

**Análisis de los Conceptos y Principios Básicos de la NIC 36 Equivalentes con la
Sección 27 PYMES que Aplican a los Activos Utilizados en las Subastas y Ferias de
Empresas Ganaderas**

Angélica Johana Toro Ortiz

Stephanny Alejandra Bayona Dávila

Universidad de los Llanos

Facultad de Ciencias Económicas

Programa de Contaduría Pública

Villavicencio

2016

**Análisis de los Conceptos y Principios Básicos de la NIC 36 Equivalentes con la Sección 27
PYMES que Aplican a los Activos Utilizados en las Subastas y Ferias de Empresas
Ganaderas**

Angélica Johana Toro Ortiz

Stephanny Alejandra Bayona Dávila

Trabajo de pasantía en investigación -EPI- como requisito para optar el título de:

Contador Público

Director:

Contador Público, Especialista en Auditoría y Revisoría Fiscal y Magister en Finanzas

José Isnardi Sastoque Rubio

Universidad de los Llanos

Facultad de Ciencias Económicas, Programa de Contaduría Pública

Villavicencio, Meta

2016

Autoridades Académicas

Jairo Iván Frías Carreño

Rector Universidad de los Llanos

Doris Consuelo Pulido de González

Vicerrector Académico Universidad de los Llanos

José Milton Puerto Gaitán

Secretario General

Rafael Ospina Infante

Decano Facultad Ciencias Económicas

Javier Díaz Castro

Director Centro de Investigación Facultad de Ciencias Económicas

Carlos Leonardo Ríos Viasus

Director Escuela Administración y Negocios

Cesar Augusto Chisco Urrea

Director de Programa de Contaduría Pública

Nota de Aceptación

Javier Díaz Castro

Director Centro De Investigaciones

Facultad Ciencias Económicas

Cesar Augusto Chisco Urrea

Director Programa de Contaduría Pública

José Isnardi Sastoque Rubio

Director de investigación

Dedicatoria

Este trabajo está dedicado primeramente a Dios por estar conmigo en cada paso que doy, y haberme dado la bendición de culminar mi meta como profesional, por haber puesto en mi camino aquellas personas que han sido un apoyo constante durante todo mi periodo de estudio. A mi madre quien siempre me dio su apoyo incondicional, a mis suegros y hermanas quienes cuidaron de mi hija mientras realizaba mis estudios, a mi esposo por cada esfuerzo y por brindarme el tiempo para realizarme profesionalmente y por ultimo a todas las personas importantes en mi vida que siempre estuvieron dispuestas para brindarme toda su ayuda y que de una u otra manera han contribuido para el logro de este objetivo.

Stephanny Alejandra Bayona Dávila

Dedico este trabajo a Dios por ser el inspirador para cada uno de mis pasos dados en mi diario vivir. A mi madre por ser la guía en mi sendero de cada acto que realizo, por su apoyo incondicional y su amor infinito; a mis hermanos por ser el incentivo para seguir adelante con este objetivo, y a mi novio Yoni Morales por apoyarme y ayudarme en los momentos difíciles.

Angélica Johana Toro Ortiz

Agradecimientos

Agradecemos profundamente a Dios, por guiarnos en el sendero correcto de la vida, por darnos la capacidad intelectual y espiritual para llevar nuestra carrera profesional a la meta.

A nuestros padres, por ser nuestro ejemplo para seguir adelante en nuestro diario vivir y por inculcarnos valores que de una y otra forma nos han servido en la vida, gracias por eso y mucho más.

Este trabajo fue realizado con la supervisión de nuestro director de proyecto, José Isnardi Sastoque Rubio, a quien le presentamos nuestra más sincera gratitud por brindarnos la oportunidad de trabajar bajo su supervisión en este trabajo de pasantías. Sin duda alguna además de ser nuestro director de trabajo, es un ser maravilloso, quien merece nuestro respeto, cariño y sinceridad en todo momento.

Nuestro más sincero agradecimiento a todos los docentes de la Universidad de los Llanos del Programa de Contaduría Pública, por todos los conocimientos brindados en nuestra formación Profesional.

Tabla de Contenidos

| | |
|--|----|
| Introducción | 1 |
| 1. Planteamiento del Problema | 3 |
| 1.1. Antecedentes | 3 |
| 1.2. Descripción del Problema de Investigación | 6 |
| 2. Justificación | 8 |
| 3. Objetivos | 10 |
| 3.1. Objetivos del Programa Estudiantes en Proyecto de Investigación (EPI) | 10 |
| 3.1.1. Objetivo General. | 10 |
| 3.1.2. Objetivos Específicos. | 10 |
| 3.2. Objetivos del Proyecto de Investigación | 10 |
| 3.2.1. Objetivo General. | 10 |
| 3.2.2. Objetivos Específicos. | 11 |
| 4. Marcos de Referencia | 12 |
| 4.1. Marco Teórico | 12 |
| 4.2. Marco Conceptual | 20 |
| 4.3. Marco Legal | 28 |
| 4.3.1. Decreto 2784 de 2012, modificado por Decretos 3022 y 3024 de 2013 – Grupo 1.. | 29 |
| 4.3.2. Decreto 3022 de diciembre 22 de 2013, Grupo 2 NIIF para PYMES..... | 30 |
| 4.3.3. Decreto 2706 de 2012 modificado por el Decreto 3019 de 2013 - Grupo 3. | 31 |
| 4.4. Marco Geográfico | 35 |
| 4.5. Marco Contextual..... | 36 |
| 4.5.1. Caracterización y descripción del precio en el mercado de las Subastas del Meta.. | 41 |

| | |
|--|----|
| 5. Metodología | 46 |
| 5.1. Diseño Metodológico | 46 |
| 5.1.1. Tipo de Investigación..... | 46 |
| 5.2. Recolección de la Información..... | 46 |
| 5.3. Fases de la Investigación..... | 47 |
| 5.3.1. Fase 1. Identificación de la estructura, principios y fines de la NIC 36..... | 48 |
| 5.3.2. Fase 2. Diferencias y semejanzas entre el Decreto 2649 de 1993 y la NIC 36. | 48 |
| 5.3.3. Fase 3. Definición de los parámetros técnicos de aplicación a las PYMES..... | 48 |
| 5.3.4. Fase 4. Aplicación de la NIC 36 a las subastas y ferias ganaderas del Meta. | 48 |
| 6. Análisis de los Resultados | 50 |
| 6.1. Capítulo 1. Análisis de la estructura, principios y fines de la NIC 36 | 50 |
| 6.1.1. Análisis de Conceptos. | 50 |
| 6.2. Capítulo 2. Diferencias y semejanzas entre lo establecido en el Decreto 2649 de 1993 y la NIC 36 respecto al deterioro de la propiedad planta y equipos. | 64 |
| 6.3. Capítulo 3. Definición de los parámetros técnicos de aplicación correspondientes a las PYMES. | 67 |
| 6.4. Capítulo 4. Identificación de los requerimientos de información para la aplicación de la NIC 36 a las subastas y ferias ganaderas del Meta. | 71 |
| 6.4.1. Estimación del Valor Recuperable..... | 72 |
| 6.4.2. Cuestionario para determinar si han ocurrido pérdidas por deterioro de los activos, de acuerdo con NIC 36 y sección 27 NIIF para pymes..... | 73 |
| 7. Conclusiones | 80 |
| 8. Recomendaciones finales..... | 81 |

| | |
|--|----|
| Referencias..... | 82 |
| Apéndices..... | 86 |
| Apéndice A. Insumos para valoración de activos | 86 |
| Apéndice B. Ejemplo de Flujos de efectivo futuros esperados..... | 86 |

Lista de Tablas

| | |
|---|----|
| Tabla 1. Normas a aplicar por las empresas de acuerdo a las NIIF | 33 |
| Tabla 2. Inventario Bovino del Departamento del Meta 2010-2014. | 37 |
| Tabla 3. Inventario Bovino Municipio de San Martín 2010-2014..... | 38 |
| Tabla 4. Inventario Bovino del Municipio de Puerto López 2010-2014 | 39 |
| Tabla 5. Inventario Bovino del Municipio de Villavicencio 2010.2014. | 40 |
| Tabla 6. Registro depreciación | 60 |
| Tabla 7. Presentación en Balance | 61 |
| Tabla 8. Registro depreciación | 61 |
| Tabla 9. Presentación Balance año 6 | 62 |
| Tabla 10. Registro depreciación | 62 |
| Tabla 11. Registro contable año 6..... | 63 |
| Tabla 12. Registro contable año 7..... | 63 |
| Tabla 13. Registro contable | 63 |
| Tabla 14. Paralelo deterioro del valor de los activos según Decreto 2649 de 1993 y NIC 36. | 65 |
| Tabla 15. Registro contable | 70 |
| Tabla 16. Registro..... | 70 |
| Tabla 17. Balance..... | 70 |

Lista de Figuras

| | |
|--|----|
| Figura 1. Decretos Reglamentarios de las NIIF en Colombia | 28 |
| Figura 2. Mapa del departamento del Meta y la ubicación del lugar de la investigación..... | 36 |
| Figura 3. Inventario Bovino del Meta 2010-2014 | 38 |
| Figura 4. Inventario Bovino Municipio de San Martín 2010-2014. | 39 |
| Figura 5. Inventario Bovino del Municipio de Puerto López 2010-2014..... | 40 |
| Figura 6. Inventario Bovino del Municipio de Villavicencio 2010-2014. A..... | 41 |
| Figura 7. Número de bovinos subastados según sexo 2014-2015. | 44 |
| Figura 8. Cantidad promedio de bovinos subastados 2014-2015. | 44 |
| Figura 9. Precio por kilo de bovinos subastados,..... | 45 |
| Figura 10. Fases de la investigación. | 47 |

Introducción

En julio de 2009 el Congreso de la República de Colombia aprobó la Ley 1314 por la cual se regulan, entre otros temas, los principios y normas de contabilidad e información financiera que aplicaran en Colombia, lo que da lugar a la necesidad de efectuar una preparación por parte de las empresas incluyendo las empresas del sector ganadero en el departamento del Meta, de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad –NIC- por el International Accounting Standards (IAS), vigentes a la fecha las cuales se les conoce como Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF- plenas o Completas (en Ingles IFRS Full) que serán aplicadas por las Empresas del Grupo 1 y a las NIIF para las Pequeñas y Medianas Empresas –PYMES- que comprende una norma separada pensada para aplicarse a las pequeñas y medianas entidades (PYMES) privadas, y entidades contables no cotizadoras las cuales serán aplicadas a las empresas del Grupo 2 en la cual se establece llegar a una fecha efectiva de aplicación, lo que genera un seguimiento diferente para cada marco normativo NIC/NIIF y Reglas Fiscales (Decreto 2649 de 1993), situación que tendrá que ser evaluada especialmente en los procesos de integración de los cambios en el sistema de información y en la definición de los procedimientos para preparar y controlar la generación de información financiera.

De acuerdo a lo anterior es necesario conocer las implicaciones contables en la implementación de las NIIF en la Propiedad, planta y equipo de las empresas del sector ganadero en Villavicencio por esto se debe construir un marco teórico y conceptual soportando la investigación, analizar las diferencias en el tratamiento de la propiedad, planta y equipo bajo el Decreto 2649 de 1993 y las Normas Internacionales de Información Financiera de acuerdo a lo establecido en la NIC 36 – Deterioro del valor de los activos y analizar el tratamiento contable a la propiedad, planta y equipo que se está dando en el sector objeto de estudio.

De este modo para conocer de forma objetiva el impacto en el deterioro del valor de los activos del sector ganadero, se llevara a cabo una descripción de la estructura, principios y fines de la NIC 36 y así establecer las diferencias y semejanzas entre lo establecido en el Decreto 2649 de 1993 y la NIC 36 respecto al deterioro de la propiedad planta y equipos, con el fin de identificar los requerimientos de información para la aplicación de la NIC 36 a las subastas y ferias ganaderas del Meta, para lo cual se realizara un análisis empírico-analítico que permita conocer la generalidad de la situación presente en el sector ganadero, para esto se empleara un tipo de estudio descriptivo con el fin de medir y evaluar diferentes aspectos y componentes para determinar el impacto que genera la aplicación de las NIIF a la propiedad, planta y equipo en el sector ganadero, donde se usaran diferentes técnicas que permitan la recolección de datos como los cuestionarios, observación, la descripción de las actividades, procesos y procedimiento financieros y el análisis de documentos de las empresas del sector ganadero.

1. Planteamiento del Problema

Las normas internacionales de contabilidad NIC, son un conjunto de normas y Leyes emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB) con el fin estandarizar la información financiera presentada en los estados financieros de todos los países, las cuales buscan una mayor transparencia y comparabilidad de la información financiera revelada para que distintos usuarios puedan tomar decisiones.

Las NIIF han sido un tema de gran trascendencia en Colombia y en la mayoría de los países del mundo, lo que a su vez ha dado como resultado la investigación por parte de diversos autores en el cual se ha estudiado el tema en varios aspectos, tanto sobre el análisis de las NIIF como el impacto y proceso de implementación, diversos autores han llevado a cabo sus estudios acerca de la NIC 36 Deterioro en el valor de los activos y además su implementación en las empresas del sector ganadero , a continuación se presentan algunas referentes de estas investigaciones.

1.1. Antecedentes

1.1.1. “Estructura del mercado de la subasta de ganado”, Castillo (2008).

La estructura de mercado de las subastas de ganado de levante en las ciudades de Colombia. Para ello se utilizaron cuatro indicadores de concentración de las compras: el CR4, el CR8, el índice de Herfindahl (HI) y el índice de Rosenbluth (RI). Los resultados indican que las subastas operan en condiciones muy cercanas a las que los textos de teoría económica llaman competencia perfecta, o competencia operativa, en la teoría de la organización industrial.

1.1.2. “Amortizaciones y deterioros de los inmuebles en la coyuntura de la “burbuja” inmobiliaria”, Omeñaca (2010).

Palabras Clave: Contabilidad, Amortización, Deterioro, Depreciación, Valor Contable, Principio de Importancia Relativa.

Síntesis: En la coyuntura económica actual, el deterioro de valor de las construcciones provocado por el “pinchazo” de la burbuja inmobiliaria se está sumando (solapando) a la depreciación planificada y sistemática de las construcciones que se registra mediante la amortización contable. Estas dos depreciaciones, al simultanearse, abren dos caminos contables alternativos: aplicar de manera “estricta” las normas de registro y valoración de los planes contables en vigor, lo cual nos conduce a una solución absurda, o bien “rebelarse” en contra de ese normativismo estricto y buscar una solución contable más simple y coherente en base al principio de importancia relativa.

1.1.3. “Amortización del inmovilizado Material”, Gutiérrez (2010).

El autor se centra en el concepto de amortización regulado en la normativa contable y en el regulado en la normativa fiscal.

1.1.4. “Evolución y Situación Actual del pensamiento Contable”, Tua (2004).

Palabras Clave: Escuelas; Teorías; Investigación; Positivismo; Contabilidad; Marco conceptual; Disciplina.

Síntesis: En este artículo se analiza la evolución del pensamiento contable desde el nacimiento de la partida doble hasta nuestros días, distinguiendo las escuelas clásicas y el tránsito, a finales del siglo XIX, hacia la visión económica y científica de la contabilidad. Finalmente, se describen los rasgos actuales del pensamiento contable, con especial énfasis en su capacidad de servir a aquel entorno a través del suministro de información útil para la toma de decisiones.

1.1.5. “Últimas Modificaciones en la contabilidad Internacional: IAS 4, IAS 16, IAS 38 e IFRS 11”, GTA Villamagna Abogados, (2016).

La Comisión Europea ha modificado tres Reglamentos (UE) sobre normas contables aplicables en la Unión Europea. En cuanto a las NIC 16 y 41, se pretende dar un nuevo tratamiento contable a las plantas agrícolas productoras. En la NIIF 11, la modificación especifica la forma de contabilizar la adquisición de una participación en una operación conjunta cuya actividad constituye un negocio. Finalmente, en las NIC 16 y 38 se pretende aclarar los métodos de amortización aplicables.

1.1.6. “La valoración de activos”, Nieto (2011).

Una revisión de los principales modelos de valoración de activos y análisis de los conceptos importantes en relación al riesgo de los activos.

1.1.7. “El debate sobre la racionalidad de los mercados”, Gómez (2011).

La hipótesis de que los precios de mercado de los activos financieros vienen determinados por el equilibrio entre compradores y vendedores perfectamente informados, racionales, y que pretenden maximizar su utilidad (bienestar) futura en condiciones de incertidumbre conduce a unos modelos.

1.1.8. “Análisis del deterioro al cierre de cada periodo contable”, Eir Jonsdottir (2012).

Aunque los principios generales de la NIC 36 están claros, la aplicación práctica de la norma sigue presentando un reto para sus usuarios, que han destacado múltiples problemas a raíz de las incertidumbres económicas que se viven en los últimos años. Este artículo pretende aclarar algunas de las complejidades de la aplicación práctica de la NIC 36 y ofrece guías de resolución a los problemas más comunes que experimentan todo tipo de entidades en los diferentes sectores de actividad que componen nuestro tejido empresarial.

1.2. Descripción del Problema de Investigación

El congreso de la república de Colombia mediante la Ley 1314 de 2009, aprobó la convergencia de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), con el fin de asegurar un marco normativo estable y uniforme, en vista de que la mayoría de los países han implementado las NIIF para efectos de preparación y presentación de los Estados Financieros, a su vez dicha convergencia permitirá que la presentación de la información financiera sea fiable, objetiva, uniforme, relevante y comparativa a nivel nacional e internacional.

Según Nuestra norma colombiana, Decreto 2649 de 1993, El deterioro de Activos no se reconocen como pérdida, si no que se realizan provisiones para reflejar dicho deterioro, y estas provisiones no son reservables. Es decir, el reconocimiento del deterioro se hace a través de una provisión sin modificar el valor del activo. Mientras que la Norma Internacional de Contabilidad NIC 36 Perdidas por deterioro del valor de los activos y la Sección 27 de la NIIF para Pymes establece los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Para ello, la entidad al final del periodo sobre el que se informa deberá aplicar pruebas de acuerdo a indicios de fuentes internas o externas al valor de sus activos para cerciorarse que los valores presentados en los estados financieros se encuentran por debajo del valor que se obtendría por la venta o por valor presente de los flujos futuros de efectivo que se esperan recibir del activo.

Es por esto que nos vemos en la necesidad de armonizar la norma internacional No. 36 Deterioro del Valor de los Activos, ya que las normas nacionales resultan desactualizadas frente a las normas internacionales; y surge la necesidad de informarnos y abordarlas de manera detallada y llevándolas a la práctica para obtener mayor conocimiento y para poder competir con los demás países.

En el sector ganadero la normatividad contable presenta un atraso enorme en nuestro país, ya que no se han realizado estudios de profundización con respecto al tema y siguen vigentes los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, reglamentados hace muchos años, sin ser actualizados y comparados con lo que se está trabajando a nivel internacional.

Debido al proceso de transición que atraviesa la contabilidad de las empresas del sector Ganadero del departamento del Meta, que comprende un cambio de normatividad y su aplicación surge como necesidad el desarrollo del siguiente análisis respondiendo a la pregunta:

¿Cuáles son los conceptos y principios básicos a tener en cuenta en la implementación de la NIC 36 en la propiedad, planta y equipo utilizados en subastas y ferias de empresas ganaderas en Villavicencio?

