el Artículo 34 de la Ley 1258 de diciembre de 2008 La liquidación del patrimonio se realizará de igual manera que en las sociedades de responsabilidad limitada.

5. PATRIMONIO

Es el conjunto de bienes que perteneces a una empresa o persona, ya sea natural o jurídica. Es un sentido económico, que está formado por propiedades, vehículos, maquinaria, dinero en efectivo, etc.

5.1 PATRIMONIO SEGÚN DECRETO 2649

Se establece en el artículo 37 del Decreto 2649 “El patrimonio es el valor del excedente de los activos del ente económico, después de deducir sus pasivos, Es conveniente aclarar que en el lenguaje contable el patrimonio mas que representar bienes físicos representa un intangible.

5.2 PATRIMONIO SEGÚN LAS NIIF

Reconocimiento: al reconocer el activo resultante del aporte de los socios y en ausencia de pasivos, el interés residual se refleja automáticamente en el patrimonio.

Un instrumento de patrimonio es cualquier contrato que ponga de manifiesto una participación residual en los activos de una entidad, después de deducir todos sus pasivos.

5.3 DIFERENCIA

DECRETO 2649

El patrimonio comprende el valor de los recursos públicos representados en bienes y derechos.

NIIF

Corresponde a la parte residual en los activos de una entidad una vez deducidos todos sus pasivos.

ANEXO 3

1.

NORMA COLOMBIANA	NIC 32, 39 NIIF 07, 09
Utilidades del día uno, no se contemplan en la normatividad vigente.	Las ganancias del día uno, se reconocen únicamente cuando todas las entradas del modelo de medida sean observables.
Instrumentos financieros compuestos (Híbridos): no se contemplan en la normativa vigente.	Se requiere que los instrumentos financieros compuestos se dividan entre un componente de deuda y patrimonio y, si fuere aplicable, un componente derivado.
La cobertura como un componente de riesgo en un instrumento financiero: Debe haber una designación específica por parte de la entidad vigilada sobre el tipo de riesgo y las partidas cubiertas.	Permite a las entidades cubrir los componentes (partes) de riesgo que dan lugar a cambios en el valor de mercado.
La clasificación de instrumentos financieros en pasivo o patrimonio se efectúa de acuerdo con la forma legal	Los instrumentos financieros deben ser clasificados según su esencia económica y no según su forma legal.
Los bonos obligatoriamente convertibles en acciones se tratan como un pasivo.	Por su característica deben ser clasificados como un instrumento de capital.

5.5 IMPORTANCIA

Para la entidad es primordial conocer el porqué del comportamiento de su patrimonio en un año determinado. De su análisis se puede detectar infinidad de situaciones positivas y negativas que pueden servir de base para toma de decisiones, correctivos o para aprovechar oportunidades y fortalezas detectadas del comportamiento del patrimonio.

1. Tomado de Enfoque a las normas internacionales de contabilidad en Colombia, C.P. Luis Raul Uribe.

6. INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO

La diferenciación entre los instrumentos de pasivo y los de patrimonio neto resulta, en ocasiones, complicada para la entidad que los emite. En general, si el instrumento representa obligaciones para la entidad será un pasivo y en el caso de un instrumento compuesto que suponga combinación de patrimonio y de pasivo, será preceptiva la segregación de ambos.

En una de las situaciones que podemos tomar como ejemplo en la segregación de un instrumento en sus componentes de pasivo y patrimonio neto, tendríamos el caso de los bonos convertibles en un número fijo de acciones, en las que habrá que separar la obligación como pasivo y la opción para convertir en acciones como patrimonio, contabilizándolos por separado aunque el instrumento no pueda entenderse con sus componentes por separado.

Para que un instrumento financiero pueda ser considerado de patrimonio tiene que cumplir las dos condiciones siguientes:

1. No contempla la obligación contractual de entregar efectivo u otro activo financiero.
2. Si el instrumento fuese o pudiese ser liquidado con los instrumentos de patrimonio propio del emisor, será un derivado que no contemple la entrega de una cantidad variable de acciones propias o se liquide por intercambio de una cantidad fija de efectivo o de otro activo financiero.

