

**PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS EN LOS CAMBIOS DE LAS CUENTAS DE
DEUDORES, INVENTARIO Y ACTIVOS FIJOS DADOS EN EL PROCESO DE
ADOPCIÓN DE NIIF PARA EMPRESAS DEL SECTOR AGRÍCOLA DEL GRUPO 2
DEL DECRETO 3022 DEL 2013**

ANA CRISTINA GUZMÁN JARAMILLO

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
CONTADURÍA PÚBLICA
ZARZAL VALLE**

2017

**PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS EN LOS CAMBIOS DE LAS CUENTAS DE
DEUDORES, INVENTARIO Y ACTIVOS FIJOS DADOS EN EL PROCESO DE
ADOPCIÓN DE NIIF PARA EMPRESAS DEL SECTOR AGRÍCOLA DEL GRUPO 2
DEL DECRETO 3022 DEL 2013**

ANA CRISTINA GUZMÁN JARAMILLO

Proyecto de grado presentado como requisito para optar el título de Contador Público

Asesor

JUAN CARLOS MONCADA

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
CONTADURÍA PÚBLICA
ZARZAL VALLE
2017**

Aprobado por el Comité de Trabajos de Grado en cumplimiento de los requisitos exigidos por la Universidad del Valle para otorgar el título de Contador Público.

Director del trabajo de grado

Jurado

Jurado

DEDICATORIA

Es de gran orgullo y satisfacción finalizar una etapa más en mi vida, culminar un logro de muchos que tendré a lo largo de mi vida con la guía de DIOS, es muy emotivo cumplir un sueño que es fruto de tanto esfuerzo, por ello quiero dedicarle este logro en primer lugar a Él por sus infinitas y maravillosas bendiciones, por darme la dicha de celebrar un triunfo más en mi vida, en segundo lugar quiero agradecer a mi familia, por el apoyo que recibí por parte de ellos en los momentos difíciles de mi carrera, en tercer lugar quiero darle infinitas gracias a la Universidad del Valle y a los profesores que la conforman por brindarme sus conocimientos y por la paciencia para enseñar en especial al profesor Juan Carlos Moncada, mi jurado de trabajo de grado y a la profesora Nelsy Duque que con su gran forma de enseñar logró transmitirme mucho conocimiento, por ultimo agradecer a mis compañeros que a lo largo de la carrera estuvieron conmigo en especial a Katherine Quintero y Edwin García pasamos momentos inolvidables, grandiosos amigos.

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	9
1. GENERALIDADES DEL PROYECTO	17
1.1 ANTECEDENTES.....	17
1.2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	19
1.2.1 Descripción del área problemàtica	19
1.2.2 Formulación del problema	21
1.2.3 Sistematización del problema	21
1.3 OBJETIVOS	22
1.3.1 Objetivo general	22
1.3.2 Objetivos especificos.....	22
1.4 JUSTIFICACIÓN	22
1.5 MARCO REFERENCIAL.....	23
1.5.1 Marco teórico	23
1.5.1.1 Teoría de la globalización.....	24
1.5.1.2 Origen de las NIIF	24
1.5.1.3 Las NIIF en Colombia	25
1.5.1.4 NIIF para pymes.....	28
1.5.1.5 Estructura del estándar NIIF para pymes.....	29
1.5.2 Marco legal	31
1.5.2.1 Decreto 2649 1993	31
1.5.2.2 Ley 550 de 1999.....	32

1.5.2.3 Ley 1116 de 2006	33
1.5.2.4 Ley 1314 de 2009	33
1.5.2.5 Decreto 3048 del 2011	34
1.5.2.6 Decreto 3022 del 2013	35
1.5.2.7 Decreto 2420 del 2015	35
1.5.3 Marco contextual	35
1.5.4 Marco conceptual	37
1.5.4.1 Inventario	37
1.5.4.2 Activo fijo	37
1.5.4.3 Valor razonable	38
1.5.4.4 Deterioro del valor de los inventarios	38
1.5.4.5 Costo histórico	38
1.5.4.6 Valor presente	38
1.5.4.7 Actividad agrícola	38
1.5.4.8 Activo biológico	39
1.5.4.9 Transformacion biológica	39
1.5.4.10 Producto agrícola	39
1.5.4.11 Cosecha o recolección	39
1.6 METODOLOGÍA	39
1.6.1 Tipo de estudio	39
1.6.2 Método del trabajo	40
1.6.3 Fuentes de información	40
1.6.4 Técnicas de recolección	41
1.6.5 Procedimiento	41

2. MANEJO DE LAS CUENTAS DE DEUDORES, INVENTARIO Y ACTIVOS FIJOS SEGÚN EL DECRETO 2649 DE 1993 EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR AGRÍCOLA	42
2.1 DEUDORES	43
2.2 INVENTARIO	48
2.3 PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	53
3. ESTUDIO DE LAS SECCIONES 11, 13 Y 17 SOBRE INSTRUMENTOS FINANCIEROS BÁSICOS, INVENTARIO Y PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO RESPECTIVAMENTE EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR AGRÍCOLA	57
3.1 SECCIÓN 11: INSTRUMENTOS FINANCIEROS BÁSICOS	57
3.1.1 Cuentas por cobrar.....	58
3.1.2 Préstamos por cobrar	61
3.2 SECCIÓN 13: INVENTARIO.....	63
3.2.1 Inventario de materiales, repuestos y accesorios	67
3.2.2 Inventario de productos agrícolas	68
3.2.2.1 Tratamiento contable de las actividades especiales.....	74
3.2.2.2 Reconocimiento de los hechos contables.....	76
3.2.2.3 Medición	77
3.2.2.4 Revelaciones	78
3.3 SECCIÓN 17: PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	78
4. EJEMPLO PRÁCTICO HIPOTÉTICO DE LOS CAMBIOS QUE SE PRESENTAN EN LA ADOPCIÓN DE NIIF FRENTE A LA NORMA COLOMBIANA EN ALGUNAS CUENTAS DE DEUDORES, INVENTARIO Y PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	88
4.1 INFORMACIÓN BÁSICA DEL EJEMPLO	88
4.2 INSTRUMENTOS FINANCIEROS - CUENTAS POR COBRAR	90
4.2.1 Según normas internacionales (Sección 11)	90

4.3 CUENTAS POR PAGAR.....	93
4.3.1 Según el decreto 2649 de 1993	97
4.4 INVENTARIOS.....	99
4.4.1 Aplicación mediante sección 34. Actividades especiales.....	99
4.4.2 Aplicación mediante el Decreto 2649 y 2650 de 1993.....	101
4.5 PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	103
4.5.1 Según normas internacionales.....	103
4.5.2 Según Decreto 2649 de 1993	105
5. IMPACTO FINANCIERO QUE SE PRESENTA EN LA ADOPCIÓN DE NIIF EN LAS CUENTAS DE DEUDORES, INVENTARIO Y PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO, PARA LAS PYMES	107
6. CONCLUSIONES	111
7. RECOMENDACIONES	112
BIBLIOGRAFÍA	113

LISTA DE CUADROS

	Pág.
Cuadro 1. Cronograma de aplicación de NIIF en Colombia	27
Cuadro 2. Estructura del estándar	30
Cuadro 3. Etapas metodológicas.....	41
Cuadro 4. Deudores	43
Cuadro 5. Deudores.....	44
Cuadro 6. Dinámica	44
Cuadro 7. Deudores.....	45
Cuadro 8. Dinámica	45
Cuadro 9. Deudores.....	45
Cuadro 10. Dinámica	46
Cuadro 11. Deudores.....	46
Cuadro 12. Dinámica	46
Cuadro 13. Deudores.....	47
Cuadro 14. Deudores.....	47
Cuadro 15. Deudores	47
Cuadro 16. Dinámica	47
Cuadro 17. Inventario.....	48
Cuadro 18. Inventario.....	48
Cuadro 19. Dinámica	48
Cuadro 20. Inventario.....	49
Cuadro 21. Dinámica	49

Cuadro 22. Inventario.....	50
Cuadro 23. Inventario.....	50
Cuadro 24. Inventario.....	50
Cuadro 25. Dinámica	50
Cuadro 26. Inventario.....	51
Cuadro 27. Dinámica	51
Cuadro 28. Inventario.....	51
Cuadro 29. Dinámica	52
Cuadro 30. Inventario.....	52
Cuadro 31. Dinámica	52
Cuadro 32. Inventario.....	52
Cuadro 33. Dinámica	53
Cuadro 34. Propiedad planta y equipo	53
Cuadro 35. Propiedad planta y equipo	55
Cuadro 36. Dinámica para cultivos en desarrollo	55
Cuadro 37. Dinámica para cultivos amortizables	56
Cuadro 38. Propiedad planta y equipo	56
Cuadro 39. Dinámica	56
Cuadro 40. Inventarios de activos bioogicos.....	69
Cuadro 41. Ganancia a valor razonable en activos biologicos	70
Cuadro 42. Perdida a valor razonable en activos biologicos	70
Cuadro 43. Costo de venta durante el periodo.....	70
Cuadro 44. Ejemplo de activo biológico	71
Cuadro 45.Tratamiento contable sección 34 y decreto 2649 y 2650/93	74

Cuadro 46. Reconocimiento de los hechos contables en Sección 34 y decreto 2649/93.....	76
Cuadro 47. Medición en sección 34 y decreto 2649 / 93	77
Cuadro 48. Revelaciones sección 34 y decreto 2649/93.....	78
Cuadro 49. Ganado de la Hacienda Agrícola de Occidente SAS al 2013.....	88
Cuadro 50. Trimestres por volumen de leche, valor razonable y total de ventas	88
Cuadro 51. Costos de materia prima y mano de obra por producción y levante.....	89
Cuadro 52. Numero de semovientes	89
Cuadro 53. Cálculo de la depreciación.....	90
Cuadro 54. Cálculo de la TIR	90
Cuadro 55. Tabla de amortización	91
Cuadro 56. Medición del deterioro	91
Cuadro 57. Tabla de amortización revaluado	91
Cuadro 58. Medición de reversión deterioro en año 4.....	92
Cuadro 59. Límites para reversión de deterioro	92
Cuadro 60. Tabla de amortización	92
Cuadro 61. Medición posterior	92
Cuadro 62. Comportamiento del préstamo de acuerdo a las condiciones pactadas	93
Cuadro 63. Comportamiento del préstamo de acuerdo a las condiciones del mercado	94
Cuadro 64. Cálculo de la TIR.....	94
Cuadro 65. Comportamiento del préstamo de acuerdo a las condiciones pactadas al costo efectivo ajustado	94
Cuadro 66. Cálculo de la TIR	95
Cuadro 67. Comportamiento del préstamo de acuerdo a las condiciones pactadas en el mercado	95
Cuadro 68. Reconocimiento inicial.....	95

Cuadro 69. Causaciones del gasto por interés y pago de cuotas del año 1 al año 5	96
Cuadro 70. Tabla de amortización del crédito	97
Cuadro 71. Movimiento por el otorgamiento del crédito	97
Cuadro 72. Pago de la primera cuota	98
Cuadro 73. Pago de la segunda cuota.....	98
Cuadro 74. Reconocimiento de la venta de 7 vacas.....	99
Cuadro 75. Reconocimiento del valor razonable de la producción de leche	99
Cuadro 76. Reconocimiento de la venta de leche	99
Cuadro 77. Contabilización de la venta de leche	100
Cuadro 78. Reconocimiento del pago de los gastos de producción.....	100
Cuadro 79. Reconocimiento por la ganancia por la determinacion del valor razonable de los semovientes	100
Cuadro 80. Diferencias ocasionadas por ajuste del valor razonable	100
Cuadro 81. Reconocimiento de venta	101
Cuadro 82. Reconocimiento de la producción de leche	101
Cuadro 83. Reconocimiento de la depreciación de los semovientes de produccion	101
Cuadro 84. Aplicación de los costos de producción al inventario de producto terminado- leche	102
Cuadro 85. Estado de costos de la hacienda agrícola S.A.S.....	102
Cuadro 86. Reconocimiento de la venta de leche	102
Cuadro 87. Reconocimiento de la determinación del valor razonable de los semovientes:	103
Cuadro 88. Diferencias por ajuste del valor razonable \$ 26.453.100	103
Cuadro 89. Registro de la muerte de los semovientes	103
Cuadro 90. Cálculo de la depreciación del activo.....	105
Cuadro 91. Reconocimiento del activo	106

Cuadro 92. Depreciacion acumulada del activo	106
Cuadro 93. Registro de la depreciación del activo a la fecha.....	106

LISTA DE FIGURAS

	Pág.
Figura 1. Proceso de adopción de las NIIF en Colombia.....	27
Figura 2. Proceso de implementación de las NIIF en Colombia. Grupo 2	29

INTRODUCCIÓN

La contabilidad experimenta un momento de grandes transformaciones. Así como en el siglo XV incorporó el sistema de doble entrada, a principios del siglo XX adoptó los sistemas de contabilidad de costos, hoy la profesión enfrenta el desafío de seguir evolucionando para responder a las realidades de esta época (Diamond, 2005, p.5).

Durante los últimos años, uno de los fenómenos que más ha impactado al mundo es la globalización, temido, odiado, pero aparentemente inescapable. La globalización no sólo trata de un mundo que se empequeñece por el efecto de medios de comunicación capaces de unir puntos opuestos del globo en tiempo real; de consorcios que mantienen centros de operación en centenares de países; de la formación de bloques comerciales que van haciendo borrosas las fronteras entre países. La globalización también significa que los inversionistas tienen la oportunidad de elegir entre un vasto número de mercados para colocar sus dineros y que los países compiten entre sí por atraer esas inyecciones de capital (Diamond, 2005, p.5).

La globalización es un fenómeno que ha influido en todos los aspectos de una empresa. En términos contables, promueve la armonización de divulgación financiera, permitiendo brindar información comparable para facilitar su interpretación y análisis rápidamente. El flujo de información financiera es necesario para la integración de los países. El aumento de las empresas multinacionales ha generado un incremento en las transacciones comerciales internacionales (Rodríguez & Rivera, 2015, p.13).

La globalización e integración de los mercados hace necesaria una armonización en la información financiera que las entidades de los diferentes países proporcionan a sus inversores, analistas y a cualquier tercero interesado. Por tanto, el objetivo perseguido con la aplicación de un único grupo de normas para todas las entidades que coticen en un mercado, es la obtención de un grado apropiado de comparabilidad de los estados financieros, así como un aumento de la transparencia de la información (Martínez, 2015, p. 10).

En el presente trabajo, se analiza la información contable regida por el decreto 2649 de 1993 de forma paralela a los estándares internacionales de información financiera NIIF bajo el decreto 3022 del 2013 recientemente emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés) con el fin de identificar una serie de cambios que trae consigo el proceso de adopción de las NIIF para pymes, específicamente en las cuentas de deudores, activos

fijos y propiedad planta y equipo; dicho análisis es aplicado a una empresa del sector agrícola, debido a los cambios radicales en la revelación de la información financiera, entendiendo que Colombia carece de normatividad contable que regule las actividades agropecuarias. Para facilitar la comprensión del presente documento, se ilustra mediante un ejemplo hipotético las modificaciones que han sufrido dichas cuentas a lo largo del proceso de adopción, de igual manera se da a conocer el impacto financiero que ha generado en los rubros anteriormente mencionados la convergencia a estándares internacionales.

1. GENERALIDADES DEL PROYECTO

1.1 ANTECEDENTES

Con el fin de sustentar este trabajo de grado se realizó una búsqueda de diversas investigaciones y artículos científicos relacionados con la aplicación de NIIF para pymes, se encontró dos trabajos de grado y un artículo de revista que especifican en la adopción de las NIIF en diferentes ámbitos, los cuales involucran empresas de diferentes sectores económicos como lo son:

El trabajo de grado titulado: “Estimación de impactos en la implementación de las NIIF en un grupo empresarial del sector energético colombiano, realizado por Juanita Bermúdez García, en el año 2014 como trabajo de grado de la Facultad de Ingeniería Industrial de la Universidad Pontificia Bolivariana; tiene como objetivo estimar los posibles impactos en la preparación y presentación de los primeros estados financieros en los que se aplicarán las NIIF plenas de un grupo empresarial del sector de energía en Colombia, el tipo de estudio fue descriptivo ya que realizó un recuento de dicha empresa y el cambio que presentó al adoptar las NIIF, las fuentes de información utilizadas, fueron primarias porque la empresa suministró informes y datos de los balances de períodos anteriores. Los principales resultados muestran que la entidad no posee los datos históricos del comportamiento de sus deudores, lo cual imposibilita una clara determinación de una base técnica de provisión de cartera, igualmente la empresa no cuenta con una base de datos unificada de los contratos celebrados, entre otras. Este trabajo fue tomado como referente para la presente investigación porque los lineamientos y metodología utilizados permiten tener un punto de partida dado que el objeto de investigación es el mismo.

Otro trabajo de grado es el titulado “Diagnóstico e impactos en la adopción de NIIF para pymes en Colombia: el caso de Gallego y Asociados S.A.S”, realizado por Luisa María Herrera y Yeni Alejandra Ospina en el año 2013, como trabajo de grado de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas del Programa de Contaduría Pública de la Universidad Autónoma de Occidente, tiene como principal objetivo, identificar, analizar, clasificar y evaluar los impactos que se generan en el momento de la convergencia a contabilidad simplificada según decreto 2706 de 2012, tomando la información financiera y contable de la empresa Gallego y Asociados SAS, logrando

con ello visualizar de manera más cercana el cambio que enfrentará.

El tipo de estudio desarrollado es de carácter indagatorio documental aplicado a la empresa, utilizando para ello información secundaria preparada por la organización como los estados financieros. Se llegó a la conclusión que según la clasificación otorgada por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, la empresa Gallego y Asociados S.A.S está inmersa en el tercer grupo, es decir, debe realizar la adopción de NIIF de acuerdo al decreto 2706 del 2 de diciembre del 2012, consecuente con esto, se determinó cual fue el impacto después de la convergencia, determinando que este afecta directamente al patrimonio de la compañía de acuerdo a la valoración de sus activos. Este material es útil porque muestra detalladamente la metodología utilizada para lograr paso a paso la transformación a NIIF en el grupo 3, la cual podrá ser tomada en cuenta en este proceso investigativo.

Se halló un artículo titulado “Colombia: hacia la adopción y aplicación de las NIIF y su importancia”, escrito Juliana Luna Restrepo y Leidy Johanna Muñoz de la Facultad de Ciencias Económicas del Programa de Contaduría Pública, en el año 2011. Tiene como principal objetivo dar a conocer la evolución de las NIIF en Colombia, igualmente la internacionalización del sistema contable colombiano y cuáles fueron las dificultades de la adopción de la normatividad contable internacional, seguido de esto muestra los requerimientos que debe tener el profesional contable y las razones fundamentales para la aplicación de las NIIF en Colombia, apoyándose en información actualizada de páginas de internet y leyes vigentes para dar explicación a los factores anteriormente mencionados, finalmente la conclusión giró en torno a que Colombia se debe adherir definitivamente al proceso de armonización contable, porque actualmente es una condición o requisito para ser un mercado competitivo y para ser parte de la globalización económica. Dicha investigación sirve de antecedente, ya que revela la importancia que tiene Colombia y los profesionales contables en documentarse y actualizarse en cuanto a este cambio, ya que se identificó la necesidad imprescindible de participar en una economía mundial y el intercambio de información financiera emitida sobre bases homogéneas.

1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.2.1 Descripción del área problemática

A lo largo de la historia, el mundo ha generado grandes cambios y avances en todos los ámbitos tanto científicos, educativos, tecnológicos como también fuertes crecimientos en la economía.

Debido al crecimiento de la inversión extranjera, a la proliferación de tratados de libre comercio, a la internacionalización de las compañías colombianas, a las necesidades crecientes de financiación externa y a la mitigación de riesgos transnacionales, los países se ven en la necesidad de homologar y converger la información financiera y contable local a una internacional. De esta necesidad nacen los Estándares Internacionales de Información Financiera (IFRS-International Financial Reporting Standards) diseñados como un lenguaje común para los asuntos de negocios (Bermúdez García, 2014).

La globalización crea la necesidad de aplicar normas internacionales de información financiera y por ende de hacer parte del proceso de armonización. La razón fundamental para que este proceso se dé, es que se hace indispensable para el mercado poder manejar información financiera que cumpla con las características de comparabilidad, transparencia y confiabilidad. Es por esto que aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF hoy, para los países que quieren participar de la globalización y seguir siendo o ser competitivos, es un tema clave (Restrepo & Muñoz, 2011, p.2).

Colombia no está exenta de los efectos de la globalización, es por esta razón que no puede permanecer ajena a las tendencias mundiales de la economía, a los tratados de libre comercio y a los cambios en términos normativos. Ante este hecho las empresas que realizan actividades de comercio exterior deben ajustarse a las normas internacionales para efectos de homogenización y transparencia. En el manejo contable deben adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF (exigidas por la ley 1314 de 2009), las cuales frente a la normatividad nacional, presentan diferencias entre las que se destacan los cambios en las cuentas de deudores, activo fijo e inventario.

La aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF en el caso específico de las pymes, surge de una necesidad:

...para acceder a la inversión extranjera y a mercados internacionales de capitales, para lograr esto, se hace necesario proponer los medios que posibiliten atraer inversiones para así fomentar el desarrollo económico y de esta manera generar empleo, lo cual requiere normas de alta calidad en materia de contabilidad, revelación de información financiera y aseguramiento de la información, para proyectar confianza, transparencia y comparabilidad de los estados financieros (Colmenares Rodríguez, Suárez Cortés & Sarmiento Pavas, 2012).

Diversas empresas se han preparado con miras al futuro, entre las cuales están incluidas las pymes (pequeñas y medianas empresas), las cuales son generadoras alrededor del 67% de empleo en Colombia. Y como lo expresa la ley 1314 de julio 13 de 2009, todas las personas naturales y jurídicas obligadas a llevar contabilidad deben aplicar estándares internacionales de información financiera para mayor calidad y entendimiento y así facilitar la toma de decisiones (Bermejo & Gómez Solano, 2011).

Dicho lo anterior, surgen algunos interrogantes: ¿Se han preparado las pymes para estos cambios? ¿Cómo lo han hecho? ¿Cómo van a enfrentar los cambios? Surgen infinitas inquietudes, si los empresarios pretenden que sus empresas salgan a flote y generen mayores utilidades deben ampliar el mercado, para así ser más productivos y competir eficientemente (Bermejo & Gómez Solano, 2011).

Para Bermejo & Gómez Solano (2011), muchas son las inquietudes que originan la entrada en vigencia de la mencionada ley, y se están analizando los problemas que sufrirán las pymes por estos cambios, dentro de los cuales se resaltan los siguientes: el desconocimiento de la ley y sus implicaciones por parte de los contadores públicos y los gerentes y/o propietarios de las empresas, resistencia al cambio, en algunos casos la adaptación es difícil y lenta.

Por otra parte, los estudios de Rodríguez (2003) y Sierra & Londoño (2008) citados en Bermejo & Gómez (2011), muestran que las pymes en Colombia presentan altos niveles de informalidad, lo que hace pensar que muchas entidades no llevan contabilidad bajo la ley 43 de 1990, el decreto 2649 de 1993 y el Código de Comercio. De lo anterior surge la inquietud sobre qué mecanismos se aplicarían bajo la ley de convergencia y a partir de allí, se reducirán con las prácticas de algunas

pymes en no llevar contabilidad.

Finalmente, existe otro factor el cual impide a las pymes adoptar y seguir las normas vigentes, y es la disponibilidad económica, la mayoría de estas empresas no cuentan con los recursos suficientes para contratar profesionales en el tema que guíen de forma ágil y eficiente el proceso de convergencia y la consecuente capacitación del personal del área contable.

En síntesis, el problema de la presente investigación nace de la situación actual que se muestra en las diferentes entidades colombianas al momento de enfrentar cambios significativos que alteran la situación económica y financiera de las empresas, el desconocimiento de las normas internacionales de información financiera NIIF y el temor a romper con el paradigma del decreto 2649 de 1993, permitiendo así, un atraso a la economía del país.

Partiendo de esta perspectiva, es necesario dar a conocer los cambios que las empresas del sector agropecuario han sufrido con la convergencia de estándares internacionales en los rubros de deudores, inventario y activos fijos ya que este sector de la economía tuvo un fuerte impacto contable y financiero.

1.2.2 Formulación del problema

¿Cuáles son los cambios contables que se presentan en el proceso de adopción de NIIF para empresas del sector agrícola del grupo 2 del decreto 3022 del 2013?

1.2.3 Sistematización del problema

¿Cómo es el manejo de las cuentas de deudores, inventario y activos fijos según el decreto 2649 de 1993 en las empresas del sector agrícola?

¿Cómo es la aplicación de las secciones 11, 13, 17 del decreto 3022 del 2013 para una fácil comprensión de la información?

