

LOS POSIBLES EFECTOS DE LA APLICACIÓN DE LA SECCIÓN 17 DEL
ANEXO 2 DEL DECRETO 2420 DE 2015 PARA LA PROPIEDAD, PLANTA Y
EQUIPO EN LAS PYMES DEL SECTOR DE SERVICIOS DE OUTSOURCING

DIANA MARCELA MÉNDEZ MUÑOZ

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
SANTIAGO DE CALI
2016

LOS POSIBLES EFECTOS DE LA APLICACIÓN DE LA SECCIÓN 17 DEL
ANEXO 2 DEL DECRETO 2420 DE 2015 PARA LA PROPIEDAD, PLANTA Y
EQUIPO EN LAS PYMES DEL SECTOR DE SERVICIOS DE OUTSOURCING

DIANA MARCELA MÉNDEZ MUÑOZ

Trabajo de grado para optar el título de Contadora Pública

Tutora
Martha Lucía Mendoza
Docente y contadora pública

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
SANTIAGO DE CALI
2016

Nota de Aceptación

Jurado

Jurado

(día, mes, año) (Fecha de entrega)

AGRADECIMIENTOS

Este proyecto es el resultado de la cooperación y arduo trabajo de muchas personas. Agradezco a todo el grupo de docentes de Contaduría Pública de la Universidad del Valle por guiarme en mi desarrollo profesional y proporcionarme a través de su enseñanza las bases necesarias para el desarrollo del presente proyecto.

Debo un cálido agradecimiento a la docente y tutora Martha Lucía Mendoza, por su dedicación, apoyo, orientación y motivación como parte fundamental para la consecución de los objetivos propuestos del proyecto.

A mis padres por proporcionarme las herramientas y los elementos adecuados para la realización de mis metas.

A Dios por ser mi inspiración, sabiduría y guía en el buen camino, por brindarme la fortaleza para seguir adelante superando obstáculos y permitiéndome culminar con éxito un ciclo en mi vida profesional.

CONTENIDO

pág.

INTRODUCCIÓN	10
1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.....	12
1.1 CONTEXTO DEL PROBLEMA	12
1.2 DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA	14
1.3 ESTADO DEL ARTE	15
1.4 JUSTIFICACIÓN	18
1.4.1 Social	18
1.4.2 Académica.....	19
1.4.3 Personal	19
1.5 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	20
1.6 OBJETIVOS	20
1.6.1 Objetivo general	20
1.6.2 Objetivos específicos.....	20
1.7 MARCO TEÓRICO	21
1.7.1 Marco teórico.....	21
1.7.2 Marco contextual	25
1.7.3 Marco jurídico.....	27
1.8 DISEÑO METODOLÓGICO	29
1.8.1 Tipo de investigación	29
1.8.2 Método	29
1.8.3 Fuentes de información	29
1.8.4 Técnica de recolección de información	30
1.8.5 Instrumentos de recolección de información.....	30
1.8.6 Formas de divulgación.....	30
1.8.7 Resultados Esperados Del Estudio.....	30

2. LA PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO BAJO LA APLICACIÓN DEL DECRETO 2649 DE 1993 Y ANOTACIONES TEÓRICAS	32
2.1 ANOTACIONES TEÓRICAS	34
2.2 TRATAMIENTO CONTABLE APLICADO A LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO SEGÚN DECRETO 2649 DE 1993	38
2.2.1 Reconocimiento de la propiedad, planta y equipo.....	38
2.2.2 Clasificación de la propiedad, planta y equipo	40
2.2.3 Determinación del costo de la propiedad, planta y equipo	40
2.2.4 Depreciación de la propiedad, planta y equipo	41
2.2.4.1 Métodos de depreciación.....	42
2.2.5 Reparaciones, adaptaciones y mejoras de la propiedad, planta y equipo (decreto 2650 de 1993).....	46
2.2.6 Valor actual de la propiedad, planta y equipo	46
2.2.7 Agotamiento	47
2.2.8 El proceso de la venta y/o retiro de la propiedad, planta y equipo	48
2.3 OBSERVACIONES DEL CAPÍTULO	50
3. TRATAMIENTO CONTABLE DE LA PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO BAJO LA APLICACIÓN DE LA SECCIÓN 17 ANEXO 2 DEL DECRETO 2420 DE 2015.....	52
3.1 ANOTACIONES TEÓRICAS	53
3.2 DEFINICIÓN DE IFRS/NIIF	58
3.3 APLICACIÓN NIIF PARA PYMES	61
3.4 TRATAMIENTO CONTABLE APLICADO A LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO SEGÚN SECCIÓN 17 ANEXO 2 DECRETO 2420 DE 2015... 62	62
3.4.1 Concepto y Alcance.....	62
3.4.2 Reconocimiento.....	62
3.4.3 Medición	64
3.4.4 Medición posterior al reconocimiento inicial	66
3.4.5 Depreciación	67
3.4.6 Deterioro	68
3.4.7 Baja En Cuentas.....	70
3.4.8 Información a revelar	72
3.5 CONCLUSIONES DEL CAPÍTULO.....	73

4. COMPARACIÓN DE LA PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO BAJO LA APLICACIÓN DEL DECRETO 2649 DE 1993 Y SECCIÓN 17 ANEXO 2 DEL DECRETO 2420 DE DICIEMBRE 2015.	74
5. APLICACIÓN DE LA SECCIÓN 17 DEL ANEXO 2 DEL DECRETO 2420 DE 2015 PARA LA PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO EN LAS PYMES DEL SECTOR DE SERVICIOS DE OUTSOURCING	85
5.1 GENERALIDADES SOBRE EL OUTSOURCING	85
Definición de Outsourcing	85
5.1.1 Antecedentes del Outsourcing	86
5.1.3 Clases de Outsourcing	91
5.1.4 Régimen jurídico aplicable en la legislación colombiana	92
5.1.5 Beneficios y riesgos del outsourcing	93
5.1.6 Actividades posibles para entregar al Outsourcing	95
5.1.7 Ubicación del Outsourcing en Colombia	95
5.2 CICLO CONTABLE DE LA PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO DE ACUERDO A LA SECCIÓN 17 ANEXO 2 DEL DECRETO 2420 DE 2015	98
5.2.1 Caso práctico	99
5.2.1.1 Información inicial	99
5.2.1.2 Políticas contables para propiedad, planta y equipo	106
5.2.1.3 Procedimiento contable.	107
5.2.1.4 Supuestos prácticos	108
5.3 COMENTARIOS DEL CAPÍTULO	117
BIBLIOGRAFÍA	121

LISTA DE CUADROS

	pág.
Cuadro 1. Ventajas y desventajas de la norma.....	18
Cuadro 2. Comparación propiedad, planta y equipo.....	31
Cuadro 3. Análisis de contenido.....	32
Cuadro 4. Cuentas PUC Código 15.....	41
Cuadro 5. Características del capital monetario y operativo.....	59
Cuadro 6. Indicios del deterioro.....	72
Cuadro 7. Matriz Comparativa de Propiedad, Planta y Equipo según Decreto 2649 de 1993 y Decreto 2420 de 2015.....	77

LISTA DE FIGURAS

	pág.
Figura 1. Evolución de los activos.....	34
Figura 2. Outsourcing.....	91
Figura 3. Tercerización de procesos de negocio.....	99
Figura 4. Fases del ciclo contable	100

INTRODUCCIÓN

En la actualidad la globalización ha tenido un significativo impacto en la realidad financiera de las empresas, algunas lograron obtener una expansión económica en la medida que fueron hábiles en sus negociaciones y desarrollaron planes de exportación para sus productos y/o servicios, y otras en cambio se vieron obligadas a cerrar por que no podían simplemente competir con industrias tecnificadas. Como dicen Mateus y Brasset¹, la globalización cambió la forma de dirigir las empresas ya que se enfrentaron a nuevos mercados y tendencias. En el análisis financiero se hizo necesario crear o modificar ítems en los informes como el estado de resultado y el balance general por la presencia de capital extranjero y las modalidades de exportación e importación, así como la necesidad de evaluar nuevas razones financieras. Estos cambios han generado la necesidad de crear estándares y principios contables financieros que sean utilizados y comprendidos por los diferentes usuarios de la información a lo largo del mundo, y faciliten la comparación y consistencia de la información contable y financiera.

En Colombia se realizan reportes de información financiera bajo principios contables colombianos, los cuales están basados en el decreto 2649 de 1993. La adopción de la norma internacional es un tema que involucra a todas las empresas independientemente de su tamaño, y en un país como Colombia donde el 97% de las compañías son PYME², vale la pena abordar esta temática por el conocimiento necesario de la normativa para apreciar las diferencias en la aplicación actual. Es por eso que el presente trabajo pretende mostrar los posibles efectos de la aplicación de la sección 17 del decreto 2420, de propiedad, planta y equipo para PYMES, en las empresas del sector de servicios de ejecución de actividades de outsourcing.

El trabajo planteado es de gran utilidad para el sector seleccionado toda vez que le permite determinar los posibles efectos más significativos en la conversión de estados financieros a Normas Internacionales. Así mismo, permite señalar las

¹ MATEUS, Julian y BRASSET, David. La globalización: sus efectos y bondades. Fundación Universidad Autónoma de Colombia. [En línea]. No.1 (Marzo 2002). Disponible en: <http://www.fuac.edu.co/revista/M/cinco.pdf>. [Citado Mayo 14 de 2016]

² CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA. Fomento y desarrollo empresarial de las PYMES. [En línea]. Disponible en: <http://www.colombiastad.gov.co/docs/directorio/Congreso/057%20FOMENTO%20Y%20DESARROLLO%20EMPRESARIAL%20DE%20LAS%20PYMES.pdf>. [Citado Mayo 14 de 2016]

dificultades que puede experimentar en el desarrollo de la actividad económica, como guía para muchas compañías que tienen la misma necesidad.

La investigación tiene como objetivo general describir los posibles efectos de la aplicación de la sección 17 anexo técnico 2 del decreto 2420 de diciembre 14 de 2015 de propiedad, planta y equipo en las PYMES del sector de servicios de outsourcing, por lo cual es importante el énfasis en los conceptos de: PYMES, propiedad planta y equipo, NIIF, los cuales se detallarán en el marco conceptual; con base en diversas teorías que se tomarán de literatura previa y ejemplos hipotéticos pero no alejados de la realidad, se identificarán las diferencias según lineamientos del decreto 2420 sección 17, para realizar el planteamiento de las nuevas políticas que deben afrontar las pymes del sector de servicios de outsourcing para el manejo de la propiedad, planta y equipo.

Teniendo en cuenta el logro del objetivo general mencionado, se podría crear una reflexión sobre la preparación y juicio profesional que los contadores colombianos tienen para enfrentar las diferentes situaciones que surgen con la globalización, en este caso con el decreto 2420 para PYMES en su sección 17, también podría evidenciar las dificultades para la aplicación de la PPE y/o la capacidad para crear herramientas que permitan realizar propuestas que den solución a estas situaciones, para cumplir nuestro deber como profesionales y con la sociedad.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1 CONTEXTO DEL PROBLEMA

La globalización económica pretende el crecimiento del mundo ya que todos los países se encuentran en el auge de fortalecer sus economías con miras a competir con países industrializados, y poder así disminuir la pobreza.

La globalización es un proceso económico, tecnológico, social y cultural a gran escala, que consiste en la creciente comunicación e interdependencia entre los distintos países del mundo reuniendo sus mercados, sociedades y culturas, a través de una serie de transformaciones sociales, económicas y políticas que les dan un carácter global. Este fenómeno puede ser analizado desde distintas ópticas como la política, la social, la cultural y la económica.

En el área de la economía globalizada, lleva a una competencia donde lo único que importa es lograr mejor calidad de producción para alcanzar más mercados, aunque esto vaya en deterioro de los seres humanos, describe los cambios en las sociedades y la economía mundial que resultan en un incremento del comercio internacional y el intercambio cultural, es el proceso por el que la creciente comunicación entre los distintos países del mundo agrupa mercados y sociedades. Debido a la imposición de la aplicación de nuevas normas contables a través de las leyes, la contaduría ha tenido que renovar y cambiar sus estrategias para entrar a un nuevo mercado y a un nuevo concepto de acuerdo a las exigencias de la globalización y el avance económico que es necesario para sobrevivir a este nuevo mundo; conociendo y aplicando nuevos métodos que permitan demostrar el mejor camino frente a una dificultad financiera sin sobrepasar los principios normativos.

La ruta de convergencia a NIIF en Colombia, se promueve desde la ley 550 (diciembre 30 de 1999) Ley de insolvencia, en donde su artículo 63 indicó la necesidad de que las normas contables se armonizaran con los usos y reglas internacionales, posteriormente con el proyecto de intervención económica se pretende la adopción en Colombia de los estándares internacionales de contabilidad, auditoría, contaduría y buen gobierno (agosto 22 de 2013), luego con la ley 1314 se reglamenta la convergencia a normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información (julio 2009), a partir de esta norma

el CTCP presenta en julio de 2012 un direccionamiento estratégico donde propone la modificación a la conformación de los grupos de entidades de aplicación de NIIF, entre los que se encuentran Grupo 2 y cuyo marco normativo está representado en el decreto reglamentario 2420 y 2496 de 2015.

Actualmente, se encuentra vigente la obligatoriedad de la adopción del decreto 2420 para las empresas catalogadas como PYMES, un plan de convergencia que permita uniformar la normativa nacional con la internacional, con la finalidad de estar en consonancia con el desarrollo económico del mundo.

La sección 17 en el anexo técnico 2 del decreto 2420 de diciembre 14 de 2015, representa los activos tangibles y exige que la propiedad, planta y equipo debe ser reconocido como activo cuando sea probable que la empresa obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo, y que el costo del activo para la empresa pueda ser medido con suficiente fiabilidad.

Teniendo como base la importancia que hoy en día representa para las organizaciones no sólo la capacidad de desarrollar dichos activos, sino también su correcto tratamiento en cuanto a renovación y medición por parte del sistema de información contable, se describirá los efectos de la aplicación de la sección 17 anexo técnico 2 del decreto 2420 de diciembre 14 de 2015 de la propiedad, planta y equipo, en las PYMES del sector de servicios de outsourcing, lo que aportará a las compañías ser competitivas en el momento oportuno por medio de un cambio en los negocios y con la eliminación de posibles barreras para la comparación de la información financiera.

1.2 DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA

Tomando como referencia las empresas del sector de servicios de outsourcing, que se encuentran clasificadas como PYME dentro del marco de las NIIF, se evidencia su obligación de cumplir con el objetivo de la norma de propiedad, planta y equipo y la dificultad para llevarlo a cabo.

Colombia como un país que viene en crecimiento económico y dirigido hacia la competitividad, incentiva a las empresas a que empiecen a pensar en diversificar sus mercados, pero para que esto sea posible es necesario que cuente con información contable que pueda ser analizada en diferentes países con el fin de expandir sus mercados al campo internacional.

La aplicabilidad del decreto 2420, en las PYMES Colombianas, es una situación relevante en el desarrollo contable-financiero de estas, pues deberán adaptarse a una serie de cambios que implica la presentación de los estados financieros, algunas con impactos numéricos, otras en su gestión de toma de decisiones oportuna en el manejo de la información, políticas y sistemas contables, tecnología informática, donde el control interno funcione de manera confiable y segura.

A pesar de las normas existentes, la práctica contable demuestra como prevalece el manejo tributario y no el reflejo de la realidad económica de las actividades de las organizaciones, descuidando la importancia que tiene para la administración la información financiera muy aparte de lo tributario.

Algunas dificultades relacionadas con la aplicación de la sección de propiedad, planta y equipo del decreto 2420 en las pymes, específicamente en las del sector de servicios de outsourcing, son: la “costumbre” manejada en las empresas de diversos países como Colombia, de aprovechar los beneficios tributarios en cuestión de menor pago de impuestos, dejando a un lado el objetivo de la contabilidad de representar confiable y útilmente la información de la propiedad, planta y equipo, por darle importancia a los pagos tributarios, y utilizar el rubro de gasto depreciación para beneficios económicos; otra dificultad es la incorrecta aplicación de la normatividad actual por parte de las empresas, por desconocimiento de los colaboradores que se

relacionan con el manejo de este activo, además de la falta de interés de las directivas por llevar un adecuado manejo de la propiedad, planta y equipo porque aún no han interpretado o medido el impacto financiero en el sector de servicios de outsourcing.

Lo anterior trae como consecuencias: el incumplimiento de las nuevas obligaciones normativas según el decreto 2420, llevando a multas y costos en la toma de decisiones, estados financieros desactualizados que afectan el valor del patrimonio de estas organizaciones, llevando a toma de decisiones incorrectas, ó gastos innecesarios.

La conversión a NIIF (decreto 2420) debe ser un objetivo conjunto de toda la organización, ya que los efectos no son solamente financieros sino también operacionales y económicos, que requieren el apoyo de las diferentes áreas de la empresa en cuestión del desarrollo de sistemas de información que faciliten el cumplimiento de los parámetros según el decreto.

1.3 ESTADO DEL ARTE

Revisando específicamente la temática propuesta, se halla que esta ha sido poco tratada, pues no se encuentran antecedentes sobre los efectos de los posibles efectos de la aplicación de la sección 17 anexo técnico 2 del decreto 2420 de diciembre 14 de 2015 para la propiedad, planta y equipo en las pymes del sector de servicios de outsourcing, lo encontrado hace referencia a otros sectores, las cuales se presentan a continuación:

Título de la monografía: “Descripción del impacto de la aplicación de las NIC mediante el decreto 2420 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el grupo 2; sección 17 (propiedad, planta y equipo); análisis en 2 estudios de caso en empresas del sector construcción-obras civiles.”

Autor: Diego Fernando Quiroz Martínez, de la Universidad Militar Nueva Granada en Bogotá (Colombia)

En esta monografía presenta un enfoque basado en método empleado para el desarrollo de los estudios de caso, finalizando con la identificación de las ventajas y desventajas en el desarrollo de los procesos financieros y tributarios. El autor inicia clarificando cuáles entidades pertenecen al grupo 2, haciendo referencia a la ley 1314 de 2009- convergencia NIIF en Colombia y decreto, y ley 590 de 2000 sobre la clasificación de Pymes en Colombia, posteriormente realiza la caracterización de las empresas de construcción que presenta como casos prácticos, ejemplificando con estados financieros como el balance general y el estado resultados, estructurados bajo decreto 2649 de 1993 norma colombiana. Posteriormente, el autor menciona que con base en los balances presentados se observa como la empresa SERVINORTE S.A. no pertenece al grupo 2 puesto que el decreto establece que la empresa debe estar en un rango entre 501 y 30.000 SMLMV en activos. Y esta los supera. Con respecto a la empresa CP CONSTRUCCIONES S.A. se realizaron varias sesiones durante las cuales, se permitió un trabajo simultáneo que permitió la construcción y la interiorización del decreto, para así lograr una aplicación correcta en esta, por lo cual el autor genera un ejemplo sobre el manejo que se debe dar bajo decreto a la adquisición de un activo teniendo en cuenta su medición, reconocimiento, el cálculo del valor residual llegando hasta la presentación de estas operaciones en estado de la situación financiera, igual utiliza el mismo ejemplo bajo el decreto 2649 de 1993, para finalmente describir ventajas y desventajas de ambas normas.

Cuadro 1. Ventajas y desventajas de la norma

Desventajas	Según la norma local un vehículo se depreciará por su totalidad, más no por sus partes o componentes esenciales	Al agregar más costos a los activos fijos con el fin de aumentar su patrimonio, se puede atraer a más inversionistas, reflejando valores no razonables dentro de su balance general. Decreto 2420.
-------------	---	---

Fuente: Cuadro comparativo (ventajas y desventajas entre la norma local y norma internacional) página 43 de la monografía descrita en este subtítulo.

Título de la monografía: “Incidencias de la convergencia contable en las pymes del sector comercial de la ciudad de Cartagena: estrategias para la competitividad.”

Autores: Federico Andrés Bermejo Correa y Alexander Gómez Solano, de la Universidad de Cartagena (Colombia)

A partir de la caracterización de las pymes en Colombia, los autores realizan un diagnóstico sobre la convergencia contable de las pymes comerciales de la ciudad de Cartagena, y explican cada uno de los puntos establecido como matriz DOFA. De manera general:

DEBILIDADES: Las debilidades que se reflejaron en el análisis de los instrumentos de recolección de información involucran seriamente un paso firme de las Pymes comerciales de la ciudad de Cartagena hacia la implementación de la Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF. No existe una gestión eficiente para capacitarse frente al tema en mención, situación que se refleja en el desconocimiento que se tiene de las implicaciones de las NIC 2 y 19, y de los cambios en la información financiera y sus segmentos, además de la ineficiente planeación para afrontar la convergencia.

FORTALEZAS: La fortaleza más evidente que se mostró en el análisis realizado es el conocimiento general que se tiene de la ley 1314 de 2009, que ha sido adquirido por los contadores públicos del sector en estudios propios, más no se evidencia un interés por buscar capacitaciones por parte de expertos en el tema. Asimismo, las directivas de las organizaciones objeto de estudio son conscientes de la importancia de brindar el apoyo necesario a estos procesos, que sin duda producirán cambios sustanciales en la forma de llevar la contabilidad en el país.

AMENAZAS: El análisis de la situación muestra un panorama donde las autoridades oficiales no brindan espacios de socialización donde se puedan debatir y esclarecer las inquietudes que genera el proceso de convergencia contable. La misma ley 1314 de 2009 establece que es el Consejo Técnico de la Contaduría Pública quien deberá realizar los estudios pertinentes para establecer el procedimiento adecuado para que el proceso de convergencia a estándares internacionales sea es más propicio. Pero no se tiene certeza sobre la profundidad de los mismos. Este organismo es en últimas quien deberá atender todas las dudas sobre las implicaciones de la mencionada ley, pero el análisis muestra que no existen espacios de socialización de los elementos constitutivos de la misma.

OPORTUNIDADES: Aunque desde las entidades oficiales no se vislumbra un proceso de capacitación y/o socialización de los elementos constitutivos de la ley de convergencia, algunas entidades de carácter privado están tomando la vanguardia en estos aspectos. Se ofrecen cursos, diplomados y hasta especializaciones en la temática. Estas circunstancias favorecerían el desarrollo de los procesos de convergencia y evitarían estancamientos innecesarios. Lo ideal es buscar organismos serios, con credibilidad y con proyección, informarse de las condiciones de cada oferta y elegir la acorde con las necesidades de cada empresa.

Finalmente describen el tema de los planes de implementación de la NIIF, concluyendo que la implementación de las normas NIIF puede resultar en un trabajo complejo dependiendo del sector, la complejidad de la estructura de la organización, la madurez de sus sistemas de información y de sus procesos financieros. Un análisis detallado, no únicamente contable, sino también de los sistemas informáticos es clave para un proyecto exitoso.

1.4 JUSTIFICACIÓN

1.4.1 Social En Colombia, la Ley 1314 de 2009 reglamenta la convergencia de las normas contables colombianas con las normas internacionales y fija los plazos para su adopción, indicando que estos estándares son reconocidos a nivel internacional, por tanto el manejo y la utilización adecuada de estos le permitirá a los empresarios y a los Contadores Públicos, participar activamente en el entorno del mercado internacional, donde se propicia unas mejores políticas y crecimiento financiero para el país.

Es importante resaltar, que con el desarrollo de la nueva economía basada en el conocimiento, se evidencia un incremento más rápido de los recursos intangibles en comparación con los activos tangibles, vistos los primeros como elementos generadores de valor; sin embargo, para las empresas de outsourcing los activos fijos representan aún un alto porcentaje como rubro en sus estados financieros, lo cual se refleja en las cuentas del estado de resultado por los gastos que estos pueden generar, o por la reducción de inversiones en terrenos, maquinarias, edificios, etc.; los activos tangibles, sustentan para las entidades financieras las obligaciones de largo plazo, además difícilmente este elemento pueden

desaparecer, pues como mínimo para la capacitación del personal se requieren instalaciones, equipos de telecomunicación, muebles y enseres, entre otros.

La adopción del decreto 2420 para pymes, implica cambios en los principios contables básicos de la empresa, lo cual se representa en la necesidad de que personal, áreas y sistemas comprenda este lenguaje para realizar un plan de transición total.

Además de cumplir con la normatividad y evitar multas, las empresas PYMES del sector de servicios de outsourcing podrá tomar mejores decisiones basadas en información verificable y confiable, también evitar gastos en terceros valuadores de la propiedad, planta y equipo que posee y que debe adquirir, objetivos que se logran con un mejor control de este activo, y se refleja en mayores ingresos, oportunidades de inversión, y relacionamiento con acreedores, que conlleva a un cambio cultural de los responsables de la contabilidad.

1.4.2 Académica El nuevo entorno de globalización de la economía, solicita a los profesionales información contable y financiera acorde a todos los entornos, es por eso que los contadores deben ser expertos en NIIF, para incorporar a su ejercicio profesional parámetros que le permitan una adecuada administración y control de la propiedad, planta y equipo, aportar nuevos modelos de gestión de los activos de las organizaciones.

Además esta investigación puede contribuir a la transformación del ser humano, desde la perspectiva emocional e intelectual, iniciando con una nueva visión del mundo que haga cambiar o modificar paradigmas para lograr ver más allá de lo que normalmente se ve, haciéndose más consciente de la problemática global que lo circunda y proponiendo nuevas alternativas e innovación.

1.4.3 Personal El desarrollo de este trabajo, me permitirá poner en práctica los conocimientos adquiridos en el transcurso de mi formación como Contadora Pública. Permiéndome desarrollar habilidades que me preparen para retos en el campo de la auditoría financiera en materia de propiedad, planta y equipo bajo NIIF, y presentar mi aporte en el desarrollo de nuevas metodologías en el que hacer contable, en donde sea posible evidenciar la independencia mental, y laboral como contadora.

1.5 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

¿Cuáles son los posibles efectos de la aplicación de la sección 17 anexo técnico 2 del decreto 2420 de diciembre 14 de 2015 para la propiedad, planta y equipo en las pymes del sector de servicios de outsourcing?

1.6 OBJETIVOS

1.6.1 Objetivo general Describir los posibles efectos de la aplicación de la sección 17 anexo técnico 2 del decreto 2420 de diciembre 14 de 2015 para la propiedad, planta y equipo en las pymes del sector de servicios de outsourcing.

1.6.2 Objetivos específicos

- Describir el manejo de la propiedad, planta y equipo en el modelo colombiano, basado en el decreto 2649 de 1993.
- Describir los lineamientos que tienen la sección de propiedad, planta y equipo según el decreto 2420, y las secciones relacionadas³ para el correcto manejo en las pymes del sector de servicios de outsourcing.
- Identificar las diferencias entre el manejo de la propiedad, planta y equipo bajo la normatividad nacional y la sección 17 de propiedad, planta y equipo del decreto 2420 para PYMES.
- Describir un caso aplicativo en el sector de servicios de outsourcing, de las hipótesis generadas en la diferenciación de las normas comparada.

³ Una entidad que aplique NIIF para PYMES(Grupo 2) considerará como mínimo las secciones: 17, propiedad, planta y equipo; sección 16, propiedades de inversión; sección 20, arrendamientos; sección 27, deterioro de valor de los activos; sección 3, presentación de estados financieros; sección 4, estado de situación financiera; sección 5, estado de resultado integral y estados de resultados; sección 6, estado de cambio en el patrimonio y estado de resultados y ganancias acumuladas; sección 7, estado de flujo de efectivo; sección 8, notas a los estados financieros; y sección 29, impuesto a las ganancias. Capítulo XIII "El ABC DE LAS NIIF".

1.7 MARCO TEÓRICO

1.7.1 Marco teórico Propiedad planta y equipo, NIIF, Pymes. Con los nuevos cambios en la presentación de la información financiera en Colombia, se hace necesario iniciar con la definición de las llamadas “NIIF”, y los conceptos de propiedad, planta y equipo y pymes por ser tema central del presente trabajo.

Las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF conocidas por sus siglas en inglés como IFRS, son un conjunto de normas internacionales de contabilidad publicadas por el IASB (International Accounting Standards Board). El Consejo Técnico de la Contaduría Pública –CTCP ha propuesto que estas normas sean conocidas en Colombia como Normas de Información Financiera – NIF” (Artículos Legis en Línea).

De acuerdo con el artículo 3 de la Ley 1314 del 2009, las NIF son aquellas normas referentes a contabilidad e información financiera, que corresponde al sistema compuesto por postulados, principios, limitaciones, conceptos, normas técnicas generales, normas técnicas específicas, normas técnicas especiales, normas técnicas sobre revelaciones, normas técnicas sobre registros y libros, interpretaciones y guías, que permiten identificar, medir, clasificar, reconocer, interpretar, analizar, evaluar e informar las operaciones económicas de un ente, de forma clara y completa, relevante, digna de crédito y comparable.⁴

La convergencia según decreto 2420, también exige la gestión del cambio estratégico, y esto requiere a su vez una acción por parte de los directivos respecto al modo en que se gestionan los procesos de cambio y los mecanismos que utiliza para ello. Estos mecanismos probablemente afecten no sólo al nuevo diseño de la organización, sino a las rutinas cotidianas y a sus aspectos culturales, así como la capacidad para superar los obstáculos al cambio.

