ANALISIS DE LOS EFECTOS EN PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO DE LAS PYMES DEL SECTOR MANUFACTURA POR LA ADOPCION DE NIIF

José Flaviano Castro Agudelo.
Código: 6302871

UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA
FACULTAD DE EDUCACIÓN A DISTANCIA-FAEDIS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
BOGOTÁ D.C.
2017

ANALISIS DE LOS EFECTOS EN PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO DE LAS PYMES DEL SECTOR MANUFACTURA POR LA ADOPCION DE NIIF

José Flaviano Castro Agudelo.
Código: 6302871

Asesor:
Dra. Catherine Ninoska Guevara Garzón

UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA
FACULTAD DE EDUCACIÓN A DISTANCIA-FAEDIS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
BOGOTÁ D.C.
2017

Agradecimientos

A mi esposa por su apoyo incondicional en este proceso, por haberme acompañado en el reto de iniciar a estudiar una carrera profesional después de muchos años, por sacrificar algunos fines de semana, algunas vacaciones en pro de mi objetivo.

A mis hijos: Felipe que tuvo que sacrificar muchos momentos de diversión y/ esparcimiento por no dejarme solo estudiando; Diego que siempre estuvo pendiente de mi proceso y que el aporte también fue muy valioso.

A mi tutora la Dra. Catherine Guevara que me colaboró intensamente para sacar adelante este trabajo en tiempo récord, por su orientación y dedicación "Muchas Gracias".

TABLA DE CONTENIDO

RESUMEN..... 5

ABSTRACT 6

PALABRAS CLAVES:..... 6

Key Words 6

1 Antecedentes de las NIIF en Colombia y el estado de las Pymes en el proceso de adopción.7

2 Análisis de resultados del estudio del impacto económico en el ESFA causado por la adopción de NIIF en las Pymes Colombianas-..... 8

3 Análisis de resultados del estudio del impacto económico en el ESFA causado por la adopción de NIIF en las Pymes Colombianas-..... 10

4 El papel del Contador Público en el análisis de la emisión del ESFA en la adopción de NIIF por las Pyme en Colombia. 13

Conclusiones y Aportes..... 14

BIBLIOGRAFÍA 15

ANALISIS DE LOS EFECTOS EN PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO DE LAS PYMES DEL SECTOR MANUFACTURA POR LA ADOPCION DE NIIF

Resumen

Este trabajo se enmarca dentro de la contabilidad empresarial, específicamente en las Pequeñas y Medianas Empresas en Colombia que dentro del proceso de convergencia de contabilidad local a normas internacionales de información financiera encuentran situaciones de índole económico que afectan los resultados en los informes financieros. En especial nos ocupamos del componente "PPyE" en el sector manufacturero, que según estudios de la superintendencia de sociedades es uno de los sectores más afectados por la adopción de NIIF y porque este rubro es uno de los que más impacto tienen dentro de la estructura de los estados financieros del sector.

Este escrito está encaminado a analizar el impacto en el rubro de PPyE por la adopción de Normas Internacionales de Información Financiera, en adelante "NIIF", en las pequeñas y medianas empresas del sector manufacturero en Colombia con el fin de observar las diferentes situaciones presentadas y tenerlas en cuenta en el proceso de diagnóstico y planeación de la implantación de la nueva normativa y darlo a conocer a nuestros colegas y empresarios, para que los utilicen como parte del conocimiento integral. Para el desarrollo de este trabajo se realizó una investigación cualitativa documental, donde se tomaron como base el estudio de diferentes documentos referentes a la implementación de NIIF en Colombia y el trabajo desarrollado por la firma Baker Tilly para la Superintendencia de Sociedades, el cual cubre todas las empresas del sector real.

Centramos nuestro análisis en el sector de la industria manufacturera por ser un sector muy significativo dentro del universo de las pymes representando el 19% de la base de datos empresarial de la superintendencia de sociedades conformado por 4,515 empresas y cuyos activos representan el 28% del total de la base de datos. No obstante los tratados de libre comercio, la competencia desleal, la devaluación del peso y otros factores que han venido afectando el sector desde hace varios años, la participación en el PIB representa un 19% a finales de 2016, después del sector financiero y el sector de minería(Banco de la República, 2016), razón por la cual es uno de los sectores más representativos de la economía Colombiana..