¿Cuáles son las diferencias que dan lugar en la transición de las cuentas de deudores, inventario y activo fijo del decreto 2649 de 1993 frente a las secciones 11, 13 y 17 del decreto 3022 del 2013?

¿Cuál es el impacto financiero que se presenta en la adopción de NIIF en las cuentas de deudores, inventario y propiedad planta y equipo de las empresas del sector agrícola del grupo 2 del decreto 3022 del 2013?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo general

Analizar los cambios contables que se dan en las cuentas de deudores, inventario y activos fijos en el proceso de adopción de NIIF para empresas del sector agrícola del grupo 2 del decreto 3022 del 2013.

1.3.2 Objetivos específicos

Describir el manejo de las cuentas de deudores, inventario y activos fijos según el decreto 2649 de 1993 en las empresas del sector agrícola.

Describir el manejo de las cuentas instrumentos financieros, inventario y propiedad planta y equipo según el nuevo marco contable (decreto 3022 del 2013).

Mostrar mediante un ejemplo práctico hipotético los cambios que se presentan en la adopción de NIIF frente a la norma colombiana en algunas cuentas de deudores, inventario y propiedad planta y equipo.

Examinar el impacto financiero que se presenta en la adopción de NIIF en las cuentas de deudores, inventario y propiedad planta y equipo, para las pymes.

1.4 JUSTIFICACIÓN

En el interés de analizar y conocer cuáles pueden ser los posibles acontecimientos que soportan la adopción de las normas internacionales de información financiera para Colombia. Colmenares Rodríguez, Suárez Cortés & Sarmiento Pavas (2012) afirman que es importante considerar las razones que condujeron a la necesidad de que se expidiera un marco normativo como el de la ley 1314 del 2009 con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y

con la rápida evolución de los negocios (p.3).

En el ámbito de la profesión contable existen diversos campos los cuales están sujetos a investigación que posibilita el entendimiento y fortalecimiento de la disciplina contable, sin embargo existen áreas que son trascendentales en el ámbito socioeconómico de la comunidad empresarial en Colombia, siendo uno de estos el aspecto que está revolucionando el mundo como el de las NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera), la cual posee lineamientos sólidos normativos mediante la ley 1314 del 2009 reglamentando el decreto 3022 del 27 de diciembre del 2013 llamado NIIF para pymes el cual es de obligatorio cumplimiento para las entidades clasificadas en el grupo 2.

Por lo anterior es importante dar a conocer un estudio que implica uno de los temas y materias más representativas en el entorno socioeconómico del mundo, generando beneficios, como lo es la comprensión y análisis de dichas normas y como asimilarlas correctamente, conllevando a beneficios para las pymes, las cuales obtendrán información confiable para la toma de decisiones para competir en un mercado globalizado.

Igualmente se busca reflejar la necesidad que el profesional contable se involucre y se actualice con el tema, siendo generador de posibles soluciones o argumentos que conlleven a la mejora de una empresa, logrando ser una persona con habilidad profesional, formación integral, capacidad de liderazgo, responsabilidad social y espíritu investigativo, y poniendo en práctica las diferentes asignaturas que a lo largo de la carrera aportaron conocimiento y solidez en cuanto a los principales conceptos de la norma y al entendimiento de ella, los beneficios que conlleva aplicarla y las consecuencias de no seguir el parámetro legal, con respecto al comercio internacional, normas internacionales, contabilidad pública, entre otras.

1.5 MARCO REFERENCIAL

1.5.1 Marco teórico

“En el marco actual de la globalización, caracterizada por los tratados de libre comercio, la apertura total de las fronteras y el acceso a los mercados internacionales de capitales, es fundamental la estandarización del lenguaje contable para la elaboración de estados financieros

que favorece la transparencia corporativa” (Bermúdez García, 2014, p. 53).

1.5.1.1 Teoría de la globalización

Según Reyes (2001), la globalización es una teoría, cuyo propósito es la interpretación de los eventos que actualmente tienen lugar en los campos del desarrollo, la economía mundial, los escenarios sociales y las influencias culturales y políticas. La globalización es un conjunto de propuestas teóricas que subrayan especialmente dos grandes tendencias: (a) los sistemas de comunicación mundial y (b) las condiciones económicas, especialmente aquellas relacionadas con la movilidad de los recursos financieros y comerciales. En términos generales, la globalización tiene dos significados principales:

Como fenómeno, implica que existe cada vez más un mayor grado de interdependencia entre las diferentes regiones y países del mundo, particularmente en el campo de las relaciones comerciales, financieras y de comunicaciones.

Como una teoría del desarrollo, uno de sus postulados esenciales es que se está dando un mayor nivel de integración entre las diferentes regiones del mundo, lo cual está afectando a las condiciones sociales y económicas de los países. Esta integración es más evidente en los campos de las relaciones comerciales, los flujos financieros, el turismo y las comunicaciones. En este sentido, la aproximación teórica de la globalización toma elementos abordados por las teorías de los sistemas mundiales. No obstante, una de las características de la globalización, es su énfasis.

Según estudios de DeMar (1992) y Carlsson (1995) citados en Reyes (2001), uno de los elementos claves de la globalización es su énfasis en el estudio de la creciente integración, especialmente entre las naciones más desarrolladas. Esta integración se da especialmente en las áreas de comercio, finanzas, tecnología, comunicaciones y coordinación macroeconómica en el plano subsistémico, es decir, dentro de cada país, se observa un fenómeno de integración social, pero también de creciente discriminación y marginalidad económica en varios sectores.

1.5.1.2 Origen de las NIIF

Los orígenes de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) datan de 1996

cuando varios grupos de contadores de Estados Unidos, el Reino Unido y Canadá establecieron un grupo común de estudio. En un principio, el organismo se dedicaba a publicar documentos sobre tópicos importantes, pero al corto plazo, fue creando el deseo por el cambio. Finalmente en 1973 se decidió formalizar la creación de un cuerpo internacional, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) que formularían lo que a un principio se conoció como Normas Internacionales de Contabilidad, y se dedicaría a promover su aceptación y adopción mundial (Diamond, 2005, p. 6).

La IASC sobrevivió hasta el 2001, cuando fue renombrada International Accounting Standards Board (IASB). Ese mismo año, las normas fueron renombradas, en español, “Normas Internacionales de Información Financiera” (Diamond, 2005). El término Norma internacional de Información Financiera, (NIIF-IFRS) tiene un estrecho y amplio sentido. En sentido estricto, las NIIF comprenden el conjunto de pronunciamientos de IASB incluido las normas e interpretaciones aprobadas por el IASB y las NIC- IAS y sus interpretaciones SIC aprobadas por su predecesor el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, 2016).

El IASB es el único organismo profesional que se encarga de emitir las NIIF, y sus principales objetivos son: formular y publicar, buscando el interés público, un conjunto de normas generales de contabilidad de elevada calidad, comprensibles y aplicables que requieran información de alta calidad, transparente y comparable en los estados financieros y en otros tipos de información financiera, para ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas, otro de sus objetivos es: promover el uso y aplicación rigurosa de dichas normas y por último conseguir la convergencia entre las normas contables de carácter nacional, las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera, hacia soluciones de elevada calidad técnica” (Restrepo & Muñoz Londoño, 2011, p. 3).

1.5.1.3 Las NIIF en Colombia

En la ley 1314 de julio del 2009 por la cual se regula lo concerniente a las NIIF, el Congreso de la República (2009) expidió los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información que deben ser aceptados en Colombia, se señalan las autoridades

competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento, también por medio de esta ley se establece un procedimiento por medio del cual en el 2013 la contabilidad de las empresas en Colombia debe converger con normas internacionales de información financiera (Bermúdez García, 2014, p. 2).

Según Luna Restrepo & Muñoz Londoño (2011), citado en Bermúdez García (2014), lo anterior constituye un factor crítico, ya que en la actualidad los contadores públicos colombianos no están familiarizados con las NIIF, así como también administradores y usuarios de la información financiera contable, los cuales necesitarán de un entrenamiento que les permita la fácil interpretación de los estados financieros preparados bajo estos estándares, así como lo hacen hoy día con los estados financieros preparados bajo Políticas Contables Generalmente Aceptadas (PCGA), colombianas. Esto más que una barrera es una oportunidad para estar a la par con los mercados internacionales, de hecho, muchas de las compañías extranjeras con sede en Colombia, están aplicando NIIF desde hace años con lo cual los administradores y contadores de estas compañías ya conocen e interpretan estas normas.

Se hace importante visualizar desde el plano legislativo colombiano cuál ha sido el progreso o esa evolución que ha operado aquí en Colombia, Luna Restrepo & Muñoz Londoño (2011) citados en Bermúdez García (2014) concluyen que este ha sido claramente un proceso demasiado lento que ha contribuido a mantener a muchas empresas nacionales al margen de la competitividad en un escenario globalizado a nivel económico, en donde para participar de él es indispensable acoger y aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera.

Dentro de las consideraciones del decreto 2784 (Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, 2012) se indica que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en el documento de Direccionamiento Estratégico, propuso en su párrafo 48 que las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información deben aplicarse de manera diferencial a tres grupos de preparadores de estados financieros: Grupo 1, Grupo 2 y Grupo 3 (Superintendencia de Sociedades, 2012).

NIIF en Colombia

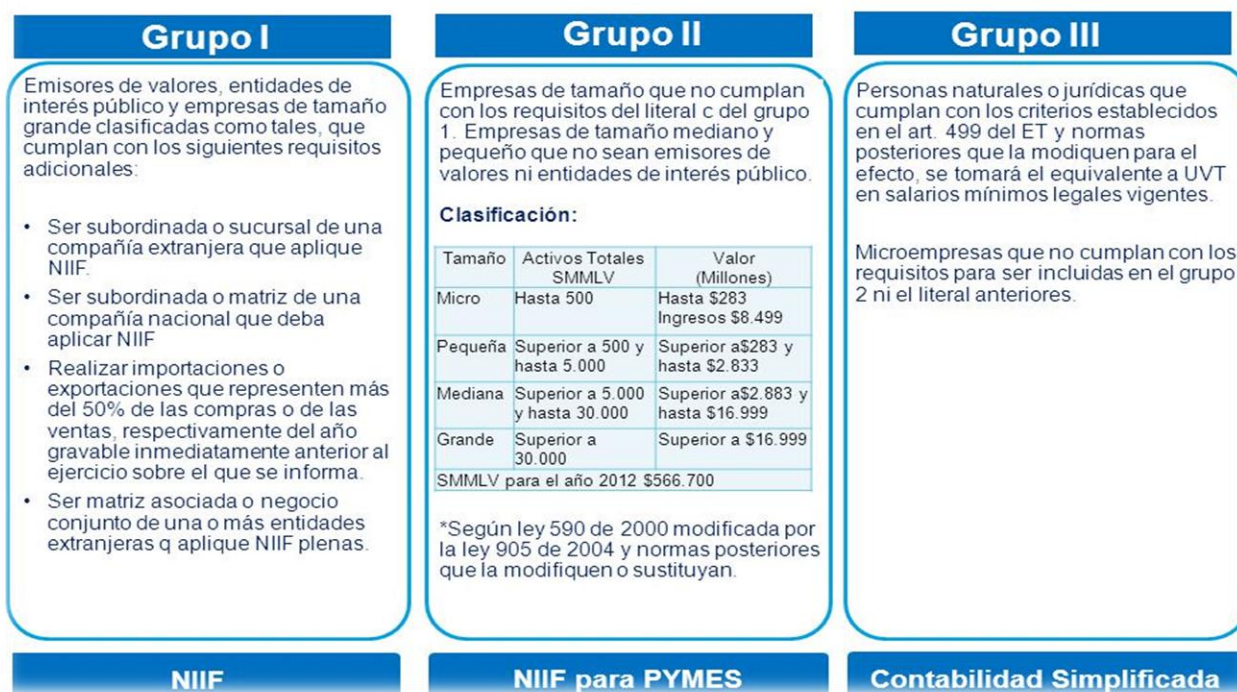


Figura 1. Proceso de adopción de las NIIF en Colombia. (Presidencia de la República, 2015)

Las fechas de inicio de aplicación para los grupos 1 y 3, se establecieron a partir del 1 de enero de 2015, es decir, con el cierre del período fiscal colombiano terminado en 31 de diciembre de 2015. Para el grupo dos, en el año terminado en 2016. Según el Consejo Técnico de la Contaduría Pública – CTCP, el siguiente cuadro muestra el cronograma obligatorio sobre la forma en que las NIIF deberán aplicarse para cada grupo:

Cuadro 1. Cronograma de aplicación de NIIF en Colombia (LEGIS, 2012)

	GRUPO 1	GRUPO 2	GRUPO 3
Fecha de expedición de las normas NIIF	A más tardar el 31 de diciembre del 2012	A más tardar el 31 de diciembre del 2013	A más tardar el 31 de diciembre del 2012
Período de preparación obligatoria	Año 2013	Año 2014	Año 2013
Fecha de transición- Balance de apertura	1 de enero del 2014	1 de enero del 2015	1 de enero del 2014
Fecha de aplicación- Primer comparativo	31 de diciembre del 2014	31 de diciembre del 2015	31 de diciembre del 2014
Fecha de reporte- Estados Financieros	31 de diciembre del 2015	31 de diciembre del 2016	31 de diciembre del 2015

De esta manera, a los grupos 1 y 3 correspondía prepararse obligatoriamente en el 2013 para la implementación, etapa para efectuar las actividades de capacitación a funcionarios, adecuación del software contable y ajustes al sistema de control interno. No obstante, en este año continuaron aplicándose únicamente los actuales principios contables colombianos.

La transición hacia las NIIF debía realizarse a partir del 1 de enero de 2014, fecha en la cual las empresas estarían en capacidad de generar su balance de apertura bajo el nuevo estándar internacional. En este mismo año, se utilizaron los principios de contabilidad colombianos en paralelo con las Normas Internacionales y a partir del 1 de enero de 2015, se estableció abandonar el manejo de los principios contables colombianos, para utilizar exclusivamente los nuevos estándares de información financiera. Por otro lado, para el Grupo 2, se definió el 2014 como su año de preparación obligatoria, el 2015 como su año de transición y a partir del 1 de enero de 2016, la aplicación exclusiva de las NIIF, siguiendo en cada etapa un itinerario de actividades similar al de los grupos anteriores. Además, se hace necesario recordar, que según el decreto 2784 del 28 de diciembre del 2012 expedido por el Gobierno Nacional, las empresas del grupo 1 tendrían hasta el 28 de febrero de 2013, para presentar a las Superintendencias correspondientes su plan de implementación de las NIIF, de acuerdo con el modelo que para tal efecto acuerde cada ente de control (Villamil, 2013).

1.5.1.4 NIIF para pymes

El decreto 3022 de 2013 por el cual se reglamenta la ley 1314 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 2, definió el tipo de entidades que lo integran y las normas a aplicar por este grupo, las cuales corresponden a las Normas de Información Financiera NIIF, conformadas por la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las pymes) emitida en español en el año 2009, por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por su sigla en inglés). También definió el cronograma de aplicación del nuevo marco normativo (Superintendencia de Sociedades, 2015). Ciertamente en el año 2009, el IASB emitió una norma adaptada a las pequeñas y medianas empresas, la Norma Internacional de Información Financiera para las pymes (NIIF para las pymes), en la que se trató de obtener una versión reducida de normas internacionales de Información Financiera para lo que ha omitido temas no relevantes para las Pymes, ha reducido

las opciones de tratamientos contables y ha simplificado los criterios de reconocimiento, medición, presentación y revelación. La NIIF para las pymes surge como un producto adaptado de las NIIF completas para las entidades que no tienen la obligación de emitir información financiera para el público en general. El desarrollo regulatorio en esta norma toma como referencia la evolución de las NIIF completas (Barral Rivada, 2013, p. 11).

Cronograma de aplicación. De conformidad con lo establecido en el artículo 3° del decreto 3022 de 2013, el cronograma de aplicación es el siguiente.

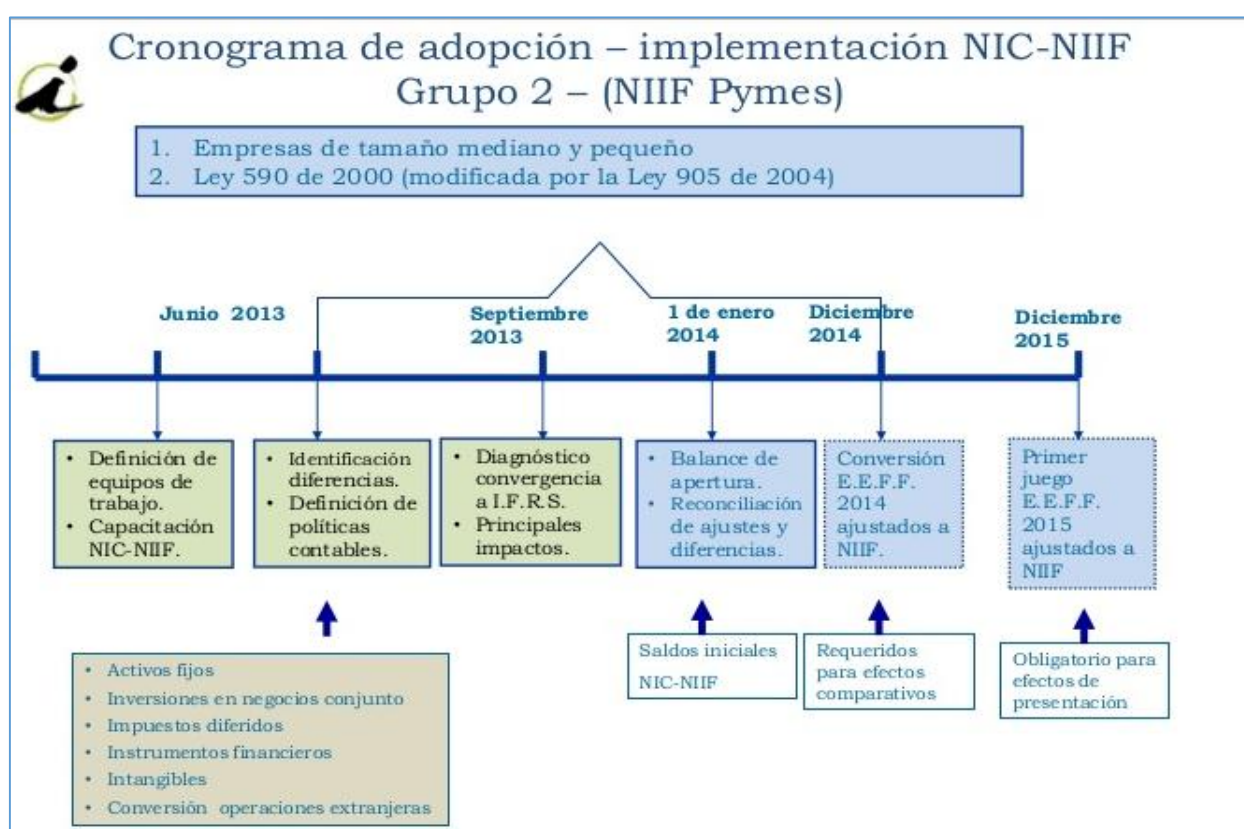


Figura 2. Proceso de implementación de las NIIF en Colombia. Grupo 2 (Superintendencia de Sociedades, 2015)

1.5.1.5 Estructura del estándar NIIF para pymes

Las NIIF para pymes también son desarrolladas por el IASB y se caracterizan por ser menos estrictas que las NIIF completas. Su estructura cuenta con 35 secciones que tratan globalmente los siguientes temas.

Cuadro 2. Estructura del estándar (PUC, 2014)

Sección	Norma	Clasificación	Descripción
1	Pequeñas y medianas entidades	Generalidades y conceptos	Definiciones
2	Conceptos y principios generales		
3	Presentación de los estados financieros	Estados financieros	Presentación y revelación
4	Estado de situación financiera		
5	Estado de resultado integral y estado de resultados		
6	Estado de cambios en el patrimonio y estado de resultado y ganancias acumuladas		
7	Estado de flujo de efectivo		
8	Notas a los estados financieros		
9	Estados financieros consolidados y separados		
10	Políticas contables		
11	Instrumentos financieros básicos	Instrumentos financieros	Reconocimiento y medición
12	Otros temas relacionados con los instrumentos financieros		
13	Inventarios	Activos	
14	Inversiones en asociadas		Medición
15	Inversiones en negocios conjuntos		
16	Propiedad de inversión		Reconocimiento y medición
17	Propiedad planta y equipo		
18	Activos intangibles distintos de la plusvalía		Medición
19	Combinaciones de negocios y plusvalía		
20	Arrendamientos		Reconocimiento y medición
21	Provisiones y contingencias		
22	Pasivos y patrimonio	Pasivos y patrimonio	Presentación y revelación
23	Ingresos y actividades ordinarias	Ingresos	Medición
24	Subvenciones del gobierno		Reconocimiento y medición
25	Costos por préstamos	Costos y gastos	Reconocimiento y medición
26	Pagos basados en acciones	Otros	Reconocimiento y medición
27	Deterioro del valor de los activos		
28	Beneficios a los empleados		
29	Impuestos a las ganancias		
30	Conversion de la moneda extranjera		
31	Hiperinflación		Medición
32	Hechos ocurridos después del período sobre el que se informa		Presentación y revelación
33	Información a revelar sobre partes relacionadas		
34	Actividades especiales		Reconocimiento y medición
35	Transición a la NIIF para pymes		Presentación y revelación

Los cambios observados por la internacionalización de los negocios y las empresas, se constituyen en una oportunidad para la economía colombiana, no solo para generar nuevos ingresos, sino además para el desarrollo de la profesión contable. Un ejemplo claro de ello, es el caso de la aplicación de estrategias para la convergencia de las Normas Internacionales de Información Financiera, la cual fue promulgada por el Gobierno Nacional a través de la Ley 1314 de 2009, con la idea de ajustarse desde la disciplina, a los requerimientos de la globalización e internacionalización (Martínez Serpa, 2013, p. 4)

El presente documento, plantea los cambios contables que se dan en la adopción de NIIF para pymes, estudiando la sección 34 (Actividades Especiales), la cual proporciona una guía sobre la información financiera de las pymes involucradas en tres tipos de actividades especiales—actividades agrícolas, actividades de extracción y concesión de servicios. Mediante un caso práctico hipotético del sector agrícola se analizan las modificaciones que ha sufrido este rubro en cuanto a inventarios, activos fijos y deudores en lo relativo a reconocimiento, medición, costo y por último información a revelar.

1.5.2 Marco legal

Para facilitar la comprensión y desarrollo de este marco se enuncia la normatividad más relevante con respecto a la regulación de las NIIF, haciendo mención a los artículos, leyes y decretos que reglamentan el proceso de conversión e implementación de Normas Internacionales de Información Financiera, entendido como una constante dinámica de conocimientos y técnicas requeridas para afrontar la internacionalización a la que se ha estado enfrentando Colombia.

1.5.2.1 Decreto 2649 1993

Colombia reglamentó su Contabilidad en el año 1993 y adaptó las NIC vigentes en ese momento para que la normatividad estuviera bajo parámetros que permitieran la comparabilidad, la transparencia y la alta calidad de la información contable. Aspecto que se observa en el Plan Único de Cuentas o PUC (Luna Restrepo & Muñoz Londoño, 2011, p. 6).

En este decreto se reglamentó la contabilidad en general y se expidieron los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. En su artículo primero de conformidad con

la ley 43 de 1990 (artículo 6°), se entiende por principios o normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia, el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observadas al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas. Apoyándose en ellos, la contabilidad permite identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones de un ente económico, en forma clara, completa y fidedigna.

1.5.2.2 Ley 550 de 1999

La ley 550 de 1999, establece la intervención del Estado en la economía, en desarrollo de los artículos 334 y 335 de la Constitución, con el fin de promover la reactivación y el empleo, mediante la celebración de acuerdos de reestructuración a favor de las empresas que se encuentren en dificultades para atender sus obligaciones pecuniarias y que, no obstante, se consideren económicamente viables.

La OMC, Organización Mundial del Comercio, ha insistido mucho con la armonización mundial de las prácticas de Contabilidad, con el propósito de dinamizar aún más los mercados, facilitando la inserción de los países en el comercio internacional. Esto es de interés nacional porque Colombia hace parte de la OMC, y como tal ha tomado conciencia de la globalización actual, razón por la cual el Congreso de la República al expedir la **ley 550 de 1999** estableció en su artículo 63 llamado Armonización de las normas contables con los usos y reglas internacionales, lo siguiente (Luna Restrepo & Muñoz Londoño, 2011, p. 6).

Para efectos de garantizar la calidad, suficiencia y oportunidad de la información que se suministre a los asociados y a terceros, el Gobierno Nacional revisará las normas actuales en materia de contabilidad, auditoría, revisoría fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al Congreso las modificaciones pertinentes.

