

IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF: SU EFECTO EN LOS ACTIVOS FIJOS DE LAS
PYMES COLOMBIANAS.

MARLEIDYS MERLANO PEREZ

Contador público

marle_0802@hotmail.com

ARTÍCULO DE REVISIÓN CON FINES DE GRADO

UNIVERSIDAD DE SAN BUENAVENTURA CARTAGENA
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
CARTAGENA, 2020

Resumen

Este artículo busca analizar y explicar el efecto que la aplicación por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), genera en los activos fijos de las pequeñas y medianas empresas (PYMES). El trabajo es de tipo teórico-reflexivo, basado en un tipo de investigación documental, descriptiva y analítica, fundamentada en artículos científicos, así como en publicaciones oficiales sobre la temática en mención. Se evidencia en el análisis que al aplicar las NIIF, el balance de apertura muestra incrementos en el valor de los activos fijos y por consiguiente una disminución en los pasivos. Asimismo, se observa en el análisis que, al aplicar las NIIF, la vida útil de los activos es mayor y la depreciación en el tiempo próximo disminuye, dado que, con estas normas la vida útil de los activos se ajusta mejor a la realidad económica. Lo anterior es consecuencia de que al aplicar las NIIF existe mayor control en cuanto al funcionamiento, deterioro y buen uso de los activos fijos, con respecto a la aplicación de los Principio de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA).

Palabras clave: NIIF, PYMES, Activos Fijos, PCGA

Key words: IFRS, SME, Fixed Assets, GAAP

Introducción

Descripción del problema

En las últimas décadas, se ha reconocido la importancia de las normas sobre contabilidad y reportes financieros para el funcionamiento de la arquitectura financiera internacional, el crecimiento económico de las regiones y, por tanto, la reducción de los niveles de pobreza mundial.

Luego de emitir un proyecto de norma en 2007 y de un amplio proceso de discusiones y deliberaciones públicas, en julio de 2009, la IASB publicó las NIIF para PYMES que fue completado en 2014. Este estándar está basado en las NIIF desarrolladas para las grandes empresas, pero se omiten temas no aplicables a las PYME y se simplifican de manera importante algunos requerimientos de reconocimiento, medición, presentación y revelación. (Ramírez y Suárez, 2012).

García (2009), plantea en su artículo Predominio de las NIIF en Latinoamérica que “aunque la normativa contable internacional parecería haber sido pensada para ser aplicada en países desarrollados, es indudable que se está incrementando su utilización también en mercados emergentes, tal es el caso de Latinoamérica. Esta situación impacta en forma directa en los grupos económicos europeos con subsidiarias en países emergentes, ya que incorpora en la elaboración de sus informes contables consolidados las problemáticas inherentes a las subsidiarias y sus países de ubicación”

En Colombia, mediante la ley 1314 del 13 de julio de 2009, se empezó a regular los principios y normas de contabilidad e información financiera de aseguramiento de la información aceptada, en donde se señalan quienes serán las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y determinan las autoridades competentes para la vigilancia (Congreso de la República de Colombia, 2009). Luego el Ministerio de Industria y Comercio emite el decreto 2784 de 2012, por el cual se reglamenta la ley 1314, (Ministerio de Industria y Comercio, 2012). El objetivo de esta ley es “expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables y, en particular, los estados financieros brinden información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios y empleados de las empresas, los inversionistas actuales o potenciales

y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras.

Sin embargo, es indudable que la aplicación de las NIIF en las PYMES conlleva a adoptar ciertas posiciones y acciones para establecer las consecuencias de su implementación en el rubro activos fijos, teniendo en cuenta los grandes costos de formación, recursos, cambios organizacionales, consultoría, además de una presentación de estados financieros diferentes a los que se acostumbraba lo que torna aún más difícil el proceso. Es de considerar que la transición a las NIIF en Colombia es importante y necesaria pero que, a su vez, es caótica pues en el proceso las empresas PYMES se encuentran en aprietos evidenciando cambios dentro de su ente económico además de sobrellevar la presión que conlleva el cumplir con la norma.

Ante esta situación caótica se presenta el siguiente interrogante que busca ser respondido en el desarrollo de la presente investigación:

Pregunta de investigación

¿La implementación de las NIIF influye de manera significativa en el informe de apertura de los activos fijos de las PYMES colombianas?

