Por: Gerardo Castrillón A – Docente Uniamazonia-Nina Gissell Hurtatis España-Estudiante X Semestre Programa Contaduría Pública.

Reconocimiento de los activos bajo NIIF.

Iniciamos esta columna de NIIF para principiantes, con la primera entrega, en donde daremos a conocer los elementos básicos y fundamentales para el proceso de convergencia de las NIIF para Pymes, que existen más de 6 millones en Colombia y que terminan ya su periodo de transición en este 2015 e inician el de implementación a partir del 1 de Enero de 2016, para en un lenguaje más sencillo y didáctico comprender con más claridad este proceso que implica un cambio de modelos contables en el país y que significa un nuevo reto para la Contaduría Pública, ya que estamos ante una nueva Constitución Contable.



Con el propósito de dar aplicación a las NIIF-IFRS reguladas mediante la Ley 1314 de 2009: *Ley de Convergencia* en Colombia, las empresas han iniciado un proceso de adopción de los estándares internacionales, pues a partir del 01 de Enero de 2016 el Decreto 2649 de 1993 termina su vigencia, y se hace necesario realizar la transición de un enfoque legal a un enfoque basado en principios en el cual prevalece la esencia del hecho económico sobre la forma legal; por ejemplo en los Activos bajo NIIF-IFRS se da importancia al control sobre los bienes y la posibilidad de que estos generen beneficios económicos hacia el futuro, en tanto el titulo legal de propiedad pierde significado.

Los Activos son uno de los componentes más importantes en una empresa, este forma su vértebra, por ello es fundamental que la sociedad o persona natural propietaria de la Pymes logre identificar cuáles son verdaderamente sus Activos; para ello primero se debe definir **¿Qué es un Activo?** desde tres perspectivas:

La Norma Internacional (Anexo Decreto 3022 de 2013: NIIF PYMES),

La Norma Local (Decreto 2649 de 1993) y

La Norma Fiscal (Estatuto Tributario Decreto 624/89)

De acuerdo a lo establecido en el Marco Técnico Normativo del Decreto 3022 del 27 de Diciembre de 2013: *NIIF para PYMES*, párrafo 2.15 Literal (a), un Activo se define como:

«…un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.»

De acuerdo a la definición de Activo establecida en el Marco Conceptual para la Información Financiera del IASB (Órgano Emisor de Normas), este concepto se puede desagregar en tres momentos:

Resultado de Hechos Pasados: es decir, el bien debe proceder de un hecho cumplido en el pasado.

Recurso Controlado: el control es esencial para definir la condición de Activo de un bien; se tiene control cuando son asumidos tanto los riesgos como las ventajas del bien en tiempo presente. Tener el control es poder decidir su propósito y usarlo e impedir sea utilizado por terceros porque se tiene el control o dominio.

Beneficio económico Futuro: este se refleja en el potencial que tiene el bien para contribuir de manera directa o indirecta a los flujos de efectivo de la entidad, es decir, posibles entradas de dinero. (Párrafo 2.17 Sección 17).

Por lo tanto bajo NIIF un Activo enlaza tres momentos importantes: Pasado, Presente y Futuro dentro de la sociedad o persona natural que lo posee, razón de su trascendencia.

Por su parte el Decreto 2649/1993, en su Artículo 35, considera el Activo como:

«…la representación financiera de un recurso obtenido por el ente económico como resultado de eventos pasados, de cuya utilización se espera que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros.»

Aunque en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia (PCGA) se contempla que el activo es obtenido de hechos pasados y de su posibilidad de generar beneficios económicos futuros, la diferencia entre la Norma Local y las NIIF-IFRS radica en la capacidad de control que tiene la empresa sobre el recurso, ratificando de nuevo que el control condiciona la existencia, el reconocimiento y el tratamiento contable de un activo para la sociedad.

Debemos señalar que si se tiene la propiedad legal también se tiene el control, ya que se puede disponer del activo en toda su amplitud, con riesgos y ventajas, pero esta propiedad legal no se hace indispensable y no es esencial en la norma internacional.