Dicha ley tenía vencimiento el 30 de diciembre de 2004, pero luego fue prorrogada hasta el 1° de julio de 2007.

Al término del año 2003 y aprovechando la vigencia de la ley 550 de 1999, el Gobierno Nacional por medio de un Comité Técnico Interinstitucional (conformado por el Ministerio de

Hacienda, DIAN, Superintendencia Bancaria, de Valores, de Sociedades, Contaduría General de la Nación y Departamento Nacional de Planeación), preparó un **Proyecto de Intervención Económica** que pretendía, entre otras cosas, adoptar en Colombia a comienzos del 2006 los estándares internacionales de Contabilidad, Auditoría y Contaduría, y lo presentó a la opinión pública para su discusión (Luna Restrepo & Muñoz Londoño, 2011, p. 7).

Dicho proyecto tuvo miles de refutaciones en el año 2004, y todas ellas apuntaban a lo mismo: establecer si lo mejor para Colombia era “adoptar” las NIC-NIIF o “adaptarlas” a los atributos propios de la información financiera y de la economía del país. A causa de esto, el Gobierno decidió suspender la intención que tenía de presentar un borrador decisivo al Congreso sobre ese proyecto, pero su plazo quedó supeditado a la vigencia de la ley 550 de 1999 (Luna Restrepo & Muñoz Londoño, 2011, p. 7).

1.5.2.3 Ley 1116 de 2006

Con la ley 1116 de 2006 (que entraría a tener vigencia desde el 27 de junio de 2007 y que sustituiría a la ley 550 de 1999) se otorga al Gobierno la facultad de proponer al Congreso las modificaciones necesarias para la aplicación de las NIC-NIIF en Colombia, cuando lo considerara prudente a partir de la fecha.

Específicamente en el inciso 1 del artículo 122 (*Armonización de normas contables y subsidio de Liquidadores*) de esta ley se señala lo mencionado, con la diferencia frente a la ley 550 de 1999 de que la ley 1116 de 2006 no tiene vigencia en el tiempo, es decir, el Gobierno tiene un plazo indefinido desde junio 27 de 2007 para estudiar las NIIF y hacer los cambios y ajustes necesarios a la normatividad colombiana en materia contable, de auditoría y de revisoría fiscal (Luna Restrepo & Muñoz Londoño, 2011, p. 8).

1.5.2.4 Ley 1314 de 2009

La ley 1314 de 2009, llega a Colombia con varias exigencias entre ellas reglamenta la convergencia de las normas contables nacionales con las de orden internacional, establece que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública es el único autorizado para redactar las normas de convergencia, y fija como plazo para el inicio de la convergencia desde el año 2010 hasta el 2014.

La ley 1314 del 2009 tiene como principal objetivo la conformación de un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensivo y de forzosa observancia de normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información.

Con observancia de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, con el propósito de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas, la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios.

En Colombia hay que entender bien ese proceso de aceptación y adopción de las NIIF como una necesidad que debe ser satisfecha de forma acelerada pero cauta, porque se trata de un entorno económico donde las prioridades son la información y la globalización. En este sentido, se encuentra la necesidad de actualizar las normas contables a nivel interno con las normas internacionales de información financiera, para poder orientar los procesos contables hacia un camino en donde la normatividad esté totalmente acorde a las exigencias y características vigentes.

1.5.2.5 Decreto 3048 del 2011

Por el cual se crea la Comisión Intersectorial de Normas de Contabilidad de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, que garantiza la coordinación y colaboración armónica institucional de las autoridades de supervisión y velar que las normas sean homogéneas, consistentes y comparables.

Se refiere a la necesidad de crear la Comisión Intersectorial de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información para garantizar la coordinación y colaboración armónica institucional de las autoridades de supervisión y entidades públicas con competencia sobre entes públicos o privados, para velar porque las normas de contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la información de quienes participen en un mismo sector económico sean homogéneas, consistentes y comparables. Lo anterior, con fundamento en el artículo 45 de la ley 489 de 1998 que autoriza al Gobierno Nacional para la creación de este tipo de comisiones cuando por mandato legal o en razón a las características la función de coordinación

y orientación superior en la ejecución de las actividades relacionadas corresponden a varios entes públicos.

1.5.2.6 Decreto 3022 del 2013

Por el cual se reglamenta la ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 2.

Que el 22 de junio de 2011 el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), en cumplimiento de su función, presentó al Gobierno Nacional el Direccionamiento Estratégico del proceso de convergencia de las normas de contabilidad, e información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales, el cual fue ajustado el 6 de julio de 2012 y posteriormente, el 5 de diciembre de 2012.

Que en dicho Direccionamiento Estratégico el CTCP le recomendó al Gobierno Nacional que el proceso de convergencia hacia estándares internacionales de contabilidad e información financiera para las entidades pertenecientes al Grupo 2 se lleve a cabo tomando como referentes la Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (pymes), emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad - Accounting Standards Board (por sus siglas en inglés).

1.5.2.7 Decreto 2420 del 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.

1.5.3 Marco contextual

En el desarrollo del proceso productivo, la sociedad ha venido desarrollando diferentes formas de asociatividad y de organización para participar de forma eficiente en el proceso económico. Actualmente una de las formas de organización empresarial son la pequeñas y medianas empresas (pymes); esta forma de hacer empresa es como algunos integrantes de la sociedad contemporánea

logran articular sus recursos escasos para participar en la economía y así optimizar su capacidad de trabajo (Medina Ricaurte, 2012, p.6).

En Colombia aproximadamente el 93% de las empresas son pequeñas y medianas, las cuales son equivalentes al 50% de la fuente de empleo en el país, a pesar que estas cifras son gratificantes, en la actualidad existente polos en cuanto a la competitividad en comparación a los mercados externos e internos. En Colombia el sector empresarial está clasificado en micro, pequeñas, medianas y grandes empresas, esta clasificación está reglamentada en la Ley 590 de 2000 y sus modificaciones (Ley 905 de 2004), conocida como la Ley Mipymes. El término pyme hace referencia al grupo de empresas pequeñas y medianas con activos totales superiores a 500 SMMLV y hasta 30.000 SMMLV (Perilla Fentecha, 2015).

La Encuesta Anual Manufacturera permite valorar la incidencia de las Mipyme en el panorama empresarial colombiano. Representan el 96.4% de los establecimientos, aproximadamente el 63% del empleo; el 45% de la producción manufacturera, el 40% de los salarios y el 37% del valor agregado. Son más de 650.000 empresarios cotizando en el sistema de seguridad social. En cuanto al desarrollo sectorial de la pyme, se observa la gran concentración de la industria en aquellos segmentos basados en el aprovechamiento de los recursos naturales, tanto de origen agropecuario como minero. Este grupo de sectores representa el 71% de la producción industrial. Si se excluye la refinación de petróleo y la industria petroquímica, la manufactura basada en el aprovechamiento de los recursos naturales representa aproximadamente el 60% del total de la industria. Los principales sectores son: alimentos, cuero y calzado, muebles y madera, textil y confecciones, artes gráficas, plástico y químico, metalúrgico y metalmecánico, autopartes y minerales no metálicos (BusinessCol.com, 2015).

Las NIIF para las pymes establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros con propósito de información general. También pueden establecer estos requerimientos para transacciones, sucesos y condiciones que surgen principalmente en sectores industriales específicos. Las NIIF se basan en un marco conceptual, el cual se refiere a los conceptos presentados dentro de los estados financieros con propósito de información general. Para las pymes es de gran importancia conocer sobre la

aplicabilidad de las NIIF. En comparación con las NIIF completas (y muchos PCGA nacionales), las NIIF para las PYME son menos complejas en una serie de formas para tratar ciertos eventos y transacciones en los Estados Financieros (IASB, 2016).

Las NIIF para pymes son: empresas que tengan activos totales por valor entre quinientos (500) y treinta mil (30.000) SMMLV o planta de personal entre once (11) y doscientos (200) trabajadores, que no sean emisores de valores ni entidades de interés público; y microempresas que tengan activos totales excluida la vivienda por un valor máximo de quinientos (500) SMMLV o planta de personal no superior a los diez (10) trabajadores, y cuyos ingresos brutos anuales sean iguales o superiores a 6.000 SMMLV. Dichos ingresos brutos son los ingresos correspondientes al año inmediatamente anterior al período sobre el que se informa. Para la clasificación de aquellas empresas que presenten combinaciones de parámetros de planta de personal y activos totales diferentes a los indicados, el factor determinante para dicho efecto, será el de activos totales (Colmenares Rodríguez, Suárez Cortés, & Sarmiento Pavas, 2012, p. 17).

1.5.4 Marco conceptual

1.5.4.1 Inventario

Según García (2004) citado en Martínez Arango (2009, p. 21), se presenta el significado del término inventario o stock (en inglés) a partir de la definición de la Real Academia Española (RAE) de la lengua, que versa así: “cantidad de mercancías que se tienen en un depósito”, pudiendo ser propias o de terceros. Además también se explora la definición de término existencias, para ello los autores nuevamente citan a la RAE, la cual establece: “mercancías destinadas a la venta, guardadas en un almacén o tienda”. Ambas definiciones hacen énfasis a un conjunto de bienes bajo una custodia, los cuales puede ser o no destinados a la venta.

1.5.4.2 Activo fijo:

Caribas (1977), citado en De Nobrega (2009), dice que los activos fijos:

... son todos aquellos bienes o derechos que realmente están siendo utilizados en el proceso productivo, o en el proceso generador de ventas o servicios según se trate de empresas industriales, comerciales o de servicios, respectivamente adquieren un cierto grado de

permanencia en el negocio, y que no se destinan para la venta, salvo que la potencialidad de servicio sea muy decreciente, por obsolescencia, por razón de adelantos tecnológicos o cualquier otra razón análoga.

1.5.4.3 Valor razonable

Según la NIIF 13, valor razonable es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes en el mercado en la fecha de la medición, es decir, un precio de salida. La noción de transferencia, a la que se hace referencia en la valoración de un pasivo, es distinta de la noción de liquidación que se incluye en la definición actual del valor razonable en la NIC 39.

1.5.4.4 Deterioro del valor de los inventarios

El deterioro de los inventarios se produce cuando al cierre del período que se va a informar, el valor en libros de cada partida del inventario (o grupo de partidas similares de inventario) es mayor a su valor recuperable (precio de venta menos los costos de terminación y venta). Este deterioro se registra en las cuentas de resultados como un gasto y se disminuye el valor del inventario.

1.5.4.5 Costo histórico

En los activos, según el decreto 2649 de 1993 el costo histórico, son importes pagados o pendientes de pago, más los importes pagados o pendientes de pago de todos los elementos necesarios para la puesta en marcha del activo. En otras palabras, el costo histórico de un activo es su precio de adquisición o costo de producción.

1.5.4.6 Valor presente

Según lo indica el autor Aristizábal López (2014) el valor presente neto de un proyecto de inversión no es otra cosa que su valor medido en pesos de hoy. O es el equivalente en pesos actuales de todos los ingresos y egresos presentes y futuros que constituyen el proyecto.

1.5.4.7 Actividad agrícola

El decreto 3022 del 2013 define actividad agrícola de la siguiente manera: Gestión, por parte

de una entidad de la transformación de activos biológicos para destinarlos a la venta, para convertirlos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales.

1.5.4.8 Activo biológico

El marco normativo de las NIIF para pymes, decreto 3022 del 2013 en la sección 34, define los activos biológicos como un animal vivo o planta

1.5.4.9 Transformación biológica

El decreto 3022 del 2013, comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos y cuantitativos en los activos biológicos.

1.5.4.10 Producto agrícola

El decreto 3022 del 2013 define a los productos agrícolas, como un producto ya recolectado procedente de los activos biológicos de la entidad.

1.5.4.11 Cosecha o recolección

El decreto 3022 del 2013 la define como la separación del producto del activo biológico del que procede, o bien del cese de los procesos vitales de un activo biológico.

1.6 METODOLOGÍA

1.6.1 Tipo de estudio

El tipo de estudio del presente trabajo es no experimental: descriptivo – explicativo. El propósito del investigador es describir situaciones y eventos como es y se manifiesta determinado fenómeno. Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis. Miden o evalúan diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno o fenómenos a investigar (Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Batipsta Lucio, 2004).

Es necesario hacer notar que los estudios descriptivos miden de manera más bien independiente los conceptos o variables con los que tienen que ver. Aunque desde luego, pueden integrar las mediciones de cada una de dichas variables para decir como es y se manifiesta el fenómeno de interés (Hernández Sampieri, Fernández Collado & Batipsta Lucio, 1997).

Los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos o fenómenos o del establecimiento de relaciones entre conceptos, están dirigidos a responder a las causas de los eventos físicos o sociales. Como su nombre lo indica, su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se da este, o porque dos o más variables están relacionadas. Las investigaciones explicativas son más estructuradas que los demás clases de estudio, y de hecho implican los propósitos de ella (exploración, descripción y correlación) (Hernández Sampieri, Fernández Collado & Batipsta Lucio, 1997, p. 77).

Lo anterior, permite inferir que el estudio *descriptivo-explicativo* permite realizar una descripción del decreto 2649 de 1993 en los rubros de deudores, inventario y propiedad planta y equipo y así mismo con el decreto 3022 del 2013 en las secciones 11, 13 y 17 permitiendo así explicar las variables que relacionan estos dos decretos, de igual forma por qué se expidió otra norma y cuál es el propósito de dicha norma.

1.6.2 Método del trabajo

En el trabajo se emplea el método deductivo. El método deductivo de razonamiento consiste en tomar conclusiones generales para obtener explicaciones particulares. El método se inicia con el análisis de los postulados, teoremas, leyes, principios, etcétera, de aplicación universal y de comprobada validez, para aplicarlos a soluciones o hechos particulares (Bernal Torres, 2010).

1.6.3 Fuentes de información

Las fuentes de información son las normas estudiadas: decreto 3022 del 2013, decreto 2649 de 1993 y la NIIF.

1.6.4 Técnicas de recolección

La recolección se hará a través de la revisión documental enfatizando en la normatividad y consultas a través de la base de datos de la Universidad del Valle.

1.6.5 Procedimiento

Cuadro 3. Etapas metodológicas

Objetivo específico	Actividades	Procesamiento de la información
Describir el manejo de las cuentas de deudores, inventario y activos fijos según el decreto 2649 de 1993 en las empresas del sector agrícola.	Revisión de la norma	Revisión documental
	Definición de las cuentas objeto de estudio	
Describir el manejo de las cuentas instrumentos financieros, inventario y propiedad planta y equipo según el nuevo marco contable (decreto 3022 del 2013).	Revisión del decreto 3022 del 2013	Análisis
	Definición de las cuentas objeto de estudio	Revisión documental
	Análisis de los cambios presentados	Análisis
Mostrar mediante un ejemplo práctico hipotético los cambios que se presentan en la adopción de NIIF frente a la norma colombiana en algunas cuentas de deudores, inventario y propiedad planta y equipo.	Revisión del decreto 2649 de 1993	Análisis
	Revisión del decreto 3022 de 2013	Análisis
	Análisis de las normas	Análisis
	Comparar y argumentar cambios	Análisis
Examinar el impacto financiero que se presenta en la adopción de NIIF en las cuentas de deudores, inventario y propiedad planta y equipo, para las pymes	Estudiar la norma	Análisis
	Comparar	Análisis
	Formular resultados	Análisis

2. MANEJO DE LAS CUENTAS DE DEUDORES, INVENTARIO Y ACTIVOS FIJOS SEGÚN EL DECRETO 2649 DE 1993 EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR AGRÍCOLA

Para una mejor comprensión del documento, se muestra en el presente capítulo mediante los decretos 2649 de 1993 y 2650 de 1993, este último tiene como objetivo en su artículo 1º buscar la uniformidad 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. De la misma manera, lo planteado en el artículo 6º habla sobre *normas de aplicación*. El Plan Único de Cuentas debe aplicarse de conformidad con las siguientes normas:

1. Catálogo de cuentas. El catálogo de cuentas y su estructura, serán de aplicación obligatoria y en la contabilidad no podrán utilizarse clases, grupos, cuentas o subcuentas diferentes a las previstas en él. No obstante, los entes económicos que lo consideren necesario podrán utilizar internamente, para el registro de sus operaciones, códigos y denominaciones diferentes, caso en el cual deberán elaborar una tabla de equivalencias entre éstas y las contenidas en el catálogo del plan único de cuentas, la cual estará a disposición de las personas o entidades que de conformidad con la ley tengan la potestad de inspeccionar o examinar los libros y papeles del ente económico.

Sin embargo, en libros registrados se deberá asentar la información contable conforme al catálogo de cuentas del mencionado plan.

Los entes económicos que decidan utilizar la tabla de equivalencias, deberán informarlo de manera inmediata a la entidad de vigilancia correspondiente.

Las cuentas y subcuentas identificadas únicamente por el código numérico, podrán ser utilizadas y denominadas por el ente económico, dentro del rango establecido, dependiendo de sus necesidades de información, conservando la misma estructura del plan único de cuentas.

2. Dinámicas y descripciones. En todo caso, las dinámicas y descripciones serán de uso obligatorio y todos los asientos contables deberán efectuarse de conformidad con lo establecido en ellas.

En el artículo 4 del decreto 2650 de 1993, expresan o detallan los conceptos de las diferentes clases, grupos y cuentas incluidas en el catálogo e indican las operaciones a registrar en cada una de las cuentas. Las dinámicas señalan la forma en que se deben utilizar las cuentas y realizar los diferentes movimientos contables que las afecten. El plan único de cuentas deberá ser aplicado por todas las personas naturales o jurídicas que estén obligadas a llevar contabilidad, de conformidad con lo previsto en el Código de Comercio. Dichas personas para los efectos del presente decreto, se denominan entes económicos. No estar obligados a aplicar el plan único de cuentas de que trata este decreto, los entes económicos pertenecientes a los sectores financiero, asegurador y cooperativo para quienes se han expedido planes de cuentas en virtud de legislación especial.

2.1 DEUDORES

A continuación se muestra la descripción y dinámica de la cuenta de deudores mediante el decreto 2650 de 1993.

Cuadro 4. Deudores (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	13. Deudores	

Descripción: comprende el valor de las deudas a cargo de terceros y a favor del ente económico, incluidas las comerciales y no comerciales. De este grupo hacen parte, entre otras, las siguientes cuentas: clientes, cuentas corrientes comerciales, cuentas por cobrar a casa matriz, cuentas por cobrar a vinculados económicos, cuentas por cobrar a socios y accionistas, aportes por cobrar, anticipos y avances, cuentas de operación conjunta, depósitos y promesas de compraventa. En este grupo también se incluye el valor de la provisión pertinente, de naturaleza crédito, constituida para cubrir las contingencias de pérdida la cual debe ser justificada cuantificable y confiable.

Los valores representados en moneda extranjera se deberán ajustar a la tasa de cambio representativa del mercado.

Cuadro 5. Deudores (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	13. Deudores	1305 clientes

Descripción. Registra los valores a favor del ente económico y a cargo de clientes nacionales y/o extranjeros de cualquier naturaleza por concepto de ventas de mercancías, productos terminados, servicios y contratos realizados en desarrollo del objeto social, así como la financiación de los mismos.

Cuadro 6. Dinámica (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débitos	Créditos
a) Por el valor de los productos, mercancías o servicios vendidos a crédito;	a) Por el valor de los pagos efectuados por los clientes;
b) Por el valor de las notas débito por cheques devueltos por los bancos;	b) Por el valor de las devoluciones de productos, mercancías o servicios no aceptados;
c) Por el ajuste por diferencia en cambio, de la cartera expresada en moneda extranjera;	c) Por el valor de los descuentos o bonificaciones por cualquier concepto;
d) Por el valor adjudicado y recibido por el suscriptor favorecido de acuerdo con el plan previsto en el contrato, ya sea por sorteo o por oferta;	d) Por los traslados a cuentas de difícil cobro;
e) Por el reajuste de las cuotas netas adecuadas por el suscriptor favorecido, en la misma proporción en que varíe el precio del bien o servicio objeto del contrato. El reajuste no opera para aquellas cuotas en mora;	e) Por el valor de las notas crédito que origine el ente económico a favor de sus clientes;
f) Por el valor de la causación periódica y sistemática de las cuotas de administración en mora;	f) Por el ajuste por diferencia en cambio, de la cartera expresada en moneda extranjera;
g) Por la cesión de derechos de acuerdo con las normas establecidas.	g) Por el saldo a favor que tenga el suscriptor favorecido en la cuenta Acreedores del Sistema al momento de prestar el servicio.

Cuadro 7. Deudores (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	13. Deudores	1320. Cuentas por cobrar a vinculados económicos

Descripción. Registra el valor a cargo de otros entre vinculados económicamente por préstamos o transacciones en dinero o en especie así como los pagos que se realizan por cuenta de éstos.

Se considera que hay vinculación cuando entre dos o más entes económicos existen intereses económicos, financieros o administrativos, comunes o recíprocos, así como cualquier situación de control o dependencia.

Cuadro 8. Dinámica (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débitos	Créditos
a) Por el valor del préstamo realizado;	a) Por el valor del recaudo parcial o total de las deudas registras en esta cuenta;
b) Por los pagos a terceros por cuenta de vinculados económicos;	b) Por el ajuste por diferencia en cambio saldos expresados en moneda extranjera.
c) Por el valor de las notas débito;	
d) Por el ajuste por diferencia cambio sobre saldos expresados en moneda extranjera.	

Cuadro 9. Deudores (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	13. Deudores	1325. Cuentas por cobrar a socios y accionistas

Descripción. Registra los valores entregados en dinero o en especie a los socios accionistas y los pagos efectuados por el ente económico a terceros por cuenta de éstos, de conformidad con las normas legales vigentes.

Cuadro 10. Dinámica (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débitos	Créditos
a) Por el valor del bien entregado o el servicio prestado al socio o accionista;	a) Por la cancelación en efectivo que haga el socio accionista;
b) Por el valor pagado a nombre del socio accionista;	b) Por el cruce de cuentas por utilidades u otros saldos a favor del socio accionista;
c) Por el ajuste por diferencia en cambio sobre saldos expresados en moneda extranjera.	c) por los pagos en especie;
d) Por el ajuste por diferencia en cambio sobre saldos expresados en moneda extranjera.	

Cuadro 11. Deudores (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	13. Deudores	1330. Anticipos y avances

Descripción. Registra el valor de los adelantos efectuados en dinero o en especie por ente económico a personas naturales o jurídicas, con el fin de recibir beneficios o contra prestación futura de acuerdo con las condiciones pactadas, incluye conceptos tales como anticipos a proveedores, a contratistas, a trabajadores, a agentes de aduana y a concesionarios.

Cuadro 12. Dinámica (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débitos	Créditos
a) Por los valores girados por ente económico en la compra de bienes, servicios o según la estipulaciones en los respectivos contratos de obras civiles o trabajos por realizar;	a) Por el valor de los pedidos parciales o totales recibidos de los proveedores;
b) Por los pagos adelantados efectuados a trabajadores para cubrir gastos de alojamiento, manutención y movilización;	b) Por el valor del traslado a gastos o costos, cuando se ha formalizado el trámite de la entrada a almacén de las compras;
c) Por las sumas giradas para nacionalización de importaciones.	c) Por los valores de las facturas, cuentas de cobro o actas de entrega parciales o totales que presenten los beneficiarios de los anticipos y avances, de acuerdo con los contratos o convenios establecidos;
d) Por el valor de los elementos de almacén entregados para la ejecución de las obras;	d) Por los valores de las operaciones con el exterior según la respectiva nota débito del banco local corresponsal;

Cuadro 13. Deudores (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	13. Deudores	1390. Deudas de difícil cobro

Descripción. Registra el valor de las deudas a favor del ente económico que no han sido atendidas oportunamente, bien sea por dificultades financieras del deudor u otra causa cualquiera. Para darle tal tratamiento debe encontrarse vencido el plazo estipulado y su cancelación o castigo solo procede una vez se hayan agotado las gestiones de cobro pertinentes.

Cuadro 14. Deudores (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débitos	Créditos
a. Por el traslado de las cuentas de deudores.	a. Por el valor castigado contra la provisión correspondiente.
b. Por la recuperación de la deuda.	

Cuadro 15. Deudores (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	13. Deudores	1399. Provisiones

Descripción. Registra los montos provisionados por el ente económico para cubrir eventuales pérdidas de créditos, como resultado del análisis efectuado a cada uno de los rubros que conforman el grupo deudores. Es una cuenta de valuación de activo, de naturaleza crédito.

Cuadro 16. Dinámica (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Créditos	Débitos
a. Por el valor determinado por los cálculos de acuerdo con los análisis de las cuentas deudoras.	a. Por el valor de las cuentas castigadas como incobrables.
b. Por el valor de los ajustes efectuados a los cálculos de la provisión.	