2. Justificación

En julio de 2009 el Congreso de Colombia aprobó la Ley 1314 “por la cual se regulan, entre otros temas, los principios y normas de contabilidad e información financiera que aplicaran en Colombia”, lo que da lugar a la necesidad de efectuar una preparación por parte de las empresas, para llegar a la fecha de aplicación establecida, lo que genera un seguimiento diferente para cada marco normativo de conformidad con las NIIF para las Pymes y Reglas Fiscales; esta situación, tendrá que ser evaluada especialmente en los procesos de integración de los cambios en el sistema de información y en la definición de los procedimientos para preparar y controlar la generación de información financiera.

Debido a la transición para la preparación de estados financieros, bajo normas internacionales de información financiera, es necesario un importante esfuerzo de adaptación por parte de las empresas lo que supone un conjunto importante de actividades, que comprenden tanto el dominio de la formación y preparación de todas las áreas de la empresa como el aspecto tecnológico de aplicaciones contables, las cuales deben ser diseñadas con suficiente antelación por parte de todas las empresas aun las del sector ganadero del departamento del Meta, el cual es considerado como el centro comercial más importante de los llanos orientales; donde la ganadería constituye una de las actividades con mayor tradición en la región y que ha logrado mantener su participación en el sector agropecuario durante las últimas décadas, esta actividad es rentable y no presenta tantas eventualidades como otras empresas agrarias, a pesar de diferentes factores que no la han hecho surgir aún más, como la inseguridad y la sanidad del hato; la actividad ganadera en el departamento del Meta ha tomado gran importancia ya que es el producto que por tradición se da en nuestra región, debido a su extensa tierra y rica en sus nutrientes que permite que este ejercicio se promueva, en este departamento se ha venido

sobreexplotando este sector ya que se cuentan con convenios internacionales para la comercialización de este producto, debido a sus grandes condiciones de calidades que de la región se sacan al mercado internacional.

Es de resaltar que el sector ganadero en el Meta, no se ha dado el mayor avance en la aplicación de las NIC, pues debido al proceso de cambio y globalización a los estándares internacionales de contabilidad de información financiera es necesario el desarrollo de mecanismos que impulsen los entes económicos a emprender el camino hacia la aplicación de estos estándares, específicamente en el deterioro del valor de los activos usados en las subastas y ferias ganaderas donde se evidencia como principal inconveniente la falta de concientización por parte de los empresarios de la importancia del conocimiento y la aplicación de esta norma y la falta conocimiento los conceptos y principios básicos de la NIC 36 la cual puede decirse es un nuevo reto que asumir ya que actualmente tienen como base lo establecido en el Decreto 2649 de 1993 Principios de contabilidad Colombiana los cuales deben ser remplazados por las normas internacionales de información Financiera, pues el mercado actual exige normas contables homogéneas las cuales permitan la comparabilidad de los estados financieros y mayor transparencia de la información, para este caso correspondiente a las empresas del sector ganadero del departamento del Meta, las cuales deben conocer de forma más aproximada las implicaciones contables y tributarias de la implementación de NIC 36 para lo que es necesario el conocimiento y entendimiento de la Norma, su estructura, definiciones y principios además de establecer las diferencias y semejanzas de lo establecido en el Decreto 2649 de 1993 y la NIC 36 y de esta manera identificar los requerimientos de información para la aplicación de la NIC 36 a las subastas y ferias ganaderas del Meta.

3. Objetivos

3.1. Objetivos del Programa Estudiantes en Proyecto de Investigación (EPI)

3.1.1. Objetivo General.

Analizar el deterioro de acuerdo a los lineamientos de la NIC 36, de la propiedad planta y equipo, utilizada en las operaciones de subasta y feria del sector ganadero del departamento del Meta.

3.1.2. Objetivos Específicos.

- Analizar los conceptos y principios básicos de la NIC 36 equivalentes con la sección 27 PYMES, que aplican a los activos utilizados en las subastas y ferias de empresas ganaderas.
- Determinar los importes financieros resultantes de la aplicación de la norma, a dichos activos.
- Simular los cambios de valor en las cuentas que componen la propiedad planta y equipo, de acuerdo a las cifras reportadas por las empresas a diciembre 31 de 2014, o en escenario de cifras proyectadas.
- Elaboración de cartilla didáctica sobre el tema de investigación para las empresas de subasta y feria del departamento del Meta.

3.2. Objetivos del Proyecto de Investigación

3.2.1. Objetivo General.

Analizar los conceptos y principios básicos de la NIC 36 equivalentes con la sección 27 PYMES, que aplican a los activos utilizados en las subastas y ferias de empresas ganaderas.

3.2.2. Objetivos Específicos.

- Describir la estructura, principios y fines de la NIC 36.
- Establecer las diferencias y semejanzas entre lo establecido en el Decreto 2649 de 1993 y la NIC 36 respecto al deterioro de la propiedad planta y equipos.
- Definir los parámetros técnicos de aplicación correspondientes a las PYMES.
- Identificar los requerimientos de información para la aplicación de la NIC 36 a las subastas y ferias ganaderas del Meta.

4. Marcos de Referencia

4.1. Marco Teórico

En el desarrollo de la siguiente propuesta se presentará la importancia e incidencia que tiene la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF en el Sector Ganadero en la parte contable específicamente en el deterioro del valor de los activos, por lo cual se tendrá que abordar la situación actual de nuestra disciplina contable y su evolución con el objetivo de tener una síntesis de la historia del pensamiento contable teniendo en cuenta su carácter evolutivo y de esta manera conocer las tendencias trascendentales de esta disciplina y la manera en que ha evolucionado el pensamiento en torno a la teoría contable hasta llegar el punto actual.

Como base de la teoría contable se conocen etapas o conjuntos de escuelas y además enfoques o tendencias de la contabilidad las cuales han hecho posible el desarrollo de la ciencia contable la cual por su carácter social, político y económico en los diferentes sistemas de presentación debe demostrar no solo la causa y el efecto de su aplicación sino además sus medios y propósitos de tal manera que estos puedan ser concebidos como una base general y universal del conocimiento así como menciona Tua (1988, p.49) “La Contabilidad se configura como una disciplina de carácter social, que requiere, para su conceptualización y formalización, de la utilización de un instrumental lógico acorde con estos planteamientos, que además, respete y tenga en cuenta aquella posible evolución”.

La definición de Langenderfer (1973, citado por Tua, 1988) reúne las notas características de nuestra disciplina de las que nos hemos ocupado hasta aquí:

La Contabilidad es un sistema de medida y comunicación para proveer información económica y social con respecto a una entidad identificable, que permita a sus usuarios

juicios informados y decisiones conducentes a la colocación óptima de recursos y al cumplimiento de los objetivos de la organización. (Langenderfer, 1973, citado Mora, 2011, apartado 1.3.1.2).

Lo que actualmente conocemos como "Contabilidad social", aquella tendente a captar, medir, valorar y representar el comportamiento social de la empresa, con el objeto de evaluarlo y comunicar sus resultados a los interesados, tanto internos como externos, es decir de acuerdo a las necesidades de los usuarios de la información quienes quieren una información financiera universal y de este modo comparable a fin de tomar las mejores decisiones.

Por ello es imperativo el conocimiento de aquellas escuelas de pensamiento que se formaron en torno a la Contabilidad, tales escuelas situaron sus conceptos básicos de la siguiente forma: como pioneros tenemos la Escuela clásica la cual tiene sus inicios en el siglo XVIII con las primeras escuelas de pensamiento contable y se extiende hasta el siglo XX en el que surge el denominado programa de investigación económica; donde la principal característica de esta escuela es explicar el funcionamiento de las cuentas y la teneduría de libros, una de estas teorías es la Teoría Contista a la que se le considera como precursor a Rene Delaporte siendo esta la primera escuela de interés en la historia del pensamiento contable después de Lucas Fray Pacioli, la cual hace referencia al funcionamiento de las cuentas como aquellas que resumen la actividad de la empresa, según el profesor Montesinos la escuela contista es la primera escuela contable de la historia y es reconocida como la ciencia de las cuentas, cuyo objetivo es elaborar las adecuadas reglas que rigen las anotaciones en la misma; por esto Rene Delaporte considerado precursor de esta teoría hace énfasis en explicar y justificar las reglas que rigen los movimientos de las cuentas; la opinión del autor Delaporte es la siguiente una amplia definición, que tomamos de Goxens:

La contabilidad es la ciencia de las cuentas, que representa los movimientos de los valores de cambio clasificados en sus funciones principales y accesorias. Trata de las concepciones, coordinaciones, transformaciones y clasificaciones de todos los valores materiales o jurídicos, servicios, desembolsos y otros que influyen en las situaciones de los patrimonios privados o públicos. La contabilidad llena las funciones que le son propias por medio de las cuentas que, aisladas, responden individualmente a sus funciones principales de clasificación y estadística, a sus funciones accesorias de tiempo, historia, numeración, evaluación, control y resultado, en el espacio de un ejercicio, y que, jugando entre sí, dos a dos, por sus relaciones organizadas, llenan las funciones de informes y de resultados frente a los otros organismos: directores, administrativos, financieros, técnicos, comerciales o anexos de una empresa cualquiera. (Goxens, 1970, citado por Tua, 2004).

La Escuela Contista tiene como finalidad explicar y justificar las reglas que rigen los movimientos de las cuentas. Por esto, Delaporte hace énfasis en el principio de la personalidad moral de la empresa, distinguiéndola de su propietario y, expresando un conjunto de reglas, citadas por Tua (2004):

1. En todos los actos y contratos toman parte continua necesariamente dos personas: una que recibe o debe entregar un valor, y otra que entrega o debe recibir un valor equivalente.
2. En cualquier operación administrativa, el propietario figura siempre como una de las partes contratantes, y como son diversas las causas por las que el propietario puede ser deudor o acreedor, justo es que se abran al mismo tiempo tantas cuentas según sean las causas principales de su débito o de su crédito.

3. Las personas que constituyen la segunda parte contratante, en cualquier operación administrativa, son las que tienen relaciones comerciales de interés con el propietario, que serán deudores o acreedores suyos como personas extrañas a la empresa.

Este conjunto de reglas, acuñadas en el período contista, constituye la esencia de la partida doble, y tiene su expresión más característica en su norma básica: quien recibe un valor es siempre deudor del mismo, y quien lo entrega es acreedor.

Esta teoría tuvo un gran aporte importante: la primera teoría en torno al funcionamiento de las cuentas, incluso, las primeras utilidades de fórmulas algebraicas para demostrar relaciones existentes entre determinadas cuentas. y por otra parte la Teoría Neocontista la cual se preocupa por la noción del valor, captada y manifestada a través de las cuentas y de los balances, contribuyendo a lo que se refiere a la “Clasificación de los fenómenos” por el destacado neocontista Fabio Besta; además hace parte de la escuela clásica los aportes de la Teoría del propietario desarrollada por su principal exponente Huscraft Stephens quien establece que la empresa debe ser considerada como un ente con personalidad distinta a la de su propietario y que a partir de este momento de reconocimiento también debe admitir que posee un patrimonio compuesto por aquel grupo de activos que son aquellos bienes y derechos de toda clase a favor de la empresa y el grupo de pasivos que son los créditos y obligaciones en contra de la empresa, los cuales deben ser clasificados según su naturaleza, en grupos llamados cuentas tomando como referente la máxima homogeneidad contable en estos valores.

Seguido de la escuela clásica encontramos la escuela Lombarda con su mayor exponente Francisco Villa para el su mayor objetivo es el control de la empresa mostrando el resultado de todas las operaciones, pues considera la mecánica de la teneduría de libros un simple instrumento utilizado por la contabilidad, ciencia de contenido y ambiciones mucho más amplios, que se

integra como parte fundamental en el complejo organizativo de la empresa, desarrollando a su vez un estudio sistemático y profundo de la empresa desde un punto de vista organizacional estableciendo principios administrativos que deben orientar la manera de llevar los libros, citado por Tua (2004) la contabilidad según Villa es:

[...] una doctrina de orden superior, destinada a interpretar la dinámica de las haciendas, para la cual son necesarios los conocimientos administrativos y de orden varios, combinados con los conceptos puramente contables, y una disciplina propia para la utilización de medios instrumentales adecuados para poder realizar los fines previstos para la administración económica. En resumen, la contabilidad debe ser considerada como un complejo de nociones económico-administrativas aplicadas al arte de llevar las cuentas. (Villa, s.f.; citado por Tua, 2004, p.50).

Seguida de la escuela Lombarda se encuentra la Escuela Personalista donde sus principales aportes se le atribuyen a Guiseppe Cerboni quien define la contabilidad como “La doctrina de las responsabilidades jurídicas que se establecen entre las personas que participan en la administración del patrimonio de las empresas” (Goxens, 1970; citado por Tua, 2004, p.51), por esto sus postulados son de acuerdo a dos principios básicos el primero que los fundamentos conceptuales de la disciplina contable se desarrollan en relaciones jurídicas las personas intervinientes en la administración del patrimonio de la empresa y el segundo que el carácter económico de la contabilidad abarca una buena parte de la actividad económica, aunque la corriente carboniana, prácticamente desapareció así como sus conceptos básicos, pero dejó una amplia contribución en muchísimos aspectos como por ejemplo la naturaleza jurídica de nuestra disciplina, el papel de la contabilidad en la regulación de las relaciones entre las personas que intervienen en la empresa o la vinculación entre la contabilidad y otras disciplinas relacionadas

con la actividad empresarial. Los característico de esta escuela no era la preocupación por las cuentas sino por los fenómenos.

Seguida de esta escuela tenemos los grandes aportes de Fabio Besta a la escuela Controlista, quien prescribe la contabilidad como “la ciencia del control económico” esta escuela entiende que el objeto de estudio contable es el control económico de la riqueza hacendal, según el controlismo se distinguen tres fases en la administración hacendal la gestión, la dirección y el control, puesto que las funciones de la contabilidad se refieren a la etapa del control de la riqueza hacendal, citado por Castillo y Dávila (2011) según el controlismo de Besta define la contabilidad como:

La contabilidad, desde el punto de vista teórico, estudia y enuncia las Leyes del control económico en las haciendas de cualquier clase, y deduce las oportunas normas a seguir para que dicho control sea verdaderamente eficaz, convincente y completo; desde el punto de vista práctico, es la aplicación ordenada de estas normas a las distintas haciendas. (Tua, 1988, p. 18; citado por Castillo y Dávila, 2011, p. 306).

Seguido de esto el perfeccionamiento y expansión de la actividad económica a finales del siglo XIX surge lo que Cañibano denomina programa de investigación económico, como respuesta a la contabilidad y sus circunstancias en el entorno, por esto surgen las escuelas económicas como la escuela de la economía hacendal y patrimonialista, la primera de ellas representada principalmente por Gino Zappa, discípulo de Besta, vincula la contabilidad con la economía de la empresa pues dice que la finalidad de la unidad económica es obtener rédito y que toda la problemática contable debe quedar subordinada a la determinación del mismo, por esto,

Zappa no fue amigo de las definiciones, si bien en alguno de sus trabajos afirmó que: podría aceptarse la noción vulgar que percibe la contabilidad como la disciplina que estudia los procedimientos seguidos en las empresas para la manifestación contable de la gestión” (Tua, 1988. p. 19; citado por Castillo y Dávila, 2011, p.306).

Mientras que la escuela patrimonialista la cual tiene mayor repercusión en la actualidad encabezada por Vincenzo Masi quien opina que:

El objeto de la contabilidad es el patrimonio hacendal, considerado en sus aspectos estático y dinámico, cualitativo y cuantitativo... y su fin es el gobierno oportuno, prudente, conveniente, de tal patrimonio en las empresas y en los entes de cualquier naturaleza, sea en situación de constitución, sea en situación de gestión, sea en situación de transformación, cesión, fusión o liquidación. (Tua, 2004, p.63).

El patrimonialismo considera la contabilidad como la ciencia que estudia los fenómenos del patrimonio hacendal, en conclusión,

[...] [según el pensamiento de Vincenzo Masi] la contabilidad tiene por objeto el estudio de todos los fenómenos patrimoniales: sus manifestaciones y su comportamiento, y trata de disciplinarlos con relación a un determinado patrimonio de la empresa. Estos fenómenos no son ni jurídicos, ni económicos, ni económico-sociales, ni sólo económicos de la empresa, ni sólo financieros, ni sólo de rédito, pues participan directamente de unos y otros, aunque tienen una característica y fisionomía propias. Así, pues, la contabilidad estudia este patrimonio en su aspecto estático y dinámico, cualitativo y cuantitativo, valiéndose de instrumentos y medios de manifestación patrimonial, para conocer concretamente dicho patrimonio en sus elementos y en sus valores, ya porque tal conocimiento sea necesario a los fines de la gestión por los datos que pueda ofrecer, ya

porque puede permitir la recopilación de aquellos que, debidamente estudiados y comprobados, pueden servir de norma general o particular para la gestación futura. Se manifiestan en tres ramas: estática, dinámica y manifestación contable o escrituración” (Tua, 1988. p. 19; citado por Castillo y Dávila, 2011, p. 307).

Los “fenómenos patrimoniales”, o sea, todo lo que acontece con la riqueza hacendal, continua siendo objeto central de estudio de las mejores obras de nuestro tiempo y la propia parte instrumental, formal, escritural, prosigue siendo normalizada dentro de una óptica patrimonialista; de este modo podemos ver la gran importancia del conocimiento de los elementos del patrimonio el cual es un componente importante en la estructura financiera de la empresa que representa el conjunto de bienes y derechos que posee minorando las deudas y obligaciones contraídas, además no solo es necesario conocer cómo se puede representar el conjunto de factores que componen el patrimonio desde el punto de vista económico sino además financiero de manera fiable, comprensible y comparable; por lo que surge la necesidad de la aplicación de las Normas Internacionales las cuales han sido diseñadas para obtener y/o asegurar que la información contable y financiera de las empresas cumpla con las características de transparencia, confiabilidad y utilidad en cualquier parte del mundo, en el reconocimiento de estos componentes del patrimonio entre ellos del activo la aplicación de las normas internacionales de contabilidad contribuye para que el inversionista y los directivos tengan las herramientas necesarias para la toma de decisiones en la empresa, una de estas normas internacionales es la NIC 36 Deterioro del valor de los activos y su equivalente en la Sección 27 de la NIIF para Pymes cuya aplicación persigue que en los estados financieros no se presenten activos cuyo valor en libros este por encima de su importe recuperable, tomando como referente el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta o el valor en uso, tema que es de

gran incidencia en las empresas y el cual abordaremos en este estudio específicamente analizando los conceptos y principios básicos de la NIC 36 equivalentes con la sección 27 PYMES.

