

PROPUESTA METODOLÓGICA PARA DOCUMENTAR, VALORAR Y CONTABILIZAR
EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS PARA LAS EMPRESAS PYMES
PRODUCTORAS DE FERTILIZANTES INORGANICOS FOLIARES DE LA CIUDAD DE
CARTAGO, A PARTIR DE LA NIIF – SECCION 27.



BORIS FERNANDO MANJARRÉS GUERRA
SOL ÁNGELA SÁNCHEZ BALLESTEROS

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICOCONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGO, VALLE DEL CAUCA
2016

PROPUESTA METODOLÓGICA PARA DOCUMENTAR, VALORAR Y CONTABILIZAR
EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS PARA LAS EMPRESAS PYMES
PRODUCTORAS DE FERTILIZANTES INORGANICOS FOLIARES DE LA CIUDAD DE
CARTAGO, A PARTIR DE LA NIIF – SECCION 27.

BORIS FERNANDO MANJARRÉS GUERRA
SOL ÁNGELA SÁNCHEZ BALLESTEROS

Trabajo de Grado Realizado Para Optar el Título de:
CONTADOR PÚBLICO

Asesor
ORLANDO POSADA ORREGO
Magister en Políticas Públicas y Gestión

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGO, VALLE DEL CAUCA
2016

NOTA DE ACEPTACIÓN

Firma del Presidente del Jurado

Firma del Jurado

Firma del Jurado

Cartago, Octubre de 2016

DEDICATORIA

Fernando:

A mi madre que ha dedicado su vida entera a sacarme adelante, que me ha inculcado la importancia de estudiar y me ha exigido mucho para llegar a convertirme en un excelente profesional, en un gran ser humano y en el hijo que ella soñó.

Sol:

A mis padres quienes desde pequeña me brindaron sus consejos, amor y dedicación. Me enseñaron la importancia de trabajar con esfuerzo para lograr todas las metas y poder mejorar cada día.

A mi novio Mauricio, por darme su apoyo incondicional y con su cariño reconfortarme en los momentos en que perdía el impulso para seguir adelante.

AGRADECIMIENTOS

Fernando:

Agradezco sin duda alguna a Dios, a mi madre, profesores y compañera de tesis, porque cada uno de ellos realizó un gran aporte para que el día de hoy me encuentre culminando mi carrera y que cada vez más con motivación quiera sacar adelante mi profesión.

Sol:

Agradezco a todos y cada uno de mis maestros quienes me enseñaron desde el primer semestre, fueron fundamentales en mi proceso de formación, para adquirir competencias y habilidades suficientes y poder desarrollar este trabajo de grado. De igual manera agradecida con mi amigo y compañero de tesis, por su paciencia y colaboración durante la ejecución de esta gran meta en la que nos comprometimos hace 6 años y hoy es una realidad.

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	18
1. ANTECEDENTES	21
2. EL PROBLEMA Y SUS GENERALIDADES.....	26
2.1. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA.	26
2.2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	27
2.3. SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA.....	28
2.4. DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA.....	29
3. OBJETIVOS.....	30
3.1. OBJETIVO GENERAL	30
3.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS	30
4. JUSTIFICACIÓN.....	31
5. MARCO DE REFERENCIA.....	33
5.1 MARCO TEORICO	33
5.1.1 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).....	33
5.1.1.1 Características	33
5.1.1.2 Razones que conllevan a aplicar las NIIF	35
5.1.1.3 Alcance de la NIIF.....	36
5.1.1.4 Organismos emisores de la NIIF.....	37
5.1.1.5 Fundación NICC / IASC (Foundation International Accounting Standards).....	38
5.1.1.6 Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad NICB / IASB (International Accounting Standards "BOARD").....	39
5.1.1.7 Comité de Interpretaciones de Normas de Información Financiera (IFRIC)	40
5.1.1.8 Consejo Consultivo de Normas (SAC)	41
5.1.2 NIIF para PYMES	43
5.1.2.1 Definición de NIIF para PYMES según el IASB.	44
5.1.2.2 Importancia de las NIIF para PYMES	45

5.1.2.3 Utilidad de las NIIF para PYMES.	46
5.1.3 ¿Por qué son importantes las NIIF IFRS en Colombia?	47
5.1.4 Clasificación de las empresas en Colombia según el CTCP y las NIIF	49
5.1.4.1 Grupo 1.	49
5.1.4.2 Grupo 2.	49
5.1.4.3 Grupo 3.	50
5.1.5 Industria Agroquímica	50
5.1.5.1 Fertilizantes.....	50
5.1.5.2 Plaguicidas.....	51
5.1.6 Características del producto de las empresas objeto estudio	52
5.2. MARCO CONCEPTUAL	53
5.3. MARCO JURÍDICO.....	56
5.3.1 Marco legal general	56
5.3.2 Marco legal específico	57
5.4 MARCO CONTEXTUAL	58
6. MARCO METOLÓGICO	61
6.1. TIPO DE INVESTIGACIÓN.....	61
6.2 MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	62
6.3. POBLACIÓN Y MUESTRA	62
6.3.1 Población	62
6.3.2 Muestra.....	62
6.4 TECNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN.....	63
6.5. TÉCNICAS DE PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE DATOS.....	64
6.6. FUENTES DE INFORMACIÓN.....	64
6.6.1 Fuentes Primarias:.....	64
6.6.2 Fuentes secundarias:.....	65
7. CONTENIDO TEMÁTICO	66
7.1 DETERMINACIÓN DE LOS DIVERSOS CONCEPTOS Y NORMATIVIDAD DE LAS NIIF PARA PYMES SECCIÓN 27 PARA SU APLICACIÓN EN LOS	

ESTADOS FINANCIEROS DE LAS EMPRESAS PRODUCTORAS DE FERTILIZANTES.	67
7.1.1 Términos relacionados directamente con la NIIF Sección 27:	68
7.1.2 Indicadores del deterioro.....	70
7.1.3 Medición del importe recuperable	70
7.1.4 Requerimientos adicionales para el deterioro del valor de la plusvalía.....	71
7.1.5 Información a revelar	72
7.1.6 Registro contable de la pérdida por deterioro	73
7.1.7 Reversión de una pérdida por deterioro del valor	74
7.1.8 Consejo Técnico de la Contaduría Pública	74
7.1.9 Prueba de deterioro	75
7.1.9.1 A nivel de mercados:	75
7.1.9.2 A nivel de gestión interna:.....	76
7.2 DIAGNÓSTICO DE LA SITUACIÓN ACTUAL RELACIONADA CON LOS PROCEDIMIENTOS SOBRE EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS EN LAS EMPRESAS PRODUCTORAS DE FERTILIZANTES INORGÁNICOS FOLIARES.	77
7.2.1 Generalidades del diagnóstico.....	77
7.2.2 Diagnostico Situacional.....	78
7.2.3 Diagnóstico Estratégico.	78
7.2.4 Sistematización de la información y datos sobre el problema de una determinada realidad	79
7.2.4.1 Pregunta No.1.....	79
7.2.4.2 Pregunta No.2.....	80
7.2.4.3 Pregunta No.3.....	82
7.2.4.4. Pregunta No.4.....	83
7.2.4.5 Pregunta No.5.....	85
7.2.4.6 Pregunta No.6.....	86
7.2.4.7 Pregunta No.7.....	88
7.2.4.8 Pregunta No.8.....	89
7.2.4.9 Pregunta No.9.....	91

7.2.4.10 Pregunta No.10	92
7.2.4.11 Pregunta No.11	93
7.2.5 Síntesis argumental del diagnostico	95
7.2.5.1 Administración de la propuesta.....	96
7.2.5.2 Ámbito de aplicación.....	96
7.3 FIJACIÓN DE LOS CRITERIOS OPERATIVOS Y TÉCNICOS NECESARIOS PARA QUE LAS EMPRESAS OBJETO ESTUDIO DESARROLLEN E IMPLEMENTEN LA NIIF PARA PYMES – SECCIÓN 27	98
7.3.1 Concepto general.....	98
7.3.2 Importe en libros	98
7.3.3 Perdida por deterioro del valor	99
7.3.4 Importe recuperable	99
7.3.4.1 Valor razonable menos los costos de venta.....	99
7.3.4.2 Valor en uso	100
7.3.5 Tratamiento contable	100
7.3.5.1 Deterioro del valor de los inventarios	100
7.3.5.2 Reversión del activo.....	106
7.3.5.3 Deterioro del valor de otros activos distintos de los inventarios.....	108
7.3.6 Síntesis argumental de los criterios operativos y técnicos	109
7.4 DELINEAMIENTO DEL COMPORTAMIENTO METODOLÓGICO MEDIANTE UNA GUÍA QUE PERMITA DOCUMENTAR, VALORAR Y CONTABILIZAR EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS PARA LAS EMPRESAS PYMES PRODUCTORAS DE FERTILIZANTES INORGÁNICOS FOLIARES DE LA CIUDAD DE CARTAGO, A PARTIR DE LA NIIF – SECCIÓN 27.....	110
7.4.1 Preámbulo de la guía.....	111
7.4.2 Objetivos de aprendizaje.....	112
7.4.3 Ámbito de aplicación	112
7.4.4 Términos claves.....	113
7.4.5 Aspectos previos de la NIIF para PYMES sección 27	114
7.4.5.1 Objetivo.....	114
7.4.5.2 Alcance.	115

7.4.5.3 Contenido.....	116
7.4.6 DESARROLLO DE LA GUIA PARA APLICAR LA NIIF PARA PYMES	
SECCIÓN 27.....	117
7.4.6.1 Deterioro del valor de los inventarios.....	117
7.4.6.2 Deterioro del valor de otros activos distintos de los inventarios.....	119
7.4.6.3 Requerimientos adicionales para el deterioro del valor de la plusvalía....	131
7.4.6.4 Información a revelar.	139
7.4.7 Comparación con las NIIF completas	142
7.4.8 Síntesis argumental de la guía.....	144
8. CONCLUSIONES	146
9. RECOMENDACIONES.....	148
BIBLIOGRAFÍA.....	149
ANEXOS.....	151

LISTA DE FIGURAS

Pág.

Figura No. 1: Normas Internacionales de Contabilidad, Auditoría y de Calidad de la información.....	35
Figura No. 2: Organismos.....	37
Figura No. 3: Fundación NICC / IASC	38
Figura No. 4: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad NICB / IASB.....	39
Figura No. 5: Evolución Histórica de los Organismos.....	42
Figura No. 6: Cuerpo normativo del IASB.....	43
Figura No. 7: Aspectos generales NIIF para PYMES.	45
Figura No. 8: Usuarios de la información financiera.	48
Figura No. 9: Conceptos contables.....	55
Figura No. 10: Leyes generales de la profesión contable.....	56
Figura No. 11: Normatividad legal específica.	57
Figura No. 12: Técnicas e Instrumentos.	63
Figura No. 13: Objetivo y alcance de la NIIF Sección 27.....	67
Figura No. 14: Activos en los que se presenta y mide el deterioro del valor	72
Figura No. 15: Registro perdida por deterioro de valor.....	73
Figura No. 16: Deterioro del valor de los inventarios	101
Figura No. 17: Reversión del activo.....	106
Figura No. 18: Nueva estimación del importe recuperable	106
Figura No. 19: Términos claves utilizados en el desarrollo de la guía.	113
Figura No. 20: Definición del objetivo de la NIIF sección 27.....	114
Figura No. 21: Alcance de la NIIF sección 27	115
Figura No. 22: Contenido de la NIIF para PYMES sección 27.....	116
Figura No. 23: Precio de venta menos costos de terminación y venta.	117
Figura No. 24: Dinámica contable del deterioro del valor de los inventarios	118
Figura No. 25: Reversión del deterioro del valor.....	119
Figura No. 26: Dinámica contable de la reversión del deterioro del valor.....	119

Figura No. 27: Deterioro del valor de otros activos distintos de los inventarios. .	120
Figura No. 28: Indicios de Fuentes externas de información:	121
Figura No. 29: Indicios de fuentes internas de información	122
Figura No. 30: Cálculo valor en uso.....	127
Figura No. 31: Aspectos a incluir en las estimaciones de flujos de efectivo.	128
Figura No. 32: Aspectos que no se incluyen en las estimaciones de flujos de efectivo	128
Figura No. 33: Reversión cuando el importe recuperable se estimó para un activo individual con deterioro de valor.	138
Figura No. 34: Reversión cuando el importe recuperable se estimó para una unidad generadora de efectivo.....	139

LISTA DE TABLAS

Pág.

Tabla No. 1: Comparación entre NIIF Completas y NIIF para PYMES.	44
Tabla No. 2: Definiciones de términos	53
Tabla No. 3: Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo.....	71
Tabla No. 4: Tabulación 1	79
Tabla No. 5: Tabulación 2	81
Tabla No. 6: Tabulación 3	82
Tabla No. 7: Tabulación 4	84
Tabla No. 8: Tabulación 5	85
Tabla No. 9: Tabulación 6	87
Tabla No. 10: Tabulación 7	88
Tabla No. 11: Tabulación 8	90
Tabla No. 12: Tabulación 9	91
Tabla No. 13: Tabulación 10	92
Tabla No. 14: Tabulación 11	94
Tabla No. 15: Registro contable del deterioro del valor de los inventarios.....	102
Tabla No. 16: Recuperación de la pérdida por deterioro en el valor de los inventarios	103
Tabla No. 17: Eliminación del inventario destruido por el incendio (es decir, una pérdida por deterioro).	105
Tabla No. 18: Registro de la compensación que se debe recibir de la compañía de seguros por el inventario destruido en el incendio.	105
Tabla No. 19: Registro del cobro de la compensación recibida de la compañía de seguros por el inventario destruido en el incendio.	105
Tabla No. 20: Recuperación de la pérdida por deterioro en el valor de los inventarios	107
Tabla No. 21: Reconocimiento del deterioro del valor de propiedades, planta y equipo	108

LISTA DE ILUSTRACIONES

Pág.

Ilustración No. 1: Resultado 1	80
Ilustración No. 2: Resultado 2.....	81
Ilustración No. 3: Resultado 3.....	83
Ilustración No. 4: Resultado 4.....	84
Ilustración No. 5: Resultado 5.....	86
Ilustración No. 6: Resultado 6.....	87
Ilustración No. 7: Resultado 7	89
Ilustración No. 8: Resultado 8.....	90
Ilustración No. 9: Resultado 9.....	91
Ilustración No. 10: Resultado 10.....	93
Ilustración No. 11: Resultado 11.....	94

LISTA DE ANEXOS

Pág.

Anexo No. 1: Encuesta aplicada para evaluar la situación actual relacionada con los procedimientos sobre el deterioro del valor de los activos en las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares.	151
---	-----

RESUMEN

La presente investigación esta titulada "Propuesta metodológica para documentar, valorar y contabilizar el deterioro del valor de los activos para las empresas PYMES productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago, a partir de la NIIF sección 27". Se desarrolló cuatro grandes temas o ejes de interés: las diversas bases teóricas, el diagnóstico, fijación de los criterios tanto operativos como técnicos y una guía metodológica aplicativa a las empresas objeto estudio dando respuesta a la pregunta principal. Se plantea como finalidad primordial analizar la NIIF sección 27, se espera que sus resultados puedan ser un complemento teórico y práctico para aplicar o tomar en cuenta dentro de los procesos de implementación de las NIIF en las empresas. Al hablarse de la norma internacional como un proceso en conjunto se hace referencia a un requisito al que las empresas deben acogerse para poder participar del mercado global y ser competitivos. La investigación es no experimental de carácter descriptivo y analítico, su diseño es de tipo documental, y tiene como método de investigación el método deductivo y el método analítico, además de la utilización de varias técnicas que permiten su desarrollo de las variables: análisis de documentos y la observación. A raíz de que la ley 1314 del 2009 estipuló las fechas límites de transición e implementación para todos los grupos empresariales de Colombia, las PYMES quienes son objeto de estudio del presente trabajo, aún se encuentran en periodo de transición y no les han dado la debida importancia, lo que hace pertinente hacer una investigación como aporte para que ellas tengan este referente como guía de aplicación. A nivel de conclusión, de acuerdo a los hallazgos obtenidos a través de la encuesta, del diagnóstico situacional y la problemática propia de la población objeto estudio, se realiza una guía enfocada a que los responsables de la información contable tengan una herramienta dinámica, sencilla e ilustrada, la cual represente un valor agregado a cada uno de los procesos de la implementación de la NIIF y permita identificar los pasos y etapas para documentación, caracterizar, valorizar y contabilizar el deterioro del valor de los activos.

Palabras claves: Normas Internacionales de Información Financiera, deterioro, activo, fertilizante, inorgánico, foliar y PYMES.

ABSTRACT

This research is titled “Methodological proposal for documenting, evaluating and accounting for the impairment of assets for SMEs companies producers of inorganic foliar fertilizer of Cartago city, from IFRS section 27”. It was developed four main topics or axes of interest: the various theoretical bases, diagnosis, setting both technical and operational criteria and an applicative methodological guide to the companies under study in response to the main question. It is proposed as primary aim to analyze the IFRS section 27, it is expected that the results may be a theoretical and practical complement to apply or to consider within the implementation process of IFRS in companies. When we speak of international standard as a whole process referred to a requirement that companies must qualify to participate in the global market and to be competitive. The current research is not experimental of a descriptive and analytical design, but it is documentary. It has as a research method the deductive method and the analytical method, in addition to the use of several techniques that allow the development of variables: analysis of documents and observation. Following the law 1314 of 2009 which stipulated transition and implementation deadlines for all business groups in Colombia, the SMEs who are the study object of this work are still in transition period and they have not given the due importance, making them pertinent to an investigation as input for them to have this reference as an application guide. In conclusion, it is stated that given the obtained findings through the survey, the situational diagnosis and the very problem of population study object. It was done a guide aimed at those responsible for the accounting information to have a simple and illustrated dynamic tool, which represents an added value to each one of the processes of implementing IFRS and to identify the steps and stages for documentation, characterize, valuing and accounting for the impairment of assets.

Key words: International Financial Reporting Standards, impairment, asset, fertilizer, inorganic, foliar, SMEs.

INTRODUCCIÓN

La globalización ha sido un hecho de gran incidencia en el desarrollo económico que han venido teniendo los diferentes países del mundo, ya que ha permitido a un número mayor de empresas que inicialmente producían y comercializaban dentro de su propio territorio, abarcar y posicionarse en otros países del mundo, generando un incremento en sus ingresos, un mayor reconocimiento de sus productos, y la satisfacción de necesidades ajenas a las de su país. Dicho acontecimiento ha provocado inevitables cambios en el mundo organizacional, generando particularmente impacto en la estructuras políticas y administrativas dentro de las organizaciones, las cuales exigen modernizaciones y significativos progresos, caso especial es la aplicabilidad de la ley 1314 de 2009 que le da entrada a la Norma Internacional a Colombia. Dentro de los principales requerimientos que trae dicha norma obliga a todos los grupos empresariales a hacer una conversión de la contabilidad local a los Estándares Internacionales de Información Financiera (NIIF), además de que lo deben realizar en unos plazos establecidos de transición, implementación y ejecución de la norma.

En ese orden de ideas la presente investigación hace referencia a la Norma Internacional de Información Financiera NIIF Sección 27, cuyo tema central y particular es el deterioro del valor de los activos, la cual tiene por objetivo 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. Además la norma describe a cuales activo no aplica dicho tratamiento. Por otro lado la propuesta investigativa enfatiza en las empresas PYMES productoras de fertilizantes inorgánicos foliares por su gran participación del mercado agroquímico nacional el cual equivale a un 79,3%¹ y su importancia en mercado internacional; además que ese tipo de empresa tiene la característica de poseer una mayor concentración de inversión en la estructura operativa, la cual está compuesta principalmente por el activo fijo, ya que para poder llevar a cabo su proceso de producción requieren maquinaria y una precisa estructuración.

¹ PROEXPORT COLOMBIA. Industria Agroquímica. [Pdf]. <
<http://antiguo.proexport.com.co/vbecontent/library/documents/DocNewsNo10085DocumentNo7904.PDF>>. [octubre 2013]. [p.2]

De acuerdo a lo anterior es apropiado hacer un diagnóstico y medir el impacto que tendría la implementación de las NIIF sección 27 deterioro del valor de los activos, en las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago Valle, con el fin de aportar una herramienta metodológica para que dichas empresas tengan ese referente como guía de aplicación, y a la vez puedan cumplir con los principios de las NIIF mostrando la realidad económica de la empresa.

La investigación propia de esta problemática se realizó por los requerimientos que implica para las PYMES de Colombia hacer una conversión de la contabilidad local a los Estándares Internacionales de Información Financiera (NIIF). Donde se busca como fin último crear un mismo lenguaje universal para todas las empresas del mundo.

Un interés bastante particular para los futuros Contadores Públicos de la Universidad del Valle sede Cartago, parte de que su radio de acción inmediato es el Norte del Valle, que cuenta con 16 municipios entre los que cabe mencionar Cartago, territorios que tienen como vocación la intensiva actividad agrícola, pecuaria y comercial. Se debe tener en cuenta que los futuros egresados tienen la oportunidad de cubrir dicha demanda, supliendo la necesidad de planeación, transición y aplicación de Las Normas Internacionales de Información Financiera.

La investigación se realizó a través de instrumentos como la observación y el análisis de documentos, dirigida a las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares del Municipio de Cartago Valle del Cauca. La observación realizada en la población objeto estudio, consistió en recoger información sobre la situación actual en consideración, ésta recogida implica una actividad de codificación: la información bruta seleccionada se traduce mediante un código para ser transmitida a alguien (uno mismo u otros).

Durante la investigación de campo, uno de los obstáculos fue el temor de las empresas en exponer su situación actual frente al tema de implementación de las NIIF limitante que se percibió cuando se llevó a cabo las encuestas aplicadas, pues se mostraron reacias en el tema, ya que este retardo traerá consigo sanciones de tipo oneroso.

Los objetivos que conllevan al desarrollo de este trabajo están orientados a determinar los diversos conceptos y normatividad de las NIIF para PYMES sección 27 para su aplicación en los estados financieros de las empresas productoras de

fertilizantes. Además de diagnosticar la situación actual relacionada con los procedimientos sobre el deterioro del valor de los activos en las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares. También fijar los criterios operativos y técnicos necesarios para que las empresas objeto estudio desarrollen e implementen la NIIF para PYMES sección 27. Finalmente, delinear el comportamiento metodológico mediante una guía que permita documentar, valorar y contabilizar el deterioro del valor de los activos para las empresas PYMES productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago, a partir de la NIIF sección 27.

El contenido temático tentativo tiene cuatro ejes temáticos importantes que se representan en capítulos específicos correlacionados con los objetivos específicos, en primer apartado está el desarrollo de las teorías, conceptos y normatividad jurídica pertinente para su aplicación en los estados financieros de las empresas productoras de fertilizantes. Además se desarrolla toda la información concerniente a la NIIF para PYMES sección 27, se describen las herramientas necesarias para su desarrollo.

El segundo punto, corresponde al diagnóstico de la situación actual relacionada con los procedimientos sobre el deterioro del valor de los activos en las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares. Aquí se desarrolla mediante un instrumento de trabajo de campo a través de una encuesta aplicada, teniendo en cuenta las generalidades de la misma, el diagnóstico situacional y el diagnóstico estratégico, además se sistematiza la información propia del trabajo de campo mediante tabulaciones, gráficas, el análisis e interpretación de los resultados.

Un tercer apartado define los criterios operativos y técnicos necesarios para que las empresas objeto estudio desarrollen e implementen la NIIF para PYMES sección 27. Aquí se presenta la información a través de un esquema sencillo, práctico e ilustrado con gráficos que ayuden en la comprensión de la información concerniente a la NIIF para PYMES sección 27.

Por último, el cuarto punto comprende un insumo final a la realización de una guía aplicable que permita documentar, valorar y contabilizar el deterioro del valor de los activos para las empresas PYMES productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago, a partir de la NIIF sección 27. Convirtiéndose ésta en una herramienta que apoye y facilite el proceso de implementación de la NIIF de manera eficiente dentro de un marco práctico y sencillo.

1. ANTECEDENTES

Las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, son estándares técnicos contables adoptados por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad IASB (International Accounting Standards Board) el cual es un organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las NIIF, las normas que emite no tienen carácter vinculante, es decir, que no pueden ser impuestas directamente. Por eso, los miembros del IASB son los encargados y responsables de difundir las normas, persuadiendo a los organismos que regulan cada país para que las adopten y las apliquen, y de esta manera lograr su aceptación a nivel nacional e internacional. Como actualmente el IASB es el organismo que emite las normas del IASB, cumple con la tarea de emitir las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF-, término que incluye además a las NIC y a sus interpretaciones: SIC (Comité de Interpretaciones de la NIIF).

Es bueno saber que el IASB cuenta con un conjunto completo de elementos que le posibilitan preparar y reportar información contable y financiera. Estos son: Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). En inglés: International Accounting Standards (IAS); Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad. En inglés denominadas: Standards Interpretations Committee (SIC); Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). En inglés: International Financial Reporting Standards (IFRS) e Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera. En inglés denominadas: International Financial Reporting Interpretation Committee (IFRIC).

Por otra parte, en Colombia indiscutiblemente la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad comenzó hace ya unos años reglamentados por la norma o ley, por ende, la necesidad más urgente quedaría plasmada en el cuestionamiento de qué es lo que más conviene en un escenario en el que existen discrepancias entre dos elementos: las normas internas que rigen en Colombia y las NIIF. Esto, con el fin de que la armonización entre estas normas se haga de forma adecuada, sin perjudicar a los usuarios de la información contable (internos y externos) y a los mismos contables, quienes requieren de la homogeneización o de conocer a fondo la aplicación de las NIIF para desenvolverse apropiadamente en un ambiente de economías globalizadas.

Se hace importante visualizar desde el plano legislativo cuál ha sido el progreso o la evolución que ha cobrado parte aquí en Colombia, siendo claramente un proceso demasiado lento que ha contribuido a mantener a muchas empresas nacionales al margen de la competitividad en un escenario globalizado a nivel económico específicamente, en donde para participar de él es indispensable acoger y aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera. Dicha evolución se puede sintetizar en lo siguiente:

- Colombia reglamentó su Contabilidad en el año 1993 y adaptó las NIC vigentes en ese momento para que la normatividad estuviera bajo parámetros que permitieran la comparabilidad, la transparencia y la alta calidad de la información contable. Aspecto que se observa en el Plan Único de Cuentas o PUC.

- Al término del año 2003 y aprovechando la vigencia de la Ley 550 de 1999, el Gobierno Nacional por medio de un Comité Técnico Interinstitucional (conformado por el Ministerio de Hacienda, DIAN, Superintendencia Bancaria de Valores, de Sociedades, Contaduría General de la Nación y Departamento Nacional de Planeación), preparó un Proyecto de Intervención Económica que pretendía, entre otras cosas, adoptar en Colombia a comienzos del 2006 los estándares internacionales de Contabilidad, Auditoría y Contaduría, y lo presentó a la opinión pública para su discusión.

Dicho proyecto tuvo miles de refutaciones en el año 2004, y todas ellas apuntaban a lo mismo: establecer si lo mejor para Colombia era “adoptar” las NIC-NIIF o “adaptarlas” a los atributos propios de la información financiera y de la economía del país. A causa de esto, el gobierno decidió suspender la intención que tenía de presentar un borrador decisivo al Congreso sobre ese proyecto, pero su plazo quedó supeditado a la vigencia de la Ley 550 de 1999.

- Con la Ley 1116 de 2006 (que entraría a tener vigencia desde el 27 de junio de 2007 y que sustituiría a la ley 550 de 1999) se otorga al gobierno la facultad de proponer al Congreso las modificaciones necesarias para la aplicación de las NIC-NIIF en Colombia, cuando lo considerara prudente a partir de la fecha. Específicamente en el inciso 1 del artículo 122 (Armonización de normas contables y subsidio de Liquidadores) de esta ley se señala lo mencionado, con la diferencia frente a la Ley 550 de 1999 de que la Ley 1116 de 2006 no tiene vigencia en el tiempo, es decir, el Gobierno tiene un plazo indefinido desde junio 27 de 2007 para estudiar las NIIF y hacer los cambios y ajustes necesarios a la normatividad colombiana en materia contable, de auditoría y de revisoría fiscal.

Por ende, hay que estar muy actualizados con lo que suceda en Colombia acerca de la adopción o adaptación de las Normas Internacionales de Contabilidad, Auditoría y Revisoría Fiscal.

-El Proyecto de Ley 165 de 2007, “por la cual el Estado colombiano adopta las Normas Internacionales de Información Financiera para la presentación de informes contables”. En ésta, Simón Gaviria Muñoz y David Luna Sánchez, hacen la propuesta de adoptar las NIIF en Colombia frente a la Cámara de Representantes. Este proyecto pasó por un lento proceso por el Congreso de la República, ya que comenzó con 4 artículos en el año 2007, y a noviembre de 2008 ya tenía 18 artículos. Finalmente, no fue aprobado como estaba inicialmente, sino que tuvo varias modificaciones entre los debates que se dieron en la Cámara de Representantes, y en el Senado sobre dicho proyecto.

Luego de esto el día 26 de junio de 2009 el proyecto fue enviado, con las conciliaciones y recomendaciones que se hicieron entre las discrepancias de la Cámara y el Senado, por las Secretarías de estas dos entidades a sanción presidencial, es el 13 de Julio del mismo año sancionada la Ley por el Presidente de la República, que hoy es Ley 1314 de 2009.

-La Ley 1314 de 2009, llega a Colombia con varias exigencias entre ellas reglamenta la convergencia de las normas contables nacionales con las de orden internacional, establece que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública es el único autorizado para redactar las normas de convergencia, y fija como plazo para el inicio de la convergencia desde el año 2010 hasta el 2014.²

Hilando lo anterior como precedente a la propuesta sobre las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF aplicadas en Colombia, se obtuvo algunos escritos y trabajos de investigación de manera acertada, que complementa el antecedente de esta propuesta, que en su contexto se aproximan de manera práctica al desarrollo de esta propuesta investigativa y se convierten en referentes complementarios importantes.

El trabajo de grado de Yessica Alejandra Mejía Briceño y Luis Carlos Sabogal Pinilla, fue un proyecto de práctica empresarial denominado “Análisis de los efectos en la propiedad, planta y equipo de la empresa Nutrientes Avícolas S.A. por la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera”, y se

²QUE ES EL IASB. [en línea]. <http://www.nicniif.org/.home/iasb/que-es-el-iasb.html>. [citado en Octubre 5 de 2013]

caracteriza como aporte a nuestra propuesta de investigación porque en dicho trabajo la problemática parte de la necesidad que tienen las empresas de acogerse a los estándares internacionales NIIF al igual que la presente investigación, esto debido al rotundo cambio que están enfrentando las organizaciones tanto en su estructura contable como financiera y por la inminente ruptura de las fronteras comerciales que permiten a dichas empresas trascender a nivel internacional.³

Siguiendo los precedentes encontramos la propuesta de Omaira Pulistar Acosta y Christian Andrés Díaz Robayo, denominada “Impacto que tendría en los activos fijos compuestos por las partidas de propiedad, planta y equipo de la empresa Incomsa SAS, la convergencia a las NIIF en Colombia”. La anterior investigación gira en torno a las Normas Internacionales de Información Financiera, las cuales han sido adoptadas por más de 125 países, como en el caso de Colombia que inicia el proceso con la aprobación de la ley 1314 de Julio 13/09 de convergencia de Normas Contables Colombianas con Normas Contables Internacionales-NIC. Este estudio precisa las bases teóricas con las que se desarrollara la presente investigación.⁴

Finalmente, la propuesta realizada por el estudiante RAMOS VALLEJO Jorge Hernán (2015) fue una práctica empresarial denominada “Diferencias contables en la cuenta de propiedad planta y equipo entre la norma vigente y la sesión 17 NIIF para las PYMES propiedades, planta y equipo”. El presente trabajo se caracteriza como aporte a esta investigación dado que parte de los problemas que representan el contenido y los cambios que trae la adopción de la sesión 17 NIIF para las PYMES en el manejo de las transacciones de la actividad empresarial en Colombia. Se centra en explicar que la sesión 17 NIIF para las PYMES de la NIC 16 trae diferencias contables de carácter financiero al activo fijo, de la norma vigente y que los continuos cambios de la norma, son un factor determinante de la difícil adopción, armonización y aplicación en el sistema contable colombiano y

³ MEJIA BRICEÑO, Yessica Alejandra y SABOGAL PINILLA, Luis Carlos. Análisis de los efectos en la propiedad, planta y equipo de la empresa Nutrientes Avícolas S.A. por la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera. Cali, 2014, 145 h. Trabajo de grado (Contador Público). Universidad del Valle. Facultad de ciencias de la administración. Contaduría Pública.

⁴ PULISTAR ACOSTA, Omaira y DÍAZ ROBAYO, Christian Andrés. Impacto que tendría en los activos fijos compuestos por las partidas de propiedad, planta y equipo de la empresa Incomsa SAS, la convergencia a las NIIF en Colombia. Cali, 2014, 132 h. Trabajo de grado (Contador Público). Universidad del Valle. Facultad de ciencias de la administración. Contaduría Pública.

proviene de intereses diversos orientados al acople a coyunturas de contextos económicos diferentes a los que presenta el país en cada momento histórico.⁵

Los anteriores temas referenciados, evidenciaron claramente que el tema propuesto de investigación no ha sido desarrollado de manera específica y precisa con las mismas características de la investigación a realizar, y que pese a que las NIIF se mencionan en cada uno de los trabajos relacionados, nada tiene que ver con la propuesta metodológica para documentar, valorar y contabilizar el deterioro del valor de los activos para las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago, a partir de la NIIF para PYMES sección 27, por esta razón fue válido desde el enfoque académico, la realización y oportunidad de llevar a la práctica los diversos postulados de las NIIF objeto de estudio.

⁵ RAMOS VALLEJO, Jorge Hernán. Diferencias contables en la cuenta de propiedad planta y equipo entre la norma vigente y la sesión 17 NIIF para las PYMES propiedades, planta y equipo. Cali, 2015, 160 h. Trabajo de grado (Contador Público). Universidad del Valle. Facultad de ciencias de la administración. Contaduría Pública.

2. EL PROBLEMA Y SUS GENERALIDADES

2.1. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA.

La actividad económica, ahora bajo un esquema de globalización e internacionalización de las economías; y el surgimiento de nuevos elementos que guían el reconocimiento, medición, presentación y revelación de las partidas en los estados financieros, han sido el mejor indicador de las limitaciones técnicas contenidas en nuestra normatividad nacional para que haya una verdadera integración a los mercados exponiendo como elemento primordial, información financiera transparente y comparable para la toma de decisiones; sin embargo esta información debe ser sustentada bajo estándares mundialmente aceptados.

Las Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF) surgieron de las dificultades de comparar los informes financieros entre un país y otro, dado que cada uno tenía sus propias normas contables lo que hace complejo tomar decisiones de negocio y de inversión al no contar con información homogénea.

En este sentido, Colombia para acceder al proceso de globalización hacia las normas internacionales emitió la Ley 1314 de 2009, con la cual se regula los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, además, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

Esta adopción a las normas internacionales de contabilidad NIC, y las normas internacionales de información financiera NIIF implican cambios sobre el tratamiento contable de muchos rubros de los estados financieros, por lo que existe un gran desafío, no tan solo para el gremio de la Contaduría Pública que requiere de un mayor esfuerzo de todas sus competencias, si no a todas las universidades e instituciones que imparten la carrera de Contaduría Pública, a fin de actualizar su currículo y programas a la nueva realidad existente, así como la elaboración de material de instrucción sobre el tema que permita guiar a los estudiantes, contadores y todo usuario interesado al estudio de las mismas.