Justificación

Debido a la globalización y la apertura económica, adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en las grandes y medianas empresas o entidades, se ha convertido en una obligación y a la vez en una necesidad; puesto que los mercados capitales necesitan comunicarse utilizando un mismo lenguaje financiero. Por tal razón, es muy importante que las empresas, independientemente de su tamaño u oficio, puedan comprender el nuevo sistema contable y por ende conocer la forma en que se deben presentar los informes financieros contables. Dada esta situación, en el caso de Colombia, fue creada la Ley 1314 de 2009, mediante la cual el Gobierno Nacional encargó al Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) el cual emitió un documento llamado “Direccionamiento Estratégico” que busca el buen desarrollo del procedimiento de convergencia y la adecuada orientación para su satisfactoria implementación. (Botero et al., 2018)

Sin lugar a dudas, la implementación de las NIIF genera variaciones en el informe de los estados financieros, de los que no están exentos los activos fijos en las pequeñas y medianas entidades, por lo que con este trabajo investigativo se pretende establecer la influencia de la implementación de las NIIF para PYMES, sobre todo si se tiene en cuenta los grandes costos de formación, recursos, cambios organizacionales, consultoría, además de una presentación de estados financieros diferentes a los que se acostumbraba lo que torna aún más difícil el proceso.

Con la marcada influencia que tienen las Pymes en el mercado Colombiano y en la generación del empleo en el país con un 80%, es importante enfocarse en los impactos que generan la implementación de los estándares internacionales, considerando que las pymes le brindan poca importancia a la innovación y al conocimiento además de estimarlo muy costoso lo que las dirige a ser poco competitivas y que su negocio sea destinado a generar rentabilidad a corto plazo donde un 50% de estas sobreviven el primer año y el 20% llegan al tercer año de actividad (Dinero, 2015).

Objetivos

Analizar el proceso de implementación de las NIIF en las pequeñas y medianas empresas (PYMES) colombianas.

Reconocer cuáles son los activos fijos de las PYMES según las NIIF.

Determinar si la implementación de las NIIF influye significativamente en el informe de apertura de los activos fijos de las PYMES colombianas

Referentes teóricos

NIIF

Las Normas Internacionales de Información Financiera por sus siglas; NIIF, constituyen los estándares internacionales en materia contable. Fueron creadas y publicadas en el año 2001, tienen como principal objetivo armonizar los principios contables de todos los comités de normas contables a nivel mundial.

PYMES

Definir la PYME conlleva a analizar la complejidad de los elementos que deben ser considerados en su conceptualización y consecuente clasificación. Para Dini, Ferraro y Gasaly (2007) disponer de una definición unificada, podrá permitir que la capacidad de permanecer en el mercado dependa de sus recursos internos y de las potencialidades que aportan las modalidades de comunicación, relacionamiento e intercambio que la PYME establece con otras empresas o entes del sistema productivo en el que actúan.

Se han establecido diversos criterios y enfoques orientados a lograr una idónea conceptualización, tales como tipo de actividad, tecnología utilizada, intensidad productiva, niveles de inversión, volumen de ventas, o capacidad de empleo (Official Journal of the European Union, 2003; García et al., 2009). Inclusive, en algunos casos se observa que a nivel de países, sectores y criterios utilizados no existe uniformidad sobre los elementos comunes que lleven definición estandarizada.

Señalan acertadamente Ueki et al. (2005), que la definición de PYME no se ha estandarizado internacionalmente. Inclusive puede haber discrepancias entre las filiales gubernamentales de un mismo país. La clasificación de la misma, sobre la base del número de empleados y el volumen de las ventas, varía de acuerdo a la realidad y tamaño relativo de cada país, lo que genera diversos tipos de agrupamiento. Esto constituye una preocupación importante, manifestada en la literatura que sobre PYME existe. Mayor complejidad al logro de una definición, la suman los autores que sugieren ampliar la misma y utilizar criterios cualitativos, es el caso de Street y Cameron (2007). La discrepancia existente en la aplicación de los criterios, no permite llegar a una definición unificada (Ueki et al., 2005; Gilman y Edwards, 2008).

En su concepción más amplia una PYME, es una unidad económica productora de bienes y servicios, dirigida por su propietario, de una forma personalizada y autónoma, de pequeña dimensión en cuanto a número de trabajadores y cobertura de mercado.

NIIF para las PYMES

El IASB publica una norma separada que pretende que se aplique a los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades que en muchos países son conocidas por diferentes nombres como pequeñas y medianas entidades (PYMES), entidades privadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas. Esa norma es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES). A menudo, las PYMES producen estados financieros para el uso exclusivo de los propietarios-gerentes, o para las autoridades fiscales u otros organismos gubernamentales. Los estados financieros producidos únicamente para los citados propósitos no son necesariamente estados financieros con propósito de información general.

Las leyes fiscales son específicas de cada jurisdicción, y los objetivos de la información financiera con propósito de información general difieren de los objetivos de información sobre ganancias fiscales. Así, es improbable que los estados financieros preparados en conformidad con la NIIF para las PYMES cumplan completamente con todas las mediciones requeridas por las leyes fiscales y regulaciones de una jurisdicción. Una jurisdicción puede ser capaz de reducir la “doble carga de información” para las PYMES mediante la estructuración de los informes fiscales como conciliaciones con los resultados determinados según la NIIF para las PYMES y por otros medios.