4.2. Marco Conceptual

Para el desarrollo del tema objeto de esta investigación es necesario tener claridad en las bases conceptuales, de esta manera se parte del término convergencia como el proceso de implementación de estándares globales de contabilidad es decir de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), cuyo objetivo principal es mostrar la realidad de la entidad y lograr una homogeneidad en la información contable es decir tener mismo idioma económico global, reglamentadas en Colombia por la Ley 1314 de 2009, además es de aclarar que las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) están implícitas en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), también conocidas por sus siglas en inglés como (IFRS), International Financial Reporting Standard, las cuales constituyen los Estándares Internacionales o normas internacionales en el desarrollo de la actividad contable y suponen un manual Contable, ya que en ellas se establecen los lineamientos para llevar la Contabilidad de la forma como es aceptable en el mundo, dentro de las cuales es importante la revisión del marco conceptual del IASB, el cual es un marco conceptual contable y a su vez es un fundamento teórico que establece las guías conceptuales en el proceso de preparación y presentación de estados financieros, este marco conceptual trata el objetivo de los estados financieros, las características cualitativas que determinan la utilidad de la información financiera de los estados financieros; la definición, reconocimiento y medición de los elementos que constituyen los estados financieros, donde se consideran estados confeccionados conforme a estándares

internacionales de contabilidad y de reportes financieros (IFRS), para que sean útiles en la toma de decisiones económicas de los usuarios de la información.

Situación Financiera.

Los elementos directamente relacionados con la medición de la situación financiera son activos, pasivos y capital (patrimonio neto). Estos se definen de la siguiente forma:

- a. Un activo es un recurso controlado por la empresa como resultado de sucesos pasados, del que se espera obtener beneficios económicos futuros para la empresa.
- b. Un pasivo es una obligación presente de la empresa derivada de eventos pasados, el pago de la cual se espera que resulte en una salida de recursos de la empresa que incorporan beneficios económicos.
- c. Patrimonio neto es la parte residual de los activos de las empresas, una vez deducidos todos sus pasivos. (Fundación IFRS, 2009)

Las definiciones de activos y pasivos identifican sus rasgos esenciales, pero no intentan especificar los criterios que necesitan cumplirse antes que se reconozcan en el balance general.

Activos.

El beneficio económico futuro representado por un activo es el potencial para contribuir, directa o indirectamente, al flujo de efectivo y sus equivalentes a la empresa. El potencial puede ser uno productivo que haga parte de las actividades de operación de la empresa. También puede tomar la forma de convertibilidad hacia efectivo o equivalentes de efectivo o una capacidad de reducir salidas de efectivo tal como cuando un proceso alternativo de fabricación disminuye los costos de producción.

Generalmente, una empresa emplea sus activos para producir bienes o servicios capaces de satisfacer los deseos o necesidades de los clientes, a causa de lo cual los clientes están

preparados para pagar por ellos y así contribuir al flujo de efectivo de la empresa. El efectivo presta por sí mismo un servicio a la empresa debido a su poder sobre otros recursos (Carvalho y Cardona, 2016).

Por consiguiente, se establece en estas normas la Norma Internacional de Contabilidad N° 36 Deterioro del Valor de los Activos donde la pérdida por deterioro del valor según el párrafo 18 de la NIC 36 es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable.

Para el presente estudio se han definido los siguientes términos considerados relevantes en la investigación, alguno de ellos citados por Sastoque (2016) en su investigación sobre análisis del deterioro de acuerdo a los lineamientos de la NIC 36, de la propiedad planta y equipo, utilizada en las operaciones de subasta y feria del sector ganadero del departamento del Meta:

La definición primaria incluía que es un bien o derecho de propiedad de la empresa que puede convertirse en efectivo en un momento dado. El marco conceptual de la contabilidad lo define *como un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos*. El término recurso en el ámbito empresarial se refiere al personal, la maquinaria, el dinero, las mercancías que se utilizan como medio para alcanzar los objetivos de la misma. Se destaca en la definición que no incluye el concepto de propiedad, basta que la entidad controle el recurso para que sea registrado como activo.

Pérdida por deterioro.

Es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo a su importe recuperable.

Importe depreciable.

Es su costo histórico, o el importe que lo sustituya en los estados financieros una vez que se ha deducido su valor residual.

Importe en libros.

el importe porque tal elemento aparece en el balance, una vez deducida la depreciación (o amortización) acumuladas y el deterioro de valor que, eventualmente le correspondan.

Importe recuperable.

La NIC 36 define el importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo como el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso.

Valor Razonable menos los costos de venta.

La NIC 36 lo define como *el importe que se puede obtener por la venta de un activo o unidad generadora de efectivo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos de enajenación o disposición por otra vía.* Una evidencia de este valor puede ser el compromiso pactado entre partes interesadas; también puede ser la existencia de un mercado activo donde el bien se pueda negociar o tomarse de información existente sobre transacciones de activos similares, de tal forma que la entidad pueda reflejar el importe del valor razonable a la fecha del balance.

Amortización.

El efecto Ruchti – Lohmann indica que las amortizaciones al liberar recursos pueden contribuir a proteger la capacidad productiva de la empresa y favorecer la expansión.

La NIC 16 y 36 la definen en igual forma, *como la distribución sistemática del importe amortizable de un activo a lo largo de su vida útil.* Para el caso de los activos correspondería al importe fijado mediante un método apropiado que guarde relación con el uso del activo para

determinar su cuantía periódica. Este valor se lleva a los resultados del periodo durante los años que se espera (vida útil) que dichos activos contribuyan a la generación de ingresos y la presentación en el balance corresponde a su valor en libros.

Fondo de Comercio.

Se denomina a la diferencia entre los valores en libros de la empresa y el de mercado. Lo constituye no solamente los elementos materiales que existen en las instalaciones, sino también algunos intangibles como la marca, la fidelidad de la clientela, la experiencia del personal, el sitio de ubicación, la calidad de los productos, el Know How, todos ellos son componentes del fondo de comercio y a la vez contribuyen a la generación de flujos de caja y beneficios futuros, por lo que en caso de venta de la empresa esta podría pedir un mayor valor sobre los activos que figuran en la contabilidad.

Unidad generadora de efectivo.

Es el grupo de identificable de activos más pequeños, que genera entradas de efectivo a favor de la entidad que son, en buena medida independientes de los flujos de activos derivados de otros activos o grupos de activos.

Costo Histórico.

Según el Decreto 3022 de 2013 en el aparte relacionado con la medición de activos, pasivos, ingresos y gastos se define el costo histórico, *como el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagado, o el valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir el activo en el momento de su adquisición. Para los pasivos, el costo histórico es el importe de lo recibido en efectivo o equivalentes al efectivo o el valor razonable de los activos no monetarios recibidos a cambio de la obligación en el momento en que se incurre en ella, o en algunas circunstancias (por ejemplo, impuestos a las ganancias), los importes de efectivo o equivalentes al efectivo que*

se espera pagar para liquidar el pasivo en el curso normal de los negocios. Los activos de propiedad de planta y equipo que se utilizan en las subastas y ferias se pueden valorar al costo histórico como uno de los métodos de valoración.

Valoración.

Aplicación de diversos métodos de medición para dar el valor razonable a un activo, el cual puede ser el valor de mercado, el costo de reposición, el valor descontado de los flujos futuros que se espera genere un bien dependiendo de las condiciones en las que se desenvuelve, o el valor neto realizable.

Valor de Realización.

Es el precio estimado de venta de un activo menos los costos necesarios para realizar la operación, o los costos estimados para terminar su producción. Es un precio específico que cada entidad estima de acuerdo a los precios del mercado y las erogaciones pactadas en el momento de la transacción.

Valor de Reposición.

Lo que vale adquirir, fabricar o construir un activo similar afectado por un proceso de depreciación y estado de conservación a la fecha. Es lo que le cuesta a la entidad en el momento de reponer un bien de características similares, estado de conservación y de operatividad.

Valor Actual Neto.

El Valor Actual Neto (VAN) es un método (indicador) que se utiliza especialmente para la valoración de distintos proyectos de inversión. El cual consiste en traer a presente los flujos futuros mediante la aplicación de una Tasa de Interés de Oportunidad (TIO).

$$(Ecuación 1) \quad VAN = -I_0 + \sum_{t=1}^n \frac{F_t}{(1+i)^t} = -I_0 + \frac{F_1}{(1+i)} + \frac{F_2}{(1+i)^2} + \dots + \frac{F_n}{(1+i)^n}$$

Dónde:

F_t = Son los flujos en cada periodo t

I_0 = Es la inversión inicial en el periodo 0

n = Numero de periodos de tiempo

i = Es el tipo de descuento o tasa de interés de oportunidad

Los criterios de decisión son $VAN > 0$ el proyecto genera beneficios, $VAN = 0$ El proyecto es indiferente frente al que se compara, $VAN < 0$ Los rendimientos del proyecto no son satisfactorios.

Valor de Uso.

El Valor de Uso es el valor actual de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o de una unidad generadora de efectivo, descontados a una tasa de periodo.

$$(Ecuación 2) \quad VAN = \sum_{t=1}^n \frac{F_t}{(1+i)^t} = \frac{F_1}{(1+i)} + \frac{F_2}{(1+i)^2} + \dots + \frac{F_n}{(1+i)^n}$$

Dónde:

F_t = Son los flujos en cada periodo t

n = Numero de periodos de tiempo

i = Es el tipo de descuento o tasa de interés de oportunidad

Propiedad, planta y equipo.

Las propiedades, planta y equipo, representan los activos tangibles adquiridos, construidos, o en proceso de construcción con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para usarlos en la administración del ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios y cuya vida útil excede de un año.

Vida útil de un activo.

Lapso durante el cual se espera que un activo depreciable pueda ser usado por un ente público en la prestación de servicios o producción de bienes, no obstante considerar, características o circunstancias tales como, especificaciones de fábrica, deterioro por uso, acciones de factores naturales u obsolescencia por avance tecnológico. También se considera vida útil el número de unidades de producción u otras similares que el ente público espera obtener del activo.

Subasta.

Es un mecanismo para la venta pública de bienes que se hace al mejor postor, con la intervención de una autoridad o juez. En el caso de la actividad ganadera las subastas son coordinadas por un profesional denominado martillero. La mecánica consiste en mostrar en los corrales los animales a ser subastados, los cuales son exhibidos en la canasta con sus datos de peso, procedencia, categoría y otros pudiendo ser unitaria o por lotes. Se parte de un precio base, el cual es asignado por las características cualitativas y cuantitativas por el martillero, el cual se va incrementando por la puja entre los interesados evidenciada a través de las paletas hasta alcanzar el valor máximo de oferta, momento en el cual es asignado a quien haya ofrecido el último precio. En este modelo de subasta existe asimetría de la información porque cada comprador estima cuanto valora el bien que desea adquirir, pero desconoce la valoración de los otros competidores. En algunos casos se fija un precio de reserva por parte del vendedor el cual, si no es alcanzado, el (los) animal(es) no serán vendidos.

Feria Ganadera.

De acuerdo a la definición del diccionario de español en línea, Feria es un mercado que se celebra en un lugar público y en determinadas fechas para comprar y vender todo tipo de productos.

Feria Ganadera, lugar de comercialización de todo tipo de especies animales, cuyo destino final puede ser la cría o el sacrificio para consumo. Las ferias del departamento del Meta manejan un procedimiento que consiste en definir unos días de la semana donde se reúnen compradores y vendedores para realizar transacciones generalmente de manera directa, relacionadas con el ganado de cría levante y ceba.

4.3. Marco Legal

En el desarrollo del estudio se tomarán como base normativa la Ley 1314 del 2009 expedida por el Congreso de la Republica, por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

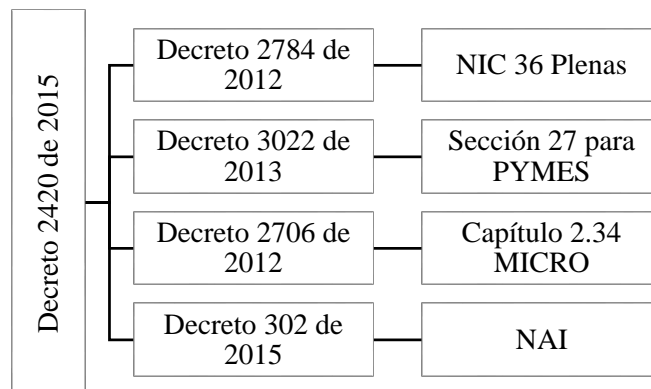


Figura 1. Decretos Reglamentarios de las NIF en Colombia

En Colombia en el tema de normas internacionales se han expedido un grupo de normas compuestas por dicha Ley y una serie de Decretos reglamentarios que reiteran quienes son los preparadores de la información financiera que conforman cada uno de los tres grupos y el cronograma de aplicación como lo son el Decreto 2784 de 2012 el cual reglamenta las NIC para las grandes empresas, el Decreto 3022 de 2013 el cual regula las secciones para las PYMES, el Decreto 2706 que aplicaba para las microempresas y el Decreto 302 de 2015 el cual establece las Normas de aseguramiento de la Información, los cuales fueron compilados en el Decreto 2420 de 2015; la normatividad actual emitida sobre NIIF en Colombia se presenta a continuación.

4.3.1. Decreto 2784 de 2012, modificado por Decretos 3022 y 3024 de 2013 – Grupo 1.

Por medio del cual se regula el marco normativo de los preparadores de información financiera que pertenecen al Grupo 1 las cuales aplicaran las NIIF plenas, que son las siguientes entidades:

1. Entidades que tengan valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE).
2. Entidades y negocios de interés público.
3. Entidades diferentes a las anteriores, que cumplan con los siguientes parámetros: Planta de personal superior a 200 trabajadores; o Activos totales superiores a 30.000 SMMLV.

Y que además cumplan las siguientes características:

- Ser subordinada o sucursal de una compañía extranjera que aplique NIIF plenas
- Ser subordinada o matriz de una compañía nacional que deba aplicar NIIF plenas.
- Ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF plenas.

- Que realicen exportaciones⁷ o importaciones⁸ que representen más del 50% de las compras o de las ventas respectivamente.

4. Entidades de interés público.

Estas empresas clasificadas en el grupo 1 cuentan con el Cronograma de aplicación así:

- Periodo de preparación obligatoria: comprende enero 1 diciembre 31 de 2013, deben enviar un plan de implementación de las NIIF.
- Fecha de transición: (elaboración del balance de apertura, es decir los saldos iniciales) enero 1 de 2014.
- Periodo de transición: (debe llevarse la contabilidad bajo Decreto 2649 y la contabilidad bajo NIIF) enero 1 a diciembre 31 de 2014.
- Primer periodo de aplicación: (se deja de aplicar el modelo del Decreto 2649 y se emiten a diciembre 31 los primeros estados financieros bajo NIIF) inicia en enero 1 de 2015.

De acuerdo con los lineamientos del Direccionamiento estratégico del proceso de convergencia de las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales, emitido en diciembre de 2012, Decreto reglamentario 2706 de 2012, Decreto reglamentario 3022 de diciembre de 2013 los siguientes son los parámetros aplican para las entidades en Grupo 2 y Grupo 3.

4.3.2. Decreto 3022 de diciembre 22 de 2013, Grupo 2 NIIF para PYMES.

Son aquellas empresas de tamaño grande o mediano que no sean emisores de valores, ni entidades de interés público y sean preparadoras de información financiera según las NIIF para Pymes, aquellas que no cumplan con los requisitos para ser incluidas en el Grupo 1 (Decreto 2784 de 2012 y 3024 de 2013), que no cumplan los requisitos para ser incluidas en el grupo 3

(capítulo 1 del Decreto 2706 de 2012). Las empresas en este grupo deben aplicar NIIF para las Pymes (IFRS for SMEs).

Estas empresas pertenecientes al grupo 2 tendrán el siguiente cronograma de aplicación:

- Periodo de preparación obligatoria: comprende enero 1 diciembre 31 de 2014, deben enviar un plan de implementación de las NIIF para PYMES.
- Fecha de transición: (elaboración del balance de apertura, es decir los saldos iniciales) enero 1 de 2015.
- Periodo de transición: (debe llevarse la contabilidad bajo Decreto 2649 y la contabilidad bajo NIIF para PYMES) enero 1 a diciembre 31 de 2015.
- Primer periodo de aplicación: (se deja de aplicar el modelo del Decreto 2649 y se emiten a diciembre 31 los primeros estados financieros bajo NIIF para PYMES) inicia en enero 1 de 2016.

Las entidades pertenecientes al grupo II podrán voluntariamente aplicar el marco técnico normativo correspondiente al Grupo 1 y para el efecto podrán sujetarse al cronograma establecido para el Grupo 2. En caso de tal decisión deberán informar a la superintendencia correspondiente.

4.3.3. Decreto 2706 de 2012 modificado por el Decreto 3019 de 2013 - Grupo 3.

El gobierno ha expedido el Decreto 2706 referente al marco técnico normativo de información financiera para las Microempresas, y posteriormente mediante Decreto 3019 de 2013 se realiza una modificación al Decreto en mención.

Personas naturales o jurídicas y microempresas que no cumplen con los requisitos para ser incluidas en el Grupo 2. Las empresas en este grupo deben llevar contabilidad simplificada, este grupo fue reglamentado mediante el Decreto 2706 de diciembre de 2012 y Decreto 3019 de

diciembre de 2013. Se clasifican en el grupo 3, así: Microempresas; Persona natural o jurídica, obligada a llevar contabilidad que cumplan con la totalidad de los siguientes requisitos:

1. Planta de personal no superior a 10 trabajadores.
2. Activos totales Excluye la vivienda, por valor inferior a (500) SMMLV.
3. Ingresos inferiores a 6000 SMMLV.
4. No importa si son con o sin ánimo de lucro.

También pertenecen al grupo 3, las personas naturales y entidades formalizadas o en proceso de formalización que cumplan con la totalidad de los requisitos establecidos en el artículo 499 del ET y las normas que lo modifiquen o adicionen.

Las microempresas que pertenecen al régimen simplificado, son aquellas que cumplen con la totalidad de los requisitos establecidos en el artículo 499 del Estatuto Tributario (o las normas que la modifiquen o adicionen), el cual establece:

1. Que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad, inferiores a cuatro mil (4.000) UVT.
2. Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.
3. Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.
4. Que no sean usuarios aduaneros.
5. Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes o prestación de servicios gravados por valor individual y superior a 3.300 UVT.

6. Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de 4.400 UVT.

Para aquellas empresas clasificadas en el grupo 3 se estableció el siguiente cronograma de aplicación:

- Periodo de preparación, comprende enero 1 diciembre 31 de 2013.
- Fecha de transición, (elaboración del balance de apertura, es decir los saldos iniciales) enero 1 de 2014
- Periodo de transición, (debe llevarse la contabilidad bajo Decreto 2649 y 2650 y la contabilidad bajo este nuevo modelo para microempresas) enero 1 a diciembre 31 de 2014
- Primer periodo de aplicación, (se deja de aplicar el modelo del Decreto 2649 y 2650 y se emiten a diciembre 31 los primeros estados financieros bajo el modelo de microempresas) enero 1 de 2015.

Las empresas de acuerdo al grupo que pertenezcan deberán aplicar las normas como se expone en la tabla 1.

Tabla 1. Normas a aplicar por las empresas de acuerdo a las NIIF

| Tipo de normas | Grupo 1 | Grupo 2 | Grupo 3 |
|---------------------------------------|----------------|-----------------------------|--|
| Normas de información Financiera NIIF | de NIIF IFRS | plenas NIIF PYMES for SMEs) | para El gobierno autorizara de manera general que ciertos obligados lleven contabilidad simplificada, emitan estados financieros y revelaciones abreviadas o que estos sean objeto de aseguramiento de la información de nivel moderado. |

| Tipo de normas | Grupo 1 | Grupo 2 | Grupo 3 |
|--|---|----------------|----------------|
| Otras Normas de Información Financiera ONI | Desarrollo normativo de manera general o para cada grupo de todo relacionado con el sistema documental contable, registro electrónico de libros, deposito electrónico de información mediante XBRL y los demás aspectos que sean relacionados que sean necesarios | | |

Nota: Adaptación de “Adopción de normas internacionales de contabilidad en Colombia” por Bolsa de Valores de Colombia, 2015.