En Colombia la exigencia de las NIIF recae sobre las pymes, las cuales representan en gran mayoría el sistema económico del país. De acuerdo a la ley 905 de 2004 se entiende por micro incluidas (pyme) las Famiempresas pequeña y mediana empresa, toda unidad de explotación económica, realizada por persona natural o jurídica, en actividades empresariales, agropecuarias, industriales,

⁴ LEGIS Comunidad Contable. ¿NIIF O NIF?. Bogotá. 2011. [En línea]. Disponible en: <http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/NIIF/que-son-las-nif.asp>. [Citado Mayo 14 de 2016]

comerciales o de servicios, rural o urbana, que responda a varios parámetros de clasificación. Las PYMES han venido adquiriendo una importancia estratégica cada vez mayor como instrumento de desarrollo económico y social, los gobiernos de cada país y organismos internacionales, están haciendo grandes esfuerzos para impulsar el mejoramiento tecnológico, administrativo, comercial y financiero de las MIPYMES.

En el caso colombiano, las PYME tienen una importante participación en materia de volúmenes de producción, en el PIB y en la generación de empleo, adicionalmente son consideradas como promotoras del desarrollo industrial, social y político del país. En el contexto de las normas internacionales de información financiera se crean normas separadas para las llamadas pequeñas y medianas empresas conocidas como PYMES definidas por el decreto 2420 y 2496 de diciembre 2015 como: “entidades privadas y sin obligación pública de rendir cuentas pero además que publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos”⁵ estas NIIF organizan los temas por secciones a diferencia de las NIIF completas, pues los requerimientos de información para estas entidades son diferentes. Por tanto es importante conocer la debida aplicación de este concepto para el cumplimiento de las disposiciones que dicta la norma y el alcance que pretende.

Las pymes para su funcionamiento requieren el uso de activos para desarrollar su actividad, entre los que se encuentra la propiedad, planta y equipo, por su parte el artículo 64 del capítulo 2 de la sección 1 del Decreto 2649 de 1993 define: “Las propiedades, planta y equipo, representan los activos tangibles adquiridos, construidos, o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para usarlos en la administración del ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios y cuya vida útil excede de un año. La contribución de estos activos a la generación del ingreso debe reconocerse en los resultados del ejercicio mediante la depreciación de su valor histórico ajustado. Cuando sea significativo, de este monto se debe restar el valor residual técnicamente determinado”.

Mientras, bajo lineamientos del decreto 2420 para PYMES, el elemento “propiedad planta y equipo, que son según la sección 17, activos tangibles mantenidos para ser utilizados en la producción (por ejemplo, maquinaria utilizada

⁵ IASC FOUNDATION EDUCATION. Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. [En línea]. Disponible en: http://www.ifrs.org/Documents/1_PequeñasyMedianasEntidades.pdf. [Citado Mayo 14 de 2016]

en la línea de producción de vehículos), o en el suministro de bienes (por ejemplo, el equipo del punto de venta de un minorista) o servicios (por ejemplo, las herramientas de un arquitecto), ya sea para alquilar a terceros (por ejemplo, un parque de automóviles para rentar) o para propósitos administrativos (por ejemplo, equipo de ordenadores utilizado por el personal administrativo de una entidad); y se esperan usar para más de un periodo”(Extractos de la sección 17 del anexo 2 del decreto 2420 y 2496 con modificaciones para las PYMES párrafo 17.2).

Pero además de la sección 17 anexo técnico 2 del decreto 2420 de diciembre 14 de 2015, debe considerarse otras secciones para establecer una completa política contable de las propiedades, planta y equipo, entre las que se encuentran: la sección 16 de propiedades de inversión, que hace referencia al valor razonable para determinar el tratamiento de terrenos o edificios bajo esta sección o bajo la sección 17; la sección 20 de arrendamientos, puesto que en muchos casos se puede transferir o no todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, y por tanto puede implicar costos que se añadirán al importe reconocido como activo; la sección 27, deterioro de valor de los activos, explica cuándo y cómo una entidad revisará el importe en libros de sus activos, cómo determinará el importe recuperable de un activo, y cuándo reconocerá o revertirá una pérdida por deterioro de valor, esto debido al modelo de la sección 17 costo – depreciación - deterioro de valor, para determinar el valor del elemento de la propiedad, planta y equipo; sección 3, 4, 5, 6, 7 y 8 referente a la presentación de estados financieros y a los 5 estados financieros que deberán preparar las empresas que deben aplicar las NIIF para PYMES: estado de situación financiera o balance general, estado de resultados integral, estado de cambios en el patrimonio, estado de flujo de efectivo y notas a los estados financieros, secciones en las cuales se establece la información a presentar y explica cómo presentarla razonablemente, ya que el elemento propiedad, planta y equipo impacta a nivel de costos y financiero, lo que se reflejará en los rubros representados en estos informes; y la sección 29 impuesto a las ganancias, que comprende el impuesto corriente y el impuesto diferido por pagar o por recuperar como resultado de que la entidad liquida sus activos por su importe en libros.

La PPE puede ser utilizada, por ejemplo, en las funciones administrativas o de venta del negocio. En muchos casos, no es difícil identificar elementos de PPE, inicialmente, es necesario determinar si el elemento es un activo de la entidad que informa y luego si ese activo es un elemento de PPE. Estos últimos representan la infraestructura operativa de una compañía, compuesta por inmuebles, maquinaria

y equipos, etc, permitiendo que la empresa desarrolle el ciclo de generación de valor, comprar insumos, procesarlos, o en otros casos utilizados para la entrega de un servicio, obteniendo a través de ellos un rendimiento o retorno de su inversión, pero se debe tener en cuenta que una alternativa para contar con activos de este tipo es contratando su alquiler para uso, del mercado que se atiende depende la decisión más conveniente, pues desde allí el impacto en los resultados del negocio materializados en la disponibilidad de activos, la reducción de fallas de los mismos, la correcta operación y en general una excelente gestión, pues el éxito de la organización está en función de la capacidad de responder con rapidez y calidad a los requerimientos del sector, para lograr mejores servicios, y disminuir costos.

Cuando se habla de PPE así como de otros elementos de los estados financieros, es necesario contextualizar el concepto de patrimonio, pues para varios autores es el objeto final de la contabilidad. De la visión del patrimonio, depende el reconocimiento, medición y tratamiento que se asigne al resto de los elementos. Por tanto surgen dos estudios ó modelos que se han adecuado a las necesidades que se han impuesto, estos son: el modelo estático y el modelo dinámico.

El enfoque de valoración dinámico, busca la actividad productiva de las empresas a través del “aporte combinado de los activos para la generación del beneficio empresarial mediante el desarrollo de la actividad económica”⁶. La mirada de este enfoque coloca a la actividad de la empresa como la lógica que administra los procesos de medición, por lo tanto, se considera “que los elementos activados no tienen valor en sí sino sólo en la medida en que participan de la actividad de la empresa y una vez integrados a la entidad, los capitales físicos, los inmateriales y los financieros no pueden ver su valor variar sino solo por razones estrictamente ligadas a la actividad a la cual ellos contribuyen”⁷. El método de valoración que se maneja en el enfoque dinámico es el costo histórico.

En el enfoque estático lo más importante es “la maximización del valor del stock de inversiones para hacer frente a las expectativas de inversores y acreedores”⁸. La lógica del enfoque estático se basa en que la empresa es un instrumento de

⁶ ARCHEL, Pablo., y GÓMEZ, Mauricio. Crisis de la valoración contable en el capitalismo cognitivo. Innovar. Abril-Junio de 2014. p. 103-116

⁷ AGLIETTA, Michel y REÉRIOOX, Antoine. El capitalismo financiero a la deriva. El debate sobre el gobierno de empresa. Traducción: Fernando Arbeláez. Universidad Externado de Colombia. Bogotá. Primera edición en castellano Abril de 2009.

⁸ ARCHEL, Pablo., y GÓMEZ, Mauricio. Crisis de la valoración contable en el capitalismo cognitivo. Innovar. Abril-Junio de 2014. p. 107.

valorización del patrimonio, por eso los activos se tienen en cuenta si su valor liquidable es capaz de asegurar el reembolso de sus deudas. El método de valoración que se utiliza en el enfoque estático es el valor razonable. El cual orienta al inversor en la gestión de los rendimientos de los activos, por medio de una estructura financiera.

En los últimos años se ha detectado un traslado desde el enfoque dinámico hacia el enfoque estático, que puede ser debido a la globalización de los mercados donde la rentabilidad sobre el capital se convierte en el principal objetivo de las empresas. El cambio del valor razonable sobre el costo histórico genera nuevos aspectos en el lenguaje de la información contable y financiera, en donde los datos se trabajan en pro de la importancia de mostrar lo que al inversionista le interesa para toma de decisiones.

1.7.2 Marco contextual La implementación del decreto 2420 en Colombia para el sector pyme trae ciertas condiciones para la convergencia con las cuales se hablará un mismo lenguaje financiero a nivel mundial. En la investigación se realizará una descripción de los efectos de la aplicación de la sección de propiedad, planta y equipo en general en el sector de servicios de outsourcing del país, lo que puede ser aplicable a otros sectores pymes colombianos.

Outsourcing o tercerización (también llamada subcontratación) es una técnica que busca agilizar y economizar los procesos productivos para el cumplimiento de los objetivos sociales de las instituciones, transfiriendo a terceros algunos procesos, para que las empresas se centren en su actividad principal.

Un proyecto de tercerización debe incluir la participación activa de funcionarios tanto de la empresa contratante como de las empresas proveedoras de servicios. Básicamente se necesita implementar un equipo de trabajo que incluya integrantes idóneos, y que se encarguen de aprobar, liderar y ejecutar el proyecto. El equipo de trabajo debe incluir los siguientes integrantes: comité ejecutivo, gerencia de proyecto, equipo del proyecto.

El outsourcing modifica los conceptos contables relacionados con la gestión informática. Se transforman los costos del recurso en costos del servicio, los costos fijos en costos variables; por otra parte se manejan recursos llamados activos que son propiedad de la

organización contratante y que son susceptibles de ser traspasados a la empresa que proporciona el servicio de outsourcing. Estos activos pueden clasificarse en: físicos: corresponden al equipamiento físico de la organización, lógicos: corresponden al equipamiento lógico básico, de aplicación: corresponden al aplicativo existente, tanto a medida como de carácter comercial, información: corresponden a los datos contenidos en los SI y humanos: corresponden a transferencia de personal⁹.

Según estudios realizados sobre el estado actual de los outsourcing en Colombia, se destaca que con la ampliación de los mercados, las fusiones empresariales y la escasez de mano de obra calificada surge una nueva manera de ejecutar los procesos empresariales para optimizar estos mediante la subcontratación, donde se confía en la experiencia del proveedor de servicios para obtener calidad y disminución de costos).

Entre las principales características del outsourcing se encuentran: el cliente, que es la persona que acude a la tercerización de un proceso o proyecto dado, el vendedor quien es quien provee el servicio y el proceso o proyecto del cliente que es lo que llegará a ser externalizado.

La evolución de los servicios de outsourcing data de aproximadamente 17 años de gestión, en el inicio de la era post-industrial edad de la competencia en los mercados globales que evidenció que las agencias independientes especializadas en una sola actividad podían mantenerse competitivas a diferencias de otros tipos de empresas, años después las firmas internacionales empiezan a ofrecer los servicios de outsourcing en Colombia lo que significó ambientes propicios para la generación de empleo, pero la ubicación geográfica del país y la vocación de servicio al cliente del recurso humano lo ha destacado frente a la competencia, favoreciendo la inversión extranjera.

Según el análisis de Trujillo y Galvis¹⁰, Colombia ha avanzado en la prestación de últimos años destacándose el segmento de contact centers que ha tenido crecimiento del más del 25% anual y se espera que para 2019 estos porcentajes se dupliquen, las ventas se quintupliquen. Se dice que Colombia es un país con

⁹ ROMERO, Antonio. Outsourcing. Qué es y cómo se aplica. [En línea]. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/outsourcing-que-es-y-como-se-aplica/>. [Citado el 17 de Mayo de 2016].

¹⁰ TRUJILLO, Natalia y GALVIS, Daniela. Análisis Del Estado Actual De Business Process Outsourcing (Bpo) Y Outsourcing (Tercerización) En Colombia. Universidad ICESI. 2012. [En línea]. Disponible en: https://bibliotecadigital.icesi.edu.co/biblioteca_digital/bitstream/10906/68607/1/analisis_estado_business.pdf. [Citado en febrero 2015]

buen potencial para esta industria, pero es imprescindible el fortalecimiento del bilingüismo pues la globalización es la base para determinar ciertos negocios.

1.7.3 Marco jurídico En el desarrollo del proyecto se hace necesario tener en cuenta un conjunto de normas legales tanto nacionales como de carácter internacional dentro de las más representativas se encuentran:

Ley No.1314 del 13 Julio 2009: Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

Decreto 2649 de 1993: Por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

Decreto 2420 de 2015: Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones. Pero más específicamente las normas o estándares relacionados con la política contable para el reconocimiento, baja en cuenta, medición, presentación y revelación de las propiedades planta y equipo, que corresponde a las siguientes secciones de las NIIF para PYMES: sección 17, propiedad planta y equipo; sección 16, propiedades de inversión; sección 20, arrendamientos; sección 27, deterioro de valor de los activos; sección 3, presentación de estados financieros; sección 4, estado de situación financiera; sección 5, estado de resultado integral y estados de resultados; sección 6, estado de cambio en el patrimonio y estado de resultados y ganancias acumuladas; sección 7, estado de flujo de efectivo; sección 8, notas a los estados financieros; y sección 29, impuesto a las ganancias. Como en las NIIF no existe un estándar específico que trate el tema de los bienes entregados a terceros (en el caso del Outsourcing), se debe considerar lo requerido en los párrafos 10,4 a 10,6 de la NIIF para PYMES.

A continuación se presenta una comparación de los aspectos más importantes en referencia a la propiedad, planta y equipo según la normatividad mencionada:

Cuadro 2. Comparación propiedad, planta y equipo

	Decreto 2649	Decreto 2420	Diferencias
DEFINICIÓN Y RECONOCIMIENTO DE UN ACTIVO	Activo: Es la representación financiera de un recurso obtenido por el ente económico como resultados de eventos pasados, de cuya utilización se espera que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros. Art 35	Es un recurso controlado por la entidad como resultados de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos	Con el nuevo decreto es esencial el control de ese activo, es decir, si se controlan los beneficios que fluyan de la propiedad, el bien se clasifica como activo
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO (ALCANCE)	Las propiedades, planta y equipo representan los activos tangibles adquiridos, construidos, o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes o servicios, para arrendarlos, o para usarlos en la administración del ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios y cuya vida útil excede de un año.	Los activos clasificados como propiedad, planta y equipo son activos tangibles mantenidos para el uso en la producción o suministro de mercancías o servicios, para el alquiler de otros o para propósitos administrativos. Sección 17 pagina 94 decreto 2420.	
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO (MEDICION INICIAL)	La medición inicial de la propiedad, planta y equipo en norma colombiana comprende todas las erogaciones y cargos necesarios para colocar el activo en condiciones de uso o venta, incluyendo la diferencia en cambio y los intereses. Art 64.	Una entidad medirá un elemento de propiedad, planta y equipo por su costo. Componentes del costo: precio de adquisición, todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo, costos de desmantelamiento o retiro del elemento. Sección 17 anexo 2 del Decreto 2420.	Con la nueva norma se tendrá en cuenta los costos de desmantelamiento en la inclusión de los costos del activo.
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO (MEDICION POSTERIOR)	El valor de realización, actual o presente de estos activos debe determinarse al cierre del período en el cual se hubieren adquirido o formado y al menos cada tres años. Art 64.	Una entidad medirá todos los elementos de propiedad, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualesquier pérdida por deterioro del valor acumulado. Una entidad reconocerá lo costos del mantenimiento diario de un elemento de propiedad, planta y equipo en los resultados del periodo en el que incurra en dichos costos. Sección 17 anexo 2 del decreto 2420	Con la nueva norma varios elementos (como la diferencia en cambio) no seguirán siendo parte del activo y se reconocerán en los resultados del periodo.

Fuente. Elaboración basada en conclusiones de monografías sobre la normatividad relacionada en Marco jurídico

1.8 DISEÑO METODOLÓGICO

1.8.1 Tipo de investigación La investigación que se llevará a cabo en el presente trabajo, es de tipo descriptiva, porque permite establecer las variables sobre el tema de estudio y enfocarnos en una serie de pasos para lograr el objetivo general, así como las causas y efectos que se sustentan en la aplicación del decreto 2420 de propiedad, planta y equipo para las PYMES, además Fidias¹¹, define que el Nivel Descriptivo consiste en la caracterización de un hecho, fenómeno, individuo o grupo, con el fin de establecer su comportamiento. Los resultados de este tipo de investigación se ubican en un nivel intermedio en cuanto a la profundidad de conocimientos se refiere.

1.8.2 Método Se realizará un compendio teórico en referencia al manejo de la propiedad, planta y equipo en Colombia según el decreto 2649 de 1993, de igual manera se realizará bajo el marco del decreto 2420, concerniente a las pymes, para identificar las novedades que presenta para la aplicación en el sector de servicios de outsourcing, la sección de propiedad, planta y equipo, así también habrá una caracterización del sector mencionado para determinar las verdaderas implicaciones de convergencia a estándares internacionales

1.8.3 Fuentes de información Una fuente de información primaria es la que considera material de primera mano referente al objeto de estudio, se refiere a hechos, cifras y otra información original que el investigador genera para resolver un problema en concreto. Los datos no existen previamente a la investigación, sino que hay que crearlos especialmente para ella, mientras las fuentes secundarias son textos que implican generalización, análisis, síntesis, interpretación o evaluación¹². Basado en esta definición las fuentes a utilizar en esta investigación son fundamentalmente secundarias, ya que se utilizará literatura que se toma como material de estudio referente a normatividad nacional e internacional de la propiedad, planta y equipo, como por ejemplo publicaciones en revistas, en internet, bibliotecas, normas referentes, información contable

¹¹ ARIAS, Fidias. El proyecto de investigación. Guía para su elaboración. Orial Ediciones. Caracas. 1999. [En línea]. Disponible en: <http://www.smo.edu.mx/colegiados/apoyos/proyecto-investigacion.pdf>. [Citado en Febrero de 2015]

¹² ARENAS, Judith. Fuentes primarias de información. México: Universidad Autónoma Metropolitana. 1980.

hipotética (pero no alejada de la realidad) manejos de la propiedad planta y equipo en las empresas de outsourcing y estados financieros entre otros.

1.8.4 Técnica de recolección de información Como la información a trabajar son documentos, la técnica a utilizar es el análisis documental para el ordenamiento de la información.

1.8.5 Instrumentos de recolección de información El instrumento a utilizar para obtener análisis de la información, es la matriz de análisis de documentos, en donde se definirá parámetros a evaluar en la aplicación de la sección 17 de la propiedad, planta y equipo en las empresas catalogadas como PYMES, como son: los lineamientos según decreto 2420, métodos para la valoración del ciclo de vida del activo y criterios para la implementación de la propiedad, planta y equipo bajo el decreto 2420. Ver matriz análisis de contenido.

1.8.6 Formas de divulgación La primera forma de divulgación será la Universidad del Valle, donde se realizará la presentación de los resultados de mi estudio, la segunda forma de divulgación sería la presentación de una ponencia en congresos donde se genere la intervención del tema, pues lo que se busca es generar discusión en lo que respecta a los efectos de las nuevas políticas contables para realizar un adecuado manejo de la propiedad, planta y equipo bajo decreto 2420 en las PYMES.

1.8.7 Resultados Esperados Del Estudio Al finalizar el proyecto se espera mostrar, que los contadores colombianos estamos preparados para enfrentar las diferentes situaciones que surgen con la globalización, en este caso con las NIIF, la dificultad para la aplicación en la PPE; y que contamos con las herramientas para realizar propuestas que dan solución a estas situaciones, para cumplir nuestro deber como profesionales y con la sociedad.

Cuadro 3. Análisis de contenido

MATRIZ DE ANALISIS DE CONTENIDO		
Objetivos específicos	Técnica	Normatividad
Describir el manejo de la propiedad, planta y equipo en el modelo colombiano.	Busqueda bibliografica, recopilación de información como de bases teoricas, antecedentes, y normativa colombiana acerca de la propiedad, planta y equipo.	Decreto 2649 de 1993 articulos 64 y 65 que abordan el tratamiento de la propiedad, planta y equipo. Lecturas de Eldon Hendriksen sobre el activo.
Describir los lineamientos que tienen la sección de propiedad, planta y equipo según el decreto 2420 y modificaciones según decreto 2496, y las secciones relacionadas para el correcto manejo en las pymes del sector de servicios de outsourcing.	Revisión de anotaciones teoricas sobre el enfoque que presenta las NIIF para PYMES, realización de una breve caracterización de los estandares teniendo en cuenta su clasificación, composición, dinámica y modelos de contabilidad para PYMES trabajados por otros países.	Inicialmente decreto 3022 de 2013, sección 17, actualmente consolidación y enmiendas en decreto 2420 y 2496 de 2015. Autores teóricos: Michel Aglietta, Alejandro Agustín Barbei.
Identificar las diferencias entre el manejo de la propiedad, planta y equipo bajo la normatividad nacional y la sección 17 de propiedad, planta y equipo del decreto 2420 y modificaciones según decreto 2496 para PYMES.	Matriz comparativa entre norma local y estandares para PYMES. Contrastacion de acuerdo a cuadro de diferencias.	Decreto 2649 y Decreto 3022 incorporado en decreto 2420 teniendo en cuenta las respectivas modificaciones
Describir un caso aplicativo en el sector de servicios de outsourcing, de las hipótesis generadas en la diferenciación de las normas comparadas	Caracterización del sector outsourcing, desarrollo de aplicación norma PYME a través de supuestos prácticos.	Representación de estados financieros año 2014, revelando impactos según el modelo de medición escogido para la propiedad, planta y equipo en su estado de apertura NIIF, elaboración de nueva política bajo NIIF y su aplicación según decreto 2420 y 2496 de 2015 para la PPE.

Fuente: Elaboración basado en las técnicas de análisis de contenido: Una revisión actualizada. Dr. Jaime Andréu Abela. Investigador Senior Fundación Centro Estudios Andaluces. Profesor Titular Departamento Sociología Universidad de Granada.

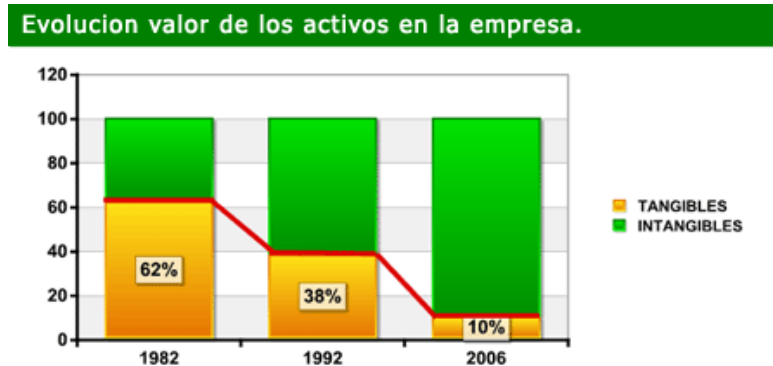
2. LA PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO BAJO LA APLICACIÓN DEL DECRETO 2649 DE 1993 Y ANOTACIONES TEÓRICAS

En el presente capítulo se abordará el concepto de propiedad planta y equipo y se expondrán las principales políticas que sobre el manejo contable de este grupo de activos se dispuso en el decreto 2649 de 1993. Se abordarán los conceptos de reconocimiento, medición, depreciación, métodos de depreciación, reparación, agotamiento y retiro. Se realizarán una serie de precisiones teóricas sobre este tipo de activo con el objetivo de conceptualizar y lograr un mejor entendimiento del marco normativo.

Propiedad Planta y Equipo: Si se realiza un seguimiento de las diferentes propuestas de normas y decretos estos argumentan la incidencia fiscal frente a las actividades mercantiles. Por ejemplo en nuestro país, en la época colonial se expide el primer código de comercio(1853) que retoma el código de comercio español en donde la información contable solo interesa al dueño y los acreedores, ya en 1918 se implementa el impuesto de renta con la cual el Estado regula las normas contables a través de las obligaciones tributarias, con la globalización llega la expedición del decreto 2160 de 1986 donde comienza la etapa de normalización contable, en él se emiten normas contables donde se espera un comportamiento homogéneo en la información financiera, posterior a esto surge el decreto 2649 de 1993 como un estatuto contable que contiene la totalidad de las normas expedidas, sin embargo aún no se logra la armonización contable que se espera, el reto es diseñar un sistema de contabilidad que resuelva los problemas de información financiera en el mundo.

Antiguamente (1920) la economía estaba dominada por los activos tangibles de la empresa, esto según un estudio del Brookings Institute de 1982 que muestra que los activos tangibles representaban el 62% del valor del mercado de las organizaciones industriales, 10 años después en 1992 la proporción había bajado hasta el 38%, estudios más recientes estiman en un 10 % el valor de los activos tangibles. La situación presente de la economía está gobernada y dirigida por los activos intangibles que posee la empresa.

Figura1. Evolución de los activos en la empresa



Fuente:http://www.webandmacros.com/activos_cuadro_mando_integral.htm

Sin embargo, en ningún caso sería posible operar sin la necesidad de adquirir activos fijos, ya sea en propiedad, en arrendamiento, en comodato o usufructo. Los activos fijos comprados son depreciados contablemente, afectando directamente las utilidades (en el estado de resultados se incluye como costo a la depreciación), lo que de manera directa influye en la mayor disponibilidad de caja (menos pago de impuesto de renta). Las empresas periódicamente, deben identificar, analizar y seleccionar alternativas de desarrollo organizacional, entre las alternativas básicas, se encuentra la de reponer o no la propiedad, planta y equipo que ya cumplió con su vida económica, ampliar o no la capacidad instalada (máxima producción posible bajo determinadas condiciones) y si la ampliación debe ser en diversos negocios.

La propiedad, planta y equipo, es un factor de gran importancia a considerar, debido al impacto directamente proporcional que sobre los resultados del negocio tendrán aspectos como la disponibilidad de los activos (saber cuánto se tiene invertido de acuerdo a existencias físicas), la reducción de fallas de los mismos, el mantenimiento de ellos para la correcta operación, y en general una eficiente administración de activos como tal. En cualquier sector al que pertenezcan nuestras empresas, hoy más que nunca el éxito de las mismas está en función de la capacidad de responder con mayor rapidez, calidad y consistencia a los cambios y requerimientos del negocio de una forma satisfactoria y dinámica a la vez de lograr mejorar los servicios, disminuir los costos y gestionar mejor los riesgos.

2.1 ANOTACIONES TEÓRICAS

La propiedad planta y equipo corresponde por definición a un activo de la empresa cuya característica particular es su mantenimiento para el uso en la empresa. Son varias las definiciones que durante mucho tiempo se le ha dado al activo, de las cuales destaca como la más pertinente en su aplicación en la contabilidad actual, el que el activo representa: “beneficios económicos futuros esperados, cuyos derechos ha adquirido la empresa como resultado de alguna transacción pasada o corriente”¹³, citando a Ludicibus ¹⁴, explica que esta definición es correcta, porque permite que se trate por separado el problema de la medición, además describe tres características necesarias que los activos deben tener para esta definición:

- Tiene que existir un derecho específico a beneficios futuros o a servicios potenciales,
- Los derechos tienen que acumularse a favor de una persona o empresa específica y
- Tiene que haber una reglamentación legalmente exigible a los derechos o servicios. Los estándares de información financiera NIIF, resaltan el concepto de control en la definición de activo, como una adquisición de derechos y obligaciones donde se dispone del bien (vender, alquilar), y no precisamente tiene que ver con tener el título o dominio jurídico del bien, existe una separación de elementos, donde para reconocer un activo la relevancia se encuentra en tres facultades: el uso, el disfrute y la disposición, no en la propiedad.

Según este mismo autor, el término activo fijo hace referencia a los activos no corrientes propiedad de una empresa, en el que se incluyen terrenos, edificios, equipos, herramientas, mobiliario, patrones, dibujos y matrices usados en las operaciones normales del negocio. Aunque los activos en general tienen algunas características básicas (ya expuestas), las características adicionales de los activos fijos se resumen de la siguiente manera:

¹³ HENDRICKSEN, Eldon S. Teoría de la contabilidad, Washington State University México, 1974, capítulo IX.

¹⁴ IUDÍCIBUS, Sergio. Teoría da contabilidade. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

1. Los activos fijos representan bienes físicos para facilitar la producción de otros bienes o para prestar servicios a la empresa o a sus clientes.
2. Todos ellos tienen vida útil limitada, al final de la cual hay que abandonarlos o reemplazarlos.
3. El valor de los activos fijos procede de la posibilidad de impedir que otras personas adquieran derechos legales de propiedad para su utilización.
4. Todos ellos son de naturaleza no monetaria, los beneficios se reciben de la utilización o venta de sus servicios.
5. Los servicios han de recibirse durante un periodo más largo que un año.