Activos fijos según las NIIF

Según IFRS o NIIF. “Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.” Ahora revisemos la definición de Propiedad, planta y equipo: “son los activos tangibles que: (a) posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y (b) se esperan usar durante más de un periodo. Un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si: (a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y (b) el costo del activo para la entidad pueda ser valorado con fiabilidad.” Aquí encontramos otro cuestionamiento y es para que se usa el bien, ya que si fuera el caso de que se tenga un activo; terreno o edificio, para obtener de él rentas, plusvalías o ambas, y no se ocupa para la producción

o suministro de bienes y servicios y no se espera vender en el curso normal de los negocios; estaríamos hablando de una Propiedad de Inversión y debemos remitirnos a NIC 40 o sección 16.

El concepto de propiedades, planta y equipo, excluye los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola, los derechos mineros y reservas minerales, tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares. asimismo, excluye los activos que se mantienen para la venta en el curso normal de la operación, activos en el proceso de producción para tal venta y activos en forma de materiales o suministros que deben consumirse en el proceso productivo o en la prestación de servicios porque éstos activos son inventarios. Los activos intangibles tampoco son partidas de propiedades, planta y equipo. se contabilizan conforme a la sección 18, activos Intangibles Distintos de la Plusvalía.

En esta sección, se requiere que una entidad contabilice propiedades, planta y equipo a su costo en el reconocimiento inicial y, posteriormente, al costo, menos cualquier depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas. Como cualquier otro activo, debe cumplir con los criterios de reconocimiento; por lo tanto, la entidad reconocerá el costo de una partida de propiedades, planta y equipo como un activo si y solo si: (a) es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros asociados con la partida, y (b) el costo de la partida puede medirse con fiabilidad.

Las piezas de repuesto y el equipo auxiliar se registran habitualmente como inventarios, y se reconocen en el resultado del periodo cuando se consumen. sin embargo, las piezas de repuesto importantes y el equipo de mantenimiento permanente son propiedades, planta y equipo, cuando la entidad espera utilizarlas durante más de un periodo. De forma similar, si las piezas de repuesto y el equipo auxiliar solo pueden ser utilizados en relación con una partida de propiedades, planta y equipo, se considerarán también propiedades, planta y equipo.

Medición en el momento del reconocimiento:

Todo elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se valorará por su costo. El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente al contado en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los plazos normales del crédito comercial, la diferencia entre el precio equivalente al contado y el total de los pagos se reconocerá como gastos por intereses a lo largo del periodo de aplazamiento, a menos que se capitalicen dichos intereses de acuerdo con el

tratamiento alternativo permitido en la NIC 23. El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo puede contener:

- a. Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio;
- b. Todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia;
- c. La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurre la entidad como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos del de la producción de inventarios durante tal periodo.

Medición posterior al reconocimiento:

La entidad podrá elegir como política contable el modelo del costo o el modelo de revaluación. Deberá aplicar esa política a todos los elementos que compongan una clase de propiedades, planta y equipo.

Modelo del costo:

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se contabilizará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

Modelo de revaluación:

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revaluaciones se deberán hacer con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance. Cuando se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal aumento se llevará directamente a una cuenta de superávit

de revaluación (como reserva), dentro del patrimonio neto. No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado del periodo en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente en resultados. Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del periodo. No obstante, la disminución será cargada directamente al patrimonio neto contra cualquier superávit de revaluación reconocido previamente en relación con el mismo activo, en la medida que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de superávit de revaluación.

Permutas de activos:

Un elemento de propiedades, planta y equipo, puede haber sido adquirido a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios. Una entidad medirá el costo del activo adquirido por su valor razonable, a menos que (a) la transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o (b) ni el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado puedan medirse con fiabilidad. En tales casos, el costo del activo se medirá por el valor en libros del activo entregado.

Una partida de propiedades, planta y equipo, se deprecia a lo largo de su vida útil esperada. El importe depreciable tiene en cuenta el valor residual esperado al final de la vida útil del activo. El valor residual, el método de depreciación y la tasa de depreciación se deben revisar, si existe un indicio de un cambio significativo en las expectativas desde la última fecha sobre la que se haya informado. Además, en cada fecha sobre la que se informa, la entidad evaluará si ha habido un indicio de que alguna partida de propiedades, planta y equipo ya ha sufrido un deterioro en su valor (es decir, el importe en libros excede el valor razonable estimado, menos los costos de venta), si existiera tal indicio, deberá comprobarse el deterioro de valor de tal partida.

Factores, tales como un cambio en el uso del activo, un desgaste significativo inesperado, avances tecnológicos y cambios en los precios de mercado podrían indicar que ha cambiado el valor residual o la vida útil de un activo desde la fecha anual más reciente, sobre la que se informa. Si estos indicadores están presentes, una entidad revisará sus estimaciones anteriores y, si las expectativas actuales son diferentes, modificará el valor residual, el método de depreciación o la vida útil. La entidad contabilizará el cambio en el valor residual, el método de depreciación o la vida útil como un cambio de estimación contable.

La depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia. La depreciación de un activo cesa cuando se da de baja en cuentas. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo. sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

Para determinar la vida útil de un activo, una entidad deberá considerar todos los factores siguientes: (a) La utilización prevista del activo. el uso se evalúa por referencia a la capacidad o al producto físico que se espere del mismo. (b) el desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos, tales como el número de turnos de trabajo en los que se utilizará el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el grado de cuidado y conservación, mientras el activo no está siendo utilizado. (c) La obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo. (d) Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

Método de depreciación

Una entidad seleccionará un método de depreciación que refleje el patrón con arreglo al cual espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. Los métodos posibles de depreciación incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y los métodos basados en el uso; por ejemplo, el método de las unidades de producción. si existe alguna indicación de que se haya producido un cambio significativo, desde la última fecha sobre la que se informa, la entidad revisará su método de depreciación presente, en el patrón con arreglo del cual espera consumir los beneficios económicos futuros de un activo anual. Y si las expectativas actuales son diferentes, cambiará dicho método de depreciación para reflejar el nuevo patrón. La entidad contabilizará este cambio como un cambio de estimación contable. Cuando se disponga de una partida de propiedades, planta y equipo, las ganancias o pérdidas, obtenidas por tal disposición, se incluirán en los resultados.

Reflexión de las discusiones

La Contabilidad para los activos es un área donde existen diferencias significativas entre los PCGA y las NIIF. Tanto los PCGA y las NIIF están de acuerdo que cuando sea evidente que una empresa no pueda razonablemente esperar para recuperar el importe en libros del activo, mediante venta o uso, el activo debe ser escrito a su valor justo. Esta cancelación se conoce como pérdida de valor. Muy a menudo, deterioro de activos se debe a una disminución significativa en el valor del mercado de activos o el uso, factores adversos, jurídicos, el aumento drástico de costes, y / o una proyección que muestra las pérdidas asociadas a un activo. Sin embargo, los PCGA y las NIIF difieren en cuanto a la metodología utilizada para determinar el menoscabo.

La metodología PCGA para determinar el deterioro utiliza una prueba de recuperación de dos pasos. El primer paso exige a cualquier empresa para estimar los futuros flujos de efectivo no descontados, esperar la utilización de dichos activos y su disposición final. Si la suma de los netos de efectivo esperados futuros flujos es menor que el importe en libros del activo, la empresa considera a los activos deteriorados. Sin embargo, si la suma de los flujos esperados de efectivo futuros netos es igual o mayor que el importe en libros, el activo no se ve afectado. Si se ha producido un deterioro, el segundo paso sería determinar la pérdida de restar el valor razonable, del importe en libros del activo.

Por el contrario, la metodología que utiliza un enfoque de las NIIF se da en un solo paso. Este enfoque requiere que la pérdida por deterioro se calcula si los "indicadores de deterioro" existen. Este enfoque no se basa en los flujos netos de efectivo futuros no descontados y la comparación con posterioridad a la realización de activos valor según sea necesario en la metodología PCGA. Además, la pérdida por deterioro se calcula como la cantidad por la cual el importe en libros del activo exceda al importe recuperable. El importe recuperable es el mayor de los siguientes: 1) el valor razonable menos los costos de venta, o 2) el valor de uso (es decir, el valor presente de los flujos de caja futuros, incluyendo el valor de eliminación).

Otra diferencia significativa entre los PCGA y las NIIF es la forma en la restauración de la pérdida por deterioro que se maneja. De acuerdo con los PCGA, después de un deterioro de los activos fijos, la cantidad reducida en libros de un activo que se posee para su uso se convierte en la nueva base del costo. Una empresa solamente puede cambiar su base de costos para la depreciación o amortización en ejercicios futuros, o de deficiencias añadidas. Por el contrario, la

NIIIF exige que todos los activos de larga duración (que no sean de buena voluntad) debe ser revisada anualmente para los indicadores de la inversión. En su caso, la pérdida se puede invertir hasta el importe recuperable estimado recientemente, sin exceder el importe en libros inicial ajustada por depreciación. Esto por supuesto es una desviación significativa frente a los PCGA y que probablemente dará lugar a debates interesantes.

Por otra parte, los elementos de Propiedades, Planta y Equipo se reconocerán inicialmente al costo, y en la primera aplicación habría que reconstruir desde su adquisición dicho costo, analizando si procede la activación desde el inicio de todas las erogaciones incurridos sobre esos elementos o si habría que eliminar alguno y/o añadir otros. Entre estos costos, hay que considerar: a. Los costos de préstamos incurridos durante la fase de construcción del activo no se añaden al valor de este, y se llevan al estado de resultados como costos financieros.

b. los costos por desmantelamiento, que se han de incorporar también como mayor valor del activo con contrapartida de una provisión y reconociendo año a año el efecto financiero, si bien se pueden simplificar los cálculos sustancialmente optados por la exención que evita su retroactividad (exención nº 12).