Según el estudio presentado por la firma Baker Tilly a esta institución, el mayor impacto en términos monetarios por el rubro de PPyE se da en este sector. (Superintendencia de Sociedades). Aunque la adopción de Normas internacionales supone ventajas competitivas, al tener comparabilidad de información a nivel global y que facilita la toma de decisiones tanto de gerentes, accionistas y terceros interesados, la huella en los resultados del ESFA en las PYME tiene una tendencia negativa en la transición, porque tiene afectaciones patrimoniales por el reconocimiento de algunos componentes de los estados financieros como Propiedad Planta y Equipo.

En el análisis de resultados en el ESFA de las empresas del sector manufacturero se muestra, que las repercusiones en el patrimonio son menores, si se aplica el modelo del costo atribuido que si se utiliza el modelo del costo, esto influenciado principalmente por la eliminación de las valorizaciones contabilizadas en normas locales. Resaltamos el papel del contador público en el proceso de adopción de normas internacionales, por cuanto ha hecho parte del grupo interdisciplinario de las empresas de mayor tamaño para la implementación de las NIIF y porque ha sido gestor de la adopción de las nuevas normas en las empresas del sector manufactura.

Abstract

This work is framed into business accounting, specifically in Small and Medium Enterprises in Colombia, that in the process of convergence of local accounting to international financial reporting standards, find situations of an economic nature that affect results in financial reports.

We are particularly concerned with the component "Property, plant and equipment" in the manufacturing sector, which according to studies by the superintendency of companies is one of the sectors most affected by the adoption of IFRS and because this item is one of the most impacting Within the structure of the financial statements of the sector.

This paper is aimed at analyzing the impact on Property, Plant and Equipment by the adoption of International Financial Reporting Standards, hereinafter "IFRS", in the small and medium-sized enterprises of the manufacturing sector in Colombia in order to observe the Different situations presented and take them into account in the process of diagnosis and planning of the implementation of the new regulations and make it known to our colleagues and entrepreneurs, so that they use them as part of the integral knowledge

For the development of this work, a qualitative documentary research was carried out, where the study of different documents related to the implementation of IFRS in Colombia and the work developed by the firm Baker Tilly for the Superintendency of Corporations, which covers all the companies in the real sector.

We focus our analysis on the manufacturing sector as a very representative sector within the universe of SMEs representing 19% of the database of the superintendence of companies and its assets represent 28% of the total database and because according to the study presented by the firm Baker Tilly to this institution the greatest impact in monetary terms for the item of Property, Plant and Equipment occurs in this sector.

Although the adoption of international standards entails a competitive advantage, with global comparability of information and facilitates decision-making by both managers, shareholders and interested third parties, the impact of the ESFA on SMEs has a negative Due to the recognition of certain components of the financial statements as Plant and Equipment Property.

The analysis of results in the ESFA of manufacturing companies shows that the impact on equity is lower, if the attributed cost model is applied than if the cost model is used, this is mainly influenced.

We emphasize the role of the public accountant in the process of adopting international standards, because he has been part of the interdisciplinary group of larger companies for the implementation of IFRS and has been the manager of the adoption of new standards in the companies of the manufacturing sector.

Palabras Claves:
Adopción, convergencia, implementación, manufactura, Ppye.

Key Words
Adoption, convergence, implementation, manufacture; Ppye.

1 Antecedentes de las NIIF en Colombia y el estado de las Pymes en el proceso de adopción.

Las NIIF fueron diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros de propósito general los cuales están dirigidos a la satisfacción de las necesidades de información de un amplio grupo de usuarios, como accionistas, acreedores, empleados y público en general y cuyo propósito es "*suministrar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad y que sea útil para la toma de decisiones*" (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 2009) . En este entendido las NIIF no sirven para presentar información Financiera de propósito especial como por ejemplo el fiscal, por lo que en un principio y hasta que el país donde se adopten las normas adecué los informes fiscales, establezca las conciliaciones con las NIIF se debe llevar "Doble carga contable" para cumplir ambos propósitos.

El IASB en el año 2009 emitió las NIIF para las Pymes, que es una versión adaptada de las NIFF plenas, donde omitió temas no relevantes para las Pymes, redujo las opciones de tratamiento contable, ha simplificado el tratamiento de información en el reconocimiento, medición, valoración y revelación de hechos contables. "….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." (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 2009).

En Colombia el periodo de convergencia, hacia NIIF para las Pymes se estableció a partir de enero 1 de 2014 hasta diciembre 31 de 2016 según decreto 3022 de 2013 con 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, es decir Pymes. Para este proceso definió 3 etapas que son a saber:

Preparación: comprende desde enero de 2014 a 31 de diciembre de 2014; durante este periodo las Pymes debieron preparar los sistemas, capacitar al personal y reportar a las entidades de vigilancia algunos estados del proceso.