Por lo anteriormente dicho, son ampliamente conocidos e innegables los posibles impactos de la implementación que la nueva normatividad contable puede generar en los estados financieros de las empresas a nivel mundial. Por su parte,

Colombia no es ajena a esta situación, pues en los últimos años ha realizado diferentes negociaciones y tratados comerciales con países que ya han adoptado este sistema, lo cual obliga al país a adoptar el mismo formato financiero que permita la comprensión y el análisis de la información requerida por los distintos usuarios que buscan transparencia y confiabilidad de la información suministrada.

En Colombia para facilitar esta implementación se instauraron tres grupos; el primero que reúne a las empresas más grandes del país quienes deben aplicar las NIIF plenas. El grupo dos conformado por las PYMES (pequeñas y medianas empresas) que van a implementar las NIIF para PYMES y finalmente el grupo tres donde están las demás, las cuales van a aplicar un marco local – NIIF.

Por consiguiente, teniendo en cuenta la ley 1314 del 2009 y el direccionamiento estratégico final del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), las empresas del sector agropecuario, especialmente las productoras de fertilizantes foliares no son ajenas a la homogeneidad de la información financiera y la convergencia de la misma según los estándares internacionales. Además, por la particularidad de ser productoras éstas emplean una gran concentración de inversión en su estructura operativa, es decir en las cuentas del activo; en la NIIF sección 27 Deterioro del valor de los activos, habla de unas cuentas en específico del activo, que tienen un tratamiento especial respecto a su deterioro.

Adicionalmente, la Ley 1314 del 2009 estipuló las fechas límites de transición e implementación para todos los grupos empresariales de Colombia, en el caso de las PYMES, quienes son objeto de estudio del presente trabajo, ya se encuentran en período de aplicación y no les han dado la debida importancia, lo que hace pertinente hacer una investigación como aporte para que ellas tengan este referente como guía de aplicación.

2.2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La economía mundial y la necesidad de homologar principios y normas entendibles y aplicables a todos los países han creado la obligatoriedad de realizar las Normas Internacionales de Información Financiera, por lo tanto, se está ante un requerimiento que las empresas empiecen a pensar en diversificar sus mercados, ampliar sus productos y servicios.

Por lo anterior, se hace necesario que se cuente con una información contable que sea comparable y que permita ser comprendida en diferentes países con el fin de conseguir inversiones o socios estratégicos que puedan dar cumplimiento a los objetivos de expansión de las compañías del sector agrícola.

Bajo esta premisa, este proyecto de investigación que corresponde a una monografía aplicada. Está orientada a dar respuesta al interrogante central que se planteó en torno a la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para las empresas objeto estudio cuya actividad económica corresponde a la producción de insumos agrícolas y donde la gran parte de su capital se concentra en los activos, es por ello que se plantea a continuación una pregunta central y principal.

¿Es aplicable una guía enfocada a documentar, valorar y contabilizar el deterioro del valor de los activos para las empresas PYMES productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago, a partir de la NIIF sección 27 como herramienta para la toma de decisiones?

2.3. SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA

De la pregunta central planteada en la formulación del problema, fue necesario realizar los siguientes cuestionamientos secundarios que complementaron y ayudaron a desarrollar el objetivo de estudio.

¿Cuál es la normatividad internacional que incide en el proceso de elaboración de los estados financieros en las empresas PYMES productoras de insumos agrícolas de Cartago Valle?

¿De qué manera la aplicabilidad de la norma internacionalización de la misma aporta beneficios o perjuicios en la gestión y toma de decisiones de las empresas productoras objeto de estudio?

¿Qué lineamientos contables deben seguir las empresas pertenecientes al sector productivo de los fertilizantes inorgánicos foliares con la política aplicativa a la ley 1314 de 2009?

2.4. DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA

La economía mundial y la necesidad de homologar principios y normas entendibles y aplicables a todas las partes, han creado la obligatoriedad de realizar las normas internacionales de información financiera. Es por ello que el presente proyecto investigativo alusivo a la NIIF para PYMES, sección 27, se contextualizó a través de las siguientes delimitaciones cuyo propósito fue ayudar a comprender e interpretar mejor su análisis.

- **Límite espacial de la investigación**

La presente investigación se realizó en el municipio de Cartago Valle - Colombia.

- **Límite poblacional o universo**

Empresas Pymes productoras de fertilizantes inorgánicos foliares.

- **Límite temporal de la investigación**

La importancia del tema a investigar surgió cuando el Gobierno Nacional estableció a través de la Ley 1314 de 2009, la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, consecuentemente se crea la necesidad que la población objeto de estudio efectúe o tenga presente la aplicación de la NIIF.

- **Límite conceptual**

El eje temático correspondió específicamente al estudio y contextualización de la Ley 1314 de 2009 y la NIIF para PYMES, sección 27 que trata sobre el Deterioro del valor de los activos.

3. OBJETIVOS

3.1. OBJETIVO GENERAL

Establecer una guía metodológica, para identificar los pasos y etapas que permitan documentar, valorar y contabilizar el deterioro del valor de los activos para las empresas PYMES productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago, a partir de la NIIF sección 27 como herramienta para la toma de decisiones.

3.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Determinar los diversos conceptos y normatividad de las NIIF para PYMES sección 27 para su aplicación en los estados financieros de las empresas productoras de fertilizantes.
- Diagnosticar la situación actual relacionada con los procedimientos sobre el deterioro del valor de los activos en las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares.
- Fijar los criterios operativos y técnicos necesarios para que las empresas objeto estudio desarrollen e implementen la NIIF para PYMES sección 27.
- Delinear el comportamiento metodológico mediante una guía que permita documentar, valorar y contabilizar el deterioro del valor de los activos para las empresas PYMES productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago, a partir de la NIIF sección 27

4. JUSTIFICACIÓN

Estar a la vanguardia y liderar procesos innovadores que hagan más efectiva y competitiva a las unidades económicas, es el reto que deben afrontar todas las empresas que quieran permanecer en el mercado, situación que se ha vuelto más exigente. Sumado a esto las empresas del sector público y privado que hacen parte de la economía nacional, se han visto obligadas a aperturarse a las transacciones con otros países más industrializados pero que igualmente tienen una mayor demanda de bienes y servicios por su sobrepoblación, por lo anterior, la tendencia de éstos fenómenos es universalizar los mercados, muestra de ello es la exigencia a las empresas colombianas de hacer una convergencia de su contabilidad local, que se venía llevando bajo el Decreto 2649 de 1993; a los Estándares Internacionales de Información Financiera, siendo de obligatorio cumplimiento por estar definido en la Ley 1314 de 2009.

Debido a que las NIIF para PYMES ya deben estar implementadas en nuestro país y no se tienen suficientes herramientas administrativas que posibiliten la dirección contable de los conceptos estudiados, se hace necesario el estudio y la investigación de las misma, ya que en la Norma Internacional de Información Financiera se indican los conceptos generales, pero no los procedimientos contables y los cargos por depreciación, amortización y pérdidas por deterioro que deben reconocerse por parte de cada país a razón de la autonomía y procedimiento normativo que toda empresa deba conocer, en este sentido se crea la necesidad de ampliarla norma para conocerla mejor y así contribuya a la mejor toma de decisiones por parte del empresario.

La relevancia de la presente investigación radica en la necesidad que tienen todas las empresas colombianas dedicadas a esta actividad, pero se dirigió principalmente a las PYMES que producen insumos agrícolas en Cartago Valle; de realizar la adopción de las NIIF según legislación colombiana con unos plazos establecidos que solo van hasta el presente año, además por ser productoras es imperioso que puedan definir procedimientos contables apropiados para valorar sus activos, los cuales representan un porcentaje importante dentro del Estado de Situación Financiera, por ejemplo los inventarios, principales generadores de los ingresos.

El vínculo académico que el profesional contable adquirió con la universidad se convierte en un justificante para llegar al sector objeto estudio de manera

profesional y aportar con él suficiente acervo de conocimiento para entregar a los agentes económicos los saberes necesarios que han de ser palanca para el crecimiento y mejoramiento de la gestión empresarial y económica.

En suma, es totalmente apropiado hacer un diagnóstico y medir el impacto que tendría la implementación y aplicación de las NIIF sección 27 deterioro del valor de los activos, en las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de Cartago Valle.

5. MARCO DE REFERENCIA

Esta unidad tiene la finalidad de contar con las bases teóricas, conceptuales, contextuales y legales, necesarias para determinar claramente el problema que se va a investigar. Motivo por el cual trabajos de investigación de esta índole como lo es la “Propuesta metodológica para documentar, valorar y contabilizar el deterioro del valor de los activos para las empresas PYMES productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago, a partir de la NIIF sección 27, permitirá obtener múltiples resultados con una mejor calidad, garantizando eso sí una mayor aproximación al planteamiento del problema objeto de estudio.

5.1 MARCO TEORICO

En esta primera parte de la unidad se mostrará la sustentación teórica, con la cual se basó la presente investigación teniendo en cuenta los temas más relevantes y de mayor incidencia.

5.1.1 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Las NIIF son un grupo único de normas legalmente exigibles y globalmente aprobadas, comprensibles y de alta calidad, que se fundamentan bajo principios claramente estructurados que exigen que los estados financieros contengan información comparable, transparente y de alta calidad, de manera que ayude a los inversionistas y a otros usuarios a tomar decisiones económicas. Es importante tener en cuenta las características propias de las NIIF, las razones, el alcance y los organismos que las emiten para su debida comprensión.

5.1.1.1 Características

- El término contabilidad cambia por información financiera.
- Las NIIF más que un marco contable y normativo, son un tema que buscan la calidad contable y la transparencia de la información.
- Su fundamento son principios y no reglas, lo que incrementa el juicio profesional que se debe utilizar para la toma de decisiones.
- Para las NIIF lo más importante es que la información tenga propósito financiero y fiscal.

- Las NIIF no son el único grupo de normas internacionales, ésta junto con las NIC y las NIAS estandarizan la información contable a nivel mundial. (ver comparación en la figura No.2)
- Las NIIF se desligan de cualquier tema fiscal o tributario, de manera que cada país debe generar su propio sistema de recaudo y fiscalización tributaria.
- Independiente que las autoridades tributarias de cada país tomen se basen en el modelo de las NIIF para modificar su sistema fiscal, no puede afectar la presentación de la información financiera de los usuarios.
- *“Las NIIF son un tema de profesionalismo por parte del área financiera de la entidad, los contadores como profesionales estamos obligados a dominar las NIIF (no solo limitarse a estudiarlas)”⁶*

⁶GERENCIE.COM. que son las NIIF [en línea]. <http://www.gerencie.com/que-son-las-niif.html>. [Citado en 5 abril de 2015]

Figura No. 1: Normas Internacionales de Contabilidad, Auditoría y de Calidad de la información.



Fuente: Tomado de A&S Consulting SAS. Más información en <http://www.aysconsulting.com.co/NIIF-NIC-NIA.php>

5.1.1.2 Razones que conllevan a aplicar las NIIF

En la actualidad la mayoría de los países están adoptando los estándares internacionales, desde potencias como Japón, países de Latinoamérica que están en desarrollo y miembros de la Unión Europea, debido a que esto posibilitará a los inversionistas extranjeros tener acceso a los mercados internacionales y comprender su lenguaje financiero tal cual como si estuvieran en su país de origen y sin ningún proceso de conversión. Adicionalmente hará que la información sea comparable, transparente y de mejor calidad, lo que hace que se convierta en una herramienta gerencial en la toma de decisiones. Con esta modernización de la

información financiera simplificará la preparación de los estados financieros y ayudara también en la reducción de costos. Por otro lado los contadores públicos se verán beneficiados en cuanto a que podrán competir con los profesionales de todas las latitudes del mundo, ya que las fronteras se abrirán.

5.1.1.3 Alcance de la NIIF

Hasta el 2001, los estándares internacionales de contabilidad denominados NIC eran emitidos por el IASC. A partir de dicho y como resultado de los cambios en la estructura del cuerpo emisor, los nuevos estándares serán emitidos por el IASB y se denominarán normas internacionales de información financiera NIIF o IFRS; las interpretaciones que eran emitidas por el SIC serán emitidas por el IFRIC y se conocerán con dicho nombre CINIIF.

Todas las normas e interpretaciones existentes al año 2001 continuarán siendo de aplicación hasta el momento en que sea emitida una nueva NIIF que reemplace una NIC o cuando sea retirada por decisión del IASB.⁷

Las NIIF establecen los requisitos para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de información relacionados con hechos económicos que son importantes en los estados financieros de propósito general. Igualmente establece requisitos de hechos económicos en sectores económicos específicos.

Son aplicables a cualquier tipo de entidad con ánimo de lucro que estén organizadas como personas jurídicas o bajo cualquier otra forma. Pueden ser aplicadas por entidades sin ánimo de lucro y por empresas del sector público. El IFAC (Internacionales Federation of Accountants) ha emitido normas internacionales de contabilidad para el sector público – NIC SP (IPSA en Ingles).⁸

Para un mejor entendimiento de los estándares internacionales de contabilidad se sugiere que ellos sean leídos completamente junto con sus interpretaciones, el prólogo y el marco conceptual. Así mismo, su estudio debe ser efectuado en forma sistémica; es decir no pueden ser analizados en forma aislada e individual sin considerar lo indicado en los demás.⁹

⁷ CROWE HORWATH. Normas internacionales de información financiera. [Pdf]. < <https://www.crowehorwath.net>>. [noviembre 12 de 2015]. [p.12]

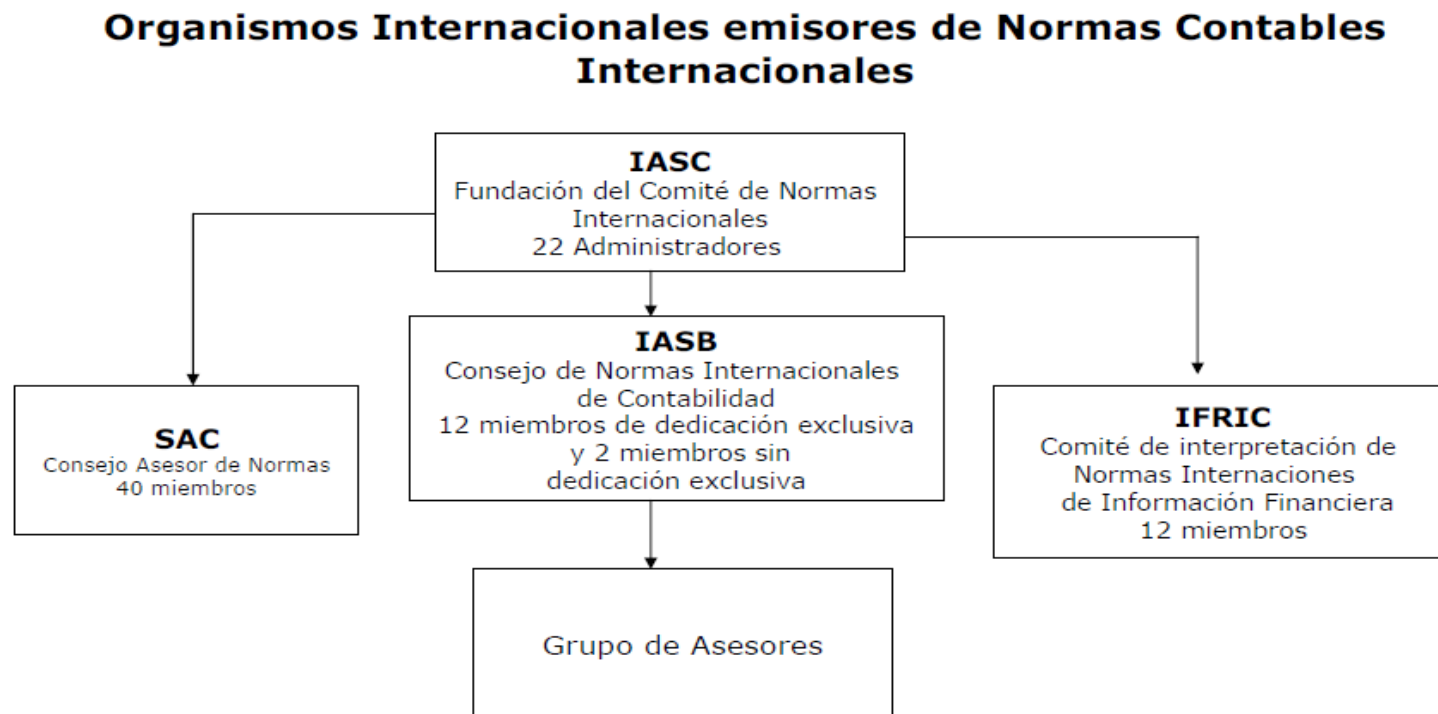
⁸ Ibíd., p.13

⁹ Ibíd., p.14

5.1.1.4 Organismos emisores de la NIIF

En la actualidad los estándares son elaborados, aprobados y publicados por organismos técnicos emisores de normas contables globales, para efectos de la NIIF los órganos competentes se presentan a través de la figura No.3y de los cuales se profundizará a continuación:

Figura No. 2: Organismos

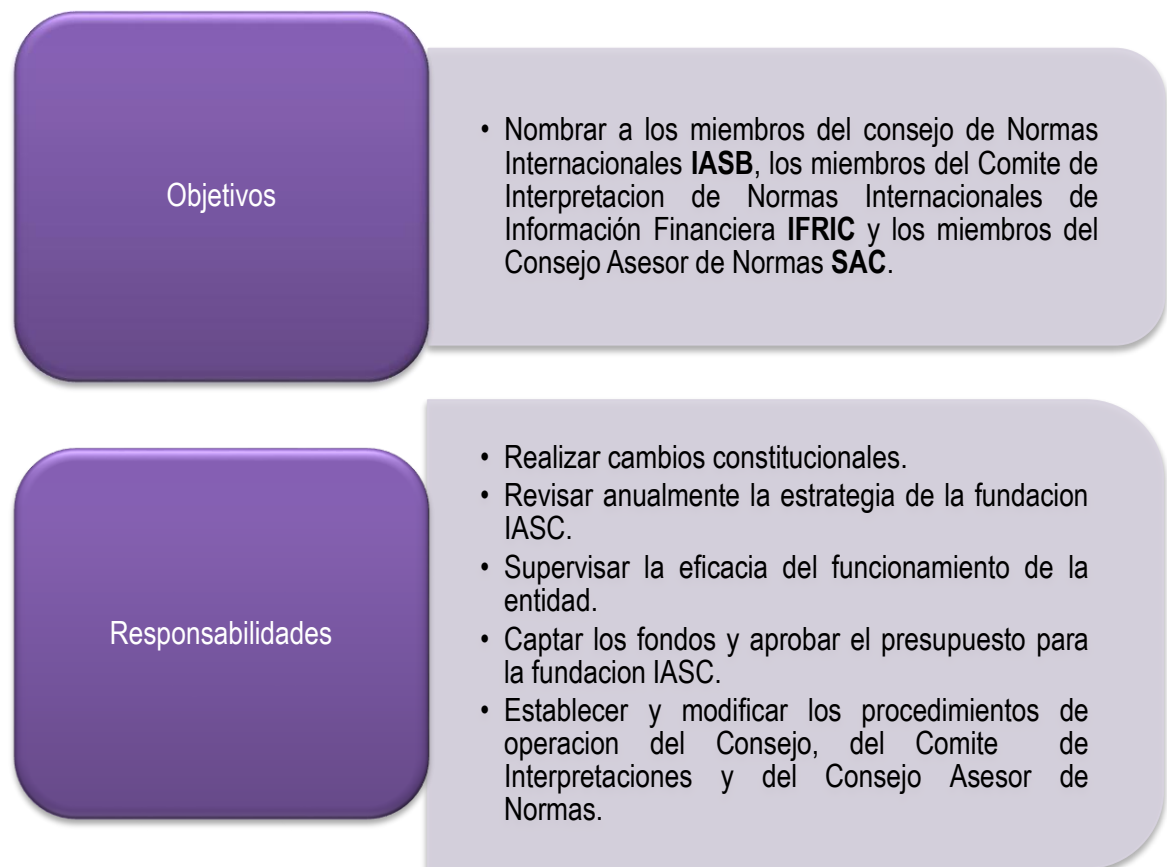


Fuente: Tomado de CROWE HORWATH. Más información en <http://www.crowehorwath.net>

5.1.1.5 Fundación NICC / IASC (Foundation International Accounting Standards)

Esta organización fue creada en Londres en 1973, conocida como el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad está compuesta por 22 miembros (6 de Norte América, 6 de Europa, 6 desde la región de Asia/Oceanía, y 4 administradores procedentes desde cualquiera de las áreas del mundo con la condición de establecer un equilibrio mundial). Este organismo cuenta con unos objetivos y unas responsabilidades específicas y se ilustran a través de la figura No.4

Figura No. 3: Fundación NICC / IASC



Fuente: Elaboración propia

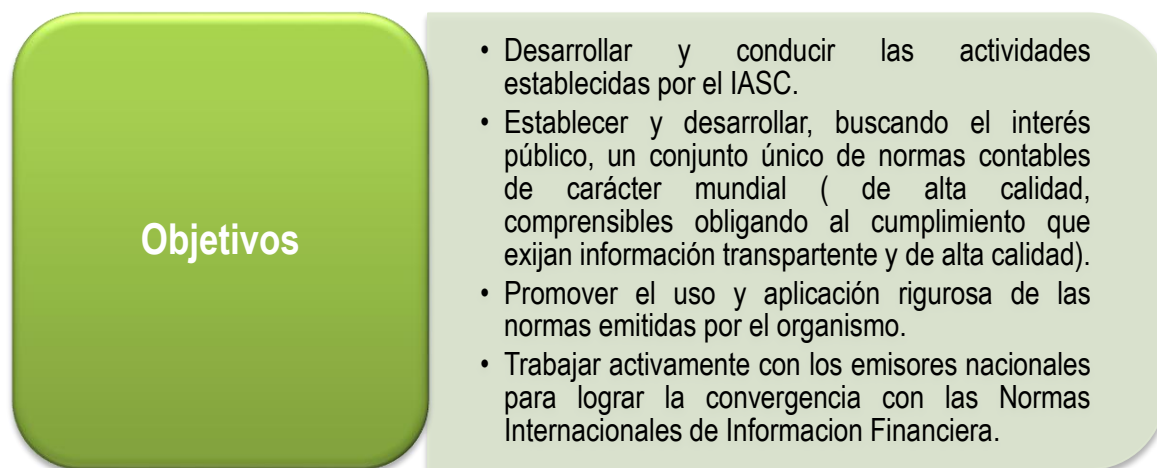
5.1.1.6 Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad NICB / IASB (International Accounting Standards "BOARD")

El 1 de abril del 2001 nace el IASB, esta es una organización privada con sede en Londres, que depende de (International Accounting Committee Foundation). En el transcurso de la transformación del IASC por el IASB surgieron cambios en su estructura donde el IASB dispuso adoptar como normas las emitidas por el IASC (NIC), hasta tanto las mismas se modifiquen o reformulen. Las NIC cambian su denominación por International Financial Reporting Standards (IFRS), en castellano se denominan Normas internacionales de Información Financiera (NIIF).

El cambio más importante está en que se pasa de un esquema de preparación y presentación de estados financieros (apalancado en el mantenimiento del capital y en el reconocimiento de ingresos) a otro esquema, completamente diferente, de medición y presentación de reportes sobre el desempeño financiero (centrado en la utilidad o ingresos provenientes de diversos tipos de transacciones).¹⁰

Objetivos: La organización IASB al igual que los demás comprende unos objetivos específicos que se presentan a través de la siguiente figura:

Figura No. 4: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad NICB / IASB.



Fuente: Elaboración propia

¹⁰GESTIOPOLIS. Normas internacionales de contabilidad y financieras NIC, NIIF y DNA. [en línea]. <<http://www.gestiopolis.com/normas-internacionales-de-contabilidad-y-financieras-nic-niif-y-dna/>>. [citado en junio 19 de 2006]

Funciones del IASB

- Emitir IFRS, para lo cual debe publicar un borrador para exposición pública, análisis y comentarios de sus proyectos principales, sometidos a una audiencia pública.
- Realizar pruebas de campo en economías desarrolladas y emergentes para el aseguramiento de que los estándares sean prácticos y aplicables en todos los ambientes.
- Discreción total en la agenda técnica y sus proyectos.

La estructura del IASB tiene las siguientes características principales: la Fundación IASC es una organización independiente que tiene dos cuerpos principales, los Fideicomisarios (Trustees) y el IASB; así como también un Consejo Asesor (Standards Advisory Council – SAC) y un Comité de interpretaciones (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC). Los fideicomisarios de la Fundación IASC designan los miembros del IASB, vigilan su trabajo y obtienen los fondos necesarios para el funcionamiento de la entidad, mientras que el IASB tiene la única responsabilidad de emitir estándares de contabilidad.

El IFRIC anteriormente Standing Interpretations Committee (SIC), revisa y emite interpretaciones de los IFRS y el Marco Conceptual del IASB que presenta tratamientos inaceptables y ambiguos con el propósito de lograr consenso en el manejo contable de estas. El SAC asesora al IASB en su agenda y prioridades, informa los puntos de vista de las organizaciones en el Consejo sobre los proyectos de emisión de estándares, aconsejar al IASB y a los fideicomisarios.¹¹

5.1.1.7 Comité de Interpretaciones de Normas de Información Financiera (IFRIC)

El IFRIC conformado por 12 miembros, emite interpretaciones sobre la aplicación de las NIIF y establece guías sobre cuestiones que aún no han sido normadas por el IASB.

El CINIIF-IFRIC revisa, en forma oportuna dentro del contexto de las actuales

¹¹GESTIOPOLIS. Normas internacionales de contabilidad y financieras NIC, NIIF y DNA. [en línea]. <<http://www.gestiopolis.com/normas-internacionales-de-contabilidad-y-financieras-nic-niif-y-dna/>>. [citado en junio 19 de 2006]

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y el marco conceptual de IASB , las situaciones de contabilidad que puedan probablemente recibir un tratamiento divergente o inadecuado en ausencia de una orientación autorizada, con miras a llegar a un consenso sobre el tratamiento contable adecuado.¹²

Responsabilidades del IFRIC

- Interpretar la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFs - IFRs), y proporcionar información y orientación oportuna sobre la presentación de informes financieros que no se abordaron específicamente en las NICs - IASs o NIIFS - IFRSs, en el contexto del marco conceptual de IASB, y llevar a cabo otras tareas a petición de la Junta.
- Publicar el Borrador de las Interpretaciones para comentarios del público y considerar las observaciones formuladas en un plazo razonable antes de la finalización de una interpretación.
- Informar a la Junta y obtener la aprobación de la Junta para las interpretaciones finales.¹³

5.1.1.8 Consejo Consultivo de Normas (SAC)

El Consejo Asesor de Normas (The Standards Advisory Council -SAC) ofrece un foro para la participación de organizaciones y particulares, con interés en la información financiera internacional, teniendo diversos antecedentes geográficos y funcionales, con el objetivo de:

- Asesorar en la agenda de las decisiones de IASB y prioridades en el trabajo de IASB
- Informar a IASB de las opiniones de las organizaciones y particulares en el Consejo sobre los principales proyectos de emisión de normas, y
- Dar otro asesoramiento a la Junta de IASB o los Administradores.

¹²OIC. Acerca del CINIIF – IFRIC. [en línea]. <http://www.nicniif.org/home/normas/acerca-del-ciniif-ifric.html>. [citado en Octubre 5 de 2013]

¹³ Ibíd.

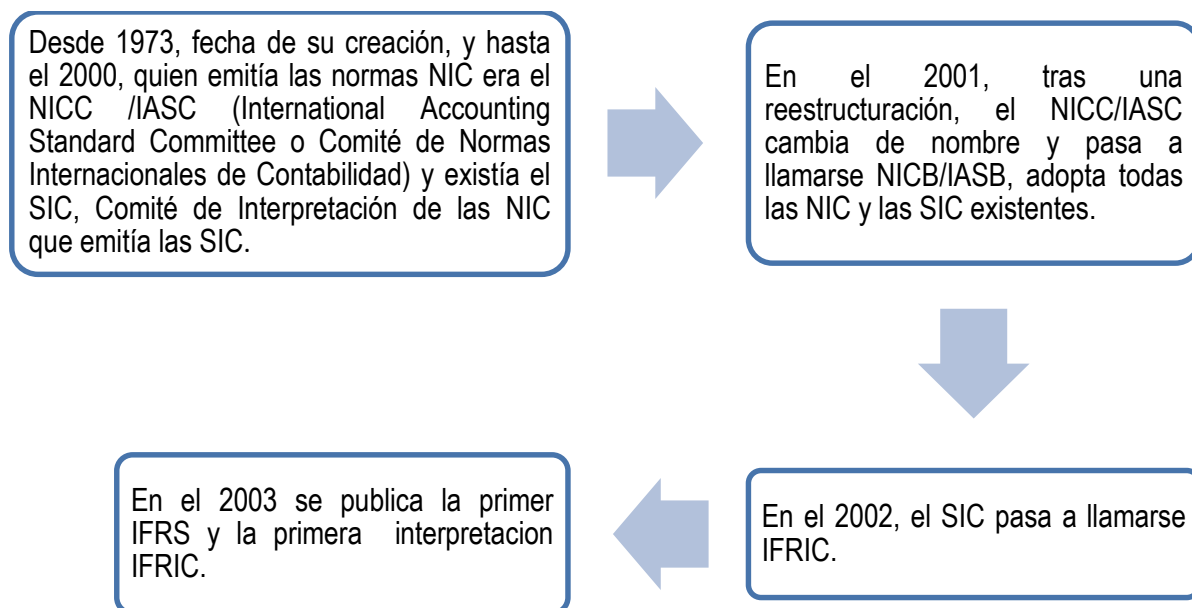
Miembros del SAC

En virtud de la Constitución de la Fundación IASC, SAC cuenta con 30 o más miembros. El número es actualmente alrededor de 40. Los miembros son nombrados por los administradores por un período renovable de tres años. Tienen diversos orígenes geográficos y funcionales.¹⁴

5.1.1.9 Evolución histórica de los Organismos.

Con el fin de llegar a satisfacer apropiadamente los procesos de emisión, interpretación y publicación de las NIIF, los Organismos encargados han tenido que ir evolucionando, así como lo muestra la figura No.5.

Figura No. 5: Evolución Histórica de los Organismos.



Fuente: Elaboración propia

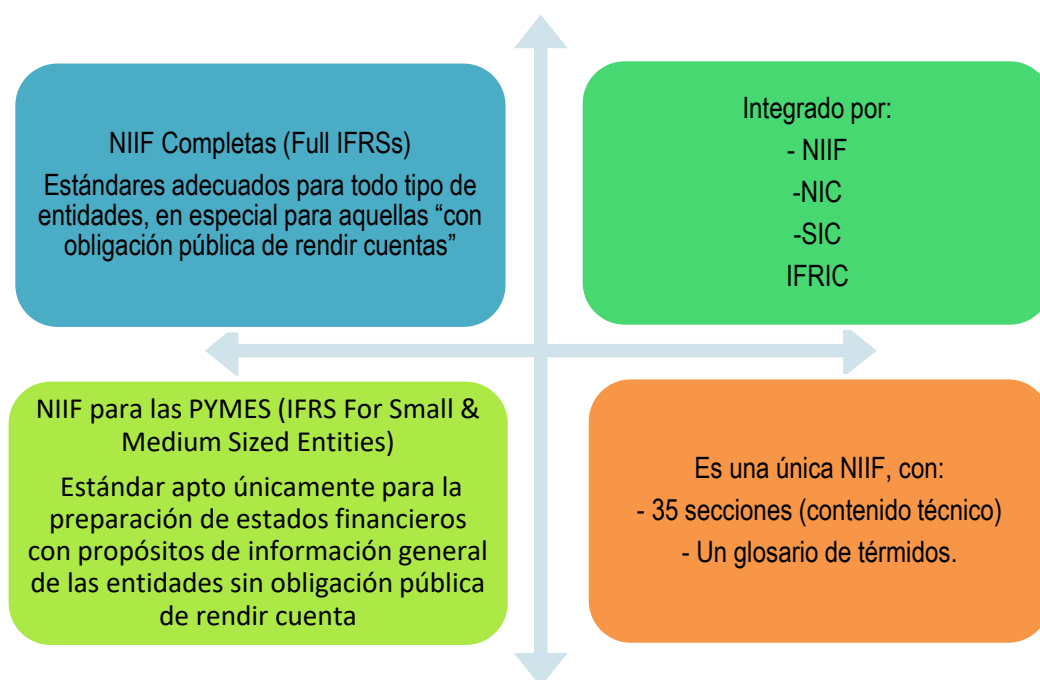
¹⁴OIC. Acerca del CINIIF – IFRIC. [en línea]. <http://www.nicniif.org/home/iasb/estructura-del-iasb.html>. [citado en Octubre 5 de 2013]

5.1.2 NIIF para PYMES

En julio 2009 el IASB publicó la NIIF para las PYMES (IFRS for small & médium sized entities, SMEs), la cual se estima que podría ser elegible por aproximadamente el 99% de las entidades del mundo que producen estados financieros con propósitos de información general.

Como consecuencia de su emisión, el cuerpo normativo del IASB presenta en la actualidad la siguiente estructura:

Figura No. 6: Cuerpo normativo del IASB



Fuente: Elaboración propia.

Para entender de mejor manera el presente tema se va a realizar una comparación entre las NIIF para PYMES y las NIIF completas:

"Las NIIF completas y las NIIF para PYMES comparten los mismos principios de contabilización e información financieras del deterioro del valor de los activos"

En el siguiente cuadro se aprecia las diferencias entre las dos NIIF de forma general:

Tabla No. 1: Comparación entre NIIF Completas y NIIF para PYMES.

NIIF COMPLETAS	NIIF PARA PYMES
• Están enfocadas hacia entornos económicos complejos. • Los requerimientos de estas NIIF son costosos. • Están escritas en un lenguaje difícil de entender. • Se vuelven complicadas de aplicar estas normas.	• Están enfocadas hacia los entornos económicos de las pequeñas y medianas empresas. • Los requerimientos de estas NIIF se encuentran dentro de su alcance. • Están escritas en un lenguaje más sencillo. • Se vuelven complicadas estas normas.

Fuentes: Elaboración Propia.