c. Los gastos de mantenimiento y reparaciones deben ir directamente al estado de resultados y nunca se incorporan como mayor valor de estos activos. Para evitar lo anterior, la Sección 35 establece la exención del costo atribuido (exenciones nº 3 y 4), por el que la entidad puede establecer como política contable en la fecha de transición que el costo sea equivalente al valor razonable de los elementos de Propiedades, Planta y Equipo que estime conveniente, ya sea por carecer de información histórica, por ahorro de costos o por estimar que es un valor más acorde con el modelo de negocio de la entidad, o por cualquier otra causa. Para establecer el valor razonable de las Propiedades, Planta y Equipo será necesario que se hagan las valuaciones necesarias por peritos independientes con una capacidad técnica reconocida y experiencia en los tipos de elementos a valorar, utilizando generalmente como referencia precios de mercado o el costo de reposición.

En el caso que se utilice el valor razonable como costo atribuido, no hay que considerar las prevenciones sobre costos capitalizables comentados en el párrafo precedente. Conviene insistir en que la aplicación del costo atribuido se puede hacer elemento a elemento. El activo se deberá depreciar, a partir del momento en el que está listo para ser usado, sobre unas bases sistemáticas establecidas con base en su vida útil estimada, si no fuese así se tendría que recalcular la

depreciación acumulada a la fecha. El deterioro se estima a partir de los requerimientos de la Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos.

Estrategia investigativa

Se realizó la revisión sistemática de literatura científica, utilizado como metodología el análisis de contenidos (PT Higgins & Green, 2011). La pregunta de investigación para la realización del proceso metodológico fue la siguiente: ¿La implementación de las NIIF influye de manera significativa en el informe de apertura de los activos fijos de las PYMES colombianas?

Fuentes de búsqueda de información

Para realizar la revisión sistemática en mención se utilizó la base de datos Google Academy, Redalyc, Scielo, con una búsqueda avanzada tomando en cuenta filtros como: palabras clave, límites de tiempo (investigaciones entre 2013-2019), tipo de publicación (se consideró solo publicaciones académicas, tesis, y revistas). Idioma de publicación (Idioma español). Los artículos que se seleccionaron fueron los que más tuvieron relación directa con el tema en estudio, en los que se evidencie la variación de los activos fijos en el balance de apertura al momento de implementar las NIIF. Se tuvo en cuenta en cuenta que la visualización del documento fuera total y la calidad de información veraz que este ofrece. Como resultado se seleccionaron 30 investigaciones de 6 países: Colombia, Argentina, Chile, México, Ecuador y Perú.

Desarrollo y discusión

Una vez realizada la revisión de los diferentes artículos relacionados con la variación de los activos fijos al implementar las NIIF, cabe resaltar que no hay un punto de convergencia en cuanto a dicha variación. Para Castaño, et al. (2014) los efectos financieros varían fuertemente según la preparación de cada entidad. Existen casos en los que se dan efectos negativos por la implementación de las NIIF para PYMES, dado que disminuye significativamente el patrimonio de la entidad y aunque para el período evaluado no se observe un proceso de iliquidez, esta situación no sería sostenible en el tiempo, pues ante la ausencia de una adecuada planeación, los costos de operación se podrían incrementar ostensiblemente.

Al implementar las NIIF para PYME, es bastante importante revisar rubro por rubro los impactos que generan estas normas o estándares, lo cual se espera sea un ejercicio riguroso. De este modo, se inicia por el reconocimiento y no reconocimiento de activos, pasivos y patrimonio hasta llegar a su proceso de medición en la implementación por primera vez y los efectos que esto trae a futuro.

En este sentido Salazar (2013) plantea que es evidente que, con la implementación de las NIIF, las entidades enfrentan distintos tipos de efectos financieros, dependiendo de sus circunstancias particulares, sus elecciones de políticas contables y la precisión en sus estimaciones contables, por lo que, a pesar de que se pueden establecer tendencias generales, no podrían generalizarse los hallazgos de ninguna investigación para todas las entidades. Los hallazgos en la investigación realizada por el autor en mención, concuerdan con lo planteado por el estudio de la Superintendencia de Sociedades (2011), mediante las cuales los efectos del cambio de normas que se observan en el balance de apertura (o en el reconocimiento inicial de una partida) se revierten con el paso del tiempo, debido a que la mayoría de cuentas tienden a trasladarse a las cuentas de resultados en partidas como la depreciación, amortización o el costo de ventas.