Los instrumentos de patrimonio vienen representados por cualquier contrato que ponga de manifiesto intereses en los activos netos de una empresa, una vez han sido deducidos los pasivos (NIC 32.11). Por tanto son instrumentos que representan participación en el patrimonio neto de la entidad.

Dado este carácter residual del patrimonio neto, el registro contable de los instrumentos de patrimonio es muy simple en las NIIF: la empresa que emita o venda un instrumento de patrimonio recogerá el importe recibido como mayor valor del patrimonio, mientras que cuando compre un instrumento de patrimonio dará de baja en el patrimonio neto un importe equivalente al desembolso que haya tenido que efectuar.

Por tanto las emisiones o ventas aumentan el valor del patrimonio neto y las compras lo disminuyen, sin que tales operaciones den lugar a ganancias o pérdidas del ejercicio. No obstante, hay que entender que las anteriores afirmaciones tienen que ver con el patrimonio considerado globalmente, pero no

con las cuentas que los componen, ya que los diferentes regímenes legales pueden obligar a descomponer el importe total en cuentas divisionarias cuya existencia y significado haya que respetar.

La existencia de instrumentos financieros muy evolucionados puede hacer dudar, en casos concretos, sobre la clasificación como de patrimonio de un determinado instrumento, que habrá que resolver atendiendo a las definiciones de pasivo y patrimonio neto. Un ejemplo muy ilustrativo es el caso de las acciones rescatables, cuya clasificación depende de las condiciones que incorpore el contrato de emisión: si el rescate es obligatorio (por ejemplo en un plazo prefijado) o depende sólo de la voluntad del tenedor de los títulos, serán instrumentos de pasivo, mientras que si el rescate depende sólo de la voluntad del emisor serán instrumentos de patrimonio.

En cualquier caso, el patrimonio neto es un concepto importante en la información financiera, y su medición es también uno de los objetivos de la contabilidad, hasta el punto de que, según la NIC 1, es obligatorio presentar un estado de cambios que muestre la evolución del mismo en el ejercicio.

7. CLASIFICACIÓN Y RECONOCIMIENTO DE INSTRUMENTOS DE PASIVO Y DE PATRIMONIO BAJO NIIF

Algunos instrumentos financieros que cumplen la definición de pasivo se clasifican como patrimonio porque representan el interés residual de los activos netos de la entidad.

7.1 INSTRUMENTOS CON OPCIÓN DE VENTA

Son aquellos que le dan al poseedor el derecho de vender ese instrumento al emisor por efectivo u otro activo financiero o que el emisor vuelve a rescatar o recomprar automáticamente en el momento de un evento futuro incierto o la muerte o retiro del poseedor del instrumento.

Instrumentos o componentes de instrumentos que estén subordinados a todas las demás clases de instrumentos que se clasifiquen como patrimonio si le imponen a la empresa la obligación de venderle a terceros parte de la participación proporcional de los activos Netos de la empresa solamente en el momento de liquidación.

7.2 INSTRUMENTOS QUE SE CLASIFICAN COMO PASIVOS EN LUGAR DE PATRIMONIO

- a. Si en el momento de liquidación la distribución de los activos netos está sujeta a una cantidad máxima (techo).
- b. Instrumentos con opción de venta si cuando se practica la venta, el poseedor recibe la participación proporcional de los activos netos de la empresa (medidos de acuerdo con este IFRS). Sin embargo si el poseedor tiene el derecho de una cantidad medida con alguna otra base, instrumento se clasificara como pasivo.
- c. Si se obliga a la empresa a efectuar pagos al poseedor antes de la liquidación, como es el caso de los dividendos obligatorios.
- d. El instrumento con opción de venta se clasifica como patrimonio en los estados financieros de la subsidiaria se clasifica como pasivo en los estados financieros consolidados del grupo.

e. Las acciones preferentes que estipulan un rescate obligatorio, por parte del emisor, por una cantidad fija o determinable a una fecha futura fija o determinable, o le da al poseedor el derecho de requerir que el emisor rescate el instrumento o después de una fecha particular por una cantidad fija o determinable.