Por su parte, Fisher dentro de sus tres componentes de la riqueza, identifica el stock (almacenamiento) de capital producido como aquel que contribuye a la producción de bienes y servicios por medio de la transformación de materias primas, lo denomina como activos productivos o activos fijos y tienen la característica de ser corpóreos. Proviene de otros procesos productivos y a través del tiempo pierden funcionalidad ya sea por el desgaste o la obsolescencia (depreciación). Es una versión que consolida tres aspectos fundamentales que cumple la propiedad, planta y equipo, y es: que se utilizan en función de la operación de la empresa, que son tangibles, y que contribuyen a la generación de las utilidades. Con lo descrito anteriormente, podríamos incorporar el término reconocimiento que es el proceso de identificar y registrar o incorporar en la contabilidad los hechos económicos, en donde este debe corresponder a la definición de un elemento de los estados financieros, es decir, que para reconocer un activo fijo, este debe cumplir con los criterios mencionados en el párrafo anterior.

Con respecto al manejo de la propiedad, planta y equipo, los autores mencionados, agregan que la propiedad planta y equipo debe valorarse inicialmente a base de su costo de adquisición, la valoración neta es generalmente el costo menos la depreciación acumulada, pero el cargo por depreciación se basa en el costo de adquisición.

Pero ¿qué es la valoración? Se remite en la consideración que tiene un elemento con respecto a una mirada subjetiva en donde se establece el valor comercial probable, en este caso de la propiedad, planta y equipo, esto nos permite mejorar

la capacidad de endeudamiento, ya que los pasivos deben estar respaldados en los activos. El valor se emplea determinado por las fuerzas del mercado.

El segundo concepto a aclarar es el costo histórico, que se define como el precio que la empresa pagó por adquirir la propiedad y el uso de un activo fijo, pero incluye todos los pagos necesarios para poner el activo en el lugar y condición para prestar servicios en la producción u otras operaciones de la empresa. La ventaja principal del costo histórico es que se puede suponer que representa el valor del activo fijo para la empresa en la fecha de adquisición, que también es una desventaja pues no se continúa reflejando, ni el valor de los servicios futuros ni su precio corriente del mercado, si las condiciones económicas o los precios varían en ejercicios siguientes.

Acerca del alquiler de propiedad, planta y equipo el autor refiere que ocasionalmente se alquila o arrienda un activo fijo a otras empresas o personas durante periodos cortos que se extienden desde un día hasta un año. El arrendador generalmente se ocupa del mantenimiento de la propiedad arrendada y paga los gastos recurrentes relacionados como el seguro. Los ingresos por rentas o alquileres son parte de los ingresos operativos de la empresa, y los gastos por mantenimiento, así como la depreciación deben incluirse en los gastos de operación. Se reconocen dos métodos de presentar los arrendamientos: el método de financiación y el método operativo. Las diferencias básicas entre estos dos métodos radican en la clasificación y valoración de los derechos del arrendador, la oportunidad de contabilizar el ingreso y la utilidad del arrendador durante el término del arrendamiento.

Depreciación

Sobre la depreciación, Hendricksen describe¹⁵, que se refiere al hecho de asignar el costo inicial de la propiedad planta y equipo a los varios ejercicios que es de esperar se benefician de su adquisición y uso. Esta aplicación es estática porque generalmente da por sentado que estos estimados permanecen constantes a medida que transcurre el tiempo. Para evaluar que métodos de depreciación a emplear, se tiene en cuenta los siguientes conceptos:

La depreciación representa una medición de la disminución del valor del activo fijo.

¹⁵ HENDRICKSEN, Eldon S. Teoría de la contabilidad, Washington State University México, 1974, capítulo IX.

1. Se realiza un prorrateo del costo de acuerdo con los beneficios que se espera recibir en cada ejercicio.
2. El prorrateo puede evaluarse en función de la pertinencia de las cifras de la depreciación o la utilidad neta resultante, independientemente de la lógica del procedimiento.
4. La vida de un activo fijo puede extenderse o acortarse si se varía la cantidad de reparaciones y mantenimiento.

Recientemente se ha reconocido la depreciación como un prorrateo sistemático del costo y otro valor del activo fijo a lo largo de la vida de este. Muchos métodos de prorrateo pueden clasificarse de acuerdo a algunos de los siguientes patrones:

1. Prorrateo que varían según la actividad o uso; 2. Método de línea recta o cargos constantes, aplicados hoy en día bajo el decreto más reciente, 2649 de 1993.

Algunos métodos que preceden la utilización del prorrateo del costo son:

- a. Método de inventario: Se basaba en valor del activo fijo para el nuevo negocio o en su costo ajustado por razón de cualquier pérdida o deficiencia productiva.
- b. Método de reemplazo: cuando una empresa tenía un número grande de unidades de activos fijos semejantes, se pensaba que el costo corriente de utilizar la planta y equipo podía aproximarse mejor cargando a gastos por reparaciones el costo de los reemplazos corrientes. El costo del activo fijo original se retenía como el valor en libros del activo en uso independientemente del cambio en los costos en la fecha de reemplazo.

2.2 TRATAMIENTO CONTABLE APLICADO A LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO SEGÚN DECRETO 2649 DE 1993

2.2.1 Reconocimiento de la propiedad, planta y equipo El concepto de propiedad, planta y equipo en el decreto 2160 de 1986 comprendía todos los bienes de carácter permanente que posee la empresa para utilizarlos en la producción, administración o prestación de servicios o darlos en arrendamiento, siempre que su vida útil probable exceda de un año, con el decreto 2649 de 1993 las propiedades, planta y equipo, representan los activos tangibles adquiridos, contruidos o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para usarlos en la administración del ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios y cuya vida útil excede de un año.

Al inicio del ejercicio contable las empresas deben realizar el registro de todos los bienes, obligaciones, y el patrimonio que posee, con el fin de conocer la situación financiera que tiene para comenzar su operación. A medida que se realizan las operaciones dentro de las empresas deben registrarse, por lo que es importante verificar que se encuentren amparadas por algún tipo de documento que garantice la veracidad, autenticidad y exactitud de la información que se va a procesar con el objetivo de que quede soporte de lo que se va a transcribir.

Los edificios, equipos, mobiliario, enseres, maquinarias y automóviles son propiedad, planta y equipo, activos tangibles que sufren desgaste por su uso, por lo que tienen vida útil y están sujetos a depreciación. Están destinados para el uso normal de las operaciones de la empresa, es decir, que no han sido adquiridos para venderlos sino para ser utilizados en la transferencia de bienes o prestación de servicios.

Según el decreto 2650 de 1993 por el cual se modifica el Plan Único de Cuentas para Comerciantes, cuyo objetivo es buscar la uniformidad en el registro de las operaciones económicas realizadas por los comerciantes con el fin de permitir la transparencia de la información contable y por consiguiente, su claridad,

confiabilidad y comparabilidad; y cuyo contenido está basado por un Catálogo de Cuentas y la descripción y dinámica para la aplicación de las mismas, las cuales deben observarse en el registro contable de todas las operaciones o transacciones económicas (Art. 1 y 2). Para la propiedad planta y equipo el código 15 es el asignado de acuerdo con el PUC. Las cuentas más utilizadas de este grupo son:

Cuadro 4. Cuentas PUC Código 15

Código PUC	Nombre de la cuenta
1504	Terrenos
1508	Construcciones en Curso
1512	Maquinarias y Equipos en Montaje
1516	Construcciones y Edificaciones
1520	Maquinaria y Equipo
1524	Equipo de Oficina
1528	Equipo de Computación y Comunicación
1540	Flota y Equipo de Transporte
1592	Depreciación Acumulada
1597	Amortización Acumulada
1598	Agotamiento Acumulado
1599	Provisiones

Fuente. Plan Único de Cuentas

Dinámica

Comprende el conjunto de las cuentas que registran los bienes de cualquier naturaleza que posea el ente económico, con carácter permanente para el desarrollo del giro normal de sus negocios o que se poseen por el apoyo que prestan en la producción de bienes y servicios, por definición no destinados para la venta en el curso normal de los negocios.

Las Propiedades Planta y Equipo deben registrarse al costo de adquisición o construcción, del cual forman parte los costos directos e indirectos causados hasta el momento en que el activo se encuentre en condiciones de utilización o en condiciones de puesta en marcha o enajenación, tales como los de ingeniería, supervisión, impuestos, corrección monetaria e intereses. Los intereses y la corrección monetaria causados sobre obligaciones contraídas en la adquisición forman parte del costo, salvo cuando ha concluido la etapa de puesta en marcha y

tales activos se encuentren en condiciones de utilización. Este grupo, comprende los terrenos, los edificios, el equipo, muebles y enseres de oficina, la maquinaria y equipo de producción, el equipo de cómputo, los vehículos, los oleoductos y afines, los barcos, los trenes y los aerolitos (aviones y helicópteros).

2.2.2 Clasificación de la propiedad, planta y equipo La propiedad planta y equipo se clasifica de acuerdo a su naturaleza:

No depreciables: aquellos que tienen vida ilimitada o a los que a la fecha de presentación del balance general son una construcción o montaje en curso. Ejemplo: Terrenos.

Depreciables: activos susceptibles de sufrir deterioro por el uso, la acción de las fuerzas naturales, la obsolescencia por avances tecnológicos y la pérdida de demanda de los bienes y servicios a cuya producción o suministro contribuyen. Ejemplo: Edificios.

Agotables: recursos naturales controlados por el ente económico. Su cantidad y valor disminuye en razón con la extracción del producto. Ejemplo: Yacimientos mineros.

Amortizables: susceptibles de deméritos con el paso del tiempo. Ejemplo: Las vías de comunicación, adecuación de terrenos para la siembra.¹⁶

2.2.3 Determinación del costo de la propiedad, planta y equipo Costo es el importe de efectivo equivalente pagado, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción por parte de la empresa. La propiedad, planta y equipo debe evaluarse al costo de adquisición, al de construcción o a su valor equivalente. Según el artículo 64 del decreto 2649, el valor histórico o costo de adquisición de estos activos “incluye todas las erogaciones y cargos necesarios hasta colocarlos en condiciones de utilización, tales como los ingeniería, supervisión, impuestos, intereses, derechos y gastos de importación, fletes, seguros, gastos de instalación, corrección monetaria proveniente de la UVR y ajustes por diferencia en cambio”. El mismo artículo decreta “El valor histórico de las propiedades, planta y equipo, recibidas en cambio, permuta, donación, dación

¹⁶ MONTAÑO, Edilberto. Contabilidad y Legislación: control, valuación y revelaciones, 3ra. Edición. 2011. Pág. 262-263.

en pago o aporte de los propietarios, se determina por el valor convenido por las partes, debidamente aprobado por las autoridades cuando fuere el caso o, cuando no se hubiere determinado su precio, mediante avalúo. El costo de adquisición se debe incrementar con el de las adiciones, mejoras y reparaciones, que aumenten significativamente la cantidad o calidad de la producción o la vida útil del activo”

2.2.4 Depreciación de la propiedad, planta y equipo La depreciación, como término contable, es la asignación del costo de un activo tangible a los resultados en los períodos en los cuales se reciben los servicios del activo. La finalidad básica de la depreciación es aplicar el principio de asociación, es decir, compensar el ingreso de un período contable con los costos de los bienes y servicios que son consumidos en el esfuerzo de generar ese ingreso, y por otro lado, recuperar en parte el costo de los activos.

De acuerdo al artículo 64 del decreto 2649, vida útil es el lapso durante el cual se espera que la propiedad, planta o equipo, contribuya a la generación de ingresos. Para determinarlo es necesario considerar, las especificaciones de fábrica, el deterioro por el uso, la acción de factores naturales, la obsolescencia por avances tecnológicos y los cambios en la demanda de los bienes o servicios a cuya producción o suministro contribuyen.

La contribución de estos activos a la generación del ingreso debe reconocerse en los resultados del ejercicio mediante la depreciación de su costo de adquisición ajustado. Según el decreto 2650 de 1993, la depreciación se registra en la cuenta 1592, y se debe determinar sistemáticamente mediante métodos de reconocido valor técnico, tales como línea recta, suma de los dígitos de los años, unidades de producción u horas de trabajo. Debe utilizarse aquel método que mejor cumpla la norma básica de asociación. Las depreciaciones de los inmuebles deben calcularse excluyendo el costo del terreno respectivo, los terrenos, las construcciones e importaciones en curso y la maquinaria en montaje no son bienes depreciables.

Los cambios en las estimaciones iniciales del período de vida útil, se deben reconocer mediante la modificación de la alícuota por depreciación en forma prospectiva de acuerdo con la nueva estimación. Cuando la depreciación fiscal exceda la contable, el efecto en el impuesto diferido se registrará en la subcuenta 272505- Por Depreciación Flexible. Por el contrario, cuando la depreciación

contable exceda a la depreciación fiscal, el efecto en el impuesto diferido se registrará en la subcuenta 171076 Impuesto de Renta Diferido "Débitos" por diferencias Temporales.

Cuando se adquiera un bien que haya estado en uso y por tanto haya sido total o parcialmente depreciado, el entre económico deberá depreciarlos teniendo en cuenta la vida útil restante.

2.2.4.1 Métodos de depreciación Retomando el artículo 64 del decreto 2649 de 1993, para el cálculo de la depreciación, se pueden utilizar diferentes métodos como la línea recta, la reducción de saldos, la suma de los dígitos y método de unidades de producción entre otros.

Método de la línea recta

El método de la línea recta es el método más sencillo y más utilizado por las empresas, y consiste en dividir el valor del activo entre la vida útil del mismo: valor del activo/vida útil.

Para utilizar este método primero se determina la vida útil de los diferentes activos: según el decreto 3019 de 1989, los inmuebles tienen una vida útil de 20 años, los bienes muebles, maquinaria y equipo, trenes aviones y barcos, tienen una vida útil de 10 años y los vehículos y computadores tienen una vida útil de 5 años.

Fórmula:

$$\text{Depreciación Anual} = \frac{\text{Costo}}{\text{Vida Útil}}$$

Ejemplo:

Juan Pérez compró una bomba de motor a \$15,000.
La vida útil de dicha bomba es de 5 años.

Cálculo:

$$\frac{\$15,000}{5 \text{ años}} = \$3,000$$

Año	Depreciación Anual (\$)
1	3,000
2	3,000
3	3,000
4	3,000
5	3,000
Total	15,000

↓
Valor Depreciable

Método de la reducción de saldos

Este es otro método que permite la depreciación acelerada. Para su implementación, exige necesariamente la utilización de un valor de salvamento, de lo contrario en el primer año se depreciaría el 100% del activo, por lo que perdería validez este método.

Cálculo:

$$\frac{100\%}{\text{Vida Útil}} \times 2 = \frac{100\%}{5} \times 2 = 40\% \text{ anual}$$

En la fórmula anterior siempre se utiliza el número 2 para arribar a la tasa o porcentaje anual de depreciación. El siguiente cuadro muestra el gasto anual por depreciación:

Año	Costo \$	Tasa	Valor en Libros \$	Gasto por Depreciación \$	Depreciación Acumulada \$
1	16,000	40%	16,000	6,400	6,400
2		40%	9,600	3,840	10,240
3		40%	5,760	2,304	12,544
4		40%	3,456	1,382	13,926
5		40%	2,073	1,073	15,000

Con este método, en el último año, no se multiplica el valor en libros por la tasa, ya que hay que mantener el valor residual. Para calcular la depreciación en el último año, se le resta al valor del activo fijo existente en libros el valor residual y el resultado es el valor a depreciar el último año.

El valor de salvamento o valor residual, es aquel valor por el que la empresa calcula que se podrá vender el activo una vez finalizada la vida útil del mismo. El valor de salvamento no es obligatorio.

La fórmula a utilizar es la siguiente: Tasa de depreciación = Valor de salvamento/Valor activo (1/n). Donde n es el la vida útil del activo. Para el ejemplo se tomará como base \$16.000 como costo del activo.

Método de la suma de los dígitos del año

Este es un método de depreciación acelerada que busca determinar una mayor alícuota de depreciación en los primeros años de vida útil del activo. La fórmula que se aplica es: valor activo * (vida útil/suma dígitos). Para este ejemplo se tomará como costo \$15.000. Para calcular el denominador:

Cálculo:

$$\frac{\text{Año} + (\text{Año} \times \text{Año})}{2} = \frac{5 + (5 \times 5)}{2} = 15 \text{ (denominador)}$$

Este denominador de depreciación se utiliza en la siguiente fórmula:

Fórmula:

Costo = Suma a Depreciar (SAD)

$$\frac{\text{SAD} \times \text{Años de Vida Pendientes}}{\text{Denominador}} = \text{Depreciación}$$

Ejemplo:

Utilizando la información en el ejemplo usado anteriormente podremos entender este método:

Cálculo:

$$\frac{\$15.000.}{\$15,000 \times 5/15} = \$ 4,999.99$$

La cantidad a depreciar cada año disminuye a medida que los años de vida pendientes disminuyen.

Año	Fracción	Valor a Depreciar \$	Depreciación Anual \$
1	5/15	15,000	5,000
2	4/15	15,000	4,000
3	3/15	15,000	3,000
4	2/15	15,000	2,000
5	1/15	15,000	1,000
Total			15,000

↓
Valor Depreciable

Método de las unidades de producción

Este método es muy similar al de la línea recta en cuanto se distribuye la depreciación de forma equitativa en cada uno de los periodos. Para determinar la depreciación por este método, se divide en primer lugar el valor del activo por el número de unidades que puede producir durante toda su vida útil. Luego, en cada periodo se multiplica el número de unidades producidas en el periodo por el costo de depreciación correspondiente a cada unidad. Para este ejemplo el costo es \$15.000.

Fórmula:

$$\text{Depreciación por unidad} = \frac{\text{Costo}}{\text{Unidades Producidas, Horas o Kilómetros}}$$

Ejemplo:

Siguiendo el ejemplo anterior supongamos que la bomba de motor tiene una duración esperada de 10,400 horas de trabajo.

Cálculo:

$$\frac{\$15.000}{10,400 \text{ Horas}} = \$ 1.442$$

Para determinar el costo de depreciación anual, se multiplica el costo por hora (\$ 1.442) por el número de horas que trabajara en el periodo, en este caso horas que trabaja por año.

Año	Costo x Hora \$	Horas	Depreciación Anual
1	1.442	2,000	2,885
2	1.442	2,100	3,029
3	1.442	2,100	3,028
4	1.442	2,180	3,144
5	1.442	2,020	2,913
Total		10,400	15,000

↓
Valor Depreciable

2.2.5 Reparaciones, adaptaciones y mejoras de la propiedad, planta y equipo (decreto 2650 de 1993) El mantenimiento y la reparación normales de un activo fijo se clasifican como gastos de operación del negocio, que se conocen como gastos de mantenimiento. Por mantenimiento normal se entiende conservar un activo en su forma de operar acostumbrada, sin que con ello se incremente su vida útil original. Engrasar una máquina a intervalos regulares, cambiarle un sello o limpiar filtros se considera mantenimiento rutinario. Estos gastos se cargan a la cuenta de gastos de mantenimiento o reparación.

La diferencia esencial entre una adición al activo fijo y una adaptación o mejora es que la adición implica un aumento de cantidad, en tanto que la mejora aumenta sólo en la calidad del activo.

2.2.6 Valor actual de la propiedad, planta y equipo De acuerdo al artículo 64 del decreto 2649 de 1993, al cierre del período, el valor neto de estos activos, debe ajustarse a su valor de realización o a su valor actual o a su valor presente, el más apropiado en las circunstancias, registrando las provisiones (1599) o valorizaciones (1905) que sean del caso. Pueden exceptuarse de esta disposición aquellos activos cuyo valor ajustado sea inferior a veinte (20) salarios mínimos mensuales. El valor de realización, actual o presente de estos activos debe determinarse al cierre del período en el cual se hubieren adquirido o formado y al menos cada tres años, mediante avalúos practicados por personas naturales, vinculadas o no laboralmente al ente económico, o por personas jurídicas, de comprobada idoneidad profesional, solvencia moral, experiencia e independencia. Siempre y cuando no existan factores que indiquen que ello sería inapropiado, entre uno y otro avalúo estos se ajustan al cierre del período utilizando indicadores específicos de precios según publicaciones oficiales.

El avalúo debe prepararse de manera neutral y por escrito, de acuerdo con las siguientes reglas:

1. Presentará su monto discriminado por unidades o por grupos homogéneos.
2. Tratará de manera coherente los bienes de una misma clase y características.
3. Tendrá en cuenta los criterios utilizados por el ente económico para registrar adiciones, mejoras y reparaciones.

4. Indicará la vida útil remanente que se espera tenga el activo en condiciones normales de operación.
5. Segregará los bienes muebles reputados como inmuebles, mostrando su valor por separado.

Una vez determinado el valor comercial del activo, y si este resulta mayor que el valor registrado en libros, se presenta entonces lo que conocemos como valorización.

La valorización, es el mayor valor de los activos frente al valor por los que están registrados en la contabilidad.

Una vez determinada la valorización, se procede a su contabilización. La contabilización consta de un débito a la cuenta 19 (Valorizaciones) y un crédito a la cuenta 38 (Superávit por valorización).

Son muchas las razones por las que se puede valorizar un activo. Una de las formas más comunes se da cuando la infraestructura alrededor del activo es mejorada, ya sea por la construcción de mejores vías de acceso, de grandes locales comerciales o cualquier construcción que atraiga multitudes. Estos hechos hacen que el activo incremente su valor comercial, incremento que se debe avaluar y contabilizar.

2.2.7 Agotamiento El decreto 2649 en su artículo 65, determina que la contribución de estos activos a la generación del ingreso debe reconocerse en los resultados del ejercicio mediante su agotamiento, calculado con base en las reservas probadas. Mediante estudios técnicos, en las unidades extraídas o producidas, en el término esperado para la recuperación de la inversión o en otros factores técnicamente admisibles.

Para calcular la tasa de agotamiento por unidad se divide el valor histórico re-expresado del activo entre el número de unidades que se estiman es la capacidad productiva del activo agotable. Para calcular el agotamiento periódico debe multiplicarse la tasa por las unidades extraídas o producidas durante el periodo. Su contabilización se realiza debitando la cuenta de productos terminados y acreditando la cuenta de agotamiento acumulado.

2.2.8 El proceso de la venta y/o retiro de la propiedad, planta y equipo Al retirar un activo se debe efectuar la acreditación del costo histórico del activo (y de los ajustes por inflación que haya acumulado hasta el año 2006) y debitar la depreciación acumulada (igualmente con su ajuste por inflación que haya acumulado hasta el año 2006). La diferencia implicará un ingreso o un gasto por la venta y/o retiro del activo fijo, al igual que un registro débito en las cuentas por cobrar o en las cuentas de caja si es que el activo fue vendido.

De manera más detallada se debe validar la operación de venta y/o retiro del activo fijo, esto implica que se deba examinar si ese activo tenía registrada alguna provisión (cuenta 1599 en el PUC) o en caso contrario una valorización (cuenta 1905), que son las cuentas que surgen cuando un activo fijo es sometido cada tres años a los procesos de avalúo técnico ordenados en el artículo 64 del decreto 2649 de 1993.

Y si el activo vendido y/o retirado era un activo que aún estaba en periodo improductivo, y era un activo que figuraba en la contabilidad desde el año 2006 o anteriores, entre los pasivos figuraría la cuenta de “Crédito por Corrección Monetaria Diferida” (cuenta 2720 en el PUC) que se originó cuando a tal activo se le hicieron en forma diferida los ajustes por inflación que rigieron hasta el año 2006.*(Nota: ese pasivo se debe registrar contra la cuenta de ingresos 429595 ya sea cuando el activo entre a condiciones de uso, o si es vendido o retirado antes de que eso suceda).*

Así mismo, entre las cuentas de orden existen múltiples cuentas en las cuales se pudieran haber originado en un momento anterior registros que se relacionaban con el activo fijo que luego es vendido y/o retirado (por ejemplo en las cuentas “8110-Bienes y valores entregados en garantía”, o “8125-Promesas de compraventa”, “8315-Propiedad, planta y equipo totalmente depreciada”, “82-Deudoras fiscales”). Por tanto esas cuentas también se tienen que hacer desaparecer.

Otro caso que se puede presentar, es que la empresa dé de baja el valor en libros de los bienes de propiedad, planta y equipo que ya no puedan ser utilizados por causa de un incendio, inundación o cualquier otro siniestro, esto lo deberá registrar mediante el reconocimiento de un gasto en la cuenta de resultados.

Cuando el activo se encuentre asegurado y la compensación a recibir sea prácticamente cierta o segura, es decir, la empresa se encuentre en una situación muy próxima a la que goza el titular de un derecho de cobro, habrá que registrar contablemente la indemnización a percibir circunstancia que motivará el reconocimiento del correspondiente ingreso. Hasta que no desaparezca la incertidumbre asociada a la indemnización que finalmente se acuerde, la empresa solo podrá contabilizar un ingreso por el importe de la pérdida incurrida, salvo que el importe mínimo asegurado fuera superior, en cuyo caso, el ingreso se registrará por este último valor, siempre y cuando la entidad aseguradora hubiera aceptado el siniestro¹⁷.

Cuando se produzca el siniestro:

Clasificación	Cuenta	Debe	Haber
Gastos	Pérdidas procedentes de propiedad, planta y equipo	150.000	
Activo no corriente	Instalaciones técnicas		150.000

Clasificación	Cuenta	Debe	Haber
Activo corriente	Créditos a corto plazo	143.000	
Ingresos	Ingresos excepcionales, indemnización seguro procedente de propiedad, planta y equipo		143.000

¹⁷ Contabilización de un bien totalmente depreciado que está en uso y posteriormente se da de baja. [En línea]. Disponible en <http://www.gerencie.com>. [Citado en Marzo de 2016]

2.3 OBSERVACIONES DEL CAPÍTULO

El activo es uno de los elementos más importantes para tener en cuenta en el momento de realizar un informe financiero, el cual otorgará herramientas de juicio que ayudarán a tomar decisiones en los diferentes frentes (accionistas, acreedores, inversionistas, etc.) que inciden en una organización. En el presente capítulo se abordó el concepto y tratamiento de la propiedad, planta y equipo a nivel teórico y legislativo, la cual ha sido definida en estos ámbitos como activos no corrientes para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para usarlos en la administración del ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios, con una vida útil limitada, dentro de los cuales se incluye terrenos, edificios, equipos, herramientas y mobiliario.

La valoración del activo se ha convertido en punto clave de la determinación de la utilidad, como también se ha convertido en un proceso de calcular cuánto arrastrar en las cuentas hasta ejercicios futuros. Por tal razón se debe tomar precauciones en las valorizaciones. Para que la información sea precisa es recomendable que en una empresa se diseñen tarjetas de identificación para cada uno de estos activos, en las que debe figurar su código, ubicación, costo histórico, fecha de adquisición, depreciación acumulada, y todos los desembolsos que la empresa realice sobre estos activos a lo largo de su vida útil como reparaciones, mantenimiento, adiciones etc. Con el fin de tener un control sobre los bienes y custodia de activos menores que por su tamaño y facilidad de transporte pueden perderse fácilmente.

Debe realizarse periódicamente un inventario físico de los activos fijos para verificar la exactitud de los registros contables, así como valuaciones periódicas, esto facilita la detección de activos faltantes, obsoletos o que no están en uso. También se debe controlar eficazmente el retiro de activos fijos, que debe ser autorizado y aprobado debidamente. Los activos depreciados totalmente se deben mantener en los registros contables hasta que se autorice su desecho y se retiren del servicio. El concepto de depreciación se refiere al hecho de asignar a la valoración de entrada inicial el costo u otra base de la propiedad planta y equipo a los varios ejercicios que es de esperar se benefician de su adquisición y uso. Para el cálculo de la depreciación, se pueden utilizar diferentes métodos como la línea recta, la reducción de saldos, la suma de los dígitos y método de unidades de

producción entre otros. La aplicación convencional de los métodos de depreciación, es estática porque generalmente da por asentado que estos estimados permanecen constantes a medida que transcurre el tiempo.

Finalmente, la importancia de la correcta identificación y tratamiento de la propiedad, planta y equipo, impacta en diferenciar bienes y derechos que apoyan la funcionalidad de la empresa, para tomar mejores decisiones por parte de la administración al contar con información descriptiva y completa de activos, permite también limitar fugas de capital casos en que los activos están en la contabilidad pero no están físicamente, evitar impactos inesperados en la contabilidad al depreciar activos que ya no existen, cumplir con requerimientos de auditoria, evitar compras innecesarias, eficiencia en tiempo y recursos que usan las empresas para controlar el activo mediante inventarios cíclicos o revisiones periódicas, y por último la propiedad, planta y equipo sirve como soporte a las operaciones de financiación.

3. TRATAMIENTO CONTABLE DE LA PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO BAJO LA APLICACIÓN DE LA SECCIÓN 17 ANEXO 2 DEL DECRETO 2420.

El presente capítulo se centra en explicar el tratamiento de la propiedad, planta y equipo conforme al decreto 2420 de diciembre 14 de 2015 anexo técnico 2 en su sección 17, a través de la presentación de los requerimientos de información financiera para esta clase de activos.