De acuerdo a lo establecido anteriormente, las empresas del Grupo 3 deberán aplicar las disposiciones prescritas en la Norma internacional de contabilidad n° 36 (NIC36) Deterioro del valor de los activos emitida por el IASB, pues dicha norma contable es necesaria para reflejar razonablemente el valor de los activos comparando su valor en libros con su importe recuperable, armonizando este concepto hacia el enfoque contemporáneo y financiero de la información contable. El objetivo fundamental de las normas internacionales de contabilidad consisten en establecer los procedimientos que las empresas comerciales, de cualquier índole que sean, puedan aplicar para asegurarse de que sus activos estén contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable, un activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable cuando su importe en libros exceda del importe que se pueda recuperar del mismo a través de su utilización o de su venta, si este fuera el caso, el activo se presentaría como deteriorado, y la Norma exige que la entidad reconozca una perdida por deterioro del valor de ese activo, en la Norma también se especifica cuando la entidad revertirá la perdida por deterioro del valor, así como la información a revelar, además establecen la información que deben presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer, en dichos estados.

Del mismo modo es imperativo nombrar la Sección 27 de las NIIF para Pymes la cual corresponde al Deterioro del valor de los activos en las pymes y su respectivo tratamiento, con el fin de asegurar que la entidad mantenga registrados sus inventarios, activos intangibles,

plusvalías y propiedades, planta y equipos sin que exceda su monto recuperable, prescribir la forma en que dicho monto es calculado e identifica las condiciones en las que se debe contabilizar cada uno de los sucesos referentes.

Asimismo, se tendrá en cuenta el marco normativo tradicional el Decreto 2649 de 1993 por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptado en Colombia puesto que establece entre otros el tratamiento contable a la propiedad, planta y equipo donde se habla de depreciación como un deterioro, un desgaste por el uso de un activo, y es actualmente la base para la información contable y tributaria en las empresas del sector ganadero.

4.4. Marco Geográfico

Esta investigación se realizará en el departamento del Meta está situado en la parte centro-oriental de Colombia, en la región de la Orinoquia, localizado entre los 04°54'25'' y los 01°36'52'' de latitud norte, y los 71°4'38'' y 74°53'57'' de longitud oeste. Su territorio cuenta con una superficie de 85.635 km², lo que representa el 7,5% del territorio nacional. Limita por el norte con el departamento de Cundinamarca, el Distrito Capital de Bogotá y el departamento del Casanare, separado de este por los ríos Upía y Meta; por el este limita con el Vichada, por el sur con el departamento del Caquetá y el río Guaviare, que lo separa del departamento de Guaviare; y por el oeste con los departamentos de Huila y Cundinamarca donde su desarrollo económico tiene como base económica los sectores: agrícola, ganadero, minero, agroindustria, comercio y servicios. Dentro del sector ganadero, han comenzado a desarrollarse nuevos frentes de trabajo y diversificación productiva, dados las características propias que posee esta región.

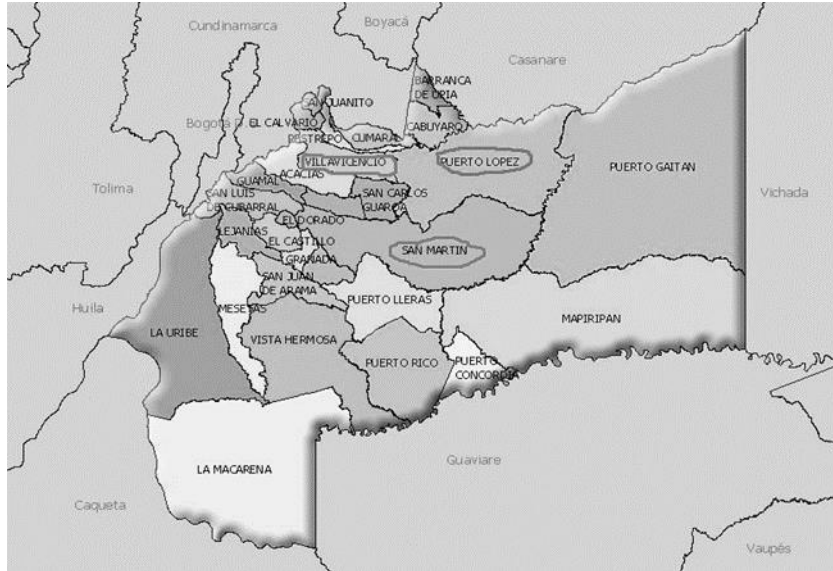


Figura 2. Mapa del departamento del Meta y la ubicación del lugar de la investigación.

4.5. Marco Contextual

El termino estructura de mercado se refiere al número de compradores y vendedores, al tamaño de su distribución, el grado de diferenciación del producto y la facilidad de entrada y salida de las firmas dentro de la industria, como lo ha señalado Breimer (1976, citado Castillo, 2008, p.1).

El mercado de la subasta es un mecanismo para la venta pública de bienes que se hace al mejor postor, con la intervención de una autoridad o juez. En el caso de la actividad ganadera las subastas son coordinadas por un profesional denominado martillero. La mecánica consiste en mostrar en los corrales los animales a ser subastados, los cuales son exhibidos en la canasta con sus datos de peso, procedencia, categoría y otros pudiendo ser unitaria o por lotes. Se parte de un precio base, el cual es asignado por las características cualitativas y cuantitativas por el martillero, el cual se va incrementando por la puja entre los interesados evidenciada a través de las paletas hasta alcanzar el valor máximo de oferta, momento en el cual es asignado a quien haya ofrecido el último precio. En este modelo de subasta existe asimetría de la información

porque cada comprador estima cuanto valora el bien que desea adquirir, pero desconoce la valoración de los otros competidores. En algunos casos se fija un precio de reserva por parte del vendedor el cual, si no es alcanzado, el (los) animal(es) no serán vendidos.

La ganadería, es uno de los ricos pilones de la privilegiada economía del Departamento del Meta, desarrollada por un importante y amplio comercio, de acuerdo a las cifras reportadas por la Federación Colombiana de Ganaderos –Fedegán- el inventario bovino ha presentado una variación positiva, en el año 2014 presento una variación positiva del 2.5% equivalente al aumento de 40.476 cabezas el mayor aumento se presenta en los machos (17,294 cabezas) seguida de las hembras (22,558 cabezas) y de los terneros (624 cabezas).

Tabla 2. Inventario Bovino del Departamento del Meta 2010-2014.

| Año | Total Bovinos |
|------|---------------|
| 2010 | 1.552.956 |
| 2011 | 1.630.752 |
| 2012 | 1.638.504 |
| 2013 | 1.633.668 |
| 2014 | 1.674.144 |

Nota: Adaptación de “xxx

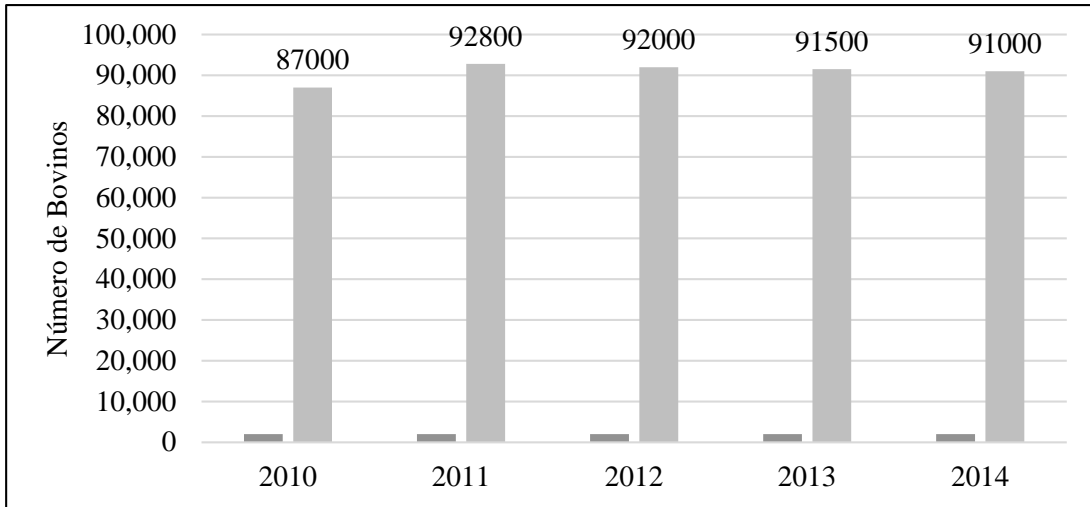


Figura 3. Inventario Bovino del Meta 2010-2014

Inventario Bovino del Meta 2010-2014. En el municipio de San Martín el inventario bovino no presenta variación en el año 2014 con respecto al año 2013, además se evidencia que se ha presentado una variación negativa, pues en el año 2013 tuvo una disminución del 0,08% equivalente a la disminución de 130 cabezas, mientras que para el año 2012 hubo un aumento del 0,95% equivalente a 1,565 cabezas y para el año 2011 se presentó un aumento del 1,58% correspondiente a 2,565.

Tabla 3. Inventario Bovino Municipio de San Martín 2010-2014

| Año | Total Bovinos |
|------|---------------|
| 2010 | 162.000 |
| 2011 | 164.565 |
| 2012 | 166.130 |
| 2013 | 166.000 |
| 2014 | 166.000 |

Nota: Adaptación de los datos publicados por Fedegán, en la sección estadísticas, inventario bovino. Recuperado de <http://www.fedegan.org.co/estadisticas/inventario-bovino-nacional>

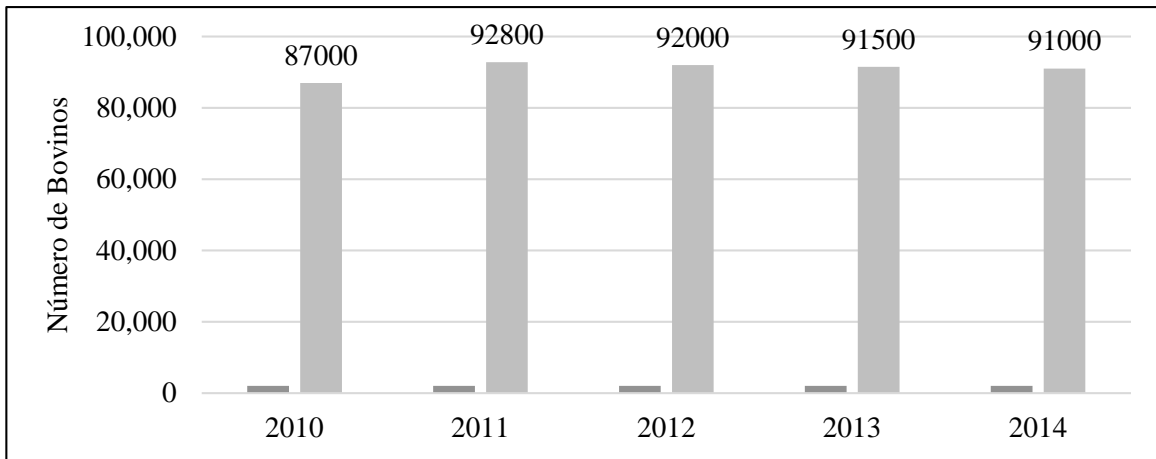


Figura 4. Inventario Bovino Municipio de San Martín 2010-2014. Adaptación gráfica de los datos publicados por Fedegán, en la sección estadísticas, inventario bovino. Recuperado de <http://www.fedegan.org.co/estadisticas/inventario-bovino-nacional>

En el municipio de Puerto López el inventario bovino no presenta variación en el año 2014 con respecto al año 2013, además se evidencia que se ha presentado una variación negativa, pues en el año 2012 tuvo una disminución del 3,21% equivalente a la disminución de 7,525 cabezas, mientras que para el año 2011 hubo un aumento del 4,39% equivalente a 9,852 cabezas.

Tabla 4. Inventario Bovino del Municipio de Puerto López 2010-2014

| Año | Total Bovinos |
|------|---------------|
| 2010 | 224.270 |
| 2011 | 234.122 |
| 2012 | 226.597 |
| 2013 | 226.600 |
| 2014 | 226.600 |

Nota: Adaptación de los datos publicados por Fedegán, en la sección estadísticas, inventario bovino. Recuperado de <http://www.fedegan.org.co/estadisticas/inventario-bovino-nacional>

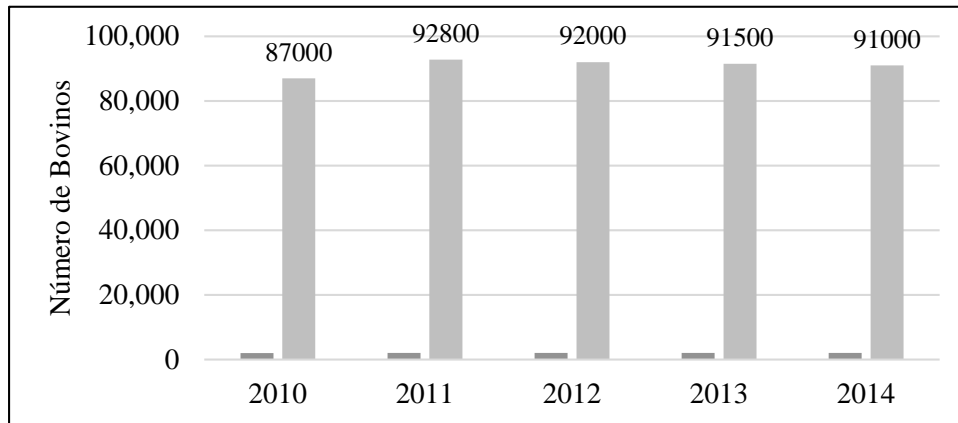


Figura 5. Inventario Bovino del Municipio de Puerto López 2010-2014. Adaptación gráfica de los datos publicados por Fedegán, en la sección estadísticas, inventario bovino. Recuperado de <http://www.fedegan.org.co/estadisticas/inventario-bovino-nacional>

En la capital del departamento del Meta el inventario bovino ha sido un comportamiento estático pues no presenta mayor variación y además ha tenido una tendencia negativa pues no hay variación en el año 2014 con respecto al año 2013, además se evidencia que se ha presentado una variación negativa, pues en el año 2013 tuvo una disminución del 0,54% equivalente a la disminución de 500 cabezas, mientras que para el año 2012 hubo una disminución del 0,86% equivalente a 800 cabezas y para el año 2011 se presentó un aumento del 6,67% correspondiente a 5,800 cabezas.

Tabla 5. Inventario Bovino del Municipio de Villavicencio 2010.2014.

| Año | Total Bovinos |
|------|---------------|
| 2010 | 87.000 |
| 2011 | 92.800 |
| 2012 | 92.000 |
| 2013 | 91.500 |
| 2014 | 91.000 |

Nota: Adaptación de los datos publicados por Fedegán, en la sección estadísticas, inventario bovino. Recuperado de <http://www.fedegan.org.co/estadisticas/inventario-bovino-nacional>

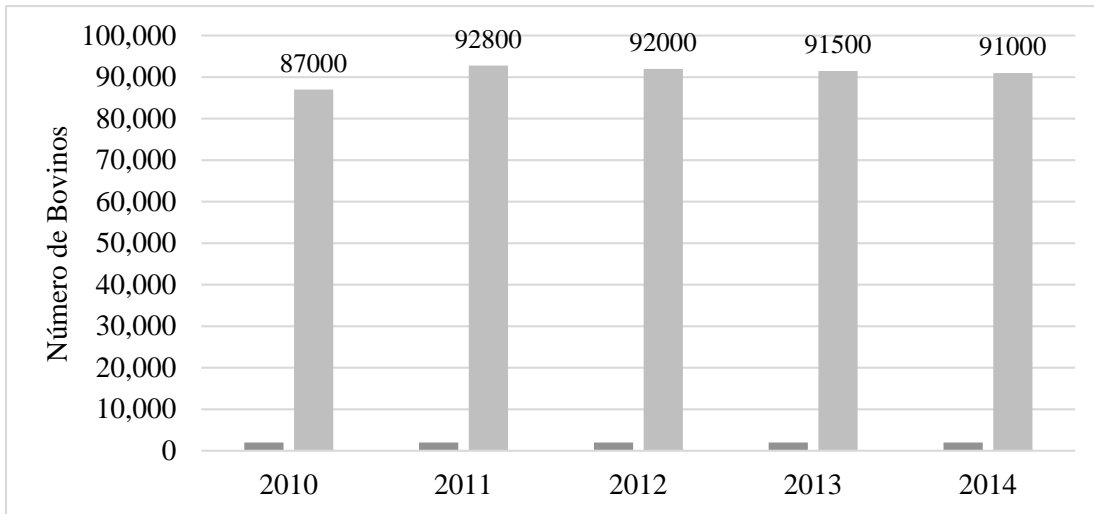


Figura 6. Inventario Bovino del Municipio de Villavicencio 2010-2014. Adaptación gráfica de los datos publicados por Fedegán, en la sección estadísticas, inventario bovino. Recuperado de <http://www.fedegan.org.co/estadisticas/inventario-bovino-nacional>

4.5.1. Caracterización y descripción del precio en el mercado de las Subastas del Meta.

Las subastas se han convertido en una fuente de información de precios para los ganaderos, pues en el pasado existía poca información que les sirviera como referencia para la toma de dediciones sobre la venta de su ganado. La venta de ganado por medio de la subastas es utilizado por algunos ganaderos como método para la comercialización del ganado en pie en donde se fija el precio por kilogramo por medio del remate público donde la libre competencia de pujas permite adjudicar en la pista al mejor postor en determinado lote, la subasta realiza una labor de intermediación en donde el ganadero trae sus animales, que son recibidos por la Subasta y una vez rematados, este le paga el monto correspondiente al precio en que fue vendido cada animal; a este monto se le descuenta el 3% porcentaje correspondiente de comisión por la venta, así mismo, las personas que compran los animales que se subastaron realizan los pagos respectivos a la subasta (Lozano, 2007).

La subasta ganadera es realizada en el departamento con varios objetivos como brindar a los ganaderos del Departamento y regiones aledañas un nuevo escenario que permita innovar el proceso de comercialización tradicional, reducir los riesgos inherentes al proceso de desplazamiento hasta ferias de otros departamentos, brindar seguridad a los ganaderos evitándoles el desplazamiento a zonas de difícil acceso y de orden público turbado y a estimular a los ganaderos a mejorar la calidad del ganado.

La conformación del precio se hace "al ojo", teniendo en cuenta para ello factores como la edad, el estado general del animal, la raza y sexo. Una vez determinadas las características de los bovinos, se entra en un proceso de regateo hasta el acuerdo final sobre el precio. Generalmente se tiene como referencia precios pasados, es decir, el determinado en las transacciones anteriores los ganados que más se negocian en las modalidades descritas, van desde destetes hasta dos años de raza Cebú cruzado con comercial ((Lozano, 2007).