Desde la perspectiva fiscal, el Artículo 60 del Estatuto Tributario divide los activos como:

«…activos movibles los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporales que se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente e implican ordinariamente existencias al principio y al fin de cada año o período gravable.

Son activos fijos o inmovilizados los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporales que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente.»

De esta manera, fiscalmente el reconocimiento y ubicación del activo está condicionado por la finalidad que tenga este en la empresa, es decir, si es un activo destinado para la venta se considera un *Activo Movible,* pero si es un activo para uso de la Pymes se define como un *Activo Fijo,* también conocido bajo Norma Local como Propiedad planta y equipo.

En contraste con la Norma fiscal y lo establecido en los PCGA, para las NIIF-IFRS la clasificación del Activo no solo se condiciona por su finalidad, su estado tangible o intangible, como se ha mencionado reiteradamente el control es un factor decisivo en su reconocimiento; con el objetivo de identificar las diferencias se realiza el siguiente cuadro comparativo.

Para hacer más claridad veamos un paralelo en donde podamos comparar los 3 escenarios que concurren hoy (Norma Local PCGA, NIIF para Pymes y el escenario Fiscal)

CLASE DE ACTIVO	PCGA	NIIF PYMES	FISCAL
INVENTARIOS	**Decreto 2649/1993 Art. 63:** Son Bienes corporales: -Destinados a la venta -En proceso de producción -Bienes que se consumirán en la producción de otros que van a ser vendidos. Se reconocen al Costo = Precio (+)Cargos directos/indirectos para que estén en funcionamiento.	**Sección 13, Párrafo Son ACTIVOS:** -Mantenidos para la venta -En proceso de producción -Materiales o Suministros, 'para ser consumidos en el proceso de producción, o prestación de servicios Se medirán por el valor menor entre el Costo y el Valor Neto Realizable. (VNR). (Sección 13)	**Se declaran por:** Valor contable o Costo.
1.1 Métodos Valoración	Promedio Ponderado -Primeras en entrar, Primeras en salir (PEPS) Y Ultimas en entrar, Primeras en salir (UEPS)	Con relación a los métodos de valoración de inventarios desaparece el UEPS – LIFO, los demás permanecen. Se adiciona el Retail	**Art. 64 E.T:** Por el sistema de inventarios permanentes o continuos, o por cualquier otro sistema de reconocido valor técnico dentro de las prácticas contables, autorizado por la DIAN. Acepta El Retail.
1.2 Provisión / Deterioro	Se constituye la provisión cuando existe riesgo de que el inventario sufra daños.	La Provisión no aplica en NIIF-IFRS, se estable el **Deterioro** de Inventarios, este se reconoce	Fiscalmente ni las provisiones ni el Deterioro son aceptadas.

		cuando exista indicios de que el costo del bien es mayor al VNR. (Sección 27)	**Art 152 E.T:** No se aceptan como deducción las pérdidas por la enajenación de activos fijos o movibles.
2.PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	**Decreto 2649/93 ART. 64:**	**Párrafo 17.2 Sección 17:**	**Art 60 E.T**
	Representan los activos tangibles adquiridos, construidos, o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para usarlos en la administración del ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios. Se reconoce al Costo Histórico.	Son los activos tangibles que: (a) posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y	Son activos fijos o inmovilizados los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporales que no se enajenan dentro del giro ordinario.
		(b) se esperan usar durante más de un periodo. Se reconoce si existe la posibilidad de generar beneficios económicos futuros y su valor puede ser medido con fiabilidad. (Párrafo 17.3) Se Miden al Modelo del Costo Precio de Venta (+)Costo Atribuibles (+)Estimación de costos de desmantelamiento	**Art 69** E.T Se reconocen al precio de adquisición, es decir, el Costo Histórico.
1.1 Vida Útil	La Norma contable se rige por lo establecido en el Art.2 del Decreto 3019/1989.	En la NIIF para PYMES, es criterio de la empresa establecer la vida útil, teniendo en cuenta los factores contemplados en el Párrafo 17.21 de la Sección 17.	**Decreto 3019 de 1989 Art. 2 :** *Inmuebles: 20 años *Barcos, Trenes, Maquinaria, Equipo: 10 años *Vehículos – Computadores: 5 años.
1.1 Depreciación	**El Decreto 2650/1993** Catalogo de Cuentas, en la descripción de la Cuenta Depreciación Acumulada, Literal a): La depreciación debe ser determinada por métodos de reconocido valor técnico, tales como el de línea recta, saldos decrecientes, suma de los dígitos de los años.El método seleccionado debe establecer una relación adecuada entre los costos expirados de los bienes y los ingresos correspondientes.	De acuerdo con el **Párrafo 17.22 de la Sección 17** La entidad seleccionará un método de depreciación que refleje el patrón en arreglo al cual espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. Los métodos posibles de depreciación incluyen el método lineal, el método, de depreciación decreciente y los métodos basados en el uso.	**Art. 128.** Son deducibles cantidades razonables por la depreciación causada por desgaste o deterioro normal o por obsolescencia de bienes usados en negocios o actividades productoras de renta.
			Art. 134. Sistemas de cálculo. La depreciación se calcula por el sistema de línea recta, por el de reducción de saldos o por otro sistema de reconocido valor técnico autorizado (DIAN)