Para cumplir con este propósito se realizan anotaciones teóricas de acuerdo al enfoque que presenta las NIIF, se hace una breve reseña del nacimiento de las NIIF, su clasificación y composición, paso siguiente, para comprender las partidas que son propiedad, planta y equipo se realiza su conceptualización, se mencionan las condiciones para ser reconocidas en los estados financieros, se hacen las precisiones para su medición, depreciación, deterioro y baja en cuentas, para finalmente mostrar los parámetros para presentar y revelar información de propiedad, planta y equipo en los estados financieros.

El objetivo de que la compañía tenga estandarizados sus activos fijos, es que los usuarios de la información de los estados financieros, puedan conocer con más claridad sobre la inversión que tiene la entidad en propiedad, planta y equipo, así como los cambios que se hayan generado de acuerdo a dicha inversión, lo cual es de vital importancia para la toma de decisiones financieras, mostrando una realidad económica en la que sea posible por ejemplo validar la forma de respaldar los pasivos ó realizar apertura hacia mercados internacionales, por eso se plantea la necesidad de conocer los cambios en la normatividad para anticipar requerimientos y organizar los procesos y recursos.

3.1 ANOTACIONES TEÓRICAS

Para abordar la propiedad, planta y equipo es necesario detenerse en el problema de la medición, ya en el anterior capítulo se anotó teóricamente sobre el concepto, reconocimiento y depreciación de los activos fijos, y no significa que haya sido menos importante, pero dentro de la dinámica que nos presenta los estándares de información financiera para pymes, la fase que corresponde a cuantificación de cifras, representa un cambio significativo al compararlo con la norma colombiana, y tal vez no por cuestión de métodos, sino por la mirada financiera que se presenta como propuesta. Este tema causa interés a nivel contable, muy seguramente por procesos de convergencia que se vienen llevando a cabo; organismos reguladores y diversos autores se han pronunciado en razón de ello.

De acuerdo a investigación realizada por Alejandro Agustín Barbei¹⁸, en el año 2002 el IASB solicitó a la Canadian Accounting Standards Board (AcSB) que iniciara un proyecto tendiente a analizar las distintas bases alternativas utilizadas para medir activos y pasivos en el momento del reconocimiento inicial, en el año 2005 publican el documento relacionado, en el que se hace referencia al costo histórico, al valor de reposición, valor razonable, valor neto de realización y valor de uso, donde finalmente concluye que el valor razonable es el más relevante porque resulta de las fuerzas del mercado para determinar un valor imparcial y comparable y por tanto sería confiable.

La conclusión de este organismo con respecto al estudio realizado podría encontrar su base en la mirada financiera que se mencionó en un principio: la contabilidad de empresa, que Michel Aglietta¹⁹ define como esencial para la información de los mercados financieros que se interesan en el futuro de las empresas, donde la razón de ser de la contabilidad es regular el capitalismo por medio de la identificación del ingreso.

Identificar el ingreso depende del tipo de evaluación que se realice a los activos y los pasivos. Con relación a la evaluación, se distinguen dos grandes enfoques según Aglietta:

¹⁸ BARBEI, Alejandro. Las mediciones y la calidad de la información contable: un análisis desde la perspectiva de la regulación contable internacional. Facultad de ciencias económicas – Universidad de Buenos Aires. Instituto de investigaciones en administración, contabilidad y métodos cuantitativos para la gestión. 2008.

¹⁹ AGLIETTA, Michel y REÉRIOOX, Antoine. El capitalismo financiero a la deriva. El debate sobre el gobierno de empresa. Traducción: Fernando Arbeláez. Universidad Externado de Colombia. Bogotá. Primera edición en castellano Abril de 2009.

- ✓ El enfoque dinámico en el que los activos generan valor en la medida en que participan en la actividad de la empresa (productividad). De acuerdo a esto, su valor no podría depender de elementos exteriores a la empresa, por ejemplo, de su valor de cambio (precio de mercado), sino de su costo de entrada (llamado “histórico”).
- ✓ El enfoque estático, “tiene por objeto medir el valor líquido de los activos de una empresa para verificar la capacidad de esta empresa de reembolsar su pasivo en forma inmediata”²⁰. Por eso es necesario considerar su precio de mercado.

El enfoque estático es la visión que la NIIF para pymes nos propone, por eso se traerá la conceptualización que en el texto titulado, El debate sobre el gobierno de empresa, sobre el tema ilustra.

En el enfoque estático, los elementos del activo que tienen poco valor mercantil no pueden ser considerados como tal, porque su liquidación no alcanzaría a cubrir las deudas. La contabilidad será un instrumento de gestión financiera que equivale a proteger e informar a los accionistas; las transacciones se mueven a través de un valor justo.

Con el valor justo se pronostica el tratamiento de las pérdidas y ganancias, apoyado en el valor actuarial que es sumar los flujos de ingresos esperados de la utilización del activo, olvidando el principio de prudencia que habla de tener cuidado con la sobrestimaciones o subestimaciones de los elementos de los estados financieros sobre hechos económicos realizados, por tanto, ya la guía no se encuentra sobre lo que ha hecho la empresa, sino sobre lo que el mercado piensa que será.

El concepto de valor justo, podría validarse en lo que comúnmente se versa en los estándares internacionales, el de valor razonable, que se reduce a un precio recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo, en una transacción ordenada entre participantes del mercado que se encuentran bien informados.

Entre las anotaciones que presenta el autor, los espacios donde se podría llamar al estándar benévolo por la oportunidad de utilización del costo histórico, se asocia de inmediato un método que conlleva al modelo estático, tal es el caso de la condición para los activos en la que para usar el valor en libros, estos deben estar

²⁰ COLETTE, Christine y RICHARD, Jacques. *Contabilidad general: Los sistemas franceses y anglosajones* París: Dunod.2000

sometidos a un test de depreciación que consiste en comparar el activo con su valor recuperable (más alto entre el valor de mercado y el valor actuarial), actuando finalmente en relación a este último, ya que el valor contable no está por debajo del valor recuperable, si el ultimo es mayor se realiza ajuste sino no se realiza movimiento.

El autor del texto mencionado, expone que los dos enfoques no pueden ser puros. Por tanto las empresas pueden funcionar con un sistema híbrido que convendría un poco de cada enfoque mencionado. Un ejemplo de ello es que en el sistema de concepción dinámico la participación de un activo en la productividad de la empresa, genere una plusvalía (gane valor en el mercado), si es un valor potencial sería ignorado de conformidad al principio de prudencia, ya que el activo se espera conservar, pero al final generaría la plusvalía (en el caso de los edificios) al momento que se considere venderlo, es decir que se utilizaría lo que el enfoque estático propone y es el valor de mercado. Es decir, que el activo no solo genera valor según su aporte a la productividad sino que depende en este caso de factores externos de la empresa. Por su parte en el sistema de concepción estático, las plusvalías representativas no son registradas en concordancia con la explicación de Richar y Colette, esto significa evitar tener que distribuirle a los accionistas utilidades no realizadas, evidenciando el pilar fundamental de protección a los inversionistas.

Lo expuesto se asocia a que las NIIF proponen una dualidad entre los valores revelados, pues entre los elementos compuestos por hechos, estimaciones, y suposiciones se encuentran incorporadas bases de medición en todos los tiempos: costo histórico, valor actual y valor actual neto, esto en vez de mostrar una claridad de la situación financiera se podría considerar como un trastorno sobre el valor verdadero de los estados contables para reflejar su situación patrimonial, económica y financiera, donde no cuenta con información homogénea.

Para ampliar un poco más el aporte teórico sobre la medición, donde se continua identificando los dos grandes enfoques en cuestión de la forma de evaluar la propiedad, planta y equipo, para obtener la utilidad, los autores María Teresa Garcia, Aquiles Limone, y Carlos Alvarez²¹ nos exhibe las siguientes anotaciones teniendo en cuenta la importancia a la definición de patrimonio y capital:

²¹ GARCÍA, María Teresa; LIMONE, Aquiles y ÁLVAREZ, Carlos. El potencial de la empresa y la medición contable. Contaduría Universidad de Antioquia. 1988.

Para la determinación de la utilidad en la empresa, es importante definir el concepto del capital, este puede ser financiero o físico, el capital financiero como proyecto de inversión, donde se busca una rentabilidad superior, dirigida a inversionistas o dueños, es un enfoque en que se debe mirar desde afuera y constatar si la liquidez se mantiene, aumenta o disminuye.

El capital operativo en cambio es el enfoque de la productividad, en el que se enfatiza los siguientes aspectos: se menciona el principio contable de entidad, donde los dueños se encuentran fuera del entorno empresarial, el principio de dualidad económica que se refiere a que una hecho tiene un origen y un destino, principios con los que algunos autores han concluido que es el patrimonio de la empresa, entendido como la capacidad(operatividad) para generar utilidades que es lo que se debería proteger. Coincidiendo este término con el modelo que se conoce como dinámico, una mirada desde adentro donde la medición contable se realiza sobre la empresa, teniendo en cuenta el control de los recursos como los activos, que permiten mantener la productividad.

El modelo mencionado en el párrafo anterior, lleva a una definición de empresa que corresponde a un conjunto de procesos relacionados entre sí que conllevan a un objetivo común que es mantener su propia estructura, sobrevivir, y crecer en el entorno en el que se desarrolla, por lo que se percibe que la forma de ver la empresa es lo que define el objeto y la forma de medición. Bajo la concepción dinámica se han enlazado reflexiones como las empresas son sistemas reales, por tanto lo que se mide, son empresas, la empresa debe interactuar con el entorno socioeconómico porque de este extrae los recursos (monetario, personal, materiales) que transforma para mantener su estructura, esto es como resultado de la transformación a través de la generación de nuevos recursos (utilidades) que se incorporan a la estructura. Y es aquí donde se resalta la importancia de los activos puesto que la forma y cantidad que se mantienen, deriva la optimización del uso de los recursos controlados por la empresa. A continuación un resumen de las características del capital monetario y operativo:

Cuadro 5. Características del capital monetario y operativo

	Capital Monetario	Capital Operativo
Modelo de Empresa	Como proyecto de inversión	Sistema dinámico psico-material
Punto de vista para medir	Desde afuera	Desde dentro
Forma y cantidad de los Activos mantenidos	Indiferente	Determinante
Actitud asumida implícitamente para valorar la empresa	Liquidez (poder de compra de inversionista)	Potencial de generar utilidades

Fuente: GARCÍA, María Teresa; LIMONE, Aquiles y ÁLVAREZ, Carlos. El potencial de la empresa y la medición contable. Características del capital monetario y operativo. Contaduría Universidad de Antioquia. 1988. p. 12.

En el tema de las utilidades, se ha hecho relevante la definición de Patrimonio, entendiéndose como diferente al concepto de capital; en la determinación contable del patrimonio se han encontrado involucrados los conceptos de Activo y Pasivo, en donde el activo es una acumulación de recursos y el pasivo se compone de las obligaciones que la empresa tiene como consecuencia de la utilización de los recursos, teniendo en cuenta la perspectiva enunciada en el enfoque dinámico, en el que el flujo de recursos hacen parte de la estructura de empresa, se podría afirmar que el patrimonio se asocia con el concepto de empresa, por tanto se hablaría de patrimonio de empresa(dinámico) y capital de los socios(estático).

En el contexto internacional, se pueden apreciar varios modelos de contabilidad para PYMES, entre los cuales Ramírez resalta los siguientes²²:

El de ISAR (International Standards of Accounting and Reporting): El estudio de Naciones Unidas, Grupo ISAR, indica que en el plan de transición, es necesario definir claramente el ámbito de aplicación de las NIIF, con respecto al tamaño y tipos de entidades. Como también, determinar si las NIIF se aplicarán a la preparación de estados consolidados y a la de estados financieros separados. Los estudios demuestran que las PYMES tienen serias dificultades cuando deben aplicar las NIIF a la preparación de sus estados financieros para fines generales. Por ello, antes de la transición a las NIIF, es necesario crear un régimen de informes para las PYMES, que debería comunicarse claramente a los encargados de preparar informes y a los usuarios. Como indica el estudio de la

²² RAMÍREZ, Helio Fabio - SUÁREZ, Luis Eduardo - Guía NIIF para PYMES Bogotá-Cali: Universidad Libre, 2012. Primera edición.

India, se podría utilizar un método de tres niveles: un primer nivel para aplicar las NIIF, un segundo nivel para aplicar las normas basadas en las NIIF adaptadas a ese nivel en particular, y un tercer nivel que consiste en un sistema muy simplificado para microentidades.

El Canadiense: Modelo que indica la introducción de reportes diferenciales, que se basan en la necesidad de información de los usuarios. Es importante destacar que este proyecto hace distinción entre empresas de interés público de las demás, aspecto que fue apropiado por IASB para emitir los estándares o normas para entidades privadas.

El Español: Este modelo aprobó un plan general de contabilidad para pymes que tienen en conciliación las especiales características de estas empresas. Pretende dar a las pequeñas y medianas empresas, una herramienta que facilite la aplicación del nuevo marco contable introducido a través de la Ley 16/2007, en la que se simplifican algunos criterios contables contenidos en el Plan General de Contabilidad y, por otra parte, se regulan sólo las operaciones que se considera que van a resultar más habituales en el entorno empresarial de las PYMES.

El de IASB: Este modelo ha publicado las NIIF para entidades privadas. La intención de este es proporcionar un sistema simplificado y autónomo de los principios de contabilidad que son apropiados para las pymes. Consta de 35 secciones.

3.2 DEFINICIÓN DE IFRS/NIIF

“Las IFRS(International Financial Reportin Standards) conocidas como las NIIF(Normas Internacionales de Información Financiera), son las normas de información financiera emitidas por el IASB International Accounting Standards Board(Junta de Normas Internacionales de Contabilidad), organismo independiente del sector privado constituido en el año 2001.”²³

²³ ¿Qué es IASB?. [En línea]. Disponible en: <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>. [Citado en: Mayo 5 de 2016]

Las NIIF son un conjunto de estándares en donde se proporcionan indicaciones de la forma en que se debe preparar la información para ser presentada en los estados financieros.

Las IFRS/NIIF son diferentes de las IAS/NIC en tanto que han sido expedidas en momentos y por organismos distintos. En la actualidad muchas de las normas anteriormente emitidas por el IASC (International Accounting Standards Committee) han sido modificadas y publicadas nuevamente como IFRS por el IASB. Aunque las NIIF sólo empezaron a expedirse desde el 2001, sus antecesoras, las NIC/IAS han sido modificadas de acuerdo con los requerimientos de las NIIF, así pues, en el compendio de normatividad Internacional publicada por el Ministerio de Industria y Comercio de Colombia, más precisamente en el numeral 7 de la NIC 1 Presentación de Estados Financieros, se menciona que las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF comprenden:

- ✓ Las Normas Internacionales de Información Financiera
- ✓ Las Normas Internacionales de Contabilidad
- ✓ Las interpretaciones elaboradas por el Comité de interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF-IFRIC) o el antiguo Comité de Interpretaciones (SIC).

En Colombia tras la emisión de la Ley 1314 del 2009 y específicamente en el artículo 1 se señala que el objetivo de hacer convergencia de las normas de contabilidad nacionales a estándares internacionales, es elaborar información homogénea y de alta calidad, con el fin de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas. Por lo anterior, el Estado colombiano ha decidido converger las normas al ámbito contable, a la elaboración de información financiera y al aseguramiento de la información NIAS o IAS Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento emitidas por IFAC.

Existen dos clases de NIIF, NIIF Plenas y las NIIF para Pymes, según Hoyos: ²⁴

NIIF Plenas: También reciben la denominación de NIIF completas, van dirigidas a diferentes tipos de usuarios y de empresas, dentro de los que se encuentran los grandes emisores de acciones y de títulos valores, quienes tienen la necesidad y la obligación de mantener informados a los usuarios. Dichas empresas requieren

²⁴ HOYOS GIRALDO, Gildardo. Nuevo marco técnico normativo de información financiera para las empresas en Colombia.. Revista actualícese.com. 2004

una información muy rigurosa debido a la complejidad de sus transacciones, por lo que el estándar pleno permite mayor profundidad sobre este tipo de situaciones.

Su marco técnico se encuentra en el decreto 2420 y 2496 que contiene y modifica los Decretos 3023 y 3024 de 2013(modificaron el decreto 2784 de 2012) y corresponde a las entidades pertenecientes al Grupo 1.

NIIF para pymes: Manejan un lenguaje más sencillo y simplifican el nivel de complejidad en las transacciones. Está constituida por una sola norma dividida en 35 secciones. Dentro del total de las empresas existentes en Colombia, el 98% corresponden a este grupo, siendo el 1% empresas medianas y el 97% microempresas. Su marco técnico se encuentra en el decreto 2420 de 2015 anexo 2 sección 17 .

Se ha elaborado una adaptación de las NIIF para Pymes que sea aplicable a las microempresas. A dicha adaptación se le ha denominado Marco Técnico Normativo de Información Financiera para Microempresas y es una normatividad nacional, perdiendo el carácter internacional, por lo que se denomina NIF Normas de Información Financiera. Dicha normatividad se encuentra contenida en el Decreto 2420 y 2496 que contiene y modifica, el decreto 3019 de 2013 (modificó decreto 2706 de 2012), se divide en 15 capítulos.

Según el numeral modificado en el decreto 2706 de 2012 por el Art.1 del Decreto 3019 de 2013 aplicarán esta NIF las microempresas que cumplan los siguientes requisitos (contenido en el decreto 2420):

- (a) Contar con una planta de personal no superior a diez (10) trabajadores.
- (b) Poseer activos totales, excluida la vivienda, por valor inferior a quinientos (500) Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes (SMMLV).
- (c) Tener ingresos brutos anuales inferiores a 6.000 SMMLV.

La dinámica de las normas internacionales está basada en 4 fases:

- ✓ Reconocimiento (registro contable) Identificación al incorporar.
- ✓ Medición (inicial/posterior) Cuantificación de cifras.
- ✓ Presentación (estados financieros) Clasificación en Estados Financieros.
- ✓ Revelación (notas a los estados financieros) Mostrar lo no informado.

3.3 APLICACIÓN NIIF PARA PYMES

De acuerdo a lo establecido en el anexo 2 del decreto 2420 de 2015 las empresas que pertenecen al grupo 2 son:

- ✓ Las entidades que no cumplan con los requisitos establecidos en el decreto 2784 de 2012(contenida en decreto 2420 y 2496), para pertenecer al Grupo 1, ni con los requisitos del Marco Técnico Normativo de Información Financiera expresado en el anexo del Decreto 2706 de 2012(contenida en de decreto 2420 y 2496), para pertenecer al Grupo 3.
- ✓ Los portafolios de terceros administrados por las sociedades comisionistas de bolsa de valores, los negocios fiduciarios y cualquier otro vehículo de propósito especial, administrados por entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, en los cuales no se haya establecido la aplicación del Marco Técnico Normativo del Grupo 1 y cuyo propósito no sea de interés público.
- ✓ Las entidades con activos superiores a 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes, o con más de 200 empleados, pero que no sean subordinadas o sucursales de compañías extranjeras, o subordinadas o matrices de compañías nacionales que apliquen NIIF Plenas, ni tampoco que realicen importaciones o exportaciones que representen más del 50% de sus compras o ventas respectivamente.

3.4 TRATAMIENTO CONTABLE APLICADO A LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO SEGÚN SECCIÓN 17 ANEXO 2 DECRETO 2420 DE 2015.

3.4.1 Concepto y Alcance Las propiedades, planta y equipo son activos tangibles que (párrafo 17,2; 17,3 sección 17 anexo 2 del decreto 2420:

- (a) Se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos, y
- (b) se esperan usar durante más de un período.

Para realizar el control del activo, es decir, para adquirir derechos, obligaciones y disposición del bien, no necesariamente existe necesidad de un dominio legal a diferencia del decreto 2649 de 1993.

Las propiedades, planta y equipo no incluyen:

- (a) Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (véase la Sección 34 Actividades Especiales), o
- (b) Los derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.

3.4.2 Reconocimiento La entidad reconocerá el costo de un elemento de propiedades, planta y, equipo como un activo si, y solo si (párrafos 17,4; 17,5; 17,6; 17,7; sección 17 anexo 2 del decreto 2420:

- (a) Es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos, futuros asociados con el elemento, y
- (b) el costo del elemento puede medirse con fiabilidad.

Las piezas de repuesto y el equipo auxiliar de mantenimiento permanente son propiedades, planta y equipo cuando la entidad espera utilizarlas durante más de un periodo. De forma similar, si las piezas de repuesto y el equipo auxiliar solo pueden ser utilizados con relación a un elemento de propiedades, planta y equipo, se considerarán también propiedades, planta y equipo.

Una entidad añadirá el costo de reemplazar componentes de elementos de la propiedad, planta y equipo, al importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo cuando se incurra en ese costo, si se espera que el componente reemplazado vaya a proporcionar beneficios futuros adicionales a la entidad. Por ejemplo el cambiar el techo de un edificio puede proporcionar beneficios como el mejoramiento de su infraestructura para prevenir riesgos provenientes de factores climáticos (contaminación, acondicionamiento del ambiente laboral, catástrofes naturales), y por supuesto para lograr una mejor imagen y valorización de la propiedad.

Cada parte de un elemento de propiedad, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento se depreciará de forma separada, una entidad distribuirá el costo inicial del activo entre sus componentes principales y depreciará estos componentes por separado a lo largo de su vida útil, por ejemplo un componente podría ser el revestimiento de un alto horno, en donde el revestimiento debe ser reemplazado periódicamente, reflejando una vida útil diferente del resto del horno.

Los elementos de las propiedades, planta y equipo que siguen operando independientemente que se les haya realizado reemplazo de piezas o no, pueden continuar sus tareas siempre que estén bajo inspección general constante, el costo de ésta inspección se cargará al importe en libros de los bienes como una sustitución, de igual forma una inspección se podrá dar de baja en el valor en libros de los activos. Realizar distinción entre los costos de inspección y los costos por reemplazar partes.

Los terrenos y los edificios son activos separables, y una entidad los contabilizará por separado, incluso si hubieran sido adquiridos de forma conjunta.

Se debe tener en cuenta la sección 20 de arrendamientos del anexo 2 del decreto 2420 de 2013, ya que se puede presentar la adquisición de un activo por medio de un contrato de arrendamiento financiero en el que se transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, además se obtiene la

propiedad al término del plazo del arrendamiento, por lo que se debe evaluar el deterioro de valor del mismo.

El arrendador queda obligado a suministrar servicios de cierta importancia en relación con la operación ó el mantenimiento de los activos en la sustitución, reparación y mantenimiento de las piezas y repuestos importantes que deben estar de manera permanente en las propiedades, planta y equipo ó en un elemento de éstas, de forma separada y se esperan ser utilizadas en más de un período contable, así como el equipo de mantenimiento. Si cumplen éstos requisitos, la norma establece que sólo entonces se reconocerán como propiedades, planta y equipo (párrafo 17.5 de la sección Propiedades, Planta y Equipo)

Se contabilizará una transferencia de propiedades, planta y equipo a propiedades de inversión cuando el dueño ó arrendatario lo tiene bajo arrendamiento financiero para obtener rentas ó plusvalía y no para uso en la producción ó suministro de bienes ó para fines administrativos ó su venta en el curso ordinario (sección 16 Propiedades de Inversión).

3.4.3 Medición La medición inicial se realiza cuando el hecho ocurre por primera vez, en el momento del registro contable. De acuerdo a los párrafos 17,9 al 17,11, 17,13 Y 17,14 de la sección de propiedades planta y equipo anexo 2 decreto 2420 de 2015, una entidad medirá un elemento de propiedades, planta y equipo por su costo en el momento del reconocimiento inicial. Este costo comprende:

- ✓ El precio de adquisición, que incluye los honorarios legales y de intermediación, los aranceles de importación y los impuestos no recuperables, después de deducir los descuentos comerciales y las rebajas.
- ✓ Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. Estos costos pueden incluir los costos de preparación del emplazamiento, los costos de entrega y manipulación inicial, los de instalación y montaje y los de comprobación desde que el activo funciona adecuadamente.
- ✓ La estimación inicial de los costos de desmantelamiento (costos estimados que surgen por el desmontaje y retiro del activo y restauración del lugar en

el que se ubica) o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta.

Los siguientes costos no son costos de un elemento de propiedades, planta y equipo una entidad los reconocerá como gastos cuando se incurra en ellos:

- (a) Los costos de apertura de una nueva instalación productiva.
- (b) Los costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo costos de publicidad y actividades promocionales).
- (c) Los costos de apertura del negocio en una nueva localización, o los de redirigirlo a un nuevo tipo de clientela (incluyendo los costos de formación del personal).
- (d) Los costos de administración y otros costos indirectos generales.
- (e) Los costos por préstamos (intereses relacionados con fondos que ha tomado prestados)

Las pérdidas operativas que ocurren porque una actividad que genera ingresos, por ejemplo que se suspendan las actividades del negocio durante la construcción de un elemento de propiedad, planta y equipo: se está remodelando un hotel, y por lo tanto, se cierra por un periodo. Todos los costos incurridos en este periodo (arriendos, sueldos, etc.) deben ser reconocidos en el resultado del periodo cuando se incurre en ellos ya que no hacen parte de los costos relacionados con las mejoras.

El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente en efectivo en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, el costo es el valor presente de todos los pagos futuros.

El valor presente acumulado de flujos de efectivo futuros puede ser calculado sumando las contribuciones de FV_t , el valor del flujo de efectivo en el tiempo t :

$$VP = \sum_{t=0}^n \frac{VF_t}{(1+i)^t}$$

Esta serie puede ser sumada para un valor n dado, o cuando $n \rightarrow \infty$

1. VP es el valor en el tiempo en el tiempo 0 (es decir, el presente),
2. VF es el valor en el tiempo n (futuro),

3. i es la tasa bajo la cual el dinero será aumentado a través del tiempo (interés compuesto),
4. n es el número de periodos a calcular.

En el caso de bienes que se hayan adquirido por medio de permutas comerciales una entidad medirá el costo del activo adquirido por su valor razonable a menos que:

1. La transacción de intercambio no tenga carácter comercial.
2. Ni el valor razonable del activo recibido ni del activo entregado pueda medirse con fiabilidad.

Cuando se dieren éstos casos el valor del activo se medirá por el valor en libros del activo entregado (párrafo 17.14 de la sección Propiedades, Planta y Equipo).

3.4.4 Medición posterior al reconocimiento inicial La medición posterior refiere a volver a valorar la partida de propiedad, planta y equipo para presentarla en los estados financieros.

Cuando se realiza la política contable la entidad, debe determinar el modelo de medición que aplicara a todos los elementos de propiedad, planta y equipo. Puede escoger entre el modelo del costo y el modelo de revaluación.

En el modelo del costo se toma el valor histórico menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de la pérdida por deterioro de valor. En el modelo de revaluación se toma su valor revaluado o valor razonable menos la depreciación y el importe acumulado de la pérdida por deterioro.

La norma no exige específicamente que las valoraciones sean llevadas a cabo cada año o cada periodo de reporte, pero sí establece el principio general que dice que las revaluaciones deben ser hechas con regularidad suficiente, de tal forma, que el valor registrado no difiera materialmente de aquello que se haya determinado utilizando el valor razonable al final del periodo de reporte, bajo norma local nuestra obligación era ordenar avalúos cada 3 años para la propiedad planta y equipo, y si al realizar el avalúo este superaba el costo neto se lleva la diferencia a valorización. Uno de los aportes que nos trae la NIIF, es la

importancia del juicio profesional, nos permite escoger entre los diferentes modelos argumentando el porqué del acogimiento del uno o del otro.

3.4.5 Depreciación Se reconocerá al final de cada período contable la depreciación de las propiedades, planta y equipo, de forma individual a cada elemento ó a los componentes principales que se hayan reemplazado y en concordancia con la vida útil estimada para cada uno de ellos. Por lo general la cuota de depreciación es distribuida sistemáticamente y se comenzará a depreciar un bien desde el momento que esté disponible para su uso y se dejará de depreciar cuando se le dé de baja en cuentas (Párrafo 17,6 de la sección PPyE del anexo 2 del decreto 2420 de 2015). El cargo por depreciación para cada periodo se reconocerá, en el resultado.

La vida útil de un activo se determinará tomando en cuenta lo siguiente: la utilización prevista del activo, el desgaste físico esperado (mantenimiento), la obsolescencia técnica ó comercial procedente de los cambios ó mejoras en la producción, precio de mercado y de los límites legales sobre el uso del bien (vencimiento de contratos de arrendamiento), desde la fecha sobre la que se informa anual más reciente. Si estos, indicadores están presentes, una entidad revisará sus estimaciones anteriores y, si las expectativas actuales son diferentes, modificará el valor residual, el método de depreciación ó la vida útil. (Párrafo 17.19 de la Sección propiedad planta y equipo del Decreto 2420/2015)

Las revaluaciones deben ser hechas con regularidad suficiente, de tal forma, que el valor registrado no difiera materialmente de aquello que se haya determinado utilizando el valor razonable al final del periodo de reporte.