5.1.2.1 Definición de NIIF para PYMES según el IASB.

La NIIF para las PYMES caracteriza a las pequeñas y medianas entidades como aquellas que:

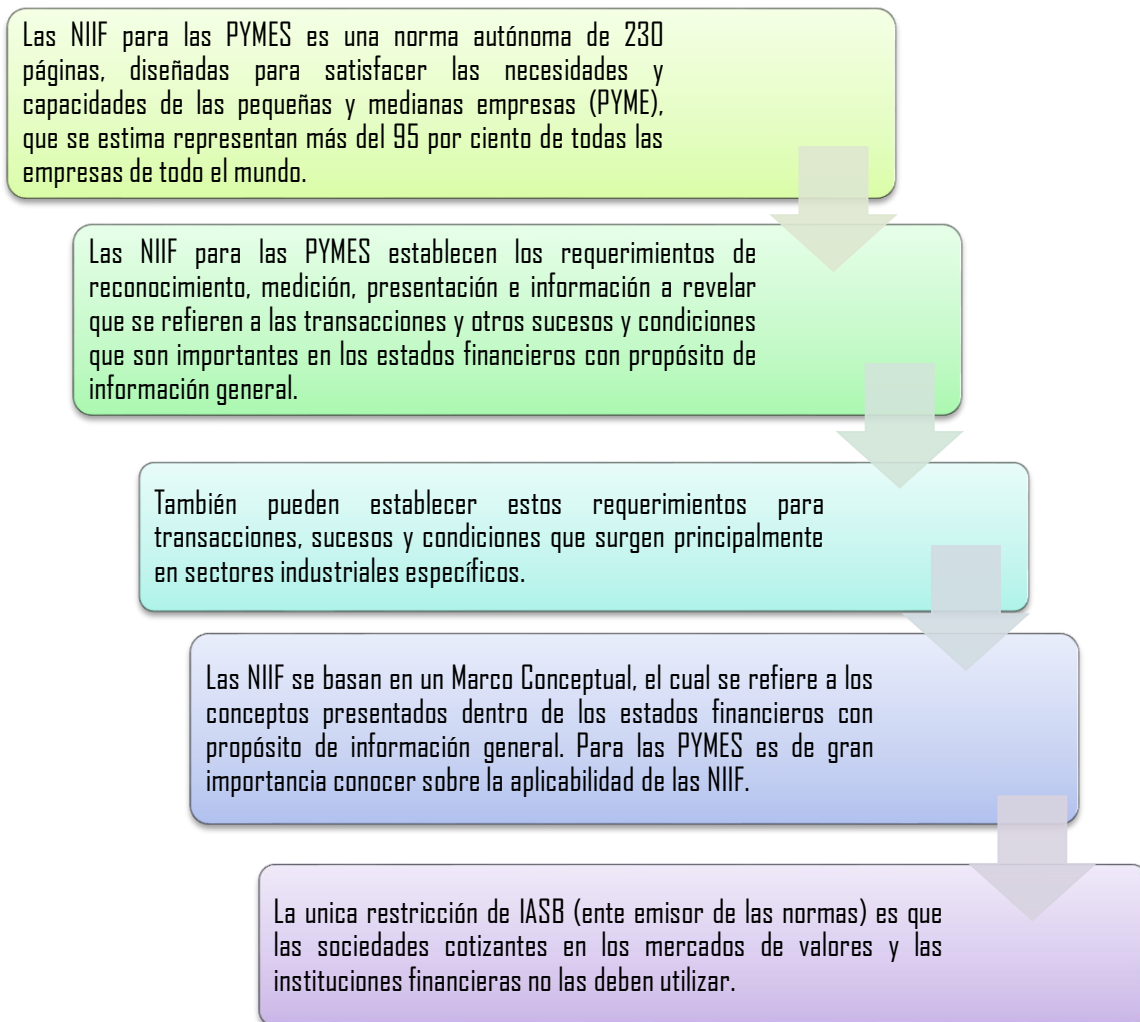
- No tienen obligación pública de rendir cuentas; y
- publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos.

Asimismo, en el prólogo de la NIIF para las PYMES se señala que una autoridad local podría establecer la obligación de utilizar NIIF Completas a entidades que serían aptas para aplicar esta NIIF, pero no se podría dar el caso contrario (que una entidad con obligación pública de rendir cuentas emplease la NIIF para las PYMES para preparar sus estados financieros).¹⁵

A través de la figura No.7 se presenta una descripción general de la NIIF para PYMES.

¹⁵GRANT THORNTON ECUADOR. NIIF para las PYMES. [PDF]. <<http://181.198.3.74/wps/wcm/connect/4da67f78-3deb-49d8-b309-f326ac774bfa/GUIA+RAPIDA+DE+NIIF+PARA+LAS+PYMES+Y+DIFERENC+CON+NIIF+FULL.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=4da67f78-3deb-49d8-b309-f326ac774bfa>>. [Citado Julio de 2011]

Figura No. 7: Aspectos generales NIIF para PYMES.



Fuente: Tomado de <http://www.nicniif.org/home/acerca-de-niif-para-pymes/acerca-de-las-niif-para-pymes.html>

5.1.2.2 Importancia de las NIIF para PYMES¹⁶

La importancia primordial de las NIIF para PYMES consisten en:

- Las IASB es la entidad que desarrolla y aprueba las normas contables que se adoptan en el mundo, de alta financieros y lo más importante eficientes para facilitar la toma de decisiones.

¹⁶Turcios Rodríguez, 2012

- Los contadores deberán implementar normas contables uniformes para la elaboración y presentación de estados e información financiera para que sea fácil su comprensión a nivel mundial.
- Con el fin de reconocer, medir, presentar y revelar las cifras incluidas en los Estados Financieros, las entidades deberán elegir sus propias políticas fundamentadas en las Normas Internacionales de Información Financiera.
- Cuando las entidades presenten los reportes financieros serán eficientes tanto para los usuarios internos como externos. En el momento que hayan surgido inconvenientes, en la aplicación de las Normas Internacionales de Información Contable en la elaboración de los Estados Financieros, la norma permite el uso de juicio para resolver el problema.
- Los estados financieros que proporcionan las entidades basadas en NIIF para PYMES se presentan de manera fiable la situación de los negocios.
- Con la implementación de la NIIF para PYMES, facilita el acceso a créditos en el exterior, ya que atrae a los inversionistas, debido a que se crea uniformidad y comparabilidad de los estados financieros.
- Los profesionales de la Contaduría, aprenden a utilizar las NIIF para PYMES, con el fin de conseguir el lenguaje de negocios.

5.1.2.3 Utilidad de las NIIF para PYMES.¹⁷

- Permite a los usuarios de la información financiera tomar decisiones apropiadas ya que las entidades presentan una situación financiera real. Ver figura No.8
- Concede una adecuada elaboración y presentación de los estados financieros, mediante información contable, uniforme y comparable que favorece la toma de decisiones económicas.
- Ayuda a resolver los diversos problemas que se presentan al momento de aplicar la normativa Contable, para alcanzar la información contable.
- Facilita a los inversionistas a tomar las mejores decisiones sobre las entidades que deben invertir.
- Amplía su mercado laboral el profesional de la Contaduría, teniendo conocimientos de NIIF para PYMES, y así poder ejercer su profesión en otro país de su lugar donde se formó como Contador.

¹⁷Consejo de Normas Internacionales , 2015, pág. 58

5.1.3 ¿Por qué son importantes las NIIF | IFRS en Colombia?¹⁸

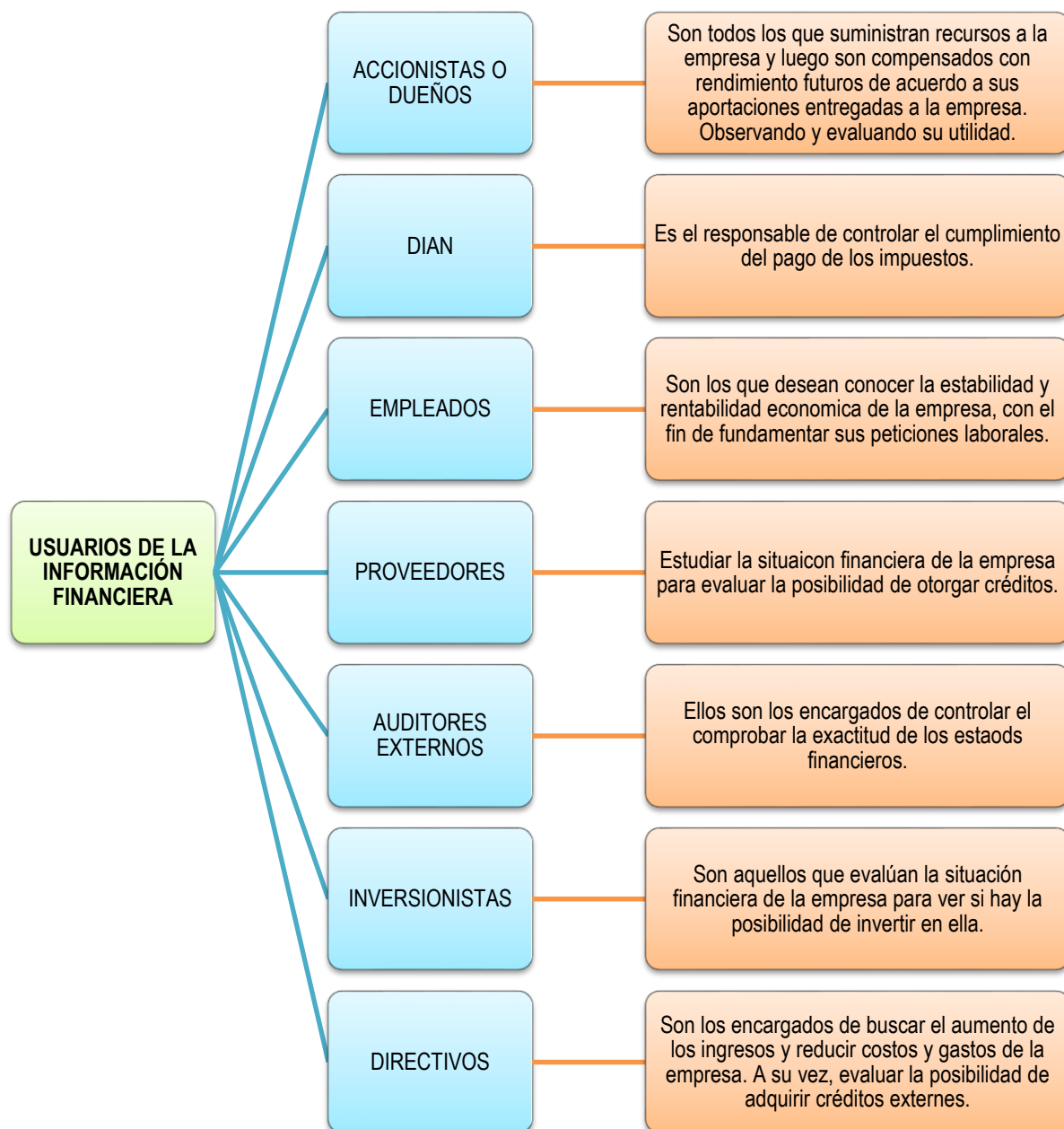
En julio de 2009 el Gobierno expidió la Ley 1314 en la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera en Colombia. Con esta Ley, el Gobierno Nacional encargó al Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) para el proceso de normalización técnica de las normas en Colombia y por ello, emitió el documento “Direccionamiento Estratégico” el cual busca el desarrollo efectivo del proceso de convergencia y ha orientado al mercado para que las empresas colombianas se clasifiquen en alguno de los tres grupos que a continuación se describen.

En Diciembre de 2012 el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo conforme a la propuesta presentada por el CTCP expidió los Decretos 2784 y 2706 con los cuales se adoptan oficialmente los estándares internacionales de contabilidad (NIIF/ IFRS) para las entidades que conformarían el Grupo 1 y 3 y para el caso de las compañías que conforman el grupo 2 se emitió el decreto 3022 de 2013 (PYMES), respectivamente. En estos decretos se establecen los marcos normativos contables del país y los cronogramas de aplicación los cuales iniciaron con actividades en el año 2013.

A la fecha, el Gobierno Nacional ha emitido algunos otros decretos donde se hacen algunas precisiones y modificaciones especialmente relacionadas con los cronogramas de aplicación.

¹⁸DELOITTE. ¿Por qué son importantes las NIIF | IFRS en Colombia?. [en línea]. http://www2.deloitte.com/co/es/pages/ifrs_niif/normas-internacionales-de-la-informacion-financieraniif---ifrs-.html. [Citado el 6 de marzo de 2012]

Figura No. 8: Usuarios de la información financiera.



Fuentes: Elaboración propia.

5.1.4 Clasificación de las empresas en Colombia según el CTCP y las NIIF¹⁹

5.1.4.1 Grupo 1.

- a) Emisores de valores;
- b) Entidades de interés público;
- c) Entidades que tengan activos totales superiores a treinta mil (30.000) SMMLV o planta de personal superior a doscientos (200) trabajadores; que no sean emisores de valores ni entidades de interés público y que cumplan además cualquiera de los siguientes requisitos:
 - i. Ser subordinada o sucursal de una compañía extranjera que aplique NIIF;
 - ii. Ser subordinada o matriz de una compañía nacional que deba aplicar NIIF;
 - iii. Realizar importaciones (pagos al exterior, si se trata de una empresa de servicios) o exportaciones (ingresos del exterior, si se trata de una empresa de servicios) que representen más del 50% de las compras (gastos y costos, si se trata de una empresa de servicios) o de las ventas (ingresos, si se trata de una compañía de servicios), respectivamente, del año inmediatamente anterior al ejercicio sobre el que se informa, o
 - iv. Ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF.

5.1.4.2 Grupo 2.

- a) Empresas que no cumplan con los requisitos del literal c) del grupo 1;
- b) Empresas que tengan Activos totales por valor entre quinientos (500) y treinta mil (30.000) SMMLV o planta de personal entre once (11) y doscientos (200) trabajadores, y que no sean emisores de valores ni entidades de interés público; y
- c) Microempresas que tengan Activos totales excluida la vivienda por un valor máximo de quinientos (500) SMMLV o Planta de personal no superior a los diez

¹⁹CONFIAM S.A.S. Clasificación de las empresas en Colombia según el CTCP y las NIIF
[en línea]. <http://www.confiam.com/niif4.html>. [Citado el 6 de marzo de 2012]

(10) trabajadores, y cuyos ingresos brutos anuales sean iguales o superiores a 6.000 SMMLV. Dichos ingresos brutos son los ingresos correspondientes al año inmediatamente anterior al periodo sobre el que se informa. Para la clasificación de aquellas empresas que presenten combinaciones de parámetros de planta de personal y activos totales diferentes a los indicados, el factor determinante para dicho efecto, será el de activos totales.

5.1.4.3 Grupo 3.

a) Personas naturales o jurídicas que cumplan los criterios establecidos en el art. 499 del Estatuto Tributario (ET) y normas posteriores que lo modifiquen. Para el efecto, se tomará el equivalente a UVT, en salarios mínimos legales vigentes.

b) Microempresas que tengan Activos totales excluida la vivienda por un valor máximo de quinientos (500) SMMLV o Planta de personal no superior a los diez (10) trabajadores que no cumplan con los requisitos para ser incluidas en el grupo 2 ni en el literal anterior.

5.1.5 Industria Agroquímica²⁰

La industria agroquímica se divide principalmente en fertilizantes y plaguicidas. Los fertilizantes que tienen como fin proporcionar nutrientes a los cultivos agrícolas y los plaguicidas para eliminar malezas, hongos o insectos.

5.1.5.1 Fertilizantes

Los fertilizantes son aquellos abonos que suministran nutrientes, acondicionan el suelo y productos afines; que se utilizan para aumentar la fecundidad del suelo y producir un aumento en el rendimiento de la hectárea cultivada.

Los fertilizantes se clasifican en primer término, por el tipo de fertilizante en tres categorías:

Inorgánicos: de origen mineral, se extraen de las minas, luego se sintetizan con el fin de proporcionar propiedades y nutrientes a la planta o suelo.

²⁰PROEXPORT COLOMBIA. Industria Agroquímica. [Pdf]. <
<http://antiguo.proexport.com.co/vbecontent/library/documents/DocNewsNo10085DocumentNo7904.PDF>>. [octubre 2013]. [p.2]

Orgánicos: de origen orgánico o materia viva, proporcionan propiedad que únicamente la contienen dicha materia viva u orgánica, ejemplo: carbono, materia fecal animal.

Enmiendas: corrigen, mejoran o estabilizan propiedades del suelo que su vez afecta positivamente la planta.

Los fertilizantes inorgánicos se clasifican por tipo de aplicación en otras tres categorías (Edáficos, Foliares y Fertirriego), finalmente cada una de estas formas de aplicación se clasifica en dos categorías según la predominancia de elementos mayores o de elementos secundarios o menores.

El resultado de la combinación de criterios en los mercados inorgánicos da como resultado a seis mercados relevantes diferentes. Las otras categorías relevantes serían el de los fertilizantes orgánicos, donde se encuentran los fertilizantes orgánicos puros y los minerales y el de las enmiendas, que incluye cal agrícola, yesos y otros productos a base de calcio.

5.1.5.2 Plaguicidas

Los plaguicidas según la descripción de la FAO (Food and Agricultural organization) son una sustancia o una mezcla de sustancia destinada a prevenir, destruir o controlar cualquier tipo de plaga. Esto también incluye reguladores de crecimiento de las plantas, defoliantes y agentes para reducir la caída prematura de las frutas.

El mercado de Plaguicidas incluye los insumos químicos utilizados para el control de plagas, malezas y enfermedades en agricultura. Sus principales componentes son:

- Herbicidas: Eliminan malezas
- Fungicidas: Eliminan hongos y algunas algas.
- Insecticidas: Eliminan insectos y microorganismos.

Estos plaguicidas están condicionados a tres tipos de factores:

- Normas regulatorias vigentes
- Política de promoción de la competencia del sector
- Segmentación natural de los mercados de plaguicidas

5.1.6 Características del producto de las empresas objeto estudio

Luego de conocer los dos tipos de insumos agrícolas que producen la empresa agroquímica del país, es pertinente especificar las ventajas que tienen la fabricación de los fertilizantes inorgánicos de aplicación foliar, el cual es el producto que fabrican las empresas objeto estudio:

Los fertilizantes son más factibles y fáciles de producir ya que sus materias primas son muy económicas, más fáciles de conseguir y lo principal “se pueden comprar”, solo requiere dos permisos ante el ICA, uno de productor y otro de comercializador de fertilizantes agrícolas, por otro lado el montaje de una planta de producción es muy económica respecto en comparación con una planta para producir plaguicidas, ya que este es totalmente lo contrario porque es muy difícil de producir, tanto así que muchas empresas optan por importarlo, y es el principal motivo por el que hay tan pocas empresas productoras de plaguicidas.

Su naturaleza inorgánica es debido a que los elementos químicos que componen este tipo de fertilizante tienen una mayor concentración respecto del orgánico o enmienda, un punto favorable, ya que requeriría menos cantidad de producto para realizar la misma aplicación en comparación con un fertilizante orgánico, además su uso o aplicación requiere menos trabajo y costo.

La aplicación de modo foliar se debe a que presentan una mayor participación en el mercado, ya que es más requerido o demandado por los agricultores.

5.2. MARCO CONCEPTUAL

Con base en la norma internacional de información financiera emitida por organismos privados internacionales y lo dispuesto en la ley 1314/2009 de Colombia, se considera importante y muy pertinente esbozar los siguientes términos o definiciones que a continuación se describen para así entender y contextualizar mejor la propuesta de investigación:

Tabla No. 2: Definiciones de términos

TÉRMINOS	DEFINICIONES
Activo	Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos. ²¹
Activo Intangible	Activo identificable de carácter no monetario y sin apariencia física. ²²
Costo de adquisición	El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición. (Consejo de Normas Internacionales, 2012, pág.619)
Deterioro	La cantidad en que el importe en libros de un activo excede en el caso de los inventarios, su precio de venta menos los costos de terminación y venta o en el caso de otros activos, su valor razonable menos los costos de venta. ²³
Diagnostico empresarial	Constituye una herramienta sencilla y de gran utilidad los fines de conocer la situación actual de una organización y los problemas que impiden su crecimiento, sobrevivencia o desarrollo. Es un proceso de varios estudios realizados en la empresa objeto estudio, permitiendo esta herramienta conocer una serie de problemas para plantear un plan de acción que oriente al porvenir de la organización. ²⁴
Estructura Operativa	Es la parte del Balance General que agrupa las cuentas del Activo, y que según el caso, sea comercial, industrial y de servicio, tendrá una mayor concentración de inversión en determinadas cuentas.
Fertilizante	Agroquímico que mejora la calidad de la tierra y facilita el crecimiento de las plantas

²¹Organización Interamericana de Ciencias Económicas. Glosario. [en línea].
http://www.nicniif.org/files/normas2010/parte%20b/70_glossary%20of%20terms%20f_139.pdf.
 [Citado el 31 de diciembre de 2009]

²²Ibíd., p.4

²³Ibíd., p.45

²⁴DIAGNOSTICO EMPRESARIAL. (S.1) [en line], citado el 25 de noviembre de 2013 –
<https://sites.google.com/definición-de-diagnóstico-empresarial>

TÉRMINOS	DEFINICIONES
Foliar o de aplicación foliar	Interprétese para la presente investigación como: El mecanismo de absorción del fertilizante agrícola, que para este caso es la planta.
Importe Recuperable	El mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo (o de una unidad generadora de efectivo) y su valor en uso ²⁵
Políticas Contables	Principios específicos, bases, convencionalismos reglas y procedimientos adoptados por una entidad para la elaboración y presentación de sus estados financieros. ²⁶
Valor en Uso	El valor actual de los flujos futuros estimados de efectivo que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo.
Valor Razonable	El importe por el cual puede intercambiarse un activo, cancelarse un pasivo o intercambiarse un instrumento de patrimonio concedido, entre partes interesadas y debidamente informadas que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.
Inorgánico	Son sustancias de origen mineral, producidas bien por la industria química, bien por la explotación de yacimientos naturales (fosfatos, potasa). ²⁷
Inventarios	Son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación, en proceso de producción con vistas a esa venta o en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.(Consejo de Normas Internacionales, 2012, pág.618)
Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)	Son las normas contables emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) con el propósito de uniformizar la aplicación de normas contables en el mundo, de manera que sean globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad. ²⁸
Propiedad, planta y equipo	Las propiedades, planta y equipo son los activos tangibles que: posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos y se esperan usar durante más de un periodo.(Consejo de Normas Internacionales, 2012, pág.742)
Plusvalía	Es el beneficio obtenido como resultado de una diferencia positiva entre el precio al que se compró un bien y el precio de su venta en una operación o transacción económica.

Fuente: Elaboración propia.

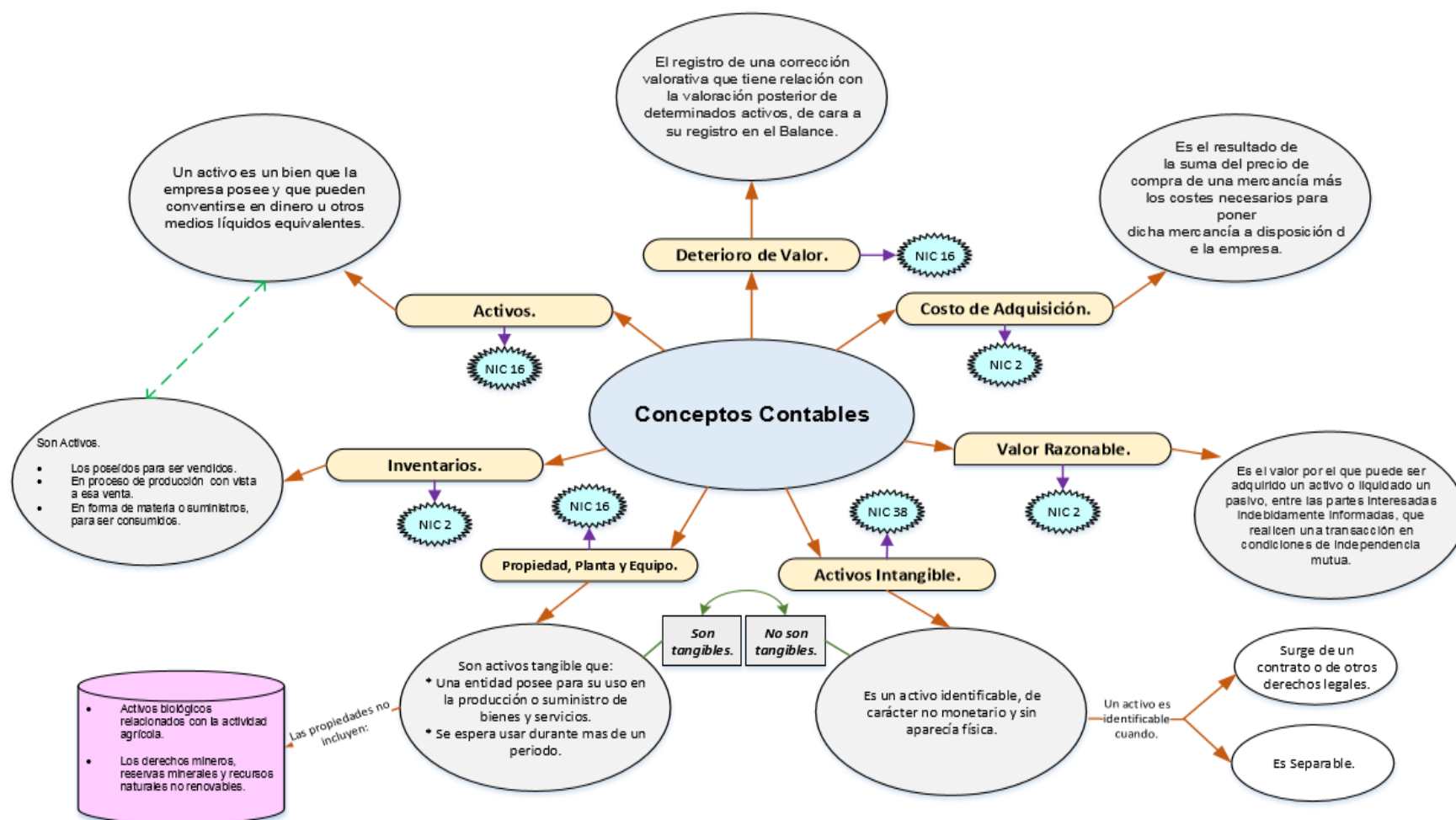
²⁵Organización Interamericana de Ciencias Económicas. Glosario.[en línea].
http://www.nicniif.org/files/normas2010/parte%20b/70_glossary%20of%20terms%20f_139.pdf.
[Citado el 31 de diciembre de 2009]

²⁶Ibíd., p.48

²⁷Wikipedia. Abono. [en línea].https://es.wikipedia.org/wiki/Abono#Abonos_inorg.C3.A1nicos. [Citado el 6 de marzo de 2016]

²⁸Grupo el comercio. Las normas internacionales de información financiera (NIIF). [en línea].
estion.pe/tendencias/normas-internacionales-informacion-financiera-niif-2080149. [Citado el 4 de noviembre d 2013]

Figura No. 9: Conceptos contables.



Fuente: Tomado de (consejo de Normas Internacionales, 2012, págs. NIC 2, NIC 36, NIC 38)

5.3. MARCO JURÍDICO

En el desarrollo de la tesina se hizo necesario tener en cuenta un conjunto de normas jurídicas las cuales soportaron el manejo legal de la convergencia y aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera propias de la NIIF sección 27 para PYMES, para la presente investigación se agrupan de la siguiente manera:

5.3.1 Marco legal general

Este marco proporciona las bases que la profesión contable debe tener en cuenta para desarrollar correctamente cualquier tipo de función y que sus resultados sean aceptados y aprobados.

Figura No. 10: Leyes generales de la profesión contable.

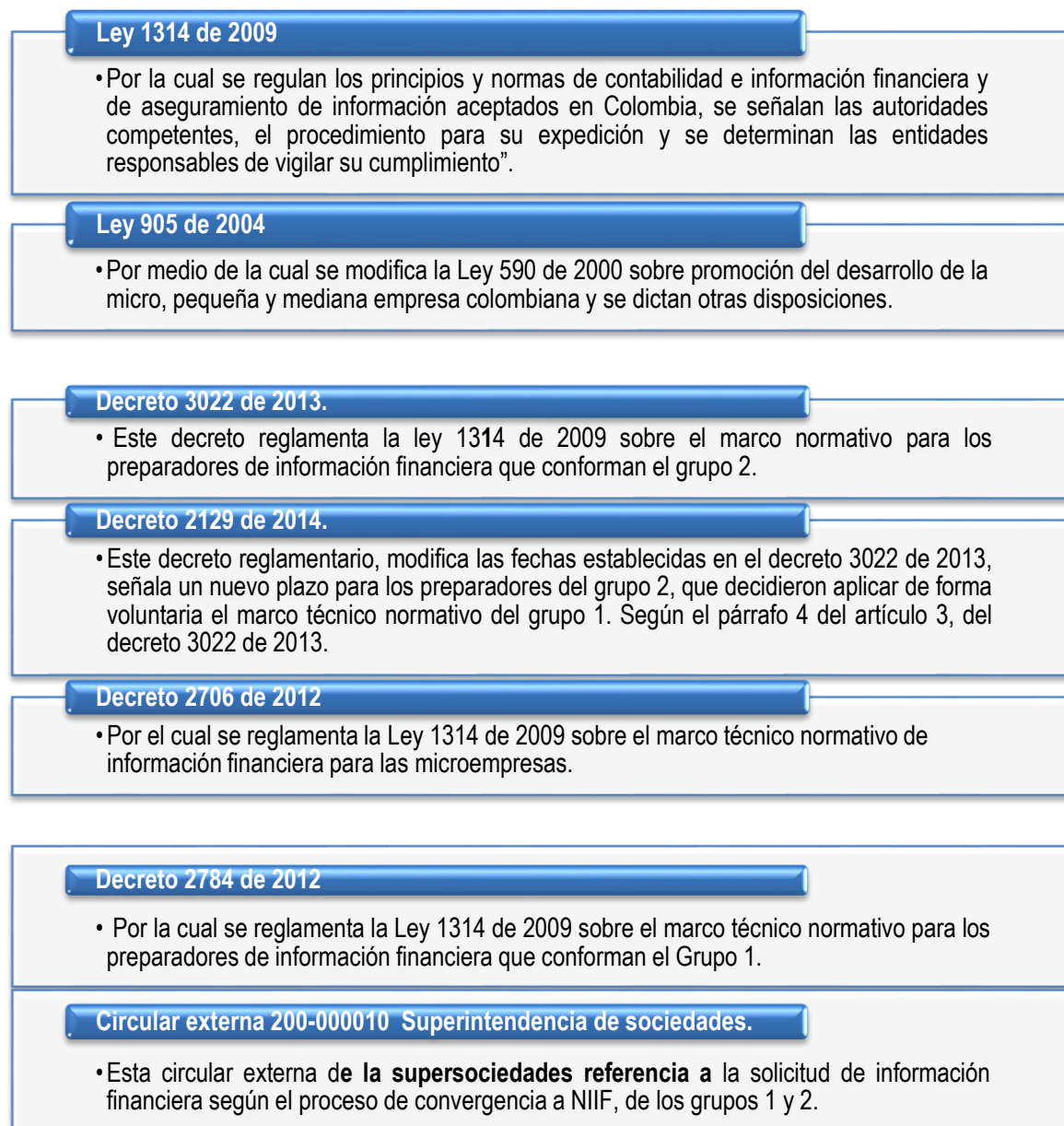


Fuente: Elaboración propia.

5.3.2 Marco legal específico

Este marco representa la normatividad particular tenida en cuenta en la presente investigación, para dar cumplimiento al objetivo general y a la formulación de la pregunta problema, y especifican que inciden directamente en la NIIF para PYMES sección 27.

Figura No. 11: Normatividad legal específica.



Fuente: Elaboración Propia

5.4 MARCO CONTEXTUAL

La presente investigación está encaminada a dar alternativa de solución en lo que compete a la aplicación obligatoria de la Norma Internacional de Información Financiera para PYMES en empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares a través de una guía metodológica; en este sentido, el marco contextual se hace importante conocerlo porque ayuda a describir el fenómeno objeto estudio.

La industria de agroquímicos presenta una alta dependencia de la evolución de la actividad agrícola, especialmente de la agroindustria. Por lo tanto, su demanda se ve afectada por elementos diversos como el factor climático, el comportamiento de los mercados internacionales y las políticas de promoción de cultivos. La industria agroquímica se divide principalmente en plaguicidas y fertilizantes.

Por un lado los plaguicidas según la descripción de la FAO (Food and Agricultural Organization) son una sustancia o una mezcla de sustancias destinada a prevenir, destruir o controlar cualquier tipo de plaga. Esto también incluye reguladores de crecimiento de las plantas, defoliantes y agentes para reducir la caída prematura de las frutas.

Y por otro lado los fertilizantes, mercado al que pertenecen las empresas objeto estudio, tienen como fin proporcionar nutrientes a los cultivos, aumentar la fecundidad del suelo y producir un aumento en el rendimiento de la hectárea cultivada, se debe tener en cuenta que por ser de origen mineral se considera de tipo inorgánico, además, por su forma de aplicación es foliar porque va dirigido a la planta y no al suelo como en el caso de los edáficos.²⁹

Caso particular está el municipio de Cartago, donde la agricultura se ve afectada por el uso excesivo e inadecuado de fertilizantes químicos que la planta absorbe, el mal tiempo, el desgaste del subsuelo, la mala clasificación de la semilla, casi nula rotación de cultivos, entre otros aspectos, trae como consecuencia que en las cosechas de la zona disminuya cada vez más el nivel de calidad.

Considerando lo anterior, la fertilización foliar es una aproximación que complementa las aplicaciones convencionales de fertilizantes edáficos, cuando éstas no se desarrollan suficientemente bien. Mediante la aplicación foliar se

²⁹PROEXPORT COLOMBIA. Industria Agroquímica. [Pdf]. <
<http://antiguo.proexport.com.co/vbecontent/library/documents/DocNewsNo10085DocumentNo7904.PDF>>. [octubre 2013]. [p.2]

superan las limitaciones de la fertilización del suelo tales como la precipitación de fertilizantes insolubles, el antagonismo entre determinados nutrientes, los suelos heterogéneos que son inadecuados para las dosificaciones bajas, y las reacciones de fijación/absorción como en el caso del fósforo y el potasio.

En Colombia, los fertilizantes se usan principalmente para el mejoramiento de la tierra y así mejorar la capacidad productiva de la comunidad agrícola, para luego verse reflejado en la calidad y cantidad de producción de alimentos, que da como resultado un crecimiento en la producción y ventas mayor que el consumo local, lo que permite al sector agrícola la gran oportunidad de comerciar con otros países.

En la industria de los fertilizantes en general se ha visto un incremento del sector desde diciembre de 2012 a diciembre de 2013, de un 32% a un 105%. El incremento generalizado del precio de los fertilizantes se debe a fenómenos globales de oferta y demanda.³⁰ A nivel global, el principal motivo de los incrementos se encuentra en el desbalance de la oferta y la demanda de insumos agroquímicos, propiciado por una mayor demanda de fertilizantes originada en el aumento de la población y su demanda de alimentos. A esto se agrega la presión que está ejerciendo el mercado de los biocombustibles al demandar una cantidad creciente de materias primas, haciendo que los países productores aumente su consumo anual de insumos.

De acuerdo con un estudio econométrico hecho por la ANDI en noviembre de 2013, de los posibles ocho mercados de fertilizantes en Colombia, solo los fertilizantes inorgánicos se destacan en el mercado. Especialmente los “Fertilizantes inorgánicos foliares en los que hay predominio de elementos mayores”, con ventas en el 2012 de \$1'098.097.000 y una participación del 79.3%.³¹

Por otro lado, el mercado nacional de fertilizantes sigue la tendencia del mercado internacional en el largo plazo, pero no es elástico en el corto plazo, debido a la forma de comercialización, ya que los pequeños distribuidores realizan grandes aprovisionamientos en parte para abaratar los costos de los fletes al transportar grandes cantidades y evitar las fluctuaciones constantes del mercado mundial.