	Decreto 2649/93 Art. 66	**Sección 18, Párrafo 18.2**	**Art. 75 E.T.: Costo de los bienes incorporables formados.**
3.INTANGIBLES	Para reconocer la contribución de los activos intangibles a la generación del ingreso, se deben amortizar de manera sistemática durante su vida útil. Esta se debe determinar tomando el lapso que fuere menor entre el tiempo estimado de su explotación y la duración de su amparo legal o contractual. Se mide por el Valor Histórico.	Un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física. Identificable cuando: (a) es separable, es decir, es susceptible de ser separado o dividido de la entidad y vendido, transferido, explotado, arrendado o intercambiado, bien individualmente junto con un contrato. (b) Surge de un contrato o de otros derechos legales, independientemente de si esos derechos son transferibles o separables de la entidad. Se mide por el Costo (-) Amortización (-) Deterioro.	El costo de los bienes incorporales formados por los contribuyentes concernientes a la propiedad industrial, literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, good will, derechos de autor y otros intangibles, se presume constituido por el treinta por ciento (30%) del valor de la enajenación.
3.1 Vida Útil	Se debe determinar tomando el lapso menor entre: -Tiempo estimado de su explotación y -Duración de su amparo legal o contractual.	La vida útil de un activo intangible que surja de un derecho contractual o legal de otro tipo no excederá el periodo de esos derechos pero puede ser inferior (Párrafo 18.9 Sección 18) Puede ser: **Finita:** Se considera para los intangibles con vida útil hasta de 10 años. **Indefinida:** No existe límite previsible del periodo a lo largo del cual el Activo genere flujos netos de efectivo.	No tienen una vida útil definida, por lo que cada empresa deberá determinar la vida útil del Bien Incorporal, aplicando lo establecido por los PCGA.
3.2 Amortización	**Métodos:** Línea Recta - Unidades de Producción - De acuerdo a la naturaleza del activo.	Los intangibles con Vida Útil Infinita no se amortizan. La entidad elegirá un método de amortización que refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados del activo.	Los Bienes Incorporales deben ser amortizados, esto para cumplir con el principio de asociación según el cual a cada ingreso se le debe asociar su respectivo gasto.

4. PROPIEDADES DE INVERSIÓN.	Se reconocen dentro de la Propiedad planta y Equipo como Terrenos y Construcciones. **(Art. 64 Dec. 2649/1993)**	**Sección 16 Párrafo 16.2** Son propiedades (terrenos o edificios, o partes de 'un edificio, o ambos) que se mantienen por el dueño o el arrendatario bajo un arrendamiento financiero para obtener rentas/plusvalías. Se reconoce inicialmente por el Costo. La medición posterior se realizará por el Valor Razonable siempre que este pueda ser medido con fiabilidad.	Se reconocen dentro del grupo de Activos fijos, es decir, bienes inmuebles. **(Art. 60 E.T)**
5. ACTIVO BIOLÓGICO	Se reconocen dentro del Grupo de Inventarios si se tiene para la venta y no como una clase de Activo. No contempla una vida útil específica para activos como Semovientes.	**Sección 34, Párrafo 34.3:** La entidad reconocerá un activo biológico o un producto agrícola cuando, y solo cuando: a) La entidad controle el activo como resultado de sucesos pasados; b) Sea probable que fluyan a la entidad beneficios económicos futuros asociados con el activo; y c) El valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado. Se reconoce por su Valor Razonable menos los costos de ventas. Ej. Productos Agrícolas cosechados o recolectados.	Se reconocen dentro del grupo de Activos fijos si se tiene para la producción.