Transición: Comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre del año 2015; periodo durante el cual se debió registrar la información contable bajo las normas internacionales de información financiera, iniciando con un Estado de Situación Financiera "ESFA" en adelante, a 1 de enero y terminando con la elaboración de los estados financieros a 31 de diciembre.

El último periodo llamado "Primer periodo de aplicación" se trata, como su nombre lo indica el primer periodo de aplicación obligatoria y corresponde al periodo de enero 1 de 2016 hasta diciembre 31 de 2016. Para realizar las mediciones de los diferentes elementos que componen los estados de situación financiera la IASB incorporó en las NIIF dos bases para la medición de activos, pasivos y gastos (NIIF Pymes, Sección 2 Párrafo.34), estas bases de medición son "El Costo Histórico y el valor Razonable", los cuales muchos autores y catedráticos han denominado "Modelo del Costo y Modelo del costo atribuido, o Valor razonable"

Modelo del Costo: conocido como el costo histórico, corresponde al valor pagado para la adquisición del bien en el momento de su compra si se trata de un activo y para los pasivos corresponde al valor en efectivo, o el valor razonable de los activos no monetarios recibidos a cambio de la obligación en el momento en que se incurre en ella. Modelo del costo atribuido, o Valor razonable: Se trata del valor por el que puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. (NIIF Pymes, Scción2, párrafo 34.b).

Hoy día la mayoría de las empresas del grupo 1 y 2 llevan la contabilidad bajo normas internacionales de información financiera y esto permite que este trabajo se pueda llevar a cabo, ya que existe una buena cantidad de material que evidencia los impactos tanto el ESFA como en los periodos subsiguientes por la adopción de NIIF en Colombia. "Hay investigaciones que analizan el efecto favorable de la adopción de las Normas Internacionales de Información financiera NIIF en los mercados de valores al aumentar la calidad de la información y la comparabilidad, como el realizado por Platikanova y Perramón1 (2012) sobre 966 empresas de cuatro países europeos, así como el realizado por Vásquez-Quevedo(2013) sobre la implementación de las NIIF en 20 países latinoamericanos" (Antonio Barral Rivada, 2015).

Muchas de las empresas catalogadas como Pequeñas o Medianas, son pequeñas empresas familiares que por su filosofía y manejo podrían clasificarse como microempresas y aplicar una contabilidad simplificada, sin embargo bien sea por número de empleados, o por el valor de los activos se clasifican como Pymes debiendo adoptar las NIIF diseñadas para Pymes, y estas pueden ser empresas donde el gerente es el jefe de talento humano, el jefe de operaciones, el gerente comercial, el administrador y hasta el contador, quedando así en manos de una sola persona el criterio para el reconocimiento y medición de los hechos contables trayendo inconvenientes a la hora de revelar información en los estados financieros.

De otra parte, el reconocimiento inicial bajo NIIF de varios rubros puede traer como consecuencia un incremento, o una disminución en el valor del patrimonio que a manera de ver de varios analistas no se compadece con la realidad económica de la empresa, por lo tanto es muy importante el análisis y diagnóstico inicial de los estados financieros bajo normas locales a la luz de las normas internacionales para seleccionar el mejor método de valoración y una buena clasificación de todos sus componentes para que los estados financieros reflejen la realidad económica de la empresa.

2 Análisis de resultados del estudio del impacto económico en el ESFA causado por la adopción de NIIF en las Pymes Colombianas

Con base en la información obtenida en las bases estadísticas de la Superintendencia de Sociedades la cual fueron tomadas para la elaboración de su respectivo ESFA y presentada en el estudio de la firma Baker Tilly para evaluar el impacto de la implementación de NIIF en las Pymes, se puede observar que el impacto económico en la elaboración del ESFA afecta de manera diferente a las empresas por sector, por esta razón antes de centrarnos en el análisis especifico del rubro de PPyE en el sector manufacturero que es el objetivo principal de este trabajo, es bueno conocer el impacto patrimonial promedio que presentaron las empresas pequeñas y medianas en los diferente sectores de la economía nacional, el cual se resume en el siguiente cuadro a manera de ilustración y sin ánimo de desviar nuestro foco principal.

En consecuencia a continuación en la tabla 0. "Impacto patrimonial promedio por sector" se muestran los sectores con más impacto de los 18 sectores de la economía Colombiana y a continuación se presenta un pequeño análisis de las cuentas que más incidencia tienen en dichos resultados.