³⁰ PROEXPORT COLOMBIA. Industria Agroquímica. [Pdf]. < <http://antiguo.proexport.com.co/vbecontent/library/documents/DocNewsNo10085DocumentNo7904.PDF>>. [octubre 2013]. [p.5]

³¹ Ibíd, p.5

Con la anterior descripción, la Ley 1314/2009 no se queda corta para las empresas productoras de este tipo de fertilizantes inorgánicos, es por ello que el contexto de las mismas es mucho más amplio y ambicioso, dado que la presente ley tiene por objeto promover el crecimiento y desarrollo de las pequeñas y medianas empresas impulsando para ello políticas de alcance general a través de la creación de nuevos instrumentos de apoyo y la consolidación de los ya existentes, con la presentación de la información financiera en la internacionalización y globalización de mercado que dejará abierta esa posibilidad de la inversión extranjera y desde luego de la exportación de los productos en busca de nuevos nichos de mercados.

Una mirada más global del entorno empresarial y en el contexto de la investigación conduce a ver la magnitud del mercado de estos tipos de productos propios de las empresas objeto estudio, es por ende que la Ley 1314/2009 abrió paso a la estandarización expidiendo normas contables y exigiendo a las empresas la implementación de las mismas. Colombia no es un país ajeno a esta realidad por tal motivo decide adoptar este modelo y armonizarlo con las políticas contables en pro de converger hacia los estándares internacionales que permita generar confianza para la inversión y el adecuado desarrollo de los tratados de libre comercio entre otros.

Finalmente, el marco contextual va más allá de la descripción del fenómeno y de las características del entorno del tema estudio, se está ante un escenario de conocer un conjunto de circunstancias que acompañan el acontecimiento de la norma, pues en la actualidad la contabilidad internacional hace parte del nuevo paradigma del cambio revolucionario mundial que permite orientar hacia una consolidación que logre permitir la obtención de estrategias que puedan ser compartidas para lograr la disminución de los procesos, con el fin de poder mejorar la calidad de la información que se vaya a suministrar y a su vez que esta se convierta en información confiable y veraz gracias a una adecuada aplicación de la norma como lo es la sección 27 “Deterioro del activo” que puedan llevar a la toma de decisiones asertivas que es lo que esperan los directivos de una empresa.

6. MARCO METOLÓGICO

La investigación realizada bajo la modalidad de monografía aplicada, estuvo fundamentada en la formulación de una pregunta central y causal, que conjugo variables cualitativas y cuantitativas, explicativas e independientes por lo tanto, dicha propuesta investigativa llevo a aplicar los diferentes procedimientos de las Normas Internacionales de Información Financiera, que sirvieron de argumento y base para la respectiva propuesta metodológica para documentar, valorar y contabilizar el deterioro del valor de los activos, a partir de la NIIF para PYMES sección 27, en las diferentes empresas objeto de estudio, además de lo anterior se realizaron diferentes lineamientos y procedimientos para obtener al final una guía metodológica.

En este sentido, se hace necesario contextualizar los siguientes aspectos que representaron un valor agregado y complementario para el desarrollo de ésta investigación:

6.1. TIPO DE INVESTIGACIÓN

En el presente estudio, se estableció una investigación no experimental de carácter descriptivo, analítico y documental, dado que se identifican características del universo de investigación, señala formas de conducta, establece comportamientos concretos, descubre y comprueba asociación entre variables. Para este caso en particular se analizaron datos propios de las empresas dedicadas a esta actividad, con el propósito de evaluarlos y emitir las conclusiones pertinentes, además, la investigación incluye la identificación de los diferentes conceptos utilizados acerca del tema.

“En la investigación no experimental las variables independientes ya han ocurrido y no pueden ser manipuladas, el investigador no tiene control directo sobre dichas variables, no puede influir sobre ellas porque ya sucedieron, al igual que más efectos”³²

³²INVESTIGACIÓN DE TIPO NO EXPERIMENTAL: es aquella investigación que permite observar los fenómenos tal y como son en su contexto natural, para después de proceder con su análisis. (Hernández, 1998).

6.2 MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

El método de investigación más pertinente para el desarrollo de esta investigación correspondió al método deductivo y el método analítico, dado que a partir de observaciones y aplicaciones propias de la norma se debió llegar a particularizar y caracterizar el desarrollo de la NIIF sección 27 en la empresas PYMES productoras de fertilizantes inorgánicos foliares, además, la investigación incluyó la experimentación, comparación y abstracción para así llegar a amplias conclusiones general.

6.3. POBLACIÓN Y MUESTRA

6.3.1 Población

La población propia de esta propuesta de investigación corresponde al universo de las empresas PYMES (Pequeñas y Medianas Empresas) productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago que tienen características comunes observables en una lugar y en un momento determinado, por lo tanto, son homogéneas en la variable de la aplicación de la norma NIIF sección 27.

6.3.2 Muestra

El tipo de muestra propio de esta investigación corresponde a una muestra probabilística porque todos los elementos de la población tienen la misma probabilidad de ser elegidos y de tipo Sistemática porque se estableció un patrón para seleccionar la muestra.

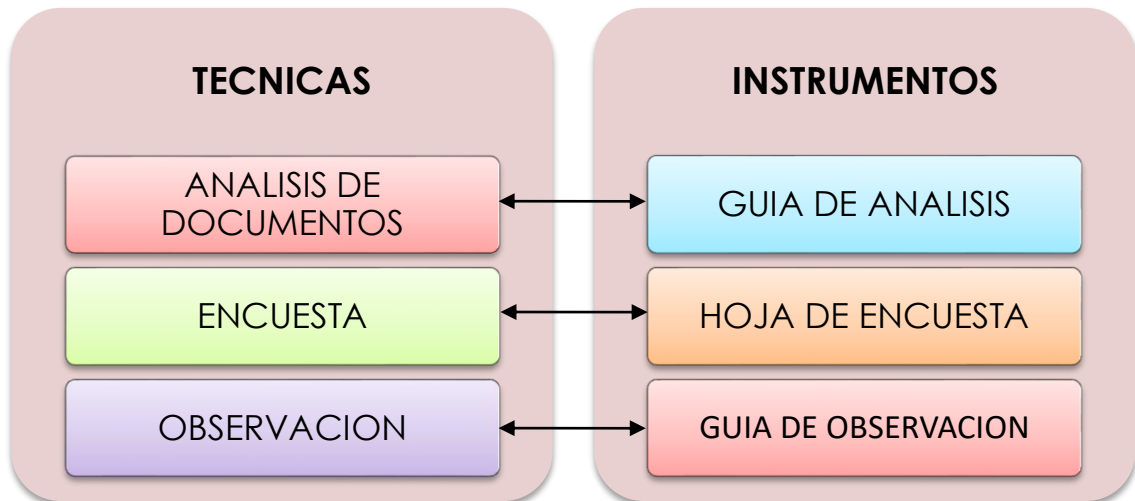
Para el desarrollo de esta investigación se tomó como criterio el número de empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares en el municipio de Cartago Valle. Apoyados en estadísticas y datos de la Cámara de Comercio existen a la fecha cuatro empresas propias de esta actividad, por lo tanto, la muestra representativa estará como caso objeto de estudio en dos empresas particulares Grupo Cenagro S.A.S y Folcol LTDA.³³

³³ Fuente: Cámara de comercio de Cartago Valle

6.4 TECNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

Para la redacción y sistematización de datos e información se utilizaron mecanismos específicos tales como:

Figura No. 12: Técnicas e Instrumentos.



Fuente: Elaboración Propia

- **Análisis de documentos:** Es una técnica de recopilación de datos destinados a obtener información mediante el estudio de documentos. Este análisis fue necesario e importante para la investigación planteada porque facilitó el acceso a más información, generando un volumen representativo en poco tiempo, por lo tanto, se utilizó como instrumento una guía de análisis, la cual reunió información en un documento estructurado, reduciendo todos los datos descriptivos físicos y de contenido en un esquema.
- **Encuesta:** Como procedimiento propio de una investigación descriptiva, busca recopilar datos por medio de un cuestionario previamente diseñado; se hizo necesario porque permitió saber la opinión del público acerca del tema objeto estudio, además facilitó el diagnóstico al investigar previamente las características de la población, por lo tanto, su instrumento fue una hoja de encuesta elaborada (Ver anexo 1: encuesta).

- **Observación:** Consiste en la percepción sistemática y dirigida a captar los aspectos más significativos de los objetos, hechos, realidades sociales y personas en el contexto donde se desarrollan normalmente. La observación fue necesaria y pertinente para describir y explicar el comportamiento, al haber obtenido datos adecuados y fiables correspondientes a conductas, eventos y /o situaciones perfectamente identificadas de acuerdo a un contexto. Por lo tanto, se consideró pertinente como una técnica y para ello se utilizó como instrumento las guías de observación, ya que permite obtener directamente los datos de la realidad empírica sin intermediarios ni distorsiones de la información.

6.5. TÉCNICAS DE PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE DATOS

Para analizar, tanto los datos recolectados en la encuesta aplicada como los obtenidos de manera documental, se utilizó herramientas de estadística descriptiva tales como: obtención de la media de respuestas del grupo sujeto a estudio, el análisis gráfico de cada una de las preguntas, para finalmente determinar el grado de correlación de las variables a analizar, ya que tal como se definió en el tipo de investigación propio de este capítulo, el tipo de estudio establecido fue el no experimental.

Para llevar a cabo estas técnicas de procesamiento fue apropiado utilizar los siguientes programas:

- Microsoft Word
- Microsoft Excel
- Base de datos Universidad del Valle
- Motores de búsqueda

6.6. FUENTES DE INFORMACIÓN

Durante el proceso de consolidación de datos para la presente investigación fueron proveedores primarios y secundarios los siguientes aspectos:

6.6.1 Fuentes Primarias:

En el presente apartado, se aportaron algunos elementos necesarios para lograr el desarrollo de la investigación, dentro de los cuales cabe citar: libros, revistas, periódicos, diarios, informes técnicos, investigación de instituciones públicas o

privadas, normas técnicas, páginas web, entre otros, todos relacionados con las Normas Internacionales de Información Financiera en la Sección 27 que trata del deterioro del valor de los activos, con el fin de determinar el impacto en las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares, para minimizar al máximo sus efectos.

6.6.2 Fuentes secundarias:

Contienen información organizada, elaborada, producto de análisis, extracción o reorganización que refiere a documentos primarios originales. Son fuentes secundarias: enciclopedias, antologías, directorios, libros o artículos que interpretan otros trabajos o investigaciones.

7. CONTENIDO TEMÁTICO

A continuación se presenta la estructura de esta investigación a través de cuatro unidades temáticas que dará respuesta al planteamiento del problema, al cumplimiento de los objetivos y por último, permitirá lograr el mejor manejo de este trabajo de grado en la modalidad monográfica aplicada – investigativa que lleva por título:

“PROPUESTA METODOLÓGICA PARA DOCUMENTAR, VALORAR Y CONTABILIZAR EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS PARA LAS EMPRESAS PYMES PRODUCTORAS DE FERTILIZANTES INORGANICOS FOLIARES DE LA CIUDAD DE CARTAGO, A PARTIR DE LA NIIF – SECCION 27”

7.1 DETERMINACIÓN DE LOS DIVERSOS CONCEPTOS Y NORMATIVIDAD DE LAS NIIF PARA PYMES SECCIÓN 27 PARA SU APLICACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS EMPRESAS PRODUCTORAS DE FERTILIZANTES.

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. Además, la norma describe a cuáles activos no aplica dicho tratamiento y son los que muestra la figura No.8.

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.³⁴

Figura No. 13: Objetivo y alcance de la NIIF Sección 27

Objetivo y Alcance	
Una pérdida por deterioro se produce cuando el valor en libros de un activo es superior a su valor recuperable. Esta sección se aplica en la contabilización del deterioro del valor de todos los activos distintos a los siguientes:	1) Activos por impuestos diferidos. 2) Activos procedentes de beneficios a los empleados. 3) Activos financieros que estén dentro del alcance de la Sección 11 (Instrumentos Financieros) 4) Propiedades de inversión medidas al valor razonable 5) Activos biológicos.

Fuente: Elaboración propia.

³⁴GERENCIE.COM. NIIF para principiantes: NIIF para PYMES- Sección 27 deterioro de valor de los activos. [en línea]. <http://www.gerencie.com/niif-para-principiantes-niif-para-pymes-seccion-27-deterioro-de-valor-de-los-activos.html>. [Citado 23 de marzo de 2016]

7.1.1 Términos relacionados directamente con la NIIF Sección 27:

Importe en libros: Importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.³⁵

Importe recuperable: El 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 en uso.³⁶

Valor razonable menos costos de venta: Es el importe que se puede obtener por la venta de un activo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas.

Valor en uso: Es el valor presente de los flujos futuros de efectivo que se espera obtener del activo.

Deterioro: Cantidad en que el importe en libros de un activo excede a su importe recuperable.

Deterioro del valor de los inventarios: Una compañía evaluará en cada fecha sobre la que se informa si ha habido un deterioro del valor de los inventarios, comparando el importe en libros de cada partida con su precio de venta menos los costos de terminación y venta, si una partida se ha deteriorado, esa es una pérdida por deterioro y se reconoce inmediatamente en el estado de resultado.

Deterioro del valor de otros Activos distintos de los inventarios: La compañía reducirá el importe en libros del activo hasta su importe recuperable **si, y solo si**, el importe recuperable es inferior al importe en libros, esa reducción es una pérdida por deterioro del valor y se reconocerá en resultados.

Deterioro de una unidad generadora de efectivo: Esta pérdida se reconocerá si, solo si, el importe recuperable de la unidad generadora es inferior al importe en libros de la misma, esta se distribuirá, primero se reducirá el importe en libros de cualquier plusvalía distribuida a la unidad, después se va a distinguir entre los demás activos de la unidad, de forma proporcional.

³⁵JUAN CARLOS NAVIA. Deterioro del valor de los activos. [PDF].Universidad ICESI. [Citado 23 marzo de 2016]. p.,3

³⁶Ibid p.,4, 5, 6, 7, 10, 11

Reversión del deterioro del valor: Una entidad llevará a cabo una nueva evaluación del precio de venta menos los costos de terminación y venta en cada periodo posterior al que se informa. Cuando las circunstancias que previamente causaron el deterioro del valor de los inventarios hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el precio de venta menos los costos de terminación y venta como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, la entidad revertirá el importe del deterioro del valor (es decir, la reversión se limita al importe original de pérdida por deterioro) de forma que el nuevo importe en libros sea el menor entre el costo y el precio de venta revisado menos los costos de terminación y venta.³⁷

Reversión de una pérdida por deterioro del valor: Una compañía debe evaluar en cada fecha sobre la que se informa, si existe algún indicio de que una pérdida por deterioro del valor reconocida en periodos anteriores pueda haber desaparecido o disminuido. Si es así, se determinará si se debe revertir o no la anterior pérdida de forma total o parcial, depende de si la pérdida se basa en lo siguiente:

- 1) El importe recuperable de ese activo individual.
- 2) El importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el activo.³⁸

Reversión cuando el importe recuperable se estimó para un activo individual: La entidad estimará el importe recuperable del activo en la fecha actual sobre la que se informa, si este importe excede el importe en libros, la compañía incrementará el importe en libros al importe recuperable, teniendo en cuenta que esta reversión de una pérdida por deterioro no incrementará el importe en libros del activo por encima del importe en libros que habría sido determinado anteriormente.³⁹

Reversión cuando el importe recuperable se estimó para una unidad generadora de efectivo: La compañía estimará el importe recuperable de esa unidad generadora de efectivo en la fecha actual sobre la que informa, si este valor excede su importe en libros, ese exceso es una reversión de una pérdida, la compañía distribuirá el valor de esa reversión a los activos de la unidad, esta reversión no incrementará el importe en libros de ningún activo por encima del menor de su importe recuperable que habría sido determinado anteriormente.⁴⁰

³⁷IFRS.(2009).Modulo 27: Deterioro del valor de los activos. Recuperado de http://www.ifrs.org/IFRS-forSMEs/Documents/Spanish%2027_Impairment%20of%20Assets_ES.pdf. p. 9

³⁸ Ibíd., p.39

³⁹ Ibíd., p.40

⁴⁰ Ibíd., p.42

7.1.2 Indicadores del deterioro⁴¹

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.

Si no fuera posible estimar el importe recuperable del activo individual, una entidad estimará el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece. Este caso podría ser porque medir el importe recuperable requiere una previsión de los flujos de efectivo, y algunas veces los activos individuales no generan este tipo de flujos por sí mismos.

“Una unidad generadora de efectivo de un activo es el grupo identificable de activos más pequeño que incluye al activo y genera entradas de efectivo que son en gran medida independientes de las entradas procedentes de otros activos o grupos de activos.”

Al evaluar si existe algún indicio de deterioro, la compañía debe tener en cuenta lo siguiente:

- 1) Si el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente.
- 2) Si han tenido lugar cambios significativos con efectos adverso en la compañía.
- 3) Si las tasas de intereses de mercado de los AF, se han incrementado.
- 4) Si el valor de los activos netos de la compañía es superior al valor razonable.
- 5) Si hay evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico.
- 6) Si hay cambios significativos en la forma de uso.⁴²

7.1.3 Medición del importe recuperable⁴³

El 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 en uso.

⁴¹IFRS.(2009).Modulo 27: Deterioro del valor de los activos. Recuperado de http://www.ifrs.org/IFRS-forSMEs/Documents/Spanish%2027_Impairment%20of%20Assets_ES.pdf

⁴²Ibid p.,9

⁴³IFRS.(2009).Modulo 27: Deterioro del valor de los activos. Recuperado de http://www.ifrs.org/IFRS-forSMEs/Documents/Spanish%2027_Impairment%20of%20Assets_ES.pdf

Si no fuera posible estimar el importe recuperable de un activo individual.

No siempre es necesario determinar el valor razonable del activo menos los costos de venta y su valor en uso. Si cualquiera de esos importes excediera al importe en libros del activo, este no habría sufrido un deterioro de su valor y no sería necesario estimar el otro importe.

Si no hubiese razón para creer que el valor en uso de un activo excede de forma significativa a su valor razonable menos los costos de venta, se considerará a este último como su importe recuperable. Este será, con frecuencia, el caso de un activo que se mantiene para su disposición.

Tabla No. 3: Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo.

Una pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo se reconocerá si, y solo si, el importe recuperable de la unidad es inferior al importe en libros de esta. La pérdida por deterioro del valor se distribuirá, para reducir el importe en libros de los activos de la unidad, en el siguiente orden:	
1) En primer lugar, se reducirá el importe en libros de cualquier plusvalía distribuida a la unidad generadora de efectivo, y	2) a continuación, se distribuirá entre los demás activos de la unidad, de forma proporcional sobre la base del importe en libros de cada uno de los activos de la unidad generadora de efectivo.

Fuente: Elaboración propia.

7.1.4 Requerimientos adicionales para el deterioro del valor de la plusvalía

La plusvalía, por sí sola, no puede venderse. Tampoco genera flujos de efectivo a una entidad que sean independientes de los flujos de efectivo de otros activos. Como consecuencia, el valor razonable de la plusvalía no puede medirse directamente. Por lo tanto, el valor razonable de la plusvalía debe derivarse de la medición del valor razonable de las unidades generadoras de efectivo de las que la plusvalía es una parte.

Para el propósito de comprobar el deterioro del valor, la plusvalía adquirida en una combinación de negocios se distribuirá, desde la fecha de adquisición, entre cada

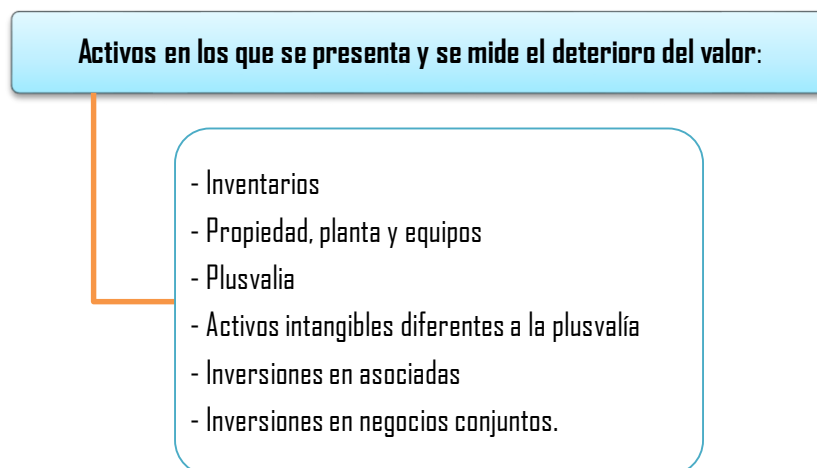
una de las unidades generadoras de efectivo de la entidad adquirente, que se espere se beneficiarán de las sinergias de la combinación de negocios, independientemente de si se asignan o no otros activos o pasivos de la entidad adquirida a esas unidades.

Parte del importe recuperable de una unidad generadora de efectivo es atribuible a la participación no controladora en la plusvalía. Con el propósito de comprobar el deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo con plusvalía de la que no se tiene la propiedad total, el importe en libros de la unidad se ajustará a efectos prácticos, antes de compararse con el valor recuperable correspondiente, incrementando el importe en libros de la plusvalía distribuida a la unidad para incluir la plusvalía atribuible a la participación no controladora.

7.1.5 Información a revelar

Una compañía revelará, para cada una de las siguientes clases de activos:

Figura No. 14: Activos en los que se presenta y mide el deterioro del valor



Fuente: Elaboración propia.

La siguiente información:

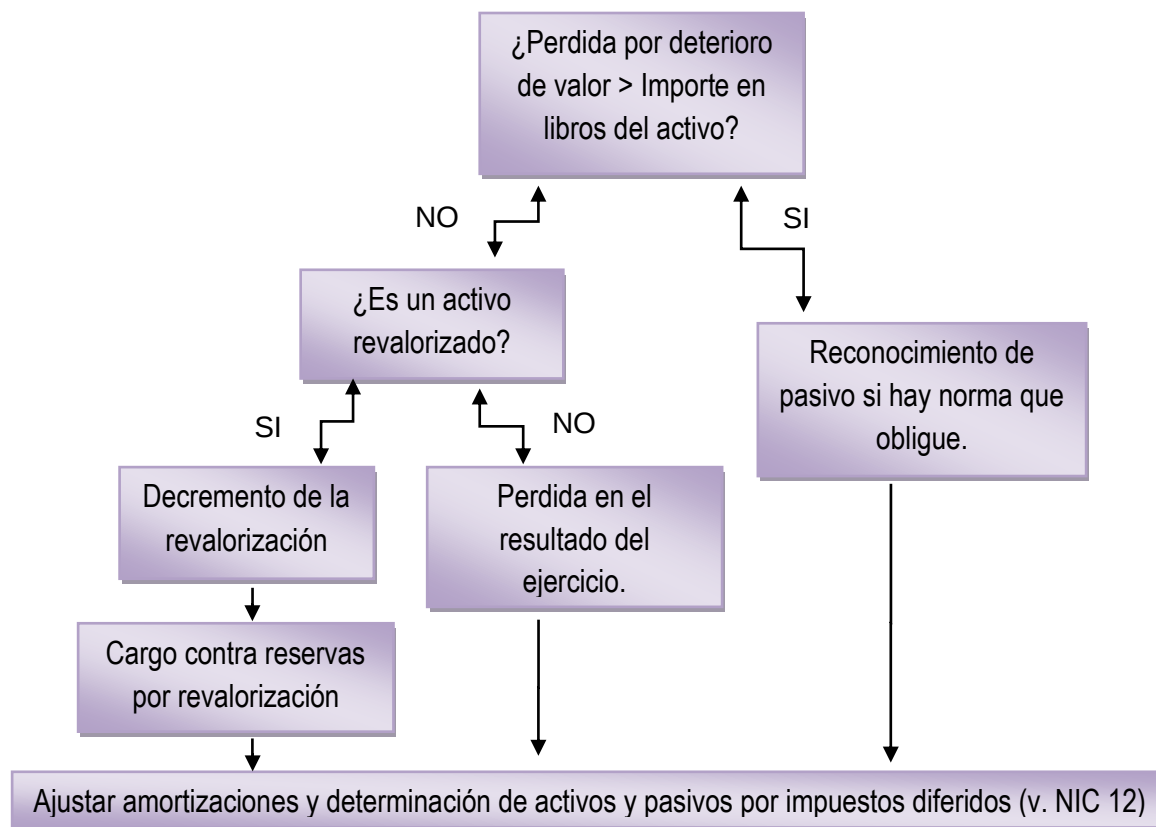
1) El importe de las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el estado de resultados.

2) El importe de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el estado de resultados, sin embargo si se presenta en que las pérdidas por deterioro del valor revirtieron.⁴⁴

7.1.6 Registro contable de la perdida por deterioro

Una vez que la empresa reconoce un activo en su balance, éste figurará a su valor neto contable, salvo que se vea modificado por causas internas o externas que afecten al mismo. Cuando el valor recuperable del activo es superior al contable neto, cabe la opción de reconocer una reserva de revalorización. En sentido contrario, cuando el valor contable neto es superior al recuperable hay que reconocer la pérdida consecuente o deterioro de valor⁴⁵. (Ver figura No. 15)

Figura No. 15: Registro perdida por deterioro de valor.



Fuente: Elaboración Propia.

⁴⁴Ibid p.,16

⁴⁵GERENCIE.COM. NIC 36. Deterioro de Activos (VI).Registro contable de las pérdidas por deterioro de Valor. [En línea]. < <http://www.gerencie.com/nic-36-deterioro-de-activos-vi-registro-contable-de-las-perdidas-por-deterioro-del-valor.html> > [Citado en marzo 23 de 2016]

A la hora de reconocer la pérdida por deterioro de valor habrá que tener en cuenta si la empresa ha revaluado el activo o no.

- Si la empresa no ha revaluado, la pérdida por deterioro se contabilizará con cargo a los resultados del ejercicio y, si la pérdida fuera superior al valor neto contable, la diferencia se reconocerá como un pasivo, si existiera una norma que obligara a ello.
- Si el activo se encuentra revalorizado previamente, la pérdida de valor afectará a los fondos propios y habrá que disminuir su saldo hasta el límite del importe de la reserva de revalorización dotada para ese activo.⁴⁶

7.1.7 Reversión de una pérdida por deterioro del valor

Una compañía debe evaluar en cada fecha sobre la que se informa, si existe algún indicio de que una pérdida por deterioro del valor reconocida en periodos anteriores pueda haber desaparecido o disminuido. Si es así, se determinará si se debe revertir o no la anterior pérdida de forma total o parcial, depende de si la pérdida se basa en lo siguiente:

- 1) El importe recuperable de ese activo individual.
- 2) El importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el activo⁴⁷

7.1.8 Consejo Técnico de la Contaduría Pública⁴⁸

La conveniencia de alcanzar altos niveles de comparabilidad a escala internacional en la información financiera suministrada por las empresas, se ha visto acentuada especialmente en los últimos años ante el fenómeno de la globalización de la economía y de la internacionalización de la actividad empresarial.

Además es necesaria la modificación de las normas que regulan la contabilidad cubriendo los vacíos normativos existentes, mediante la regulación del tratamiento contable de ciertas operaciones, siempre con el referente de la indicada armonización internacional.

⁴⁶Ibíd.

⁴⁷JUAN CARLOS NAVIA. Deterioro del valor de los activos. [PDF]Universidad ICESI. [Citado 23 marzo de 2016]. p.,13

⁴⁸CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PÚBLICA. Aspectos generales (en línea). <http://www.ctcp.gov.co/>

Es por ello que la manifestación de este importante organismo nacional como lo es CTCP (Consejo Técnico de la Contaduría Pública), se ve reflejada en el artículo 6º de la ley 1314, allí lo menciona como “organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información”. A su vez, el artículo 3º del acuerdo 1 del 2013 del CTCP señala que “El principal objeto de Consejo Técnico de la Contaduría Pública es presentar a consideración de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio Industria y Turismo propuestas para que conjuntamente (...) expidan principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, de obligatorio cumplimiento para las personas naturales y jurídicas, según corresponda, y que de acuerdo con las normas vigentes estén obligadas a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la elaboración de estados financieros, de su promulgación y aseguramiento, todo lo anterior dirigido hacia la convergencia con estándares internacionales de aceptación mundial”

De acuerdo a los objetivos que por naturaleza tiene el CTCP es pertinente traer a colación un aporte importante que ha hecho este organismo, el cual es la expedición de la Orientación Técnica 007 sobre la aplicación de la NIIF para las PYMES enfocado en la Propiedad Planta y Equipo, dentro del cual se extrae información pertinente sobre el tema objeto estudio “deterioro del valor de los activos” y se referencia una parte a continuación:

7.1.9 Prueba de deterioro

La entidad deberá evaluar al menos al final del ejercicio si existe algún indicio que hubiera una pérdida de la capacidad de generación de beneficios futuros del activo adicional a la producida por su uso u obsolescencia y ya reconocida mediante la depreciación. Para la evaluación de estos indicios la entidad observará todas las posibles evidencias procedentes tanto de fuentes de información internas como externas que estén a su alcance, entre las que la Sección 27 sugiere, aunque no de forma exhaustiva, las siguientes entre otras:

7.1.9.1 A nivel de mercados:

- Evidencias que sugieran que el valor del activo en el mercado se encuentra significativamente por encima de lo que se supondría normal de acuerdo con el paso del tiempo o su uso habitual.

- Modificaciones que han tenido lugar, o se espera que ocurran en el futuro próximo, en el entorno económico, tecnológico o legal de la empresa que puedan tener una incidencia en el mercado al que se destinan sus productos.

7.1.9.2 A nivel de gestión interna:

- Evidencias que indiquen deterioro físico del activo o reducciones en su rendimiento.
- Modificaciones en la política de gestión del activo que impliquen reducciones en los niveles de uso (planes de reestructuración, discontinuación, etc.).

Esta evaluación se hará también para los terrenos, aunque no sean depreciables dado el carácter indefinido de su vida útil.

El CTCP a través de la orientación técnica 007 nos resalta el tratamiento de las revelaciones respecto al deterioro:

De acuerdo con la Sección 27.32, la entidad revelará de forma separada para la categoría de Propiedades, planta y equipo el importe de las pérdidas por deterioro del valor reconocidas y revertidas en resultados durante el periodo y la partida o partidas en las que esas pérdidas por deterioro del valor estén incluidas.

Se evidencia que el CTCP en cumplimiento de sus funciones genera aportes muy pertinentes al tema de la implementación de NIIF en las PYMES al igual que en el presente trabajo investigativo.

7.2 DIAGNÓSTICO DE LA SITUACIÓN ACTUAL RELACIONADA CON LOS PROCEDIMIENTOS SOBRE EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS EN LAS EMPRESAS PRODUCTORAS DE FERTILIZANTES INORGÁNICOS FOLIARES.

7.2.1 Generalidades del diagnóstico

En la actualidad las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares respecto al tema de NIIF no le han dado la verdadera importancia que este tema representa dentro del ejercicio de la empresa, parte de ello es su proceso de implementación, ya que según las fechas límites definidas por la ley 1314 del 2009 el periodo de convergencia (contabilidad local a NIIF) finaliza en el presente año; trayendo como consecuencia para estas empresas sanciones o multas expuestas en el artículo 10 de la ley ya mencionada. Por otro lado, es importante señalar que la aplicación de los mencionados estándares internacionales se convierte en una herramienta estratégica para las empresas que buscan agilizar actividades mercantiles con clientes o proveedores del exterior, siendo competitivos, además, se genera comparabilidad y transparencia en la información financiera, entre otros aspectos.

Adicional a lo anterior, cabe resaltar que en Colombia no existe una cultura de norma internacional, es decir no todas las empresas nacionales están llevando el proceso de implementación, ya sea por falta de presupuesto o temor para invertir en capacitaciones y en nuevos sistemas de información (Software), así mismo como pensar que la adopción de las NIIF es un tema de cumplimiento legal y exclusivamente de contadores públicos, que no beneficia en nada a las organizaciones. Parte de esta falta de cultura se debe al no apoyo y educación por parte del estado en cuanto a la importancia del tema y de la obligatoriedad de la implementación, por otro lado está el Consejo Técnico de la Contaduría quien se pronuncia frente al tema pero no existe un plan de acción.

Es por tal motivo que a partir de unos conocimientos contruidos durante una carrera profesional y el análisis de los resultados arrojados por un diagnóstico realizado por medio de un instrumento metodológico llamado encuestas aplicadas, se plantea y se hace pertinente hacer una guía de aplicación que sirva como referente para las empresas objeto estudio.

7.2.2 Diagnostico Situacional

Las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares requieren de una guía como referente de aplicación que les permita valorar y contabilizar el deterioro de sus activos fijos acorde a la realidad económica de las empresa. A pesar que ya se encuentran en período de implementación no han definido las políticas contables que aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Es importante que empresas de este sector económico tan representativo, no solo en el norte del Valle del Cauca, sino a nivel nacional estén a la par de los cambios económicos que ha traído consigo la globalización, de modo que puedan seguir siendo competitivos en el mercado internacional.

A pesar que las empresas tienen organismos de control y vigilancia frente al tema de la implementación, se ha hecho evidente algunas falencias significativas dentro de este proceso de convergencia, por lo que se pretende identificar y evaluar a través de un instrumento metodológico que corresponde a la encuesta aplicada la verdadera realidad que están teniendo las empresas. Como consecuencia de no tener definido las políticas frente al reconocimiento del deterioro del valor de los activos no se estaría cumpliendo con uno de los objetivos de las NIIF que es reflejar la realidad económica de las empresas a través de los estados financieros, que a su vez permite a los diferentes usuarios tomar decisiones con base en información confiable y transparente.

7.2.3 Diagnóstico Estratégico.

Con las encuestas se pretende observar el estado de las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares tomadas en cuenta en el estudio, frente a lo que se pretende plantear en la propuesta respecto a la obtención una guía metodología que permita documentar, valorar y contabilizar el deterioro del valor de los activos y así considerar el avance en su proceso de implementación. Teniendo en cuenta que la estrategia es un conjunto de acciones que se llevan a cabo para lograr un determinado fin; a continuación estarán las estrategias que se pretenden observar:

- **Estrategia de documentación:** Esta estrategia se ocupa de los procesos de transferencia de la información, desde su generación hasta su uso. Estos procesos incluyen la selección y adquisición, organización,

interpretación, almacenamiento, recuperación y difusión de información contenida en cualquier tipo de soporte.

- **Estrategia de capacitación:** Es un proceso continuo de enseñanzas, mediante el cual se desarrollan conocimientos, habilidades y destrezas que promuevan la satisfacción de necesidades, dando así una mejora continua en la organización.
- **Estrategia de direccionamiento:** Es la orientación que se le da a los procesos que se van a desarrollar durante determinado periodo establecido, con el fin de que coordine tanto lo planeado como lo ejecutado.
- **Estrategia de implementación y seguimiento:** Es el proceso de implantación de la norma, consiste en convertir los planes en acciones específicas con el fin de alcanzar los objetivos previos y evaluar los resultados obtenidos; seguida de una vigilancia periódica que permita ver los resultados y efectos de la misma.