Para este autor, las principales diferencias que causan los efectos en los estados financieros de acuerdo a su experiencia pueden ser:

- Cálculo y valor del impuesto diferido: no calcular el impuesto diferido y bajo la NIIF para las PYMES, entre otras partidas, las pérdidas fiscales y los excesos de renta presuntiva generan impuesto diferido.
- Deterioro del valor de las inversiones: las inversiones en entidades con dificultades financieras deben ser objeto de pruebas por deterioro y, en caso de que la recuperación de los flujos de efectivo no sea posible, deberá reconocerse una pérdida por deterioro.
- Cuentas por cobrar sin intereses: la medición de instrumentos financieros requiere que se use una tasa de mercado para descontar las cuentas por cobrar a largo plazo. Si no hay tasas de interés pactadas o las tasas no son de mercado, la cuenta por cobrar se mostrará por un valor distinto del valor nominal.
- Propiedades, planta y equipo: en la medida en que los activos sean más antiguos, mayor probabilidad habrá de que el ajuste sea más importante. Si se usa la exención del costo atribuido, es probable que tengan que realizarse o ajustarse los avalúos existentes. Si no se utilizan las

exenciones, seguramente se requerirá un ajuste a la depreciación acumulada debido a las prácticas actuales de depreciación que utilizan criterios fiscales.

En la investigación realizada por Salazar (2013), los efectos de implementación de las NIIF se resumen en una disminución del saldo de las propiedades, planta y equipo, generada principalmente por la baja de activos que ya no existían y por el ajuste a los métodos de depreciación. En este aspecto, la entidad optó por no utilizar ninguna de las exenciones disponibles y en cambio realizó el ajuste retroactivo del costo y de la depreciación acumulada.

Lo anterior implicó revisar que los importes contabilizados bajo la normatividad colombiana fueran consistentes con los criterios de medición de estos activos (modelo del costo). El principal efecto en este sentido resulta del ajuste a la vida útil que figuraba en los reportes financieros. Los efectos pueden resumirse en un incremento patrimonial en el balance de apertura derivado del reconocimiento de un activo por impuestos diferidos, seguido de una disminución de los resultados de períodos futuros generada por la reversión de la diferencia temporaria deducible que supone disminución del activo por impuestos diferidos. Tal conclusión es contradictoria con los hallazgos del estudio de la Superintendencia de Sociedades (2011), que propuso que la adopción de la NIIF para las PYMES supone una disminución patrimonial y un incremento de los resultados futuros.

Asimismo, Suárez (2018), expresa que, en términos generales, existen variaciones en los activos fijos de las empresas y PYMES, lo cual obedece a los cambios conceptuales (modificación de las cuentas), de valorización, depreciación, operaciones, etc. A continuación se presentan las principales variaciones en los activos fijos al aplicar las NIIF con respecto a la norma 2649 de 1993.

1. Activo fijo Edificios: bajo la norma 2649 de 1993 estos se codificaban aparte de los terrenos, y su depreciación así mismo se realizaba, teniendo en cuenta, que los terrenos no se depreciaban. En cambio, bajo la Norma Internacional, se entiende el “Edificio” como un todo, es decir Terreno más Construcción, y se deprecian en conjunto. A partir de allí, se presenta variación en el momento de calcular la depreciación de los inmuebles, pues debido al estándar internacional se permite tener un valor de salvamento, y según la política contable, el valor de

salvamento es el valor estimado por el cual la entidad obtendría por la disposición del activo al final de su vida útil y no se deprecia. Con esta nueva implicación se podría obtener un mayor o menor valor como gasto en la depreciación, para un caso específico.

Otro impacto que genera la aplicación de las NIIF, es que la vida útil de los edificios puede variar, por lo tanto, un edificio puede tener una vida útil de 100 años o de 50 años, la cual debe corresponder a la realidad económica del activo. Esta vida útil también es determinada por un perito experto, el cual nos dictamina el estado del bien y el valor de salvamento. De acuerdo con la política contable, los activos fijos edificios tendrán medición con posterioridad a su reconocimiento inicial, esta medición debe realizarse con fiabilidad, y se contabilizará por su valor revaluado. Las revaluaciones se realizarán con suficiente regularidad, para asegurar que el valor en libros, no difiera significativamente del que podría determinarse, utilizando el valor razonable en la fecha de balance. La frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimente los valores razonables, es decir, que cuando el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su valor en libros, será necesaria una nueva revaluación. Normalmente, el valor razonable de los terrenos y edificios se determinará a partir de la evidencia basada en el mercado mediante una tasación, la cual debe ser realizada por tasadores cualificados profesionalmente.

2. Activo fijo vehículos: en el caso de los vehículos, estos sufren un impacto por la implementación. En cumplimiento de los estándares internacionales y adoptados, se puede tomar como decisión la no realización de un avalúo para los vehículos, porque su valor de mercado disminuye frecuentemente respecto al valor de compra. Los vehículos que están totalmente depreciados, pueden ser registrados como activos de control, es decir, se excluyen de la contabilidad, pero se siguen manteniendo en la entidad, únicamente con un control administrativo.