Afectación Patrimonial Promedio por Sector

	Empresas Grandes	Empresas Medianas	Empresas Pequeñas	Promedio Sector
Agricultura, caza y Silvicultura	-4%	-1%	-15.8%	-7%
Explotación de Minas y Canteras	-25.5%	-12.6%	-0.1%	-13%
Industria Manufacturera	-6.1%	-4.9%	-3.6%	-4.9%
Construcción	-27.9%	0.0%	-1.0%	-10%
Comercio al por Mayor y Detal	-12.5%	-14.9%	-4.8%	-11%
Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones	-14.4%	-0.3%	-2.7%	-6%
Intermediación Financiera	-23.8%	-20.3%	-3.0%	-16%
Actividades Inmobiliarias de Alquiler y Empresariales	-26.4%	-5.7%	-0.3%	-11%

Tabla 0. Impacto Patrimonial promedio por Sector
Fuente: (Superintendencia de Sociedades)

Como se puede observar el sector más impactado por el reconocimiento inicial de cuentas es el sector de intermediación financiera, con un impacto promedio aproximado del -16%, debido principalmente a los ajustes iniciales en el reconocimiento de los deudores, la PPyE y los intangibles, notando que en las empresas de tamaño mediano y pequeño la reducción del patrimonio se debe solo al no reconocimiento de intangibles. (Superintendencia de Sociedades).

En segundo lugar se encuentra el sector de explotación de minas y canteras con una disminución promedio aproximado del -13% originado por el reconocimiento inicial de las cuentas por cobrar medidas al valor razonable, la capitalización de costos variables en los inventarios, la ampliación del valor de recuperación en la PPyE para efectos del cálculo de las pérdidas por deterioro y por baja de activos intangibles que no cumplen con las propiedades de este rubro. En tercer lugar se encuentras las empresas pertenecientes a los sectores de Comercio al por mayor y detal y el sector de Actividades inmobiliarias de alquiler y empresariales con un impacto negativo del 11% aproximado, originado principalmente por los ajustes en las cuentas de los ajustes iniciales en las cuentas de deudores, inventarios, PPyE, inventarios, e intangibles (Superintendencia de Sociedades).

En seguida se encuentra el sector de la construcción con una disminución patrimonial promedio del -10% originado en las cuentas de deudores, PPyE, inventarios, e intangibles; con una afectación promedio del -7% se encuentra el sector de Agricultura, caza y silvicultura debido principalmente al reconocimiento de provisiones en las cuentas de deudores por la medición al valor razonable al momento del reconocimiento, por la aplicación del valor recuperable para calcular los deterioros en propiedad planta y equipo, por capitalización de costos de producción en los inventarios y por la baja en cuentas de elementos que no cumplen con el criterio de activos intangibles

Siguiendo el orden de afectación encontramos el sector de Transporte, almacenamiento y comunicaciones con un una disminución patrimonial aproximada del -6% dado por la medición de la cuenta de deudores al valor razonable para su reconocimiento inicial, las variaciones anormales de costos de producción capitalizadas, la aplicación del importe recuperables en la PPyE para calcular las pérdidas por deterioro y el no reconocimiento de algunos activos intangibles. El sector de la industria manufacturera presenta una disminución patrimonial promedio del -5% originada en los ajustes en las cuentas por cobrar, por el castigo de activos intangibles, el deterioro del valor de activos a largo plazo, el no reconocimiento de ciertos costos incluidos en el valor de la PPyE, lo mismo que a la estimación al valor razonable de los costos de algunos prestamos capitalizados.

3 Análisis de resultados del estudio del impacto económico en el ESFA causado por la adopción de NIIF en las Pymes Colombianas

Después de haber mostrado un análisis general de los impactos en el balance de apertura por sector, pasamos a analizar específicamente el impacto en el componente de PPyE en la elaboración del ESFA en la empresas del sector manufacturero**,** ya que el sector manufacturero es uno de los sectores más impactados por la adopción de NIIF y el rubro de PPyE es de los componentes que más impacta en el su reconocimiento inicial y porque la forma de reconocer y medir los elementos de propiedad planta y equipo difiere bastante de la forma como venimos acostumbrados a hacerlo en las normas locales.

Los resultados los analizaremos utilizando el modelo del costo y el modelo del valor razonable al momento del reconocimiento inicial de los componentes de los estados financieros en normas locales a 31 de diciembre de 2014 para la elaboración del balance de apertura en normas internacionales, para luego al final hacer un comparativo entre los dos modelos y poder sacar alguna conclusión referente a cúal de los dos modelos es conveniente utilizar.