7.2.4 Sistematización de la información y datos sobre el problema de una determinada realidad

7.2.4.1 Pregunta No.1

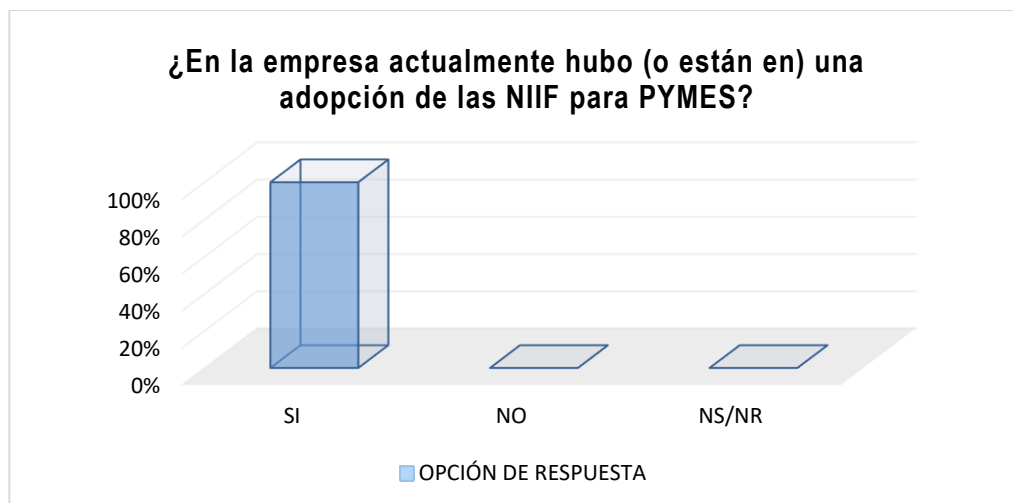
- **Nombre de la pregunta:** ¿En la empresa actualmente hubo (o están en) una adopción de las NIIF para PYMES?
- **Objetivo de la pregunta:** Conocer si las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago a la fecha han o están implementando las NIIF o no se ha empezado.
- **Presentación de resultado:**

Tabla No. 4: Tabulación 1

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	10	100%
NO	0	0%
NS/NR	0	0%
TOTAL	10	100%

- **Gráfica:**

Ilustración No. 1: Resultado 1



Fuente: Elaboración propia.

- **Análisis:** Las personas encuestadas⁴⁹ pertenecientes a las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares que corresponden a 10, el 100%, respondieron que “Si” han o están adoptando las NIIF. Por lo tanto se evidencia que ya están participando de la convergencia exigida por la ley.
- **Argumentación:** En Colombia las NIIF para PYMES están reguladas por la ley 1314 de 2009, estas son estándares contables emitidas por el IASB con el propósito de uniformizar la aplicación de normas contables en el mundo y particularmente en las pequeñas y medianas empresas, de manera que sean globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad. Es decir, establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros con propósito de información general.

7.2.4.2 Pregunta No.2

- **Nombre de la pregunta:** ¿En qué periodo de implementación de las NIIF se encuentra la empresa?

⁴⁹ Personas encuestadas: Gerente, Revisor Fiscal, Contador y auxiliares de la empresa.

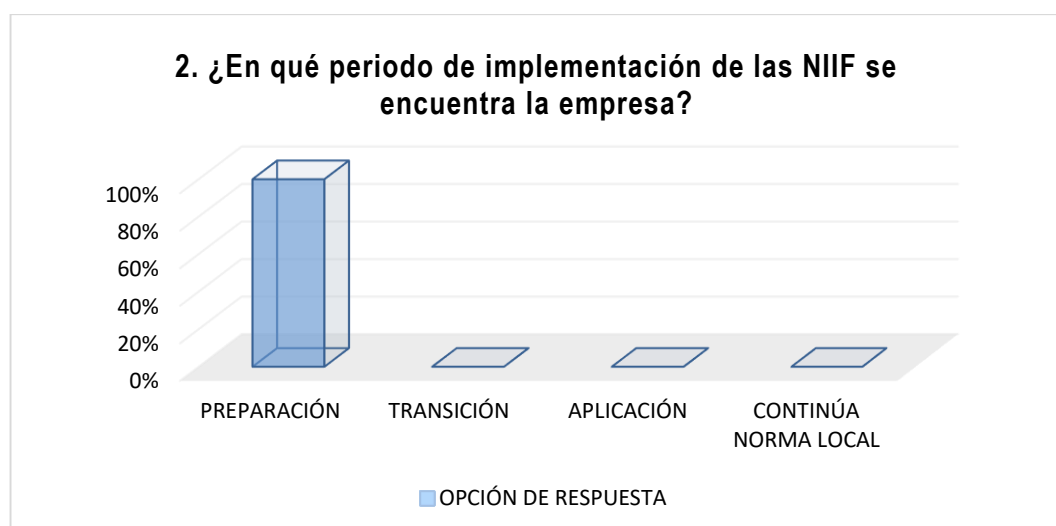
- **Objetivo de la pregunta:** Determinar en qué fase del proceso de implementación de las NIIF se encuentran las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago.
- **Presentación de resultado:**

Tabla No. 5: Tabulación 2

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
PREPARACIÓN	10	100%
TRANSICIÓN	0	0%
APLICACIÓN	0	0%
CONTINÚA NORMA LOCAL	0	0%
TOTAL	10	100%

- **Gráfica:**

Ilustración No. 2: Resultado 2



Fuente: Elaboración propia.

- **Análisis:** El 100% de las personas encuestadas coinciden en que su empresa se encuentra en la fase de “Preparación”, lo que significa que hay un atraso en su proceso de implementación de acuerdo a las fechas establecidas por la ley.

- **Argumentación:** La ley 1314 de 2009 estableció las fechas límites de preparación, transición y aplicación para todos los grupos empresariales de Colombia, en el caso de las PYMES quienes son objeto estudio del presente trabajo se encuentran finalizando la fase de aplicación de acuerdo a la norma, lo que hace pertinente detectar en qué etapa del proceso se encuentran las empresas. Pues esto significara que tan eficiente ha sido el desarrollo de su implementación y de acuerdo a esto tomar medidas según sea el caso.

7.2.4.3 Pregunta No.3

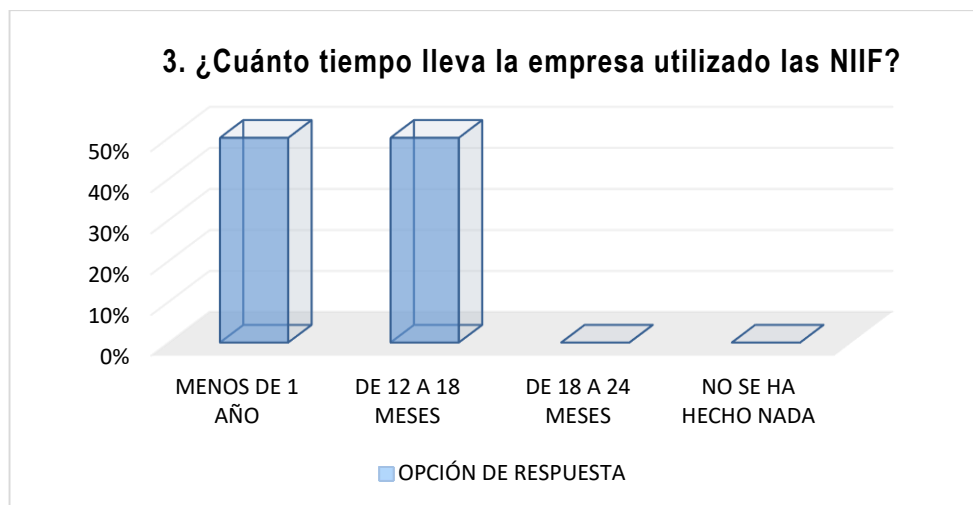
- **Nombre de la pregunta:** ¿Cuánto tiempo lleva la empresa utilizado las NIIF?
- **Objetivo de la pregunta:** Establecer el periodo de tiempo que la empresa lleva trabajando en su proceso de adopción de las NIIF.
- **Presentación de resultado:**

Tabla No. 6: Tabulación 3

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
MENOS DE 1 AÑO	5	50%
DE 12 A 18 MESES	5	50%
DE 18 A 24MESES	0	0%
NO SE HA HECHO NADA	0	0%
TOTAL	10	100%

- **Gráfica:**

Ilustración No. 3: Resultado 3



Fuente: Elaboración propia.

- **Análisis:** De acuerdo a las respuestas obtenidas en la encuestas, un 50% dice que llevan “Menos de 1 año” en el proceso de adopción y el otro 50% manifiesta llevar trabajando las NIIF entre 12 y 18 meses. Lo anterior significa que no le han dado la debida importancia a esta exigencia de ley, porque el tiempo dedicado no ha sido suficiente para ir a la par de los periodos de implementación.
- **Argumentación:** Es importante conocer el periodo de tiempo que lleva utilizando NIIF las empresas productoras de fertilizantes, porque permite medir la eficiencia de su proceso de adopción y presumir si ha habido falencias que retarden el desarrollo del mismo. Además del impacto que representa en el mundo globalizado la ya presentación de los estados financieros bajo norma NIIF, por otro lado se evidencia que las empresas han tomado la exigencia de la norma como un valor agregado para poderse dar a conocer internacionalmente y ampliar su mercado.

7.2.4.4. Pregunta No.4

- **Nombre de la pregunta:** ¿Qué tipo de formación ha recibido sobre NIIF?
- **Objetivo de la pregunta:** Identificar el nivel de capacitación que tienen los encuestados respecto de la NIIF.

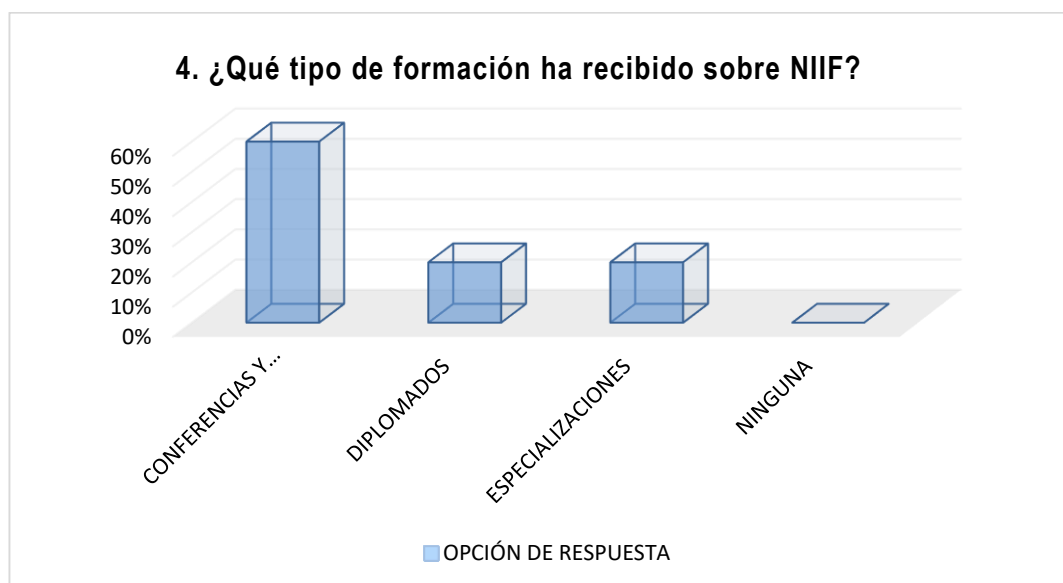
- **Presentación de resultado:**

Tabla No. 7: Tabulación 4

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
CONFERENCIAS Y TALLERES	6	60%
DIPLOMADOS	2	20%
ESPECIALIZACIONES	2	20%
NINGUNA	0	0%
TOTAL	10	100%

- **Gráfica:**

Ilustración No. 4: Resultado 4



Fuente: Elaboración propia.

- **Análisis:** El porcentaje más representativo es del 60% y corresponde a las personas que han recibido capacitaciones con “Conferencias y talleres”, seguidas de un 20% en “Diplomados” y “Especializaciones” respectivamente. Es decir que todos los encuestados tienen algún tipo de formación sobre NIIF.

- **Argumentación:** Es importante conocer el grado de formación que poseen las personas del área contable en la empresa, porque se requieren unas bases sólidas para poder llevar a cabo de una manera eficiente el proceso de implementación. También es pertinente conocer como es la política de capacitación y formación de la empresa, para determinar si ha sido la más adecuada y si los empleados en quien recae el proceso de implantación están bien capacitados.

7.2.4.5 Pregunta No.5

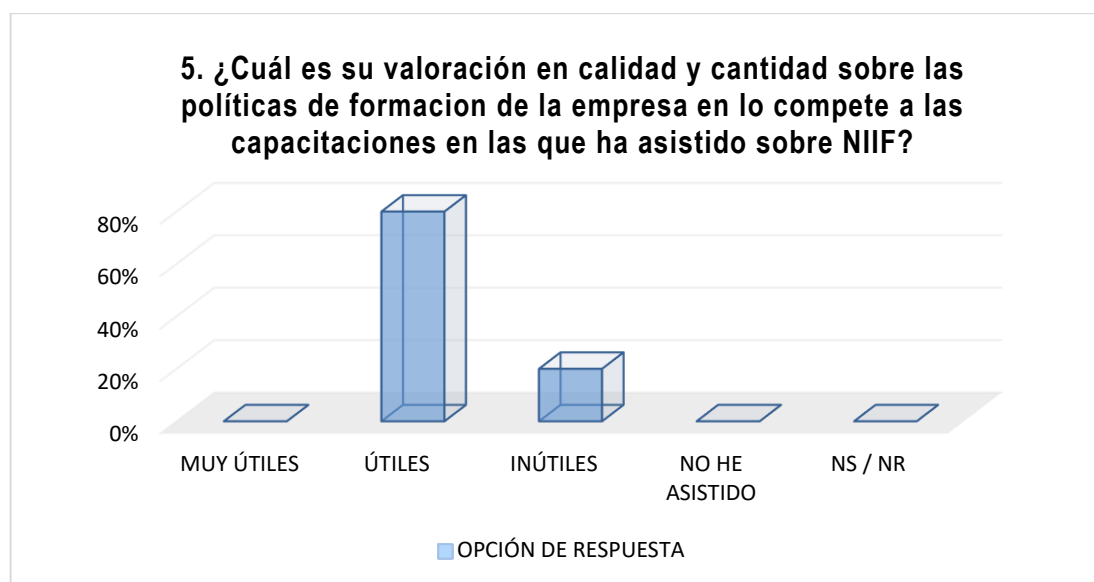
- **Nombre de la pregunta:** ¿Cuál es su valoración en calidad y cantidad sobre las políticas educativas de la empresa en lo compete a las capacitaciones a las que ha asistido sobre NIIF?
- **Objetivo de la pregunta:** Determinar si las personas encuestadas, que han recibido capacitación sobre NIIF, se encuentran satisfechas respecto de la preparación que han tenido.
- **Presentación de resultado:**

Tabla No. 8: Tabulación 5

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
MUY ÚTILES	0	0%
ÚTILES	8	80%
INÚTILES	2	20%
NO HE ASISTIDO	0	0%
NS / NR	0	0%
TOTAL	10	100%

- **Gráfica:**

Ilustración No. 5: Resultado 5



Fuente: Elaboración propia.

- **Análisis:** Dentro de las 5 posibles respuestas, hubo una importante inclinación representada en un 80% respecto a que las capacitaciones han sido “Útiles”, teniendo en contra un 20% el cual manifiesta que han sido “Inútiles”. Adicional a esto se esperaría que los resultados se vieran reflejados en el avance que tuviera el proceso, pero se evidencia lo contrario por el atraso que presentan a la fecha.
- **Argumentación:** Capacitación es toda actividad realizada en una organización, respondiendo a sus necesidades, que busca mejorar la actitud, conocimiento, habilidades, o conductas de su personal. Busca perfeccionar al colaborador en su puesto de trabajo. La capacitación se debe proporcionar según las funciones y responsabilidad del empleado, si este tiene mayor carga laboral su formación debe ser mejor tanto en cantidad como en calidad.

7.2.4.6 Pregunta No.6

- **Nombre de la pregunta:** ¿Qué estados financieros elaboran bajo norma NIIF para PYMES?

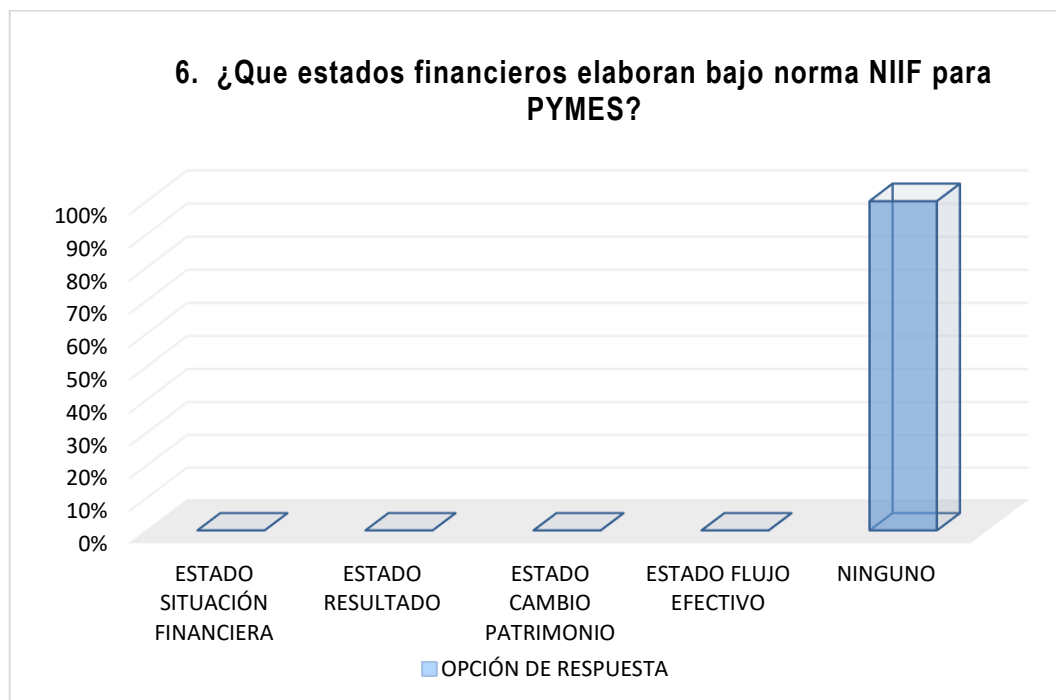
- **Objetivo de la pregunta:** Averiguar cuáles son los estados financieros que las empresas han elaborado aplicando los estándares internacionales.
- **Presentación de resultado:**

Tabla No. 9: Tabulación 6

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA	0	0%
ESTADO RESULTADO	0	0%
ESTADO CAMBIO PATRIMONIO	0	0%
ESTADO FLUJO EFECTIVO	0	0%
NINGUNO	100	100%
TOTAL	100	100%

- **Gráfica:**

Ilustración No. 6: Resultado 6



Fuente: Elaboración propia.

- **Análisis:** El 100% de los encuestados afirman que han no han realizado ningún estado financiero bajo NIIF. Lo que ratifica su retraso en el proceso, que a su vez siendo consecuentes con la norma, ya se debió generar el estado de situación financiera de apertura, el cual le da inicio a la etapa de aplicación.
- **Argumentación:** Tener los estados financieros bajo NIIF a la fecha es muy importante y conveniente para las unidades económicas que participan del mercado exterior, tal es el caso de las empresas productoras de insumos agrícolas, quienes tienen gran participación internacional. Por otro lado tener los EE.FF bajo NIIF refleja la realidad económica, que a su vez permite a los diferentes usuarios tomar decisiones con base en información confiable y transparente.

7.2.4.7 Pregunta No.7

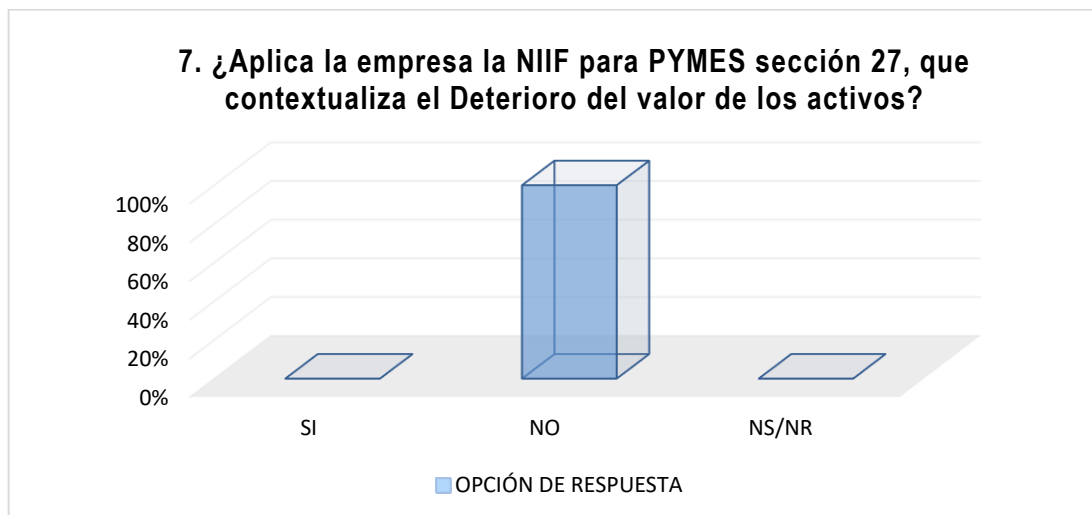
- **Nombre de la pregunta:** ¿Aplica la empresa la NIIF para PYMES sección 27, que contextualiza el Deterioro del valor de los activos?
- **Objetivo de la pregunta:** Conocer si la empresa objeto estudio está desarrollando dentro de su proceso de implementación la NIIF para PYMES sección 27.
- **Presentación de resultado:**

Tabla No. 10: Tabulación 7

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	0	0%
NO	100	100%
NS/NR	0	0%
TOTAL	100	100%

- **Gráfica:**

Ilustración No. 7: Resultado 7



Fuente: Elaboración propia.

- **Análisis:** El resultado obtenido en esta pregunta, arroja que el 100% de los encuestados manifiestan que en la empresa no han empezado a aplicar la NIIF para PYMES sección 27, lo que hace apropiado este trabajo investigativo como ayuda para desarrollen ese punto.
- **Argumentación:** Las empresas objeto estudio por su clasificación de productoras concentran gran parte su inversión en la estructura operativa la cual está compuesta por los activos, la NIIF sección 27 habla del tratamiento que se le debe dar a los activos respecto de su deterioro, el cual es muy importante pues refleja la valoración real que ellos poseen al cierre de un ejercicio. Lo que evidencia que las empresas objeto estudio son responsables de aplicar esta sección de las NIIF.

7.2.4.8 Pregunta No.8

- **Nombre de la pregunta:** ¿A cuál de los siguientes tipos de activos le aplica la NIIF para PYMES sección 27?
- **Objetivo de la pregunta:** Medir el nivel de conocimiento que tienen los encuestados respecto de la NIIF para PYMES sección 27.

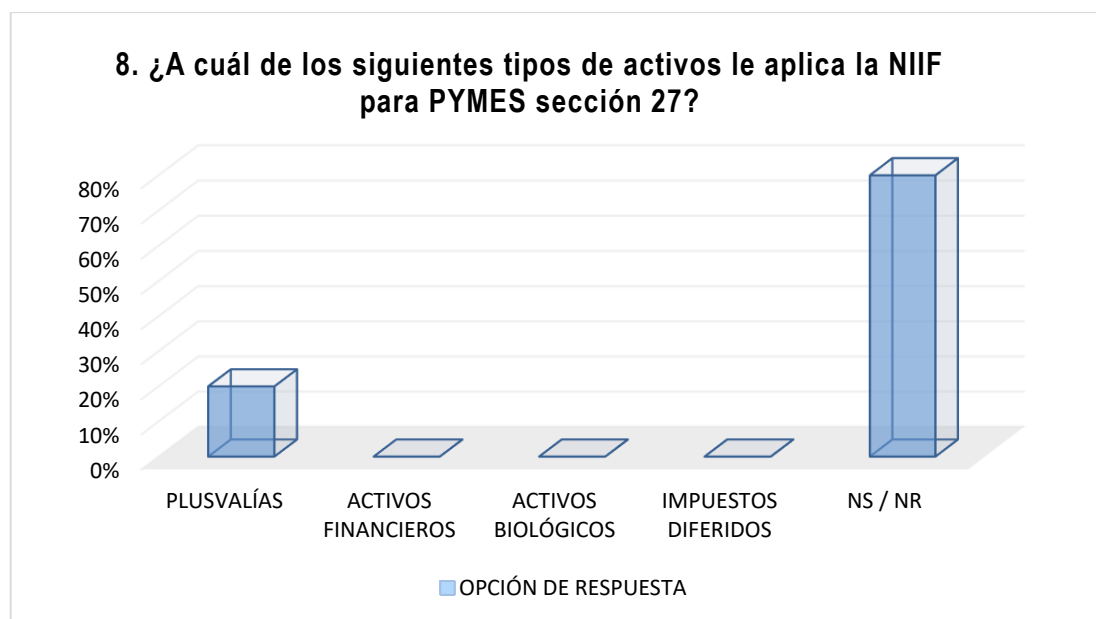
- **Presentación de resultado:**

Tabla No. 11: Tabulación 8

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
PLUSVALÍAS	2	20%
ACTIVOS FINANCIEROS	0	0%
ACTIVOS BIOLÓGICOS	0	0%
IMPUESTOS DIFERIDOS	0	0%
NS / NR	8	80%
TOTAL	10	100%

- **Gráfica:**

Ilustración No. 8: Resultado 8



Fuente: Elaboración propia.

- **Análisis:** De las 10 personas encuestadas, hubo una importante inclinación en la respuesta “NS / NR” equivalente al 80%, en contra posición de un 20% quienes contestaron de manera correcta y precisamente fueron aquellos que tuvieron una mejor capacitación. Lo anterior indica que la mayoría de los empleados carecen de conocimiento normativo sobre la NIIF sección 27, siendo un error incidente en el proceso de adopción.

- **Argumentación:** Para que una empresa pueda llevar a cabo de manera eficiente la convergencia a NIIF, uno de los requisitos importantes es que el personal a cargo esté capacitado adecuadamente para que pueda abordar y solucionar cualquier tipo de situación que se le presente.

7.2.4.9 Pregunta No.9

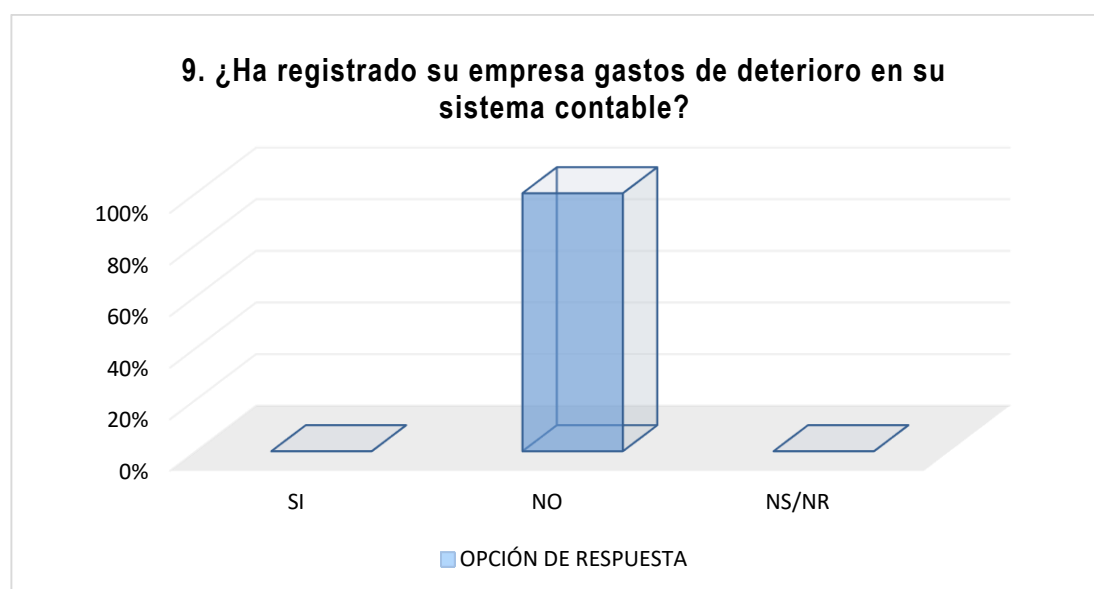
- **Nombre de la pregunta:** ¿Ha registrado su empresa gastos de deterioro en su sistema contable?
- **Objetivo de la pregunta:** Saber si las empresas encuestadas han aplicado en su contabilidad la NIIF para PYMES sección 27.
- **Presentación de resultado:**

Tabla No. 12: Tabulación 9

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	0	0%
NO	10	100%
NS/NR	0	0%
TOTAL	10	100%

- **Gráfica:**

Ilustración No. 9: Resultado 9



Fuente: Elaboración propia.

- **Análisis:** De acuerdo a las respuestas dadas a través de la encuesta se refleja que la opción de respuesta “No” obtuvo el 100%. Por consiguiente los resultados obtenidos hasta el momento reafirman las falencias en la implementación y por ende una necesidad importante de disponer una guía de referencia como la que se va proporcionar por medio del presente trabajo investigativo.
- **Argumentación:** El gasto generado por el deterioro es una estimación contable que sirve de base para determinar de forma razonable el monto de generación de beneficios económicos futuros necesarios para la recuperabilidad de un activo. Es por ello que tener deteriorado el activo muestra el valor real del mismo en libros, contribuyendo a mostrar la realidad económica en los estados financieros.

7.2.4.10 Pregunta No.10

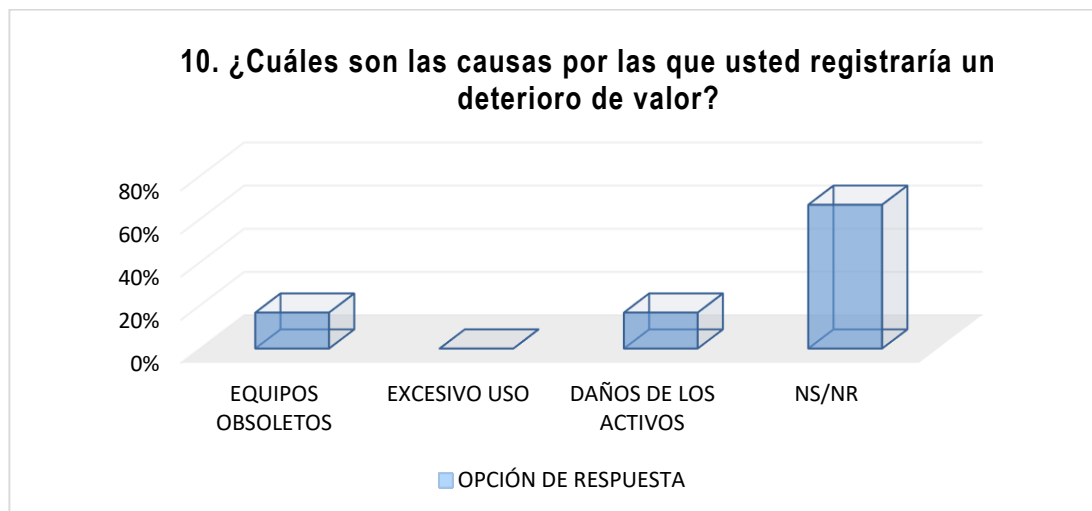
- **Nombre de la pregunta:** ¿Cuáles son las causas por las que usted registraría un deterioro de valor?
- **Objetivo de la pregunta:** Conocer en términos específicos el tipo de deterioro que puede llegar a tener una empresa del sector objeto estudio dentro su desarrollo productivo.
- **Presentación de resultado:**

Tabla No. 13: Tabulación 10

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
EQUIPOS OBSOLETOS	2	17%
EXCESIVO USO	0	0%
DAÑOS DE LOS ACTIVOS	2	17%
NS/NR	8	67%
TOTAL	12	100%

- **Gráfica:**

Ilustración No. 10: Resultado 10



Fuente: Elaboración propia.

- **Análisis:** La mayoría de los encuestados carecen de conocimiento respecto al tema por lo tanto su respuesta fue “NS / NR” equivalente a un 67%, por otro lado un 17% respondieron “Equipos obsoletos” y “Daños de los equipos” respectivamente. Se evidencia dos situaciones, que las respuestas fueron proporcionales al nivel de preparación y conocimiento que posee el encuestado sobre la NIIF y que las repuestas donde se determinada una de las causas son las más comunes en este tipo de empresa productora.
- **Argumentación:** Al evaluar si existe algún indicio de deterioro, la compañía debe determinar cuáles son sus causas, ya que de acuerdo a su incidencia puede presentarse como: cambios significativos en la forma de uso, se puede evidenciar la obsolescencia o deterioro físico e identificar daños en los activos, entre otros. Todo esto con el fin de establecer las políticas contables más adecuadas respecto al tratamiento del deterioro.

7.2.4.11 Pregunta No.11

- **Nombre de la pregunta:** ¿Bajo qué norma la empresa tiene previsto presentar los estados financieros a 31 de diciembre de 2016?

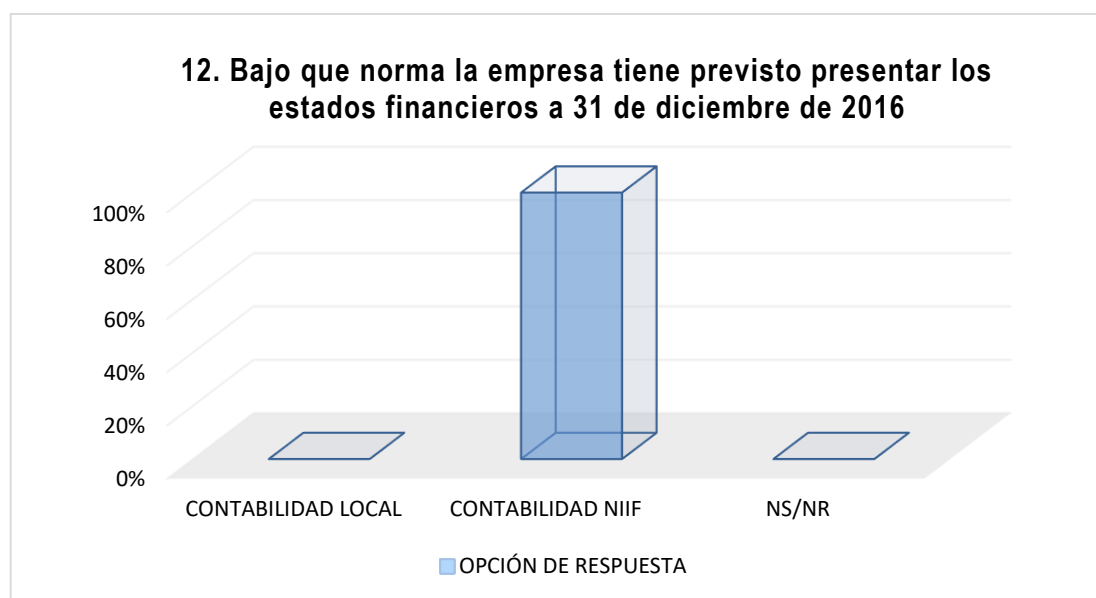
- **Objetivo de la pregunta:** Conocer por anticipado bajo qué tipo de norma contable presentaran los estados financieros de fin de año las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago.
- **Presentación de resultado:**

Tabla No. 14: Tabulación 11

OPCIÓN DE RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
CONTABILIDAD LOCAL	0	0%
CONTABILIDAD NIIF	10	100%
NS/NR	0	0%
TOTAL	10	100%

- **Gráfica:**

Ilustración No. 11: Resultado 11



Fuente: Elaboración propia.