7.3 EMISIÓN ORIGINAL DE ACCIONES O DE OTROS INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO

Se reconoce como patrimonio cuando: la entidad emite esos instrumentos; y otra parte está obligada a proveer efectivo u otros recursos a la empresa a cambio por los instrumentos.

Medición: al valor razonable del efectivo o de los otros recursos recibidos o por cobrar, neto de los costos directos de la emisión de los instrumentos de patrimonio.

Caso especial: se difiere el pago y el valor del dinero en el tiempo es material: la medición inicial se tiene que hacer sobre la base del valor presente.

Contabilización de las transacciones con instrumentos de patrimonio: los costos de transacción se deducen del patrimonio, neto de cualquier beneficio relacionado con impuestos a los ingresos.

Presentación de los incrementos en el patrimonio que surgen de la emisión de acciones u otros instrumentos de patrimonio: en el estado de posición financiera, según sea determinado por las leyes aplicables

7.4 VENTA DE OPCIONES, DERECHOS Y GARANTÍAS

Aplican los mismos principios que para la emisión original de acciones u otros instrumentos similares.

7.5 DIVIDENDOS EN ACCIONES

La capitalización o emisión de bonos de acciones es la emisión de nuevas acciones a los accionistas en proporción a sus acciones anteriores

La división de acciones, es la división de las acciones existentes de la entidad en múltiples acciones.

Estos dos casos, que son bastante comunes, no cambian el patrimonio de la entidad.

La entidad tiene que reclasificar las cantidades dentro según sea requerido por las leyes aplicables.

7.6 DEUDA CONVERTIBLE O INSTRUMENTOS FINANCIEROS COMPUESTOS SIMILARES

En la emisión de deuda convertible o instrumentos financieros compuestos similares, que contienen tanto un componente pasivo como un componente patrimonio, la entidad tiene que asignar los resultados entre el componente pasivo y el componente patrimonio.

Para hacer la asignación, la entidad determina primero la cantidad del componente pasivo como el valor razonable de un pasivo similar que no tenga una característica de conversión o un componente de patrimonio asociado similar.

La entidad tiene que asignar la cantidad residual como componente de patrimonio.

Los costos de transacción se tienen que asignar entre el componente deuda y el componente patrimonio, haciéndolo con base en sus valores razonables relativos.

La entidad no puede revisar la asignación en un período subsiguiente.

En los períodos posteriores a cuando fueron emitidos los instrumentos, la entidad tiene que reconocer sistemáticamente cualquier diferencia entre el componente pasivo y la cantidad principal pagable en la maduración, como gasto adicional por intereses, usando el método del interés efectivo.

7.7 ACCIONES DE TESORERÍA

Acciones propias en cartera son los instrumentos de patrimonio de la empresa que han sido emitidos e inmediatamente adquiridos por la entidad.

La entidad tiene que deducir del patrimonio el valor razonable de la consideración dada por las acciones de tesorería.

La entidad no puede reconocer, en utilidad o pérdida, ganancia o pérdida en la compra, venta, emisión o cancelación de las acciones de tesorería.

7.8 DISTRIBUCIONES A LOS PROPIETARIOS

La entidad tiene que reducir el patrimonio por la cantidad de las distribuciones realizadas a sus propietarios (El poseedor de un instrumento de patrimonio) netos de cualquier beneficio por impuestos a los ingresos relacionados.

Cuando en lugar de efectivo se distribuyan activos que no sean efectivo, la obligación de la distribución la contabiliza como pasivo medido al valor razonable de los activos a ser distribuidos.