2.2 INVENTARIO

Cuadro 17. Inventario (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	14. Inventario	

Descripción. Comprende todos aquellos artículos, materiales, suministros, productos y recursos renovables y no renovables, para ser utilizados en procesos de transformación, consumo, alquiler o venta dentro de las actividades propias del giro ordinario de los negocios del ente económico. Se incorporan entre otras las siguientes cuentas: materias primas, productos en proceso, obras de construcción en curso, cultivos en desarrollo, productos terminados, semovientes, materiales, repuestos y accesorios, así como inventarios en tránsito.

Los inventarios se deben ajustar por inflación de acuerdo con las normas legales vigentes.

Cuadro 18. Inventario (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	14. Inventario	1405. Materias primas

Descripción. Registra el valor de los elementos básicos adquiridos a nivel nacional o internacional para uso en el proceso de fabricación o producción y que requieren procesamiento adicional. El costo lo constituirá el monto total del valor del artículo más los cargos incurridos hasta colocarlos en bodega para ser utilizados

Cuadro 19. Dinámica (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débitos	Créditos
a) Por el costo de materias primas adquiridas para los procesos, excluido el impuesto a las ventas que sea deducible de los recaudos por ventas del producto transformado;	a) Por el valor de las materias primas que se entreguen para su utilización o producción;
b) Por los ajustes de inventario de materias primas;	b) Por las notas débito a proveedores por devolución de materias primas;

Débitos	Créditos
c) Por el valor de las materias primas devueltas por los clientes;	c) Por el costo de las ventas de materias primas;
d) Por el valor del inventario final al cierre del ejercicio, cuando el ente económico utiliza el sistema periódico;	d) Por el costo de las materias primas dadas de baja;
e) Por el valor del ajuste por inflación.	e) Por los ajustes de inventario de materias primas;
f) Por el valor del inventario inicial al cierre económico utiliza el sistema periódico.	

Cuadro 20. Inventario (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	14. Inventario	1410. Productos en proceso

Descripción: Registra el costo de los artículos semielaborados, es decir que poseen un cierto grado de terminación y para lo cual se ha incurrido en costos de materiales, mano de obra y costos indirectos de fabricación requiriendo procesos adicionales para ser convertidos en productos terminados.

Cuadro 21. Dinámica (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débitos	Créditos
a. Por el valor de los diferentes materiales directos, mano de obra directa, costos indirectos y contratos de servicios, registrados en la clase 7 y aplicados al respectivo proceso productivo, a fin de mes.	a. Por el valor de los traslados a producto terminado.
b. Por el valor de las devoluciones de prod para ser reprocesados.	b. Por el costo de los productos dados de baja por rotura e imperfectos
c. Por el valor del inventario final al cierre del ejercicio, cuando el ente económico utiliza el sistema periódico. c. Por el valor de los subproductos fabricados para ser vendidos.	c. Por el valor de los subproductos fabricados para ser vendidos
d. Por el valor del ajuste por inflación.	d. Por el valor del costo de los productos faltantes en los inventarios físicos efectuados.
	e. Por el valor del inventario inicial al cierre del ejercicio, cuando el ente económico utiliza el sistema periódico

Cuadro 22. Inventario (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. ACTIVO	14. INVENTARIO	1425. CULTIVOS EN DESARROLLO

Descripción. Registra los costos en que incurre el ente económico en los procesos de siembra, desarrollo y recolección de productos agropecuarios y/o piscícolas, los cuales son absorbidos en su totalidad, toda vez que su período productivo termina con la primera cosecha.

Cuadro 23. Inventario (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débitos	Créditos
a. Por el valor de los diferentes materiales directos, mano de obra directa, costos indirectos, contratos de servicios, registrados en la clase 7 y aplicados al respectivo cultivo en desarrollo, a fin de mes.	a. Por el valor de los traslados a la subcuenta respectiva de las Cuentas 1430 Productos Terminados, o 1445 Semovientes.
b. Por el valor del ajuste por inflación	b. Por los costos incurridos en el proceso en caso de pérdida de la cosecha

Cuadro 24. Inventario (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	14. Inventario	1428. Plantaciones agrícolas

Descripción. Registra los costos de amortizables en que incurre el ente económico en los procesos de adecuación, preparación, siembra y cultivo, toda vez que su producción se efectúa en varias cosechas y cuyo levantamiento o período productivo tiene una duración de uno a dos años.

Cuadro 25. Dinámica (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débitos	Créditos
a) Por el valor de los diferentes materias directos, mano de obra directa, costos indirectos y contratos de servicios, registrados en la clase 7 y aplicados a la respectiva plantación, a fin de mes;	a) Por el valor amortizado de los costos de adecuación preparación y siembra de los terrenos;
b) Por los costos incurridos en el levantamiento de las plantaciones;	b) Por los costos incurridos en el levantamiento de las plantaciones.
c) Por el valor del ajuste por inflación.	

Cuadro 26. Inventario (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	14. Inventario	1430. Productos terminados

Descripción: Registra el valor de las existencias de los diferentes bienes cosechados, extraídos o fabricados parcial o totalmente por el ente económico y que se encuentran disponibles para la comercialización.

Cuadro 27. Dinámica (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débitos	Créditos
a. Por el valor de la producción terminada y despachada o trasladada a las bodegas del ente económico de acuerdo con los reportes de producción.	a. Por el valor del costo de los despachos de mercancía vendida.
b. Por el valor de los productos devueltos por los clientes.	b. Por el valor del costo de los respectivos productos dados de baja por concepto de devoluciones defectuosas, roturas accidentales, etc.
c. Por el valor de los productos sobrantes en los inventarios físicos efectuados, debidamente aprobados.	c. Por el valor del costo de los respectivos productos faltantes en los inventarios físicos realizados.
d. Por el valor de los ajustes por menor valor en la determinación del costo de ventas	d. Por el valor del ajuste del mayor costo de venta determinado.
e. Por el valor de los subproductos 143020, que han sido producidos en la operación normal para ser vendidos o utilizados.	e. Por el valor de la pérdida de productos.
f. Por el valor del inventario final al cierre del ejercicio, cuando el ente económico utiliza el sistema periódico.	f. Por el costo de los productos entregados como muestra.
g. Por el valor del ajuste por inflación.	g. Por el valor de los subproductos consumidos, vendidos o trasladados.
h. Por el valor del inventario inicial al cierre del ejercicio, cuando el ente económico utiliza el sistema periódico	

Cuadro 28. Inventario (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	14. Inventario	1435. Mercancía no fabricada por la empresa

Descripción: Registra el valor de los bienes adquiridos para la venta por el ente económico que no sufren ningún proceso de transformación o adición y se encuentran disponibles para su enajenación.

Cuadro 29. Dinámica (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débitos	Créditos
a. Por el costo de la mercancía comprada.	a. Por el costo de la mercancía vendida.
b. Por el valor de los ajustes por sobrantes resultantes de la toma física de inventario.	b. Por el valor de las mercancías devueltas a los proveedores.
c. Por el costo de las mercancías devueltas al ente económico.	c. Por el valor de los ajustes originados en faltantes o mercancía dada de baja.
d. Por el valor del inventario final al cierre del ejercicio, cuando el ente económico utiliza el sistema periódico.	d. Por la merma en elementos susceptibles de evaporarse o disminuirse, siempre que ésta obedezca a causas naturales.
e. Por el valor del ajuste por inflación.	e. Por el valor de las mercancías destinadas al consumo interno del ente económico.
f. Por el valor del inventario inicial al cierre del ejercicio, cuando el ente económico utiliza el sistema periódico.	

Cuadro 30. Inventario (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	14. Inventario	1445. Semovientes

Descripción. Registra los costos y demás cargos capitalizables en que incurre el ente económico para la adquisición de animales, tanto de especies mayores como menores, que están destinados para la venta, cría, levante o ceba.

Cuadro 31. Dinámica (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débitos	Créditos
a. Por el costo de adquisición.	a. Por el costo de las ventas efectuadas.
b. Por otros cargos capitalizados.	b. Por muertes, hurtos o extravíos.
c. Por el traslado de la cuenta 1584 Semovientes.	c. Por donaciones.
d. Por las reclasificaciones entre categorías dentro del inventario mismo, vale decir, de toretes a toros y por costo promedio que le corresponde a la categoría objeto de la misma.	d. Por las reclasificaciones entre categorías del inventario mismo.
e. Por el valor del ajuste por inflación	

Cuadro 32. Inventario (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	14. Inventario	1499. Provisiones

Descripción. Registra los montos provisionados por el ente económico, para cubrir eventuales pérdidas de sus inventarios, por obsolescencia, faltantes, deterioro o pérdida de los mismos, como resultado del análisis efectuado a cada uno de los rubros que conforman el grupo inventarios. Es una cuenta de valuación del activo, de naturaleza crédito.

Cuadro 33. Dinámica (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Créditos	Débitos
a. Por el valor estimado para constituir o incrementar la provisión.	a. Por baja de inventarios obsoletos.
b. Por pérdidas, deterioro o faltantes de inventarios.	
c. Por venta o realización de inventarios sobre los cuales se había constituido provisión.	
d. Por mermas, evaporaciones o disminuciones siempre que éstas obedezcan a causas naturales	

2.3 PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO

Cuadro 34. Propiedad planta y equipo (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	15. Propiedades planta y equipo	

Descripción. Comprende el conjunto de las cuentas que registran los bienes de cualquier naturaleza que posea el ente económico, con la intención de emplearlos en forma permanente para el desarrollo del giro norma 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 y cuya vida-útil exceda de un año.

Las propiedades, planta y equipo deben registrarse a costo histórico, 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 proveniente del UPAC e intereses.

Los intereses y la corrección monetaria proveniente del UPAC causados sobre obligaciones contraídas en la adquisición, forma parte del costo, salvo cuando ha concluido La etapa de puesta en marcha y tales activos se encuentren en condiciones de utilización. En este caso, los gastos financieros deben cargarse a los resultados del respectivo período contable. El costo también incluye la diferencia en cambio causada hasta la puesta en marcha el activo, originada por obligaciones en moneda extranjera contraídas en su adquisición. Sin embargo, Las diferencias en cambio causadas sobre obligaciones en moneda extranjera no identificables directamente con la adquisición de activos específicos, se deben contabilizar los resultados del período contable.

El valor de las propiedades, planta y equipo recibidos en cambio, permuta donación, dación en pago o a porte de los propietarios, se determina por el valor convenido por las partes o mediante avalúo.

Las propiedades, planta y equipo, la depreciación, agotamiento y amortización acumulados se deberán ajustar por inflación de acuerdo con las normas legales vigentes.

Se deben establecer criterios prácticos para el registro de los costos capitalizables por adiciones, mejoras y reparaciones de propiedades, planta y equipo, que consideren tanto la importancia de Las cifras como la duración del activo, de manera que se logre una clara distinción entre aquellos que forman parte del costo del activo y los que deben llevarse a resultados. Para tal efecto se entiende por adición la inversión agregada al activo inicialmente adquirido y por mejora los cambios cualitativos del bien que no aumentan su productividad.

Las reparaciones y mejoras que aumenten la eficiencia o extiendan la vida útil del activo constituyen costo adicional.

Las erogaciones realizadas para atender el mantenimiento y las reparaciones que se realicen para la conservación de los bienes muebles e inmuebles, se deben llevar como gastos del ejercicio en que se produzcan.

En el caso del impuesto sobre las ventas que forma parte del costo debe tenerse en cuenta lo prescrito en las normas legales vigentes.

Este grupo comprende, entre otras cuentas: terrenos, materiales proyectos petroleros, construcciones en curso, maquinaria y equipos en montaje, construcciones y edificaciones, maquinaria y equipo de oficina, equipo de computación y comunicación, equipo médico-científico, equipo de hoteles y restaurantes y flota y equipo de transporte.

Cuadro 35. Propiedad planta y equipo (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	14. Propiedad Planta y Equipo	1564. Plantaciones agrícolas y Forestales

Descripción. Registra los costos amortizables en que incurre el ente económico en los procesos de preparación de terrenos, siembra y desarrollo que corresponden a los períodos pre-productivo y productivo de aquellas plantaciones agrícolas y forestales cuya vida útil es superior a dos años, en el cual se generan varias cosechas.

La diferencia resultante con el precio de enajenación se registrará en la cuenta de ingresos (gastos) no operacionales.

Cuadro 36. Dinámica para cultivos en desarrollo (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débito	Crédito
a Por el costo de adecuación y preparación de los terrenos,	a. Por el valor del costo de los cultivos que entran en producción,
b Por el costo de las semillas o materia vegetal	
c. Por la mano de obra directa utilizada	
d. Por los costos indirectos incurridos en los cultivos	
e. Por el valor convenido o determinado mediante avalúo técnico de las plantaciones recibidas por cesión, donación o aporte,	
f. Por el valor del ajuste por inflación	

Cuadro 37. Dinámica para cultivos amortizables (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débito	Crédito
a. Por el costo de los activos que entran en período productivo.	a. Por el cruce con la subcuenta 159705 -Plantaciones Agrícolas y Forestales, por la culminación de la respectiva amortización.
b. Por el valor del ajuste por inflación.	

Cuadro 38. Propiedad planta y equipo (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Clase	Grupo	Cuenta
1. Activo	14. Propiedad Planta y Equipo	1584. Semovientes

Descripción. Registra el costo de los semovientes que posee el ente económico para el mejoramiento de razas, así como los destinados al servicio de las diferentes actividades productoras

La diferencia resultante con el precio de enajenación se registrará en la cuenta de ingresos (gastos) no operacionales.

Cuadro 39. Dinámica (Colombia. Presidencia de la República, 1993)

Débitos	Créditos
a. Por el costo histórico de los diferentes semovientes	a. Por el costo en libros del semoviente vendido o donado
b. Por el valor convenido o del avalúo comercial de los semovientes recibidos como donación.	b. Por el valor en libros cuando se dé de baja por muerte, robo o pérdida del semoviente
c. Por el valor de los costos y gastos capitalizables de conformidad con las normas legales	
d. Por el traslado de la subcuenta 134035-De Semovientes	
e. Por el valor del ajuste por inflación.	

3. ESTUDIO DE LAS SECCIONES 11, 13 Y 17 SOBRE INSTRUMENTOS FINANCIEROS BÁSICOS, INVENTARIO Y PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO RESPECTIVAMENTE EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR AGRÍCOLA

Con el fin de dar cumplimiento al objetivo, se lleva a cabo el estudio de las secciones 11, 13 y 17 correspondientes a instrumentos financieros básicos (estudiando específicamente el rubro de cuentas por cobrar y pagar), inventario y propiedad planta y equipo respectivamente, con el propósito de afianzar los conceptos y entender el marco normativo de las NIIF para pymes y el manejo que requiere las secciones anteriormente mencionadas. Para lograr dicho objetivo se hace necesario estudiar el decreto 3022 del 2013 y un proyecto de normas internacionales para empresas que no cotizan en el mercado de valores presentado por la Contaduría General de la Nación con el fin de señalar los hechos económicos desde el reconocimiento medición y revelación de los estados financieros. La información que contiene este capítulo fue tomada del documento mencionado que tiene como título: empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público (Contaduría General de la Nación, 2013)

3.1 SECCIÓN 11: INSTRUMENTOS FINANCIEROS BÁSICOS

“Un instrumento financiero es un contrato que da lugar a un activo financiero de una entidad y a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio de otra” (Gonzalo Angulo, 2004, p. 8)

La sección 11 establece un modelo de costo amortizado para los instrumentos financieros básicos, a excepción de las inversiones en acciones preferentes no convertibles, preferentes sin opción de venta y ordinarias sin opción de venta que cotizan en bolsa o “cuyo valor razonable se puede medir de otra forma con fiabilidad” (p.10).

Los instrumentos financieros básicos son los que normalmente cumplen con las siguientes funciones:

- (a) Efectivo.

- (b) Depósitos a la vista y depósitos a plazo fijo cuando la entidad es el depositante, por ejemplo, cuentas bancarias.
- (c) Obligaciones negociables y facturas comerciales mantenidas.
- (d) Cuentas, pagarés y préstamos por cobrar y por pagar.
- (e) Bonos e instrumentos de deuda similares.
- (f) Inversiones en acciones preferentes no convertibles y en acciones preferentes y ordinarias sin opción de venta.
- (g) Compromisos de recibir un préstamo si el compromiso no se puede liquidar por el importe neto en efectivo.

3.1.1 Cuentas por cobrar

Reconocimiento. Se reconocen como cuentas por cobrar “los derechos adquiridos por la empresa en desarrollo de sus actividades, de las cuales se espere a futuro la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento” (p.19).

Clasificación. Las cuentas por cobrar se clasifican en dos categorías: de costo o costo amortizado. La primera corresponde a los derechos para los que la empresa concede plazos de pago normales; la otra categoría se refiere al costo amortizado que corresponde a los derechos para los que la empresa pacta plazos de pago superiores a los normales.

Medición inicial. Las cuentas por cobrar clasificadas al costo se miden por el valor de la transacción. Y las cuentas por cobrar clasificadas al costo amortizado se medirán de la siguiente manera:

- a) cuando se hayan pactado precios diferenciados para ventas con plazos de pago superiores a los normales, se empleará el precio establecido para ventas con plazos normales de pago o b)
- cuando no se hayan pactado precios diferenciados para ventas con plazos de pago superiores a los normales, se empleará el valor presente de los flujos futuros descontados a la tasa de referencia del mercado para transacciones similares durante el período que exceda al plazo normal para el negocio y el sector (p.19).

Medición posterior. Las cuentas por cobrar al costo se mantendrán por el valor de la transacción y las cuentas por cobrar al costo amortizado se medirán al costo amortizado, “el cual corresponde al valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo menos los pagos recibidos” (p.20).

El rendimiento efectivo se calcula multiplicando el valor en libros de la cuenta por cobrar por la tasa de interés efectiva, durante el tiempo que exceda el plazo normal de pago. La tasa de interés efectiva es aquella que hace equivalentes los flujos convenidos con el valor inicialmente reconocido.

La amortización del componente de financiación se reconocerá como un mayor valor de la cuenta por cobrar y como un ingreso. Las cuentas por cobrar serán objeto de estimaciones de deterioro cuando exista evidencia objetiva del incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o del desmejoramiento de las condiciones crediticias del mismo. Para el efecto, se verificará si existen indicios de deterioro. El deterioro corresponderá a la diferencia entre el valor en libros de la cuenta por cobrar y el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados (excluyendo las pérdidas crediticias futuras en las que no se haya incurrido). Para el efecto, se utilizará, como factor de descuento, a) la tasa de interés efectiva original, es decir, aquella computada en el momento del reconocimiento inicial, para el caso de las cuentas por cobrar clasificadas al costo amortizado; o b) la tasa de interés de mercado, por ejemplo, la tasa de interés aplicada a instrumentos similares, para el caso de las cuentas por cobrar clasificadas al costo (p.20).

El deterioro se reconoce independientemente, como un menor valor de la cuenta por cobrar, afectando el gasto del período.

Si en una medición posterior, las pérdidas por deterioro disminuyen debido a eventos objetivamente relacionados con su origen, se disminuirá el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del período. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán las pérdidas por deterioro previamente reconocidas en el resultado.

En el caso de las cuentas por cobrar clasificadas en la categoría de costo amortizado, la reversión del deterioro tampoco excederá el costo amortizado que se habría determinado en la fecha de reversión si no se hubiera contabilizado la pérdida por deterioro del valor (p.20).

Baja en cuentas. Una cuenta por cobrar se deja de reconocer cuando expiren los derechos o cuando se transfieran los riesgos y las ventajas de la misma. En ese caso, se disminuye” el valor en libros de la cuenta por cobrar y la diferencia con el valor recibido se reconocerá como ingreso o gasto del período” (p.20). La empresa reconoce independientemente, como activos o pasivos, los derechos u obligaciones creados o retenidos en la transferencia.

Si se retienen los riesgos y las ventajas de la cuenta por cobrar, ésta no se da de baja y se reconoce un pasivo por el valor recibido en la operación, que se tratará como una cuenta por pagar en la categoría de costo amortizado. “Si la empresa no transfiere ni retiene de forma sustancial los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de la cuenta por cobrar, determinará si ha retenido el control sobre la cuenta por cobrar” (p.20).

Si la empresa no retiene el control, da de baja la cuenta por cobrar y reconoce in dependientemente, como activos o pasivos, los derechos u obligaciones de la transferencia. Si la empresa retiene el control, continua reconociendo la cuenta por cobrar y reconoce un pasivo asociado. El pasivo asociado se mide de forma que “el neto entre los valores en libros del activo transferido y del pasivo asociado sea el costo amortizado de los derechos y obligaciones retenidos por la empresa si el activo transferido se mide al costo amortizado” (p.20).

La empresa seguirá reconociendo cualquier ingreso generado del activo transferido y reconoce cualquier gasto en el que se incurra por el pasivo asociado.

Revelaciones. La empresa revelará, información relativa al valor en libros y a las condiciones de la cuenta por cobrar como: plazo, tasa de interés, vencimiento y restricciones que las cuentas por cobrar le impongan a la empresa. En relación a las cuentas por cobrar medidas al costo amortizado, se revela la tasa de interés establecida para el cálculo del componente de financiación y los criterios utilizados para su determinación.

Además, la empresa revelará el valor de los ingresos por intereses con la tasa de interés efectiva. Se revelará el valor de las pérdidas por deterioro o de su reversión, reconocidas en el período y el deterioro acumulado.

Además, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora pero no deterioradas al final del período y b) un análisis de las cuentas por cobrar que se hayan determinado individualmente como deterioradas al final del período, incluyendo los factores que la empresa haya considerado para determinar su deterioro (p.21).

Cuando la empresa tiene pignoradas las cuentas por cobrar como garantía por pasivos o pasivos, “revelará el valor en libros de las cuentas por cobrar pignoradas como garantía, y los plazos y

condiciones relacionados con su pignoración” (p.21).

Si ha transferido cuentas por cobrar a una tercera parte en una transacción que no cumpla las condiciones para la baja en cuentas, la empresa revelará, para cada clase de estas cuentas por cobrar, lo siguiente: a) la naturaleza de las cuentas por cobrar transferidas, b) los riesgos y ventajas inherentes a los que la empresa continúe expuesta y c) el valor en libros de los activos o de cualesquiera pasivos asociados que la empresa continúe reconociendo (p.21).

3.1.2 Préstamos por cobrar

Reconocimiento. Son reconocidos como préstamos por cobrar “los recursos financieros que la empresa destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere a futuro la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero” (p.21).

Clasificación. Los préstamos por cobrar se clasifican como costo amortizado.

Medición inicial. Los préstamos por cobrar se miden por el valor desembolsado. Si la tasa de interés pactada es menor a la tasa de interés del mercado, se reconocen por “el valor presente de los flujos futuros descontados utilizando la tasa de referencia del mercado para transacciones similares” (p.21).

La diferencia entre el valor desembolsado y el valor presente se reconocerá como gasto. Los costos de transacción se tratarán como un mayor valor del préstamo. Los costos de transacción son los costos incrementales directamente atribuibles al préstamo por cobrar; incluyen, por ejemplo, honorarios y comisiones pagadas a asesores o abogados. Se entiende como un costo incremental aquel en el que no se habría incurrido si la empresa no hubiera concedido el préstamo (p.21).

Medición posterior. Los préstamos por cobrar se miden al costo amortizado, el cual corresponde “al valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo menos los pagos de capital e intereses” (p.21). El rendimiento efectivo se obtiene del producto entre el valor en libros del préstamo por cobrar por la tasa de interés efectiva. “El rendimiento efectivo se reconocerá como un mayor valor del préstamo por cobrar y como un ingreso. Los intereses recibidos reducirán el valor del préstamo por cobrar, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo, de acuerdo con la contraprestación recibida” (p.22).

Los préstamos por cobrar serán objeto de estimaciones de deterioro cuando exista evidencia objetiva del incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o del desmejoramiento de las condiciones crediticias del mismo. Para el efecto, se verificará si existen indicios de deterioro. El deterioro corresponderá a la diferencia entre el valor en libros del préstamo y el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados (excluyendo las pérdidas crediticias futuras en las que no se haya incurrido), descontados utilizando la tasa de interés efectiva original, es decir, aquella computada en el momento del reconocimiento inicial. El deterioro se reconocerá de forma separada, como un menor valor del préstamo por cobrar, afectando el gasto del período. Si en una medición posterior, las pérdidas por deterioro disminuyen debido a eventos objetivamente relacionados con su origen, se disminuirá el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del período. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán las pérdidas por deterioro previamente reconocidas en el resultado y tampoco excederán el costo amortizado que se habría determinado en la fecha de reversión si no se hubiera contabilizado la pérdida por deterioro del valor (p.22).