Todo incremento de un activo o disminución de un pasivo debe ser reconocido como un ingreso, ya que no se requiere la existencia de una transacción de venta para que dicho incremento sea reconocido como una ganancia en el estado de resultados. Las revaluaciones de los activos deben formar parte de otros ingresos del resultado integral. Cuando el bien es vendido, en un periodo futuro, y las ganancias son realizadas, las mismas no pueden ser incluidas en el estado de resultados ya que ellas fueron reconocidas en el resultado integral cuando los bienes fueron revalorizados.²⁵

²⁵ VASQUEZ, Ricardo y FRANCO, Wilmar. El ABC de las NIIF. Primera Edición. Editorial Legis. Bogotá. 2013. p.119

Las políticas contables, cambios en estimaciones y errores se reconocerán, cuando hayan surgido en el valor residual, vida útil y método de depreciación de los elementos de las propiedades, planta y equipo. De acuerdo a la sección 10 Políticas, Estimaciones y Errores, un cambio en una estimación contable es un ajuste al importe en libros de un activo o de un pasivo, o al importe del consumo periódico de un activo. Los cambios en estimaciones contables proceden de nueva información o nuevos acontecimientos y, por consiguiente, no son correcciones de errores. Se reconocerá el efecto de un cambio en el resultado del periodo del cambio, si éste afecta a un solo periodo, o el periodo del cambio y periodos futuros, si el cambio afecta a todos ellos.

El método de depreciación que aplique la entidad a sus bienes de las propiedades, planta y equipo lo determinará de acuerdo a su actividad, al uso y a beneficios económicos futuros que espera del bien. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción. (Párrafo 17.20 de la Sección propiedad planta y equipo del Decreto 2420/2015)

Los métodos posibles de depreciación incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y los métodos basados en el uso, como por ejemplo el método de las unidades de producción.

3.4.6 Deterioro de valor En cada fecha sobre la que se informa, una entidad aplicará la Sección 27 deterioro del valor de los activos para determinar si un elemento o grupo de los elementos de propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor y en tal caso, cómo reconocer y medir la pérdida por deterioro de valor.

Los elementos de propiedades, planta y equipo no deben ajustarse a su valor de mercado para reconocer pérdidas por deterioro. Estas pérdidas se reconocen cuando el valor en libros del activo excede su importe recuperable, como contrapartida un gasto en el estado de resultados. El importe recuperable es el mayor entre el valor en uso y el valor razonable menos los gastos venta (precio de venta neto).

El valor razonable es el precio que se recibirá por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición.

“El valor en uso es el valor actual de los flujos futuros estimados de efectivo que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo (grupo pequeños de activos que en conjunto generan flujos de efectivo). Este es un valor específico para la entidad y no un valor de mercado”.²⁶

El cálculo del valor presente involucra las siguientes fases:

- (a) Estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas de la utilización continuada del activo y de su disposición final (los periodos corresponden a los previstos de su vida útil).
- (b) Aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros.
(Párrafo 27.15 de la Sección propiedad planta y equipo del Decreto 2420/2015)

Una entidad evaluará, en cada fecha sobre la que se informa, si existe algún indicio del deterioro del valor de algún activo. 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. (Párrafo 27.29 de la Sección propiedad planta y equipo del Decreto 2420/2015)

El deterioro se refiere a una disminución del valor del activo, que se podría originar por cambios en la tecnología, valor en el mercado, obsolescencia física. La propiedad, planta y equipo ha perdido valor y debe reflejarse en el estado de resultados, disminuyendo el valor del activo de acuerdo al valor del deterioro. Se debe realizar una prueba para determinar si existen indicios de deterioro, por el solo hecho que haya indicios se deben realizar ajustes, al punto que cambie la base de depreciación, la vida útil y su método. En caso de que calculemos uno de los valores que determinan el importe recuperable y este sea mayor al valor en libros, no existiría deterioro, por lo que no sería necesario calcular otro valor adicional. El decreto 2650 afirma que es necesario considerar el deterioro.

²⁶ VASQUEZ, Ricardo y FRANCO, Wilmar. El ABC de las NIIF. Primera Edición. Editorial Legis. Bogotá. 2013. Página 121.

Cuadro 6. Indicios de deterioro

	Indicios de deterioro
Indicadores internos	El activo se considera obsoleto o se encuentra físicamente dañado o averiado. Se prevee que el activo estará parado o sin uso por tiempo definido o indefinido. El rendimiento actual tanto en resultados como en efectivo no es igual al esperado.
Indicadores externos	Si el valor de mercado ha sufrido un cambio significativo debido a su estado. Efectos legales, económicos, tecnológicos y de mercado que afectan la utilización del activo, ej tratados de libre comercio Las tasas de mercado utilizadas para descontar los flujos han disminuido.

Fuente: Basado en conferencia Indicios de deterioro expresados en NIIF y su reconocimiento en contabilidad Dr. Edmundo Flórez, especialista en NIF de actualicese.com

3.4.7 Baja En Cuentas Es la eliminación o retiro de un activo o pasivo previamente reconocido en el estado de situación financiera de la entidad.

Una entidad dará de baja en cuentas un elemento de propiedades, planta y equipo:

(a) cuando disponga de él; o

(b) cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición. (Párrafo 17.27 de la Sección propiedad planta y equipo del Decreto 2420/2015).

Los activos fijos se dan de baja contablemente si se desechan, venden, intercambian por otros activos, se donan, o se hayan retirado de uso de forma permanente.

La empresa suele dar de baja los bienes por las siguientes razones:

- ✓ Requieren el dinero que se pudiera obtener de su venta.
- ✓ El bien ya no les ofrece el servicio esperado
- ✓ El bien está en malas condiciones
- ✓ Existe el deseo de ayudar expresamente a otras organizaciones
- ✓ Al realizar cualquiera de estos tipos de enajenaciones, se debe calcular y registrar la depreciación acumulada del activo fijo hasta el momento en que se realiza la negociación.

Una entidad reconocerá la ganancia o pérdida por la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo en el resultado del periodo en que el

elemento sea dado de baja en cuentas. Siempre que los bienes se transfieran a título gratuito y no existan derechos remanente al final del contrato sobre tales activos, los mismos deberán ser dados de baja en los estados financieros. (Párrafo 17.28 de la Sección propiedad planta y equipo del Decreto 2420/2015)

“Cuando la entidad espere que el final del contrato los bienes sean retornados a la entidad, esta podrá estimar el valor de los derechos permanentes siempre que sea posible la recepción de los mismos y exista una medida viable de los mismos. No es adecuado que una entidad continúe depreciando los bienes entregados a terceros que no cumplen la definición de propiedad planta y equipo, o propiedad de inversión”.²⁷

Cuando los activos sean utilizados por otras entidades vinculadas o por terceros que suministren servicios a la entidad mediante un contrato de outsourcing, cada entidad deberá evaluar si dichos bienes cumplen el requerimiento para ser clasificados como propiedades planta y equipo.

De acuerdo a la sección 23 de ingresos de actividades ordinarias el concepto ingreso incluye los ingresos ordinarios como las ganancias. Los ingresos ordinarios surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad, y corresponde a ventas, honorarios, intereses, dividendos, alquileres y regalías. Las ganancias son otra partida que cumpliendo la definición de ingresos pueden o no surgir de las actividades ordinarias llevadas a cabo por la entidad. Una entidad reconocerá ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes cuando se satisfagan todas y cada una de las siguientes condiciones: La entidad haya transferido al comprador los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de los bienes, sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos derivados de la transacción.

“El reconocimiento de los ingresos ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incremento de activos o decrementos de pasivos (venta de bienes y servicios o renuncia al derecho de cobro por parte del acreedor). Si sucede lo contrario se reconocerá un gasto”.²⁸

Una entidad determinará la ganancia o pérdida procedente de la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo, como la diferencia entre el producto neto de la disposición ó esperado por la venta, si lo hubiera, y el importe

²⁷ VASQUEZ, Ricardo y FRANCO, Wilmar. El ABC de las NIIF. Primera Edición. Editorial Legis. Bogotá. 2013. Página 122.

²⁸ VASQUEZ, Ricardo y FRANCO, Wilmar. El ABC de las NIIF. Primera Edición. Editorial Legis. Bogotá. 2013. Página 257.

en libros del elemento. El proceso de baja en cuentas bajo NIIF no difiere de lo estipulado en el decreto 2649.

3.4.8 Información a revelar Una entidad revelará para cada categoría de elementos de propiedad, planta y equipo que se considere apropiada de acuerdo con el párrafo 4.11 (a), la siguiente información:

- (a) Las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto.
- (b) Los métodos de depreciación utilizados.
- (c) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.
- (d) El importe bruto en libros y la depreciación acumulada (agregada con pérdidas por deterioro del valor acumuladas), al principio y final del periodo sobre el que se informa.
- (e) Una conciliación entre los importes en libros al principio y al final del periodo sobre el que se informa, que muestre por separado:
 - (i) Las adiciones realizadas.
 - (ii) Las disposiciones.
 - (iii) Las adquisiciones mediante combinaciones de negocios (es la unión de entidades o negocios separados en una única entidad que informa.).
 - (iv) Las transferencias a propiedades de inversión, cuyo valor razonable se puede medir de manera fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado.
 - (v) Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado de acuerdo con la Sección 27.
 - (vi) La depreciación.
 - (vii) Otros cambios. No es necesario presentar esta conciliación para periodos anteriores.

La entidad revelará también:

- (a) La existencia e importes en libros de las propiedades, planta y equipo a cuya titularidad la entidad tiene alguna restricción o que está pignorada como garantía de deudas,
- (b) El importe de los compromisos contractuales para la adquisición de propiedades, planta y equipo. (Párrafo 17.31-17.32 de la Sección propiedad planta y equipo del Decreto 2420/2015)

3.5 CONCLUSIONES DEL CAPÍTULO

El estudio de la nueva normatividad para pymes a aplicar en el sistema colombiano, representa un reto aún para algunos contadores, quienes tendrán que apropiarse de conceptos que le permitan estructurar la solución a situaciones que se presentaran en el campo en el que trabaja. De lo anterior dependerá el tipo de impacto que tiene la aplicación del decreto 2420 de 2015 en las entidades, pues se genera una transformación de aquellas acciones mecánicas en las que dejamos convertir el decreto 2649 de 1993, a un sentido permita la construcción de conocimiento para plantear soluciones concretas a necesidades de los usuarios de la información financiera.

Como se pudo haber notado en diferentes temas expuestos por el decreto 2420 de 2015, la normativa colombiana ya mencionaba muchos de los conceptos y prácticas que debieron aplicarse desde la expedición del decreto 2649 de 1993, conceptos como los tratados en este capítulo: reconocimiento, depreciación, deterioro ya se encontraban inmersos en la norma local, la negligencia en la aplicación, depende y dependió del profesional, de que hiciera respetar el papel que tiene la contaduría pública por su importancia en la protección del patrimonio social que representan diferentes compañías.

Un punto desfavorable para la comunidad contable, es el hecho de que solo se da a la colectividad la posibilidad de aceptar o rechazar una norma; no puede en cambio ni participar en su elaboración, ni modificarla, es como una visión política donde en manos de pocos se encuentra el desarrollo de la disciplina contable.

4. COMPARACIÓN DE LA PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO BAJO LA APLICACIÓN DEL DECRETO 2649 DE 1993 Y LA SECCIÓN 17 ANEXO 2 DEL EL DECRETO 2420 DICIEMBRE 2015.

Cuadro 7. Matriz Comparativa de Propiedad, Planta y Equipo según Decreto 2649 de 1993 y Decreto 2420 de 2015

DESCRIPCION	Norma Colombiana	NIIF para Pymes	Diferencias
Definición	Art. 64. Propiedades, planta y equipo: Las propiedades, planta y equipo, representan los activos tangibles adquiridos, construidos, o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para usarlos en la administración del ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios y cuya vida útil excede de un año.	El documento NIIF para PYME indica que los activos clasificados como propiedad, planta y equipo son activos tangibles mantenidos para el uso en la producción o suministro de mercancías o servicios, para el alquiler de otros (diferentes a propiedades de inversión) o para propósitos administrativos. También define el activo como un recurso controlado, proveniente de sucesos pasados con alta probabilidad de generar beneficios futuros, a resaltar el concepto de control.	La definición de la NIIF para PYME no se aleja de la establecida por el Decreto 2649 de 1993, pero sí hay una discrepancia cuando se refiere a los repuestos de propiedad, planta y equipo y a los equipos auxiliares, ya que la NIIF para PYME indica que éstos son también propiedad, planta y equipo, mientras que en Colombia, usualmente estos equipos auxiliares se clasifican como inventarios.
Medición inicial	La medición inicial de la propiedad, planta y equipo en Colombia comprende todas las erogaciones y cargos necesarios para colocar el activo en condiciones de uso o venta, incluyendo la diferencia en cambio y los intereses.	Una entidad medirá un elemento de propiedad, planta y equipo por su costo. Componentes del costo: precio de adquisición, todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo, costos de desmantelamiento o retiro del elemento. Bajo NIIF para PYME, la propiedad, planta y equipo comprende todas las erogaciones que plantea la medición colombiana, pero excluye del costo, la diferencia en cambio y los intereses.	En la medición inicial de la propiedad planta y equipo, se debe realizar la estimación de los costos de desmantelamiento, e incluirlos en los costos del activo. Esto según el documento NIIF para PYME, aspecto que no lo tiene establecido el Decreto 2649 de 1993, por el contrario menciona que los costos de desmantelamiento pueden ser reconocidos como pasivos.

DESCRIPCION	Norma Colombiana	NIIF para Pymes	Diferencias
Medición posterior al reconocimiento	En Colombia, al cierre del período de adquisición o formación y por lo menos cada tres años, es necesaria una nueva medición que se reflejará en provisiones o valorizaciones, según sea el caso. Se utiliza el modelo del costo, en donde cada tres años se realizan avalúos y las diferencias con el valor en libros se reconocen como valorizaciones.	Una entidad medirá todos los elementos de propiedad, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumulado. Una entidad reconocerá los costos del mantenimiento diario de un elemento de propiedad, planta y equipo en los resultados del periodo en el que incurra. Se puede aplicar el Modelo del Costo o Modelo de Revaluación. El modelo del costo supone la presentación del costo del activo, menos la depreciación y las pérdidas por deterioro acumuladas.	La diferencia en cambio y el interés en los que se incurre para colocar la propiedad, planta y equipo en condiciones de uso o venta, no podrán seguir siendo parte del costo del activo, estos deben reconocerse en los resultados del periodo correspondiente.

Fuente. Elaboración basada en presentación de “Efectos tributarios por aplicación NIIF caso de Colombia”, Gabriel Vasquez Tristancho an independent member of BAKER TILLY COLOMBIA CONSULTING. Pág. 122-125

Cuadro 7. Continuación

DESCRIPCIÓN	Norma Colombiana	NIIF para Pymes	Diferencias
Deterioro del valor de la PPyE	Artículo 64. Al cierre del período, el valor neto de estos activos, re-expresado como consecuencia de la inflación, debe ajustarse a su valor de realización o a su valor actual o a su valor presente, el más apropiado en las circunstancias, registrando las provisiones o valorizaciones que sean del caso. Pueden exceptuarse de esta disposición aquellos activos cuyo valor ajustado sea inferior a veinte (20) salarios mínimos mensuales. El valor de realización actual o presente de estos activos debe determinarse al cierre del período en el cual se hubieren adquirido o formado y al menos cada tres años, mediante avalúos.	La entidad 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. El deterioro de Activos se establece con respecto al IMPORTE RECUPERABLE (Mayor valor entre el Valor Razonable menos costos de venta y Valor de Uso). Cuando un activo se ha deteriorado, el ajuste se reconoce contra gastos del período sin considerar que corresponden a períodos anteriores. • En cada fecha de reporte, se debe evaluar el importe en libros con respecto al valor recuperable. • El valor recuperable será el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta y el valor en uso. Cuando no se pueda identificar el valor recuperable de un activo individual, se aplicará al grupo más pequeño de activos identificables. • Si hay algún indicio de que el activo puede haber deteriorado su valor, esto podría indicar que la entidad debe revisar la vida útil restante, el método de depreciación (amortización) o el valor residual del activo, y ajustarlo de acuerdo con la sección de esta norma aplicable a ese activo, incluso si no se reconociese ningún deterioro del valor para el activo.	Las NIIF para Pymes permiten la utilización del criterio de valor presente para la medición del deterioro aun cuando no es claro si la referencia está hecha a un valor de uso o un valor de mercado.
Permutas, Daciones en Pago	Por el valor del documento mediante el cual se formaliza la transacción.	Se contabiliza por el Valor Razonable del activo recibido o del activo entregado. Permutas sin carácter comercial se registran por el costo o valor en libros.	En las NIIF para PYMES el valor razonable ya tienen incluido el cálculo por deterioro.
Combinaciones de Negocios	Por el Valor en Libros.	Se contabilizan por el Valor Razonable.	
Activos en Construcción	Similar.	Los activos que están siendo construidos se contabilizan por su costo y se clasifican como elementos de PPyE.	
Pagos Aplazados (Compras a Crédito)	Se contabiliza el valor registrado en el documento legal.	El costo es el valor que se hubiese pagado en efectivo.	
Compras en Leasing	Se registra el valor establecido en el contrato.	El costo es el menor valor entre el Valor Razonable del bien y el Valor presente de los pagos mínimos de arrendamientos.	

Cuadro 7. Continuación

Descripción	Norma Colombiana	NIIF para Pymes	Diferencias
PPyE Mantenedas para la venta	Se mantienen como elementos de PPyE o se reclasifican a otros activos. Se ajustan al valor de realización o de mercado mediante provisiones.	Se reclasifican a Activos No corrientes mantenidos para la venta y se miden por el Menor valor entre el costo y el Valor Razonable menos los costos de venta (precio de venta neto)	
PPyE Adquiridos mediante Subvenciones o transferencias.	Se contabilizan por el método del patrimonio (donaciones o capital incorporado). En algunos casos se reconocen temporalmente como pasivos.	Se miden por su Valor Razonable. Las subvenciones a título gratuito se reconocen como ingresos, y las que demanden algún tipo de contraprestación como ingresos diferidos.	La diferencia se encuentra cuando se da a lugar una contraprestación, el reconocimiento en norma colombiana es un pasivo, mientras en NIIF se introduce el concepto de ingresos diferido.
Repuestos Especializados, Equipo Auxiliar y de Seguridad	Se reconocen como Inventarios.	Algunos elementos pueden cumplir las condiciones para ser reconocidos como PPyE.	Las NIIF hacen referencia a la separación de activos a través del juicio profesional, esto es vida útil diferentes pero si el valor individual del componente no es significativo no conviene separarlos, o en otros casos tratar los mantenimientos como gastos.
Depreciación por Componentes	No se aplica la depreciación por componentes. Pueden existir aplicaciones similares cuando los desembolsos realizados se contabilizan como cargos diferidos o como nuevos activo.	El activo puede dividirse para ser depreciado en sus partes más importantes.	
Daciones en Pago	Por el VR del bien (mediante avalúo)	Se contabilizan por su valor razonable	
Vida útil, Valor de Salvamento y Método de Depreciación.	Es similar pero utilizando disposiciones fiscales. No se exige la revisión anual de las estimaciones.	Son estimaciones contables y deben ser revisadas anualmente. La vida útil indica el período durante el cual se consumen los beneficios, el Valor Residual se descuenta del importe depreciable y el método de depreciación refleja el patrón de consumo.	En las NIIF la vida útil es el tiempo en el cual la entidad espera obtener los beneficios económicos derivados del activo, no por disposición fiscal.
Reparaciones Mayores.	Pueden tratarse de diversas formas: a) Mayor valor del activo, b) Como cargos diferidos, c) Como un nuevo activo.	Se adicionan al valor del activo. Pueden tratarse como la sustitución de un componente.	Dependencia en el criterio profesional
Uso de Costo Estimado en el Balance Inicial	El costo histórico no puede ser modificado, salvo por algunas disposiciones de carácter fiscal que permiten su ajuste.	En la fecha de transición a las NIIF se puede establecer un nuevo COSTO, basado en la estimación del Valor Razonable del Bien.	Tendencia a valor de mercado.

Fuente: Elaboración basada en presentación de "Efectos tributarios por aplicación NIIF caso de Colombia", Gabriel Vasquez Tristancho an independent member of BAKER TILLY COLOMBIA CONSULTING. Pág .122-125

Cuadro 7. Continuación

DESCRIPCION	Norma Colombiana	NIIF para Pymes	Diferencias
Diferencias entre bases contables y fiscales	Se reconocen sobre la base de las diferencias Temporales (Resultados). El decreto 2649 de 1993 no señala de manera particular la forma como los elementos de los estados financieros deben ser presentados o dispuestos en el Balance General. La sección I - Estados Financieros del capítulo IV de este Decreto señala la importancia y detalla las principales clases de estados financieros; sin embargo, no dispone la presentación de los mismos. El decreto 2649 de 1993 no hace indicación detallada respecto del criterio para distinguir activos corrientes y/o pasivos corrientes, excepto por lo contenido en el artículo 115 – Norma general sobre revelaciones.	Se reconocen sobre la base de las diferencias temporarias (Balance) La NIIF no prescribe un orden específico para la presentación de los ítems de situación financiera. Sin embargo, la entidad decidirá presentar partidas adicionales de forma separada en función de una evaluación de: • La naturaleza y la liquidez de los activos. • La función de los activos dentro de la entidad. • Los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos. De esta evaluación dependerán la clasificación y la presentación de elementos corrientes y no corrientes de la situación financiera. La NIIF establece la definición de activos corrientes y pasivos corrientes.	Orden de los elementos del Balance General, bajo NIIF se renombra como Estado de situación financiera.
Revelaciones	Son las notas a los estados financieros, capítulo III del decreto 2649 de 1993,	En términos generales, las revelaciones planteadas en NIIF para PYME y en el Decreto 2649, son bastante similares, pero se puede observar una diferencia cuando el documento NIIF para PYME solicita una conciliación del importe en libros, al comienzo y al final del período, ya que expresamente esta conciliación no la menciona el Decreto 2649 de 1993.	Esta conciliación se compone de adiciones en activos, los clasificados como mantenidos para la venta, los incrementos o disminuciones en las revaluaciones (fecha de la misma, métodos aplicados a la estimación del valor razonable), pérdidas por deterioro, depreciación, entre otros.

Fuente. Elaboración basada en presentación de “Efectos tributarios por aplicación NIIF caso de Colombia”, Gabriel Vasquez Tristancho an independent member of BAKER TILLY COLOMBIA CONSULTING. Pág .122-125

Teniendo en cuenta la estructura de las normas internacionales para PYMES según IASB, comparativamente con la norma Colombiana se realiza los siguientes comentarios en su orden:

El **reconocimiento** se refiere al proceso de incorporación a los estados financieros, de una partida o un hecho económico. Se identifica si cumple la definición de activo, pasivo, ingreso o gasto.

En el caso del activo debe cumplir las siguientes condiciones:

- Sea un recurso controlado en lo que se refiere al uso y disfrute no necesariamente la propiedad, pues lo que realmente me confirma control es que pueda disponer y hacer uso del recurso teniendo en cuenta también a lo que a los riesgos y ventajas se transfiere (como por ejemplo obsolescencia tecnológica ó rentabilidad económica).
- Pueda ser medido con fiabilidad (podrían ser estimaciones del valor razonable).
- Sea el resultado de hechos pasados.
- Y se tenga la probabilidad de obtener beneficios futuros,

Si el hecho económico a identificar cumple la definición de activo se pasa a verificar si corresponde a propiedad, planta y equipo.

La definición que presenta las NIIF no difiere de la Norma colombiana pues en ambas concuerda que es un elemento tangible no monetario, con la intención de emplearlos por más de un periodo para producir otros bienes o servicios, para arrendarlos o usarlos en la actividad del ente económico sin que estén destinados para la venta.

Una de las diferencias significativas en cuanto al reconocimiento entre la norma que se trata en este capítulo y el decreto 2649 de 1993, es lo concerniente a elementos auxiliares y repuestos, lo especial a tener en cuenta es el periodo por el que van a ser usados estos elementos, al igual que la condición general para PPE, si se espera usar por más de un periodo, se clasifica como activo de PPE, sino como inventario.

Otro tema importante para evaluar en el reconocimiento de una partida de propiedad, planta y equipo, son las actuaciones que sobre el activo puedan generar beneficios futuros, el caso de los mantenimientos de las maquinas, arreglos a los edificios que alarguen la vida útil o ayuden a mejorar la productividad se considera activos de propiedad, planta y equipo, pero si por el contrario solo es para conservar el elemento para su funcionamiento normal se reconoce como un gasto.

Los contratos de arrendamientos de propiedad, planta y equipo pueden derivar una revisión en cuanto si es el arrendador o el arrendatario quien debe reconocer la partida de propiedad, planta y equipo, o si por el contrario se corresponde a una propiedad de inversión. La sección 20 de arrendamiento aclara esta situación, lo determinante es reconocer la transferencia de riesgos y beneficios, condición para reconocer que tiene control sobre el elemento, por tanto se realizan dos clasificaciones el arrendamiento operativo y el financiero.

El arrendamiento operativo no realiza la transferencia de riesgos y ventajas, pero en el arrendamiento financiero sí, y además se otorga la opción de compra y como se mencionó anteriormente quien tiene control independientemente de la propiedad debe reconocer la partida de propiedad, planta y equipo en sus estados financieros (su contrapartida un pasivo de largo plazo por arrendamientos), mientras el arrendador reconocerá un activo no corriente mantenido para la venta; en el caso de los arrendamientos operativos el arrendador clasificará el activo como propiedad de inversión y el arrendatario como un gasto.

Bajo el decreto 2649 no se realiza este tipo de calificaciones, el registro se remite en el caso del arrendamiento financiero a un activo intangible contra una obligación de financiamiento, de lo cual se reconoce la depreciación correspondiente al intangible, al ejercer la opción de compra se reclasifica del tipo de activo intangible a propiedad, planta y equipo con su respectiva depreciación.

Medir, es determinar un valor para asignar a una partida del activo (en este caso); el criterio general para ello es el costo de adquisición teniendo en cuenta todo lo necesario para que el activo se encuentre en condiciones de uso; dos distas significativas encontramos frente al decreto 2649 de 1993 con respecto a la medición: la primera corresponde a que la diferencia en cambio y los intereses bajo NIIF deben reconocerse como un gasto del período no como costo del activo, y la segunda es que aunque se coincide en que se tienen en cuenta todos los costos necesarios para que el activo se encuentre en condiciones de uso, bajo

NIIF se agregan los costos de desmantelamiento(o retiro del activo fijo y recuperación del lugar donde se encontraba) de los cuales se realiza una estimación proyectada hacia el futuro. De la siguiente manera se contabilizaría la provisión por desmantelamiento, de tal modo que se reconoce un incremento en el costo del activo y una provisión pero no con un gasto:

Clasificación	Cuenta	Debe	Haber
Activo no corriente	Instalaciones Técnicas	396.959	
Pasivo no corriente	Provisiones por desmantelamiento		396.959

Con lo que respecta al valor que se va a pagar por el activo dentro de una cantidad de periodos en el futuro determinados, se debe tener en cuenta el valor del dinero en el tiempo trayendo los flujos futuros de los pagos al valor presente para determinar cuál es el costo del activo hoy y así se realice correctamente la medición; haciendo un recorrido por el decreto 2649 de 1993, encontramos que el termino de valor de dinero en el tiempo no es nuevo en la aplicación bajo NIIF, las normas básicas en su artículo 10 de Valuación y Medición mencionan cuatro criterios aceptados dentro de los que se señala el valor presente y explica financieramente su cálculo, por tanto este impacto se da por la negligencia en la aplicación pues no se tenía el criterio para definir la necesidad de uso, debido a enfoques de presentación de la información tributaria dejando a un lado la relevancia de la información financiera, no porque la norma no lo permitiera. Para determinar el valor inicial de un arrendamiento financiero se debe tomar el menor valor entre el valor razonable y el valor presente de los flujos futuros de los pagos del arrendamiento teniendo en cuenta la tasa de endeudamiento que maneje la entidad.

Cuando se realiza la adquisición de un activo de propiedad, planta y equipo se puede presentar una contraprestación no monetaria, las llamadas permutas, para su respectiva medición se usa el valor razonable del bien entregado y del bien recibido, registro el activo adquirido con su valor razonable y doy de baja la propiedad, planta y equipo y su depreciación según mi valor en libros, la diferencia se lleva a resultados como una utilidad o pérdida en venta de activos. Si no se pudiera determinar un valor razonable o corresponda a una permuta no comercial (los bienes intercambiados son similares tanto que los flujos de caja originados por el nuevo bien son prácticamente iguales al antiguo) para las partes el registro se hará de acuerdo al valor contable, sin reconocer valores a resultados. La norma Colombiana no difiere mucho en relación al tratamiento de las permutas, describe

que el valor del bien recibido en cambio se determine con un avalúo técnico, no realiza la distinción entre permutas comerciales y no comerciales.

Modelo de revaluación. Una de las tantas preguntas que se realizan los empresarios es la determinación de realizar un avalúo técnico, por los costos que puede representar para la compañía; la necesidad de realizarlo podría establecerse al revisar si los activos que se poseen representan un valor considerable, los avalúos recientes podrían usarse si al compararlos con el valor razonable que debería tener el activo a la fecha generan una variación mínima lo que no ocasiona un impacto significativo, de este modo solo se realizaría avalúos a la propiedad, planta y equipo que genere rubros representativos. La norma para pymes no especifica que se debe efectuar un avalúo técnico pero se debe explicar cómo se llegó a reconocer determinado valor, cada compañía presenta situaciones diferentes, quizás para la maquinaria que tienen no existe alguien que la reconozca y que pueda realizarle un avalúo, pero se cuenta con personal interno que maneja la maquinaria, que conoce sus partes, que la pone en funcionamiento, y que puede ser idóneo para valorar el costo de determinado activo, el tema es dejar constancia y la tarea discutir que tan necesario es incurrir en el costo de un avalúo técnico.