7.9 INTERÉS NO CONTROLANTE Y TRANSACCIONES EN ACCIONES DE LA SUBSIDIARIA CONSOLIDADA

En los estados financieros consolidados, el interés no-controlante en los activos netos de la subsidiaria se incluye en el patrimonio.

La entidad tiene que tratar los cambios en el interés controlante que la matriz tiene en la subsidiaria y que no resultan en pérdida de control, como transacciones con los tenedores del patrimonio en su capacidad como tenedores del patrimonio.

De acuerdo con ello, el valor en libros del interés no-controlante se tiene que ajustar para reflejar el cambio en el interés que la matriz tiene en los activos netos de la subsidiaria.

Cualquier diferencia entre la cantidad por la cual se ajuste el interés no controlante y el valor razonable de la consideración pagada o recibida, si la hay, se tiene que reconocer directamente en patrimonio y se tiene que atribuir a los tenedores del patrimonio de la matriz.

La entidad no puede reconocer ganancia o pérdida en esos cambios.

Como resultado de tales transacciones la entidad no puede reconocer ningún cambio en los valores en libros de los activos (incluyendo la plusvalía) o de los pasivos.

10.3 CASO PRÁCTICO

La sociedad X adquiere 4.000 acciones propias de 10 u.m. nominales al 250%. Posteriormente vende 1.000 de esas acciones al señor Jota al 280% con unos gastos por minutas de abogados de 2.000 u.m. Más tarde transmite otras 1.500 acciones al señor Zeta al 245% con unos gastos de 1.000 u.m. Finalmente decide reducir capital por las restantes 1.500 acciones al no encontrar ningún inversor interesado en su adquisición.

SOLUCIÓN

Por la compra de las acciones propias.

CLASIFICACION	CUENTAS	DEBE	HABER
PATRIMONIO	Acciones propias en situaciones especiales (4.000 X 10 X 250%)	100.000	
ACTIVO CORRIENTE	Bancos		100.000

Por la venta de las acción del señor Jota.

CLASIFICACION	CUENTAS	DEBE	HABER
ACTIVO CORRIENTE	Bancos $\{(1.000 \times 10 \times 280\%) - 2.000\}$	26.000	
PATRIMONIO	Acciones propias en situaciones especiales (1.000 x 10 x 250%)		25.000
PATRIMONIO	Reservas voluntarias		1.000

Por la venta de las acciones del señor Zeta.

CLASIFICACION	CUENTAS	DEBE	HABER
ACTIVO CORRIENTE	Bancos $\{(1.500 \times 10 \times 245\%) - 1.500\}$	35.250	
PATRIMONIO	Acciones propias en situaciones especiales		37.500
PATRIMONIO	Reservas voluntarias	2.250	

Por la reducción de capital

CLASIFICACION	CUENTAS	DEBE	HABER
PATRIMONIO	Capital social (1.500 x 10)	15.000	
PATRIMONIO	Reservas voluntarias	22.500	
PATRIMONIO	Acciones propias en situaciones especiales (1.500 x 10 x 250%)		37.500

8. DIFERENCIAS

A diferencia de los pasivos financieros, el patrimonio no representa para la entidad obligaciones de cuantía predeterminada; la participación en los resultados o la liquidación del propio instrumento de patrimonio es discrecional para la entidad y depende de la voluntad de sus propietarios, que lo realizarán en función de consideraciones económicas y financieras.

En relación con los intereses, dividendos, pérdidas o ganancias generados por los instrumentos, la norma plantea la forma de reconocimiento en función de la naturaleza de dichos instrumentos. Así, los ingresos y gastos relacionados con los activos y pasivos tendrán reconocimiento como resultados, mientras que los ingresos y gastos relacionados con los instrumentos de patrimonio tendrán un reconocimiento como variaciones del patrimonio.

A continuación se planteara las posibles diferencias presentadas en el patrimonio al realizar el cambio de normatividad, comparando situaciones desde el decreto 2649 aplicable en Colombia vs las NIIF en el proceso de transición.