Revelaciones. La empresa revelará información del valor en libros de los préstamos por cobrar y del plazo, tasa de interés, vencimiento y restricciones de los préstamos por cobrar. “También se revelará el valor desembolsado, los costos de transacción reconocidos como parte del valor del préstamo, la tasa de negociación, la tasa de interés efectiva, así como los criterios utilizados para determinarla” (p.23). Además, revelará el valor de los ingresos por intereses con la tasa de interés efectiva. “Se revelará el valor de las pérdidas por deterioro, o de su reversión, reconocidas durante el período, así como el deterioro acumulado” (p.23). Adicionalmente, se revelará:

a) un análisis de la antigüedad de los préstamos por cobrar que estén en mora pero no deteriorados al final del período y

b) un análisis de los préstamos por cobrar que se hayan determinado individualmente como deteriorados al final del período, incluyendo los factores que la empresa haya considerado para determinar su deterioro. Cuando la empresa haya pignorado préstamos por cobrar como garantía por pasivos o pasivos contingentes, revelará:

a) el valor en libros de los préstamos por cobrar pignorados como garantía y

b) los plazos y condiciones relacionados con su pignoración.

Si la empresa ha transferido préstamos por cobrar a una tercera parte en una transacción que no cumpla las condiciones para la baja en cuentas, revelará lo siguiente:

a) la naturaleza de los préstamos transferidos,

b) los riesgos y ventajas inherentes a los que la empresa continúe expuesta y

c) el valor en libros de los activos o de cualesquiera pasivos asociados que la empresa continúe reconociendo (p.23).

3.2 SECCIÓN 13: INVENTARIO

Reconocimiento. Son reconocidos como inventarios, los activos (adquiridos o producidos), los productos agrícolas provenientes de los activos biológicos, que se comercializarán en el curso normal de operación o que se vayan a transformar o consumir en actividades de producción de bienes o prestación de servicios. “Los productos agrícolas se reconocerán como inventarios en el momento de su cosecha, es decir, en el momento en que el producto se separa del activo biológico del que procede o cuando cesa el proceso vital del activo biológico, de conformidad con lo establecido en la norma de activos biológicos” (p.40).

Medición inicial. Los inventarios se miden por el costo de adquisición o transformación. Los de un prestador de servicios se miden por los costos en los que se haya incurrido y que estén asociados con la prestación del mismo.

Costo de adquisición. Este costo incluye: precio de compra, aranceles y otros impuestos no recuperables, transporte, almacenamiento (siempre y cuando sea necesario para llevar a cabo el proceso de transformación productiva) y otros para colocar los inventarios en condiciones de uso o comercialización.

Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares afectarán el valor del inventario, del costo de ventas o del ingreso, dependiendo de si el inventario que los originó se encuentra en existencia, o se vendió o consumió en la prestación del servicio. Cuando la empresa adquiera inventarios con un plazo para pago que exceda los períodos normales de crédito, el componente de financiación no hará parte del costo del inventario y se reconocerá como un gasto por concepto de intereses, durante el período de financiación, de acuerdo con la norma de cuentas por pagar. Los costos de financiación asociados con la adquisición o producción de inventarios que, de acuerdo con lo estipulado en la norma de costos de financiación, cumplan con los requerimientos establecidos para calificarse como activos aptos, se capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma. En el caso de los productos agrícolas provenientes de los activos biológicos, el costo de adquisición corresponderá al valor razonable menos los costos de disposición, en el momento de la cosecha (p.40).

Costos de transformación. Los costos de transformación corresponden a las erogaciones y cargos directos e indirectos relacionados con la elaboración de bienes y la prestación de servicios.

Para su determinación, se requiere implementar sistemas de costos de acuerdo con el proceso productivo.

El costo de transformación de los bienes estará determinado por el valor de los inventarios utilizados y de los cargos asociados con la transformación de las materias primas en productos terminados. También harán parte del costo, las depreciaciones y amortizaciones de activos directamente relacionados con la elaboración de bienes, las cuales se calcularán de acuerdo con lo dispuesto en las normas de propiedades, planta y equipo (Sección 17), y activos intangibles (Sección 18), según corresponda.

La distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción. En consecuencia, la cantidad de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción ni de la existencia de capacidad ociosa.

Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos del período en el cual se incurra en ellos. Se entiende la capacidad normal como la producción que se espera conseguir en circunstancias normales, considerando el promedio de varios períodos o temporadas y teniendo en cuenta la pérdida de capacidad que resulta de las operaciones previstas de mantenimiento. Para la distribución de los costos indirectos fijos podrá usarse el nivel real de producción, siempre que se aproxime a la capacidad normal (p.41).

Los siguientes costos no se incluyen en los costos de transformación y se reconocen como gastos del período: cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de transformación; costos de almacenamiento; costos indirectos de administración que no hayan contribuido a la condición y ubicación actuales de los inventarios; y los costos de disposición.

Cuando el proceso de producción dé lugar a la fabricación simultánea de más de un producto y los costos de transformación de cada tipo de producto no sean identificables por separado, se distribuirá entre los productos, el costo total en que se haya incurrido hasta el punto de separación, utilizando bases uniformes y racionales. La distribución podrá basarse en el valor de mercado de cada producto, ya sea como producción en curso, o como producto terminado. En caso de que los subproductos no posean un valor significativo, podrán medirse al valor neto de realización, deduciendo esa cantidad del costo del producto principal. Cuando la empresa produzca bienes, acumulará las erogaciones y cargos relacionados con la producción de los mismos en las cuentas de costos de transformación. El costo de los bienes producidos para la venta se trasladará al inventario de productos terminados o al inventario de productos en proceso, según corresponda (p.41).

Costos de prestación de servicios. Los costos de prestación de un servicio se miden por las erogaciones y cargos de mano de obra, materiales y costos indirectos en los que se haya incurrido

y que estén asociados a la prestación del mismo.

La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas y con el personal de administración general no se incluirán en el costo del servicio, sino que se contabilizarán como gastos del período en el que se haya incurrido en ellos. Para un prestador de servicios, los inventarios estarán conformados por el costo de los servicios para los que la empresa no haya reconocido todavía el ingreso correspondiente. El valor de los inventarios de un prestador de servicios se medirá teniendo en cuenta los costos en los que se haya incurrido que estén asociados con la prestación del servicio y cuyos ingresos no se hayan reconocido de acuerdo con la Norma de Ingresos de Actividades Ordinarias. (NIC18) Cuando la empresa preste servicios, las erogaciones y cargos relacionados se acumularán en las cuentas de costos de transformación de acuerdo con el servicio prestado. El traslado del costo de la prestación del servicio al costo de ventas se efectuará, previa distribución de los costos indirectos. No obstante, si los ingresos no se han reconocido, atendiendo el grado de realización de acuerdo con la Norma de Ingresos de Actividades Ordinarias, el costo de la prestación del servicio se trasladará al inventario (p.42).

Sistema de inventario y fórmulas del cálculo del costo. Los inventarios se llevan utilizando el sistema de inventario permanente. Para la valoración y determinación de los costos, se aplican los métodos de primeras en entrar primeras en salir (PEPS) y costo promedio. No se acepta el de últimas en entrar primeras en salir (UEPS). “Cuando la naturaleza y uso de los inventarios sean similares, se utilizará el mismo método de valuación” (p.42).

Medición posterior. Los inventarios se miden al menor valor entre el costo y el valor neto de realización. El valor neto de realización se determina conforme a lo definido en el marco conceptual para esta base de medición.

Si el valor neto de realización es menor al valor en libros de los inventarios, la diferencia se reconoce como deterioro del inventario, afectando el gasto del período. Cuando dejen de existir las circunstancias que causaron el deterioro, se reverte el valor del mismo, para que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor neto de realización. El valor del deterioro que sea revertido se reconoce como un ingreso por recuperaciones. “Los inventarios de intermediarios que compran o venden materias primas cotizadas por cuenta propia o por cuenta de terceros se medirán al valor razonable menos los costos de disposición” (p.42). Los inventarios de los productores de productos agrícolas y minerales, se miden al valor neto de realización cuando la venta esté asegurada por un contrato a plazo o garantizada por el gobierno.

Cualquier diferencia entre el valor en libros de los inventarios y el valor razonable menos los costos de disposición o, el valor neto de realización, según corresponda, se reconocerá como ingreso o gasto del período. El ajuste del inventario se calculará para cada partida. Sin embargo, la empresa podrá agrupar partidas similares o relacionadas. En todo caso, el ajuste no se realizará para partidas que reflejen clasificaciones completas de los inventarios como ajustes sobre la totalidad de las materias primas o de los productos terminados. En el caso de los prestadores de servicios, el ajuste se calculará para cada servicio del que se espere cargar un precio separado al cliente.

No se ajustarán las materias primas y otros suministros mantenidos para su uso en la producción de inventarios, siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos al costo o por encima del mismo. Sin embargo, cuando una reducción en el precio de las materias primas indique que el valor neto de realización va a ser inferior al costo de los productos terminados, se disminuirá el valor en libros hasta cubrir esa diferencia. En estas circunstancias, el costo de reposición de la materia prima se utilizará como referente para llevar a cabo el ajuste correspondiente. El costo de reposición se determinará conforme a lo definido en el Marco Conceptual para esta base de medición (p.43).

Reconocimiento como costo de ventas. “Cuando los inventarios se comercialicen, el valor de los mismos se reconocerá como costo de ventas del período en el que se causen los ingresos asociados” (p.43).

Baja en cuentas. “Las mermas, sustracciones o vencimiento de los inventarios, implicarán el retiro de los mismos y se reconocerán como gastos del período” (p.43).

Revelaciones. “La empresa revelará los principales conceptos que hacen parte del costo de adquisición o transformación y las erogaciones significativas necesarias para colocar los inventarios en condiciones de uso o comercialización” (p.43).

Además de ello, revelará lo siguiente:

- a) el valor de las materias primas, materiales y suministros, productos en proceso, productos terminados, y mercancía en tránsito y en poder de terceros;
- b) el método o métodos de valuación utilizados para cada clase de inventarios;
- c) las pérdidas por deterioro del valor de los inventarios reconocidas o revertidas;
- d) el gasto por intereses reconocido durante el período de financiación y asociado a la

adquisición de inventarios con un plazo para pago que exceda los períodos normales de crédito;

e) el valor en libros de los inventarios que garanticen el cumplimiento de pasivos;

f) el valor en libros de los inventarios que se lleven al valor razonable menos los costos de disposición;

g) el valor de los productos agrícolas y minerales cuando se midan al valor neto de realización;
y

h) los componentes que conformen el costo de transformación de bienes y de prestación de servicios, así como la parte de los costos indirectos reconocidos como gastos en el período (p.43).

3.2.1 Inventario de materiales, repuestos y accesorios

De acuerdo con la NIIF para las pymes, las piezas de repuesto y el equipo auxiliar se registran habitualmente como inventarios, y se reconocen en el resultado del período cuando se consumen. Sin embargo, las piezas de repuesto importantes y el equipo de mantenimiento permanente son propiedades, planta y equipo cuando la entidad espera utilizarlas durante más de un período. 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. Estos repuestos tienen una vida útil de cinco años y para que estén listos para su uso se requiere de una configuración previa por parte de un ingeniero experto. (Superintendencia de Sociedades, 2015, p. 109).

Con base en lo anterior, los repuestos mayores y el equipo de mantenimiento permanente se reclasificarán al grupo Propiedades, planta y equipo, en el caso de este último se reconocerán dos años de depreciación de los cuatro de vida útil total.

Así las cosas, las herramientas, los repuestos y el equipo auxiliar son objeto de depreciación únicamente cuando tales elementos están disponibles para su uso, como lo indica la definición de la sección 17 (Propiedad planta y equipo) es decir, cuando el elemento “se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar”

Por lo tanto, si estos elementos están en una bodega o en una ubicación diferente al lugar donde pueden operar, se deben tratar como inventarios y como tal no son objeto de depreciación, ni siquiera tratándose de repuestos “importantes” ni los que solo pueden ser usados en relación con otro activo (que era el tratamiento anterior)

Con esta modificación se reduce la carga operacional que implicaba depreciar estos elementos aún antes de su instalación o uso.

Así, los pequeños componentes que hagan parte del mantenimiento regular de las propiedades, planta y equipo se reconocen como gasto, mientras que los repuestos, herramientas y equipos, incluyendo los que se adquieren para prevenir contingencias, se reconocen como inventarios mientras se encuentren en bodegas o sin instalar y solo se reconocen como propiedades, planta y equipo cuando se incorporen al activo principal para su uso.

Ejemplo:

La compra de llantas para un cambio regular, se reconocen como gastos, salvo que se trate de una cantidad que se almacena para su consumo futuro, lo cual cumpliría la definición de inventarios. Una vez instaladas, se reconocen como gastos, excepto que deban depreciarse en razón al uso durante más de un período, como en el caso de las llantas de volquetas gigantes en la industria minera

Una vez incorporados estos elementos en las propiedades, planta y equipo, su depreciación se realiza aun cuando no se encuentren en uso (por ejemplo mientras una máquina está en reparación temporal), pues el método de la línea recta supone una distribución sistemática lineal. No obstante, si el método de depreciación es el de unidades producidas y el elemento no se está usando, la depreciación es nula. (Mejia & Moya, 2013)

3.2.2 Inventario de productos agrícolas

La Sección 34 (actividades especiales) requiere que los inventarios que comprenden productos agrícolas, que una entidad haya cosechado o recolectado de sus activos biológicos, deben medirse:

En el momento de su reconocimiento inicial, por su valor razonable menos los costos estimados de venta en el punto de su cosecha o recolección. Éste pasará a ser el costo de los inventarios en esa fecha, para la aplicación de esta sección. Los productos agrícolas cosechados o recolectados de sus activos biológicos, se miden:

$$\text{Reconocimiento} = \text{Valor razonable} - \text{costos estimados de venta}$$

Ejemplo de productos agrícolas y activos biológicos, este ejemplo fue tomado del módulo 13: inventarios (Fundación IASC, 2009, pág. 10)

Un viticultor procesa uvas cosechadas de sus viñedos y elabora vino en un ciclo de maduración de tres años.

Cada año la entidad vende aproximadamente el 20% de las uvas cosechadas a minoristas locales del mercado de uvas comestibles. El viticultor cultiva sólo una variedad de uvas.

Las vides son activos biológicos, Hasta el punto de cosecha, las uvas del viticultor no forman parte del inventario, forman parte de los activos biológicos (vides)

Independientemente de su uso previsto (es decir, vino o uva comestible), en el punto de cosecha, las uvas forman parte del inventario contabilizado conforme a esta sección.

En el reconocimiento inicial como inventario (es decir, en el punto de cosecha), las uvas se registran a su valor razonable menos los costos de venta estimados. En este caso, el costo podría determinarse en relación con el mercado de uvas comestibles en el que la entidad participa.

Ejemplo:

Una entidad realizó los siguientes costos en el cultivo de arroz.

Cuadro 40. Inventarios de activos biológicos

Código	Cuenta	Débito	Crédito
	Activos biológicos	\$250.000	
	Materia prima		\$100.000
	Mano de obra		\$80.000
	Suministros		\$20.000
	Suministro de agua		\$50.000
Registra el valor del activo biológico			

En el momento de recolección o punto de cosecha, las cargas de arroz se llevan a inventarios, disponibles para la venta. El valor razonable menos los gastos estimados de venta son de \$300.000. Ver cuadro 41.

Cuadro 41. Ganancia a valor razonable en activos biológicos

Código	Cuenta	Débito	Crédito
	Inventarios biológicos	\$300.000	
	Activos Biológicos		\$250.000
	Ganancia en el valor razonable		\$50.000
Registra el valor del activo biológico en el punto de cosecha			

Si el valor razonable hubiera sido menor al valor del activo biológico, se obtiene una pérdida en el período. Suponiendo que el 20% de los inventarios los vende a molinos particulares, con un margen del 50% y el 80% de los inventarios los procesa, se tienen:

Cuadro 42. Perdida a valor razonable en activos biológicos

Código	Cuenta	Débito	Crédito
	Efectivo	\$120.000	
	Venta de inventarios biológicos		\$120.000
Registra el valor de la venta del 20% de los inventarios biológicos			

Cuadro 43. Costo de venta durante el periodo

Código	Cuenta	Débito	Crédito
	Costo de venta	\$60.000	
	Inventarios biológicos		\$60.000
Registra el costo de venta de los activos biológicos			

Medición inicial. Un activo biológico se mide al valor razonable menos los costos de disposición. “La diferencia entre el valor razonable menos los costos de disposición y el precio de compra del activo biológico se reconocerá como ingreso o gasto del período. Los demás costos asociados con la transacción se reconocerán como gasto del período” (p.48). Si este valor razonable no se puede determinar en forma fiable, el activo biológico se mide por su costo de reposición y si no hay una medición fiable del costo de reposición, la empresa mide el activo al costo, el cual comprende todas las erogaciones directamente relacionadas con la adquisición del activo biológico y con su proceso de transformación.

El valor razonable y el costo de reposición se determinan conforme a lo definido en el marco conceptual para estas bases de medición. Los productos agrícolas se medirán, en el punto de

cosecha, al valor razonable menos los costos de disposición. Este valor será el costo por el cual se reconocerá el producto agrícola trasladado al inventario y se contabilizará como un menor valor del activo biológico del cual procede el producto agrícola.

Cuadro 44. Ejemplo de activo biológico (Forero Silva & Suarez Velasquez, 2008, pág. 20)

Producto	Producto agrícola	Producto en procesamiento tras la cosecha o recolección
Vaca	Leche	Queso, mantequilla
Cerdos	Reses sacrificadas	Salchichas, jamón

Medición posterior. Los activos biológicos se miden al valor razonable menos los costos de disposición o, a falta de este, por el costo de reposición. Cualquier diferencia entre el valor en libros del activo biológico y el valor razonable menos los costos de disposición, o el costo de reposición, se reconocerán como ingreso o gasto del período.

En ocasiones, el costo de un activo biológico podrá emplearse como una aproximación del valor razonable o del costo de reposición. Esto sucederá cuando el activo biológico no haya tenido una transformación biológica significativa desde cuando se haya incurrido en los primeros costos o, cuando se espere que no sea importante el impacto de la transformación biológica en el valor del activo biológico. Si la empresa tiene contratos para vender sus activos biológicos o productos agrícolas en una fecha futura, no utilizará dichos precios para medir el valor razonable; por tal motivo, no ajustará el valor razonable de un activo biológico, o de un producto agrícola, debido a la existencia de un contrato (p.64).

Los activos biológicos medidos al valor razonable o al costo de reposición no serán objeto de amortización ni de deterioro. Si el valor razonable o el costo de reposición no se pueden medir en forma fiable, el activo biológico se mide por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado. Una vez que el valor razonable o el costo de reposición de estos activos biológicos se pueda medir fiablemente, la empresa los medirá a su valor razonable menos los costos de disposición o al costo de reposición. Para el cálculo de la amortización, la empresa considerará los mismos criterios que establece la norma de propiedades, planta y equipo para determinar la depreciación. En relación con el deterioro, considerará lo estipulado en la norma de deterioro del valor de los activos.

Determinación del valor justo o razonable de un activo biológico o producto agrícola:

Valor de mercado de los activos biológicos o los productos agrícolas

(-) Los costos de transporte

(-) Otros costos necesarios para situar los activos o productos en el mercado

= Valor justo o razonable

(-) Comisiones de intermediarios y comerciantes

(-) Cargos de agencias reguladoras, bolsas o mercados organizados.

(-) Impuestos y gravámenes sobre las transferencias

(-) Otros costos estimados en el punto de venta

= Valor de los Activos biológicos o Productos Agrícolas

Revelaciones. La empresa revelará la siguiente información con respecto a sus activos biológicos:

a) una descripción de cada clase de activos biológicos;

b) las bases de medición utilizadas para determinar el valor en libros de cada categoría de productos agrícolas y de activos biológicos; y

c) la existencia y valor en libros de los activos biológicos sobre los cuales exista alguna restricción, así como el valor en libros de los activos biológicos pignorados como garantía de deudas.

Adicionalmente, para los activos biológicos medidos al valor razonable, revelará lo siguiente:

a) la fuente de información utilizada para determinar el valor del activo; y

b) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del período contable, que muestre por separado la ganancia o pérdida surgida de cambios en el valor razonable menos los

costos de disposición, los incrementos por compras, las disminuciones por la cosecha o recolección y otros cambios (p.66).

Con relación a los activos biológicos medidos al costo de reposición, la empresa revelará la siguiente información:

- a) una explicación de la razón por la cual el valor razonable no puede medirse con fiabilidad,
- b) las hipótesis y metodologías empleadas por la empresa para calcular el costo de reposición del activo biológico y los conceptos más representativos que lo conforman, y
- c) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del período contable que muestre por separado la ganancia o pérdida surgida de cambios en el costo de reposición, los incrementos por compras, las disminuciones por la cosecha o recolección y otros cambios.

Y para los activos biológicos medidos al costo, revelará lo siguiente:

- a) una explicación de la razón por la cual el valor razonable no puede medirse con fiabilidad, el método de depreciación utilizado, las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas; y
- b) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final el período contable, que muestre por separado la depreciación acumulada, las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, los incrementos por compras, las disminuciones por la cosecha o recolección y otros cambios (p.66).

Como se puede apreciar anteriormente, la actividad agrícola ha sufrido diversos cambios a la hora de establecer el tratamiento contable, la presentación de los estados financieros y la información a revelar. La sección 35 establece entre otras cosas, el tratamiento contable de los activos biológicos a lo largo del período de crecimiento, degradación, producción y procreación. Así como la valoración inicial de los productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección. A continuación se mencionan las principales diferencias entre la sección 34 (Actividades especiales) contenida en el decreto 3022 del 2013 y el decreto 2649 de 1993.

El sector agropecuario solamente se ha enfocado en el uso de contabilidad para aplicaciones de carácter tributario debido a la obligatoriedad en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, sin tener en cuenta que “La contabilidad es un sistema de información que mide, comunica y controla la actividad económica social desarrollada por una entidad, con el propósito de facilitar la toma de decisiones de los usuarios”

Sin embargo, con el proceso de adopción de las normas internacionales de contabilidad y de información financiera se plantea el tratamiento contable y financiero del sector agrícola mediante una norma definida para el manejo de estas actividades especiales; que muestra una serie de cambios en los métodos de valoración y del reporte de la información financiera. Es así como a través de las NIIF para pymes, sección 34, se toma el valor razonable como principal elemento en la valoración de los Activos biológicos y los productos agrícolas, aspecto que de acuerdo al Decreto 2649 y 2650 de 1993 se trataban bajo costo histórico. Por tanto, en las normas internacionales se describe un escenario más claro para la aplicabilidad del valor razonable:

3.2.2.1 Tratamiento contable de las actividades especiales

La forma de contabilización de las actividades especiales y su tratamiento, ha sido indeterminado desde el Decreto 2649 / 93, sin embargo en la NIIF para pymes, hacen especial mención a su tratamiento.

Cuadro 45. Tratamiento contable Sección 34 y Decreto 2649 y 2650/93 (Rodríguez García & Ruiz Torres, 2015)

Sección 34 NIIF para pymes	Decreto 2649 y 2650 de 1993
Párrafo 1: Esta norma debe aplicarse para la contabilización de los siguiente, siempre que se encuentre relacionado con la actividad agrícola: (a) Activos biológicos (b) Productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección , y (c) Subvenciones del gobierno	En cuanto se refiere a Decreto 2649 y 2650 de 1993, no menciona de manera específica el alcance de la aplicación de la norma en materia de actividades agrícolas, sin embargo desde la dinámica contable hace referencia a su clasificación en la cuenta de Inventarios y propiedad planta y equipo.
Párrafo 3: Esta norma se aplica a los productos agrícolas, que son los productos obtenidos de los activos biológicos de la entidad, pero sólo hasta el punto de su cosecha o recolección. A partir de entonces son de aplicación la sección 13 inventarios, o las otras normas relacionadas con los productos.	INVENTARIOS (D.R 2650 de 1993) <i>Cultivos en desarrollo:</i> Registra los costos en que incurre el ente económico en los procesos de siembra, desarrollo y recolección de productos agropecuarios y/o piscícolas, los cuales son absorbidos en su totalidad, toda vez que su período productivo termina con la primera cosecha.
Párrafo 6: La actividad agrícola abarca una gama de actividades diversas; por ejemplo el engorde del ganado, la silvicultura, los cultivos de planta del ciclo anual o perennes,	<i>Plantaciones agrícolas:</i> registra los costos amortizables en que incurre el ente económico en los procesos de adecuación, preparación, siembra y cultivo, toda vez que su producción se efectúa en varias cosechas y cuyo levantamiento y período productivo tiene una duración de uno a dos años.