Antes de la aplicación de las NIIF para pymes, los avalúos técnicos se realizaban en el momento de generar una venta, por tanto muchos de los activos se encontraban depreciados en libros, cuando en la realidad, algunos no estaban en funcionamiento y otros continuaban en uso de la producción. La norma colombiana define determinar un valor de realización, actual o presente de los activos al cierre del periodo o al menos cada tres años, es decir, que estas especificaciones traídas por las NIIF ya se encontraban inmersas en nuestras normas colombianas, nos dejamos llevar por las diferentes imposiciones de entidades gubernamentales, olvidando la aplicación de los principios contables y la responsabilidad en la revelación de la información.

La depreciación es el desgaste al que están sometidos las propiedades, planta y equipo, por su uso. Se utiliza solo para los elementos tangibles y se realiza cuando el activo está disponible para su uso. La depreciación bajo decreto 2649 de 1993, se convirtió en un proceso mecánico por encontrar su base en el esquema tributario, aunque nuestro 2649 referenciaba la posibilidad de utilizar cualquier método de reconocido valor técnico pero utilizando el que mejor representara el principio de asociación, es decir, el reconocimiento del gasto según el ingreso con el que contribuía dicho activo, lo que generaba diferencias

entre lo contable y tributario. La norma para pymes, establece que se analice permanentemente el método de depreciación para cerciorarse de que se está usando el adecuado, si es necesario cambiar el método se realizara los respectivos ajustes y se contabilizara como una estimación contable. Para aplicar las depreciaciones, se debe tener en cuenta la base de depreciación que es el valor por el cual se reconoció el activo en su momento inicial, el valor residual o salvamento que corresponde a cuanto puedo recuperar del bien cuando termine la vida útil (por venta del activo, de sus partes, realizo una donación por la cual el valor sería 0), la vida útil es el tiempo que considero suficiente para utilizar el bien; aclarado estos conceptos, tomo el valor del costo del activo, le resto el valor residual, el resultado sería mi base de depreciación. Es muy importante la estimación del valor residual ya que podrían existir casos como en el de las edificaciones donde el valor residual sea mayor al costo inicial del activo por lo que mi base de depreciación sería 0 inicialmente, por eso la norma establece una permanente valoración de las estimaciones que pueden cambiar lo establecido inicialmente, para esto la sección 10 indica que las modificaciones que se hagan por concepto de estimación se aplicaran prospectivamente, pero si fueren por un error significativo se devolverá a realizar cambios desde el período en que se incurrió en la equivocación, bajo norma colombiana en ambos casos se corregiría en el periodo en el que se dio cuenta del error. Otro aspecto a resaltar es que el término de valor residual se menciona también en el artículo 64 del decreto 2649, pero tampoco se le dio la importancia requerida.

Con lo que respecta a la vida útil para el cálculo de la depreciación, la legislación colombiana la estandarizó de acuerdo a ciertas clasificaciones de activos, pero teniendo en cuenta el uso y naturaleza del activo esta podía variar, para lo cual si se pretendía usar una vida útil diferente debía ser con autorización de la DIAN, por simplicidad y estandarización la mayoría de las empresas en Colombia manejan el método de línea recta. La NIIF para pymes invita a calcular la vida útil a través del método que refleje la realidad de uso de la propiedad, planta y equipo, y que no necesariamente su vida útil sea un valor estático, porque existe una estimación inicial que con el tiempo puede aumentar o disminuir de acuerdo a variables ya mencionadas como clima, ubicación geográfica o regularidad en mantenimientos preventivos, por lo cual se evaluará constantemente estos factores que podrían llevar a cambios por estimaciones.

Revelaciones. Algunas veces se justifica que la cantidad de trabajo del contador, lo ha hecho optar por el facilismo en las notas a los estados financieros, estas se han convertido en una descripción de lo que se está revelando en los registros. Lo

que propone la norma para pymes es una información con una buena redacción, que sea entendible para todo tipo de usuarios (evitando el tecnicismo), revelando lo oportuno que sea suficiente para no omitir partidas importantes dentro de la operación, pero tampoco realizar revelaciones que puedan causar perjuicios a la empresa.

Atendiendo a los cambios que desde la década del sesenta experimentó la disciplina contable, donde los estados financieros deberían estar orientados a las necesidades de los usuarios especialmente para la toma de decisiones, las NIIF para pymes proponen a través de las revelaciones volver a prestarle a los usuarios una mayor atención, permitiendo que esta pueda ser entendida por toda persona que tome un estado financiero, haciendo que sean en una mayor cantidad los interesados en conocer los estados contables, promoviendo quizás posibilidades de inversión.

Se ha permitido que el entorno fiscal y su grupo de usuarios alteren los objetivos de la información viéndose representado en un cambio en las reglas, donde los movimientos e información a revelar se realizan para justificar el cálculo para el pago de impuestos. Se espera retornar a la importancia de cumplir con los objetivos de la información donde principalmente sea útil para la organización, esto se logra a través de una secuencia lógica de pasos que se encuentran relacionados entre sí y que componen el ciclo contable, pero diseñado a través de las metas y estructura organizacional que posee la compañía, donde el contador sea el creador, la mente pensante y no un ser refugiado en la tecnicidad.

Aunque la evolución de la disciplina contable no depende de un cambio en normatividad, sino en el carácter de las personas que poseen el conocimiento para generarlo, es hora de continuar aportando en beneficio de la sociedad que es el compromiso que como profesionales se adquirió, no dejarse llevar por el acelere de las tareas diarias que impiden pensar y tener una razón por la cual se debe enfocar los objetivos de la empresa, para los cuales el contador tiene desde su profesión y ética un aporte fundamental.

5. APLICACIÓN DE LA SECCIÓN 17 DEL ANEXO 2 DEL DECRETO 2420 DE 2015 PARA LA PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO EN LAS PYMES DEL SECTOR DE SERVICIOS DE OUTSOURCING

El presente capítulo busca representar el ciclo contable de la propiedad, planta y equipo aplicando NIIF para las PYMES en las entidades del sector de servicios de outsourcing, para finalmente identificar los posibles impactos de la utilización de la sección 17 anexo 2 del decreto 2420 de 2015.

Se realizará la caracterización del sector de servicios de outsourcing, en vista de que en estas organizaciones deben tener un especial cuidado en el manejo de las tecnologías de la información que utilizan porque gran parte del proceso está basado en la configuración de equipos y herramientas para el desarrollo de su actividad de acuerdo a los requerimientos del cliente al cual presta sus servicios, por tanto la propiedad, planta y equipo puede representar uno de los rubros más costosos de dichas entidades. Los clientes se convierten en uno de los grupos más importantes pues se manejan procesos vitales de las operaciones de los clientes y para generar valor, se trabaja con estándares de actuación que aplican al sector, están enfocados principalmente en la seguridad de la información y la calidad de los servicios prestados. Su principal objetivo es aumentar la confianza de los clientes sobre la gestión de procesos eficientes y una adecuada administración de la información.

Posterior a esto, el capítulo presenta datos de apertura del ciclo contable y de hechos económicos como desarrollo del objetivo planteado.

5.1 GENERALIDADES SOBRE EL OUTSOURCING

Definición de Outsourcing “La palabra Outsourcing es de origen anglosajón compuesta por los términos "out", cuyo significado es "fuera" y por "source", que significa "fuente", por lo tanto outsourcing quiere decir "de fuente externa"²⁹. Sin embargo, existen varias denominaciones para este concepto: descentralización productiva, subcontratación de obra y servicios, tercerización, externalización, flexibilización productiva etc

²⁹ GANGA CONTRERAS, Francisco y TORO REINOSO, Iván. Externalización de Funciones: Algunas Reflexiones Teóricas. Junio de 2008. [En línea]. Disponible en: <http://www.scielo.org.co/pdf/eg/v24n107/v24n107a05.pdf>. [Citado en febrero 2015]

5.1.1 Antecedentes del Outsourcing Los antecedentes del Outsourcing, se remiten antes de la era moderna, donde muchas empresas lo usaban como estrategia competitiva. Posteriormente en la era post-industrial se hizo más evidente, pues se presentó de manera conjunta con el inicio de la competencia.

De manera académica, este concepto proviene de la Ventaja Competitiva, en donde se definen y explican por primera vez, cómo “un país puede obtener beneficios a través de su participación en los mercados domésticos y externos. Igualmente, se planteaba el comercio como un juego de suma positiva, en donde todos los países obtenían beneficios mediante una especialización en la producción, logrando así, que las más eficientes se conviertan en las más competitivas”³⁰.

No obstante si se hace un análisis de lo que actualmente se entiende por outsourcing, se podría establecer su origen en los Estados Unidos, a comienzos de la década de 1940, al inicio de su participación en la Segunda Guerra Mundial, cuando se alió a los países europeos para combatir a las fuerzas nazis y posteriormente en su guerra contra Japón. Sin embargo, esta forma de organización del trabajo logra un mayor auge con el desarrollo de la ingeniería industrial, y en especial con la aparición de la reingeniería, ante lo cual las industrias automotoras japonesas son un hito relevante en el desarrollo del outsourcing.³¹

Sin embargo la doctrina para explicar el nacimiento de esta teoría, se ha planteado dos posiciones las cuales pasaremos a tratar a continuación. La primera es aquella que explica “que el outsourcing nace incipientemente en los años setenta del siglo pasado con la revolución post-industrial, y encuentra su punto de ebullición dos décadas después con la revolución informática, para culminar con el modelo fordista. Durante este periodo, la empresa estadounidense se convierte en gran empresa, dedicándose no sólo a su negocio principal, sino también a actividades satelitales que, aunque no son esenciales, sí son necesarias”.³²

³⁰ TRUJILLO, Natalia y GALVIS, Daniela. Análisis Del Estado Actual De Business Process Outsourcing (Bpo) y Outsourcing (Tercerización) En Colombia. Universidad ICESI. 2012. [En línea]. Disponible en: https://bibliotecadigital.icesi.edu.co/biblioteca_digital/bitstream/10906/68607/1/analisis_estado_business.pdf. [Citado en febrero 2015]

³¹ GANGA CONTRERAS, Francisco y TORO REINOSO, Iván. Externalización de Funciones: Algunas Reflexiones Teóricas. Junio de 2008. [En línea]. Disponible en: <http://www.scielo.org.co/pdf/eg/v24n107/v24n107a05.pdf>. [Citado en febrero 2015]

³² ECHAIZ MORENO, Daniel. El Contrato de Outsourcing. Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones jurídicas de la UNAM. [En línea]. Disponible en: www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/122/art/art6.htm. [Citado en febrero 2015]

El modelo fordista hace referencia al “famoso carro Modelo T negro de Henry Ford fue tal la demanda, que su capacidad de producir se volvió un recurso escaso y no tuvo otra alternativa que entrar a subcontratar partes con terceros. Lo mismo ocurrió en los años veinte con el desarrollo que tuvo el ferrocarril; fue tal la demanda por productos en la mayoría de las empresas, que se vieron obligadas a buscar quien les realizará trabajos por fuera de ella”.³³

La segunda posición es aquella que sostiene que “en Italia la economía informal es la creadora de la especialización flexible, antecedente del outsourcing; en efecto, surgió a propósito de la informalidad del sector agrario en su paso a la economía agroindustrial, donde la pequeña empresa agraria necesitaba de servicios especializados del sector informal (por tener menor costo de servicios) y de donde nace la entonces incipiente figura del outsourcing”³⁴. De las dos posiciones la más aceptada es la primera, así lo reafirman los escritos de diferentes autores como Pablo Lara Navarro, Rossana Croquer Nadal, Ana Penabad Regueira y Carlos Alberto Palacio. Por esta razón, se dice que el Outsourcing es una práctica que data desde el inicio de la era moderna.

En Colombia el outsourcing se utilizaba en muchas compañías competitivas como estrategia de negocios, lo cual tiene su auge en el inicio de la era post-industrial donde se inicia la competencia en los mercados globales. Tiempo después de la segunda guerra mundial, las organizaciones buscan centrar la mayor cantidad de actividades en sí mismas con el fin de no crear dependencia hacia los proveedores, sin embargo, esta estrategia que al parecer resultaba efectiva fue decayendo hasta quedar obsoleta con la incursión del desarrollo tecnológico, debido a la imposibilidad de las diversas áreas de las empresas por mantenerse actualizados y competitivos, lo cual si se evidenciaba en las agencias independientes especializadas en una sola actividad o área, sumándole a esto la capacidad de servicio para acompañar la estrategia de crecimiento no daba abasto.

El sector de *Contact Center* y *BPO*, como conceptos y herramientas reales, en Colombia, tiene una historia un poco reciente con una trayectoria de aproximadamente 17 años, siendo en 1995 cuando una de las primeras firmas internacionales (Indra) comienza a ofrecer los servicios de *Outsourcing* en Colombia. En el 2008, por iniciativa del

³³ AGUDELO TOBÓN, Luis Fernando. Outsourcing. [En línea]. Disponible en: www.gestiopolis.com/recursos5/docs/mkt/outsour.htm. [Citado en febrero 2015]

³⁴ ECHAIZ MORENO, Daniel. El Contrato de Outsourcing. Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones jurídicas de la UNAM. [En línea]. Disponible en: www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/122/art/art6.htm. [Citado en febrero 2015]

Gobierno y los gremios, se definen las industrias que por sus fortalezas competitivas tenían perfil para ser de “clase mundial” y en el 2010 se presenta el mayor flujo de inversión extranjera llegaron otras organizaciones como Convergys, Sutherland, Genpact, entre otras. Según lo anterior se podría afirmar que los mayores inversionistas en Colombia, provienen de India, Estados Unidos, Alemania, España, Francia, Argentina y un poco de capital Colombiano.³⁵

Otros estudios en Colombia señalan que algunas empresas se han visto presionadas a realizar procesos de transformación como consecuencia de la apertura de mercados y la globalización de los mercados del mundo. Así mismo, se resalta que los estudios referencian al sector servicios como uno de los de la economía Colombiana que mayores procesos de transformación organizacional ha presentado en los últimos años, evidenciándose en la salud y el financiero. Para el caso de la salud, el estudio realizado por Torres,³⁶ en la ciudad de Bogotá, encontró que 291 funciones son tercerizadas y las principales son las relacionadas con apoyo logístico, actividades de apoyo administrativo y de servicios generales y para el caso financiero, según Murillo³⁷ se señala al outsourcing como medio de innovación para el logro de la competitividad de las empresas del sector. Un dato más reciente lo indica el estudio realizado por la consultora de la India Tholon INC, citado en el Diario el País³⁸, en este señala que en los últimos años, este sector de BPO (Business Process Outsourcing) o servicios externalizados, ha alcanzado cifras de crecimiento del 18 % anual en el país: “Colombia es la joya escondida del outsourcing en América Latina”, pues factores como los costos de operación, la madurez del negocio y el talento humano, han llamado el interés del mercado mundial. Se estima que en el país hay 837 empresas en el sector del BPO que alcanzan US\$3,2 billones de ventas al año y generan 182.084 empleos en el país, según la Cámara de Procesos Tercerizados.

³⁵ TRUJILLO, Natalia y GALVIS, Daniela. Análisis Del Estado Actual De Business Process Outsourcing (Bpo) y Outsourcing (Tercerización) En Colombia. Universidad ICESI. 2012. [En línea]. Disponible en: https://bibliotecadigital.icesi.edu.co/biblioteca_digital/bitstream/10906/68607/1/analisis_estado_business.pdf. [Citado en febrero 2015]

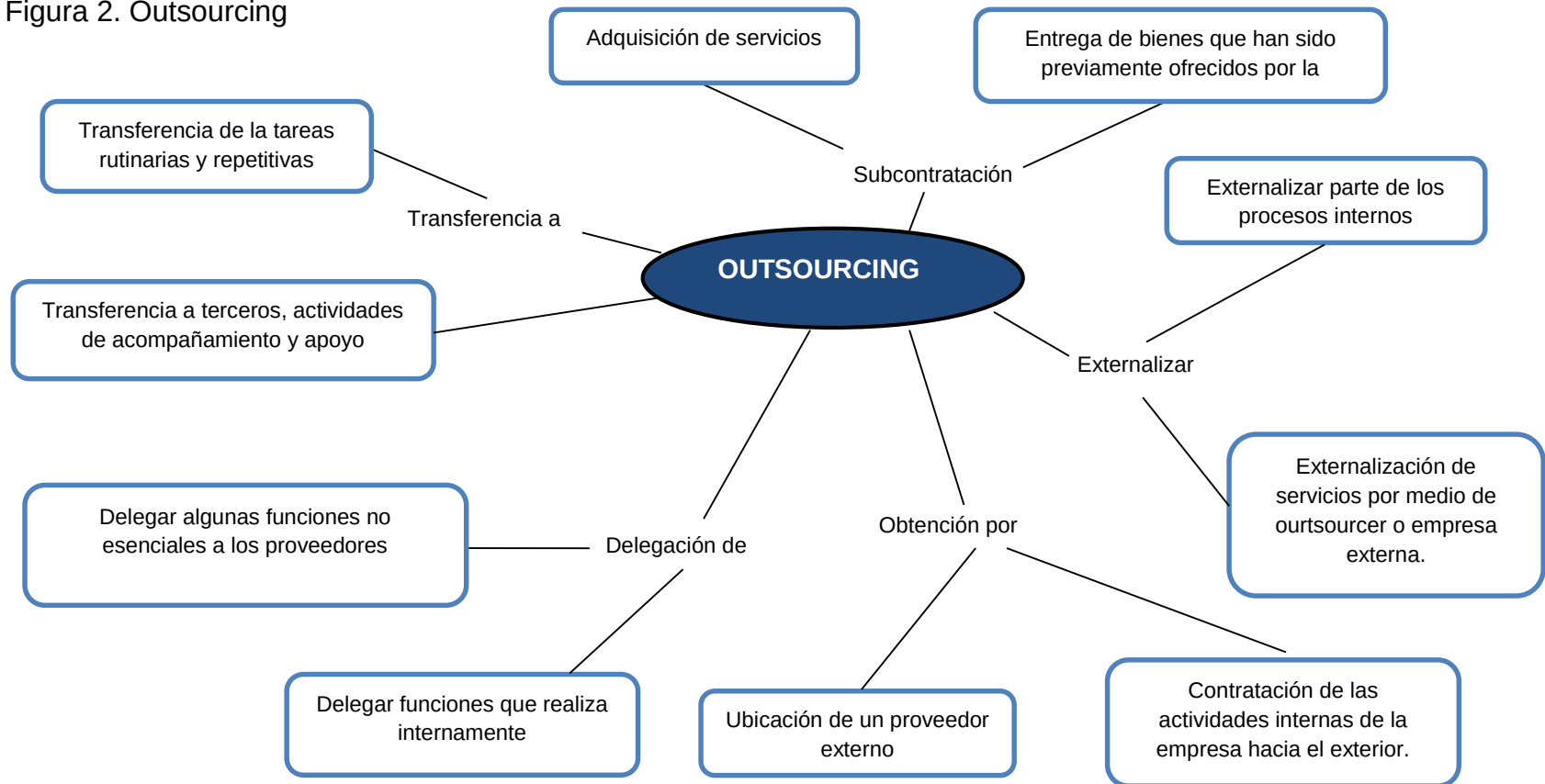
³⁶ TORRES VALDIVIESO, Sergio. y ÁNGEL, Víctor Manuel. Outsourcing de servicios en la prestación de servicios de la salud en Bogotá. Gerencia y Políticas de Salud. (2004). p. 101-113.

³⁷ MURILLO VARGAS, Guillermo. Conocimiento e innovación en los procesos de transformación organizacional: el caso de las organizaciones bancarias en Colombia. Estudios Gerenciales. (2009). p. 71-100.

³⁸ Diario El País. Crece mercado de outsourcing en el Valle del cauca. Publicación 06 de Agosto de 2014. Tomado de Sección Economía. [En línea]. Disponible en: <http://www.elpais.com.co/elpais/economia/noticias/crece-mercado-outsourcing-valle-cauca>. [Consulta realizada el 28 de febrero de 2015]

5.1.2 Concepto de outsourcing. En Colombia son varias las definiciones que se han atribuido al outsourcing, las cuales se reflejan en la siguiente figura:

Figura 2. Outsourcing



Fuente: SALAZAR, Mauricio(2012). El outsourcing como proceso de transformación organizacional y su incidencia en el desarrollo de empresas aseguradoras de la ciudad de Manizales. Colombia: Universidad Nacional de Colombia. p.30.

En un contexto amplio, se llama outsourcing a la contratación de nuevos proveedores y nuevas formas de asegurar la entrega de materias primas, artículos, componentes, productos y servicios, incluyendo la puesta a disposición de trabajadores, buscando el máximo de cohesión y confianza entre las partes que les permita generar juntos un valor agregado, con la finalidad de obtener mayores ventajas competitivas respecto de las demás empresas, el que se podrá lograr a través de una planificación de trabajo en conjunto y una comunicación oportuna. En el outsourcing, una organización decide entregar a un tercero externo denominado outsourcer, la responsabilidad de cumplir con una etapa, proceso o tarea que compone la cadena de valor, y que no es parte del corazón del negocio, buscando la especialización a través de terceros que resulten capaces de ejecutar ciertas actividades mejor que la propia empresa con el objetivo de obtener un excelente resultado integral³⁹.

En resumen, el outsourcing es una herramienta de gestión estratégica que permite el logro de la ventaja competitiva por medio de la externalización de funciones empresariales por medio del uso de terceros con el fin de obtener servicios especializados.

³⁹ GANGA CONTRERAS, Francisco y TORO REINOSO, Iván. Externalización de Funciones: Algunas Reflexiones Teóricas. Junio de 2008. [En línea]. Disponible en: <http://www.scielo.org.co/pdf/eg/v24n107/v24n107a05.pdf>. [Citado en febrero 2015]

5.1.3 Clases de Outsourcing Se han realizado diferentes clasificaciones con respecto al outsourcing por parte de varios autores:

Outsourcing tradicional y estratégico según Franceschini:⁴⁰

- Tradicional, cuando el proceso ejecutado por el tercero no es considerado crítico, como por ejemplo las actividades que no necesitan competencias específicas por parte del proveedor, caso servicios de limpieza.
- Estratégico, cuando las empresas entregan todas sus actividades a un tercero, excepto aquellas que son especiales y bajo las cuales podría conseguir una ventaja competitiva única.

Global sourcing y local sourcing, según Ganga: ⁴¹

- Global Sourcing, cuando la empresa tiene la posibilidad de seleccionar al proveedor dentro de un grupo de varios candidatos, primando criterios relacionados con el precio.
- Local Sourcing, cuando existe de por medio una relación de cooperación entre la empresa mandante y la proveedora, en la cual la primera considera a la segunda como la única fuente para el suministro de una función.

Outsourcing básico, estructural y de valor agregado, de acuerdo al nivel de integración entre las partes.

- Outsourcing básico, cuando el contrato celebrado es en base a la obtención de servicios básicos, uso de asesorías y consultorías.
- Outsourcing estructural, cuando lo contratado está relacionado con la estructura de la organización, como actividades administrativas, operativas, de producción y de relación con los proveedores.
- Outsourcing de valor agregado, cuando se busca la excelencia en los negocios entregando el saber hacer y la marca a los terceros para el desarrollo de la actividad contratada.

⁴⁰ FRANCESCHINI, Fiorenzo, et al. Outsourcing: guidelines for a structured approach. Benchmarking: An International Journal. (2003).p. 246-260.

⁴¹ GANGA CONTRERAS, Francisco y TORO REINOSO, Iván. Externalización de Funciones: Algunas Reflexiones Teóricas. Junio de 2008. [En línea]. Disponible en: <http://www.scielo.org.co/pdf/eg/v24n107/v24n107a05.pdf>. [Citado en febrero 2015]

5.1.4 Régimen jurídico aplicable en la legislación colombiana

El outsourcing como una estrategia de la administración de los negocios, requiere para su materialización un contrato entre la empresa que decide externalizar algunas actividades (empresa cliente) y la empresa que prestará el servicio (*outsourcer*). Desde esta óptica el outsourcing se convierte en contrato que se circunscribe dentro de la teoría general de los contratos, siéndole aplicado los elementos comunes de toda relación contractual.

Al estudiar la teoría general de los contratos, se observa que todo contrato independientemente de la materia que trate debe reunir unos elementos esenciales para el nacimiento a la vida jurídica. Esos elementos esenciales también se observan en las relaciones contractuales mediante la figura de outsourcing como contrato.

El contrato de outsourcing es de tipo comercial por que las partes que intervienen en las relaciones que de allí surgen. En el contrato de outsourcing siempre está presente una empresa que contrata los servicios de algunas actividades que antes realizaba en sus instalaciones y a través de una planta de personal propia. Entonces, al contar con la presencia de una empresa comercial en la celebración del contrato de outsourcing encaja dentro de la categoría de un contrato mercantil y no civil.⁴²

⁴² MESTRE, BARON. Ayda Luz. Naturaleza jurídica del contrato de outsourcing. [Versión electrónica]. Colombia: Corporación Universidad Rafael Nuñez. Cartagena de Indias.p. 44, 45.

5.1.5 Beneficios y riesgos del outsourcing

Beneficios

- La reducción de costos, el cual es explicado según Cooke,⁴³ dado que se disminuyen los costos directos como las horas extras y el despido de personal y de indirectos como los de administración, reclutamiento, capacitación entre otros, los cuales quedan a cargo del tercero.
- Flexibilidad para la organización en cuanto a la asignación de recursos, con base en la estructuración financiera de costos que encuentra como beneficio de la aplicación de esta herramienta.
- Mayor productividad en las organizaciones que lo implementan.
- El ahorro del tiempo que la organización obtiene al entregar a un tercero algunas actividades, pudiendo focalizarse en las actividades que ha dejado como propias de su actividad.
- La disponibilidad del talento y recursos propios de la organización para actividades específicas.
- El acceso a nuevas tecnologías y habilidades con base en los acuerdos planteados en el proceso de negociación con el tercero.
- La obtención de innovación para el desarrollo de las aplicaciones del negocio en base la experiencia que se encuentra en el proveedor.
- La reducción del poder de los sindicatos para alterar el proceso productivo a través de huelgas.

Según Salazar,⁴⁴ algunos de estos beneficios fueron soportados con el estudio realizado en Estados Unidos para el año 1999 a 1500.

⁴³ COOKE, Fang Lee, SHEN, Jie y MCBRIDE, Anne. Outsourcing HR as a competitive strategy? A literature review and an assessment of implications. Human Resource Management. p.413-432

⁴⁴ SALAZAR, Soto. Mauricio. El outsourcing como proceso de transformación organizacional y su incidencia en el desarrollo de empresas aseguradoras de la ciudad de Manizales. [Versión electrónica]. Colombia: Universidad Nacional de Colombia. p.28

Riesgos

- La posible pérdida de control de los procesos que son entregados a los terceros, toda vez que estos al ser ejecutados por ellos, carecen de control por parte de la organización (la empresa puede estar perdiendo parte del “saber hacer” empresarial) que decide externalizar la función, haciéndose necesario el establecimiento de métodos de medición del desempeño que le permitan tomar acciones correctivas, en caso de ser necesario.
- Los costos ocultos que se tienen debido a la irreversibilidad de las operaciones entregadas, toda vez que en algunas ocasiones es más costoso cancelar el contrato por las multas o sanciones que estos puedan tener por terminación del mismo por alguna de las partes.
- En cuanto al personal propio, algunos problemas se pueden presentar al crear ambientes de incertidumbre, los empleados pueden sentirse amenazados en su estabilidad laboral y bajar la productividad en su trabajo.
- Se debe tener una asesoría especializada en los aspectos contractuales y legales, que debe ser eficiente para evitar entrar en sobre costos por anulaciones.
- El desmejoramiento de la calidad, es un riesgo que se corre teniendo como presente que el tercero ejecuta una parte de las funciones de la organización base, debiendo atender posiblemente a varios clientes y pudiendo perder el foco de un servicio de calidad centrándose en cantidad más que en calidad.
- Posibles incrementos en costos, al depender del subcontratista, existe la posibilidad de que este pida cada vez mejores condiciones, sobre todo en la realización de aquellas actividades para las que no existan muchos proveedores especializados.

5.1.6 Actividades posibles para entregar al Outsourcing Cuando se decide acudir al outsourcing es importante determinar la elección de las actividades que se van a entregar a terceros. Según la evidencia teórica las siguientes son posibles de entregar al outsourcing:

- “Actividades relacionadas con recursos humanos, administración del talento, selección, capacitación.
- Aspectos contables y financieros.
- Sistemas de información y servicios informáticos.
- Actividades de servicios generales.
- Eventos y servicios logísticos y de apoyo.
- Servicios legales”.⁴⁵

5.1.7 Ubicación del Outsourcing en Colombia

En 2014, el sector servicios recibió el 34 por ciento de la inversión extranjera directa, representó el 64 por ciento del PIB y empleó al 64 por ciento de la población ocupada. En Colombia hay hoy más puestos de trabajo formal en el sector servicios que en la agricultura, en la agroindustria o en la manufactura.