De acuerdo con Sastoque (2014), el precio del ganado que entra a las subastas en la región de los Llanos Orientales tiene en cuenta diferentes variables, principalmente las condiciones de oferta y demanda, según lo manifiesta Julio Franco Médico Veterinario Zootecnista, quien se desempeña como martillero de las subastas ganaderas en los municipios de Puerto López y San Martín, el precio final para el ganado comercial en las subastas indicadas, se determina así: el martillero determina un precio base por kilogramo para el animal o lote que se presenta en la jaula determinado por él teniendo en cuenta los aspectos indicados anteriormente, este valor aparece en las pantallas para observación del público y se va incrementado por una constante en la medida en que los participantes de la subasta (compradores) hacen su oferta, el precio último será cuando ya no haya más ofertas y en este caso se asigna al último oferente. En algunos casos muy esporádicos el precio base se determina de manera global. El propietario del ganado cuando

no le satisface el precio puede defender y en este caso no hay venta, pero deberá pagar el 50% de la comisión de la subasta (1.5% del valor del último precio). En este tipo de transacción el propietario de los ganados no corre mayor riesgo por cuanto la entidad subastadora garantiza el pago cobrando una comisión del 3% sobre el valor de la venta.

Durante el proceso para llevar a cabo las subastas intervienen tres factores como son los usuarios, la asistencia técnica y el ganado, los usuarios identificados como todas aquellas personas que obtienen un beneficio de la subasta; encontramos entre ellos los ganaderos, intermediarios y empresas comercializadoras, esta última con gran importancia en el proceso pues hacen posible la realización del evento, las cuales poseen una serie de elementos y activos necesarios para el desarrollo de la subasta los cuales como compañía reconocen en su patrimonio, siendo estos activos de gran afluencia en el proceso de la subasta y por lo tanto para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Para ello, la entidad al final del periodo sobre el que se informa deberá aplicar pruebas de acuerdo a indicios de fuentes internas o externas al valor de sus activos para cerciorarse que los valores presentados en los estados financieros se encuentran por debajo del valor que se obtendría por la venta o por valor presente de los flujos futuros de efectivo que se esperan recibir del activo.

A continuación la figura 7 que muestra las tasas de crecimiento del número de animales subastados por sexo correspondiente a 2014 y 2015, observamos en el periodo de marzo 2014 un decrecimiento del flujo del ganado hembra en las cuales se reduce la comercialización a un promedio de 100 cabezas. Estas bajas tasas de crecimiento del ganado hembra con respecto al ganado macho, que muestran una cantidad más alta por subasta como en el periodo de julio 2014 equivalente alrededor de 400 cabezas y en febrero 2015 promedio de 420 cabezas mostrando de manera constante que se subastan en mayor proporción el ganado macho.

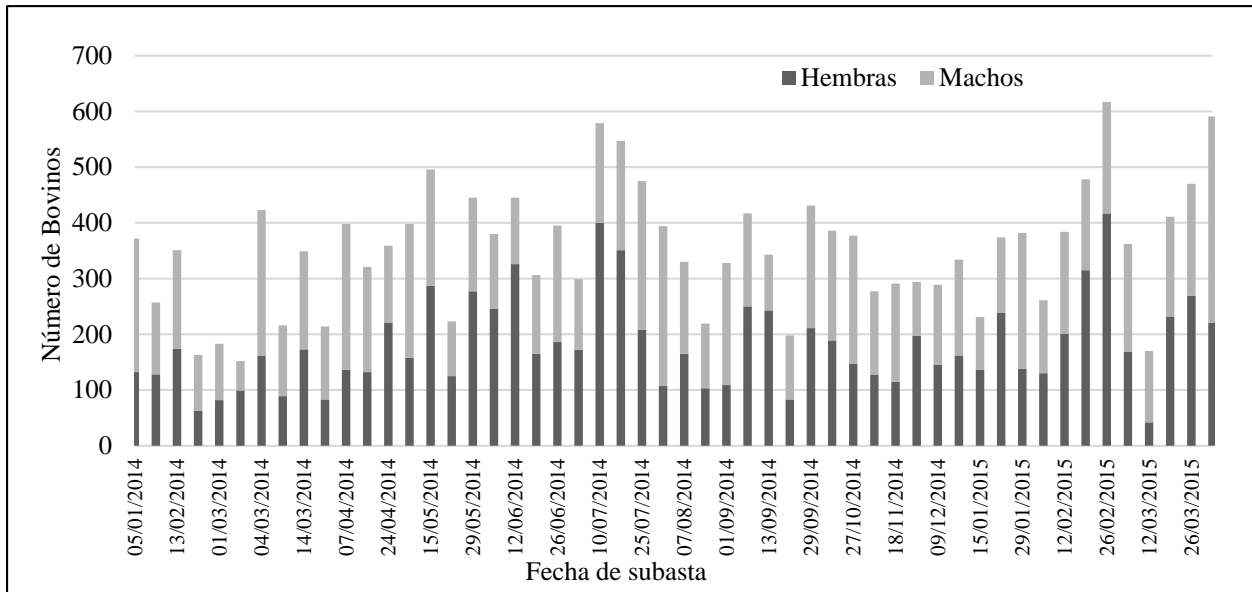


Figura 7. Número de bovinos subastados según sexo 2014-2015.

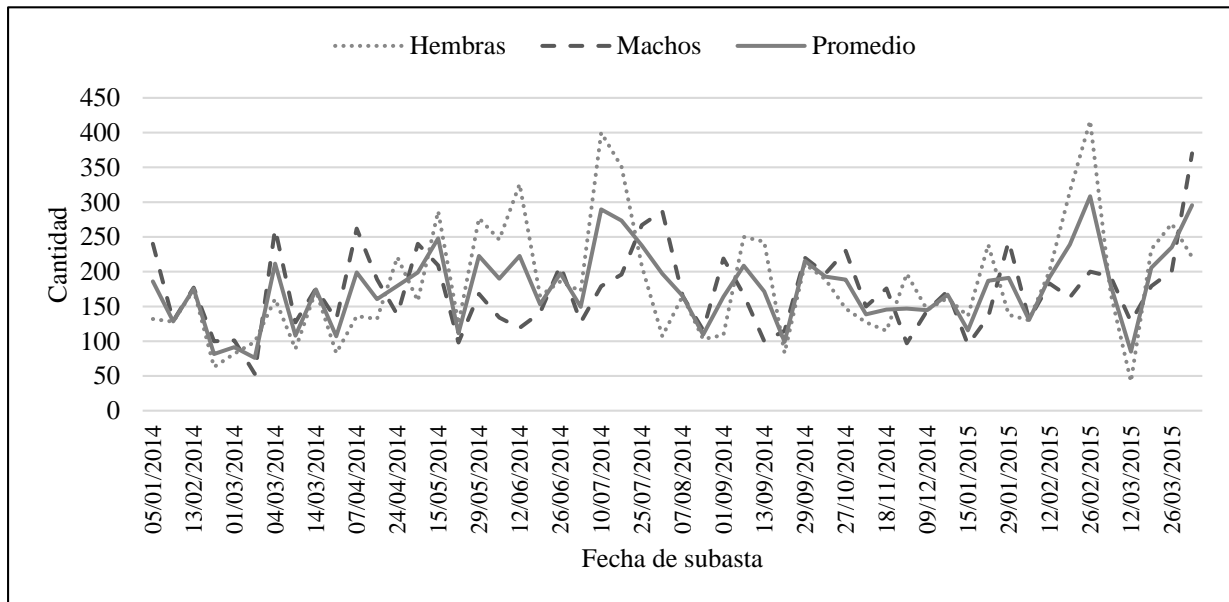


Figura 8. Cantidad promedio de bovinos subastados 2014-2015.

Analizando los precios promedio por cabeza ganado macho y hembra, considerado los más representativos dentro de la subasta, se observa que el precio del kilo de machos es mayor que el de las hembras. La variación de la variable física del peso expresada en kilogramo evolucionó

positivamente, en el periodo analizado los precios se movieron en un mínimo de 2.490 pesos el kilo y un máximo de 3.200 peso el kilo, en un mínimo de generando el crecimiento de los valores absolutos del precio del ganado al cuantificarse en términos monetarios, esto quiere decir que al comparar ganados de similar calidad el peso juega un papel decisivo en la determinación del precio del animal , porqué a medida que se aumente el peso, aun manteniendo un mismo precio por kg, el valor por cabeza se estará multiplicando por ene veces.

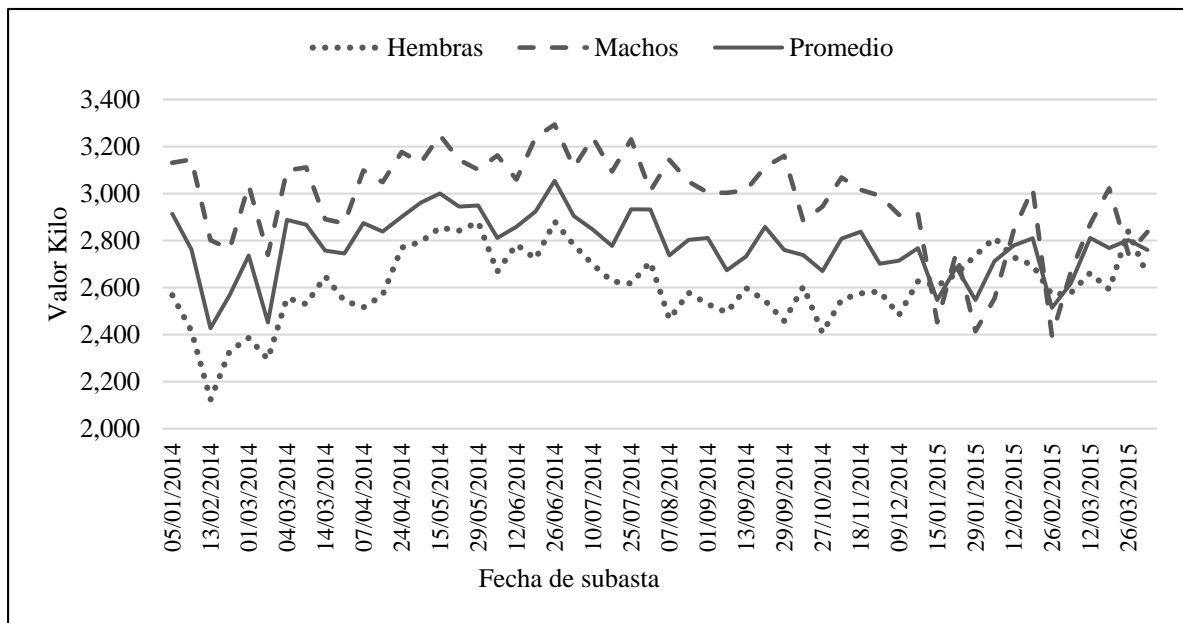


Figura 9. Precio por kilo de bovinos subastados, promedio y según género en el Departamento del Meta 2014-2015

5. Metodología

5.1. Diseño Metodológico

Este proyecto de investigación tiene un método de investigación descriptivo, pues enmarca un enfoque cualitativo por medio del cual se realiza un estudio detallado de la información obtenida para tener las suficientes bases que soporte el resultado de la investigación en cuanto al análisis de los principios y conceptos de la NIC 36 aplicados en los activos de la subasta ganadera, ya que se describe, analiza e interpreta la naturaleza y composición de la NIC 36.

5.1.1. Tipo de Investigación.

Por las características de la temática en estudio, se enmarca dentro de la investigación descriptiva (Lerma, 2009). Su objetivo es describir el estado, las características, factores y procedimientos en fenómenos y hechos que ocurren en forma natural, sin explicar las relaciones que se identifiquen.

Según Briones (1996), en este tipo de investigación se pueden hacer los siguientes análisis:

- Caracterizar globalmente el objeto de estudio.
- Describir el contexto en el cual se presenta el estudio.
- Cuantificar y cualificar la magnitud del estudio.
- Describir el desarrollo o evolución del objeto de estudio.

5.2. Recolección de la Información

Se acudirá a las siguientes fuentes de información:

- Fuente Primaria: análisis documental ya que la fuente principal de la información fue obtenida por este medio, investigación, observación y entrevistas realizadas a partícipes de la actividad ganadera.
- Fuentes secundarias. Se acudirá a fuentes de información existentes: libros, revistas, periódicos, estudios monográficos, internet e instituciones. (DIAN, superintendencia de sociedades, cámara de comercio).
- Instrumentos de análisis de la información. Obtenida la información se procederá al análisis de la misma utilizando para ello, graficas, cuadros comparativos y desarrollo de simulaciones de la aplicación de la NIC 36.

5.3. Fases de la Investigación

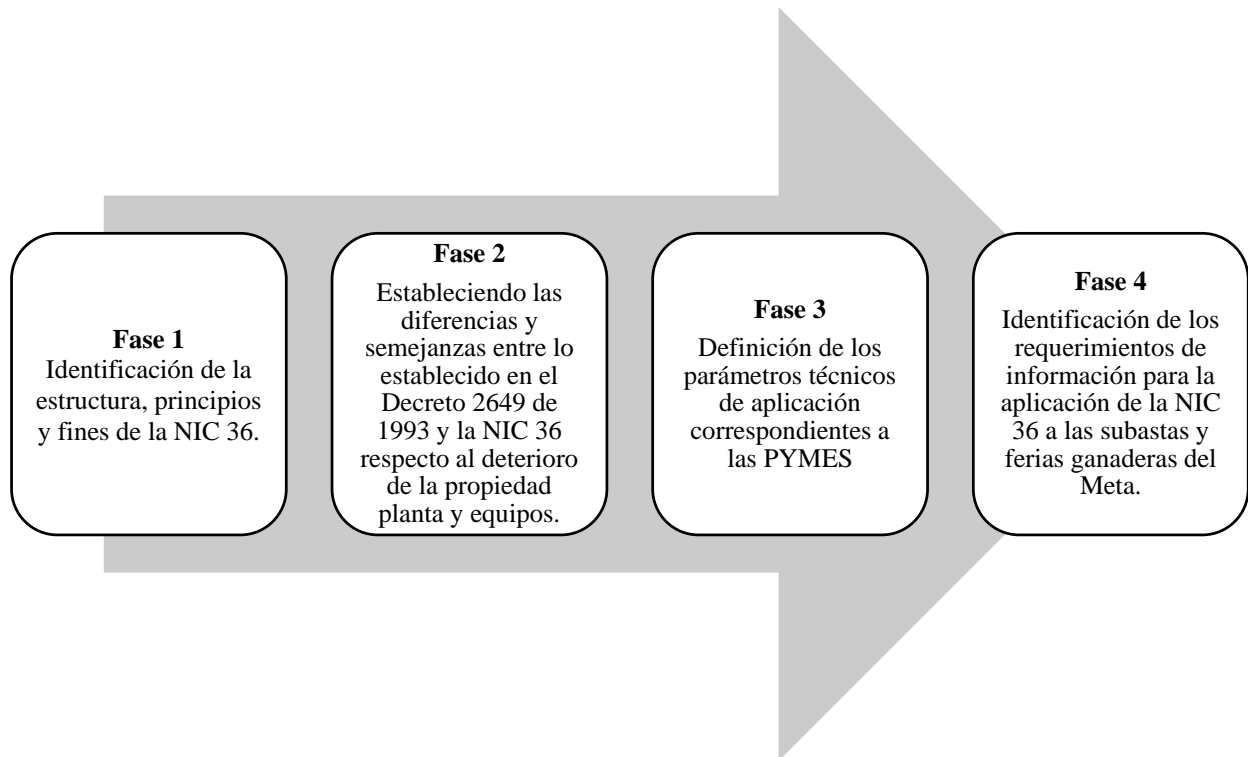


Figura 10. Fases de la investigación.

5.3.1. Fase 1. Identificación de la estructura, principios y fines de la NIC 36.

En esta fase se efectuará una ardua investigación sobre la estructuración, los principios y fines de la NIC 36, para así poder encaminar la aplicación de esta norma, en las empresas del sector ganadero, una vez identificado, los activos utilizados en las subastas y ferias ganaderas del Meta, a los cuales se les aplica esta norma (NIC 36).

5.3.2. Fase 2. Diferencias y semejanzas entre el Decreto 2649 de 1993 y la NIC 36.

Después de Aplicar la fase 1 en el reconocimiento de los activos implicados en la parametrización de la NIC 36; se establece las diferencias y semejanzas entre lo establecido en el Decreto 2649 de 1993 y la NIC 36, respecto al deterioro de estos activos (Propiedad Planta y Equipo). Para así poder hacer las respectivas modificaciones en cuanto a las diferencias; y conservar sus semejanzas.

5.3.3. Fase 3. Definición de los parámetros técnicos de aplicación a las PYMES.

De acuerdo con la información recolectada y el desarrollado de la fase 1 y 2 en donde, se asemejan los activos utilizados en las subastas y ferias ganaderas del Meta, y las debidas parametrizaciones de la NIC 36. En esta fase, se hace también una extenuante investigación sobre los parámetros técnicos de la aplicación correspondiente de la NIC 36, a las PYMES, en el sector ganadero

5.3.4. Fase 4. Aplicación de la NIC 36 a las subastas y ferias ganaderas del Meta.

En esta fase se realizará una investigación en las empresas del sector ganadero, se programarán diferentes visitas a las compañías ganaderas para conocer, su sistema de operación del negocio y enfocarnos en las actividades de subastas y ferias ganaderas, para así poder

recolectar la información debida para la aplicación de la NIC 36, sobre los activos utilizados en estas actividades.

6. Análisis de los Resultados

6.1. Capítulo 1. Análisis de la estructura, principios y fines de la NIC 36

En este Capítulo se abordará los conceptos señalados en la NIC 36, tales como pérdida del deterioro de valor, amortización, importe amortizable, importe en libros, importe recuperable, valor de uso, vida útil, buscando en la teoría la fundamentación de dichos conceptos.

6.1.1. Análisis de Conceptos.

Los conceptos que vamos a analizar son aquellos que trae la norma internacional de contabilidad (NIC 36).

Amortización.

Es la distribución sistemática del importe amortizable de un activo a lo largo de su vida útil.

Importe amortizable.

Es el costo del activo, o el importe que lo sustituya en los estados financieros menos su valor residual.

Importe en libros.

Es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro de valor acumuladas.

Importe recuperable.

De un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor de uso.

Valor de uso.

Es el valor actual de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo.

Valor razonable menos los costos de venta.

Es el importe que se puede obtener por la venta de un activo o unidad generadora de efectivo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos de enajenación o disposición por otra vía.

Valor razonable.

Valor al cual la oferta y la demanda están dispuestos a hacer una transacción

Vida útil.

- a. El periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad; o
- b. El número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

Deterioro.

Una entidad evaluará, en cada fecha sobre la que se informa, si existe algún indicio del deterioro del valor de algún activo. Si existiera este indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo. Si no existen indicios de deterioro del valor, no será necesario estimar el importe recuperable (Decreto 3022 de 2013).

Valoración.

Es el proceso mediante el cual se le asigna valor económico a un bien o servicio. Es la aplicación de diversos métodos de medición para dar el valor razonable a un activo, el cual puede ser el valor de mercado, el costo de reposición, el valor descontado de los flujos futuros que se espera genere un bien dependiendo de las condiciones en las que se desenvuelve, o el valor neto realizable.

Valorización: En términos de NIC se denomina Utilidad por Valoración

Desvalorización: en NIC es deterioro.