- Hay cuentas del patrimonio bajo NIIF que no sufren modificaciones regulatorias contables ni de otras normas, tales como el capital pagado, utilidades gravadas en cabeza de los socios, entre otras. Es decir su tratamiento sigue igual en las dos regulaciones contables (Local – NIIF).
- Otras cuentas patrimoniales bajo el modelo NIIF serán nuevas comparativamente con el 2649/93 y son especialmente los movimientos del ORI (Otro Resultado Integral) que en esencia está conformada por revaluaciones y cambios de valor razonable cuando expresamente se ordene dicho tratamiento patrimonial y los resultados del ejercicio que tendrían variaciones en algunos casos por reconocimientos y mediciones diferentes de ingresos, costos y gastos.
- Los rubros que merece especial atención es el que refleja el impacto del balance de apertura del 1 de enero de 2014 para el Grupo 1, al pasar por primera vez del 2649/93 a NIIF. Esta partida, que podría aumentar o disminuir el patrimonio, refleja toda la dinámica inicial de aplicar la nueva política. Dicho rubro no ha sido reglamentado legalmente y podría representar utilidades o pérdidas en cabeza de los socios, con efectos tributarios al considerarse como gravada para los mismos si fuere utilidad, incluso si llegare a capitalizarse.

- Si comparamos el patrimonio bajo dos modelos contables diferentes al del primer período de transición, en el grupo1 Diciembre 31 de 2014, hubo cuentas que permanecen inalteradas o que si eventualmente tuvieron algún movimiento sería el mismo bajo NIIF y bajo 2649/93.

- Es decir, esta parte del patrimonio es igual en los dos modelos contables. La parte del patrimonio que cambia lo hace porque algunos activos/pasivos relacionados con revaluaciones, cambios de valor razonable, impuestos diferidos, mediciones por deterioro, entre otras regulaciones específicas de NIIF fueron aplicadas durante el período 2014.

- El 1 de enero de 2015 para efectos legales y para los terceros interesados hay un nuevo balance con una nueva política. El “nuevo” patrimonio al 1 de enero de 2015 no puede ser otro diferente que el de NIIF, con la precisión importante que no es “nuevo” porque a dicha fecha ya tiene su primer año de aplicación.

- Dado que existen múltiples intereses tanto de socios como de terceros, dónde los resultados y algunos rubros importantes del patrimonio sufren sustanciales modificaciones y por otros efectos legales no considerados en la nueva normativa contable.

9. CONCLUSIONES

- ✓ Conocí las distintas clasificaciones y características de una compañía que se constituya legalmente, con sus obligaciones y responsabilidades.

- ✓ Se identificó el concepto de patrimonio aclarando que para el decreto 2649/93 el patrimonio es el valor excedente de los activos en el ente económico, después de deducir todos sus pasivos y para las NIIF el patrimonio es el excedente de los activos de una entidad, una vez se infieran sus pasivos.

- ✓ Aprendí a clasificar instrumentos financieros de acuerdo a la normatividad establecidas en las NIIF, las cuales permiten conocer el porqué del comportamiento del patrimonio en una compañía para un periodo o año determinado.

- ✓ También aprendí que una buena clasificación de instrumentos financieros permite realizar un eficiente análisis de la situación de una empresa, que puede ayudar a detectar infinidad de situaciones positivas y negativas sirven como base para toma de decisiones, correctivos o para aprovechar oportunidades y fortalezas detectadas del comportamiento del patrimonio.

10.BIBLIOGRAFIA

- Charles T. Horngren (2010), Contabilidad Octava Edición.
- Luis Raul Uribe, Enfoque a las Normas Internacionales de Contabilidad en Colombia.
- Rircardo Vasquez Bernal-Wilmar Franco, (2014),Aplicación Por Primera Vez de las NIIF.
- http://www.academia.edu/7705277/Gu%C3%ADa_NIIF_Incluye_M%C3%A1s_de_360_ejercicios_Casos_pr%C3%A1cticos_Preguntas_y_respuestas.