La siguiente tabla ilustra el porcentaje de variación en el componente de PPyE del sector manufacturero de las Pymes Colombianas al aplicar el modelo del costo en el reconocimiento inicial para la elaboración del ESFA.

Tendencias % modelo del Costo PPyE - ESFA	
	Impacto
Inversiones Financieras	7.85%
Deudores Comerciales y otras cuentas por cobrar	-12.90%
Inventarios	-2.04%
PPyE	-31.62%
Activos intangibles diferentes al Good Will	-16.12%
Cuentas por pagar	1.97%
Promedio Sector	**-8.81%**

Tabla 1. Tendencias % modelo del costo en PPyE - ESFA
Elaboración propia
Fuente: Superintendencia de Sociedades

Como se puede observar en la tabla 1 el impacto más alto al aplicar el modelo del costo para el reconocimiento inicial en las Pymes del sector manufacturero lo tiene el rubro de PPyE, debido principalmente a la reversión de valorizaciones y superávit por valorizaciones que son las dos variables que afectan este rubro en normas locales y a la no capitalización de los costos anticipados de mantenimiento.

La aplicación de este modelo para el reconocimiento inicial de la PPyE presenta beneficios a las empresas pequeñas cuyo valor de este componente no represente un alto porcentaje de sus activos y

la cuenta de depreciación no sea muy alta, es decir que su propiedad planta y equipo no esté tan depreciada.

Una ventaja de usar el modelo del costo en la valoración de la PPyE para la elaboración de ESFA está dada por el menor esfuerzo realizado para su valoración ya que no requiere la contratación de peritos especializados cuyo costo puede afectar el flujo de caja de una Pyme y el tiempo de ejecución puede demorar el proceso de elaboración del ESFA.

Las empresas cuya cuenta de PPyE tenga una gran participación en el valor de los activos y cuya cuenta de valorización también sea representativa se verían seriamente afectados al utilizar el modelo del costo en su valoración inicial, porque la reversión de estas valorizaciones disminuirá notablemente el valor del rubro al ser expresado en los saldos del ESFA.

La propiedad planta y equipo es uno de los rubros que más afectan el patrimonio en los estados financieros de apertura, por cuanto el reconocimiento en normas locales difiere mucho al reconocimiento en NIIF, por esta razón se recomienda analizar muy bien esta cuenta y dar de baja los activos que no cumplen con el reconocimiento de activo, es decir que no produce beneficios económicos, que no se pueda medir con fiabilidad, o que no se tenga control sobre él, o que no sea un elemento de PPyE es decir que no se use para el desarrollo de la actividad de la compañía, que no se arriende, o que no se espere usar por más de un periodo.

La adopción del modelo del costo atribuido en el balance de apertura en las pymes advierte un impacto patrimonial que puede darse por el reconocimiento al valor razonable de la cuenta de deudores, por impuesto al patrimonio, sin embargo como se observa en la siguiente tabla el rubro de PPyE no tiene cambios significativos con este modelo.

Tendencias % modelo del Costo Atribuido PPyE ESFA	
	Impacto
Deudores Comerciales y otras cuentas por cobrar	-12.90%
Inventarios	-2.04%
PPyE	0.00%
Activos intangibles diferentes al Good Will	-16.20%
Beneficios a Empleados	-0.61%
Cuentas por pagar	1.97%
Promedio Sector	**-4.96%**

Tabla 2. Tendencias % modelo del costo Atribuido en PPyE – ESFA
Elaboración Propia
Fuente: Superintendencia de Sociedades

Aunque en términos macro el impacto en la cuenta de PPyE al aplicar el modelo del costo atribuido en el sector manufacturero es muy bajo, existe un impacto aproximado del 0.1 por Mil, que

se debe primordialmente a los mantenimientos pagados por anticipado que deben ser llevados al gasto en el balance de apertura, provocando una disminución del patrimonio (Superintencia de Sociedades).

Aunque al aplicar el modelo del costo atribuido al reconocimiento inicial de la PPyE, no hay que hacer reconocimiento de activos diferidos, o se puede no aceptar el modelo, en el rubro de propiedad planta y equipo, se nota claramente que la forma de reconocer algunos rubros en normas locales afecta el patrimonio a la hora de reconocerlos con normas internaciones, por ejemplo, los gastos de mantenimiento pagados por anticipado.