3. Equipos de oficina: los elementos que según el Manual de Activos Fijos (2015), pertenecen a equipos de oficina son: ventiladores, máquinas de escribir, cámara fotográfica, cámara filmadora, lector de proximidad, calculadoras, protector de cheques, reloj, destructora de papel, estabilizador, lector de código de barras, herramientas eléctricas, escaleras, aire acondicionado, lámpara, camilla, caja fuerte, nevera, grecas, hornos, purificadoras /

dispensadores de agua, aspiradora, brilladora, carros de transporte, calentador eléctrico, extractor de olores, biométricos, consolas, cafeteras, telón, otros equipos de oficina. En este rubro también se encuentran muebles y enseres, allí encontramos diferentes elementos, de acuerdo al Manual de Activos Fijos (2015), son: sillas, mesas, escritorios, archivadores, gabinete, biblioteca, sofá, locker, stand, rack, entre otros. Los Equipos, Muebles y Enseres de Oficina, que están totalmente depreciados, pueden ser registrados como activos de control, es decir, se excluyen de la contabilidad, pero se siguen mantenimiento en la entidad, únicamente con un control administrativo, lo cual genera un cambio con respecto a la norma 2649 de 1993.

4. Equipos de Cómputo: Los elementos que, de acuerdo al Manual de Activos Fijos (2015), pertenecen a equipos de cómputo son: CPU, monitor, computador portátil, servidor, ups, scanner, impresora, wach, disco duro, ipad, dispositivos electrónicos varios. Los Equipos de cómputo, totalmente depreciados, son registrados como activos de control, es decir, se excluyen de la contabilidad, pero se siguen mantenimiento en la entidad, únicamente con un control administrativo.

5. Equipos de comunicación: De acuerdo al Manual de Activos Fijos (2015), hacen parte de este grupo los siguientes elementos: teléfono, fax, video beam, televisor, bafle, micrófono, consola de sonido, switch, planta telefónica, controles para equipos de sonido y/o audiovisuales, firewall, router, hub, equipos de sonido, radio teléfono. Los equipos de comunicación totalmente depreciados, son registrados como activos de control, es decir, se excluyen de la contabilidad, pero se siguen mantenimiento en la entidad, únicamente con un control administrativo.

Para finalizar, de acuerdo al Manual de Activos Fijos (2015), se define como vida útil el período durante el cual se espera que un bien depreciable sea usado por la entidad. Generalmente, la vida útil de un activo fijo puede ser expresada en años o meses y varía de acuerdo con su naturaleza.

Para determinar la vida útil de un bien se deberá considerar su tipo:

1. Edificios, garajes y depósitos: vida útil 480 meses; valor residual 40%.
2. Equipos de oficina, muebles y enseres: vida útil 120 meses; valor residual 3%.
3. Equipos de comunicación: Vida útil 120 meses, no se registra valor residual.
4. Equipos de cómputo: Vida útil 24 meses o lo que considere el director de operaciones tecnológicas; no se registra valor residual.
5. Vehículos: vida útil 84 meses; valor residual 15%.

Conclusiones

La implementación por primera vez de las NIIF en las PYMES, impactan en el balance de apertura, y los efectos financieros varían fuertemente según la preparación de cada entidad. En la mayoría de los casos, estas variaciones, se deben a la forma en que se realiza la medición en el momento del reconocimiento, medición posterior al reconocimiento, modelo del costo, modelo de revaluación, permutas de activos y métodos de depreciación entre otros. Tal es el caso de la revalorización de los edificios, y la cancelación de la depreciación en todos los rubros; es decir, el valor que se registró en el Estado de Situación Financiera de Apertura, fue el valor en libros de cada uno de los activos. Por otra parte, los activos que tenían valor \$ 0 en libros, fueron sacados de la contabilidad, pero se les continúa llevando un control administrativo, esto con el fin de eliminar la posibilidad de pérdida.

Por otra parte, la implementación de las NIIF influye en otros aspectos como:

- Se percibe como una mejora a la calidad de la información financiera.
- Separa la información financiera de la información tributaria.
- Puede ayudar para propósitos de información interna.

- Incremento en los costos administrativos, por la necesidad de capacitación y de la inversión en el proceso.
- Incremento en la carga operativa por la realización de un mayor número de procedimientos.
- Riesgos de una mala implementación, debido a errores de interpretación o vacíos legales.

Bibliografía

- Arango, K. y Valbuena, D. (2018). Análisis comparativo de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera: Colombia vs México. Universidad ICESI. Santiago de Cali, Colombia.
- Bolaños, L. (2015). NIIF para PYMES: relación costo beneficio del proceso de adopción y convergencia para la PYMES en Colombia. Cuarto encuentro nacional de profesores de Contaduría Pública. Universidad Cooperativa de Colombia, Sede Cali.
- Bolívar, J. y Montoya, Y. (2019). Descripción del proceso de implementación de NIIF en una PYME del sector agrícola. Pontificia Universidad Javeriana, Cali Colombia.
- Botero, A.; Marulanda, C.; Alvarez, M.; Muñoz, L. (2018). Proceso de implementación de las NIIF en Colombia: un acercamiento a las autoridades de vigilancia definidas en la Ley 1314 de 2009. Contaduría Universidad de Antioquia, 73, 131-162.
- Castaño, C.; Zamarrá, J. y Correa, J. (2014). Efectos financieros en una cooperativa colombiana por la implementación de estándares internacionales de información financiera para las PYME en su balance de apertura. Bogotá, Colombia.
- Cedeño, P. (2015). Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en Ecuador, caso PYMES de la construcción en la ciudad de Manta. Universidad Laica Eloy Alfaro de Manabí, Manta, Ecuador.
- Delgado, G.; Balan, B.; Cardeña, L. y Gallareta, C. (2019). Ventajas y efectos de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES. IV Congreso Virtual Internacional Desarrollo Económico, Social y Empresarial en Iberoamérica.
- Dinero (2015). Porcentaje de PYMES en Colombia.