Valor Razonable menos los costos de venta.

La NIC 36 lo define como el importe que se puede obtener por la venta de un activo o unidad generadora de efectivo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos de enajenación o disposición por otra vía. Una evidencia de este valor puede ser el compromiso pactado entre partes interesadas; también puede ser la existencia de un mercado activo donde el bien se pueda negociar o tomarse de información existente sobre transacciones de activos similares, de tal forma que la entidad pueda reflejar el importe del valor razonable a la fecha del balance (Sastoque, 2016).

Cronología del IASC/IASB.

El IASB expide los Estándares Internacionales de Reporte de Información Financiera (en inglés IFRS - International Financial Reporting Standards-, los cuales hoy en día comprenden 34 Estándares vigentes (emitidos por el IASC).

Muchos países del Mundo han venido tomando como punto de referencia para hacer sus propias normas contables a las NICs (IFRS) y algunos otros las aceptan como sus propias normas, todo esto y en especial debido a la globalización e internacionalización de la economía que eliminó fronteras y facilitó la realización de negocios desde y hacia cualquier parte de casi todo el Mundo.

A continuación, se realiza un análisis de los cambios que han sufrido el IASC/IASB desde la década del setenta:

1973: Acuerdo fundacional del Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASC – International Accounting Standards Comité), rubricado por representantes de los organismos

profesionales de contabilidad de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Países Bajos, Reino Unido / Irlanda y Estados Unidos.

1975: Se publican las primeras Normas Internacionales de Contabilidad NIC 1(1975), Revelación de Políticas Contables, y NIC2 (1975), Valoración y Presentación de Inventarios en el Contexto del Sistema de Coste Histórico.

1982: El Consejo del IASC se amplía a 17 miembros, incluyendo 13 países designados por el Consejo de la Federación Internacional de Contables (IFAC – Council of the International Federation of Accountants) y 4 representantes de organizaciones relacionadas con la presentación de información financiera. Todos los miembros del IFAC son a su vez miembros de IASC. IFAC reconoce y considera a IASC como el emisor de normas internacionales de contabilidad.

1989: La Federación Europea de Contabilidad (FEE – European Accounting Federation) apoya la armonización internacional y una mayor participación europea en IASC. IFAC adopta pautas provenientes del sector público para requerir a los órganos de dirección de las empresas públicas el seguimiento de las NIC.

1994: Establecimiento de un Consejo Consultivo del IASC con responsabilidades de supervisión y financiación.

1995: La Comisión Europea respalda el acuerdo entre el IASC y la Federación Internacional Comisiones de Valores (IOSCO) para completar las normas contables fundamentales y determinar que las multinacionales pertenecientes a los países de la Unión Europea deberían adoptar las NIC.

1996: La Comisión Norteamericana del Mercado de Valores (SEC) muestra su apoyo a los objetivos del IASC para desarrollar, a la mayor brevedad, un conjunto de normas contables a utilizar en la preparación de los estados financieros para emisiones internacionales de valores.

1997: Se constituye el Comité de Interpretaciones Permanente (SIC), formado por 12 miembros con derecho a voto. Se crea un grupo de trabajo estratégico con objeto de elaborar recomendaciones que permitan mejorar la estructura y funcionamiento futuro del IASC, así como completar el proyecto de normas contables fundamentales.

1998: IFAC/IASC amplía su composición a 140 miembros pertenecientes a 101 países. IASC finaliza la elaboración de las normas fundamentales con la aprobación de la NIC 39 en diciembre. El consejo del IASC aprueba por unanimidad su reestructuración, convirtiéndose en un Consejo formado por 14 miembros (12 con dedicación exclusiva) dependientes de un Patronato.

1999: Los Ministros de Finanzas del G7 y el FMI impulsan su apoyo a las Normas Internacionales de Contabilidad con el fin de “fortalecer la arquitectura financiera Internacional”.

2000: La IOSCO recomienda que sus miembros permitan a los emisores multinacionales la utilización de las normas elaboradas por el IASC en las emisiones y colocaciones internacionales de valores. El Comité de Designaciones del Consejo del IASC elige Presidente a Arthur Levitt, a su vez Presidente Ejecutivo de la SEC, e invita a nominaciones públicas. Los miembros del IASC aprueban su reestructuración y la Constitución de un nuevo IASC. El Comité de Designaciones nombra a Sir David Tweedie, Presidente del reestructurado Consejo de IASC.

2001: Se publican los miembros y se anuncia el nuevo nombre del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB Internacional Accounting Standards Board). Se constituye también la Fundación del IASC. El 1 de abril de 2001, el nuevo IASB asume las

principales responsabilidades de IASC en relación con la emisión de las normas de contabilidad. Las NIC y SIC existentes son adoptadas por el IASB. El IASB mantiene

reuniones con los presidentes de los organismos nacionales encargados de la emisión de normas contables que mantienen una vinculación formal con el IASB, con el objeto de comenzar a coordinar agendas y establecer objetivos para la convergencia normativa.

2002: El Comité de Interpretaciones cambia su nombre por el de Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) y amplía sus objetivos, que abarcan no sólo la interpretación de las normas NIC existentes y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), sino que también consistirá en proveer una guía de tópicos no tratados en las NIC o NIIF

Reversión de pérdidas por deterioro.

La pérdida por deterioro del valor de un activo, es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable, según lo establece la NIC 36 en el párrafo 6. Entendido el importe en libro, como el valor que se reconoce del activo después de descontar la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro (Perea, 2014).

Paralelamente, Cortés (2003), define el deterioro como “la pérdida de valor de una partida o elemento en el transcurso del tiempo por factores externos o internos que no permiten mantener más su valor original” (p.1). El concepto de deterioro hace referencia, entonces, al desgaste de un objeto o cosa por el uso continuo, se empeora o degenera la vida útil de ese objeto, así como también por su valor de mercado.

La misma norma, en el párrafo 12 establece, que el valor de los activos de una entidad puede presentar indicios de deterioro por causas de las fuentes internas y externas de información

financiera. A tal efecto, los indicios de deterioro por causas externas se presentan por la caída del valor de mercado, cambios adversos en el entorno que hacen efecto en la empresa, aumento en las tasas de interés, valor en libros, mayor al valor de las acciones en circulación por su cotización. Y, las internas, pueden ser la obsolescencia o deterioro físico, cambios en el uso de los activos (reestructuración), informes internos que indican que el rendimiento económico no corresponde a las expectativas esperadas por la empresa.

Por esto la entidad evaluará, en cada fecha del balance, si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro de valor reconocida, en ejercicios anteriores, para un activo ya no existe o podría haber disminuido. Si existiera tal indicio, la entidad estimará de nuevo el importe recuperable del activo. Para ello deberá acudir a fuentes internas o externas y puede apoyarse en el test propuesto, con respuestas que estén dirigidas a un no (NIC 36).

Obtenida la evidencia se revertirá la pérdida por deterioro reconocida en periodos anteriores para el activo y se ajustará el potencial estimado de servicio del activo. Téngase en cuenta que el importe en libros ajustado no excederá el valor del activo menos la depreciación si no hubiese realizado deterioro.

De manera complementaria, es necesario, hacer referencia al concepto de valor tratado por teóricos clásicos y neoclásicos en las ciencias económicas, para luego profundizar en el concepto de deterioro del valor planteados por las NIIF.

A la luz de la teoría del valor Smith (1982; citado por Perea, 2014, p. 133), considera que el trabajo es la unidad de medida exacta real para cuantificar, estimar y comparar, en cualquier tiempo y lugar el valor de todos los bienes, es decir, para él “el valor era la cantidad de trabajo que un hombre podía recibir a cambio de una mercancía o la cantidad de horas de trabajo que consumía producir un producto” (p.55).

Smith, también trabajó otras definiciones sobre el concepto de valor, expresando, unas veces, que era la utilidad de un objeto en particular y, en otras ocasiones, como el poder de comprar otros bienes que la posesión de dicho bien nos permite. Llamado el primero, “valor de uso”, el otro, “valor de cambio”.

Igualmente, este concepto del valor fue tratado por David Ricardo (1817), en su obra “Principios de economía política y tributación” quien, para determinar los precios, se fundamentó como Adam Smith en la cantidad de trabajo incorporado en la producción de los bienes o mercancías. Y consideró, los beneficios, la renta y el excedente como nuevos componentes del precio y como resultado de la acumulación de capital. Él explica que la utilidad o el excedente, resultan de la diferencia residual entre la cantidad de trabajo requerida para producir, los salarios que se le deben pagar a la fuerza de trabajo y la cantidad total producida por esta fuerza que vendría a ser el producto.

En el mismo orden de ideas, David Ricardo manifestó que:

[...] a efectos inversamente proporcional que producen sobre el beneficio; es decir, el aumento o reducción del trabajo dependerá del capital global empleado como capital fijo. Ante un alza en los salarios, el precio disminuirá en los sectores en los que el capital fijo tiene mayor peso y aumentará en los que el capital salarial es mayor al fijo. (Ricardo, 1817, citado Perea, 2014, p. 133).

Se denota, que David Ricardo y Smith, tienen puntos de encuentros en cuanto expresan que la cantidad relativa de trabajo determina el valor de la mercancía. Pero, Ricardo va más allá, por considerar otros componentes que determinan los costos de producción de un bien como son: el capital, las ganancias, la renta y los salarios.

Pero, se podría decir, que Adam Smith y David Ricardo trabajaron sobre una teoría de costos de producción y no, sobre una teoría del valor, por considerar que los precios de una mercancía se determinaban por los costos de trabajo natural en que se incurría para hacer una mercancía, quedándose, en una economía incipiente donde el “valor de cambio” o precio de los bienes es igual al tiempo de trabajo que requiere su producción. Definición, que para la sociedad en la que vivimos de apertura mundial y de grandes avances tecnológicos ha sido superada por otras, por lo que existen componentes más allá de los costos de producción que determinan el valor de un bien, como las condiciones económicas del mercado.

En tal sentido, cabe señalar, que en contabilidad los informes financieros tradicionalmente elaborados con base en el criterio del costo histórico se fundamentan en la teoría clásica del valor de Adam Smith y David Ricardo, porque el costo histórico sólo refleja valores por los cuales se afectan las partidas en el momento inicial de la ocurrencia de la transacción o adquisición del activo y no refleja las ganancias ni las pérdidas que puedan tener los activos con el tiempo.

Con relación al costo histórico, Hendriksen (1974, p. 309) considera que “como concepto de valoración del activo no monetario, tiene su principal ventaja en el hecho de que es verificable. El costo representa el precio convenido por el comprador y el vendedor en una economía relativamente libre” y con relación a las desventajas que presenta el costo histórico dice que: “[...] el valor del activo para la empresa puede cambiar en cualquier tiempo; después de largos períodos puede no tener significación alguna como medida de la cantidad de recursos a disposición de la compañía [...] la valoración al costo histórico también es desventajosa porque no permite el reconocimiento de ganancias y pérdidas en el ejercicio en que puedan ocurrir realmente”. De oportunidad y utilidad por no tener presentes las actuales condiciones del mercado del elemento sometido a valoración.

Al respecto, cabe mencionar, que Carl Menger (1871), un destacado economista neoclásico, fundador de la Escuela Austriaca de Economía, también conocida con el nombre de Escuela de Viena, pionero de la teoría subjetiva del valor, revolucionó la teoría del valor al ir más allá y al darle un enfoque diferente a los planteamiento de teóricos clásicos del valor como Adam Smith y David Ricardo.

Menger (1871), se opone a los planteamientos hechos por Adam Smith y David Ricardo porque considera que las cantidades de trabajo o de otros medios de producción empleados para conseguir un bien, no pueden ser el elemento decisivo para calcular su valor, y explica, que muchas veces, bienes en los que se ha empleado mucho trabajo no tienen ningún valor y otros bienes en los que no se ha empleado ningún trabajo tienen un valor mayor. Puede ocurrir también, que tengan un mismo valor unos bienes para los que se ha requerido mucho esfuerzo y otros, en los que el esfuerzo ha sido pequeño o nulo.

Es indudable para Carl Menger, que la comparación del valor del producto con el valor de los medios de producción empleados para conseguirlo nos enseña si, y hasta qué punto fue razonable, es decir, económica, la producción del mismo. Con todo, esto sólo sirve para juzgar una actividad humana perteneciente al pasado.

Y planteó que el precio de un bien o servicio no se crea siguiendo la suma de todos sus costos más el margen del empresario, sino que es al bien que se le asigna un precio en el mercado, dependiendo de las cantidades disponibles de dicho bien y de la importancia que el bien tenga para determinados miembros de una sociedad con relación a la satisfacción de necesidades futuras, el valor del bien puede aumentar o disminuir, es así, como se van moldeando los precios de ventas de un bien. En otras palabras, Menger analizó una forma de fijar los precios, basada en el equilibrio de la oferta y la demanda (mercado).

Con relación, al deterioro del valor tema objeto de estudio, posee afinidad con la tesis expuesta por Carl Menger, porque al incluirse valores de mercados para determinar el valor de un bien en las ciencias económicas, este hecho, le permitió a la disciplina contable que tuviera en cuenta estos planteos para cumplir con su finalidad, brindar información útil a los diferentes usuarios de la información financiera para la toma de decisiones basada en valores ajustados a la realidad económica. Ya que para determinar el deterioro de un activo es necesario que el importe en libro exceda el valor razonable o valor en uso. Para entender de una forma más práctica la pérdida por deterioro a continuación veremos un ejemplo

Ejemplo 1.

Al iniciar el año 1, se adquieren unos corrales cuyo costo de adquisición fue de \$5.000.0000 no incluye el valor del terreno y se van a depreciar en 20 años por el método de línea recta, lo cual arroja una cifra porcentual de 5% anual. No se determina valor residual.

Al final del año 5 se estima que el valor razonable menos los costos de venta es de \$3.000.000 y al final del año 6, se estima que el valor recuperable es de \$4.500.000. Para el caso se asume que el Valor en Uso al final del año 5 es menor de \$3000.000 por lo que se debe tomar para la comparación el mayor de los dos de acuerdo a lo señalado en la norma. El registro contable de la depreciación anual sin incluir deterioros es de: $\$5.000.000 \times 5\% = \250.000 .

Tabla 6. Registro depreciación

| Concepto | Debe | Haber |
|---------------------------------|-----------|-----------|
| Gasto Depreciación Corrales | \$250.000 | |
| Depreciación Acumulada Corrales | | \$250.000 |

Por lo tanto, el saldo en libros al final del año 5 equivale a lo presentado en la tabla 7.

Tabla 7. Presentación en Balance

| | |
|------------------------|--------------|
| Activo Corrales | \$5.000.000 |
| Depreciación Acumulada | -\$1.250.000 |
| Valor Contable | \$3.750.000 |

Al finalizar el año 5 la empresa compara el valor contable del activo (\$3.750.000) con el valor recuperable (\$3.000.000) constatando un deterioro por la suma de \$750.000 y procede a realizar el registro contable.

Tabla 8. Registro depreciación

| Concepto | Debe | Haber |
|---------------------------------|-----------|-----------|
| Gasto Depreciación Corrales | \$750.000 | |
| Depreciación Acumulada Corrales | | \$750.000 |

De acuerdo con el párrafo 63 de la NIC 36, que dice: Tras el reconocimiento de una pérdida por deterioro de valor, los cargos por amortización del activo se ajustaran en los ejercicios futuros, con el fin de distribuir el importe en libros revisado del activo, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

Efectuando el nuevo cálculo de depreciación quedaría:

$$(Ecuación 3) \quad Depreciación = \frac{3.750.000 - 750.000}{15} = 200.000 \text{ para los años siguientes}$$

Al finalizar el año 6 la empresa determina que el valor recuperable del activo es de \$4.500.000 por lo que se presenta una recuperación del valor.

Los saldos de la contabilidad figuran de la forma como se expone en la tabla 9.

Tabla 9. Presentación Balance año 6

| | |
|------------------------|---|
| Activo Corrales | \$5.000.000 |
| Depreciación Acumulada | - \$1.450.000 (\$1.250.000 + \$200.000) |
| Deterioro Corrales | - \$750.000 |
| Valor Contable | \$2.800.000 (Finalizando año 6) |

(Ecuación 4) $Deterioro = Valor\ en\ libros - Importe\ Recuperable$

$$Deterioro = \$2.800.000 - \$4.500.000 = (\$1.700.000)$$

Se deduce que al final del año 6 no hay deterioro por que el importe recuperable es mayor que el valor en libros en (\$1.700.000) y se debe proceder a reversar el deterioro.

El párrafo 117 de NIC 36 establece: El importe en libros de un activo, distinto del fondo de comercio, incrementado tras la reversión de una pérdida por deterioro de valor, no excederá el importe en libros que podría haberse obtenido (neto de amortización) si no se hubiese reconocido una pérdida por deterioro de valor para dicho activo en ejercicios anteriores. Por lo que si no se hubiera registrado deterioro el valor contable del activo en el año 6 es de \$3.500.000 ((\$5.000.000 - (\$250.000 x 6)).

Valor contable al cierre del año 6 es \$2.800.000

Deterioro \$2.800.000 - \$3.500.000 = \$700.000

\$700.000 es la suma máxima que podría reversarse para dar cumplimiento a la norma y el asiento contable sería:

Tabla 10. Registro depreciación

| Concepto | Debe | Haber |
|-------------------------------------|-----------|-----------|
| Gasto Depreciación Corrales | \$700.000 | |
| Ingresos Recuperación de Deterioros | | \$700.000 |

Después de contabilizada la reversión los saldos contables del activo corrales son:

Tabla 11. Registro contable año 6

| | |
|------------------------|---|
| Activo Corrales | \$5.000.000 |
| Depreciación Acumulada | - \$1.450.000 (\$1.250.000 + \$200.000) |
| Deterioro Corrales | - \$50.000 |
| Valor Contable | \$3.500.000 (Finalizando año 6) |

El párrafo 121 de la NIC 36 establece: Después de haber reconocido una reversión de la pérdida por deterioro del valor, los cargos por amortización del activo se ajustarán para los ejercicios futuros, con el fin de distribuir el importe en libros revisado del activo menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

$$(Ecuación 5) \quad Depreciación = \frac{3.550.000 - 50.000}{14} = 250.000 \text{ para los años siguientes}$$

Al finalizar el año 7 los saldos contables del activo aparecen así:

Tabla 12. Registro contable año 7

| | |
|------------------------|---|
| Activo Corrales | \$5.000.000 |
| Depreciación Acumulada | - \$1.700.000 (\$1.450.000 + \$250.000) |
| Deterioro Corrales | - \$50.000 |
| Valor Contable | \$3.250.000 (Finalizando año 7) |

$$(Ecuación 6) \quad Deterioro = Valor \text{ en libros} - Importe \text{ Recuperable}$$

$$Deterioro = \$3.250.000 - \$4.500.000 = (\$1.250.000)$$

Se comprueba que al final del año 7 no hay deterioro por que el importe recuperable es mayor que el valor en libros en (\$1.250.000) y se debe proceder a reversar el deterioro de \$50.000 que la norma no permitía reversar en el año 6, por lo que el asiento contable quedaría:

Tabla 13. Registro contable

| Concepto | Debe | Haber |
|-------------------------------------|----------|----------|
| Gasto Depreciación Corrales | \$50.000 | |
| Ingresos Recuperación de Deterioros | | \$50.000 |

La crítica que se le hace a la norma es no haber permitido revertir todo el valor de deterioro en el año 6 por la suma de \$750.000 cuando habían desaparecido las circunstancias que originaron el registro, si no que hubo que esperar un año para revertir el saldo de \$50.000. En otros ejemplos se ha observado que se arrastra un saldo de deterioro por varios periodos cuando en el entorno de mercado ya no existen las causas que le dieron origen al registro contable (Sastoque, 2016).