- **Análisis:** A pesar de que las empresas evaluadas muestran a través de sus respuestas grandes falencias en el desarrollo de la implementación, el 100% de las respuestas indican que tienen dentro de su planeación tener los estados financieros bajo NIIF, con el fin de cumplir con las exigencias de ley.

- **Argumentación:** La ley 1314 de 2009 estableció para las PYMES como cierre del ciclo de convergencia el 31 de diciembre de 2016 , pretendiendo que el año ordinario bajo NIIF comience a partir del 2017, por lo tanto es importante conocer si las empresas encuestadas van a cumplir con los requisitos de ley.

7.2.5 Síntesis argumental del diagnóstico

Con el desarrollo de la presente investigación que corresponde a una propuesta metodológica para documentar, valorar y contabilizar el deterioro del valor de los activos para las empresas PYMES productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago, a partir de la NIIF – sección 27; fundamentada en bases teóricas y en la necesidad de adoptar las normas internacionales de información financiera de obligatorio cumplimiento mediante la ley 1314 de 2009, se pretende dar un referente que sirva como guía de aplicación para el desarrollo e implementación de la NIIF para PYMES sección 27, necesidad que se evidencio en el panorama debido al diagnóstico situacional que se encontró al desarrollar las encuestas.

El argumento se evidenció con el trabajo de campo aplicativo, que arrojó en sus resultados la necesidad de realizar la guía, por lo tanto, se está en un escenario que cualquier organización u empresa independientemente de las actividades que realice, debe implementar los estándares internacionales, para poder cumplir con las exigencias de ley y su vez beneficiarse de su participación en el mercado internacional; por lo tanto es pertinente contar con una guía metodológica que facilite la aplicación de la NIIF para PYMES sección 27 generando un apoyo y valor agregado para las empresas productoras de fertilizantes foliares quienes se ven beneficiadas en gran medida con el desarrollo de esta propuesta.

De acuerdo con todos estos elementos, esta propuesta planteada toma un protagonismo debido a los hallazgos encontrados en el trabajo de campo realizado, pues es de vital importancia que la entidad cumpla con la normatividad y que vaya a la par con sus requerimientos, y proponer una alternativa con la presente herramienta que permita a las empresas cumplir con las exigencias necesarias para participar del mercado internacional.

7.2.5.1 Administración de la propuesta

Este diseño argumentativo y práctico debe ser utilizado como un referente de aplicación de la NIIF para PYMES sección 27, permitiendo a los responsables de la implementación tener unos delineamientos claros y comprensibles de la norma para lograr un trabajo eficiente.

7.2.5.2 Ámbito de aplicación.

En esencia la NIIF para PYMES sección 27 deterioro del valor de los activos, va dirigida a todos los activos distintos de: activos por impuestos diferidos, activos procedentes de beneficios a los empleados, activos financieros que estén dentro del alcance de la sección 11 (Instrumentos Financieros), propiedades de inversión medidas al valor razonable y activos biológicos. Por lo tanto, la guía debe estar al alcance del área contable y financiera, quien es la encargada de realizar la aplicación de la norma.

Las empresas productoras de fertilizantes foliares actualmente están realizando el proceso de convergencia pero se encuentran atrasadas, lo que hace pertinente el desarrollo de esta guía para ayudar con una parte del proceso. Al realizar el instrumento metodológico “Encuesta aplicada” se obtiene los siguientes resultados:

Los entrevistados manifestaron a través de las respuestas, que las empresas para las que laboran a pesar de que ya iniciaron el proceso de convergencia hace más de un año, aún se encuentran en la etapa de preparación, y según la normatividad ya deberían estar en el periodo de aplicación, lo que evidencia que se encuentran atrasados y en desventaja frente a las demás empresas, además se puede convertir en sanción o multa por parte de organismos controladores de la aplicabilidad de la norma. Por otro lado se puede cargar como motivo de este atraso el poco grado de capacitación proporcionado al personal encargado de realizar este proceso de implementación, el cual se corroboró a través de preguntas enfocadas a medir el conocimiento respecto de la norma objeto estudio.

Dentro los resultados obtenidos, se comprueba que las empresas encuestadas aún no han aplicado la NIIF para PYMES sección 27, reafirmando la pertinencia del desarrollo de esta guía. Como consecuencia general de su atraso las empresas actualmente no tienen estados financieros bajo NIIF lo que le niega la

posibilidad de participar de un mercado internacional y las expone a una sanción pecuniaria nacional.

7.3 FIJACIÓN DE LOS CRITERIOS OPERATIVOS Y TÉCNICOS NECESARIOS PARA QUE LAS EMPRESAS OBJETO ESTUDIO DESARROLLEN E IMPLEMENTEN LA NIIF PARA PYMES – SECCIÓN 27

Por medio de este capítulo se pretende que las empresa productoras de fertilizantes inorgánicos foliares, tengan conocimiento sobre la parte contable, técnica y operativa sobre el deterioro del valor de los activos. De esta manera se presenta el concepto general de la NIIF sección 27, seguida de los términos claves usados dentro de su contexto con ejemplos y por último los diferentes casos de deterioro conceptualizados e ilustraciones a modo de crear una mejor comprensión por parte del lector.

7.3.1 Concepto general⁵⁰

De acuerdo a la NIIF sección 27 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 sección 27 exige que la entidad reconozca una pérdida por deterioro del valor de ese activo.

Para iniciar la determinación del deterioro de un activo es necesario conocer ciertas definiciones claves, que ilustradas a partir de ejemplos ayudaran de manera eficaz en la comprensión de la norma: el importe en libros, la pérdida por deterioro del valor y el importe recuperable.

7.3.2 Importe en libros⁵¹

Es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducida la depreciación acumulada y la pérdida por deterioro del valor acumulada.

Ejemplo: Si la empresa tiene un vehículo por un Costo de \$30.000, menos la depreciación acumulada de \$12.000 y menos un deterioro de \$3.000, esto nos da como resultado \$15.000, el cual se convierte en el importe en libros del activo.

Vehículo	\$30.000
Depreciación acumulada	(\$ 12.000)

⁵⁰Gallego Córdova, Freddy. [NICSP CONSULTORES Freddy Córdova Gallego]. (2014, noviembre 23). Sección 27 deterioro del valor de los activos. [archivo de video]. Recuperado de <https://www.youtube.com/watch?v=-NKhiPFVA9w>.

⁵¹ Ibíd.

Deterioro	<u>(\$ 3.000)</u>
Importe en libros	\$15.000

7.3.3 Perdida por deterioro del valor

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

Ejemplo: Si la empresa tiene un vehículo por un Costo de \$30.000, menos la depreciación acumulada de \$12.000, su importe en libros será igual a \$18.000. Y si el importe en libros que es \$18.000 le restamos el importe recuperable, que en este caso es \$15.000; entonces la pérdida por deterioro del valor será igual a \$3.000.

Vehículo	\$30.000
Depreciación acumulada	<u>(\$ 12.000)</u>
Valor en libros	\$18.000
Importe recuperable (VAN)	<u>(\$ 15.000)</u>
Deterioro	\$3.000

7.3.4 Importe recuperable

El 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 en uso.

7.3.4.1 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 disposición.

Ejemplo: Si la empresa puede vender el vehículo en \$14.000 y tiene que pagar el 10% de comisión a un vendedor, equivalente a \$1.400, entonces el valor razonable \$14.000 menos los costos de venta \$1.400 es igual a \$12.600.

Precio de venta	\$14.000
Costo de venta (14.000 * 10%)	<u>(\$ 1.400)</u>
Valor razonable menos costo de venta	\$ 12.600

7.3.4.2 Valor en uso

Es el valor presente de los flujos futuros de efectivo que se espera obtener de un activo. El cálculo del valor presente involucra las siguientes fases:

- 1) Estimar las entradas y salidas futuras de efectivo, derivadas de la utilización continuada del activo y de su disposición final.
- 2) Aplicar la tasa de descuento de cuadra a estos flujos de efectivo futuro.

Ejemplo: La empresa tiene una oferta de un cliente que ha pedido que le alquilen el vehículo y ofrece pagar al final del primer año \$6.000, al final del segundo año \$6.600 y al final de tercer año pagara \$6.901,56. Si estos flujos de valor futuro los traemos a valor actual, utilizando la tasa de descuento del 14%, este será igual a \$15.000.

Valor en uso

Año 1	Flujos futuros por la renta del vehículo	\$ 6.000,00
Año 2	Flujos futuros por la renta del vehículo	\$ 6.600,00
Año 3	Flujos futuros por la renta del vehículo	<u>\$ 6.901,56</u>

Total.... \$ 19.501,56

Tasa de descuento 14%

Valor actual VNA *el valor en uso es* \$15.000

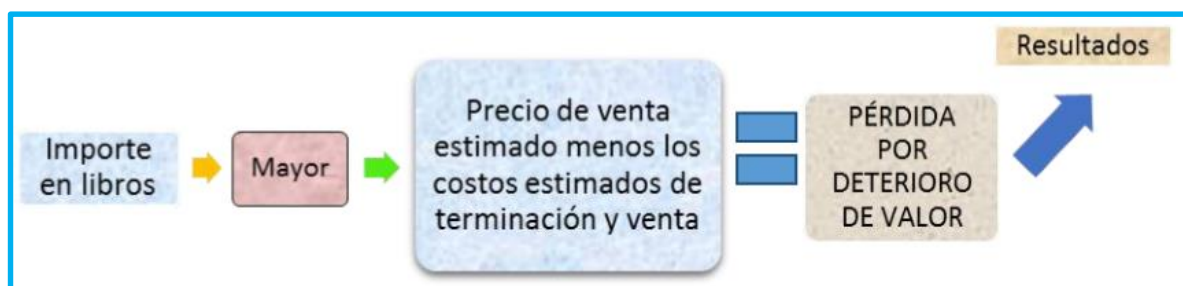
Conclusión: La NIIF Sección 27 dice que el importe recuperable de un activo será el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta y el valor en uso, por lo tanto para este caso el mayor valor lo representa el valor en uso \$15.000.

7.3.5 Tratamiento contable

7.3.5.1 Deterioro del valor de los inventarios⁵²

⁵²Cadme, A & Machuca, M. (2015). Análisis de la aplicación de la sección 27 NIIF para PYMES, deterioro de valor de los activos en el sector de sociedades anónimas de empresas de transporte regular o no regular de carga por carretera de la ciudad de Cuenca durante el periodo 2013. caso práctico transportes transmaserpi S.A. Universidad de Cuenca, Cuenca, Ecuador.

Figura No. 16: Deterioro del valor de los inventarios



Fuente: Elaboración propia.

“El importe en libros de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de venta han caído. Asimismo, el importe en libros de los inventarios podría no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o los costos a incurrir para efectuar la venta han aumentado. El deterioro del valor de los inventarios se evalúa en cada fecha sobre la que se informa. La evaluación del deterioro del valor de otros activos distintos de los inventarios se realiza solo cuando existen indicadores de deterioro, los que deben evaluarse en cada fecha sobre la que se informa”.⁵³

Valor en libros (-) Importe recuperable = Perdida por deterioro del valor

Ejemplo 1: Supongamos que una pequeña empresa, tiene las siguientes partidas de inventarios disponibles al 31 de diciembre del 2014:

Importe en libros al 31/12/2014	\$ 16,000
Precio de venta estimado al 31/12/2014	\$ 12,500
Precio de venta esperado al momento de adquirir la partida	\$ 17,000
Costos estimados de venta al 31/12/2014	\$ 800

El cálculo de la perdida por deterioro se presenta en el siguiente resumen:

Importe en libros al 31/12/2014	(A) \$ 16,000
Precio de venta estimado al 31/12/2014	(B) \$ 12,500
Costos estimados de venta al 31/12/2014	(C) (\$ 800)
Precio de venta menos costo de venta	(D) = (B) - (C) \$ 11,700

⁵³Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2015, pág. 4

En este caso, los inventarios serán medidos por el valor neto realizable, por un valor de \$11,700; por lo tanto, el valor de los inventarios, será reducido en \$ 4,300. Así:

Importe en libros	(A) \$ 16,000
(-)Valor neto realizable	(D) (\$ 11,700)
<i>El inventario se disminuirá por</i>	(E) = (A) - (D)=\$ 4,300

Luego el registro contable al 31 de diciembre del 2014 es:

Tabla No. 15: Registro contable del deterioro del valor de los inventarios

FECHA	DESCRIPCION	DEBE	HABER
31/12/2014	- Gastos de deterioro	\$4.300	
	- Deterioro Acumulado		\$4.300
	La reducción del valor del inventario ocasionado por una disminución en el precio de venta estimado menos los costos estimados para la terminación y venta.		

La evaluación del deterioro del valor debe realizarse partida por partida, a menos que resulte impracticable hacerlo como en el presente ejemplo. Las pérdidas por deterioro de una partida no se pueden compensar con las ganancias de otra.

Luego de reconocer la pérdida por deterioro, el importe en libros del inventario es de: \$11.700.

Ejemplo 2: Supongamos que del ejemplo anterior, al final del cuarto mes del 2015, el precio de venta estimado menos los costos estimados para la terminación y la venta es de \$14,500, el cual es \$2,800 más alto que el valor registrado al 31 de diciembre del año 2014 y menor en \$ 1,500 al precio de costo. Los \$2.000 de la eliminación que se hizo al 31 de diciembre del año 2014, se revierten a través del siguiente asiento.

Tabla No. 16: Recuperación de la pérdida por deterioro en el valor de los inventarios

FECHA	DESCRIPCION	DEBE	HABER
31/03/2015	- Inventarios	\$2.800	
	- Recuperación en pérdida por deterioro en el valor del inventario.		\$2.800
	Una recuperación de la pérdida por deterioro en el valor de los inventarios aplicada en el periodo anterior.		

Ejemplo 3⁵⁴: Al final del periodo sobre el que se informa, una entidad que vende al por menor productos perecederos posee 1.000.000 unidades de un producto en inventario. El importe en libros de cada costo unitario es de 10 u.m. (es decir, costo por unidad antes de la evaluación del deterioro del valor).

La entidad espera vender solo 800.000 unidades de las que posee. El precio de venta esperado por unidad es de 21 u.m. Los costos de venta esperados son de 1 u.m. por unidad. ¿Debe la entidad registrar una pérdida por deterioro?

Sobre la base de la información suministrada, la entidad espera que 200.000 unidades de su inventario de productos perecederos queden sin vender. Por consiguiente, al final del periodo sobre el que se informa, la entidad debe reconocer una pérdida por deterioro (gasto) de 2.000.000 u.m. (es decir, 200.000 unidades no vendibles × costo unitario de 10 u.m.).

No se requiere reconocer un deterioro del valor por las 800.000 unidades que la entidad espera vender, ya que el precio de venta esperado menos los costos esperados de venta de cada unidad (20 u.m.) supera su costo por unidad (10 u.m.).

Ejemplo 4⁵⁵: Al 31 de diciembre de 2001, la entidad posee materias primas para consumir en el proceso de fabricación del Producto A. Antes de comprobar el deterioro del valor, la entidad registra en libros las materias primas a su costo de 100.000 u.m. Al 31 de diciembre de 2001, el costo de reemplazo de las materias primas es de 80.000 u.m.

⁵⁴IFRS.(2009).Modulo 27: Deterioro del valor de los activos. Recuperado de http://www.ifrs.org/IFRS-forSMEs/Documents/Spanish%2027_Impairment%20of%20Assets_ES.pdf

⁵⁵Ibíd.

El 31 de diciembre de 2001, la entidad estima que costará 60.000 u.m. convertir las 100 000 u.m. de materias primas en productos terminados. Además, estima que incurrirá en 25.000 u.m. para vender dichos productos terminados. Se espera que los productos terminados se vendan por 200.000 u.m.

¿Debe la entidad registrar una pérdida por deterioro?

Sobre la base de la información suministrada, no ha habido deterioro del valor en el inventario de materias primas. El precio de venta de los productos terminados a fabricar con la materia prima menos los costos de terminación (convertir la materia prima en productos terminados) y venta es de 115.000 u.m. (es decir, 200.000 u.m. de precio de venta de los productos terminados menos 60.000 u.m. de costos de terminación menos 25.000 u.m. de costos de venta). El importe de 115.000 u.m. es superior al costo de 100.000 u.m. de las materias primas. A pesar del hecho de que costo de reemplazo de la materia prima (80.000 u.m.) es menor que su importe en libros (costo histórico), no hay pérdida por deterioro. La comprobación del deterioro del valor se basa en una comparación entre el importe en libros (no el costo de reemplazo) y el precio de venta menos los costos de terminación y venta.

Ejemplo 5⁵⁶: El 30 de septiembre de 2016, un incendio destruyó un inventario que tenía un importe en libros de 500.000 u.m. Inmediatamente, la entidad presentó una reclamación de 700.000 u.m. por el costo de reemplazo del inventario a una compañía de seguros. Sin embargo, la compañía de seguros cuestionó la reclamación, fundamentando negligencia por parte de la entidad.

El 15 de noviembre de 2016, las autoridades a cargo de incendios finalizaron su investigación y hallaron que la causa del incendio fue un desperfecto eléctrico. Como consecuencia de estos hallazgos, la compañía de seguros notificó a la entidad que su reclamación por 700.000 u.m. se liquidaría por completo. La compañía de seguros pagó a la entidad 700.000 u.m. el 30 de noviembre de 2016. ¿Cómo debería la entidad contabilizar sus inventarios durante el año que finalizó el 31 de diciembre de 2016?

⁵⁶Ibíd

Tabla No. 17: Eliminación del inventario destruido por el incendio (es decir, una pérdida por deterioro).

FECHA	DESCRIPCION	DEBE	HABER
30/09/2016	- Resultados (Deterioro del valor de inventarios)	500.000 u.m.	
	- Inventarios		500.000 u.m.

Tabla No. 18: Registro de la compensación que se debe recibir de la compañía de seguros por el inventario destruido en el incendio.

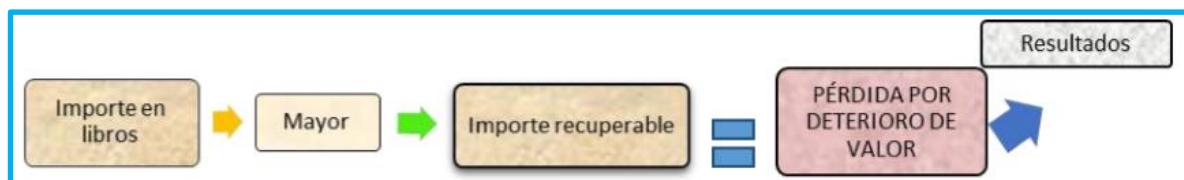
FECHA	DESCRIPCION	DEBE	HABER
15/11/2016	- Resultados (Deterioro del valor de inventarios)	500.000 u.m.	
	- Inventarios		500.000 u.m.

Tabla No. 19: Registro del cobro de la compensación recibida de la compañía de seguros por el inventario destruido en el incendio.

FECHA	DESCRIPCION	DEBE	HABER
30/11/2016	- Efectivo	700.000 u.m.	
	- Cuenta por cobrar		700.000 u.m.

7.3.5.2 Reversión del activo⁵⁷

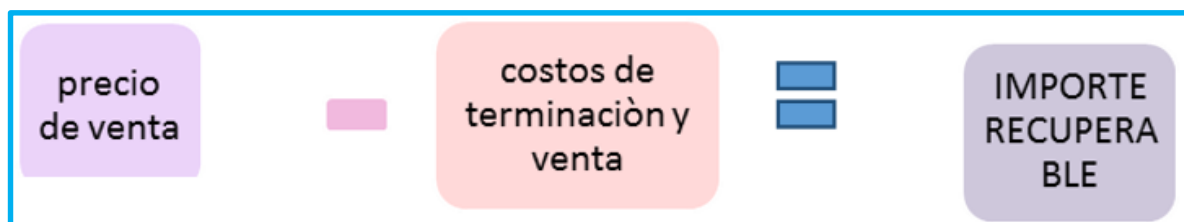
Figura No. 17: Reversión del activo



Fuente: Elaboración propia.

Las circunstancias que provocaron el deterioro de valor reconocidos en periodos anteriores dentro de una entidad, hará que se provoque una nueva estimación de su importe recuperable en donde se realizara una evaluación:

Figura No. 18: Nueva estimación del importe recuperable



Fuente: Elaboración propia

Una vez realizada esta estimación se determina que el deterioro ya no existe, el importe del deterioro del valor se revertirá en donde el nuevo importe en libros será el menor.

Ejemplo 6: Los hechos son idénticos a los del ejemplo 1, y el inventario no se ha vendido al 31 de diciembre de 2014.

Información sobre el inventario al 31 de diciembre de 2014:

Costo	\$ 16,000
Perdida por deterioro acumulado al 31/12/2014	\$ 4,300

⁵⁷Cadme, A & Machuca, M. (2015). Análisis de la aplicación de la sección 27 NIIF para PYMES, deterioro de valor de los activos en el sector de sociedades anónimas de empresas de transporte regular o no regular de carga por carretera de la ciudad de Cuenca durante el periodo 2013. caso práctico transportes transmaserpi S.A. Universidad de Cuenca, Cuenca, Ecuador.

Importe en libros al 31/12/2015 antes de comprobar

La reversión de deterioro de valor	\$ 11,700
Precio de venta estimado al 31/12/2015	\$ 17,000
Costos estimados de venta al 31/12/2015	\$ 800

Costo	(A) \$ 16,000
Perdida por deterioro acumulado al 31/12/2014	(B) (\$ 4,300)
Importe en libros al 31/12/2014 antes de comprobar	
La reversión de deterioro de valor	(C) = (A) - (B) \$ 11,700
Precio de venta estimado al 31/12/2014	(D) \$ 17,000
Costos estimados de venta al 31/12/2014	(E) (\$ 800)
Precio de venta menos costo de venta	(F) = (D) - (E) \$ 16,200
Pérdida por deterioro para el año finalizado el 31/12/2015	
(G) = (C) - (F)	11,700 – 16,200 = -----
Reversión de la pérdida por deterioro para el año finalizado el 31/12/2015	
(H) = (C) menos el importe menor entre (A) y (F)	
16,200 – 11, 700 =	\$ 4,500

Luego el registro contable al 31 de diciembre del 2015 es:

Tabla No. 20: Recuperación de la perdida por deterioro en el valor de los inventarios

FECHA	DESCRIPCION	DEBE	HABER
31/12/2014	- Inventarios	\$4.500	
	- Resultado (reversión de deterioro del valor anterior)		\$4.500
	La reducción de valor del inventario ocasionado por una disminución en el precio de venta estimado menos los costos estimados para la terminación y la venta.		

7.3.5.3 Deterioro del valor de otros activos distintos de los inventarios

Ejemplo 7: Al 31 de diciembre de 2014, la entidad “A” adquirió un equipo a un costo total de \$ 30,000, cuya depreciación acumulada es de \$ 20,400 (incluye una depreciación de \$ 5,400 para el año finalizado al 31 de diciembre de 2015). El equipo tiene una vida estimada de cinco años y un valor residual de \$ 3,000. El activo se deprecia de forma lineal.

$$\text{Depreciación} = \frac{\text{Costo total} - \text{valor residual}}{\text{Vida útil}} = \frac{30.000 - 3.000}{5} = \$ 5.400$$

El importe recuperable del activo al 31 de diciembre de 2014 es de \$ 8,000. No afecta el deterioro del valor, en la evaluación de la vida útil del equipo, el método de depreciación y el valor residual por parte de la Entidad A.

$$\begin{aligned} \text{Importe en libros} &= \text{costo menos depreciación acumulada.} \\ &= \$ 30,000 - \$ 20,400 = \$ 9,600 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Pérdida por deterioro} &= \text{importe en libros menos importe recuperable} \\ &= \$ 9,600 - \$ 8,000 \\ &= \$ 1,600 \end{aligned}$$

Luego el registro contable, al 31 de diciembre del 2014 es:

Tabla No. 21: Reconocimiento del deterioro del valor de propiedades, planta y equipo

FECHA	DESCRIPCION	DEBE	HABER
31/12/2014	- Resultados (pérdida por deterioro)	\$4.500	
	- Pérdida por deterioro acumulada (Equipo)		\$4.500
	Para reconocer el deterioro del valor de propiedades, planta y equipo.		

7.3.6 Síntesis argumental de los criterios operativos y técnicos

Esta sección identificó las condiciones en las que se debe registrar un deterioro del valor de inventario. Se especificó la medición de la pérdida por deterioro de inventarios y se estableció los requerimientos para la reversión de dicho deterioro.

Además, en este capítulo se centró en la contabilización e información financiera del deterioro del valor de los activos propio en las empresas productoras de fertilizantes, entre los que se incluyen inventarios y otros activos distintos a inventario, de acuerdo con la Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos de la NIIF para las PYMES.

Ofrece procedimientos contables que permite a las empresas objeto estudio tener un acercamiento real propio de los requerimientos, con casos prácticos para desarrollar su habilidad en la contabilización del deterioro del valor de los activos de acuerdo con la NIIF para las PYMES.

Por otro lado, se evidencia los principios generales que debe tenerse en cuenta a la hora de calcular el deterioro del valor de los activos. Adicionalmente, con este capítulo propio de un procedimiento operativo y técnico, se evidencia en los ejercicios planteados una comprobación del deterioro del valor, teniendo en cuenta el importe que sea mayor entre: el valor razonable menos los costos de venta del activo y su valor de uso.

En un escenario concluyente se revela información para el deterioro del valor de los activos, demostrando que detrás de ello se requiere de unos juicios profesionales para contabilizar el deterioro del valor de los activos, además, el reconocimiento del deterioro del valor es coherente con el punto de vista según el cual, en los estados financieros con propósito general, los activos no deben registrarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso. Si los estados financieros se presentaran, en contraposición a los requerimientos de la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*, los importes en libros de activos con poca probabilidad de ser recuperables, sería difícil ver de qué modo podrían ser útiles para inversores, prestamistas y otros acreedores en la toma de decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad.

7.4 DELINEAMIENTO DEL COMPORTAMIENTO METODOLÓGICO MEDIANTE UNA GUÍA QUE PERMITA DOCUMENTAR, VALORAR Y CONTABILIZAR EL DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS PARA LAS EMPRESAS PYMES PRODUCTORAS DE FERTILIZANTES INORGÁNICOS FOLIARES DE LA CIUDAD DE CARTAGO, A PARTIR DE LA NIIF – SECCIÓN 27.

Para alcanzar el último objetivo específico de la propuesta de investigación planteada, se procede a compilar el diseño de una guía alusiva a la NIIF para PYMES sección 27 que contribuya a las empresas objeto estudio a documentar, valorar y contabilizar el deterioro del valor de los activos para las empresas PYMES productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago.

Una de las características particulares de esta guía es su contenido, porque está pensada en facilitar su interpretación y aplicación de la misma, pensada en hacerse de manera clara, precisa y dinámica. Además, constituye un aporte modesto en el campo de la investigación y en la práctica de las empresas productoras de fertilizantes.

GUÍA NIIF SECCIÓN 27



7.4.1 Preámbulo de la guía

Los estándares internacionales contables tienen la finalidad de unificar bajo un mismo lenguaje las empresas desde un punto de vista contable y financiero que sea de aceptación mundial, es así como Colombia por medio de la ley 1314 de 2009 se obliga a iniciar su proceso de implementación, en la cual se dan todos los parámetros y exigencias que traer dicha adopción. Todas las empresas independiente de su actividad, ya sea comercial, industrial o de servicios, deben acogerse a la normatividad, como es el caso de las productoras que son el objeto estudio del presente trabajo las cuales tienen una gran participación del mercado nacional y específicamente las del sector agroquímico; dichas empresas por su condición de productoras tienen una importante inversión en sus activos dentro de sus estados financieros, además tienen un tratamiento especial respecto de a su deterioro.

Hilando lo anterior, se establece la necesidad de expedir la presente investigación que dará respuesta a este objetivo específico que se titula “guía que permita documentar, valorar y contabilizar el deterioro del valor de los activos para las empresas PYMES productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago, a partir de la NIIF – sección 27” la cual orienta y apoya a las unidades económicas del grupo 2, principalmente a aquellos que puedan encontrarse atrasados en el proceso y no cuenten con la experticia o el acompañamiento de personal especializado. Dado este propósito, la guía está elaborada de una forma sencilla y práctica, con ilustraciones y esquemas gráficos para permitir una mejor comprensión de la NIIF sección 27 emitida por el IASB. La presente guía se centra en un material desarrollado por la Fundación IFRS, denominado material de formación sobre la NIIF para las PYMES “Módulo 27: Deterioro del valor de los activos”, la cual incluye el texto completo de la sección 27 Deterioro del valor de los activos de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad el 9 de julio de 2009.

Por lo anterior, se precisa incluir la siguiente estructura de la guía: Se empieza con una parte general, referida a una introducción, la cual resalta el propósito y el marco regulatorio que la sustenta, se establece el ámbito de aplicación y unas definiciones de conceptos claves para el entendimiento y aplicación de la guía, seguida de una vista rápida de la NIIF sección 27 Deterioro del valor de los activos, para finalmente exponerla guía donde se desarrollara la aplicación de la NIIF.

Con esta guía se espera contribuir al proceso de convergencia que adelantan las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago, pues se trata de aspectos pedagógicos presentados con el fin de ambientar el proceso de desarrollo de la NIIF sección 27; y en ningún caso exime a los preparadores de la información financiera de la responsabilidad de dar cumplimiento a las disposiciones legales.

7.4.2 Objetivos de aprendizaje

Al culminar exitosamente esta guía, usted como empresa debe conocer los requerimientos de información financiera para el deterioro del valor de los activos como se establece en la NIIF para las PYMES sección 27. Mediante la realización de ejemplos ilustrados que simulan aspectos de aplicación, el ente debe haber mejorado su capacidad para contabilizar el deterioro del valor de los activos de acuerdo con la NIIF para las PYMES. En el contexto de la norma internacional, concretamente debe lograr lo siguiente:

- Identificar y contabilizar el deterioro del valor de inventarios y la reversión de dicho deterioro.
- Comprender los principios generales del deterioro del valor de otros activos distintos de los inventarios.
- Realizar una comprobación del deterioro del valor, por ejemplo, medir el importe recuperable de un activo.
- Reconocer y medir la pérdida por deterioro de una unidad generadora de efectivo, lo que incluye activos intangibles, plusvalías y propiedades, planta y equipo.
- Comprender la contabilización para revertir el deterioro del valor de activos individuales y de los activos de una unidad generadora de efectivo.

7.4.3 Ámbito de aplicación

La guía es una orientación de carácter académico y su contenido presenta aspectos básicos de apoyo para la aplicación de la NIIF para PYMES sección 27, en las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de Cartago, pero a la vez debe ser una herramienta utilizada por otro tipo de entes. También ofrecerá lineamientos respecto del proceso de aplicación de la norma y de la información que se debe tener en cuenta para desarrollarla.

7.4.4 Términos claves

Figura No. 19: Términos claves utilizados en el desarrollo de la guía.

¿Que es el valor en uso?

Es el valor presente de los flujos futuros de efectivo que se espera obtener de un activo. El cálculo del valor presente involucra las siguientes fases:

- Estimar las entradas y salidas futuras de efectivo, derivadas de la utilización continuada del activo y de su disposición final.
- Aplicar la tasa de descuento de cuadra a estos flujos de efectivo futuro.

¿Qué es el importe en libros?

Es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducida la depreciación acumulada y la pérdida por deterioro del valor acumulada.

¿A que se refiere la perdida por deterioro del valor?

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

¿Cual es el Importe recuperable?

El 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 en uso

¿ Que se entiende por 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 disposición.

¿ A que se refiere participación no controladora ?

El patrimonio de una subsidiaria no atribuible, directa o indirectamente, a la controladora.

¿A que se refiere participante en un negocio conjunto ?

Una parte implicado en un negocio conjunto que tiene control conjunto sobre el mismo.

¿Que se entiende por Asociada?

Una entidad, incluyendo las no incorporadas a través de forma jurídica definida, como por ejemplo las entidades de carácter personalista en algunas jurisdicciones, sobre la que el inversor posee influencia significativa, y no es una subsidiaria ni constituye una participación en un negocio conjunto.

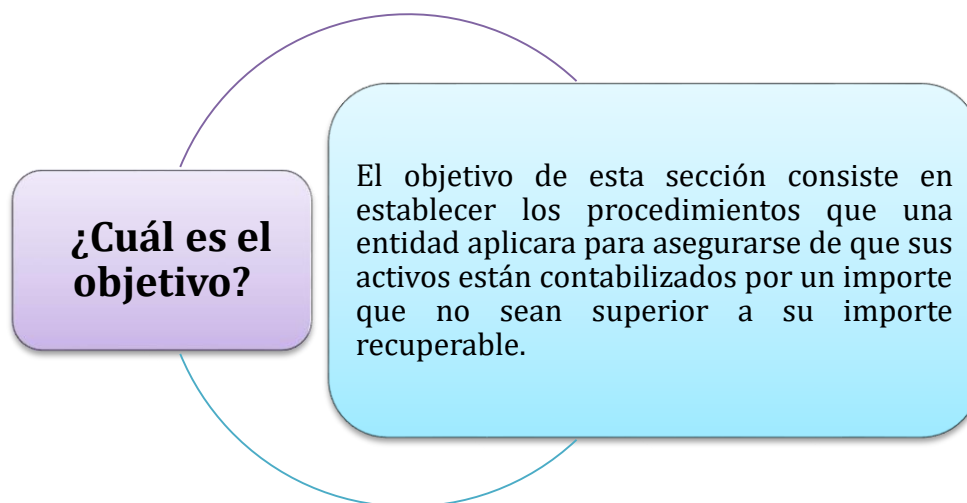
Fuente: Elaboración propia

7.4.5 Aspectos previos de la NIIF para PYMES sección 27

Con el fin que el lector de una vista rápida antes de empezar con el desarrollo de la guía, a continuación se exponen tres aspectos introductorios de ella: objetivo, alcance y contenido.