En materia de comercio internacional, en 2014 Colombia importó 13.523 millones de dólares en servicios extranjeros y exportó 6.936 millones (sin tener una política estatal de fomento), lo cual significa que el país arrastra un déficit de 6.586 millones de dólares en comercio internacional de servicios.

Las exportaciones agrícolas totales en 2014 fueron 7.343 millones de dólares (apenas 407 millones más que las exportaciones de servicios).

⁴⁵ GLEN DE TOBÓN, Maricelo. Ley de tercerización. FELABAN Asociaciones bancarias miembros de la federación latinoamericana de Bancos. 2009 (p. 2,3,4).

Y se puede anunciar desde ya que en 2016 Colombia exportará más servicios que productos del campo.

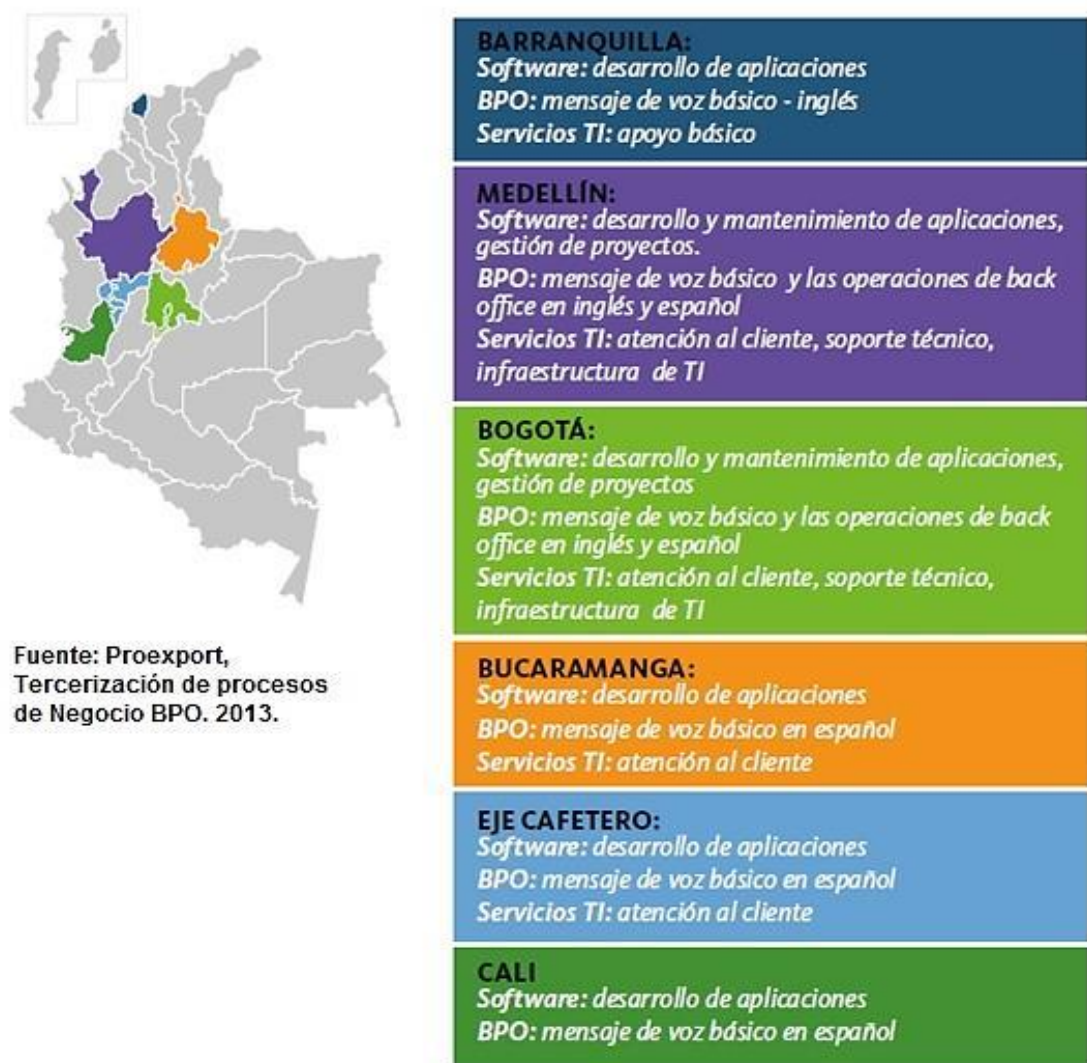
En el mundo, nueve de cada diez puestos nuevos de trabajo se crean en este sector. Solo el estado de California, en Estados Unidos, con 39 millones de habitantes, exportó servicios por 114 billones de dólares en 2014 dos veces las exportaciones totales de Colombia en el mismo año. Estados Unidos exportó servicios por 710 billones, con un superávit comercial en servicios de 230 billones.⁴⁶

Las grandes y medianas empresas de la industria son las que han impulsado el crecimiento e internacionalización del sector en el país. Su participación económica es relevante por su dinamismo y los ingresos operacionales que generan. Aunque estas se encontraban ubicadas, en su mayoría, en las principales ciudades del país (Bogotá, Cali y Medellín), otras regiones se han destacado por las oportunidades que ofrecen para el crecimiento de la industria. Esto debido a la disponibilidad de talento humano a costos competitivos, el desarrollo de las telecomunicaciones y la ubicación geográfica. Ciudades como Barranquilla, Manizales, Bucaramanga, Armenia y Pereira se están convirtiendo en lugares atractivos para empresas nacionales y extranjeras.

Para el período comprendido entre 2000 y 2011, de acuerdo con el estudio del BID el sector en Colombia creció en términos reales a una tasa anual del 12%: tres veces más que la observada por el conjunto de la economía. Se presentó un incremento de participación de KPO y siguió siendo mayoritario el crecimiento de BPO. En 2001, la participación de BPO era de 81% y para 2011 fue de 63%, debido a un extraordinario dinamismo de ITO y KPO, segmentos que duplicaron su tamaño relativo.

⁴⁶ DUARTE, Ricardo. ¿Podría el sector servicios reactivar la economía? [En línea]. Disponible en: <http://www.razonpublica.com/index.php/econom%C3%ADa-y-sociedad/8553-%C2%BFpodr%C3%ADa-el-sector-servicios-reactivar-la-econom%C3%ADa.html>. [Citado en Junio de 2015]

Figura 3. Tercerización de procesos de Negocio



Las empresas de outsourcing manejan información de diversos tipos de compañías, hasta el punto que llegan a administrar sus activos tangibles, en algunas en mayor proporción que otras, por eso cada vez crece más la importancia de conocer e identificar el verdadero valor, de este tipo de activos, ya que son una exigencia para respaldar informes financieros, contables, fiscales, etc, así como la toma de decisiones en caso de actualización tecnológica, operaciones de compra y venta, todo este proceso sería más complejo si no se cuenta con un buen control en la administración de la propiedad, planta y equipo porque la incorrecta interpretación puede atraer costos innecesarios; a continuación se presenta el ciclo contable bajo NIIF para pymes de los activos fijos.

5.2 CICLO CONTABLE DE LA PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO DE ACUERDO A LA SECCIÓN 17 ANEXO 2 DEL DECRETO 2420 DE 2015

Ciclo contable: Martín lo define como⁴⁷, el conjunto de operaciones y fases que se realizan durante cada ejercicio económico, con el fin de determinar el resultado y la situación económica- financiera y patrimonial al término del mismo.

Al iniciar el ciclo contable, es necesario que las operaciones se vayan registrando en libros autorizados legalmente, para ello es conveniente y de gran importancia la verificación de la operación que se va a registrar; así como la documentación que garantice en primer lugar la veracidad, autenticidad y exactitud de la información a procesar, y en adición a ello que sirva de prueba indudable y comprobable del movimiento que se está realizando.

Figura 4. Fases ciclo contable.



⁴⁷ MARTÍN, Raquel. [En línea]. Disponible en: <http://www.expansion.com/diccionario-economico/ciclo-contable.html>. Unidad Editorial Información Económica S.L.2016. [Citado en Marzo de 2016]

5.2.1 Caso práctico Se busca representar el ciclo contable de la propiedad, planta y equipo bajo la aplicación de NIIF para pymes, en una empresa de servicios de outsourcing. El desarrollo de las operaciones para el ciclo contable se hará tomando como base el año 2014. Se inicia con información de apertura para el ciclo, y se realizan supuestos de hechos económicos de la actividad de la empresa.

5.2.1.1 Información inicial La empresa SISEPUEDE S.A.S. es una sociedad por acciones simplificadas de carácter comercial ubicada en la ciudad de Cali constituida de acuerdo con las leyes colombianas por Escritura Pública No. 6687 del 27 de noviembre de 1991, otorgada en la notaria segunda de Cali, Departamento Valle del Cauca. La vigencia de la compañía es a término indefinido.

En su contabilidad y en la preparación de los Estados Financieros, la empresa observa normas contables generalmente aceptadas en Colombia, establecidas por los Decretos 2649 y 2650 de 1993.

La sociedad tiene por objeto social la prestación de servicios de publicidad, mercadeo, venta, merchandising, impulso, degustaciones, organización y comercialización de eventos y toda clase de actividades auxiliares en el punto de venta y de compra puerta a puerta.

Las propiedades, planta y equipo se contabilizan al costo de adquisición más el ajuste por inflación aplicado hasta el año 2006. La depreciación se calculó por el método de línea recta, tomando como base el costo ajustado por inflación y como vida útil 20 años para edificaciones, 10 años para maquinaria y equipo, equipo de oficina, muebles y enseres, 5 años flota y equipo de transporte, y 5 años para equipos de computación y comunicación. Las erogaciones realizadas para mantenimiento y las relacionadas con la conservación de activos fijos, se contabilizan como gastos del ejercicio en el periodo en que se realizan. La utilidad o pérdida en la venta o retiro de propiedades, planta y equipo es reconocida en las operaciones del año en que se efectúa la transacción.

Los estados financieros a diciembre 2014 bajo 2649:

BALANCE GENERAL
SISEPUEDE S.A.S.
NIT 800.144.444 - 4
A DICIEMBRE DE 2014
Cifras en miles de pesos

ACTIVO	Notas	AÑO 2014
ACTIVO CORRIENTE		
DISPONIBLE	3	
CAJA		21.640
BANCOS		1.854.131
CUENTAS DE AHORRO		1.121.386
		<u>2.997.157</u>
INVERSIONES	4	
CEDULAS		72.549
DERECHOS FIDUCIARIOS		48.736
		<u>121.285</u>
DEUDORES	5	
CLIENTES	5.1	19.845.689
CUENTAS CORRIENTES COMERCIALES		5.726
CUENTAS POR COBRAR SOCIOS Y ACCIONISTAS	5.2	99.887
ANTICIPO Y AVANCES		41.369
DEPOSITOS		200
ANTICIPO DE IMPTO.DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS		4.254.155
RECLAMACIONES		27.797
CUENTAS POR COBRAR TRABAJADORES		245.656
PRESTAMOS A PARTICULARES	5.3	10.142
DEUDORES VARIOS	5.4	1.195.410
PROVISIONES		-49.556
		<u>25.676.475</u>
DIFERIDOS		
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO		0
CARGOS DIFERIDOS		297.158
		<u>297.158</u>
TOTAL ACTIVO CORRIENTE		29.092.075
ACTIVO NO CORRIENTE		
INVERSIONES		
ACCIONES		13.216
PROVISIONES		-116
		<u>13.100</u>
PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	6	
MAQUINARIA Y EQUIPO		174.585
EQUIPO DE OFICINA		1.105.768
EQUIPO DE COMPUTACION Y COMUNICACION		2.098.783
EQUIPO MEDICO CIENTIFICO		2.405
FLOTA Y EQUIPO DE TRANSPORTE		40.000
DEPRECIACION ACUMULADA		-2.903.072
DEPRECIACION DIFERIDA		608.947
		<u>1.127.416</u>
INTANGIBLES	7	
DERECHOS		320.999
AMORTIZACION ACUMULADA		-67.961
		<u>253.038</u>
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE		1.393.554
TOTAL ACTIVO		30.485.629

BALANCE GENERAL
SISEPUEDE S.A.S
NIT 800.144.444 - 4
A DICIEMBRE DE 2014
Cifras en miles de pesos

PASIVO	Notas	AÑO 2014
PASIVO CORRIENTE		
OBLIGACIONES FINANCIERAS	8	
BANCOS NACIONALES		6.634.481
COMPAÑÍAS DE FINANCIAMIENTO COMERCIAL		229.585
		6.864.066
PROVEEDORES	9	
NACIONALES		3.839.345
		3.839.345
CUENTAS POR PAGAR	10	
CUENTAS CORRIENTES COMERCIALES	10.1	3.121.824
COSTOS Y GASTOS POR PAGAR	10.2	2.520.065
DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES POR PAGAR	10.3	81.592
RETENCION EN LA FUENTE		587.907
IMPUESTO A LAS VENTAS RETENIDO		0
IMPTO.DE INDUSTRIA Y COMERCIO RETENIDO		108.638
RETENCIONES Y APORTES DE NOMINA		1.039.595
ACREEDORES VARIOS	10.4	122.010
		7.581.631
IMPUESTOS GRAVAMENES Y TASAS	11	
IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS POR PAGAR		2.548.210
DE INDUSTRIA Y COMERCIO		16.454
OTROS		3
		2.564.667
OBLIGACIONES LABORALES	12	
SALARIOS POR PAGAR		19.791
CESANTIAS CONSOLIDADAS		2.142.743
INTERESES SOBRE CESANTIAS		206.831
PRIMA DE SERVICIOS		792
VACACIONES CONSOLIDADAS		1.044.735
		3.414.892
PASIVOS ESTIMADOS Y PROVISIONES		
OBLIGACIONES LABORALES		-
PARA OBLIGACIONES FISCALES		0
PROVISIONES DIVERSAS		-
		0
DIFERIDOS	13	
INGRESOS ANTICIPADOS		235.460
		235.460
OTROS PASIVOS		
ANTICIPOS Y AVANCES RECIBIDOS		27.394
		27.394
TOTAL PASIVO CORRIENTE		24.527.455
TOTAL PASIVO		24.527.455
PATRIMONIO		
CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO	14	137.700
RESERVAS OBLIGATORIAS	15	470.938
RESERVAS OCASIONALES	15	2.918.415
REVALORIZACION DEL PATRIMONIO		352.492
UTILIDAD DEL PRESENTE EJERCICIO		2.078.629
TOTAL PATRIMONIO		5.958.174
TOTAL PASIVO + PATRIMONIO		30.485.629
CUENTAS DE ORDEN	16	
RESPONSABILIDADES CONTINGENTES		-17.282.555
RESPONSABILIDADES CONTINGENTES POR CONTR		17.282.555
TOTAL CUENTAS DE ORDEN		0

ESTADO DE RESULTADOS
SISEPUEDE S.A.S.
NIT 800.144.444 - 4
A DICIEMBRE DE 2014
Cifras en miles de pesos

CONCEPTO	Notas	AÑO 2014
INGRESOS OPERACIONALES	17	115.053.622
COSTO DE VENTA	18	102.570.397
UTILIDAD BRUTA		12.483.225
GASTOS		
OPERACIONALES DE ADMINIST	19	8.464.080
OPERACIONALES DE VENTA	20	102.531
TOTAL GASTOS OPERACIONALES		8.566.611
UTILIDAD OPERACIONAL		3.916.614
GASTOS NO OPERACIONALES		
FINANCIEROS	21	765.737
GASTOS EXTRAORDINARIOS	22	38.673
GASTOS DIVERSOS	22	15.843
TOTAL GASTOS NO OPERACIONALES		820.253
INGRESOS NO OPERACIONALES	23	
FINANCIEROS		229.655
DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES		314
UTILIDAD EN VENTA DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO		3.717
RECUPERACIONES		29.475
INDEMNIZACIONES		12.779
DIVERSOS		4.014
TOTAL INGRESOS NO OPERACIONALES		279.954
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS		3.376.315
IMPUESTO DE RENTA	24	949.557
IMPUESTO AL PATRIMONIO	25	5.226
IMPUESTO CREE	24	342.903
UTILIDAD NETA		2.078.629

Debido a la fecha de constitución de la empresa y el estándar que se encuentra vigente correspondiente al año 2014 para pymes, para el estado de apertura a presentar el 01 de enero de 2015, se podrá optar por medir una partida de propiedad, planta y equipo por su valor razonable, o por el costo revaluado.

La gerencia realizó en el año 2013 avalúo de sus edificaciones, por lo que al comparar el valor actual considera razonabilidad en el costo para el año 2015, además porque los costos de peritaje generaban un costo desproporcionado y el esfuerzo que conllevaría encontrar el costo según factura de cada activo, determinar su vida útil, valorizaciones, depreciaciones, ajustes por inflación voluntarios 1.989, 1.990 y 1.991y obligatorios a partir de 1.992 hasta cuando estuvieron vigentes, adiciones y mejoras, etc.; lo cual hace muy dispendiosa y difícil la labor del contador y también de los jefes de área; por tal motivo se decide por el método de revaluación en donde se recalcula la vida útil de toda la propiedad, planta y equipo, lo que hace que la presentación del estado financiero de apertura muestre una mayor capacidad de endeudamiento. La desventaja de seleccionar el costo revaluado para la re-expresión en el estado de apertura bajo NIIF para pymes es que al tomar costo histórico como actual se disminuye el resultado del período por incremento en el gasto depreciación.

El modelo de revaluación permite un ajuste tanto a la baja y al alza en el valor de un activo, en la empresa SISEPUEDE S.A.S. se presentan los siguientes pasos en el desarrollo del modelo:

Se realiza eliminación de la depreciación acumulada de la propiedad, planta y equipo que se consideró para presentaciones fiscales, se da de baja contra las ganancias acumuladas en el patrimonio, se toman por grupos homogéneos:

Eliminación de depreciación COLGAAP		
159210	MAQUINARIA Y EQUIPO	\$ 160.310.765
159215	EQUIPO DE OFICINA	\$ 946.035.495
159220	EQUIPO DE COMPUTACION Y COMUNICACION	\$ 1.779.559.986
159225	Depreciación Equipo Medico	\$ 2.404.483
159235	FLOTA Y EQUIPO DE TRANSPORTE	\$ 14.761.707
		\$ 2.903.072.436

Se realiza una evaluación de bienes por grupos, en donde el coordinador encargado de NIIF realiza un inventario de los bienes en el que se encuentran activos inexistentes, dañados o por hurto ya reemplazados, y de acuerdo a la definición del activo: activos tangibles que se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, como recurso controlado que me

genera beneficios futuros proveniente de hechos pasados, que se esperan usar por más de un período se encuentra propiedad, planta y equipo que no cumple con la definición como papeleras de basura, mouse, extintores, teclados, cuadros.

La evaluación queda representada en las siguientes cifras:

Eliminación de Bienes que NO EXISTEN Y NO CATALOGAN COMO ACTIVOS		
150406	Activos por Legalizar	\$ 1
152001	Activo Maquinaria y Equipo	\$ 6.835.641
152405	MUEBLES Y ENSERES	\$ 852.625.637
152410	EQUIPO ELECTRONICO	\$ 25.665.657
152495	Herramientas	\$ 422.600
152805	EQUIPOS DE PROCESAMIENTO DE DATOS	\$ 39.551.818
152810	EQUIPOS DE TELECOMUNICACIONES	\$ 254.168.596
153205	Equipo Medico	\$ 391.893
		\$ 1.179.661.843

La gerencia decide continuar con los períodos de vida útil que se manejaban por línea recta, en su manifestación de realizar diversas remodelaciones en los edificios y muebles y enseres. Por tanto toma cada activo dentro de los grupos, a su costo histórico le calcula el 5% de valor residual, y lo resta, el resultado es lo que registra como nueva depreciación NIIF.

La cuota de salvamento o valor residual, tiene su impacto en el flujo de caja, por dejar de depreciar un valor que se llevaría al gasto y esto representa una mayor utilidad y significa tener que distribuir más utilidades.

Incorporación depreciación NIIF		
159210	MAQUINARIA Y EQUIPO	64.417.527
159215	EQUIPO DE OFICINA	60.578.915
159220	EQUIPO DE COMPUTACION Y COMUNICACION	721.221.304
159225	Depreciación Equipo Medico	949.733
159235	FLOTA Y EQUIPO DE TRANSPORTE	3.350.986
		\$ 850.518.465

La depreciación diferida se refiere al registro de las diferencias entre la depreciación fiscal y la depreciación contable, por tanto por concepto y afectación basado en los tributos, no se toma en cuenta para NIIF, se produce su eliminación contra patrimonio:

Eliminación de exceso en depreciación fiscal		
159605	Exceso fiscal sobre la contable	\$ 608.947.975

Se manejaron compras bajo la figura de leasing los cuales de acuerdo a la principal característica de los activos bajo NIIF: el control, el uso, la proveniencia, el usufructo y los beneficios, el bien se debe incluir como un activo:

Incorporación de Leasing a PPE		
152410	EQUIPO ELECTRONICO	\$ 29.666.269
154005	AUTOS, CAMIONETA Y CAMPEROS	\$ 220.674.223
		\$ 250.340.492

Por consiguiente su respectiva depreciación:

Incorporación Depreciación de Leasing a PPE		
159220	EQUIPO DE COMPUTACION Y COMUNICACION	2.080.489
159235	FLOTA Y EQUIPO DE TRANSPORTE	7.662.299
		\$ 9.742.788

Finalmente el impacto de los movimientos anteriores para reexpresión de los estados financieros bajo NIIF debido a la propiedad, planta y equipo se encuentra representado en \$504.541.857:

CTA	DESCRIPCION	SALDO PCGA	SALDO NIIF	DIFERENCIA
1	ACTIVO	\$ 30.485.629.261	\$ 30.990.171.118	\$ 504.541.857
2	PASIVOS	\$ (24.527.455.563)	\$ (24.527.455.611)	\$ -
3	PATRIMONIO	\$ (5.958.173.697)	\$ (6.462.715.554)	\$ (504.541.857)

Como de la revaluación resulta un incremento en el valor de la propiedad, planta y equipo, se debe afectar directamente el patrimonio, podría mencionarse como un superávit por revaluación.

La empresa decidió el método del costo revaluado, para no incurrir en costo de peritos, y cumplir con el objetivo de la norma de realizar una depuración de su propiedad, planta y equipo teniendo en cuenta los proyectos de remodelación que a futuro planea realizar. Pero esta decisión tiene un trasfondo que muchas veces se ignora, entre ellos el concepto de mantenimiento de capital ya sea financiero o operativo. En el caso del capital operativo la entidad reconocerá ganancia en la medida que la capacidad operativa al final del período sea superior a la inicial, los recursos generados anualmente por la entidad son reinvertidos en ella, en el caso del capital financiero el activo se aparta de las utilidades, simplemente se distribuye.

Los estándares vigentes permiten en pymes medir por el modelo del costo en el momento de reconocimiento inicial posterior a la presentación del estado de

apertura para pymes, pero cálculos como el deterioro, llevan finalmente al valor razonable.

5.2.1.2 Políticas contables para propiedad, planta y equipo. Se clasificarán como propiedades, planta y equipo todos los bienes que se mantengan para la producción ó suministro de bienes por un período mayor a doce meses y se reconocerán a su precio equivalente en efectivo en la fecha que se reconoce, tomando en consideración el precio de adquisición más los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo y las estimaciones del costo de desmantelamiento. Se usará el método de línea recta.

El criterio de vida útil será 10 años para equipo de oficina, equipo de computación 5 años, flota y equipo de transporte 10 años, y para las construcciones y edificaciones según perito.

Las adiciones y sustituciones que se adhieran a un activo y presenten una vida útil diferente y su comportamiento de consumo no sea igual al del activo al cual se adhieran, se registraran de forma separada.

Si el valor del componente nuevo, no es de importancia relativa (que no sea una parte importante para que el activo funcione, y tenga un valor inferior a \$1.000.000) para dicha entidad, lo registrará como gasto del período en el que incurra. Cuando se realicen sustituciones de un componente de los elementos que conforman las propiedades, planta y equipo, se dará de baja en cuentas el componente a sustituir; y por otra parte se tendrá que activar el nuevo componente.

Cuando existan activos pertenecientes a las propiedades, planta y equipo que sean adquiridos por medio de arrendamiento financiero, se reconocerá el activo a valor razonable del bien, o al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste último fuere menor.

Si se recibe un bien en arrendamiento, con la información suministrada se elabora un cuadro de amortización de los elementos de PPE, y se procederá a realizar el respectivo registro.

Cuando la entidad tome la decisión de trasladar un elemento de propiedades, planta y equipo a propiedades de inversión, entonces debe realizar la separación del elemento de la producción o suministro de bienes y servicios, luego deberá

pasarlo como disponible para ser arrendado y así obtener ingresos extraordinarios.

En cada fecha sobre la que se informa (anual), SISEPUEDE S.A.S. debe determinar si un elemento o grupo de elementos de propiedades, planta y equipo han visto deteriorado su valor económico y, en tal caso, reconocerá y medirá la pérdida por deterioro del valor.

5.2.1.3 Procedimiento contable. La gerencia al momento de adquirir elementos de las propiedades, planta y equipo debe considerar que se obtendrán beneficios económicos futuros derivados del bien y que éste se puede medir con fiabilidad.

El encargado de compras envía al área de contabilidad, la documentación que dé soporte a la adquisición del elemento de propiedad, planta y equipo.

El contador procederá a revisar que dentro del costo de adquisición se hayan deducido los descuentos y rebajas comerciales y, si es una importación los respectivos aranceles del activo que se está importando.

El contador deberá estar pendiente de agregar los costos por traslado, manipulación, instalación y comprobación del funcionamiento del activo; así como los costos de desmantelamiento y rehabilitación del lugar en que se ubicará el bien. También debe revisar y realizar la respectiva tabla de amortización en caso de recibir el bien en arrendamiento, ó si es el caso realizar el traslado de propiedad, planta y equipo a propiedad de inversión.

El contador debe determinar la depreciación de los elementos de propiedad, planta y equipo, e ingresar al sistema todos los datos de la hoja de vida del activo.

El área de contabilidad será la responsable de registrar todas aquellas piezas importantes para el funcionamiento adecuado de los elementos de las propiedades, planta y equipo y también será la encargada de dar de baja a las piezas que se están sustituyendo.

Cada año al cierre el contador evaluará la política de deterioro.

5.2.1.4 Supuestos prácticos

1.El 12 de enero se adquirió un DELL Power Edge T330(servidor) con licencia de Windows Server 2012 R2Standar, el cual será utilizado en el área sistemas, tiene un valor de \$ 3.157.140 más \$560.000 por licencia, que se adquirió en Dell Colombia Inc.

El día 14 se adquirió el equipo que incluye 1 escritorio para el servidor por un valor de \$300.000 en Homecenter, 2 sillas ejecutivas Asenty por un monto de \$720.000 (cada silla tiene un precio de \$360.000)

Para no mezclar lo tributario con el tema que se está tratando, se omitirá el registro de IVA y de retenciones, por regla general el IVA que se paga en los activos fijos, no se puede tratar como IVA descontable, sino que se debe llevar como un mayor valor del activo, que podrá ser deducido en el impuesto de renta mediante la depreciación, ya que la depreciación se calcula incluyendo el IVA.

Los elementos comprados son propiedades, planta y equipo, se reconocen como tal porque son adquiridos para generar la producción en la entidad y esperan utilizarlos durante toda su vida útil; es decir en un período mayor a doce meses. Se cancela licencia de sistema operativo la cual es necesaria para el funcionamiento del equipo:

Valor de compra:	\$ 3.157.140
Licencia de sistema operativo	\$ 560.000
Costo de adquisición	\$3.717.140

Registros contables para reconocimiento:

Fecha	Concepto	Debito	Crédito
12/01/2015	Propiedad, planta y equipo		
	Equipo de oficina(escritorio)	1.020.000	
	Equipo de computo	3.717.140	
	Bancos		4.737.140
	Totales	4.737.140	4.737.140

Para este caso la licencia de sistema operativo se tomaba bajo 2649, como un elemento intangible, con la NIIF para pymes como se mencionó en la tabla 5 (capítulo IV de la presente monografía) comparativa de diferencias entre las normas de propiedad, planta y equipo (medición inicial) y en la política estipulada: todo lo que sea necesario para que el activo se encuentre listo para su uso hará parte del costo del activo, sin la instalación del sistema operativo no es posible que el servidor comprado pueda ser utilizado.

En el caso de estos equipos si se cobrara un costo de envío, también se consideraría como un mayor valor del activo, pues sin el traslado de la oficina de venta, el activo no estaría listo para su uso sino se encuentra en la ubicación requerida.

2. El día 02 de febrero se realiza la compra de 50 lámparas para los dos auditorios de eventos de degustación, se tomó mediante arrendamiento financiero con promesa de compra, por lo que se pagará cuotas mensuales de \$1.000.000 por un plazo de 36 meses, un tasa de interés del 7.99% y con un valor razonable de \$36.000.000.