6.2. Capítulo 2. Diferencias y semejanzas entre lo establecido en el Decreto 2649 de 1993 y la NIC 36 respecto al deterioro de la propiedad planta y equipos.

La globalización del mercado, trae como consecuencia la necesidad de establecer reglas de juego homogéneas para los diferentes actores del mismo. En este orden de ideas, la comunidad internacional, representada por las Naciones Unidas, se ha trazado como uno de sus objetivos para el nuevo milenio, fomentar una asociación mundial para desarrollar, aún más, un sistema comercial y financiero abierto, basado en normas contables de amplia cobertura a nivel mundial.

Con base en esta declaración, la comunidad internacional ha reconocido la necesidad de armonizar las distintas normas de información financiera con el objetivo de establecer las condiciones necesarias para que tal información, preparada, presentada y revelada por los entes económicos sea de la más alta calidad, transparente y comparable, lo cual redundará a favor de propietarios, inversionistas, autoridades públicas, acreedores, demás tenedores de valores y los restantes usuarios e interesados en la buena marcha de los entes económicos de su país de origen.

El gobierno colombiano ha decidido adoptar mecanismos de los estándares internacionales relacionados con la contabilidad ya que nuestro sistema normativo actual está bastante lejos del internacional, especialmente a causa de la dispersión normativa existente; de hecho, existen

quince planes únicos de cuentas y una amplia variedad en métodos de valoración y contabilización, todos teóricamente derivados del Decreto 2649 de 1993.

El paso más importante será, entonces, llegar a un sistema único que sea comparable, transparente y de alta calidad. Dadas las necesidades de integración económica del país con los procesos internacionales, no es suficiente tener un sistema único nacional si este tiene diferencias con los sistemas únicos internacionales. Por eso se hace imperativo dar el paso hacia un sistema internacional unificado tal y como lo están haciendo todos los países del mundo, particularmente los más desarrollados y con sistemas de contabilidad más fuertes.

A continuación, para entender un poco más la norma Internacional NIC 36 Deterioro del valor de Activos, daremos a conocer de una manera más profunda sobre esta norma estableciendo diferencias con la normatividad vigente Decreto 2649 de 1993.

Tabla 14. Paralelo deterioro del valor de los activos según Decreto 2649 de 1993 y NIC 36.

| DECRETO 2649 DE 1993 | NIC 36 |
|---|---|
| Revisión de indicadores de deterioro de activos de larga vida; la única normatividad que podría asimilarse, establece que como mínimo cada tres años | Debe ser evaluado en cada fecha de reporte |
| No se contempla el concepto de pérdidas por deterioro de activos. El concepto que se utiliza es el de provisiones, por lo que el costo del activo no se modifica. | El concepto de pérdidas por deterioro de valor de los activos implica modificar el costo del activo, lo cual tiene efectos en la determinación de amortizaciones y depreciaciones |
| No se contempla el tratamiento para la reversión de la provisión | La reversión de la perdida previamente establecida se reconoce contra resultados o revaluación en el patrimonio según su origen. |
| La determinación de la pérdida de valor de las propiedades, planta y equipo se manifiesta cada tres años al ser realizados los avalúos. | Se debe realizar anualmente el análisis para determinar si existen indicios de la pérdida de valor, si ellos son así, se debe realizar el estudio del valor de la pérdida. |
| En la identificación de deterioro de activos no monetarios, se considera la necesidad de | Se debe realizar un test de indicios de deterioro en cada cierre de estados financieros |

| DECRETO 2649 DE 1993 | NIC 36 |
|---|---|
| efectuar avalúos técnicos periódicamente (mínimo cada tres años). | y en caso de identificar indicadores de deterioro se debe realizar el cálculo de deterioro para el activo o activos identificados, Siguiendo procedimientos estrictos. La pérdida por deterioro de valor del activo implica modificar el costo del activo, lo cual tiene efectos en las amortizaciones y depreciaciones de los bienes. |
| La depreciación técnicamente es la distribución del costo del activo durante los años de su vida útil | El deterioro debe entenderse como un procedimiento mediante el cual la organización reconoce deméritos no previstos en dichas depreciaciones o amortizaciones, causadas por factores internos y externos. |
| No se contempla el concepto de pérdidas por deterioro de activos. El concepto que se utiliza es el de provisiones, por lo que el costo del activo no se modifica. | El concepto de pérdidas por deterioro de valor de los activos implica modificar el costo del activo, lo cual tiene efectos en la determinación de amortizaciones y depreciaciones. |
| No se contempla el tratamiento para la reversión de la provisión. | La reversión de la provisión. La reversión de la pérdida previamente establecida se reconoce contra resultados o revaluación en el patrimonio según su origen. |
| La determinación de la provisión se realiza comparando el costo con los siguientes valores: a) el valor de realización para inversiones (valor razonable para ciertos instrumentos financieros en normas de la Superintendencia Bancaria y de Valores) e inventarios, b) el valor de realización, valor actual o valor presente para propiedades, planta y equipo, y c) las contingencias de pérdidas para activos intangibles y el valor recuperable de su uso o el valor de realización para otros activos no monetarios. | La determinación de la pérdida se realiza comprando el costo con el valor recuperable del activo. El valor recuperable es el mayor entre el precio de venta y el valor de uso. Para inventarios se compara el costo con el valor neto realizable. |
| Para ciertos activos la determinación de provisiones se puede realizar por grupos homogéneos, entendidos éstos como aquellos que tienen características similares. | La determinación de la pérdida de valor de ciertos activos, se puede realizar con base en el concepto de unidad generadora de efectivo, que puede incluir activos no homogéneos. |
| Por normas de las Superintendencia Bancaria y | Las provisiones generales no son aceptadas, |

| DECRETO 2649 DE 1993 | NIC 36 |
|--|--|
| de Valores se reconocen provisiones generales para riesgos crediticios en inversiones y cartera. Igualmente, para ciertas inversiones se reconocen desvalorización con cargo al patrimonio. | aun cuando para el sector bancario se permite su reconocimiento contra ganancias retenidas. Para los instrumentos financieros valorados al valor razonable no aplicaría la pérdida de valor. |
| La determinación de la pérdida de valor de las propiedades, planta y equipo se manifiesta cada tres años al ser realizados los avalúos. | Se debe realizar anualmente el análisis para determinar si existen indicios de la pérdida de valor, si ello es así, se debe realizar el estudio del valor de la pérdida |
| En la práctica, la determinación del deterioro de valor de los saldos de cuentas por cobrar normalmente es realizada en Colombia bajo criterios de tipo tributario. Para efectos de instituciones financieras obedece a normas específicas señaladas por la Superintendencia Bancaria. | El criterio que se utiliza obedece a la realidad económica y al valor recuperable. |

Nota: Adaptación de “Análisis evaluativo – comparativo de las normas nacionales e internacionales de auditoría “evidencia de auditoría y uso del trabajo de otros”, por Arias y Motta, 2005. Y de “Grupo 2 aplicará NIIF para las Pymes (IFRS for SME), por Sánchez, E. (10 de enero de 2014), en *Actualícese*.

6.3. Capítulo 3. Definición de los parámetros técnicos de aplicación correspondientes a las PYMES.

El 27 de diciembre de 2013 se emitió el Decreto 3022 en el cual se determina quienes pertenecerán al grupo 2. Los pertenecientes a éste grupo aplicarán el estándar internacional denominado “NIIF para las Pymes. El Consejo Técnico de Contaduría Pública había propuesto y determinado mediante el documento denominado “Direccionamiento Estratégico” los requisitos para pertenecer al grupo 2, sin embargo, esto no había sido formalizado jurídicamente y era necesario ejecutarlo para dar cumplimiento a la Ley 1314 de 2009.

Pertenecen al grupo 2 y aplicaran NIIF para Pymes aquellos que no pertenezcan ni al grupo 1 ni al grupo 3. Por lo anterior, es necesario determinarlo en forma inversa, así:

- NO Cotizar en Bolsa (No ser emisores de valores).

- NO Captar y/o Colocar masivamente dineros del Público (No ser Entidad de Interés Público).
- NO Ser subordinada o sucursal de una compañía nacional o extranjera que aplique NIIF Plenas y que adicionalmente la entidad cuente con una planta de personal mayor a 200 trabajadores o con activos totales superiores a 30.000 SMMLV.
- NO Ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF Plenas y que adicionalmente la entidad cuente con una planta de personal mayor a 200 trabajadores o con activos totales superiores a 30.000 SMMLV.
- NO Realizar importaciones o exportaciones que representen más del 50% de las compras o de las ventas respectivamente y que adicionalmente la entidad cuente con una planta de personal mayor a 200 trabajadores o con activos totales superiores a 30.000 SMMLV.
- Tener menos de 200 empleados. Si tiene más de 200 empleados puede pertenecer al grupo 2 si no cumple con los requisitos del artículo 1 del Decreto 2784 de 2012 y sus modificaciones o adiciones (Grupo 1).
- Tener activos totales inferiores a 30.000 SMMLV (año base 2013 \$17.685.000.000). Si tiene activos superiores a 30.000 SMMLV puede pertenecer al grupo 2 Si no cumple con los requisitos del artículo 1 del Decreto 2784 de 2012 y sus modificaciones o adiciones (Grupo 1).
- Una Microempresa con INGRESOS SUPERIORES a 6.000 SMMLV (año base 2013 \$3.537.000.000).

La NIC 36 y la Sección 27 de la NIIF para Pymes, buscan asegurar que los activos de competencia y alcance de las normas estén contabilizados por un valor que no sea superior a su

importe recuperable. Entendido este último como el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta y su valor de uso. En caso de no poder determinarse dicho importe de forma individual, debe acudirse a estimar el importe recuperable de la Unidad Generadora de Efectivo a la que pertenece el activo.

Según Gerardo Castrillón, El objetivo de la Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos es asegurar que la entidad mantenga registrados sus inventarios, activos intangibles, plusvalías y propiedades, planta y equipos sin que exceda su monto recuperable, prescribir la forma en que dicho monto es calculado e identifica las condiciones en las que se debe contabilizar cada uno de los sucesos referentes.

El deterioro de valor de los activos se define como una pérdida que se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable, es decir, si la empresa desea vender sus inventarios, un activo intangible o valorar los activos durante su vida útil, debe comparar el valor en libros del activo (costo – (menos) depreciación – (menos) pérdidas por deterioro) y su valor recuperable (mayor valor entre el valor razonable y el valor de uso), si el valor en libros es mayor que el valor recuperable, la empresa deberá reconocer una pérdida por deterioro.

Para entender en que momento llegamos a una pérdida por deterioro y de una forma más clara los conceptos de valor de uso y el valor razonable menos los costos de ventas; a continuación, veremos el siguiente ejemplo.

Ejemplo 2.

Una empresa adquirió un equipo de cómputo para uso en las subastas ganaderas finalizando el mes de diciembre de 2014 por valor de \$5.000.000. Se determina una vida útil de 5 años y se ha definido como política contable depreciarlo por el método de línea recta. Los

activos se hayan contabilizados según el modelo del costo, Costo de adquisición – Depreciación – Deterioro. No se define valor de salvamento.

Finalizando el año 2015 la empresa para dar cumplimiento a la NIC 36 o la Sección 27 de la NIIF para Pymes, aplica el test para identificar un posible deterioro cuyo resultado obligó a determinar un importe recuperable para este activo escogiendo el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta y el valor en uso. Un posible negocio del Equipo ofrece \$4.800.000 y el valor en uso se estima en \$4.700.000. Los datos se muestran en la tabla 15.

Tabla 15. Registro contable

| Valor en libros Dic 31/2015 | Imp. Recuperable Dic 31/2015 | Deterioro |
|-----------------------------|------------------------------|-----------|
| Costo histórico \$6.000.000 | | |
| Depreciación \$2.000.000 | Valor en Uso \$4.700.000 | |
| Valor Final \$5.000.000 | Valor Razonable \$4.800.000 | \$400.000 |

La contabilización de la pérdida por deterioro de valor, conlleva el siguiente registro.

Tabla 16. Registro

| Detalle | Debe | Haber |
|-----------------------------|-----------|-----------|
| Gasto Perdida por Deterioro | \$400.000 | |
| Activo Equipo De Computo | | \$400.000 |

El nuevo valor en libros obliga a un nuevo cálculo de la depreciación para los próximos periodos, el cual quedaría así:

Tabla 17. Balance

| | |
|--|-------------|
| Valor en libros a Diciembre 31 de 2015 | \$5.000.000 |
| Perdida por Deterioro | (\$400.000) |
| Valor Neto | \$4.800.000 |

Este valor de \$4.800.000 se divide entre los cuatro años restantes de vida útil ($\$4.800.000/4$) lo cual arroja un nuevo valor de depreciación anual de \$1.200.000

Explicación:

- La NIC 36 y la Sección 27 prescriben: La entidad evaluará, en cada fecha de cierre del balance, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo. Si existiera tal indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo (Párrafo 9 y Párrafo 27.7).
- El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su importe recuperable (Párrafo 59 y Párrafo 27.5).
- La pérdida por deterioro de valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio. (Párrafo 60 y Párrafo 27.6).
- Tras el reconocimiento de una pérdida por deterioro de valor, los cargos por amortización del activo se ajustarán en los ejercicios futuros, con el fin de distribuir el importe en libros revisado del activo. (Párrafo 63 y Párrafo 27.10).

6.4. Capítulo 4. Identificación de los requerimientos de información para la aplicación de la NIC 36 a las subastas y ferias ganaderas del Meta.

La estimación del valor recuperable de un activo o de una UGE presenta un reto para las empresas, por lo que se pretende aclarar algunas de las complejidades de la aplicación práctica de la NIC 36, a través del análisis y aplicación de los principales aspectos que se tratan en detalle en esta NIC como el uso del método de flujos futuros de caja descontados para medir el valor razonable menos los costes necesarios para la venta, los flujos futuros de caja a incluir en la estimación del valor en uso y, en particular, el tratamiento de reestructuraciones previstas, la determinación de la tasa de descuento más adecuada y consideraciones sobre el coste de la deuda y el coste de los recursos propios.

6.4.1. Estimación del Valor Recuperable.

Según la NIC 36, el valor recuperable de un activo se mide como el mayor entre su valor razonable menos los costes necesarios para su venta y su valor en uso.

La NIC 36 explica claramente que siempre y cuando uno de estos dos valores supere el valor en libros del activo, no existe deterioro y no será necesario estimar el segundo valor.

Si bien se presume que siempre será posible calcular el valor en uso al basarse este valor en las proyecciones internas de cada empresa, no siempre se podrá disponer de una estimación fiable del valor razonable menos los costes necesarios para la venta que toma como referencia valores externos a la propia empresa. En estos casos, el valor en uso será la referencia del valor recuperable del activo a efectos de compararse con el valor contable del mismo en el análisis de un potencial deterioro.

6.4.1.1. Determinación del valor razonable menos los costes de la venta.

El valor razonable menos los costes necesarios para la venta debe basarse en la siguiente escala de jerarquía de métodos de valoración:

- a. El precio comprometido en un pre-acuerdo de venta. Es previsible que este indicador solo esté disponible cuando el activo esté mantenido para la venta. La decisión de venta de un activo es un supuesto que obliga al análisis del posible deterioro del mismo.
- b. El valor de cotización en un mercado activo.
- c. Si no se dispone de los anteriores indicadores de valor, se calcula el valor razonable menos los costes necesarios para la venta en base a la mejor información disponible para reflejar el importe que podría obtenerse por la empresa en el caso de la venta del activo o de la UGE en una transacción con un tercero independiente. A la hora de estimar este valor, la empresa tiene que considerar el precio al que se han realizado

transacciones recientes de activos similares en el mismo sector de actividad empresarial. Estas transacciones comparables deben cumplir los siguientes criterios:

- Haberse producido dentro del mismo sector económico salvo que el activo sea de naturaleza genérica y su valor razonable no se vea alterado por la actividad empresarial del dueño.
- La naturaleza y estado de los activos deben ser claramente comparables.
- El entorno económico debe ser similar. Es decir, entre la fecha de las transacciones comparables hasta la fecha de análisis del deterioro no se deben haber producido cambios en el entorno económico general que pudieran afectar al valor de venta del activo.

Sería inusual poder estimar el FVLCS en base a una única transacción comparable. Sin embargo, la NIC 36 también permite que, en el caso de activos que no cotizan en un mercado activo, se evalúe el valor de venta en base a reconocidas técnicas de valoración. Por ello, normalmente se emplean los valores observables en transacciones pasadas como un elemento más de juicio, conjuntamente con otros valores estimados mediante diferentes técnicas de valoración.

En el apéndice A y B podemos ver un ejemplo.

6.4.2. Cuestionario para determinar si han ocurrido pérdidas por deterioro de los activos, de acuerdo con NIC 36 y sección 27 NIIF para pymes.

Introducción:

La NIC 36 y la Sección 27 de la NIIF para Pymes, buscan asegurar que los activos de competencia y alcance de las normas estén contabilizados por un valor que no sea superior a su importe recuperable. Entendido este último como el mayor entre el valor razonable menos los

costos de venta y su valor de uso. En caso de no poder determinarse dicho importe de forma individual, debe acudirse a estimar el importe recuperable de la Unidad Generadora de Efectivo a la que pertenece el activo.

Tipo de Activo _____

Fecha de Valoración _____

Vida Útil _____

Fecha de Adquisición _____

Valor en Libros _____

Valor Depreciación _____

Valor Razonable _____

Valor de Uso _____

Valor Deterioro _____

Según la norma, la entidad debe acudir a diversas fuentes tanto internas como externas que podrían indicar el surgimiento de un deterioro de los activos. Por lo que se propone un cuestionario con preguntas dirigidas a obtener una respuesta SI, lo cual mostraría una señal de alerta para identificar un Deterioro.