Este modelo es recomendable para las empresas grandes, o aquellas que el rubro de PPyE sea representativo dentro del valor de sus activos, o que el valor en libros se encuentre muy por debajo del valor razonable es decir del valor de realización, ya que su valor de reconocimiento inicial incrementará el patrimonio.

En compañías donde el valor de los elementos de propiedad, planta y equipo está por debajo de su valor real, la utilización de este modelo mostrará beneficios por cuanto la diferencia entre el valor razonable y el valor en libros representa un ajuste positivo al patrimonio.

De acuerdo a los resultados obtenidos en cada uno de los modelos de reconocimiento en el balance de apertura ESFA, se puede deducir que los impactos al patrimonio del componente PPyE en el sector manufacturero son menores cuando se aplica el modelo del valor razonable, que cuando se aplica el modelo del costo.

Según los datos presentados en la gráfica 1 (Tendencias % modelo del costo en PPyE – ESFA) el impacto en PPyE en el sector de manufactura al utilizar el modelo del costos es de -8.71% y los presentados en la gráfica 2 (Tendencias % modelo del costo atribuido en PPyE – ESFA) el impacto al utilizar el modelo del valor razonable es de -4.96% por lo cual se deduce que en términos generales es más favorable utilizar el modelo del valor razonable sobre el modelo de costo en el reconocimiento inicial de la PPyE.

El componente más significativo dentro del rubro de PPyE es el de terrenos, edificaciones y maquinaria y equipo, los cuales representan más del 80% del valor de esta cuenta, los demás componentes a pesar de no ser tan representativos si tienen un impacto considerable en algunas empresas donde en libros se encuentran totalmente depreciados y que la evaluación técnica los reactiva con valores razonables altos.

En la sección anterior vimos el comportamiento del rubro "PPyE" en las Pyme del sector manufactura al momento de su reconocimiento para la elaboración del ESFA, a continuación, veremos el comportamiento de este mismo rubro en los resultados futuros, es decir en las mediciones posteriores, utilizando las mismas variables que en el análisis al ESFA y utilizando los modelos del costo histórico y el modelo del costo atribuido como lo hicimos con el balance de apertura.

La aplicación del modelo del costo en la elaboración del balance de apertura (ESFA) en las Pymes Colombianas mostró un impacto patrimonial en la mayoría de los sectores económicos. La aplicación del modelo del costo en los registros contables después del balance de apertura advierte variaciones en los estados financieros presentados bajo normas internacionales frente a los estados financieros presentados bajos normas locales.

A diferencia del impacto mostrado por este rubro en el balance de apertura, en los resultados futuros, este componente no muestra un gran impacto en los estados financieros, según el estudio de la superintendencia de Sociedades este impacto sólo es del -07% frente a los resultados en Colgaap y

obedece a la no capitalización como parte del activo de los costos por préstamos, que de acuerdo a las normas internacionales deben reconocerse como gastos del periodo en el que se originan.

La aplicación del modelo del costo atribuido en el balance de apertura permite que las revaluaciones existentes en las cuentas bajo COLGAAP se incorporen al costo, pero no sucede lo mismo en los periodos posteriores. Este fenómeno causa un aumento en la base depreciable de los activos en las cuentas del balance de apertura y genera un incremento en el cargo por depreciación en los periodos posteriores.

De otra parte, el cambio de vidas útiles de la PPyE basadas en el periodo que la entidad espera obtener beneficios económicos de la propiedad origina que los cargos por periodo correspondientes a depreciación disminuyan debido a la ampliación de los periodos de depreciación y teniendo un mayor valor de recuperación; los costos por préstamos para la adquisición de activos también generan ajustes futuros al no poderlos capitalizar y tener que llevarlos al gasto durante el periodo.

Finalmente, como profesionales de la contaduría, no podemos dejar por fuera el papel del contador público en el proceso de adopción de Normas Internacionales por parte de las Pymes en Colombia por lo tanto el siguiente apartado así se titula:

4 El papel del Contador Público en el análisis de la emisión del ESFA en la adopción de NIIF por las Pyme en Colombia.

La elaboración del balance de apertura es el punto más crucial en la adopción de los nuevos estándares en una compañía perteneciente al grupo 1, o grupo 2, ya que es el punto de partida del proceso de convergencia y es en el ejercicio para generarlo donde se analizan cada una de las cuentas del PUC en normas locales y se aplica uno, u otro modelo de costo para el reconocimiento de cada rubro y se puede validar con cual modelo se tienen un menor impacto negativo en el patrimonio. En este proceso, el contador juega un papel muy importante, ya que es la persona que mejor conoce las cifras de la compañía y quien está capacitado para hacer la modelación necesaria para que el impacto en el patrimonio sea el mínimo.