7.4.5.1 Objetivo

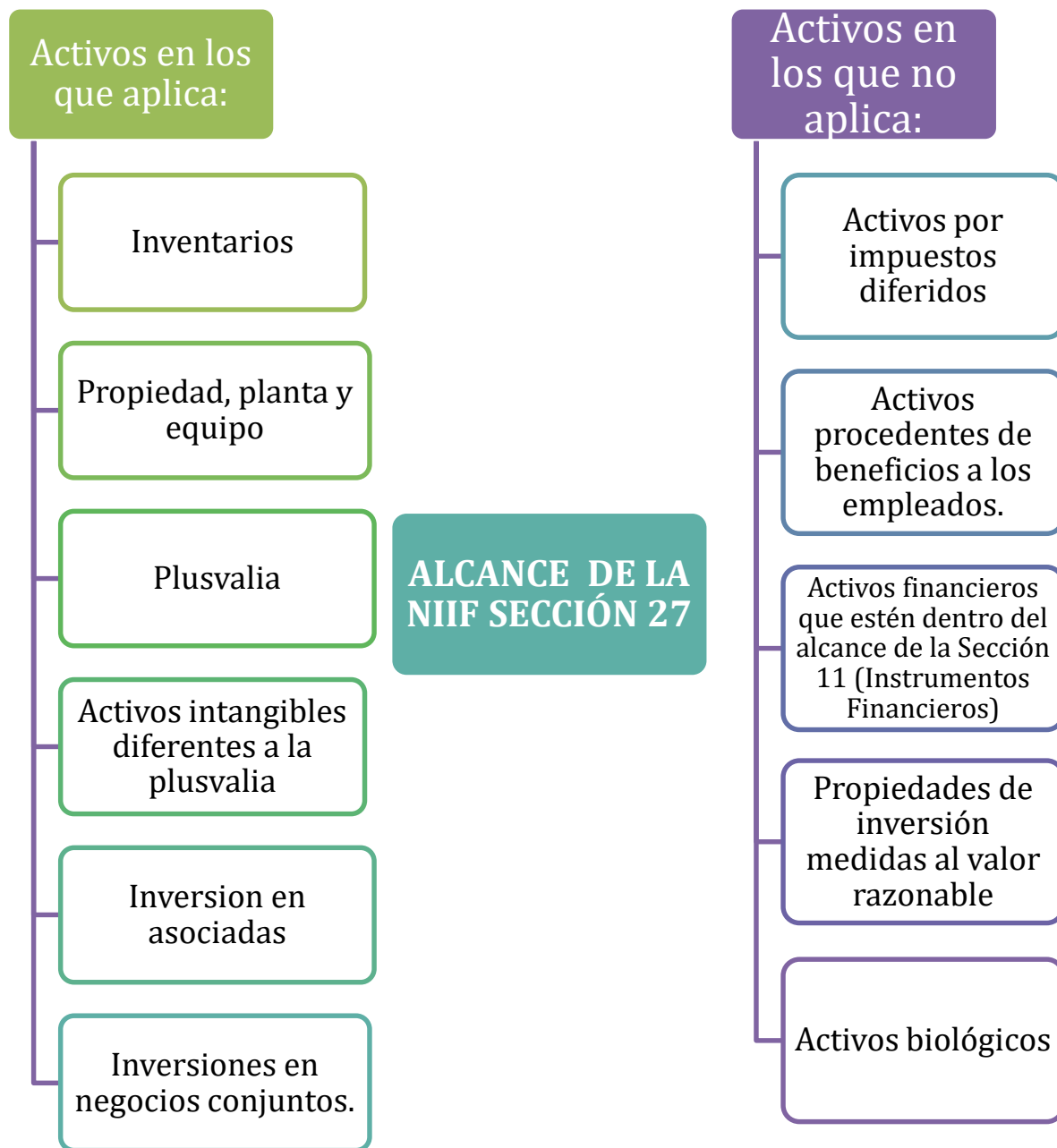
Figura No. 20: Definición del objetivo de la NIIF sección 27



Fuente: Elaboración propia.

7.4.5.2 Alcance.

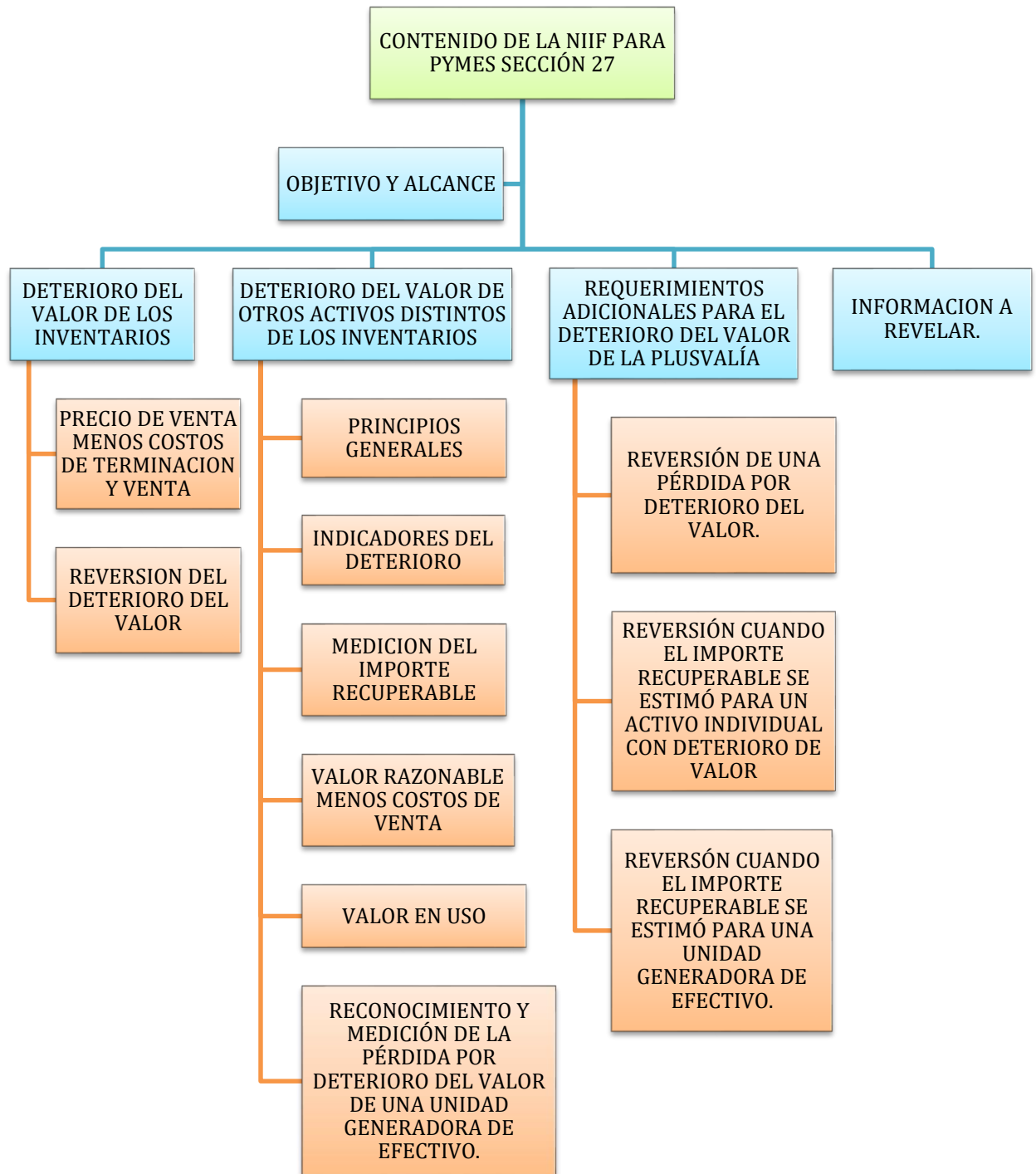
Figura No. 21: Alcance de la NIIF sección 27



Fuente: Elaboración propia

7.4.5.3 Contenido

Figura No. 22: Contenido de la NIIF para PYMES sección 27



Fuente: Elaboración propia.

7.4.6 DESARROLLO DE LA GUIA PARA APLICAR LA NIIF PARA PYMES

SECCIÓN 27

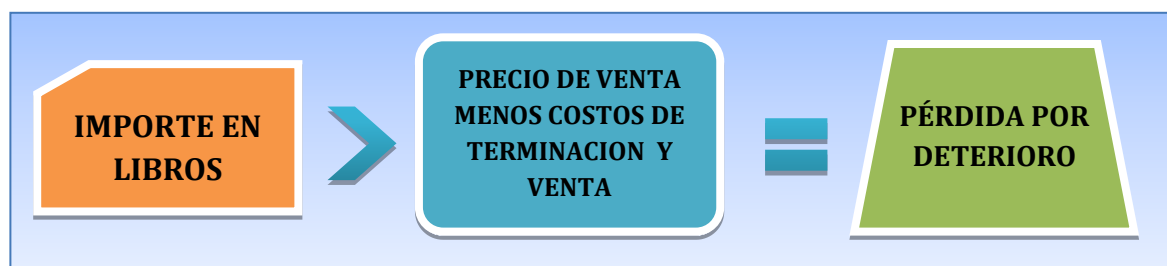
Un ente económico determinará en cada fecha sobre la que se informa si ha habido un deterioro en el valor de los activos. La NIIF sección 27 especifica cuatro subtemas en los que se desarrolla el deterioro: deterioro del valor de los inventarios, deterioro del valor de otros activos distintos de inventarios, requerimientos adicionales para el deterioro del valor de la plusvalía e información a revelar.

7.4.6.1 Deterioro del valor de los inventarios.⁵⁸

- **Precio de venta menos costos de terminación y venta.**

- 1) En el caso de los inventarios respecto a su deterioro se deberá realizar una evaluación comparativa entre dos factores: su importe en libros y su precio de venta menos los costos de terminación y venta, con el fin de establecer si ha habido una pérdida por deterioro, la cual se calcula a través de la siguiente formula

Figura No. 23: Precio de venta menos costos de terminación y venta.



Fuente: Elaboración propia

- 2) Si el resultado de una partida del inventario (o grupo de partidas similares) arroja que ha deteriorado su valor, entonces la entidad reducirá el importe en libros del inventario (o grupo) a su precio de venta menos los costos de terminación y venta.

⁵⁸ IASB. NIIF para las PYMES. [Pdf]. Recuperado de: <http://www.fccpv.org/cont3/data/files/NIIF-PYMES-2009.pdf>

Para tener en cuenta:



- La disminución en el importe en libros ocasionada por la pérdida por deterioro del valor debe reconocerse inmediatamente en resultados. (figura No.24)

- Si es impracticable determinar el precio de venta menos los costos de terminación y venta de los inventarios, partida por partida, la entidad podrá agrupar, a efectos de evaluar el deterioro del valor, las partidas de inventario relacionadas con la misma línea de producto que tengan similar propósito o uso final, y se produzcan y comercialicen en la misma zona geográfica.

Figura No. 24: Dinámica contable del deterioro del valor de los inventarios

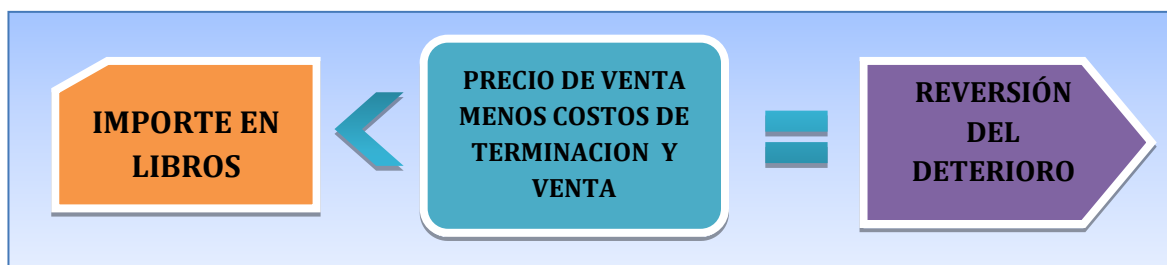
RESULTADOS (DETERIORO DEL VALOR DE INVENTARIOS)		INVENTARIO	
DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
XXX			XXX
↑			↑

Fuente: Elaboración propia.

- **Reversión del deterioro del valor.**

- 1) La entidad debe llevar a cabo una nueva evaluación del precio de venta menos los costos de terminación y venta en cada periodo posterior al que se informa.
- 2) En caso de que las circunstancias que previamente causaron el deterioro del valor de los inventarios hayan dejado de existir, entonces la entidad deberá revertir el importe del deterioro del valor (es decir, la reversión se limita al importe original de pérdida por deterioro) de forma que el nuevo importe en libros sea el menor entre el costo y el precio de venta revisado menos los costos de terminación y venta.

Figura No. 25: Reversión del deterioro del valor.



Fuente: Elaboración propia

Para tener en cuenta:

-La reversión por deterior surge cuando exista una clara evidencia de un incremento en el precio de venta menos los costos de terminación y venta como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas



Figura No. 26: Dinámica contable de la reversión del deterioro del valor.

INVENTARIO		RESULTADOS (DETERIORO DEL VALOR DE INVENTARIOS)	
DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO
XXX			XXX
↑			↑

Fuente: Elaboración propia

7.4.6.2 Deterioro del valor de otros activos distintos de los inventarios.

La entidades deben reducir el importe en libros del activo hasta su importe recuperable si, y solo si, el importe recuperable es inferior al importe en libros. Esa reducción causa una pérdida por deterioro del valor. Por consiguiente la entidad tendrá que reconocer esa pérdida de valor inmediatamente en resultados.

Figura No. 27: Deterioro del valor de otros activos distintos de los inventarios.



Fuente: Elaboración propia

- **Indicadores del deterioro.**

- 1) La entidad debe evaluar, 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 (ver su definición en la Figura No.19). Si no existen indicios de deterioro del valor, no será necesario estimar el importe recuperable.
- 2) Si luego de haber evaluado que existe algún indicio de que pueda haberse deteriorado el valor de un activo, la entidad considerará, como mínimo, los siguientes indicios, los cuales pueden ser de fuente interna (ver figura No.29) o externa (ver figura No.28) y se presentan a continuación:

Figura No. 28: Indicios de Fuentes externas de información:



Durante el periodo, el valor de mercado de un activo ha disminuido significativamente más de lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.



Durante el periodo han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con un efecto adverso sobre la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta opera, o bien, en el mercado al que está destinado el activo



Durante el periodo, las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, se han incrementado y esos incrementos van probablemente a afectar significativamente a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso de un activo y que disminuyan su valor razonable menos costos de venta.



El importe en libros de los activos netos de la entidad es superior al valor razonable estimado de la entidad en conjunto (esta estimación se puede haber calculado, por ejemplo, para una venta potencial total o parcial de la entidad).

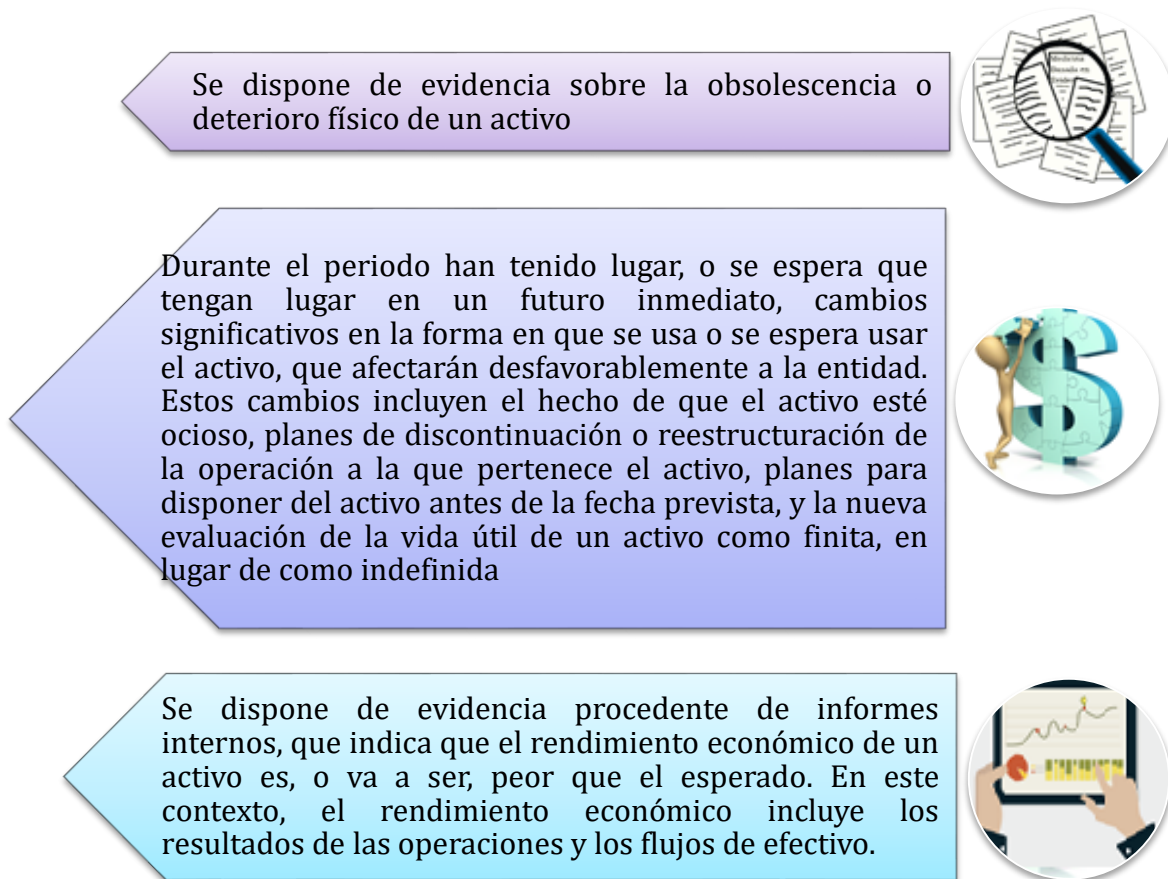
Fuente: Elaboración propia

Ejemplo No.1⁵⁹: Indicadores externo de deterioro del valor

Una entidad utiliza un equipo que puede tener una alta tasa de obsolescencia. Las recientes cotizaciones de precio en el mercado de equipos usados indican que el valor de reventa del equipo de la entidad se ha reducido enormemente debido a la introducción de tecnologías nuevas y mejoradas en el equipo.

Este es un indicador externo de deterioro del valor. La caída en los precios de reventa indica que el importe recuperable del equipo de la entidad puede ser inferior a su importe en libros y que se debe realizar una comprobación del deterioro del valor.

Figura No. 29: Indicios de fuentes internas de información



Fuente: Elaboración propia

⁵⁹IFRS.(2009).Modulo 27: Deterioro del valor de los activos.[Pdf]. Recuperado de http://www.ifrs.org/IFRS-orSMEs/Documents/Spanish%2027_Impairment%20of%20Assets_ES.pdf

Ejemplo No.2: Indicadores internos de deterioro del valor.

Los últimos informes de producción y mantenimiento indican que la maquinaria utilizada por una entidad en sus operaciones se está desgastando a una velocidad mucho mayor que lo esperado.

Este es un indicador interno de deterioro del valor. El deterioro del estado de la maquinaria en relación con las expectativas indica que el importe recuperable del equipo de la entidad puede ser inferior a su importe en libros y que se debe realizar una comprobación del deterioro del valor.

- 3) Si para la entidad no fuera posible estimar el importe recuperable del activo individual, estimará el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece. Este caso podría ser porque medir el importe recuperable requiere una previsión de los flujos de efectivo, y algunas veces los activos individuales no generan este tipo de flujos por sí mismos.
- 4) Si se identificara algún indicio de que el activo puede haber deteriorado su valor, esto indica que la entidad deberá revisar la vida útil restante, el método de depreciación (amortización) o el valor residual del activo, y ajustarlos de acuerdo con la sección de esta NIIF aplicable a ese activo, incluso si finalmente no se reconociese ningún deterioro del valor para el activo.

Para tener en cuenta:



Una unidad generadora de efectivo de un activo es el grupo identificable de activos más pequeño que incluye al activo y genera entradas de efectivo que son en gran medida independientes de las entradas procedentes de otros activos o grupos de activos. (ver ejemplos 3 y 4)

Ejemplos de Identificación de una unidad generadora de efectivo

Ejemplo No.3: Grupo identificable de activos más pequeño

Una entidad minera posee un ferrocarril privado para apoyo de las operaciones en una mina. El ferrocarril privado solo puede ser vendido por su valor como chatarra, y no genera entradas de efectivo que sean en buena medida independientes de las entradas que corresponden a los otros activos de la mina.

No es posible estimar el importe recuperable del ferrocarril privado, porque su valor en uso no puede determinarse, y probablemente es diferente de su valor como chatarra. Por tanto, la entidad tendrá que estimar el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el ferrocarril, es decir, la mina en su conjunto.

Ejemplo No.4: Flujos de efectivo independientes

Una entidad de autobuses presta servicios a un municipio bajo contrato, que le exige unos ciertos servicios mínimos para cada una de las cinco rutas separadas que cubre. Los activos destinados a cada una de las rutas, y los flujos de efectivo que se derivan de cada una de ellas, pueden ser identificados por separado. Una de las rutas opera con pérdidas significativas.

Puesto que la entidad no tiene la opción de suspender ninguna de las rutas cubiertas por los autobuses, el menor nivel de entradas de efectivo identificables, que son en buena medida, independientes de las entradas de efectivo procedentes de otros activos o grupos de activos, son las entradas de efectivo generadas por las cinco rutas en conjunto. La unidad generadora de efectivo de cada ruta es la entidad en su conjunto.

- **Medición del importe recuperable.**

- 1) En este punto la empresa debe tener en cuenta dos factores, su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso, con el fin de establecer cuál es el mayor de los dos, siendo este su importe recuperable.
- 2) Si no fuera posible estimar el importe recuperable de un activo individual, las referencias contenidas en los párrafos 3 y 4 con relación a un activo también deben entenderse como referencias a la unidad generadora de efectivo del activo.

- 3) No siempre es necesario determinar el valor razonable del activo menos los costos de venta y su valor en uso. Si cualquiera de esos importes excediera al importe en libros del activo, éste no habría sufrido un deterioro de su valor y, no sería necesario estimar el otro importe.
- 4) Si no hubiese razón para creer que el valor en uso de un activo excede de forma significativa a su valor razonable menos los costos de venta, se considerará a este último como su importe recuperable. Este será, con frecuencia, el caso de un activo que se mantiene para su disposición.

- **Valor razonable menos costos de venta.**

Este primer factor que permite medir el importe recuperable, es el importe que se puede obtener por la venta de un activo, en una transacción realizada entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos de disposición (comisiones, fletes, mejoras, entre otros).

Se determinará a partir de la mejor información disponible para reflejar el importe que una entidad podría obtener:

- El precio que se establece en una transacción de venta, en condiciones de independencia mutua.
- Al precio de mercado en un mercado activo.

Para tener en cuenta:

En caso en que las dos fuentes de información anterior no se pudieran establecer, se debe considerar el resultado de transacciones recientes con activos similares en el mismo sector industrial.



Ejemplo No.5: Estimación del valor razonable menos los costos de venta

Una entidad posee una flota de vehículos que utiliza para entregar sus productos. Al finalizar el año 2000, un camión en particular tiene un importe en libros de \$ 9.000 (costo original de \$19.000; depreciación acumulada de \$10.000). La estimación original de la vida útil del camión es de siete años (medida a partir de la fecha en que la entidad reconoció el camión por primera vez) y el valor residual estimado es de \$5.000. Debido a la baja eficiencia en el consumo de combustible del camión, la entidad ha reducido enormemente su uso. El precio de mercado para camiones similares en un mercado de reventa activo es de \$6.000. Los costos de matrícula y título de propiedad relacionados con la venta del camión son de \$200.

El cambio en el uso es un indicador interno de que el camión ha sufrido un deterioro del valor. La disminución del precio de mercado del camión es un indicador externo de deterioro del valor.

El precio de un mercado activo ofrece una estimación del valor razonable. La entidad no tiene motivos para creer que el valor en uso del camión es superior a su valor razonable menos los costos de venta. Por consiguiente, el importe recuperable del camión es de \$5.800 (\$6.000 de valor razonable menos \$200 de costos de venta)

- **Valor en uso.**

Este es el segundo factor que permite medir el importe recuperable y corresponde al valor presente de los flujos futuros de efectivo que se espera obtener de un activo.



Para tener en cuenta:

A diferencia del valor razonable, el valor en uso es una medición específica de la entidad: es el valor presente de los flujos de efectivo netos que la entidad que informa espera obtener del uso y la disposición del activo

Figura No. 30: Cálculo valor en uso.



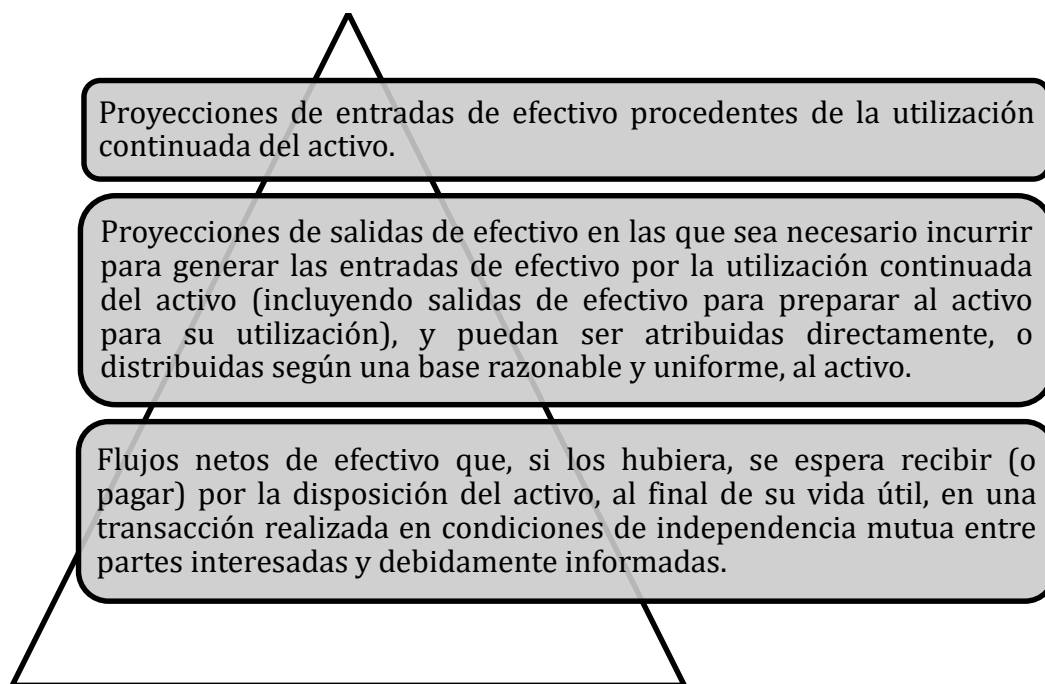
Fuente: Elaboración propia

Para calcular el valor en uso de un activo se debe tener en cuenta los siguientes elementos:

- a) Una estimación de los flujos de efectivo futuros que la entidad espera obtener del activo.
- b) Las expectativas sobre posibles variaciones en el importe o en la distribución temporal de esos flujos de efectivo futuros.
- c) El valor temporal del dinero, representado por la tasa de interés de mercado actual sin riesgo.
- d) El precio por la presencia de incertidumbre inherente en el activo.
- e) Otros factores, tales como la falta de liquidez, que los participantes en el mercado reflejarían al poner precio a los flujos de efectivo futuros que la entidad espera que se deriven del activo.

Luego de conocer los elementos que afectan el cálculo del valor en uso, se deben hacer las estimaciones de los flujos de efectivo futuro, las cuales deben incluir:

Figura No. 31: Aspectos a incluir en las estimaciones de flujos de efectivo.

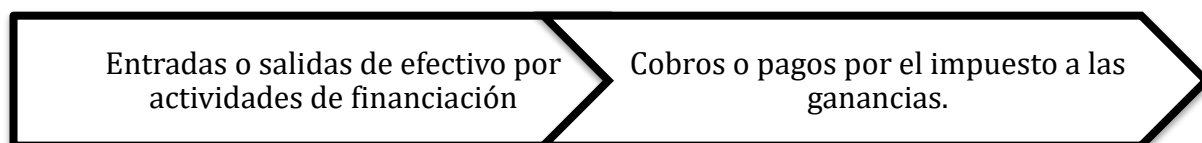


Fuente: Elaboración propia

Adicional a lo anterior, una entidad puede desear utilizar cualquier previsión o presupuestos financieros recientes, si dispone de ellos, para estimar los flujos de efectivo. Para estimar las proyecciones de flujos de efectivo posteriores al periodo cubierto por los presupuestos o previsiones más recientes, una entidad puede desear extrapolar las proyecciones basadas en ellos, utilizando para los años posteriores escenarios con una tasa de crecimiento nula o decreciente, a menos que se pudiera justificar el uso de una tasa creciente.

Para complementar la idea central es importante aclarar factores no se deben incluir en las estimaciones de los flujos de efectivo futuros:

Figura No. 32: Aspectos que no se incluyen en las estimaciones de flujos de efectivo



Fuente: Elaboración propia

Los flujos de efectivo futuros se estimarán, para el activo, teniendo en cuenta su estado actual. Estas estimaciones de flujos de efectivo futuros no incluirán entradas o salidas de efectivo futuras estimadas que se espera que surjan de:

- a) Una reestructuración futura a la que una entidad no se ha comprometido todavía, o
- b) mejoras o aumentos del rendimiento de los activos.

La tasa (tasas) de descuento a utilizar en el cálculo del valor presente será la tasa (o tasas) antes de impuestos, que refleje las evaluaciones actuales del mercado:

- a) Del valor temporal del dinero, y
- b) de los riesgos específicos del activo para los cuales las estimaciones de flujos de efectivo futuros no hayan sido ajustadas. La tasa (tasas) de descuento empleada para medir el valor en uso de un activo no reflejarán los riesgos para los cuales ya hayan sido ajustadas las estimaciones de flujos de efectivo futuros para evitar una doble contabilización.

Ejemplo No.6: Estimación del valor en uso.

A finales del 2010, una entidad procede a comprobar el deterioro del valor en una de sus máquinas. La máquina se compró cinco años antes por \$300.000, cuando su vida útil se estimaba en 15 años y el valor residual estimado era cero. Al 31 de diciembre de 2010, luego de reconocer el cargo por depreciación para 2010, el importe en libros de la máquina era de \$200.000 y su vida útil restante estaba estimada en 10 años.

El valor en uso de la máquina se calcula utilizando una tasa de descuento antes de impuestos del 14% anual. Los presupuestos aprobados por la gerencia reflejan los costos estimados necesarios para mantener el nivel de beneficios económicos que se espera surjan de la máquina en su estado actual.

Por razones de simplicidad, supongamos que los flujos de efectivo futuros esperados tienen lugar al final de cada periodo contable. A continuación, se muestra una estimación del valor en uso de la máquina a finales del 2010:

Ejercicio	Flujo de efectivo futuro ponderado por la probabilidad \$.	Factor de actualización 14%(a)	Flujo de efectivo descontado \$.
2001	22.742	0.877193	19.949
2002	25.090	0.769468	19.306
2003	26.794	0.674972	18.085
2004	35.497	0.592080	21.019
2005	39.985	0.519369	20.767
2006	41.959	0.455587	19.116
2007	43.462	0.399637	17.369
2008	47.344	0.350559	16.597
2009	47.287	0.307508	14.541
2010 (b)	46.574	0.269744	12.563
Valor en uso			179.310

(a) El factor de actualización se calcula como $k = 1 \div (1 + i)^n$ elevado (n), donde i es la tasa de descuento y n es la cantidad de periodos a descontar (por ejemplo, para 2010 el factor de actualización (k_{20Y0}) se calcula de la siguiente manera: $1 \div (1 + 0,14)^{10} = 1 \div (1,14)^{10} = 1 \div 3,707221 = 0,269744$.

(b) El flujo de efectivo futuro esperado para el año 20Y0 incluye \$1.000 que se espera se paguen por disponer del activo al final de su vida útil. El valor residual es cero porque se espera que la máquina sea dada de baja por inútil al final de 2010.

Suponiendo que el valor razonable menos los costos de venta es inferior al valor en uso, el cálculo de la pérdida por deterioro al final de 2010 es el siguiente:

Valor en libros antes de la pérdida por deterioro de valor	\$200.000
Menos importe recuperable	<u>(\$179.310)</u>
Pérdida por deterioro	<u>\$20.690</u>
Importe en libros después del deterioro del valor (es decir, importe recuperable)	\$179.310

Suponiendo que el valor razonable menos los costos de venta de la maquina sea inferior a su valor en uso, el valor en uno será el importe recuperable.

- **Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo.**

La entidad debe reconocer una pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo si, y sólo si, el importe recuperable de la unidad es inferior al importe en libros de la misma. La pérdida por deterioro del valor se distribuirá, para reducir el importe en libros de los activos de la unidad, en el siguiente orden:

- a) Primero se debe reducir el importe en libros de cualquier plusvalía distribuida a la unidad generadora de efectivo, y
- b) Segundo se debe distribuir entre los demás activos de la unidad, de forma proporcional sobre la base del importe en libros de cada uno de los activos de la unidad generadora de efectivo.

Sin embargo, una entidad no reducirá el importe en libros de ningún activo de la unidad generadora de efectivo que esté por debajo del mayor de:

- a) su valor razonable menos los costos de venta (si se pudiese determinar);
- b) su valor en uso (si se pudiese determinar); y
- c) cero.

Para tener en cuenta:

Cualquier importe en exceso de la pérdida por deterioro del valor que no se pueda distribuir a un activo debido a la restricción del párrafo se distribuirá entre los demás activos de la unidad de forma proporcional sobre la base del importe en libros de esos otros activos..



7.4.6.3 Requerimientos adicionales para el deterioro del valor de la plusvalía.

La plusvalía, por sí sola, no puede venderse. Tampoco genera flujos de efectivo a una entidad que sean independientes de los flujos de efectivo de otros activos. Como consecuencia, el valor razonable de la plusvalía no puede medirse directamente. Por lo tanto, el valor razonable de la plusvalía debe derivarse de la

medición del valor razonable de las unidades generadoras de efectivo de las que la plusvalía es una parte.

Para el propósito de comprobar el deterioro del valor, la plusvalía adquirida en una combinación de negocios se distribuirá, desde la fecha de adquisición, entre cada una de las unidades generadoras de efectivo de la entidad adquirente, que se espere se beneficiarán de las sinergias de la combinación de negocios, independientemente de si se asignan o no otros activos o pasivos de la entidad adquirida a esas unidades.



Para tener en cuenta:

Normalmente, la distribución de la plusvalía debe tener lugar en el ejercicio económico en el que se realiza la adquisición (y debe finalizar antes de que termine el primer ejercicio económico posterior a la adquisición). La plusvalía adquirida puede relacionarse con una sola UGE o con un grupo de UGE

Ejemplo No.7: Distribución de la plusvalía entre unidades generadoras de efectivo para comprobar el deterioro del valor

El 1 de enero de 2001, la Entidad A adquirió la Entidad Z. Como resultado de la combinación de negocios, la Entidad Z se convirtió en subsidiaria sin accionistas minoritarios de la Entidad A. Las Entidades A y Z tienen una unidad generadora de efectivo cada una. De la combinación de negocios, surgió una plusvalía de \$1.000, cuyo total puede ser atribuible a las sinergias de la combinación que se espera que se produzcan dependiendo de la distribución de esta en las unidades generadora, con lo anterior pueden presentarse 3 situaciones:

A los fines de comprobar el deterioro del valor, la plusvalía de \$1.000 se distribuye a la unidad generadora de efectivo de la Entidad Z. A la unidad generadora de efectivo de la Entidad A no se distribuye ninguna plusvalía.