Fuentes Externas:

| Var | Detalle | SI | NO | N/A | Observaciones |
|------------------|---|----|----|-----|---------------|
| Valor de Mercado | ¿Durante el periodo contable ha disminuido el valor de mercado del activo? | | | | |
| | ¿Al final del periodo contable ha disminuido significativamente el valor de la acción de la Compañía en el mercado? | | | | |
| | ¿Se han reducido las ventas respecto al periodo anterior? | | | | |
| | ¿Se identifica que el activo ha perdido competitividad frente a los avances | | | | |

| Var | Detalle | SI | NO | N/A | Observaciones |
|-------------------|---|----|----|-----|---------------|
| | tecnológicos? | | | | |
| | ¿Se ha reducido el nivel de producción del activo, sin causa justificada? | | | | |
| | ¿Se han producido cambios en los aranceles de importación del activo? | | | | |
| | ¿El precio de la acción de la compañía ha mostrado tendencia a la baja en los últimos periodos? | | | | |
| Entorno Y mercado | ¿El declive del mercado ha afectado los activos de la compañía? | | | | |
| | ¿Surgieron en el periodo aspectos ambientales que ocasionen un deterioro de los activos? | | | | |
| | ¿Existe un mercado de usados para el activo de la compañía con precio más bajo? | | | | |
| | ¿Los cambios en la moda afectó en el periodo la producción de la compañía? | | | | |
| | ¿La compañía presentó el desarrollo de nuevos productos en el periodo, según las proyecciones? | | | | |
| | ¿Ha predominado los productos sustitutos desplazando el principal de la compañía? | | | | |
| | ¿La nueva tecnología desplaza en volumen de producción a los activos de la compañía? | | | | |
| Entorno Y mercado | ¿La inflación ha afectado el proceso de compras y ventas de la compañía? | | | | |
| | ¿La apreciación del dólar ha afectado los activos de la compañía? | | | | |

| Var | Detalle | SI | NO | N/A | Observaciones |
|-----------------|---|----|----|-----|---------------|
| | ¿Las políticas de contratación No ofrecen estabilidad laboral para el personal? | | | | |
| | ¿La compañía cuenta con activos que emiten desechos e impactan el medio ambiente? | | | | |
| | ¿La compañía no se ajusta a las normas sobre protección al consumidor relacionadas con la calidad, idoneidad y seguridad al adquirir un activo? | | | | |
| | ¿La compañía cuenta con licencias limitadas e ilimitadas que dan viabilidad a la explotación de activos? | | | | |
| Tasa de Interés | ¿La tasa de interés de financiación otorgada a la compañía ha sufrido incrementos o disminuciones en el último periodo? | | | | |
| | ¿Ha variado la estructura de costo de capital (WACC) de la compañía en el último ejercicio? | | | | |
| | ¿La tasa de rentabilidad de la compañía es inferior a la generada por el sector en el último periodo? | | | | |
| | ¿La compañía No tiene debidamente identificado su retorno de capital propio (Ke)? | | | | |
| | ¿La entidad No registra los cambios en la TRM que tienden a la baja, sobre activos adquiridos en moneda extranjera? | | | | |
| Otros Indicios. | ¿La entidad aspira a vender la totalidad o una parte de los activos? | | | | |
| | ¿No cuenta la compañía con cálculos estimados de valor razonable de los activos que se propone vender? | | | | |

| Var | Detalle | SI | NO | N/A | Observaciones |
|-----|--|----|----|-----|---------------|
| | ¿La entidad cuenta con buena reputación en el mercado? | | | | |

Fuentes Internas:

| Var | Detalle | SI | NO | N/A | Observaciones |
|----------------------------------|---|----|----|-----|---------------|
| Obsolescencia y deterioro físico | ¿Los activos de la compañía no son competitivos con los de última tecnología para las actividades productivas? | | | | |
| | ¿Los activos de la compañía registran fallas por diferentes causas en los procesos productivos? | | | | |
| | ¿Los activos de la compañía No son adquiridos a fabricantes reconocidos? | | | | |
| | ¿La compañía No revisa periódicamente sus sistemas de costos de producción? | | | | |
| | ¿La compañía No le hace seguimiento a la producción de sus activos de forma individual? | | | | |
| | ¿Considera que los activos no contribuyen al proceso productivo en buenas condiciones ambientales? (humedad, temperaturas altas, bajas) | | | | |
| | ¿Considera que los activos de la Competencia registran mejor desempeño frente a los de la compañía? | | | | |
| Cambios | ¿La compañía estima cambiar el uso de algunos activos que forman parte del proceso productivo? | | | | |

| | | | | | |
|-----------------------|--|--|--|--|--|
| | ¿La compañía planea disponer de ciertos activos antes de finalizar su vida útil, los cuales contribuyen al proceso productivo? | | | | |
| | ¿La compañía estima realizar traslados de sede de activos que producirán una modificación en su uso o servicio? | | | | |
| | ¿La entidad no estima el valor de depreciación de acuerdo a cambios en el uso y en la vida útil del activo? | | | | |
| | ¿La entidad tiene planeado discontinuar o reestructurar algunos segmentos donde se involucran activos de vida útil? | | | | |
| | ¿Se ha modificado en la entidad la vida útil de algunos activos, de infinita a finita? | | | | |
| Resultados Económicos | ¿El valor recuperable del activo puede ser inferior a los flujos futuros de efectivo del activo descontados a una tasa? | | | | |
| | ¿Los resultados reales de flujos netos pueden ser significativamente menores a las cifras proyectadas o presupuestadas? | | | | |
| | ¿Ha incidido negativamente el desempeño de algunos activos en la cifra final de utilidad o pérdida del estado de resultados? | | | | |

Otros indicios

| Var | Detalle | SI | NO | N/A | Observaciones |
|----------------|---|----|----|-----|---------------|
| Otros Indicios | ¿La entidad No compara la producción del activo con la indicada en el manual de uso y garantía y por lo tanto no registra el deterioro si lo hay? | | | | |

| | | | | | |
|--|---|--|--|--|--|
| | ¿La compañía No evalúa activos similares en procesos productivos para analizar su rendimiento y consecuentemente no registra deterioro si lo hay? | | | | |
| | ¿Los activos de la compañía atraviesan etapas de inoperatividad? | | | | |
| | ¿Ha habido rotación del personal u operarios competentes de la compañía? | | | | |

Nota: La propuesta fue realizada por el profesional José Isnardi Sastoque Rubio.

7. Conclusiones

La presente investigación permitió comprender que la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera es de suma importancia, puesto que busca eliminar las barreras para la preparación y presentación de los estados financieros con alta calidad, transparencia y confiabilidad que permitan ser comparados y entendidos por diferentes usuarios de la información financiera como mejor soporte en la toma de decisiones.

La norma colombiana no contempla el concepto de la pérdida de deterioro de valor, pero se trata mediante el concepto de provisión con el objeto de cubrir la desvalorización de los bienes individualmente considerados o por grupos homogéneos resultante cuando el valor neto de los activos exceda el valor de realización, valor actual o valor presente, el que se haya utilizado. En consecuencia, atendiendo la norma básica de la prudencia se constituirá una provisión que afectará el estado de resultados del respectivo período mientras que la NIC 36 exige que se modifique el valor en libros, lo cual tiene efectos en la determinación de amortizaciones y depreciaciones.

La NIC 36 proporcionara a los diversos usuarios de la información financiera referida a los activos de la empresa datos más exactos y ajustados a la realidad y al uso que cada uno de ellos tienen dentro del proceso productivo. La información proporcionada por la NIC 36 en cuanto el valor de los activos, facilita la toma de decisiones por parte de los inversionistas, referente al uso de los mismos pues los activos una vez contabilizados por las empresas están sujetos a los cambios en su valor por diversas circunstancias haciendo que este se incremente o reduzca, de este último se encarga la NIC 36 pues de lo que se trata es de reconocer las pérdidas de valor sufridas por los activos, perdidas que se producen cuando el valor del bien es inferior a su valor contable, donde decimos que se ha deteriorado el valor del activo y se procede a reconocer está

perdida; además esta norma establece la forma de estimar el importe recuperable la cual establece que debe hacerse en atención a su precio de venta neto o el valor de uso en el que es necesario incluir los flujos de caja haciendo una estimación de los flujos de caja futuros donde la norma es clara en señalar que este tipo de evaluación se debe hacer con cada activo individual.

Por lo anterior se hace necesario que las empresas de subasta ganadera realicen al cálculo del valor de deterioro de cada uno de sus activos como son las basculas, corrales, escenarios y entre otros que deberán tener este análisis por separado cada activo y así de esta manera reflejar fiel y objetiva la información financiera en sus estados financieros.

8. Recomendaciones finales

El impacto en los estados financieros por la aplicación de la NIC 36 es relevante, el estado de situación financiera presenta diferencias de fondo en los registros contables, lo que ilustra a los inversionistas a la hora de tomar decisiones, además la aplicación de la NIC contribuirá a la presentación de información contable de las empresas de subastas ganaderas reflejando la realidad económica, sin dejar de lado la importancia del conocimiento y entendimiento de cada uno de los conceptos establecidos en la NIC 36 con el fin de llevar a cabo el proceso de aplicación, por lo que es importante dominar cada uno de los conceptos y postulados de la NIC para poder llevarlos a la aplicación, para esto se pudo llevar a cabo procesos de capacitación y un concientización en las empresas pues de acuerdo a la normatividad se establece llegar a una fecha efectiva de aplicación, lo que genera un seguimiento diferente para cada marco normativo NIC/NIIF y Reglas Fiscales (Decreto 2649), situación que tendrá que ser evaluada especialmente en los procesos de integración de los cambios en el sistema de información y en la definición de los procedimientos para preparar y controlar la generación de información financiera.

Referencias

- Arias, I. y Motta, W. (2005). Análisis evaluativo – comparativo de las normas nacionales e internacionales de auditoría “evidencia de auditoría y uso del trabajo de otros”. (Tesis de pregrado). Universidad de la Salle. Bogotá D.C.
- Bolsa de Valores de Colombia. (2015). *Adopción de Normas Internacionales de Contabilidad en Colombia*. Bogotá D.C.: Bolsa de Valores de Colombia. Recuperado de: <http://www.emgesa.com.co/es/accionistas/gobiernocorporativo/Documents/Adopci%C3%B3n%20de%20normas%20internacionales%20de%20contabilidad%20en%20Colombia.pdf>
- Briones, G. (1996). *Evaluación educacional*. Bogotá D.C: ECOE Ediciones.
- Carvalho, J. y Cardona, J. (2016). Comparación del marco conceptual formulado por el IASB y el contenido de la normatividad colombiana. Recuperado de: <http://e.se-todo.com/pravo/4801/index.html?page=7>
- Castillo, D. y Dávila, G. (2011). Una mirada del pasado hacia el futuro de evolución del pensamiento contable. *Lúmina*, (12), pp. 300-311.
- Castillo, O. (2008). Estructura del mercado de las subastas de ganado de levante en Montería y Sincelejo. *Revista Colombiana de Ciencias pecuarias*.
- Cortés, L. (2003). Puntos destacados del nuevo boletín c-15, deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición. Recuperado de: http://www.cinif.org.mx/imagenes/archivos_actividades/Articulo_sobre_C15.pdf
- Decreto 0302 de 2015. El Presidente de la República de Colombia. Bogotá D.C, 20 de febrero de 2015. Recuperado de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=60905>

Decreto 2420 de 2015. El Presidente de la República de Colombia. Bogotá D.C. 14 de diciembre de 2015. Recuperado de <http://actualicese.com/normatividad/2015/12/14/decreto-2420-de-14-12-2015/>

Decreto 2649 de 1993. El Presidente de la República de Colombia. Bogotá D.C, 29 de diciembre de 1993. Recuperado de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=9863>

Decreto 2706 de 2012. El Presidente de la República de Colombia. Bogotá D.C, 27 de diciembre de 2012. Recuperado de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=51148>

Decreto 2784 de 2012. El Presidente de la República de Colombia. Bogotá D.C, 28 de diciembre de 2012. Recuperado de <http://actualicese.com/normatividad/2012/12/28/decreto-2784-de-28-12-2012/>

Decreto 3019 de 2013. El Presidente de la República de Colombia. Bogotá D.C. 27 de diciembre de 2013. Recuperado de <http://www.supervigilancia.gov.co/?idcategoria=70327>

Decreto 3022 de 2013. El Presidente de la República de Colombia. Bogotá D.C, 27 de diciembre de 2013. Recuperado de <http://actualicese.com/normatividad/2013/12/27/decreto-3022-de-27-12-2013/>

Decreto 3024 de 2013. El presidente de la República de Colombia. Bogotá D.C., 27 de diciembre de 2013. Recuperado de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=56211>

Eir Jónsdóttir, H. (2012). Análisis de deterioro al cierre de cada periodo contable. *Estrategia financiera*, (293), pp. 50-55.

- Fundación IFRS. (2009). Módulo 2: conceptos y principios generales. En: *Fundación IFRS: Material de formación sobre las NIIF Para las Pymes*. Recuperado de: http://www.ifrs.org/Documents/2_ConceptosyPrincipiosGenerales.pdf
- GTA Villamagna Abogados. (2016). Últimas modificaciones en la contabilidad internacional IAS 41, IAS 16, IAS 38 E, IFRS 11. *Revista contable*, (40), pp. 48-53.
- Gutiérrez, M. (2010). Amortización del inmovilizado Material. *Técnica Contable*, 62(728), pp. 60-69.
- Hendriksen, E. (1970). *Teoría de la Contabilidad*. México: Unión Tipográfica.
- Lerma, H. (2009). Metodología de la investigación. Bogotá D.C.: ECOE Ediciones.
- Lozano, C. (2007). Caracterización de la subasta ganadera del departamento de Casanare – “Subasta ganadera Casanare S.A.”. (Tesis de Grado). Universidad de la Salle. Recuperado de <http://repository.lasalle.edu.co/bitstream/handle/10185/6743/13961050.pdf?sequence=1>
- Menger, C. (1871). *Principios de Economía Política*. Barcelona. Recuperado de: <http://www.eumed.net/cursecon/textos/menger/>
- Mora, G. (2011). *Dinámica económica y contabilidad internacional: Un enfoque histórico*. Recuperado de <http://www.eumed.net/libros-gratis/2014/1393/contabilidad-ciencia.html>
- Nieto, B. (octubre de 2011). La valoración de activos. *A fondo estudios*, pp. 70-82.
- Normas Internacionales de Contabilidad Número 36. Deterioro del valor de los activos. Recuperado de <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC36.pdf>
- Omeñaca, J. (2010). Amortizaciones y deterioros de los inmuebles en la coyuntura de la “burbuja” inmobiliaria. *Partida Doble*, (222), pp. 38-48.
- Perea, S. (2014). Deterioro del valor de activos a la luz de la teoría del valor. *Lúmina*, (15), pp.130-145.

- Ricardo, D. (1959). *Principios de Economía política y tributación*. Colombia: Fondo de Cultura Económica.
- Sánchez, E. A. (10 de enero de 2014). Grupo 2 aplicará NIIF para las Pymes (IFRS for SME). *Actualícese*. Recuperado de <http://actualicese.com/actualidad/2014/01/10/grupo-2-aplicara-niif-para-las-pymes-ifs-for-sme/>
- Sastoque, J. (2016). *Análisis del deterioro de acuerdo a los lineamientos de la NIC 36, de la propiedad planta y equipo, utilizada en las operaciones de subasta y feria del sector ganadero del departamento del Meta*. (Informe final de investigación). Universidad de los Llanos.
- Tua, J. (1988). Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (13), pp. 9-74.
- Tua, J. (2004). Evolución y Situación Actual del pensamiento Contable. *Revista Internacional Legis de contabilidad & Auditoria*, (20), pp. 43-128.

Apéndices

Apéndice A. Insumos para valoración de activos

| Insumos para la valoración. | TERRENOS | CORRALES | BASCULAS | PANTALLAS LCD | JAULA | COMPUTADOR | ESCENARIO |
|--|------------------------|-------------|-------------|---------------|-------------|-------------|-------------|
| Participaciones | 15% | 25% | 25% | 10% | 10% | 5% | 10% |
| 0. Modelo de negocio | | | | | | | |
| 1. El activo genera beneficios economico futuros? | si | si | si | si | si | si | si |
| 2. Es claro el WACC del proyecto o la empresa dueña del activo? | 13,1418% | 13,1418% | 13,1418% | 13,1418% | 13,1418% | 13,1418% | 13,1418% |
| 3. Se sabe la vida útil presente o remanente del activo? | INDEFINIDO | 20 años | 10 años | 3 años | 10 años | 3 años | 10 años |
| 4. Existe un valor residual? | no | 1% | 10% | 0% | si | 0% | 0% |
| 5. Se conoce el nivel, el valor y el metodo de depreciación y/o amortización?} | no | Linea Recta | Linea Recta | Linea Recta | Linea Recta | Linea Recta | Linea Recta |
| 6. Hay un mercado o referencia de precios de mercado del activo? | si | no | si | si | si | si | no |
| 7. Se conoce la estructura de costos ? (Insumos, mano de obra directa, mantenimientos?) | No- Metodo de expertos | 45% | 45% | 45% | 45% | 45% | 45% |
| 8. Es clara la estructura tributaria(Renta+ CREE+Sobretasa CREE)? | si | si | si | si | si | si | si |
| 9. Es necesario un valor de reposición (mejoras, inversiones de actualización?) | si | si | si | si | si | si | si |
| 10. Se requiere reemplazamiento de algunos activos? | no | no | si | si | si | si | no |
| | | | | | | | |

Apéndice B. Ejemplo de Flujos de efectivo futuros esperados

| Transacciones | 4.160 | | | | | | | | | | | | | | |
|-----------------|-------------|------------|-----------|------------|-------------|------------|------------|--------------|------------|---------------------|------------|-----------|----------------------------|--------------------|--|
| Precio | 6.000.000 | | | | | | | | | | | | | | |
| Comision | 3% | | | | | | | | | | | | | | |
| Ingresos | 748.800.000 | FECHAS | DIAS | BASE 365 | INGRESOS PY | COSTO | GASTO | DEPRECIACIÓN | REPOSICIÓN | FLUJO PRE-IMPUESTOS | IMPUESTOS | RESIDUAL | BENEFICIO ECONOMICO FUTURO | BENEFICIO PRESENTE | |
| Corral | 25% | 11/03/2016 | | | | | | | | | | | | | |
| Ingresos corral | 187.200.000 | 31/12/2016 | 295 dias | 0,80821918 | 187.200.000 | 46.800.000 | 56.160.000 | 4.750.000 | | 79.490.000 | 31.001.100 | | 48.488.900 | 43.883.698 | |
| Inversión | 100.000.000 | 31/12/2017 | 660 dias | 1,80821918 | 187.200.000 | 46.800.000 | 56.160.000 | 4.750.000 | | 79.490.000 | 31.001.100 | | 48.488.900 | 38.786.469 | |
| Reposición | 30.000.000 | 31/12/2018 | 1025 dias | 2,80821918 | 187.200.000 | 46.800.000 | 56.160.000 | 4.750.000 | 30.000.000 | 49.490.000 | 19.301.100 | | 30.188.900 | 21.343.332 | |
| Costo | 25% | 31/12/2019 | 1390 dias | 3,80821918 | 187.200.000 | 46.800.000 | 56.160.000 | 4.750.000 | | 79.490.000 | 31.001.100 | | 48.488.900 | 30.299.418 | |
| Gasto | 30% | 31/12/2020 | 1756 dias | 4,8109589 | 187.200.000 | 46.800.000 | 56.160.000 | 4.750.000 | | 79.490.000 | 31.001.100 | | 48.488.900 | 26.770.988 | |
| Residual | 5.000.000 | 31/12/2021 | 2121 dias | 5,8109589 | 187.200.000 | 46.800.000 | 56.160.000 | 4.750.000 | | 79.490.000 | 31.001.100 | | 48.488.900 | 23.661.454 | |
| | | 31/12/2022 | 2486 dias | 6,8109589 | 187.200.000 | 46.800.000 | 56.160.000 | 4.750.000 | | 79.490.000 | 31.001.100 | | 48.488.900 | 20.913.102 | |
| | | 31/12/2023 | 2851 dias | 7,8109589 | 187.200.000 | 46.800.000 | 56.160.000 | 4.750.000 | | 79.490.000 | 31.001.100 | 5.000.000 | 53.488.900 | 20.389.981 | |
| | | | | | | | | | | | | | Valor razonable | 226.048.441 | |