Sección 34 NIIF para pymes el cultivo de huertos y plantaciones, la floricultura y la acuicultura.	Decreto 2649 y 2650 de 1993
Párrafo 7: La transformación biológica da lugar a los siguientes tipos de resultados: (a) Cambios en los activos, a través de crecimiento (un incremento de la cantidad o una mejora en la calidad de cierto animal o planta), o bien procreación (obtención de plantas o animales vivos adicionales); o (b) Obtención de productos agrícolas, tal como el látex, la hoja de té, la alana y la leche.	<i>Semovientes:</i> registra los costos y demás cargos capitalizables en que incurre el ente económico para la adquisición de animales tanto de especies mayores como menores que están destinados para la venta, cría, levante o ceba <i>Inventarios:</i> Artículo 63 (D.R. 2649/93): los inventarios representan bienes corporales destinados a la venta en el curso normal de los negocios así como aquellos que se hallen en proceso de producción o que utilizaran o consumirán en la producción de otros que van a ser vendidos. El valor de los inventarios el cual incluye todas erogaciones y los cargos directos e indirectos necesarios para ponerlos en condiciones de utilización o venta se debe determinar utilizando el método PEPS O UEPS, el de identificación específica o promedio ponderado. Al cierre del período deben reconocerse las contingencias de pérdida de valor re expresado de los inventarios, mediante las provisiones necesarias para ajustarlos a su valor neto de realización. ACTIVOS FIJOS: (D.R.2650 de 1993) <i>Plantaciones Agrícolas:</i> registra los costos amortizables en que incurre el ente económico en los procesos de preparación de terrenos, siembra y desarrollo que corresponden a los períodos pre-productivos y productivos de aquellas plantaciones agrícolas y forestales cuya vida útil es superior a dos años en el cual se generan varias cosechas. La diferencia resultante con el precio de enajenación se registrara en la cuenta de ingresos (gastos) no operacionales. <i>Semovientes:</i> Registra el costo de los semovientes que posee el ente económico para el mejoramiento de razas así como los destinados al servicio de las diferentes actividades productoras. La diferencia resultante con el precio de enajenación se registrara en la cuenta de ingresos (gastos) no operacionales

Mediante la comparación realizada se puede indicar que la norma internacional de contabilidad Sección 34, es precisa al señalar su alcance, la cual hace énfasis a que debe usarse para la contabilización de los activos biológicos entendidos estos como un animal vivo o una planta. Para poder contextualizar este tema en el presente documento se aborda el caso de una Hacienda productora de leche, en cuyo ejemplo los activos biológicos serían los terneros, novillas y vacas que se encuentran en su fase de desarrollo o producción y no estén a la venta, ya que de lo contrario

se tendrían que reclasificar como inventarios según lo señalado en la sección 13 inventarios. Por otro lado, estarían los productos agrícolas entendidos como el producto ya recolectado, procedente de activos biológicos de la entidad, que para el caso señalado sería la leche pero solo hasta el punto de recolección y por último las subvenciones del gobierno para activos biológicos, es decir subsidios otorgados por el gobierno, circunstancia que se presenta en Colombia cuando ocurren fenómenos de carácter climático que han afectado fuertemente la producción de leche, generando de esta manera la entrega de beneficios por cabezas de ganado. En todo lo que se refiere a los inventarios en el decreto 2649 de 1993, hace referencia a cultivos en desarrollo, plantaciones agrícolas y semovientes. Se destaca que en los cultivos de desarrollo se deben registrar los costos en que incurre el ente económico tanto en los procesos de siembra, desarrollo y recolección, teniendo en cuenta que su período productivo termina en la primera cosecha. Cuando la vida útil de estos cultivos es superior a dos años se deben catalogar como activos fijos a diferencia de lo presentado en la norma internacional donde hay un manejo especial y son catalogados como activos biológicos sin importar la vida útil de los mismos. En el decreto 2649 de 1993 se precisa la diferenciación que se da en los semovientes que están en proceso de maduración catalogándose estos como inventarios y los ya maduros que son aquellos que empiezan el proceso de producción como propiedad planta y equipo. Lo mismo sucede con las plantaciones agrícolas donde establece una vida útil para hacer la respectiva clasificación llevando aquellos cultivos con vidas útiles inferiores a un año como inventarios y los que son superiores a este período los clasifica como propiedad planta y equipo.

3.2.2.2 Reconocimiento de los hechos contables

Cuadro 46. Reconocimiento de los hechos contables en Sección 34 y decreto 2649/93 (Rodríguez García & Ruiz Torres, 2015)

Sección 34 NIIF para pymes	Decreto 2649 y 2650 de 1993.
Una entidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola cuando y solo cuando: La entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados. Sea probable que fluyan a la entidad beneficios económicos futuros asociados con el activo; y el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado	El reconocimiento es el proceso de identificar y registrar o incorporar formalmente en la contabilidad los hechos económicos realizados. Para que un hecho económico realizado pueda ser reconocido se requiere que corresponda con la definición de un elemento de los estados financieros, que pueda ser medido, que sea pertinente y que pueda representarse de manera confiable

3.2.2.3 Medición

A nivel general, se puede decir, que la Sección 34 de pymes, enmarcan la medición en el valor razonable, es decir al precio de la transacción neta. Por el contrario el Decreto 2649 y 2650 de 1993 hace referencia tan sólo al costo histórico donde se tienen en cuenta los costos de la transacción. De tal manera se puede expresar que si hay un cambio relevante en la medición.

Cuadro 47. Medición en Sección 34 y Decreto 2649 / 93 (Rodríguez García & Ruiz Torres, 2015)

Sección 34 NIIF para pymes	Decreto 2649 y 2650 de 1993.
Modelo del valor razonable: 34.4 Una entidad medirá un activo biológico en el momento del reconocimiento inicial, y en cada fecha sobre la que se informe, a su valor razonable menos los costos de venta. Los cambios en el valor razonable menos el costo de venta se reconocerá en resultados. 34.5 Los productos agrícolas cosechados o recolectados que procedan de activos biológicos de una entidad se mediarán a su valor razonable menos los costos de venta en el punto de cosecha o recolección. Esta medición será el costo a esa fecha, cuando se aplique la Sección 13 Inventarios u otra sección de esta NIIF que sea de aplicación. 34.6 En la determinación del valor razonable, una entidad considerará lo siguiente: (a) Si existiera un mercado activo para un determinado activo biológico o para un producto agrícola en su ubicación y condiciones actuales, el precio de cotización en ese mercado será la base adecuada para la determinación del valor razonable en ese activo. Si una entidad tuviera acceso a mercados activos diferentes usará el precio existente en el mercado en el que se espera operar. (b) Si no existiera un mercado activo, una entidad utilizará uno o más de la siguiente información para determinar el valor razonable, siempre que estuviesen disponibles. (i) El precio de la transacción más reciente en el mercado, suponiendo que no haya habido un cambio significativo en las circunstancias económicas entre la fecha de transacción y el final del período sobre el que se informa; (ii) los precios de mercado de activos similares, ajustados para reflejar las diferencias existentes; y (iii) las referencias del sector, tales como el valor de un huerto expresado en términos de envases estándar para la exportación, fanegadas o hectáreas; o el valor del ganado expresado por kilogramo de carne	Medición al valor Histórico: Valuación de los hechos Económicos (Artículo 49 D.R. 2649/93) Los hechos económicos se reconocen inicialmente por su valor histórico, aplicando cuando fuere necesario la norma básica de la prudencia. De acuerdo con las normas técnicas específicas dicho valor debe ser ajustado al valor actual, al valor de realización o al valor presente. ajuste de valor a los inventarios de semovientes circular externa 220-000008/2008 Supersociedades: Valorización de semovientes: Anualmente, a 31 de Diciembre de cada año se registrará en cuentas cruzadas de valuación, la diferencia entre el costo neto en libros del inventario de semovientes y su valor comercial estimado, tanto del inventario de ganado en depósito como en administración directa. 3. Valorización de semovientes: Anualmente, a 31 de Diciembre de cada año se registrará en cuentas cruzadas de valuación, la diferencia entre el costo neto en libros del inventario de semovientes y su valor comercial estimado, tanto del inventario de ganado en depósito como en administración directa. El valor comercial que corresponderá al valor dado por el Ministerio de Agricultura o al determinado a través de un avalúo de reconocido valor técnico, debe efectuarse de forma tal que a través de su actualización se refleje la verdadera situación patrimonial del fondo. Valorizaciones (D.R 2650/93) De Propiedades planta y equipo: Registra las valorizaciones de activos contabilizados en el grupo propiedades planta y equipo. Cualquier diferencia por debajo del costo neto en libros origina la constitución de la provisión pertinente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 52 del Decreto 2649 de 1993. Provisiones (D.R 2650/93) registra los valores relacionados por el ente económico, con el objeto de cubrir la desvalorización de los bienes individualmente considerados o por grupos homogéneos. Es una cuenta de valuación del activo de naturaleza crédito. La desvalorización resulta cuando el valor neto de los activos exceda el valor de realización, valor actual o valor presente el que se haya utilizado. En consecuencia, atendiendo la norma básica de la prudencia se constituirá una provisión que afectara el estado de resultados del respectivo período.

3.2.2.4 Revelaciones

Cuadro 48. Revelaciones Sección 34 y Decreto 2649/93 (Rodríguez García & Ruiz Torres, 2015)

Sección 34 NIIF para pymes	Decreto 2649 y 2650 de 1993.
Sección 34.7 Información a revelar- modelo del valor razonable: Una entidad revelará lo siguiente con respecto a sus activos biológicos medidos al valor razonable: (a) Una descripción de cada clase de activos biológicos. (b) Los métodos y las hipótesis significativas aplicadas en la determinación de valor razonable de cada categoría de productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección y de cada categoría de activos biológicos. (c) Una conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos biológicos entre el comienzo y final del período corriente	ART. 15 Revelación plena: El ente económico debe informar en forma completa aunque resumida todo aquello que sea necesario para comprender y evaluar correctamente su situación financiera, los cambios que este hubiere experimentado, los cambios en el patrimonio, en el resultado de sus operaciones y su capacidad para generar flujos futuros de efectivo.

En cuanto a los requerimientos de la información a revelar en la sección 34 pymes es muy detallada sobre la descripción de los activos y los métodos para la determinación del valor razonable, una diferencia representativa es la conciliación de los cambios en el importe de libros entre el comienzo y final del período. El Decreto 2649 / 1993 no hace mención de manera específica a la revelación del tratamiento contable de las actividades especiales, sólo se acoge a lo expresado en el principio contable re revelación plena que busca la comprensión y evaluación de la situación financiera de la entidad.

3.3 SECCIÓN 17: PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO

Reconocimiento. Se reconocen como propiedades, planta y equipo, “los activos tangibles empleados por la empresa para la producción y comercialización de bienes; para la prestación de servicios; para propósitos administrativos y, en el caso de bienes muebles, para generar ingresos producto de su arrendamiento” (p.44). Estos activos se caracterizan porque no están disponibles

para la venta y se espera usarlos durante más de un período contable.

Medición inicial. Las propiedades, planta y equipo se miden por el costo, que comprende: precio de adquisición; aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables; costos de beneficios a los empleados proveniente de propiedades, planta y equipo; costos de preparación del emplazamiento físico; costos de entrega inicial y de manipulación o transporte posterior; costos de instalación y montaje; costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo originados después de deducir el valor neto de la venta de los elementos producidos durante el proceso de instalación y puesta a punto del activo; honorarios profesionales; 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 administración de la empresa” (p.44).

Cualquier rebaja del precio se reconoce como un menor valor de las propiedades, planta y equipo, y afecta la base de depreciación. No se reconocerán como parte del elemento: costos de puesta en marcha; pérdidas de operación en las que se incurra antes de que la propiedad, planta y equipo logre el nivel planeado de ocupación; y las cantidades anormales de desperdicios, mano de obra u otros recursos en los que se incurra para la construcción o el desarrollo de la misma.

Los costos por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del lugar sobre el que se asiente el elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerán como un mayor valor de las propiedades, planta y equipo y se medirán por el valor presente de los costos estimados en los que incurrirá la empresa para llevar a cabo el desmantelamiento y retiro del elemento al final de su vida útil, o la rehabilitación del lugar. Esto, cuando dichos costos constituyan obligaciones en las que incurra la empresa como consecuencia de adquirir o utilizar el activo durante un determinado período (p.44).

Los costos de financiación asociados con la adquisición o construcción de una propiedad, planta y equipo que, de acuerdo con lo estipulado en la Norma de Costos de Financiación, (NIC 23) cumpla con los requerimientos establecidos para calificarse como activo apto, se capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma.

Cuando la empresa adquiera propiedades, planta y equipo con un plazo para pago que exceda los períodos normales de crédito, el componente de financiación no hará parte del costo de las propiedades, planta y equipo y se reconocerá como un gasto por intereses, durante el período de financiación, de acuerdo con la Norma de Cuentas por Pagar. (Sección 11) Lo anterior, siempre y cuando el activo no cumpla las condiciones para calificarse como apto (p.44).

Si la empresa fabrica activos similares para la venta en el curso normal de su operación y los destina para el uso, el costo del activo es el costo de transformación en que haya incurrido la empresa del activo y se eliminará cualquier ganancia interna para obtener el costo de adquisición de dichos activos. No se incluyen las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados.

Las propiedades, planta y equipo que se reciban en permuta se medirán por su valor razonable. A falta de este, se medirán por el valor razonable de los activos entregados y, en ausencia de ambos, por el valor en libros de los activos entregados. En todo caso, al valor determinado se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso que se pretende darle.

Las propiedades, planta y equipo producto de un arrendamiento financiero se medirán de acuerdo con lo establecido en la Norma de Arrendamientos.

Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo sin cargo alguno o, por una contraprestación simbólica, la empresa medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de Subvenciones. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso que se pretende darle (p.45).

Medición posterior. “Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado” (p.45).

La depreciación de una propiedad, planta y equipo inicia con la disponibilidad para su uso o cuando se encuentre en condiciones necesarias para operar. La depreciación de un período se reconocerá en el resultado del mismo, salvo que deba incluirse en el valor en libros de otros activos de acuerdo con la norma de inventarios o de activos intangibles.

La empresa distribuirá el valor inicialmente reconocido de una partida de propiedades, planta y equipo entre sus partes significativas con relación al costo total del mismo y las depreciará en forma separada. Estas partes significativas se conocen como componentes del elemento de propiedades, planta y equipo y pueden estar constituidas por piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales.

Si una parte significativa tiene una vida útil y un método de depreciación que coinciden con la vida útil y el método utilizado para otra parte significativa del mismo elemento, la empresa podrá agrupar ambas partes para determinar el cargo por depreciación. Si una parte de un elemento de propiedades, planta y equipo no tiene un costo significativo, la empresa podrá agruparla con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.

La depreciación se determinará sobre el valor del activo o sus componentes menos el valor residual y se distribuirá sistemáticamente a lo largo de su vida útil.

El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor estimado que la empresa podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la empresa considera que durante la vida útil del activo, se consumen los beneficios económicos del mismo en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la empresa estimará dicho valor (p.46).

La vida útil de una propiedad, planta y equipo corresponde al período de utilización del activo, de acuerdo al número de unidades de producción o similares que la empresa espera obtener del mismo. La política de gestión de activos de la empresa implica la disposición de los activos después de un período de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos incorporados a los mismos. La vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, “entendida como el período durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo, por parte de uno o más usuarios” (p.46). Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la empresa tenga con activos similares.

Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores:

- a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere del mismo;
- b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como: el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando;
- c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y
- d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros del activo (p.46).

Hay diversos métodos de depreciación: lineal, de depreciación decreciente y de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la empresa se aplica uniformemente en todos los períodos.

La depreciación de un activo cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere el valor en libros del mismo. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo ni cuando el activo sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento. 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.

El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada período contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Corrección de Errores (Sección 10) Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la empresa aplicará lo establecido en la Norma de Deterioro del Valor de los Activos. La compensación procedente de terceros por elementos deteriorados de propiedades, planta y equipo, o por indemnizaciones recibidas producto de pérdidas o abandonos se reconocerá como ingreso en el momento en que la compensación sea exigible (p.47).

Baja en cuentas. Un elemento de propiedades, planta y equipo se da de baja cuando no cumple con los requerimientos establecidos para que se reconozca como propiedades, planta y equipo.

Esto se puede presentar cuando el elemento se disponga o, cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo afectará el resultado del período. El costo de las inspecciones generales necesarias para que el activo continúe operando se incorporará como mayor valor del elemento asociado, previa baja en cuentas del valor en libros de cualquier inspección anteriormente capitalizada. Esto se realizará con independencia de que el costo de la inspección previa se haya identificado contablemente dentro de la transacción mediante la cual se haya adquirido o construido dicha partida. De ser necesario, se utilizará el costo estimado de una inspección similar futura como indicador del costo que el componente de inspección tenía cuando la partida fue adquirida o construida. Cuando un elemento de propiedades, planta y equipo esté conformado por partes físicas que tengan un costo significativo con relación al costo total del mismo y sea necesaria la sustitución de una de estas partes, la empresa reconocerá en el activo, el costo de la sustitución, previa baja en cuentas de la parte sustituida. Esto se realizará con independencia de que el costo del componente se haya identificado y depreciado previamente. De ser necesario, se utilizará el costo de la sustitución como indicador del costo que el elemento sustituido tenía en el momento de su adquisición o construcción” (p.47).

Revelaciones. La empresa revelará para cada clase de propiedad, planta y equipo, los siguientes aspectos:

- a) los métodos de depreciación utilizados;
- b) las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas;
- c) el valor en libros y la depreciación acumulada, incluyendo las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, al principio y final del período contable;
- d) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del período contable, que muestre por separado lo siguiente: adquisiciones, adiciones realizadas, disposiciones, retiros, sustitución de componentes, inspecciones generales, reclasificaciones a otro tipo de activos, pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado, depreciación y otros cambios;
- e) el efecto en los resultados producto de la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo;
- f) el cambio en la estimación de la vida útil de las propiedades, planta y equipo y del método de depreciación;
- g) el valor de las propiedades, planta y equipo en proceso de construcción, el estado de avance y la fecha estimada de terminación;
- h) el valor en libros de las propiedades, planta y equipo cuya titularidad o derecho de dominio tenga alguna restricción o de aquellas que estén garantizando el cumplimiento de pasivos;
- i) la información de bienes que se hayan reconocido como propiedades, planta y equipo o que se hayan retirado, por la tenencia del control, independientemente de la titularidad o derecho de dominio (esta información estará relacionada con: la entidad de la cual se reciben o a la cual se entregan, el monto, la descripción, la cantidad y la duración del contrato, cuando a ello haya lugar); y
- j) información de su condición de bien histórico y cultural, cuando a ello haya lugar (p.48).

La adopción de las NIIF para las pequeñas y medianas empresas será un gran desafío, aunque se puede rescatar que la sección 17 propiedad planta y equipo para Pymes, no difiere en gran magnitud del Decreto 2649 de 1993, ya que estas guardan similitudes en cuanto a los conceptos de propiedad planta y equipo, métodos de depreciación y costos, lo que permite un mayor

entendimiento de esta sección. Así mismo, por medio de esta investigación, se pudo hacer una comparación entre la normatividad actual en Colombia (Decreto 2649 de 1993) y las NIIF en la Sección 17 propiedad planta y equipo, que ayudará a entender un poco más el manejo contable y el impacto que generará su aplicación en el momento de tomar decisiones acertadas. En la tabla número 4, se establecen las diferencias entre los marcos normativos contables como objeto de estudio

Cuadro 49. Comparación Decreto 2649 de 1993 y Sección 17 propiedad planta y equipo para pymes (Peralta Guzmán, 2016)

Descripción	Sección 17 Decreto 3022 del 2013	Decreto 2649 y 2650 de 1993
Reconocimiento	Se reconocerá un activo, cuando sea probable que este proporcione beneficios económicos y su costo pueda ser medido con fiabilidad. También se reconocerán las piezas o partes como parte del activo. Aquellas que sean indispensables para el buen funcionamiento del activo.	Se reconocerá aquel activo del cual se tenga la intención de darle uso de forma continua, para arrendarlos, prestar servicios o en la producción, que no estén destinados para la venta y su vida útil sea mayor a un año
Componentes del costo	Bajo las NIIF, el costo de un activo estará dado por su valor en el momento inicial de su adquisición, por el costo correspondiente al desmantelamiento de la propiedad planta y equipo, así como todos los costos aplicables a la puesta en marcha del bien para que este funcione.	Se deberá tener en cuenta todos los cargos incurridos así, como la supervisión, impuestos, intereses y ajustes de diferencia en cambio que interfieran para que el activo este apto para su utilización
Medición inicial	Su medición se realizara por su valor histórico incluyendo costos como intereses, impuestos, entre otros hasta que el activo se encuentra listo para su uso.	En dicha medición se tendrá en cuenta el precio de compra original, más todas las erogaciones en las que se incurra para que el activo quede en funcionamiento
Medición Posterior al Reconocimiento Inicial	La medición del activo se basará en incremento del activo debido a las mejoras realizadas, adiciones o reparaciones que aumenten su valor histórico.	Se deberá determinar al cierre del periodo correspondiente a su adquisición y mediante un avalúo correspondiente del activo. Este aumentara con las mejoras o adiciones que se le practiquen al activo.

Descripción	Sección 17 Decreto 3022 del 2013	Decreto 2649 y 2650 de 1993
Depreciación	Se determinará constantemente por medio de los métodos de depreciación que escoja la empresa y que se adecue a sus políticas establecidas	Bajo la norma Internacional, el costo inicial del activo podrá ser distribuido entre sus componentes depreciándolos por separado

A partir de este cuadro comparativo se puede evidenciar que uno de los impactos que traerá consigo la aplicación de la Sección 17 para la propiedad planta y equipo, quizás el más importante, tendrá que ver con la armonía fiscal; partiendo que todos los hechos económicos son base primordial para la liquidación de la carga tributaria a cargo del ente económico, pero no siempre estos son aceptados tributariamente, así que los contadores están obligados a realizar una conciliación donde se reclasifiquen o se eliminen dichas partidas, tales los valores de medición, que bajo el Decreto 2649 de 1993 cuando se realizaba la compra de un activo, este se contabilizaba por su valor de compra, mientras que bajo las NIIF - Sección 17 Propiedad, planta y equipo, los ajustes contables correspondientes a la valorización o desvalorización del activo se realizara con respecto al valor que este tenga en el mercado actual. (Peralta Guzmán, 2016, pág. 41)

Otro impacto contable en la aplicación de la sección 17, establece el criterio para determinar la vida útil de los activos, ya que bajo el Decreto 2649 de 1993 los activos estarán en uso bajo la disposición de la norma fiscal, mientras que bajo la Sección 17 de propiedad planta y equipo, la vida útil será determinada de acuerdo a un avalúo del activo, teniendo en cuenta el tiempo estimado en el que se cree el activo otorgara beneficios económicos a la entidad, se tendrá en cuenta el tiempo de producción del activo, especificaciones técnicas, cambios tecnológicos y valores de mercado. Esto con el fin de que la vida útil tenga un enfoque financiero y no fiscal, que es un objetivo de la NIIF, mencionando que la información contable sea lo más cercana a la realidad de los hechos económicos. (Peralta Guzmán, 2016, pág. 42)

La vida útil del activo, entonces tiene un papel importante dentro de la aplicación de las normas internacionales de información financiera para las pymes, ya que este cambio en su determinación para cada activo de la empresa traerá consecuencias fiscales, uno de ellos se verá reflejado con la disminución o el aumento del impuesto de renta, debido a que se reconocerá un mayor valor del

gasto cuando las empresas reconozcan los activos de forma separada, es decir, cuando se separen las máquinas de aquellas partes que sirvan para su funcionamiento y como política contable la empresa decida reconocerlas como activos y depreciarlas por separado, disminuyendo la utilidad y aprovechándose como un gasto o costo deducible de la renta. Así mismo, en la aplicación de la Sección 17 en las pequeñas y medianas empresas, específicamente en la elaboración de los estados financieros, se tendrá información más clara de las inversiones en activos fijos de la empresa, ya que cada año la empresa deberá revelar las modificaciones que se hayan realizado a la propiedad planta y equipo, de esta misma forma, deberá revelar la conciliación del importe en libros con su valor razonable. Lo que también es un impacto dentro de la aplicación de las normas internacionales de información financiera, ya que, aunque bajo el decreto 2649 de 1993 las notas a los estados financieros presentaban la compañía en forma general y no como lo pretende la norma internacional, haciendo que las revelaciones se publiquen de una manera más detallada y precisa, la situación económica de la empresa y que sea de fácil entendimiento para el usuario. (Peralta Guzmán, 2016, pág. 43)

Desde el punto de vista del reconocimiento de las propiedades: Si una entidad no tiene el control sobre la propiedad, según la sección 17 de propiedad planta y equipo, para que un activo sea reconocido dentro de este rubro, la empresa debe tener el control total sobre ese activo y deberá cumplir con las características básicas que lo identifican dentro de las Normas Internacionales de Información Financiera, las cuales se analizaron anteriormente, es decir, aquellos activos que se mantengan para el uso en la producción o prestación de un bien o servicio con interés administrativo y del cual se espere usar durante más de un periodo y cuyo costo pueda ser medido con fiabilidad; para este caso, al no tener control alguno sobre el activo no se podría reconocer dentro este rubro, por lo tanto la entidad deberá reconocer este hecho económico no controlable en la cuenta de resultados, afectando de manera considerable el resultado de ese periodo.