- Ferro, S. y Puerta, F. (2017). Requerimientos tecnológicos para la implementación de las NIIF en las PYMES de Pereira. Universidad Libre, seccional Pereira, Colombia.
- García, A. y Galviz, E. (2015). Diagnóstico de la situación actual de las PYMES del municipio de Ocaña, Norte de Santander, frente a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF para PYMES). Universidad Francisco de Paula Santander. Ocaña, Colombia.
- Gilman, M. y Edwards, P. (2008). "Testing a Framework of the Organization of Small Firms. Fast-growth High-tech SMEs." *International Small Business Journal*, 26, 531-558.
- Gómez, J. (2016). Estudio sobre la importancia de las políticas contables en el cumplimiento del nuevo marco normativo de NIIF para PYMES en Colombia. Universidad de San Buenaventura Medellín, Colombia.
- Hernández, G.; Moreno, R. y Alarcón, A. (2018). Impacto en las PYMES con la incorporación de las Normas Internacionales de Información Financiera. *Horizontes de la Contaduría en las Ciencias Sociales*, Año 5, Número 8.
- IASB (2013a). Proyecto de Norma. NIIF para las Pymes. Modificaciones propuestas a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades.
- IASB (2013b). Fundamentos de Conclusiones. NIIF para las Pymes. Modificaciones propuestas a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades. Londres: Ed. IASB.
- Kerner, M. (2016). Efectos de la implementación de las NIIF. VI Seminario Internacional NIIF y NIIF para las PYMES. Buenos Aires, Argentina.
- Lasso, G.; Vargas, C. y Ruano, C. (2018). Efecto patrimonial del proceso de convergencia contable en las PYMES colombianas. *Estudios Gerenciales*, 34(146), 99-113.
- Mantilla, S. (2016). Estándares Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS/NIIF). Ecuador: ECOE Ediciones.
- Montaño, A; Rodríguez, E. y Acosta, J. (2018). Análisis del impacto de implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el sector industrial de Bogotá para PYMES. *Cuadernos de Contabilidad*. 19(48), ISSN: 0123-1472.
- Orlandi, P. (2013). Las Pymes y su rol en el Comercio Internacional. Centro de Estudios para el Desarrollo Exportador CEDEX. Universidad de Palermo. Buenos Aires. Argentina.

- Polo, J. (2018). Implementación de las NIIF para PYMES y su incidencia en la presentación razonable de los Estados Financieros de la Empresa Multiservicios Echevarría. SAC. Universidad peruana de las Américas. 2016. Lima, Perú.
- Quintero, D. y Macías, H. (2015). Efectos de la aplicación de IFRS en países menos desarrollados: Revisión de estudios empíricos. *Lumina*, 15. pp. 86-110.
- Ramírez, H. y Suárez, L. (2012). Guía NIIF para PYMES Bogotá-Cali: Universidad Libre.
- Rodríguez, D. (2014). Cómo afectará la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad a las PYMES en Colombia. *Apuntes contables n.º 17*, 2014. pp. 59-110.
- Rondi, G.; Casal, M.; Galante, M. y Gómez, M. (2013). Adopción por primera vez de la NIIF para las PYMES en PYMES argentinas: Análisis normativo y cuestiones de aplicación. XXX Conferencia Interamericana de Contabilidad, Trabajo Nacional. Universidad Nacional de Mar del Plata.
- Salazar, É. (2013). Efectos de la implementación de la NIIF para las PYMES en una mediana empresa ubicada en la ciudad de Bogotá. *Cuadernos de Contabilidad*, 14 (35), 395-414.
- Street, C. y Cameron, A. (2007). "External Relationships and the Small Business: A Review of Small Business Alliance and Network Research." *Journal of Small Business Management*; 45, 239-266.
- Suarez, D. (2018). Análisis del impacto de la implementación de las NIIF en los activos fijos del Fondo para el Financiamiento del Sector Agropecuario (FINAGRO). Corporación Universitaria Minuto de Dios. Bogotá, Colombia.
- Ueki, Y. et al. (2005). Tecnología de la información y las comunicaciones (TIC) para el fomento de las pymes exportadoras en América Latina y Asia oriental.
- Valverde, L. (2018). Procedimiento administrativo para el seguimiento en la aplicación de Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF) para PYMES en Colombia. Universidad Nacional de Colombia. Bogotá, D.C.