A los fines de comprobar el deterioro del valor, la plusvalía de \$1.000 se distribuye a la unidad generadora de efectivo de la Entidad A. A la unidad generadora de efectivo de la Entidad Z no se distribuye ninguna plusvalía

A los fines de comprobar el deterioro del valor, se distribuye una plusvalía de \$600 a la unidad generadora de efectivo de la Entidad A y una plusvalía de \$400 a la unidad generadora de efectivo de la Entidad Z

Parte del importe recuperable de una unidad generadora de efectivo es atribuible a las participaciones no controladoras en la plusvalía. Con el propósito de comprobar el deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo con plusvalía de la que no se tiene la propiedad total, el importe en libros de la unidad es ajustará a efectos prácticos, antes de compararse con el valor recuperable correspondiente, incrementando el importe en libros de la plusvalía distribuida a la unidad para incluir la plusvalía atribuible a la participación no controladora. Este importe en libros ajustado a efectos prácticos, se comparará después con el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo para determinar si el valor de ésta se ha deteriorado o no.

Ejemplo No.8: Ajuste nocional del importe en libros de la plusvalía para participaciones no controladoras

El 30 de diciembre de 2001, la Entidad A adquirió el 75% de la Entidad Z. Como resultado de la combinación de negocios, la Entidad Z se convirtió en subsidiaria de la Entidad A. Las Entidades A y Z tienen una unidad generadora de efectivo cada una. De la combinación de negocios, surgió una plusvalía de \$750, cuyo total es atribuible a las sinergias de la combinación que se espera que se produzcan en la unidad generadora de efectivo de la Entidad Z solamente.

En el estado consolidado de situación financiera del grupo (que presenta a las Entidades A y Z como una sola entidad), las participaciones no controladoras se miden por su participación proporcional (25%) en el importe en libros grupal de los activos netos de la Entidad B sin incluir la plusvalía.

Si se realizara una comprobación del deterioro del valor en la unidad generadora de efectivo de la Entidad Z al 31 de diciembre de 2001, el activo de plusvalía de \$750 distribuido a la unidad generadora de efectivo de la Entidad Z se ajustaría, solo con el propósito de comprobar el deterioro del valor a nivel grupal, en \$250 hasta las \$1.000 (es decir, se incrementaría nocionalmente para incluir la plusvalía

atribuible a la participación del 25% de las participaciones no controladoras en la unidad generadora de efectivo).

Si la plusvalía no se puede distribuir a unidades generadoras de efectivo individuales (o grupos de unidades generadoras de efectivo) sobre una base no arbitraria, entonces, a efectos de comprobar la plusvalía, la entidad comprobará el deterioro del valor de la plusvalía determinando el importe recuperable de (a) o de (b):

- a) La entidad adquirida en su totalidad, si la plusvalía está relacionada con una entidad adquirida que no haya sido integrada. Por integración se entiende el hecho de que el negocio adquirido haya sido reestructurado o disuelto en la entidad que informa o en otras subsidiarias.
- b) Todo el grupo de entidades, excluyendo cualesquiera entidades que no hayan sido integradas, si la plusvalía está relacionada con una entidad que ha sido integrada.

Para aplicar este párrafo, una entidad necesitará separar la plusvalía en plusvalía relacionada con entidades que han sido integradas y la plusvalía relacionada con entidades que no han sido integradas. Asimismo, la entidad seguirá los requerimientos para las unidades generadoras de efectivo de esta sección cuando calcule el importe recuperable de la entidad adquirida o grupo de entidades y distribuya las pérdidas por deterioro y las reversiones de los activos que pertenecen a la entidad adquirida o grupo de entidades.

Ejemplo No.9: Pérdida por deterioro, plusvalía no distribuida y subsidiarias integradas y no integradas

El Grupo A está compuesto por una compañía controladora y varias subsidiarias. La gerencia del Grupo A considera que la plusvalía no se puede distribuir entre unidades generadoras de efectivo individuales (o grupos de unidades generadoras de efectivo) de forma no arbitraria.

El 1 de enero de 2002, el Grupo A adquirió el 100 por ciento del capital en acciones ordinarias de la Entidad Z por \$20.000. En la contabilización de esta combinación de negocios, surgió una plusvalía de \$1.000. La plusvalía se amortiza utilizando el método lineal durante 10 años.

Al 31 de diciembre de 2002, el importe en libros total de la plusvalía después de la amortización, y cualquier deterioro del valor sufrido en años anteriores, en los estados financieros consolidados del Grupo A es de \$3.900. (Nota: El importe de \$3.900 incluye la plusvalía de una serie de combinaciones de negocios que incluyen la adquisición de la Entidad Z).

El 31 de diciembre de 2002, el Grupo A realiza una comprobación del deterioro del valor en la totalidad de su plusvalía. (Nota: Esto solo se requiere si hay indicadores de deterioro).

Supongamos que, al 31 de diciembre de 2002, el importe recuperable del Grupo A (sin incluir a la Entidad Z) es de \$34.000, el importe recuperable de la Entidad Z es de \$10.500 y el importe recuperable del Grupo A (incluida a la Entidad Z) es de \$44.500.

Escenario 1: Subsidiaria no integrada.

La Entidad Z participa en actividades diferentes a las del resto del Grupo A. Por lo tanto, la Entidad Z no ha sido integrada al Grupo A. Al 31 de diciembre de 2002, los importes en libros de los activos netos del Grupo A y la Entidad Z fueron los siguientes:

	Plusvalía \$	Importe en libros al 31/12/2002 luego de la depreciación y amortización activos netos. \$
Grupo A (sin incluir Z)	3.000	30.000
<u>Entidad Z</u>	<u>900</u>	<u>10.000</u>
Grupo A	3.900	40.000

Dado que las actividades de la Entidad Z no se integran al Grupo A, de acuerdo con el párrafo anterior, el deterioro del valor de la plusvalía que surge de la adquisición de la Entidad Z se comprueba de forma separada de la plusvalía relacionada con las otras combinaciones de negocios del Grupo A.

La pérdida por deterioro se calcula de la siguiente manera:

Entidad Z (entidad no integrada): deterioro del valor = \$400 (importe en libros de 10 \$900 menos importe recuperable de \$10.500). La pérdida por deterioro reduce la plusvalía en \$400.

Grupo A (sin incluir la Entidad Z): no hay deterioro del valor porque el importe recuperable del Grupo A (sin incluir la Entidad Z) de \$34.000 supera el importe en libros del Grupo A (sin incluir la Entidad Z) de \$33.000.

Pérdida por deterioro total del Grupo A = 400

Escenario 2: Subsidiaria integrada: La Entidad Z ha sido integrada el Grupo A.

Al 31 de diciembre de 2002, los importes en libros de los activos netos del Grupo A son los siguientes:

	Plusvalía \$	Importe en libros al 31/12/2002 luego de la depreciación y amortización activos netos. \$
Grupo A	3.900	40.000

La plusvalía que surge de la adquisición de la Entidad Z se combina con el resto de la plusvalía relacionada con el Grupo A, a partir de la fecha de adquisición de la Entidad Z.

La pérdida por deterioro se calcula de la siguiente manera:

Grupo A: no hay deterioro del valor porque el importe recuperable de \$44.500 supera el importe en libros de \$43.900 (\$3.900de plusvalía más \$40.000 de otros activos en importes en libros del grupo).

- **Reversión de una pérdida por deterioro del valor.**

Una pérdida por deterioro del valor reconocida en la plusvalía no se revertirá en los periodos posteriores.

Para todos los activos distintos a la plusvalía, una entidad evaluará, en cada fecha sobre la que se informa, si existe algún indicio de que una pérdida por deterioro del valor reconocida en periodos anteriores pueda haber desaparecido o disminuido.

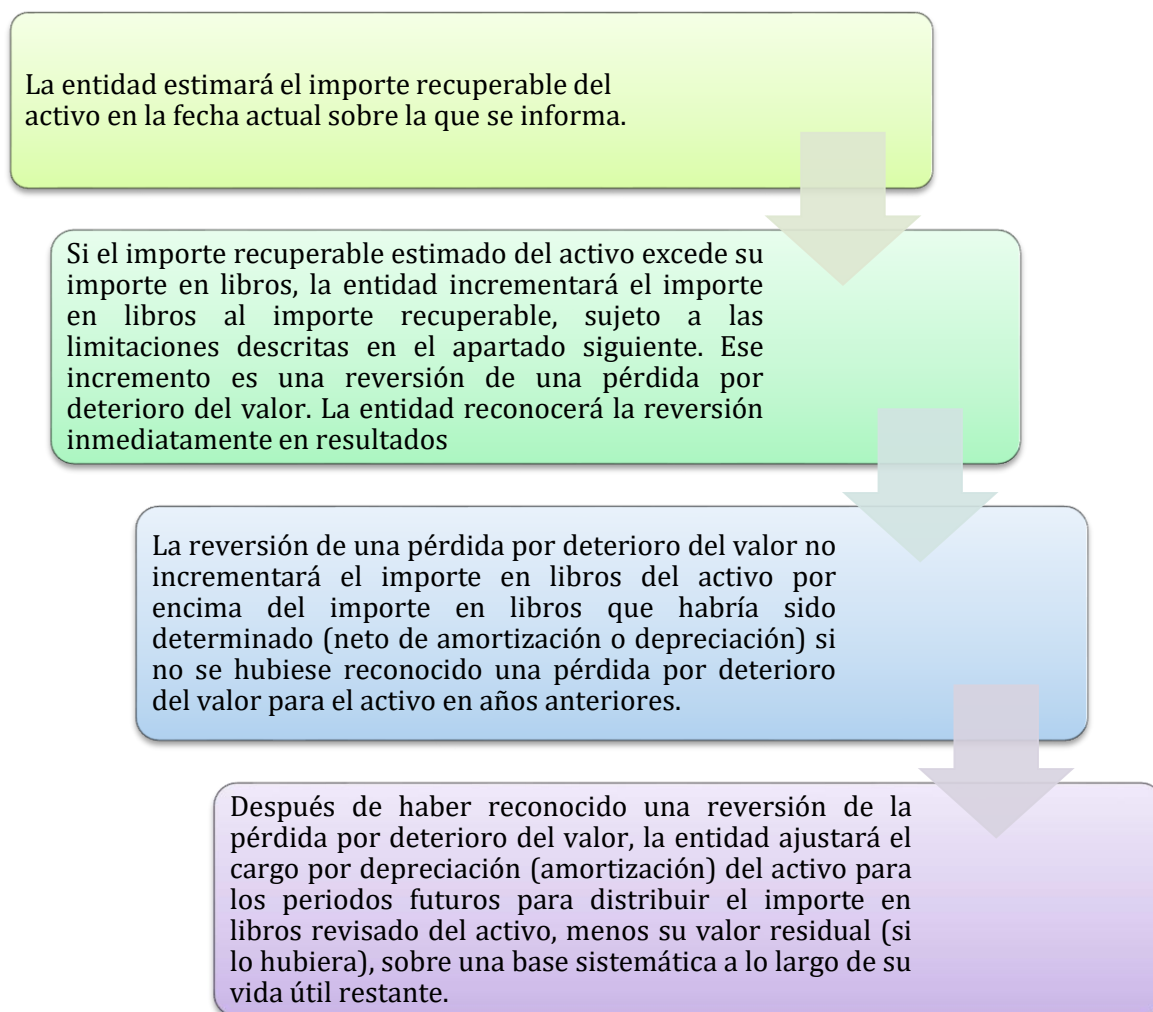
Los indicios de que una pérdida por deterioro del valor ya no existe o puede haber disminuido son generalmente los opuestos a los establecidos en la figura No.28 y figura No.29. Si existen cualesquiera de estos indicios, la entidad determinará si se debe revertir o no la anterior pérdida por deterioro del valor de forma total o parcial. El procedimiento para realizar esa determinación dependerá de si la anterior pérdida por deterioro del valor del activo se basó en lo siguiente:

- a) El importe recuperable de ese activo individual (Figura No.33), o
- b) el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el activo (Figura No.34)

- **Reversión cuando el importe recuperable se estimó para un activo individual con deterioro de valor.**

Cuando la anterior pérdida por deterioro del valor se basó en el importe recuperable del activo individual con deterioro de valor, se aplican los siguientes requerimientos:

Figura No. 33: Reversión cuando el importe recuperable se estimó para un activo individual con deterioro de valor.



Fuente: Elaboración propia

- **Reversión cuando el importe recuperable se estimó para una unidad generadora de efectivo.**

Cuando la pérdida por deterioro del valor original se basó en el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el activo, se aplicarán los siguientes requerimientos:

Figura No. 34: Reversión cuando el importe recuperable se estimó para una unidad generadora de efectivo.

La entidad estimará el importe recuperable de esa unidad generadora de efectivo en la fecha actual sobre la que se informa.

Si el importe recuperable estimado de la unidad generadora de efectivo excede su importe en libros, ese exceso es una reversión de una pérdida por deterioro del valor. La entidad distribuirá el importe de esa reversión a los activos de la unidad, excepto a la plusvalía, de forma proporcional con los importes en libros de esos activos, sujeto a las limitaciones que se describen en el apartado siguiente. Esos incrementos en el importe en libros se tratarán como reversiones de las pérdidas por deterioro del valor de los activos individuales, y se reconocerán inmediatamente en resultados

Al distribuir la reversión de una pérdida por deterioro del valor a una unidad generadora de efectivo, la reversión no incrementará el importe en libros de ningún activo por encima del menor de: su importe recuperable, y el importe en libros que habría sido determinado (neto de amortización o depreciación) de no haberse reconocido la pérdida por deterioro del valor del activo en periodos anteriores.

Cualquier importe en exceso de la reversión de la pérdida por deterioro que no se pueda distribuir a un activo debido a la restricción del apartado anterior, se distribuirá de forma proporcional entre los demás activos de la unidad generadora de efectivo, excepto la plusvalía

Después de haber reconocido una reversión de la pérdida por deterioro del valor, si procede, la entidad ajustará los cargos por depreciación (amortización) de cada activo de la unidad generadora de efectivo para los periodos futuros, para distribuir el importe en libros revisado del activo menos su valor residual (si lo hubiera), sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil restante

Fuente: Elaboración propia

7.4.6.4 Información a revelar.

Una entidad revelará, para cada clase de activos indicada en el párrafo siguiente, la información que a continuación se presenta:

- a) El importe de las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en resultados durante el periodo y la partida o partidas del estado del resultado integral (y del estado de resultados, si se presenta) en las que esas pérdidas por deterioro del valor estén incluidas.
- b) El importe de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor reconocidas en resultados durante el periodo y la partida o partidas del estado del resultado integral (y del estado de resultados, si se presenta) en que tales pérdidas por deterioro del valor revirtieron.

Una entidad revelará la información requerida en el párrafo anterior para cada una de las siguientes clases de activos:

- a) Inventarios.
- b) Propiedades, plantas y equipos (incluidas las propiedades de inversión contabilizadas mediante el método del costo).
- c) Plusvalía.
- d) Activos intangibles diferentes de la plusvalía.
- e) Inversiones en asociadas.
- f) Inversiones en negocios conjuntos.

Ejemplo No.10: Información a revelar sobre deterioro del valor.

Una entidad informó las siguientes partidas en su estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2015.

Extracto del estado de situación financiera de la entidad al 31 de diciembre de 2015.

	Nota	2015 \$	2014 \$
Inventarios	11	57.381	47.920
Propiedad, planta y equipo	13	2.549.945	2.401.455

Extracto del estado del resultado integral de la entidad para el año finalizado el 31 de diciembre de 2015.

	Nota	2015 \$	2014 \$
Deterioro del valor de los inventarios	11	(875)	(715)
Deterioro del valor de propiedades, planta y equipo.	13	(30.000)	-

Extracto de las notas a los estados financieros de la entidad para el año finalizado el 31 de diciembre de 2015

Nota 11: Inventarios

	2015 \$	2014 \$
Materias Primas	42.601	36.450
Trabajo en proceso.	1.140	900
Productos terminados	<u>13.640</u>	<u>10.570</u>
	57.381	47.920

Importes de disminución en inventario al precio de venta menos los costos de terminación y venta: \$875 en 2015, \$750 en 2014. Reversión del deterioro del valor de inventarios: cero en 2015 y \$35 en 2014.

Nota 13: Propiedad, planta y equipo.

	Terrenos y edificios \$	Mobiliario y equipo \$	Total \$
Costo			
1 de enero de 2015	1.960.000	1.102.045	3.062.045
Adiciones	-	485.000	485.000
Disposiciones	-	<u>(241.000)</u>	<u>(241.000)</u>
31 de diciembre de 2015	1.960.000	1.346.045	3.306.045

Depreciación acumulada y deterioros de valor acumulados.			
	390.000	270.590	660.590
1 de enero de 2015			
Depreciación anual	30.000	240.360	270.360
Deterioro del valor	-	30.000	30.000
Menos depreciación acumulada de los activos dispuestos.	-	<u>(204.850)</u>	<u>(204.850)</u>
31 de diciembre de 2015	420.000	336.100	756.100

En 2015, la entidad percibió una disminución significativa en la eficiencia de un equipo principal y llevó a cabo una revisión de su importe recuperable. La revisión condujo al reconocimiento de un deterioro de valor de \$30.000.

El 10 de diciembre de 2015, los administradores decidieron disponer de una máquina. El importe en libros de la máquina de \$1.472 se incluye en mobiliario y equipo al 31 de diciembre de 2015, y las cuentas comerciales por pagar incluyen la obligación restante de la entidad de \$1.550 por la adquisición de esta máquina. Como se espera que el importe obtenido por la disposición supere el importe neto en libros del activo y pasivo relacionado, no se ha reconocido ninguna pérdida por deterioro del valor.

7.4.7 Comparación con las NIIF completas⁶⁰

Las NIIF completas (incluida la NIC 2 Inventarios, la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos y la NIC 38 Activos Intangibles) y la NIIF para las PYMES (véase la Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos) comparten los mismos principios de contabilización e información financiera del deterioro del valor de los activos. No obstante, la NIIF para las PYMES está redactada en un lenguaje más simple e incluye bastante menos orientación sobre cómo aplicar los principios. La Sección 27 describe los requerimientos para el reconocimiento del deterioro del valor de inventarios y otros activos distintos de los inventarios, mientras que la NIC 36 excluye los inventarios de su alcance.

⁶⁰IFRS.(2009).Modulo 27: Deterioro del valor de los activos.[Pdf]. Recuperado de http://www.ifrs.org/IFRS-orSMEs/Documents/Spanish%2027_Impairment%20of%20Assets_ES.pdf

Los requerimientos generales de contabilización para los activos que se encuentran dentro del alcance de la Sección 27 se especifican en la Sección 13 Inventarios, la Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo, la Sección 18 Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía y la Sección 19 Combinaciones de Negocios y Plusvalía.

De acuerdo con la NIC 2, los inventarios se medirán al costo o al valor realizable neto, según cuál sea menor. En la Sección 27, se evalúa si existe deterioro del valor, comparando el importe en libros de cada partida del inventario con su precio de venta menos los costos de terminación y venta. La NIIF para las PYMES no utiliza el término "valor realizable neto" pero la definición de este término en la NIC 2 se condice con el "precio de venta menos los costos de terminación y venta".

De acuerdo con las NIIF completas, el deterioro del valor de la plusvalía y de activos intangibles de vida útil indefinida se evalúa con una frecuencia mínima anual. La NIIF para las PYMES requiere que las entidades calculen el importe recuperable de la plusvalía y otros activos intangibles de vida útil indefinida solo cuando exista un indicio de deterioro del valor. La Sección 27 también incluye una lista de indicadores de deterioro del valor, basados en fuentes internas y externas de información, como guía para las PYMES.

Las demás simplificaciones se relacionan con la distribución de la plusvalía a unidades generadoras de efectivo individuales (o grupos de unidades generadoras de efectivo). Si la plusvalía no se puede distribuir a unidades generadoras de efectivo individuales (o grupos de unidades generadoras de efectivo) sobre una base no arbitraria, la NIIF para las PYMES permite a las entidades comprobar el deterioro del valor de la plusvalía determinando el importe recuperable de lo siguiente: □ La entidad adquirida en su totalidad, si la plusvalía está relacionada con una entidad adquirida que no haya sido integrada. Todo el grupo de entidades (excluyendo cualesquiera entidades que no hayan sido integradas), si la plusvalía está relacionada con una entidad adquirida que ha sido integrada.

A diferencia de las NIIF completas, la NIIF para las PYMES exige la amortización de la plusvalía y de todos los activos intangibles. Cuando la plusvalía se amortiza por completo (es decir, su importe en libros es cero), su valor ya no se puede deteriorar (y se prohíbe la reversión del deterioro del valor de la plusvalía de un periodo anterior). Por consiguiente, de acuerdo con la NIIF para las PYMES, ya no se comprobará el deterioro de su valor.

La NIIF para las PYMES no permite la utilización del modelo de revaluación para propiedades, planta y equipo (NIC 16, párrafo 75) o para activos intangibles (NIC 38, párrafo 75). Por consiguiente, las comprobaciones del deterioro del valor realizadas de conformidad con el Módulo 27 no se ven afectadas por las revaluaciones de activos.

La NIIF para las PYMES está redactada en un lenguaje simple e incluye mucho menos orientación sobre cómo aplicar los principios que las NIIF completas. Al estimar el valor en uso, la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos ofrece mucho más orientación sobre cómo estimar los flujos de efectivo futuros. El Apéndice A de la NIC 36 describe el uso de las técnicas de valor presente para medir el valor en uso. La NIC 36 también ofrece mucho más orientación sobre cómo identificar y distribuir (si corresponde) los activos comunes de la compañía que se relacionen con las unidades generadoras de efectivo sujetas a la revisión del deterioro del valor.

La NIC 36 también exige revelar información más detallada en comparación con la Sección 27 de la NIIF para las PYMES.

7.4.8 Síntesis argumental de la guía.

A partir del cuarto objetivo específico del presente trabajo investigativo, el cual consiste en delinear el comportamiento metodológico mediante una guía que permita documentar, valorar y contabilizar el deterioro del valor de los activos para las empresas PYMES productoras de fertilizantes inorgánicos foliares de la ciudad de Cartago, a partir de la NIIF sección 27, se busca brindar una herramienta que sirva de apoyo y orientación a los entes económicos del grupo 2, facilitando su proceso de adopción, debido a su forma sencilla y práctica.

La presente guía se fundamentó en un material desarrollado por la fundación IFRS titulado “Módulo 27: Deterioro del valor de los activos”, la cual incorpora la NIIF sección 27 para PYMES publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, el 09 de julio del 2009; como objetivo principal del material se busca ambientar el proceso de desarrollo de la NIIF, pero este no exime en ningún caso a los preparadores de la información financiera de la responsabilidad de dar cumplimiento a las disposiciones legales.

Se espera que las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos puedan completar su proceso de convergencia teniendo en cuenta este material para agilizar e implementar eficientemente la Norma, respetando y cumpliendo a cabalidad los requerimientos que la exige para poder estar dentro de un mercado internacional, potencial y competitivo.

8. CONCLUSIONES

Se evidencio a partir de la presente investigación sobre la NIIF para PYMES sección 27 que al aplicar correctamente la normatividad expuesta en dicha norma se obtuvo información financiera real, transparente y confiable, cumpliendo así su finalidad principal, que es servir de herramienta para la toma de decisiones.

Con el fin de que el lector tenga las bases teóricas necesarias para la adecuada comprensión del tema, se indicó los diversos conceptos y normatividad propia de la NIIF para PYMES sección 27, abarcando desde los términos más simples hasta los más complejos dentro del alcance de la investigación.

Se desarrolló un diagnostico situacional del sector agroindustrial que se enfocó en las empresas productoras de fertilizantes foliares, el cual arrojó unos resultados obtenidos a través de la encuesta, concluyendo que se encuentran atrasados de acuerdo a las fechas de transición y aplicación de la norma según lo manifiesta la ley 1314 de 2009. Además, se evidencio como causante del atraso en la implementación, la falta de capacitación del personal frente a la NIIF sección 27 deterioro de valor de los activos, lo que reafirma la importancia de haber desarrollado esta guía sobre la aplicación de la NIIF para PYMES sección 27.

Se presentó mediante ejemplos ilustrados, las condiciones en las que se debe registrar el deterioro del valor de un activo, demostrando que detrás de ello se requiere de unos juicios profesionales para contabilizar el deterioro del valor de los activos, además, el reconocimiento del deterioro del valor es coherente con el punto de vista según el cual, en los estados financieros con propósito general, los activos no deben registrarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso. Si los estados financieros se presentaran, en contraposición a los requerimientos de la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*, los importes en libros de activos con poca probabilidad de ser recuperables, sería difícil ver de qué modo podrían ser útiles para inversores, prestamistas y otros acreedores en la toma de decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad.

Finalmente, mediante la guía la cual se encuentra desarrollada en la unidad cuatro, se busca brindar una herramienta que sirva de apoyo y orientación a los entes económicos del grupo 2, facilitando su proceso de adopción, debido a su forma sencilla y práctica en la que fue desarrollada. Se espera que las empresas

objeto estudio puedan completar su proceso de convergencia teniendo en cuenta este material para agilizar e implementar eficientemente la Norma, respetando y cumpliendo a cabalidad los requerimientos que ley exige para poder estar dentro de un mercado internacional, potencial y competitivo.

9. RECOMENDACIONES

A las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares y a quienes aplique la presente NIIF para PYMES sección 27, se les sugiere realizar una correcta aplicación de la misma, ya que desarrollando esta norma se proporciona una adecuada elaboración y presentación de los estados financieros, a partir de información contable uniforme y comparable, beneficiando así la toma de decisiones en lo que compete a lo económico. Por lo tanto, se plantea a partir del trabajo de campo y el desarrollo mismo de la presente investigación las siguientes recomendaciones:

- Diseñar un plan de capacitación al personal administrativo y contable de la empresa para una correcta aplicación de la sección 27 de NIIF para PYMES, la cual le permitirá conocer el costo real de sus activos referente al deterioro.
- En las empresas del sector industrial se recomienda considerar factores de deterioro en sus elementos de propiedad, planta y equipo; además de los cálculos de depreciación recomendados por la norma internacional, deducciones que a razón de su naturaleza podrían modificar algunos ratios como administración de activos.
- Delinear una planeación, para los procesos de la implementación con el fin de alcanzar los objetivos previos y evaluar los resultados obtenidos; seguida de una vigilancia periódica que permita ver los resultados y efectos de la misma.
- Hacer seguimiento a la implementación y ejecución de la norma por medio de una vigilancia periódica que permita ver los resultados y efectos de la misma, evitando sanciones o multas por organismos inspectores del estado.

BIBLIOGRAFÍA

BIBLIOGRAFIA GENERAL

- ✓ MONTILLA G, Omar de Jesús y otros. CONTABILIDAD INTERNACIONAL: ANÁLISIS COMPARATIVO ENTRE LA NORMATIVIDAD COLOMBIANA Y LOS ESTÁNDARES INTERNACIONALES. Universidad Libre, Cali 2006, 264 páginas.
- ✓ Revista GESTIÓN Y DESARROLLO, Administración de Negocios, Contaduría Pública, Economía. “LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD, NIC, Y SU APLICACIÓN EN COLOMBIA”. Universidad de San Buenaventura, Cali-Colombia. Volumen 6- N°1, enero - junio de 2003. Páginas 39-47. Autor: C.P. José Joaquín Daza
- ✓ MULLER, GERON, MEEK. CONTABILIDAD UNA PERSPECTIVA INTERNACIONAL. Cuarta Edición. McGraw Hill. 1999.
- ✓ CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PÚBLICA. Documento de orientación Técnica 007 sobre la aplicación de la NIIF para Pymes.

CIBERGRAFÍA

- ✓ GERENCIE.COM. que son las NIIF [en línea]. <http://www.gerencie.com/que-son-las-niif.html>. [Citado en 5 abril de 2015]
- ✓ CROWE HORWATH. Normas internacionales de información financiera. [Pdf]. < <https://www.crowehorwath.net>>. [Citado en noviembre 12 de 2015]
- ✓ GESTIOPOLIS. Normas internacionales de contabilidad y financieras NIC, NIIF y DNA. [en línea]. <<http://www.gestiopolis.com/normas-internacionales-de-contabilidad-y-financieras-nic-niif-y-dna/>>. [citado en junio 19 de 2006]
- ✓ OIC. Acerca del CINIIF – IFRIC. [en línea]. <http://www.nicniif.org/home/normas/acerca-del-ciniif-ifric.html>. [citado en Octubre 5 de 2013]
- ✓ CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PÚBLICA. Aspectos generales (en línea). <http://www.ctcp.gov.co/>
- ✓ GERENCIE.COM. NIC 36. Deterioro de Activos (VI).Registro contable de las pérdidas por deterioro de Valor. [En línea]. < <http://www.gerencie.com/nic-36-deterioro-de-activos-vi-registro-contable-de-las-perdidas-por-deterioro-del-valor.html>> [Citado en marzo 23 de 2016].

- ✓ GRANT THORNTON ECUADOR. NIIF para las PYMES. [PDF]. <<http://181.198.3.74/wps/wcm/connect/4da67f78-3deb-49d8-b309-f326ac774bfa/GUIA+RAPIDA+DE+NIIF+PARA+LAS+PYMES+Y+DIFERENCIAS+CON+NIIF+FULL.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=4da67f78-3deb-49d8-b309-f326ac774bfa>>. [Citado Julio de 2011]
- ✓ DELOITTE. ¿Por qué son importantes las NIIF | IFRS en Colombia?. [en línea]. http://www2.deloitte.com/co/es/pages/ifrs_niif/normas-internacionales-de-la-informacion-financieraniif---ifrs-.html. [Citado el 6 de marzo de 2012]
- ✓ CONFIAM S.A.S. Clasificación de las empresas en Colombia según el CTCP y las NIIF. [en línea]. <http://www.confiam.com/niif4.html>. [Citado el 6 de marzo de 2012]
- ✓ PROEXPORT COLOMBIA. Industria Agroquímica. [Pdf]. <<http://antiguo.proexport.com.co/vbecontent/library/documents/DocNewsNo10085DocumentNo7904.PDF>>. [octubre 2013]. [p.2]
- ✓ Organización Interamericana de Ciencias Económicas. Glosario. [en línea]. http://www.nicniif.org/files/normas2010/parte%20b/70_glossary%20of%20terms%20f_139.pdf. [Citado el 31 de diciembre de 2009]
- ✓ DIAGNOSTICO EMPRESARIAL. (S.1) [en line], citado el 25 de noviembre de 2013 – <https://sites.google.com/definición-de-diagnóstico-empresarial>
- ✓ Grupo el comercio. Las normas internacionales de información financiera (NIIF). [en línea]. estion.pe/tendencias/normas-internacionales-informacion-financiera-niif-2080149. [Citado el 4 de noviembre d 2013]
- ✓ JUAN CARLOS NAVIA. Deterioro del valor de los activos. [PDF]. Universidad ICESI. [Citado 23 marzo de 2016]. p.3
- ✓ IFRS.(2009).Modulo 27: Deterioro del valor de los activos. Recuperado de http://www.ifrs.org/IFRS-forSMEs/Documents/Spanish%2027_Impairment%20of%20Assets_ES.pdf. p.,13, 14, 15
- ✓ Gallego Córdova, Freddy. [NICSP CONSULTORES Freddy Córdova Gallego]. (2014, noviembre 23). Sección 27 deterioro del valor de los activos. [archivo de video]. Recuperado de <https://www.youtube.com/watch?v=-NKhiPFVA9w>.
- ✓ Cadme, A & Machuca, M. (2015). Análisis de la aplicación de la sección 27 NIIF para PYMES, deterioro de valor de los activos en el sector de sociedades anónimas de empresas de transporte regular o no regular de carga por carretera de la ciudad de cuenca durante el periodo 2013. caso práctico transportes transmaserpiS.A.Universidad de Cuenca, Cuenca, Ecuador.

ANEXOS

Anexo No. 1: Encuesta aplicada para evaluar la situación actual relacionada con los procedimientos sobre el deterioro del valor de los activos en las empresas productoras de fertilizantes inorgánicos foliares.

**FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGO – VALLE**

**ENCUESTA APLICADA PARA EVALUAR LA SITUACIÓN ACTUAL
RELACIONADA CON LOS PROCEDIMIENTOS SOBRE EL DETERIORO DEL
VALOR DE LOS ACTIVOS EN LAS EMPRESAS PRODUCTORAS DE
FERTILIZANTES INORGÁNICOS FOLIARES.**

Estimado(a) señor(a), su opinión acerca de los procedimientos sobre el deterioro del valor de los activos en la empresa, es muy importante para el presente Trabajo de Grado, ya que por medio de este instrumento de investigación se pretende tener una visión más amplia y clara de nuestro objeto de estudio.

La presente encuesta va dirigida al departamento de contabilidad, representante legal y gerente, agradecemos su aporte y objetividad en cada una de las preguntas.

Favor marcar con una “X” en los ítems que corresponda según su opinión.

FECHA:	
EMPRESA O RAZON SOCIAL:	

1) ¿En la empresa actualmente hubo (o están en) una adopción de las NIIF para PYMES?

- a) SI
- b) NO
- c) NS / NR

2) ¿En qué periodo de implementación de las NIIF se encuentra la empresa?

- a) PREPARACIÓN
- b) TRANSICIÓN

- c) APLICACIÓN
 - d) NO HA CAMBIADO NADA Y CONTINÚAN CON LA NORMATIVIDAD LOCAL
- 3) ¿Cuánto tiempo lleva la empresa utilizando las NIIF?
- a) MENOS DE UN AÑO
 - b) DE 12 A 18 MESES
 - c) DE 18 A 24 MESES
 - d) NO SE HA HECHO LA ADOPCIÓN
- 4) ¿Qué tipo de formación ha recibido sobre NIIF?
- a) CONFERENCIAS Y TALLERES
 - b) DIPLOMADOS
 - c) ESPECIALIZACIONES
 - d) NINGUNA
- 5) ¿Cuál es su valoración en calidad y cantidad sobre las políticas de formación de la empresa en lo compete a las capacitaciones en las que ha asistido sobre NIIF?
- a) MUY ÚTILES
 - b) ÚTILES
 - c) INÚTILES
 - d) NO HE ASISTIDO
 - e) NS / NR
- 6) ¿Qué estados financieros se elaboran bajo norma NIIF?
- a) ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
 - b) ESTADO DE RESULTADO
 - c) ESTADO DE CAMBIO EN EL PATRIMONIO
 - d) ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO.
 - e) NINGUNA
- 7) ¿Aplica la empresa la NIIF para PYMES sección 27, que contextualiza el Deterioro del valor de los activos?

- a) SI
- b) NO
- c) NS / NR

8) ¿A cuál de los siguientes tipos de activos le aplica la NIIF para PYMES sección 27?

- a) PLUSVALÍAS
- b) ACTIVOS FINANCIEROS
- c) ACTIVOS BIOLÓGICOS
- d) IMPUESTOS DIFERIDOS
- e) NS / NR

9) ¿Ha registrado su empresa gastos de deterioro en su sistema contable?

- a) SI
- b) NO
- c) NS / NR

10) ¿Cuáles son las causas por las que usted registraría un deterioro de valor?

- a) EQUIPOS OBSOLETOS
- b) EXCESIVO USO
- c) DAÑOS DE LOS ACTIVOS
- d) NS / NR

11) Bajo que norma la empresa tiene previsto presentar los estados financieros a 31 de diciembre de 2016:

- a) CONTABILIDAD LOCAL
- b) CONTABILIDAD NIIF
- c) NS / NR