Si la entidad no considera una medición fiable sobre la propiedad: Para este caso se da por entendido que el activo no cumple con las características y especificaciones de la sección 17 para este rubro, al no poder ser medible el activo, no es posible reconocer un valor apropiado, por lo tanto, no se podrá reconocer este hecho económico dentro de los estados financieros de la entidad.

Si una propiedad no genera beneficios económicos para la entidad: Cuando una entidad tiene el control del activo, pero este no genera un flujo de efectivo de operación o de producción para generar un beneficio económico por parte de la entidad, el activo no cumple con las características que se establece en la normatividad de la sección 17 propiedad planta y equipo, en este caso, la entidad de acuerdo con su juicio profesional deberá dar de baja el activo y reconocer el gasto en la cuenta de resultados, ya que no contribuye al desarrollo económico de la empresa. (Peralta Guzmán, 2016, pág. 43)

Desde el punto de vista de la medición posterior: Cuando se determina el deterioro en un activo: La entidad económica deberá evaluar si los activos con los que cuenta sufren algún tipo de deterioro que intervenga significativamente en la generación de beneficios económicos futuros, por uso u obsolescencia del mismo, reconociéndose una pérdida del valor del activo y se deberá reconocer en la cuenta de pérdida por deterioro, reconociendo una pérdida en el resultado del ejercicio. Cuando en ejercicios posteriores no haya a lugar una pérdida por deterioro y exista la necesidad de revertir dicho deterioro por efecto de la revaluación, y de acuerdo con el Decreto 2496 de 2015, se deberá contabilizar como un ingreso en el estado de resultados, incrementando el valor del activo, en todo caso dicha partida afectará el estado de resultados

Cuando se determina Revaluación de un activo: Bajo el Decreto 3022 de 2013 la medición posterior que se haga del activo, no permita que hubiese revaluación del activo en este caso, no habría afectación alguna para nuestros estados financieros, cosa contraria a lo que ocurriría bajo el Decreto 2496 de 2015, el cual permite que si exista la revaluación de la propiedad planta y equipo, es decir, esta medición posterior se llevaría como un superávit de revaluación, siendo esta un mayor valor del activo en libros, lo que aumentaría notablemente el patrimonio de la entidad económica

4. EJEMPLO PRÁCTICO HIPOTÉTICO DE LOS CAMBIOS QUE SE PRESENTAN EN LA ADOPCIÓN DE NIIF FRENTE A LA NORMA COLOMBIANA EN ALGUNAS CUENTAS DE DEUDORES, INVENTARIO Y PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO

4.1 INFORMACIÓN BÁSICA DEL EJEMPLO

La Hacienda Agrícola de Occidente S.A.S, cuya actividad económica principal es la producción de leche cuenta con las siguientes cabezas de ganado de la raza Holstein al finalizar el año 2013:

Cuadro 49. Ganado de la Hacienda Agrícola de Occidente SAS al 2013

Vacas en producción	91
Vacas secas	12
Novillas cargadas	2
Novillas de vientre	10
Novillas de 12 a 18 meses	14
Novillas de 6 a 12 meses	12
Terneras de 0 a 6 meses	12

El valor de estos activos biológicos al finalizar el año es de \$ 89.999.700 para los semovientes que están en producción (vacas) y de \$24.845.300 para los semovientes que se encuentran en etapa de desarrollo (Novillas y terneras). Durante el período nacieron 10 terneras y murieron 7 vacas. Se vendieron 7 vacas por valor de \$5.800.000 y costo unitario de dichos semovientes es de \$700.000. Durante el período se generó una producción de 550.696 litros de leche según la siguiente información reportada:

Cuadro 50. Trimestres por volumen de leche, valor razonable y total de ventas

Período	Volumen de leche Producida	Valor razonable menos el costo de venta/ litro	Total ventas
Primer trimestre	130.973	\$960	\$ 125.734.080
Segundo trimestre	136.726	\$980	\$133.991.480
Tercer trimestre	143.595	\$990	\$142.159.050
Cuarto trimestre	139.402	\$995	\$138.704.990
Total	550.696		\$540.589.600

El saldo del inventario inicial de leche es de \$948.000 correspondiente a 1.020 litros a \$930. El saldo final del inventario de leche es de \$1.393.000 correspondiente a 1.400 litros a \$995 Durante el período se incurrieron en los siguientes costos de producción:

Cuadro 51. Costos de materia prima y mano de obra por producción y levante

Costo de la materia prima directa- Producción	\$244.571.069
Costo de la materia prima directa- levante	\$ 24.457.107
Costo de la mano de obra directa- Producción	\$ 65.222.487
Costo de la mano de obra directa- Levante	\$ 7.246.943
Costos indirectos de producción- Producción	\$129.575.442
Costos indirectos de producción- Levante	\$ 14.397.271
Gastos de administración	\$18.135.198
Gastos de ventas	\$3.965.015
TOTAL	\$507.570.532

Al finalizar el período el siguiente el saldo correspondiente a los activos biológicos son: El valor razonable de estos activos biológicos es de \$109.099.800 para los semovientes que están en producción y de \$28.325.400 para los semovientes en etapa de desarrollo (Novillas y terneras).

Cuadro 52. Numero de semovientes

Vacas en producción	89
Vacas secas	10
Novillas cargadas	3
Novillas de vientre	11
Novillas de 12 a 18 meses	13
Novillas de 6 a 12 meses	12
Terneras de 0 a 6 meses	13

La vida útil de los semovientes se estima en 7 años según estudios técnicos realizados por un Zootecnista contratado.

Cuadro 53. Cálculo de la depreciación

Valor contable semovientes	\$89.999.700
Valor residual	\$ 8.999.970
Valor depreciable	\$80.999.730
Tasa de depreciación	14.29%
Depreciación anual	\$11.571.390

4.2 INSTRUMENTOS FINANCIEROS - CUENTAS POR COBRAR

4.2.1 Según normas internacionales (Sección 11)

La hacienda Agrícola de Occidente S.A.S concede un préstamo a un cliente por valor de \$18.000.000 con una tasa de interés anual del 0,9% pacta el pago del mismo en 5 cuotas anuales de \$3.697.781 la tasa del mercado para créditos similares es de 1.7% anual. Los costos de transacción incurridos por la empresa ascienden a \$300.000

Medición inicial.

Valor Actual del préstamo = $1.7\%; 5; \$3.697.781 + \$300.000 = \$17.882.138$

Cuadro 54. Cálculo de la TIR

-17.882.138	1,12%
3.697.781	
3.697.781	
3.697.781	
3.697.781	
3.697.781	

A continuación se realiza la tabla de amortización de acuerdo a las condiciones pactadas por el mercado

$200.761 = 17.882.138 \times 1.12\%$

$14.385.118 = 17.882.138 - 3.497.020$

Cuadro 55. Tabla de amortización

N	SALDO INICIAL	CUOTA	TASA INTERÉS EFECTIVA	CAPITAL	SALDO FINAL
0	17.882.138		1,12%		
1	17.882.138	\$ 3.697.781	200.761	3.497.020	14.385.118
2	14.385.118	\$ 3.697.781	161.500	3.536.280	10.848.838
3	10.848.838	\$ 3.697.781	121.799	3.575.982	7.272.856
4	7.272.856	\$ 3.697.781	81.652	3.616.129	3.656.727
5	3.656.727	\$ 3.697.781	41.054	3.656.727	-

Deterioro

Al finalizar el año 2 existen indicios que el cliente no podrá cancelar la cuota del año 5 debido a sus condiciones financieras, por tal razón el cálculo del deterioro y la tabla del costo amortizado revaluado quedara de la siguiente manera:

Cuadro 56. Medición del deterioro

Valor en libros final año 2	\$10.848.838
(-) Valor recuperable final año 2	\$7.272.856
(=) Deterioro en el año 2	\$3.575.982

Cuadro 57. Tabla de amortización revaluada

N	Saldo inicial	Cuota	Tasa interés efectiva	Capital	Saldo final
			1,12%		
3	7.272.856	\$ 3.697.781	81.652	3.616.129	3.656.727
4	3.656.727	\$ 3.697.781	41.054	3.656.727	-
5	-	-	-	-	-

Finalizando el año 4 el cliente le manifiesta a la entidad que sus condiciones financieras han mejorado y por lo tanto está en la capacidad de cancelar la cuota correspondiente al año 5. Bajo estas circunstancias, el cálculo de la revisión del deterioro el cálculo de la reversión del deterioro y la nueva tabla de amortización del préstamo por cobrar son:

Cuadro 58. Medición de reversión deterioro en año 4

Valor en libros final año 4	\$0
(-) Valor recuperable final año 4	\$3.656.727
Recuperación deterioro	\$3.656.727

Cuadro 59. Límites para reversión de deterioro

Limite 1: Deterioro acumulado	\$3.575.982
Limite 2: Costo amortizado final año 4	\$3.656.727

Cuadro 60. Tabla de amortización

N	Saldo inicial	Cuota	Tasa interés efectiva	Capital	Saldo final
			1,12%		
5	\$3.575.982	\$3.697.781	\$40.147	\$3.657.633	(81.652)

Medición posterior

A continuación se realiza las contabilizaciones del crédito inicial, costos de transacción, ingresos financieros y cuota fijas pactadas durante la negociación. Igualmente se puede apreciar en el año 2 y el año 5 el deterioro acumulado y la recuperación del ingreso.

Cuadro 61. Medición posterior

	Descripción	Débito	Crédito
	Préstamo inicial	17.582.138	
	Costos de transacción	300.000	
Año 1	Ingresos financieros	200.761	
	Cuota		3.697.781
Año 2	Ingresos financieros	161.500	
	Cuota		3.697.781
Año 3	Ingresos financieros	81.652	
	Cuota		3.697.781
Año 4	Ingresos financieros	41.054	

	Descripción	Débito	Crédito
	Cuota		3.697.781
Año 5	Ingresos financieros	40.147	
	Cuota		3.616.129
		\$ 18.407.252	\$ 18.407.253
	Ingreso financiero	81.653	
Año 2	Gasto deterioro	3.575.982	
	Deterioro acumulado		3.575.982
Año 5	Deterioro acumulado	3.575.782	
	Recuperación ingreso		3.575.782

4.3 CUENTAS POR PAGAR

La Hacienda Agrícola de Occidente S.A.S obtiene un préstamo con un banco por valor de \$18.000.000 con una tasa de interés anual del 0,9% pacta el pago del mismo en 5 cuotas iguales anuales de \$3.697.781 la tasa del mercado para créditos similares es de 1,7% anual.

A continuación se presenta la tabla de amortización la cual muestra el comportamiento del préstamo según las condiciones pactadas a una tasa de interés del 0,90%

Cuadro 62. Comportamiento del préstamo de acuerdo a las condiciones pactadas:

N	Saldo inicial	Cuota	Tasa interés	Capital	Saldo final
0			0,90%		
1	18.000.000	\$3.697.781	162.000	3.535.781	14.464.219
2	14.464.219	\$3.697.781	130.178	3.567.603	10.896.617
3	10.896.617	\$3.697.781	98.070	3.599.711	7.296.906
4	7.296.906	\$3.697.781	65.672	3.632.108	3.664.797
5	3.664.797	\$3.697.781	32.983	3.664.797	-
		Total intereses	488. 903		

A continuación se presenta la tabla de amortización la cual muestra el comportamiento del préstamo según el mercado

Cuadro 63.Comportamiento del préstamo de acuerdo a las condiciones del mercado

Saldo inicial	Cuota	Tasa interés	Capital	Saldo final
17.582.138	\$3.697.781	298.896	3.398.884	14.183.254
14.183.254	\$3.697.781	241.115	3.456.665	10.726.589
10.726.589	\$3.697.781	182.352	3.515.429	7.211.160
7.211.160	\$3.697.781	122.590	3.575.191	3.635.969
3.635.969	\$3.697.781	61.811	3.635.969	-
Total intereses		906.765		

La entidad incurrió en costos de transacción de \$300.000 los cuales están asociados al crédito recibido por tanto se hace necesario determinar el ejercicio a costo efectivo, lo que implica el cálculo de la tasa interna de retorno- TIR. La finalidad es distribuir durante los 5 años los costos de transacción para no afectar en un solo período el resultado.

Cuadro 64. Cálculo de la TIR

- 17.700.000	1,47%
3.697.781	
3.697.781	
3.697.781	
3.697.781	
3.697.781	

A continuación se presenta la tabla de amortización la cual muestra el comportamiento del préstamo según condiciones al costo efectivo ajustado con una tasa de interés del 1,47%

Cuadro 65. Comportamiento del préstamo de acuerdo a las condiciones pactadas al costo efectivo ajustado

N	Saldo inicial	Cuota	Tasa interés	Capital	Saldo final
0	17.700.000		1,47%		
1	17.700.000	\$3.697.781	260.432	3.437.349	14.262.651
2	14.262.651	\$3.697.781	209.856	3.487.925	10.774.727
3	10.774.727	\$3.697.781	158.536	3.539.245	7.235.482
4	7.235.482	\$3.697.781	106.460	3.591.320	3.664.162
5	3.664.162	\$3.697.781	56.619	3.644.162	-
Total intereses			788.903		

Cuadro 66. Cálculo de la TIR

-	17.282.138	2,29%
	3.697.781	
	3.697.781	
	3.697.781	
	3.697.781	
	3.697.781	

A continuación se presenta la tabla de amortización la cual muestra el comportamiento del préstamo según condiciones pactadas en el mercado a un interés del 2,29%

Cuadro 67. Comportamiento del préstamo de acuerdo a las condiciones pactadas en el mercado

N	saldo inicial	Cuota	Tasa interés	capital	saldo final
0	17.282.138		2.29%		
1	17.282.138	3.697.781	396.267	3.301.513	13.980.625
2	13.980.625	3.697.781	320.566	3.377.215	10.603.410
3	10.603.410	3.697.781	243.129	3.454.652	7.148.758
4	7.148.758	3.697.781	163.916	3.533.865	3.614.894
5	3.614.894	3.697.781	82.887	3.614.894	0
Total interés			1.206.765		

A continuación se muestra la contabilización del reconocimiento inicial del préstamo, subvención por préstamo con tasa inferior al mercado y comisión por pagar.

Cuadro 68. Reconocimiento inicial

Reconocimiento inicial		
	Débito	Crédito
Depósitos en instituciones financieras	\$18.000.000	
Financiación interno de largo plazo		\$17.582.138
Subvención por préstamo con tasa inferior al mercado		\$417.862
Financiación interno a largo plazo	\$300.000	
Comisiones por pagar		\$300.000
CANCELACIÓN DE LA CUENTA POR PAGAR X COSTO DE TRANSACCION		
Comisiones por pagar comisiones servicios financieros	\$300.000	
Depósitos en instituciones financieras		\$300.000

A continuación se muestra las causaciones del gasto de financiamiento, y cuotas del año 1 al año 5, teniendo en cuenta que la cuota es fija.

Cuadro 69. Causaciones del gasto por interés y pago de cuotas del año 1 al año 5

AÑO 1		
	Débito	Crédito
Financiamiento interno de largo plazo		162.000
Financieros- costo efectivo de préstamo por pagar	162.000	
Financiamiento interno de largo plazo	3.697.781	
Depósito en instituciones financieras		3.697.781

AÑO 2		
	Débito	Crédito
Financiamiento interno de largo plazo		130.178
Financieros- costo efectivo de préstamo por pagar	130.178	
Depósito en instituciones financieras		3.697.781

AÑO 3		
	Débito	Crédito
Financiamiento interno de largo plazo		98.070
Financieros- costo efectivo de préstamo por pagar	98.070	
Financiamiento interno de largo plazo	3.697.781	
Depósito en instituciones financieras		3.697.781

AÑO 4		
	Débito	Crédito
Financiamiento interno de largo plazo		65.672
Financieros- costo efectivo de préstamo por pagar	65.672	
Financiamiento interno de largo plazo	3.697.781	
Depósito en instituciones financieras		3.697.781

AÑO 5		
	Débito	Crédito
Financiamiento interno de largo plazo		32.983
Financieros- costo efectivo de préstamo por pagar	32.983	
Financiamiento interno de largo plazo	3.697.781	
Depósito en instituciones financieras		3.697.781

4.3.1 Según el decreto 2649 de 1993

La empresa AGRICOLA DE OCCIDENTE S.A.S concede un préstamo a un cliente por valor de \$18.000.000 con una tasa de interés anual del 1.7% pactado a 5 años.

Primero calcula el valor de la cuota fija utilizando la fórmula del valor presente

$$VP = C \frac{[1 - (1 + i)^{-n}]}{i}$$

$$18.000.000 = C \frac{[1 - (1 + 0.017)^{-5}]}{0.017}$$

La cuota fija quedará en \$3.785.663

A continuación se muestra la tabla de amortización del crédito financiado a un interés del 1.70% bajo el decreto 2649 de 1993

Cuadro 70. Tabla de amortización del crédito

No.	Cuota	Intereses	Abono a k.	Saldo
		1,70%		18.000.000
1	3.785.663	306.000	3.479.663	14.520.337
2	3.785.663	246.846	3.538.817	10.981.520
3	3.785.663	186.686	3.598.977	7.382.543
4	3.785.663	125.503	3.660.160	3.722.383
5	3.785.663	63.281	3.722.382	0

A continuación se presenta la contabilización del otorgamiento del crédito que se realizó por valor de \$18.000.000

Cuadro 71. Movimiento por el otorgamiento del crédito

Código	cuenta	debe	haber
111005	Bancos nacionales	18.000.000	
2105	Obligaciones financieras bancos nacionales		18.000.000

Cálculo de la primera cuota

Intereses del mes 800.000

Abono a capital 6.307.903

Valor de la cuota 7.107.903

A continuación se muestra el movimiento del pago de la primera cuota

Cuadro 72. Pago de la primera cuota

CODIGO	CUENTA	DEBE	HABER
5305	Gastos no operacionales financieros	306.000	
2105	Obligaciones financieras bancos nacionales	3.479.663	
1110	Bancos		3.785.663

Movimiento por el pago de la segunda cuota

De la tabla se toma el valor de la segunda cuota

Intereses del mes 246.846

Abono a capital 3.538.817

Valor de la cuota 3.785.663

Cuadro 73. Pago de la segunda cuota

CODIGO	CUENTA	DEBE	HABER
5305	Gastos no operacionales financieros	246.846	
2105	Obligaciones financieras bancos nacionales	3.538.817	
1110	Bancos		3.785.663

Nótese que el valor de la cuota siempre será el mismo, no obstante, tanto los intereses como el abono a capital son diferentes para cada cuota.

4.4 INVENTARIOS

4.4.1 Aplicación mediante sección 34 Actividades especiales

A continuación se muestra en el cuadro 74. El reconocimiento de la venta de 7 vacas

Cuadro 74. Reconocimiento de la venta de 7 vacas

	Débito	Crédito
Efectivo (activo)	\$5.800.000	
Activos biológicos (vacas en producción)		\$5.800.000

Posteriormente se reconoce el valor razonable que se da en la producción de leche el cual equivale a \$540.589.600

Cuadro 75. Reconocimiento del valor razonable de la producción de leche

	Débito	Crédito
Inventario (activo)	\$540.589.600	
Ganancia generada en inventario (ingreso)		\$540.589.600

Cuadro 76. Reconocimiento de la venta de leche

Inventario Inicial	\$ 948.600
Producción	\$540.589.600
Inventario final	\$ 1.393.000
Ventas	\$540.145.200

$$\$540.589.600 + \$948.600 - \$1.393.000 = \$540.145.200$$

A continuación en el cuadro 77. Se muestra el movimiento en cuanto al ingreso y costo en la venta de leche.

Cuadro 77. Contabilización de la venta de leche

	Débito	Crédito
Efectivo (activo)	\$540.145.200	
Ventas de leche (ingreso)		\$540.145.200
Leche vendida (costo)	\$540.145.200	
Inventario (activo)		\$540.145.200

A continuación en el cuadro 78 se muestran los costos en los cuales se incurrieron en cuanto a costo de materia prima, mano de obra directa, costos indirectos de producción y de administración.

Cuadro 78. Reconocimiento del pago de los gastos de producción

	Débito	Crédito
Costo materia prima: gasto	\$269.028.176	
Costo de mano de obra directa: gasto	\$72.469.430	
Costos indirectos de producción: gasto	\$143.972.713	
De administración: gasto	\$18.135.198	
De ventas: gasto	\$3.965.015	
Efectivo: (activo)		\$507.570.532

Cuadro 79. Reconocimiento por la ganancia por la determinación del valor razonable de los semovientes

Semovientes	Cantidad	Vacas	Ternerías
Inventario inicial de semovientes	151	\$ 89.999.700	\$ 24.845.300
Nacimientos	10		
Ventas	7	(\$ 5.800.000)	
Muertes	7		
Saldo final a valor razonable	147	\$ 109.099.800	\$ 28.325.400

A continuación en el cuadro 80 se puede observar que se halló una diferencia ocasionada por ajuste del valor razonable de la siguiente manera: \$ 24.900.100 \$ 3.480.100

Cuadro 80. Diferencias ocasionadas por ajuste del valor razonable

	Débito	Crédito
Activos biológicos (semovientes vacas)	\$24.900.100	
Activos biológicos (semovientes terneras)	\$3.480.100	
Ingreso por generados por los activos biológicos (semovientes)		\$28.380.200

4.4.2 Aplicación mediante el Decreto 2649 y 2650 de 1993.

Reconocimiento de la venta de 7 vacas:

Cuadro 81. Reconocimiento de venta

Efectivo (activo)	\$ 5.800.000	
Propiedad planta y equipo (vacas en producción)		\$4.900.000
Ingresos venta de semovientes		\$ 900.000

En el cuadro 82 nos muestra el reconocimiento de la producción de leche en cuanto a materia prima, costo de mano de obra directa, costos indirectos de producción, amortización de semovientes, inventario inicial de producto terminado, inventario final de producto terminado, para así hallar el costo de ventas.

Cuadro 82. Reconocimiento de la producción de leche

Materia prima	\$244.571.069
Costo de mano de obra directa	\$65.222.487
Costos indirectos de producción	\$129.575.442
Amortización de semovientes	\$11.571.390
Costos de producción del período	\$450.940.388
Inventario inicial de producto terminado	\$948.600
Costos de los productos disponibles para la venta	\$427.431.881
Inventario final de producto terminado	\$1.393.000
Costo de venta	\$426.038.881

En el cuadro 83 podemos observar el costo indirecto o el reconocimiento de la depreciación de los semovientes que se utilizan para la producción.

Cuadro 83. Reconocimiento de la depreciación de los semovientes de producción

Costo indirecto- amortización semoviente	\$11.571.390	
Amortización acumulada		\$11.571.390

Cuadro 84. Aplicación de los costos de producción al inventario de producto terminado-leche

	Débito	Crédito
Inventario de producto terminado	\$ 485.470.319	
Costo de la materia prima directa: costo pcc		\$ 269.028.176
Costo de la mano de obra directa: costo pcc		\$ 72.469.430
Costo indirectos de fabricación: costo pcc		\$ 143.972.713

A continuación se presenta el Estado de costos Hacienda Agrícola de Occidente S.A.S según decreto 2649 de 1993

Cuadro 85. Estado de costos de la hacienda agrícola S.A.S

Costo de la materia prima directa- Producción	\$244.571.069
Costo de la materia prima directa- levante	\$ 24.457.107
Costo de la mano de obra directa- Producción	\$ 65.222.487
Costo de la mano de obra directa- Levante	\$ 7.246.943
Costos indirectos de producción- Producción \$129.575.442	
Costos indirectos de producción- Levante	\$ 14.397.271
Amortización semovientes	\$ 11.571.390
Gastos de administración	\$18.135.198
Gastos de ventas	\$3.965.015
TOTAL	\$507.570.532

En el cuadro 86 se aprecia la contabilización o el reconocimiento y el costo de la venta de leche.

Cuadro 86. Reconocimiento de la venta de leche

	Débito	Crédito
Efectivo: activo	\$ 540.145.200	
Ingresos por producción de leche		\$ 540.145.200
Costo de venta	\$ 426.038.881	
Inventario de producto terminado		\$ 426.038.881

Posteriormente se reconoce el valor razonable de los semovientes

Cuadro 87. Reconocimiento de la determinación del valor razonable de los semovientes:

Semovientes	Cantidad	Vacas	Ternerías
Inventario inicial de semovientes	151	\$ 89.999.700	\$ 24.845.300
Nacimientos	10		
Ventas	7	(\$ 5.800.000)	
Muertes	7		
Saldo final a valor razonable	147	\$ 109.099.800	\$ 28.325.400

En el cuadro 88 se reconoce la diferencia por el ajuste del valor razonable.