Si bien es cierto que en el proceso de adopción deben participar todos los departamentos que conforman el organigrama de una compañía y que se recomienda un comité interdisciplinario como responsable de la implementación de las nuevas normas contables, en las Pyme el responsable de la de la elaboración del ESFA es el contador.

Es el contador quien, en la mayoría de los casos, ha tenido que convencer a los directivos y administrativos a que se involucren en el proceso y en los casos en que estos han conformado comités de implementación es el contador quien ha liderado el proyecto.

El contador debe estar en permanente actualización académica, tributaria, administrativa, legislativa para poder desarrollar la tarea de velar por la veracidad de la información bajo los estándares legales vigentes en el país. Históricamente en el proceso de adopción de normas internacionales de Información Financiera en Colombia, fueron los contadores los primeros en capacitarse para enfrentar este reto y fueron ellos los encargados de invitar a los gerentes y administrativos a hacer parte de este proceso.

La participación del contador en la elaboración del ESFA le ha dado un mejor conocimiento de los impactos que puede traer una mala identificación de rubros bajos normas internacionales y lo ha

hecho un profesional más analítico al momento de tomar decisiones relacionadas con el reconocimiento y medición de los componentes de los estados financieros.

En el sector manufacturero los contadores son la rueda de engranaje de todos los procesos, ya que somos nosotros los que analizamos los costos asociados a la producción y elaboramos los modelos a seguir en transformación de materia prima en productos disponibles para la venta.

Hoy los contadores no somos solo transcriptores de información para presentar estados de situación financiera a los directivos de las empresas, sino que somos transformadores de información en informes financieros donde damos fe que las cifras presentadas en los estados financieros son la representación fiel de la situación financiera de la empresa y sobre la que los gerentes y socios pueden tomar decisiones administrativas y/o financieras con seguridad y firmeza.

Al contrario de que en un principio se creía "que el contador iba a pasar a ser un operario de la información", el contador a ha pasado a ser un gerente de la información y un veedor de la misma, convirtiéndose en el asesor más importante del gerente en la toma de decisiones.

Como dice Nelson Ramírez (2015)Señores gerentes, representantes legales, llegó el momento de romper los paradigmas que durante muchos años ensombrecieron el desempeño y funciones de un profesional de la contaduría pública. No solo estamos para la entrega de informes, somos verdaderos asesores empresariales, que las empresas deberían aprovechar de una mejor manera para conocerse profundamente, mediante el adecuado uso de una de las muchas herramientas que poseen, entre ellas los llamados estados financieros, que ofrecen muchas y variadas oportunidades de mejoras en temas como liquidez, rotaciones de inventarios, de cartera, de endeudamiento y muchas más operaciones que, a su vez, si se planean adecuadamente, contribuirán a la salud financiera de las entidades.

Los contadores somos los mejores asesores de los gerentes y empresarios para la toma de decisiones, pero para que esto sea posible debemos desarrollar nuestra actividad con diligencia profesional, capacitándonos y desarrollando las competencias que exige las nuevas Normas Internacionales de Información Financiera, para que la información que emana de los sistemas de información de la empresa muestre fácilmente la realidad económica y financiera de las organizaciones donde somos responsables por esta.

Conclusiones y Aportes

Aunque las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pyme fueron elaboradas a partir de las NIIF FULL, haciendo una adaptación especial para las Pequeñas y Medianas Empresas que representan más del 80% de las empresas del mundo, la adopción trae impactos negativos en el patrimonio frente a los resultados en normas locales, que se ven reflejados en el ESFA y se van corrigiendo en los periodos posteriores.

Muy seguramente las Normas Internacionales van a traer impactos positivos a las empresas en términos económicos porque va a permitir medir sus activos y pasivos de una manera real y de acuerdo a la realidad económica de la empresa y del entorno. En la elaboración del balance de apertura se evidencia un mayor impacto cuando se adopta el modelo del costo que cuando se adopta el modelo del costo atribuido o valor razonable para aquellas empresas que tienen altas valorizaciones en los componentes de sus estados financieros principalmente en el rubro de PPyE, debido a que en el modelo del costo estas valorizaciones son capitalizables, mientras que en el costo atribuido estas valorizaciones se eliminan para tomar el valor razonable.