El arrendatario reconoce los derechos de uso y obligaciones, al hacer uso del activo y al contraer una obligación que corresponde a una contraprestación, por tal razón se reconoce como propiedad, planta y equipo. Para determinar el valor por el cual se debe realizar el reconocimiento se debe tener en cuenta el menor valor entre el valor razonable y los pagos mínimos por el arrendamiento.

Para calcular el valor presente de los pagos que se realizarán por el arrendamiento, se recurre a la siguiente fórmula matemática:

$$V.P. = A \left[\frac{1 - (1+i)^{-n}}{i} \right]$$

i → Al convertir la tasa de interés a mensual 7.99% es= 0.665833%

n → El número de períodos es 36 meses

A → La cuota mensual de arrendamiento es \$1.000.000

Al realizar el reemplazo en la fórmula el resultado es VP=\$31.916.500. Como el VP es menor que el valor razonable, se registrará este activo por el VP.

Tabla 1. Amortización para primer período

Período	Cuota	Interés	Capital
0			31.916.500
1	1.000.000	212.511	31.129.011
2	1.000.000	207.267	30.336.278
3	1.000.000	201.989	29.538.267
4	1.000.000	196.676	28.734.942
5	1.000.000	191.327	27.926.269
6	1.000.000	185.942	27.112.211
7	1.000.000	180.522	26.292.733
8	1.000.000	175.066	25.467.799
9	1.000.000	169.573	24.637.372
10	1.000.000	164.044	23.801.416
11	1.000.000	158.478	22.959.894
12	1.000.000	152.875	22.112.768

Registros contables para reconocimiento:

Fecha	Concepto	Débito	Crédito
02/02/2015	Propiedad, planta y equipo		
	Muebles y enseres(lámparas)	31.916.500	
	Cuentas por pagar C.P.		9.803.732
	Cuentas por pagar L.P		22.112.768
	Gasto financiero(mes 1)	211.511	
	Intereses por pagar		211.511
	Totales	32.128.011	32.128.011

Otra de las comparaciones mencionadas en la tabla 6 del capítulo IV de esta monografía, en el aparte compras en leasing señala la diferencia entre las normas comparadas que corresponde a cálculos estimativos o adicionales para la medición del activo según NIIF.

3.La gerencia autorizó reemplazar el motor de funcionamiento del aire acondicionado central el cual tiene un costo de \$10.138.000 el día 05 de marzo. Este componente representa un valor importante que se incorporará al activo por lo tanto debe tenerse en cuenta como parte de la

propiedad, planta y equipo y dar de baja lo que representa en libros el elemento reemplazado.

Costo del motor reemplazado: \$7.100.000

Depreciación acumulada: \$400.000

Valor total: \$6.700.000

El material del motor fue vendido por un precio \$4.000.000.

Registros contables para baja del elemento reemplazado y reconocimiento del nuevo componente:

Fecha	Concepto	Debito	Crédito
05/03/2015	Propiedad, planta y equipo		
	Equipo de oficina(aire acondic)		7.100.000
	Bancos	4.000.000	
	Depreciación acumulada	400.000	
	Perdida en venta del activo	2.700.000	
	Totales	7.100.000	7.100.000

Fecha	Concepto	Debito	Credito
05/03/2015	Propiedad, planta y equipo		
	Equipo de oficina(aire acondic)	10.000.000	
	Bancos		10.000.000
	Totales	10.000.000	10.000.000

En el cuadro comparativo del capítulo IV se hace alusión al tratamiento que se podía dar en el decreto 2649 a las reparaciones mayores: a) mayor valor del activo, b) como cargos diferidos, c) como un nuevo activo., en el caso de las NIIF se adiciona al valor del activo.

4.En el mes de diciembre que corresponde para esta empresa el cierre del período, por motivo de actualización tecnológica, el servidor comprado en el mes de enero presenta deterioro. Se realizan los siguientes cálculos:

DETERIORO		
Valor de adquisición	\$3.717.140	
Depreciación acumulada	\$ 743.428	
Valor contable		\$2.973.712
El mayor valor entre		
Valor razonable	\$2.500.000	
Costo de venta	\$ 60.000	
Valor razonable neto	\$2.440.000	
Valor en uso	\$2.550.000	
Se espera obtener en beneficio trayendo flujos a valor presente		
Importe recuperable		\$2.550.000
Deterioro		\$ 423.712

Registro contable deterioro:

Fecha	Concepto	Debito	Credito
31/12/2015	Gasto deterioro	423.712,00	
	Activo deterioro servidor		423.712,00
	Totales	423.712	423.712

Recalculo de la depreciación:

Nuevo valor en libros	2.550.000
Años vida útil restante	4
Nueva cuota de depreciación mes	53.125

Con respecto al cálculo del deterioro bajo NIIF existe una especificidad con respecto a cómputo de beneficios futuros que no presenta la norma local, el detalle comparativo se encuentra en el capítulo IV en la matriz diferenciadora entre normas.

5.2.1.5 Estados financieros. Para la presentación del Estado de situación financiera que en el decreto 2649 es el Balance General, se debe tener en cuenta que el orden y presentación depende de lo que es importante para la empresa, una idea sería por ejemplo organizar los activos del más líquido al que menos lo es. En el caso de la propiedad, planta y equipo podría presentar el valor consolidado de la misma, y especificar en las notas la composición. Básicamente la diferencia se encuentra en la denominación del estado financiero y que el estándar señala unas partidas mínimas para ser incluidas. Para mostrar el resultado de acuerdo a estado de apertura y movimiento bajo NIIF en forma comparativa se tomará el orden de los activos como se manejaba bajo decreto 2650:

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA
SISEPUEDE S.A.S.
NIT 800.144.444 - 4
A DICIEMBRE DE 2015
Cifras en miles de pesos

ACTIVO	Notas	AÑO 2015	AÑO 2014	Variación
ACTIVO CORRIENTE				
DISPONIBLE	3			
CAJA		21.640	21.640	-
BANCOS		1.843.394	1.854.131	-10.737
CUENTAS DE AHORRO		1.121.386	1.121.386	-
		2.986.420	2.997.157	-10.737
INVERSIONES	4			
CEDULAS		72.549	72.549	-
DERECHOS FIDUCIARIOS		48.736	48.736	-
		121.285	121.285	-
DEUDORES	5			
CLIENTES	5.1	19.845.689	19.845.689	-
CUENTAS CORRIENTES COMERCIALES		5.726	5.726	-
CUENTAS POR COBRAR SOCIOS Y A	5.2	99.887	99.887	-
ANTICIPO Y AVANCES		41.369	41.369	-
DEPOSITOS		200	200	-
ANTICIPO DE IMPTO.DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS		4.254.155	4.254.155	-
RECLAMACIONES		27.797	27.797	-
CUENTAS POR COBRAR TRABAJADORES		245.656	245.656	-
PRESTAMOS A PARTICULARES	5.3	10.142	10.142	-
DEUDORES VARIOS	5.4	1.195.410	1.195.410	-
PROVISIONES		-49.556	-49.556	-
		25.676.475	25.676.475	-
DIFERIDOS				
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO		0	0	-
CARGOS DIFERIDOS		297.158	297.158	-
		297.158	297.158	-
TOTAL ACTIVO CORRIENTE		29.081.338	29.092.075	-10.737
ACTIVO NO CORRIENTE				
INVERSIONES				
ACCIONES		13.216	13.216	-
PROVISIONES		-116	-116	-
		13.100	13.100	-
PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	6			
MAQUINARIA Y EQUIPO		167.749	174.585	-6.836
EQUIPO DE OFICINA		288.978	1.105.768	-816.790
EQUIPO DE COMPUTACION Y COMUNICACION		1.812.780	2.098.783	-286.003
DETERIORO EQUIPO DE COMP Y COMUNICACIÓN		-424		-424
EQUIPO MEDICO CIENTIFICO		1.590	2.405	-815
FLOTA Y EQUIPO DE TRANSPORTE		260.674	40.000	220.674
DEPRECIACION ACUMULADA		-859.861	-2.903.072	2.043.211
DEPRECIACION DIFERIDA		0	608.947	-608.947
		1.671.486	1.127.416	544.070
INTANGIBLES	7			
DERECHOS		320.999	320.999	-
AMORTIZACION ACUMULADA		-67.961	-67.961	-
		253.038	253.038	-
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE		1.937.624	1.393.554	544.070
TOTAL ACTIVO		31.018.963	30.485.629	533.334

Para realizar un análisis de los activos de acuerdo al estado de situación financiera de la empresa, primero se debe resaltar que en calidad de servicios de outsourcing puede ser muy costoso el uso de las fuentes de financiamiento que utilizan para llevar a cabo sus actividades, una de las razones es que en el outsourcing la primacía es el servicio y su mayor costo es la nómina del personal que labora para la organización, estas personas con las cuales conserva una constante relación de pago no negociable, y la segunda son los elementos y espacios que deben adquirir para el cumplimiento de los requerimientos del cliente en el caso del mercadeo donde a veces se requiere equipos tecnológicos, herramientas tangibles sin las cuales para ninguna compañía sería posible desarrollar el objeto de la empresa. El uso de créditos para cumplir con obligaciones laborales y contratos con los clientes genera intereses financieros mientras se realiza gestión de cobro de la cartera.

En el estado de situación financiera de SISEPUEDE S.A.S. comparativo de los años 2014-2015 donde se observa que las cuentas por cobrar (derechos que han de convertirse en corto plazo en dinero) son el soporte de gran parte de las obligaciones, lo que representa un riesgo porque el gasto de financiación depende de las tasas del mercado. Por tanto cada vez que se adquiere una obligación para cumplir con anticipación un proyecto ó un pago de nóminas fijas se incurre en un gasto adicional, mientras el disponible depende de la negociación de las cuentas por cobrar.

El único elemento real y tangible con el que se puede contar sin riesgos dependientes del comportamiento del mercado según el modelo escogido como es la revaluación, es la propiedad, planta y equipo, que con una buena gestión evitaría costos altos y nuevos de mantenimiento.

Para SISEPUEDE S.A.S. la inversión en propiedad, planta y equipo en el año 2015 representa un 1.6% (\$1.671.486 miles de pesos) del total de los activos debido a su actividad de outsourcing, así mismo el impacto bajo NIIF para pymes está representado en un 1.6% (\$504.541.857) consecuencia del modelo de revaluación escogido, como se explicó anteriormente la PPyE es de vital importancia en el desarrollo de las actividades, pues sin ayuda de las herramientas tecnológicas y sus actualizaciones no sería eficiente el trabajo humano.

Indicadores financieros:

CLASE	FORMULA	SISEPUEDE		INTERPRETACION
INDICADORES DE LIQUIDEZ Y SOLVENCIA		2015	2014	
Capital de trabajo	Activo corriente /Pasivo Corriente	1,18	1,19	Representa el Margen de seguridad que tiene la empresa para cumplir con sus obligaciones a corto plazo
Solidez	Activo total/Pasivo Total	1,26	1,24	
INDICADORES DE ENDEUDAMIENTO				Capacidad de la empresa a corto y largo plazo para demostrar consistencia financiera
Endeudamiento Total	(Pasivo total x100)/Activo total	79,18	80,46	Refleja el grado de apalancamiento que corresponde a la participación de los acreedores en los activos de la empresa, entre mas alto este % de las ventas que son dedicadas al cubrimiento de los gastos financieros
Carga Financiera	(Gastos Financieros x 100)/Ventas Netas	0,7%	0,7%	
Apalancamiento Total	Pasivo Total con Terceros/Patrimonio	5,47	4,33	Mide el grado de compromiso del patrimonio de los socios o accionistas para con los acreedores de la empresa.
INDICADORES DE ACTIVIDAD, ROTACION O DE EFICIENCIA				
Rotación de Cartera	Ventas /Promedio Cartera	6,15	5,64	Mide cuántos días tarda la empresa en recuperar o recaudar su cartera o cuentas por cobrar
Días de Rotacion	Días /Rotación de Cartera	58,58	63,80	
INDICADORES DE RENTABILIDAD O LUCRATIVIDAD				
Rotacion de Activos totales	Ventas/ Activos Totales	3,71	3,77	Las veces que han rotado los activos totales durante el periodo Rendimiento de la inversion de los accionistas
Rentabilidad del Patrimonio	Utilidad Netax100/Patrimonio	32,13%	34,89%	

5.3 COMENTARIOS DEL CAPÍTULO

Las NIIF generan impactos en diferentes escenarios: normativos, financieros, económicos, tecnológicos y de procesos, entre otros, y no precisamente porque sea un nuevo estándar, sino porque se asumió las imposiciones tributarias como costumbres diferentes a la norma colombiana y a los objetivos que debe cumplir el contador respecto a la información contable.

Entre las actividades que proponen las NIIF se encuentra el reconocimiento de partidas del balance según nuevos criterios, en la que se resalta el concepto de control, el cual para las empresas de servicios de outsourcing representa un impacto importante sobre todo en la propiedad, planta y equipo, porque significa en la mayoría de los casos el retiro de partidas que no cumplen requisitos de las NIIF, especialmente en los activos que compran para las actividades de sus clientes.

Las empresas incurren en costos de capacitación en NIIF, por la actitud mecánica frente a la contabilidad, entre las que se encuentran el hablar en términos de plan de cuentas, que no facilita una interpretación más allá de los números. Los métodos de medición de la propiedad, planta y equipo usados, no tienen un fundamento diferente a lo tributario.

Con las NIIF para pymes, los administradores se harán partícipes del reconocimiento y medición de la propiedad, planta y equipo, pues se debe reflejar lo que represente lo más cercano a la realidad, “el activo tangible como soporte de las obligaciones”, “como generador de utilidades”, son modelos que se deben tener en cuenta para determinar métodos de medición.

Con la propuesta NIIF de una mirada financiera de los activos, se hace necesaria la utilización de tasas de interés, del valor del dinero en el tiempo, del valor razonable, de cálculos estimativos, lo que puede tergiversar el objetivo por el cual existe la empresa, un entorno exclusivamente manejado solo por el mercado.

CONCLUSIONES

Los costos que puede acarrear la aplicación de las NIIF para pymes dependen del conocimiento sobre lo que significan estos estándares de acuerdo a cada tipo de empresa. En un alto grado la medición de la propiedad, planta y equipo ha representado complejidad. En el caso de la depreciación se tomó la costumbre de manejar un solo método que automáticamente calculan los sistemas contables, pero sin seguimiento de lo que se estaba calculando ó el porqué, esto se refleja en la evidencia de activos que seguían depreciándose en el sistema y que ya no existían, o por el contrario elementos ya depreciados que aún se encontraban en funcionamiento, este tipo de evaluaciones hacen parte del control y del objetivo de reflejar fielmente la realidad económica. Lo que lleva a pensar: ¿será que nuevos estándares podrán cambiar los paradigmas que tenemos con la norma local? el problema de la medición de la propiedad, planta y equipo será resuelto con cambios en la normatividad?

Con respecto al reconocimiento de activos fijos, se identifican varios elementos a comparar entre norma local e internacional: el control, que no significa poseer un título de propiedad para el reconocimiento, significa evaluar los riesgos y beneficios, por ejemplo en el caso de los arrendamientos quien posee estos es el encargado de reconocer la propiedad, planta y equipo en sus estados financieros, la aplicación de este postulado teniendo en cuenta el decreto 2649 no fué evaluado de esta manera, el parámetro contable en la mayoría de las pymes, se limitó a registrar un gasto por arrendamiento en el caso del arrendatario y un ingreso en el caso del arrendador, independientemente de la transferencia de riesgos.

El segundo elemento es la generación de beneficios futuros, en el caso de la propiedad, planta y equipo además de lo económico puede evidenciarse en su utilización en los procesos concernientes a la actividad de la empresa, esta valoración debe realizarse con la regularidad pertinente, teniendo en cuenta las condiciones de su uso, los mantenimientos, la obsolescencia, que pueden derivar en la baja del activo, con la norma local estos pasos fueron omitidos ó se aplicó la definición solo en el momento de adquisición.

Otra dista importante es el manejo de las herramientas o repuestos, con el decreto 2649 se llevaba como inventario, las NIIF invitan a rectificar el período de uso de tales elementos para reconocerlos como parte de la propiedad, planta y equipo pues es un concepto que ha hecho parte de la definición de activos fijos.

Bajo 2649 se tomaba el costo de adquisición más todos los costos necesarios para que el activo se encuentre en condiciones de uso incluyendo los intereses y la diferencia en cambio, con NIIF para pymes, estos dos últimos no se incluyen dentro del costo del activo sino en el resultado del período.

Las normativa internacional hace un llamado a la aplicación de juicios profesionales, en el caso de los componentes de un activo determinar si se debe incorporar el costo de reemplazar estos dependiendo de los beneficios que puede proporcionar, ó por el contrario realizar la separación de los componentes si algunas de las partes tienen valores representativos ó reemplazos continuos donde sea necesario calcular vidas útiles diferentes.

Algunos apartes de la norma, nos invitan a una depuración “verdadera” de la información que debe encontrarse consignada en la contabilidad, y no por un tema de deducciones ó de medios magnéticos para el usuario Estado, sino con el objetivo de una información comparable (principio norma colombiana) pero útil principalmente para los inversionistas, bajo los estimativos que rodean los mercados de valores, aquí la medición está representada con valores del pasado, del presente y el futuro, entonces se conserva los objetivos de la contabilidad pero enfocados a una valoración financiera de los activos, el cual puede o no estar alineados con la empresa.

Los modelos de medición posibles bajo estándares internacionales para la propiedad, planta y equipo finalmente tienden a ser iguales, pues la base para aplicar y comparar es el valor razonable, para el costo histórico y el costo revaluado la norma menciona que no será necesario recalcular siempre y cuando no difiera significativamente del valor razonable; el deterioro también es un mecanismo para ajustar los valores de propiedad, planta y equipo que se hayan llevado al costo, toda la sección 17 tiene el mismo enfoque.

Llama la atención en los estándares internacionales que al reconocer el costo de un activo para su incorporación, además de los costos reales, se deben incluir estimativos, por tanto los registros serán diferentes a los soportes, aunque se debe justificar como se llegó al cálculo estimativo, no es un hecho real, es un valor futuro mezclado con un valor presente, un ejemplo de ello son los costos de desmantelamiento para los activos fijos, distorsionando un poco la definición pura de lo tangible de un contexto real a uno pronosticado.

El valor razonable representa un riesgo de especulación o incertidumbre, mezcla los hechos con la expectativa del mercado, es un término del sistema de valores y financiero, y por supuesto no es el objetivo de la contabilidad porque tiende más

hacia una cultura de las finanzas (como se ha mencionado en el desarrollo y conclusiones), y no a la intención mencionada de una información comparable y útil para los usuarios.

Con lo que respecta a los estados financieros para la propiedad, planta y equipo es más un tema de presentación que de cambios en la información, bajo norma local se adoptó un estándar teniendo en cuenta el orden del plan único de cuentas, la norma propone distintas formas como el grado de liquidez de los activos, pero lo deja a consideración de sus elaboradores.

Las revelaciones con el estándar internacional, podrían dejar de ser un proceso automático de cambio de valores, construida en términos técnicos, para convertirse en una verdadera fuente de conocimiento de todo tipo de usuarios interesados en el desarrollo y futuro de la empresa.

Los administradores de algunas empresas aún no tienen claro el enfoque o el objetivo real del funcionamiento de la misma, solo tienden a preocuparse por el valor neto de las utilidades, viendo los estándares internacionales como una norma más para cumplir, emprendiendo una búsqueda porque ese valor de utilidad no disminuya, se generan costos de capacitaciones operativas, en software para que realice más cálculos automáticos, pero no se advierte una reestructuración de pensamiento de los verdaderos valores que debe tener una empresa, la parte humana, la productividad enfocada al mantenimiento de la operación, actuar de acuerdo a metas propuestas, como aporte a la sociedad, no a grupos específicos. Solo nos dejamos llevar por las imposiciones de unos pocos, sin reaccionar, ejecutamos pero no cuestionamos y es lo que genera el estancamiento en la disciplina contable, continuamos con el mismo problema de la medición para la propiedad, planta y equipo de las empresas de servicios de outsourcing o cualquier tipo de pyme sin anotar que la solución empieza por un cambio de actitud de parte de los profesionales.

BIBLIOGRAFÍA

ABELA, Jaime A. Las técnicas de análisis de contenido: Una revisión actualizada. [En línea]. Disponible en: <http://public.centrodeestudiosandaluces.es/pdfs/S200103.pdf>

AGLIETTA, Michel y REÉRIOOX, Antoine. El capitalismo financiero a la deriva. El debate sobre el gobierno de empresa. Traducción: Fernando Arbeláez. Universidad Externado de Colombia. Bogotá. Primera edición en castellano Abril de 2009.

AGUDELO TOBÓN, Luis Fernando. Outsourcing. [En línea]. Disponible en: www.gestiopolis.com/recursos5/docs/mkt/outsour.htm. [Citado en febrero 2015]

ARIAS, Fidias. El proyecto de investigación. Guía para su elaboración. Orial Ediciones. Caracas. 1999. [En línea]. Disponible en: <http://www.smo.edu.mx/colegiados/apoyos/proyecto-investigacion.pdf>. [Citado en Febrero de 2015]

ARENAS, Judith. Fuentes primarias de información. México: Universidad Autónoma Metropolitana. 1980.

ARCHEL, Pablo., y GÓMEZ, Mauricio. Crisis de la valoración contable en el capitalismo cognitivo. Innovar. Abril-Junio de 2014. p. 103-116

Bautista Mesa, Rafael. Documentos de orientación técnica No.7. Orientaciones técnicas sobre la aplicación de las NIIF para pymes, propiedad, planta y equipo. Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

BARBEI, Alejandro. Las mediciones y la calidad de la información contable: un análisis desde la perspectiva de la regulación contable internacional. Facultad de ciencias económicas – Universidad de Buenos Aires. Instituto de investigaciones en administración, contabilidad y métodos cuantitativos para la gestión. 2008.

BERMEJO, Federico Andrés. y GÓMEZ, Alexander. Incidencias de la convergencia contable en las pymes del sector comercial de la ciudad de Cartagena: Estrategias para la competitividad. Proyecto de grado Universidad De Cartagena (Colombia).

CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA. Fomento y desarrollo empresarial de las PYMES. [En línea]. Disponible en: <http://www.colombiastad.gov.co/docs/directorio/Congreso/057%20FOMENTO%20Y%20DESARROLLO%20EMPRESARIAL%20DE%20LAS%20PYMES.pdf>. [Citado Mayo 14 de 2016]

COLETTE, Christine y RICHARD, Jacques. *Contabilidad general: Los sistemas franceses y anglosajones* París: Dunod.2000

DUARTE, Ricardo. ¿Podría el sector servicios reactivar la economía? [En línea]. Disponible en: <http://www.razonpublica.com/index.php/econom%C3%ADa-y-sociedad/8553-%C2%BFpodr%C3%ADa-el-sector-servicios-reactivar-la-econom%C3%ADa.html>. [Citado en Junio de 2015]

Diario El País. Crece mercado de outsourcing en el Valle del cauca. Publicación 06 de Agosto de 2014. Tomado de Sección Economía. [En línea]. Disponible en: <http://www.elpais.com.co/elpais/economia/noticias/crece-mercado-outsourcing-valle-cauca>. [Consulta realizada el 28 de febrero de 2015]

Decreto 2420 del 14 Diciembre de 2015. Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones.

Decreto 2649 de 1993, Por el cual se reglamenta la Contabilidad en General y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

Decreto 2650 DE 1993: Plan único de cuentas para comerciantes en Colombia.

ECHAIZ MORENO, Daniel. El Contrato de Outsourcing. Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones jurídicas de la UNAM. [En línea]. Disponible en: www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/122/art/art6.htm. [Citado en febrero 2015]

ELMUTI, Dina. The Perceived Impact of Outsourcing on Organizational Performance. *American Journal of Business*. p.2003. 33-42.

FRANCESCHINI, Fiorenzo, et al. Outsourcing: guidelines for a structured approach. *Benchmarking: An International Journal*. (2003).p. 246-260.

GANGA CONTRERAS, Francisco y TORO REINOSO, Iván. Externalización de Funciones: Algunas Reflexiones Teóricas. Junio de 2008. [En línea]. Disponible en: <http://www.scielo.org.co/pdf/eg/v24n107/v24n107a05.pdf>. [Citado en febrero 2015]

GARCÍA, Maria Teresa; LIMONE, Aquiles y ÁLVAREZ, Carlos. El potencial de la empresa y la medición contable. Contaduría Universidad de Antioquia. 1988.

GERENCIE.COM. Contabilización de un bien totalmente depreciado que está en uso y posteriormente se da de baja. [En línea]. Disponible en <http://www.gerencie.com/contabilizacion-de-un-bien-totalmente-depreciado-que-esta-en-uso-y-posteriormente-se-da-de-baja.html>. [Citado en Marzo de 2016]

GLEN DE TOBÓN, Maricelo. Ley de tercerización. FELABAN Asociaciones bancarias miembros de la federación latinoamericana de Bancos. 2009 (p. 2,3,4).

HOYOS GIRALDO, Gildardo. Nuevo marco técnico normativo de información financiera para las empresas en Colombia. Revista actualícese.com. 2004

HENDRICKSEN, Eldon S. Teoría de la contabilidad, Washington State University México, 1974, capítulo IX.

IASC FOUNDATION EDUCATION. Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. [En línea]. Disponible en: http://www.ifrs.org/Documents/1_PequeñasyMedianasEntidades.pdf. [Citado Mayo 14 de 2016]

IUDÍCIBUS, Sérgio. Teoria da contabilidade. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LEGIS Comunidad Contable. ¿NIIF O NIF? Bogotá. 2011. [En línea]. Disponible en: <http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/NIIF/que-son-las-nif.asp>. [Citado Mayo 14 de 2016]

MATEUS, Julian y BRASSET, David. La globalización: sus efectos y bondades. Fundación Universidad Autónoma de Colombia. [En línea]. No.1 (Marzo 2002). Disponible en: <http://www.fuac.edu.co/revista/M/cinco.pdf>. [Citado Mayo 14 de 2016]

MARTÍN, Raquel. [En línea]. Disponible en: <http://www.expansion.com/diccionario-economico/ciclo-contable.html>. Unidad Editorial Información Económica S.L.2016. [Citado en Marzo de 2016]

MESTRE, BARON. Ayda Luz. Naturaleza jurídica del contrato de outsourcing. [Versión electrónica]. Colombia: Corporación Universidad Rafael Núñez. Cartagena de Indias. p. 44, 45.

MONTAÑO, Edilberto. Contabilidad y Legislación: control, valuación y revelaciones, 3ra. Edición. 2011. p. 262-263.

MURILLO VARGAS, Guillermo. Conocimiento e innovación en los procesos de transformación organizacional: el caso de las organizaciones bancarias en Colombia. Estudios Gerenciales. 2009. p. 71-100.

ORGANIZACIÓN INTERAMERICANA DE CIENCIAS ECONÓMICAS OICE. ¿Qué es IASB? [En línea]. Disponible en: <http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>. [Citado en: Mayo 5 de 2016]

QUIROZ MARTÍNEZ, Diego Fernando. Descripción del impacto de la aplicación de las NIC mediante el decreto 3022 de 2013 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el grupo 2; sección 17 (propiedad, planta y equipo); análisis en 2 estudios de caso en empresas del sector construcción-obras civiles. Proyecto de grado. Universidad Militar Nueva Granada en Bogotá (Colombia).

PEÑA NOSSA, LISANDRO. De Los Contratos Mercantiles Nacionales e Internacionales, Negocios del Empresario. Editorial Universidad Católica de Colombia. 2 Ed. Bogotá D.C. 2006. 415p

RAMÍREZ, Helio Fabio - SUÁREZ, Luis Eduardo - Guía NIIF para PYMES Bogotá-Cali: Universidad Libre, 2012. Primera edición.

ROMERO, Antonio. Outsourcing. Qué es y cómo se aplica. [En línea]. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/outsourcing-que-es-y-como-se-aplica/>. [Citado el 17 de Mayo de 2016].

SALAZAR, Mauricio. El outsourcing como proceso de transformación organizacional y su incidencia en el desarrollo de empresas aseguradoras de la ciudad de Manizales. Colombia: Universidad Nacional de Colombia. Página 30.

TRUJILLO, Natalia y GALVIS, Daniela. Análisis Del Estado Actual De Business Process Outsourcing (Bpo) Y Outsourcing (Tercerización) En Colombia. Universidad ICESI. 2012. [En línea]. Disponible en: https://bibliotecadigital.icesi.edu.co/biblioteca_digital/bitstream/10906/68607/1/analisis_estado_business.pdf. [Citado en febrero 2015]

TORRES VALDIVIESO, Sergio. y ÁNGEL, Víctor Manuel. Outsourcing de servicios en la prestación de servicios de la salud en Bogotá. Gerencia y Políticas de Salud. (2004). p. 101-113.

VASQUEZ, Ricardo y FRANCO, Wilmar. El ABC de las NIIF. Primera Edición. Editorial Legis. Bogotá. 2013. p.119

WEBANDMACROS. Los activos tangibles e intangibles. [En línea]. <http://www.webandmacros.com/activos_cuadro_mando_integral.htm> [citado en Diciembre 2015]