Cuadro 88. Diferencias por ajuste del valor razonable \$ 26.453.100

	Débito	Crédito
Valorización (semoviente) activo	\$26.453.100	
Superávit por valorización (semoviente) patrimonio		\$26.453.100
	Débito	Crédito
Inventario de semovientes: activo	\$ 46.101.321	
Costo de la materia prima directa		\$ 24.457.107
Costo de la mano de obra directa		\$ 7.246.943
Costos indirectos de fabricación		\$ 14.397.271

A continuación se muestra la contabilización de la muerte de los semovientes durante el periodo

Cuadro 89. Registro de la muerte de los semovientes

	Débito	Crédito
Costo de venta	\$3.853.000	
Inventario de los semovientes		\$3.853.000

4.5 PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO**4.5.1 Según normas internacionales**

La compañía Agrícola de Occidente S.A.S. adquirió el 01 de enero de 2015 una maquinaria por un monto de \$100.000.000, la cual incluía \$13.793.100 de impuestos no recuperables; los impuestos no recuperables son incluidos dentro del costo del activo. Adicional a esto, se realizaron gastos para colocar el equipo en el sitio e instalarlo por un monto de \$2.000.000. La tasa de

descuento adecuada es del 10% por año.

La entidad deberá medir el costo inicial del equipo de la siguiente manera:

$$\text{Precio de compra} / (1 + \text{Tasa de descuento}) = \text{Valor presente del precio} + \text{costos directos.}$$
$$100.000.000 / (1 + 10\%) = 90.909.091 + 2.000.000 = 92.909.091.$$

Al 31 de enero del año 2015 la administración había evaluado la siguiente información sobre el equipo:

- La vida útil del equipo sería de 10 años a partir de la fecha de adquisición.
- El valor residual del equipo era de 10.000.000.
- El valor razonable del equipo es de 95.500.000

A 31 de enero del año 2015 la compañía midió el importe en libros de este equipo, de la siguiente manera:

- Valor adquisición - depreciación acumulada = Importe en libros.
- Depreciación acumulada = Importe depreciable / vida útil x tiempo en uso
- Importe depreciable = Costo adquisición - Valor residual.

$$100.000.000 - 10.000.000 = 90.000.000 \text{ a importe depreciable.}$$

$$90.000.000 / 10 \times 1(\text{años transcurridos}) = 9.000.000 \text{ a depreciación acumulada}$$

$$100.000.000 - 9.000.000 = 91.000.000 \text{ a importe en libros}$$

Al tercer año de haber comprado el equipo la compañía decidió venderlo por \$82.000.000; para esta época el importe en libros de esta maquinaria era de \$73.000.000, los costos de venta fueron de 3.500.000. La ganancia que deberá reconocer la compañía es la siguiente:

Ganancia = Precio de venta - Importe en libros - Costos de ventas.

$$82.000.000 - 73.000.000 - 3.500.000 = 5.500.000.$$

4.5.2 Según Decreto 2649 de 1993

La empresa Agrícola de Occidente adquiere una máquina el 1 de enero del 2015 por valor de \$91.460.000 incurriendo en gastos de importación de \$600.000 y fletes por \$1.000.000, se estima una vida útil de 6 años y tiene un valor residual de \$9.146.000. A continuación se realiza la depreciación del activo

Depreciación = (Valor del activo – Valor residual) / Vida útil

Valor del activo = pagos + gastos + fletes + seguros

Valor del activo: \$91.460.000+\$600.000+\$1.000.000=\$ 93.060.000

Depreciación = (\$93.060.000- \$9.146.000)/ 6 años = 13.985.666,67

A continuación se puede observar en el cuadro 90 el cálculo de la depreciación acumulada del activo que adquirió la empresa.

Cuadro 90. Cálculo de la depreciación del activo

Años o períodos	Cuota de la depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor en libros
1	\$13.985.666,67	\$13.985.666,67	\$79.074.333,33
2	\$13.985.666,67	\$27.971.333,34	\$65.088.666,66
3	\$13.985.666,67	\$41.957.000,01	\$51.102.999,99
4	\$13.985.666,67	\$55.942.666,68	\$37.117.333,32
5	\$13.985.666,67	\$69.928.333,35	\$23.131.666,65
6	\$13.985.666,67	\$83.914.000,02	\$9.145.999,98

Igualmente se presenta un momento en donde se reconoce aquel activo adquirido. Véase en el cuadro 91.

Cuadro 91. Reconocimiento del activo

Descripción	Debe	Haber
Maquina	93.060.000	
Banco		93.060.000

Posterior al reconocimiento, se presenta un momento en el cual el activo va perdiendo valor, es decir con el tiempo se deprecia, para comprender el registro véase el cuadro 92.

Cuadro 92. Depreciación acumulada del activo

Descripción	Debe	Haber
Depreciación acumulada		13.985.666,67
Depreciación del vehículo	13.985.666,67	

A continuación se muestra en el cuadro 94, el registro de la depreciación a la fecha 31 de diciembre 2015

Cuadro 93. Registro de la depreciación del activo a la fecha

Descripción	Debe	Haber
Perdida y ganancia	13.985.666,67	
Depreciación del vehículo		13.985.666,67

5. IMPACTO FINANCIERO QUE SE PRESENTA EN LA ADOPCIÓN DE NIIF EN LAS CUENTAS DE DEUDORES, INVENTARIO Y PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO, PARA LAS PYMES

No cabe duda que las NIIF están en el ojo de la economía y todo el gremio contable, pueden ser una oportunidad o una limitación para las organizaciones con ideales de fortalecer o incursionar en la internacionalización, más aun cuando la economía está en constante evolución. De acuerdo con lo establecido en el artículo 1° de la Ley 1314 el objetivo de la implementación de dicha Ley es mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras, apoyar la internacionalización de las relaciones económicas de las empresas, y modernizar la contabilidad y la auditoría del país. En este orden de ideas, con este documento se pretende participar activamente en el mercado, crecer en la economía mundial e infinitud de oportunidades económicas (Pedraza Rodríguez, 2014, pág. 20)

Con base en lo anterior surge las siguientes preguntas ¿qué tantos beneficios podrán disfrutar las empresas que manejan rubros de deudores, inventario y propiedad planta y equipo? ¿Cuáles son los impactos que presentan financiera y económicamente en los rubros anteriormente mencionados y que es la base del presente trabajo?

De acuerdo a la investigación realizada y a lo que plasma el documento en su contenido se descubren los cambios que han impactado los estados financieros de las empresas, que las ha llevado a enfrentar la economía global que se presenta actualmente. A continuación se muestran los efectos financieros que han sucedido alrededor de estos cambios a partir de los rubros de instrumentos financieros básicos, inventario y propiedad planta y equipo.

Respecto a los instrumentos financieros básicos, se encuentra algo muy particular que es el hecho que los instrumentos financieros se pueden medir a valor razonable con cambios en el valor de mercado reportado a través del ingreso neto siempre que se cumplan ciertos criterios que sean más restrictivos, en el caso del decreto 2649 de 1993 la medición de hace a valor o precio justo de intercambio es aquél por el cual un comprador y un vendedor están dispuestos a transar el correspondiente instrumento financiero derivado o producto estructurado, de acuerdo con las características particulares del instrumento o producto y dentro de las condiciones prevalecientes en el mercado en la fecha de negociación. Igualmente las NIIF para pymes contemplan la

clasificación de ciertos instrumentos con características de deuda y patrimonio se enfoca en la obligación contractual de entregar efectivo, activos o las propias acciones de una entidad.

La compulsión económica no constituye una obligación contractual. Los contratos que están indexados o potencialmente liquidados en acciones de una compañía, se clasifican como patrimonio cuando son liquidados mediante la entrega de un número fijo de acciones por un monto de efectivo fijo. Si se escudriña el decreto 2649 de 1993 lo que tiene que ver con instrumentos financieros no se contempla en la normatividad vigente actual la clasificación de patrimonio y deuda.

Las NIIF para pymes en lo que abarca instrumentos financieros requieren tasa de interés efectiva original a ser utilizada durante la vida del instrumento para todos los activos y pasivos financieros. En lo que contempla la normatividad Colombiana no requiere el cálculo de tasa de interés efectiva, lo cual para una empresa es complejo ya que la pérdida de dinero a través del tiempo está afectando de manera negativa los estados financieros.

En el mismo orden de ideas, se continua con la sección 13 inventario, el cual es definido como: activos mantenidos para la venta en el curso ordinario de los negocios, en el proceso de producción para dicha venta, o para ser consumidos en la producción de bienes o servicios, mientras que en el decreto 2649 de 1993 en su artículo 63 representan bienes corporales destinados a la venta en el curso normal de los negocios; así como aquellos que se hallen en proceso de producción o que se utilizarán o consumirán en la producción de otros que van a ser vendidos. También se consideran inventarios los materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

En cuanto al método del costeo, se puede afirmar que ahora las NIIF prohíbe el método UEPS (LIFO), mientras que la norma colombiana establece que: el valor de los inventarios, el cual incluye todas las erogaciones y los cargos directos e indirectos necesarios para ponerlos en condiciones de utilización o venta, se debe determinar utilizando el método PEPS (Primeros en Entrar, Primeros en Salir), UEPS (Últimos en Entrar, Primeros en Salir), el de identificación específica o el promedio ponderado. Normas especiales pueden autorizar la utilización de otros métodos de reconocido valor técnico.

El inventario en las NIIF para pymes se evalúa al menor entre el costo y el valor neto realizable (la mejor estimación de los valores a los cuales se espera realizar los inventarios tomando en consideración el propósito para el cual se mantiene el inventario). Este valor puede o no ser igual al valor de mercado. En las normas colombianas los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cual sea el menor. Al cierre del período deben reconocerse las contingencias de pérdida del valor expresado de los inventarios, mediante las provisiones necesarias para ajustarlos a su valor neto de realización.

Las pérdidas por deterioro previamente reconocidas son revertidas hasta por el valor de la pérdida original por deterioro, cuando las razones del deterioro ya no existan, así mismo se procede en la norma colombiana.

En cuanto a la sección 17 propiedad planta y equipo, esta registra a través del método del costo o revaluación, el cual puede aplicarse a una clase completa de activos que requieren revaluación a valor de mercado, las revaluaciones se deben realizar con regularidad (cada año) los activos se deprecian con base en la vida útil económica del bien o unidades producidas, se requiere prueba de deterioro de valor de los activos periódicamente.

En las normas colombianas la propiedad planta y equipo se mide al costo histórico, el método de revaluación es requerido. El valor de realización actual o presente debe determinarse al cierre del período en el cual se hubieren adquirido o formado y al menos cada tres años, mediante avalúos practicados por especialistas.

Los activos fijos se deprecian con base en la vida útil determinada por el ente regulador (DIAN).

En las NIIF para pymes (sección 17) las piezas de repuestos y equipo auxiliar son manejados como inventarios y reconocidos como gastos, cuando se consumen. Las piezas de repuesto importantes y el equipo de sustitución son tratados como propiedades, planta y equipo.

Por otro lado la propiedad planta y equipo (sección 17) permite la activación de los costos de desmantelamiento, retiro o rehabilitación de la ubicación, y como contrapartida una provisión de

pasivo.

Si existen bienes arrendados se deben reclasificar a propiedades de inversión (sección 16)

En las normas Colombianas, decreto 2649 de 1993 los repuestos y suministros se presentan como inventarios, el valor de los activos no incluyen costos de desmantelamiento.

6. CONCLUSIONES

- Las Normas Internacionales de Contabilidad son un hecho real, concreto y muy necesario en el sector agrícola en Colombia, esto lo exige la globalización, si se quiere hacer parte de ellas y ser inversionistas, extranjeros, es una obligación adoptarlas apenas se tenga un conocimiento exacto y detallado de la forma de su utilización.

- En el caso de la contabilidad agrícola, bajo el estudio no se corrige los activos a la fecha del balance si no que se deben revalorizarse por su valor justo. En materia del decreto 2649 de 1993 se hacen de acuerdo a su costo histórico y un revalúa para el caso de los terrenos.

- En el caso de los activos fijos, al no haber ajuste por inflación, existe la alternativa del método de costo o reevaluación, en este último dependiendo de la volatilidad que tiene el valor justo de este activo, se debe periódicamente realizar los ajustes correspondientes en la cuenta de activos, por lo tanto, los activos se mantendrán a su valor justo de los estados financieros.

- Otra diferencia es la forma de registrar los bienes de propiedad planta y equipo de acuerdo con el decreto 2649 de 1993 se registra incluyendo todos sus costos desde su compra hasta su puesta en marcha, en cambio, ahora según la sección 17 el activo debe ser reconocido como parte del rubro cuando es probable que éste provea a la empresa beneficios económicos futuros, y en cuanto a sus costos puedan ser cuantificado confiablemente.

- Finalmente, se vive en un mundo que esta colmado de cambios, transformaciones y con el inconveniente que caduca con velocidad asombrosa. De ahí que no sea posible seguir adelante sin capacitarse permanentemente. Este concepto de demanda de necesidades adicionales del contador de manera de poder evaluar la correcta aplicación de la norma contable y la toma de conciencia por parte de la empresa de los cambios incurridos. Por ello, se hace muy necesario que las firmas de auditoría refuercen la auditoría a efectos de brindar ayuda a sus clientes para la adopción de la contabilidad con las normas vigentes a las normas internacionales de contabilidad.

7. RECOMENDACIONES

Después de realizar una investigación acerca de las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES y los cambios y dificultades que se han presentado en el cumplimiento del cronograma y tomando como referencia el presente trabajo de grado se sugieren las siguientes recomendaciones:

Es fundamental que la Superintendencia de Sociedades que es el ente encargado de vigilar el cumplimiento del cronograma, realice campañas que sean dirigidas a los empresarios señalando la importancia, beneficios y consecuencias de adoptar o no las NIIF con el fin de captar la atención de los gerentes, empresarios, comerciantes y demás personas interesadas, darles a conocer que el tema no solo le compete a los contadores públicos sino que es un proceso en el cual todo el equipo debe involucrarse para beneficio de la entidad.

Es importante recomendar que los contadores de cátedra de la Universidad del Valle, así como de otras universidades se fundamenten en NIIF para que los futuros contadores conozcan los cambios de los rubros, los impactos y la nueva estructura de la contabilidad.

Se recomienda la presente investigación, ya que se encuentra plasmado los antecedentes de las NIIF PYMES marco conceptual, marco legal donde se podrá conocer el hilo de leyes que regulan hoy día la contabilidad. Encontraran una serie de ejercicios donde se podrá comparar el cambio de la norma local a la internacional

BIBLIOGRAFÍA

- Aristizábal López, N. (2014). Evaluación Financiera. Colombia. Obtenido de http://datateca.unad.edu.co/contenidos/102007/EVALUACION_FINANCIERA.pdf
- Barral Rivada, A. (2013). *Convergencia con las Normas Internacionales de Información*. Obtenido de http://www.ctcp.gov.co/_files/documents/DOC_CTCP_68QK3_192.pdf
- Bermejo, F., & Gómez Solano, A. (2011). *Incidencias de la convergencia contable en las PYMES del sector comercial de la ciudad de Cartagena: Estrategias para la competitividad*. Trabajo de grado, Universidad de Cartagena, Cartagena.
- Bermúdez García, J. (2014). *Estimación de impactos en la implementación de las NIIF en un grupo empresarial del sector energético Colombiano*. Trabajo de grado, Universidad Pontificia Bolivariana, Ingeniería Industrial, Medellín.
- Bernal Torres, C. A. (2010). *Metodología de la investigación. Administración, economía, humanidades y ciencias sociales* (Tercera ed.). Colombia: Pearson.
- BusinessCol.com. (2015). *Negociemos con Colombia*. Obtenido de Sección Pymes: <http://www.businesscol.com/empresarial/pymes/#clasificacion>
- Chamorro, V. A. (2014). *Efectos de la Propiedad Planta y Equipo con la Convergencia a Normas Internacionales NIC 16*. Trabajo de Grado, Universidad Militar Nueva Granada, Bogotá D.C. Obtenido de <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/13525/1/EFFECTOS%20EN%20PROPIEDAD%20PLANTA%20Y%20EQUIPO%20CON%20LA%20CONVERGENCIA%20A%20NORMAS%20INTERNACIONALES%20NIC16.pdf>
- Colmenares Rodríguez, L. A., Suárez Cortés, G., & Sarmiento Pavas, D. (5 de Diciembre de 2012). *Direccionamiento Estratégico*. Obtenido de Consejo Técnico de la Contaduría Pública:

<http://www.comunidadcontable.com/BancoMedios/Documentos%20PDF/direccionamiento%20estrat%C3%A9gico%20definitivo%20publicado.pdf>

Colombia. Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (27 de Diciembre de 2013). Decreto 3022 del 2013. Bogotá.

Colombia. Presidencia de la República. (29 de Diciembre de 1993). Decreto 2649 1993. Bogotá: Diario Oficial 41156.

Colombia. Presidencia de la República. (29 de Diciembre de 1993). Decreto 2650 de 1993. Bogotá: Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2009). *NIIIF para las pymes*. Obtenido de [file:///C:/Users/JUAN/Downloads/Niif%20Pymes%20Norma%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/JUAN/Downloads/Niif%20Pymes%20Norma%20(2).pdf)

Contaduría General de la Nación. (2013). *Empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público*. Obtenido de [http://www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/108e569e-1411-4bf0-88e0-532853c1c213/Normas+\(1\).pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=108e569e-1411-4bf0-88e0-532853c1c213](http://www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/108e569e-1411-4bf0-88e0-532853c1c213/Normas+(1).pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=108e569e-1411-4bf0-88e0-532853c1c213)

Corporación Universitaria de Asturias. (2014). *Comparativa entre las normas contables Colombianas y las IFRS*.

De Nobrega, V. (2009). *Procedimiento contable del activo fijo en las empresas del sector gasífero del municipio Valera, Estado Trujillo*. Tesis, Universidad de los Andes, Venezuela. Obtenido de http://tesis.ula.ve/pregrado/tde_busca/archivo.php?codArchivo=1761

Diamond, A. (2005). *Normas Internacionales de Información Financiera*. Obtenido de KPMG: <http://www.sefin.gob.hn/wp-content/uploads/2013/05/niif.pdf>

- Fierro Martínez, A. M., & Fierro Celis, F. A. (2015). *Contabilidad de activos con enfoque NIIF para las pymes*. Bogotá - Colombia: Ecoe Ediciones Ltda. Obtenido de <http://www.digitaliapublishing.com.bd.univalle.edu.co/visor/39427>
- Forero Silva, L. y., & Suarez Velasquez, V. A. (2008). *Tratamiento de los activos biológicos en Colombia aplicando la NIC 41 (agricultura)*. trabajo de grado, Universidad de la Salle, Bogotá.
- Fundación IASC. (2009). Modulo 13: Inventarios. En *Material de formación sobre NIIF para las pymes*. London. Obtenido de http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/Spanish%20IFRS%20for%20SMEs%20Modules/13_Inventarios.pdf
- Gonzalo Angulo, J. A. (2004). *Monografías sobre normas internacionales de información financiera*. Madrid: Recoletos.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Batipsta Lucio, P. (2004). *Metodología de la Investigación* (Quinta ed.). México: McGraw Hill. Obtenido de <http://www.dgsc.go.cr/dgsc/documentos/cecaedes/metodologia-de-la-investigacion.pdf>
- Herrera, L. M., & Ospina, Y. (2013). *Diagnóstico e impactos en la adopción de NIIF para pymes en Colombia: el caso de Gallego y Asociados S.A.S*”. Trabajo de grado, Universidad Autónoma de Occidente, Contaduría Pública, Cali.
- IASB. (2016). *Acerca de las NIIF para PYMES*. Obtenido de <http://www.nicniif.org/home/acerca-de-niif-para-pymes/acerca-de-las-niif-para-pymes.html>
- IASB. (2016). *El primer portal en español de Normas Internacionales de Información Financiera NIIF - IFRS*. Obtenido de <http://www.nicniif.org/home/>
- LEGIS. (21 de Diciembre de 2012). *Comunidad Contable*. Obtenido de [http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti-121220-04-\(decretos_de_implementacion_de_nif_para_grupos_1_y_3_se_emitiran_antes_de_fin_de](http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti-121220-04-(decretos_de_implementacion_de_nif_para_grupos_1_y_3_se_emitiran_antes_de_fin_de)

_ano)/noti-121220-04-

(decretos_de_implementacion_de_nif_para_grupos_1_y_3_se_emitiran_antes_de_fin_de_ano).

Luna Restrepo, J., & Muñoz Londoño, L. J. (2011). Colombia: hacia la adopción y aplicación de las NIIF y su importancia. *Advensia*, 2.

Martínez Arango, C. A. (2009). *Definición, desarrollo e implementación de una propuesta metodológica para determinar el modelo de inventarios para productos terminados en las empresas que fabrican elementos de fijación en Colombia*. Tesis, Medellín. Obtenido de <http://www.bdigital.unal.edu.co/2362/1/71746077.20091.pdf>

Martínez Serpa, F. A. (2013). *El reto del contador público en Colombia frente a las normas internacionales de información financiera NIC / NIIF*. UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA, Bogotá. Obtenido de <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/10227/1/MartinezSerpaFabianAlfonso2013.pdf>

Martínez, M. (Febrero de 2015). *NIC, NIIF Y DNA*. Obtenido de GestiPolis.com: www.gestiopolis.com/recursos5/docs/fin/norminter.htm

Medina Ricaurte, G. F. (2012). *Caso Colombiano en las PYMES y su incidencia en la economía*. Obtenido de <http://academia.unad.edu.co/images/investigacion/hemeroteca/estrategiaorganizacional/2012/Caso%20colombiano%20de%20las%20Pyme.pdf>

Mejia, J. F., & Moya, L. H. (2013). *Tratamiento de piezas de repuestos, herramientas y equipo auxiliar en NIIF*. Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá. Obtenido de http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/C/contrapartida_699/contrapartida_699.asp

Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (2012). Decreto 2784 del 2012. *Por el cual se*

reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1. Bogotá, Colombia.

Pedraza Rodríguez, L. F. (2014). *Implementación de normas internacionales: un gran impacto para el desarrollo contable en Colombia*. Trabajo de grado, Corporacion Universitaria minuto de Dios, Soacha. Obtenido de http://repository.uniminuto.edu:8080/xmlui/bitstream/handle/10656/3144/TCP_PedrazaRodriguezLuisaFernanda_2014.pdf?sequence=1

Peralta Guzmán, J. C. (2016). *Impacto Contable en el Proceso de Aplicación de la Propiedad, Planta y Equipo Seccion 17 para Pymes*. Trabajo de grado, Fundacion Universitaria los Librtadores, Bogotá. Obtenido de <http://repository.libertadores.edu.co/bitstream/11371/1003/1/PeraltaGuzm%C3%A1nJohanaCatherine.pdf>

Perilla Fentecha, M. A. (2015). *Pymes y globalización en Colombia*. Trabajo de grado, Universidad militar nueva granada, Bogotá. Obtenido de <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/14086/2/PYMES%20Y%20GLOBALIZACION%20EN%20COLOMBIA.pdf>

Presidencia de la República. (15 de Diciembre de 2015). Decreto 2420 del 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*. Obtenido de https://www.cancilleria.gov.co/sites/default/files/Normograma/docs/pdf/decreto_2420_2015.pdf

PUC. (2014). *NIIF para pymes*. Obtenido de <http://puc.com.co/p/niif-para-pymes>

Reyes, G. E. (junio de 2001). Teoría de la globalización: bases fundamentales. *Tendenacias, Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas.*, Vol. II. (No.1), 44. Obtenido de <file:///C:/Users/JUAN/Desktop/Dialnet-TeoriaDeLaGlobalizacion->

5029712.pdf

Rodríguez García, D. M., & Ruiz Torres, J. C. (18 de Abril de 2015). *Comparación del tratamiento contable y financiero seccion 34 actividades especiales y el decreto 2649 de 1993*. Bogotá.

Obtenido de file:///C:/Users/JUAN/Downloads/1187-3720-1-PB.pdf

Rodríguez, J. D., & Rivera, D. M. (2015). *Implementación de NIIF para pymes para la presentación del estado de situación Financiera de apertura de la empresa servinorte con corte al 01 de enero del 2015*.

Superintendencia de Sociedades. (2015). Guía de las NIIF para pymes.

Villamil, A. (24 de Enero de 2013). *Global Business Partner*. Obtenido de La convergencia a las NIIF en Colombia es más que una obligación legal: <http://gbpgroup.com.co/Noticias4.html>