Aunque los impactos en el balance de apertura presentados por el rubro de PPyE es bastante significativo al usar el modelo del costo, en los periodos posteriores los impactos disminuyen considerablemente principalmente por la reversión proporcional de las valorizaciones y el registro en el estado de resultados de los costos por mantenimientos, lo mismo que los costos asociados a préstamos incurridos para la compra de activos. El sector manufacturero es el tercer sector con mayor impacto en el rubro de PPyE, tanto en el balance de apertura como los periodos posteriores, debido alto valor que representa esta cuenta en los estados financieros de las empresas.

Una conclusión coherente respecto a los resultados presentados, es que: Los efectos negativos en el patrimonio en el proceso de adopción por primera vez se recuperan en los resultados futuros, explicado por el reconocimiento solo de los componentes que generan beneficios económicos a las empresas en el balance de apertura, para ajustar los estados financieros a la realidad económica de la empresa. (Superintencia de Sociedades). Se había hablado de resultados positivos en todos los aspectos en la convergencia a normas internacionales Todo el estudio realizado en este trabajo sirve como referente a tener en cuenta en la etapa de diagnóstico, en el proceso de adopción de normas internacionales para que sean evaluados todos los escenarios al momento de asumir uno, u otro modelo de costo para el reconocimiento inicial de los activos, ya que el empleo de uno, u otro modelo puede disminuir los impactos patrimoniales dependiendo las variables de cada empresa, por ejemplo si hay unas altas valorizaciones en el rubro de PPyE, o si se han capitalizado anticipos por mantenimientos.

Para concluir estamos seguros que el análisis hecho en este ensayo y las conclusiones descritas sirve tanto a profesionales de la contaduría, como a líderes en las empresas para tener un bosquejo general de las repercusiones patrimoniales en el balance de apertura en el proceso de adopción de NIIF en las PYME y que estos últimos se concienticen en la importancia de la capacitación del capital humano y a tener bastante cuidado en el diagnóstico de la empresa al momento de iniciar el proceso de adopción.

. Queda demostrado que los resultados del ESFA si tiene efectos negativos en la situación financiera de las empresas del sector manufacturero asociados a la cuenta de PPyE porque los criterios que se aplican para el reconocimiento y medición de los activos que pertenecen a este componente financiero son muy diferentes a los que se utilizan en las normas locales colombianas. Que es mejor adoptar el modelo del costo atribuido para el reconocimiento de los rubros de PPyE en el ESFA, ya que los valores que se obtienen aplicando el valor razonable son muy parecidas a las que se tienen en libros bajo normas locales.

Bibliografía

- Antonio Barral Rivada. (2015). Consejo Técnico de la Contaduría Publica. Obtenido de: http://www.ctcp.gov.co/_files/documents/DOC_CTCP_68QK3_192.pdf

- Bancoldex. Formacion empresarial (2015). Normas internacionales de información financiera (NIIF) y su impacto en las pymes. Obtenido de: http://www.bancoldex.com/documentos/4734_NIIF_presentaci%C3%B3n_Bancoldex.pdf

- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). (2009). NIFF para las Pymes. En C. d. (IASB), NIFF para las Pymes (pág. P.7).

- Gonzalez, N. R. (26 de Julio de 2015). Opinion. Portafolio. Obtenido de: http://www.portafolio.co/opinion/redaccion-portafolio/nuevos-retos-contadores-publicos-hoy-37662

- Ramírez N. (2016). Los nuevos retos de los contadores públicos de hoy. Diario Portafolio. Obtenido de: http://www.portafolio.co/opinion/redaccion-portafolio/nuevos-retos-contadores-publicos-hoy-37652

- Superintendencia de Sociedades. (2015). Asuntos Económicos y Contables. Obtenido de: http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/estadistica-de-la-convergencia/Documents/Anexo_NIF_2_Marzo_Documento_Base_Fase_IV[1].pdf

- Superintendencia de Sociedades. (2015). Asuntos Económicos y contables. Superintendencia de Sociedades. Obtenido de: http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/estadistica-de-la-convergencia/Documents/Seleccion_Muestra_Sociedades_y_Analisis_Preliminares_Impacto_Financiero.pdf

- Torres W., Perez O., Diaz C. (2015). Impactos en la organización y efectos contables por industria. Normas Internacionales de Información Financiera. Bogotá D.C., Colombia: KPMG Ltda. Obtenido de: http://Kpmg.com.

- Banco de la República. (2016). www.banrep.gov.co. Obtenido de http://www.banrep.gov.co/es/info-temas-a/2297