6. DIFERIDOS	**Decreto 2649/1993 Art. 67:** - Cargos diferidos, que representan bienes o servicios recibidos de los cuales se espera obtener beneficios económicos en otros períodos. Se reconocer con el Costo Histórico.	Bajo NIIF PYMES lo conocido como Gastos Pagados por anticipado y Cargos Diferidos son tratados como Inventarios de acuerdo con la **Sección 13 de Inventarios: Suministros y Materiales**. La empresa establecerá en su política contable la base monetaria para tratar los suministros/materiales como inventarios; en tanto los demás elementos que no cumplan con los criterios establecidos se trataran como Gastos. NOTA EXPLICATIVA: Cuando El tercero entrega el bien/servicio, es decir, obtuvo el ingreso y quien lo recibió lo consumo se trata como un GASTO. Cuando El tercero entrega el bien/servicio, es decir, obtuvo el ingreso y quien lo recibió no lo consumió se trata como un INVENTARIO.	**NO APLICA**
6.1 Amortización	**Decreto 2649/1993 Art. 67:** La amortización de los gastos anticipados se debe efectuar durante el período en el cual se reciban los servicios. La amortización de los cargos diferidos se debe reconocer desde la fecha en que originen ingresos.	**NO SE RECONOCEN.**	**NO SE RECONOCEN.**
7. DETERIORO	Bajo los PCGA el deterioro no se reconoce de manera específica, el término utilizado para el reconocimiento de la posible pérdida es obsolescencia. De acuerdo con el Art. 64 del Decreto 2649/1993, en el caso de la PPyE con el fin de determinar la vida Útil de los bienes se tienen en cuenta factores como: -	**Sección 27 Deterioro del Valor de Activos. Párrafo 27.1** Una pérdida por deterioro se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable. La entidad reducirá el importe en libros del activo hasta su importe recuperable si; y solo si, el importe recuperable es inferior al importe en libros. Bajo NIIF PYMES el	**Art. 129**. **Concepto Obsolescencia.** Se entiende por obsolescencia el desuso o falta de adaptación de un bien a su función propia, o la inutilidad que pueda preverse como resultado de un cambio de condiciones o circunstancias físicas o económicas, que

	Especificaciones de fábrica, -La acción de factores naturales, -La obsolescencia por avances tecnológicos y los cambios en la demanda de los bienes o servicios a cuya producción o suministro contribuyen.	deterioro se reconoce como un Gasto, por tanto, la entidad reflejara la perdida en el Estado de Resultados.	determinen clara y evidentemente la necesidad de abandonarlo por inadecuado, en una época anterior al vencimiento de su vida útil probable.

Del anterior paralelo se puede concluir que:

Con las NIIF – IFRS, el Costo Histórico deja de ser el principal método de medición de los Activos y se permiten nuevos modelos como: Valor razonable, Valor de Uso, Costo Revaluado, Valor Neto Realizable, Costo Amortizado.
Es importante aclarar que para la medición posterior de los Activos de acuerdo al Marco Técnico Normativo para PYMES, el Modelo del Costo es el único aceptado hasta el momento, destacando que actualmente se gestiona un proyecto mediante el cual se busca la aceptación de estos modelos para el Grupo 2.

La finalidad por la cual fue adquirido o construido el bien,

El control de la empresa sobre este y

La generación de beneficios económicos futuros;

l reconocimiento de la Propiedad, Planta y Equipo depende principalmente de tres factores:

De esta manera los bienes que cumplan estas condiciones se clasifican como Propiedad planta y Equipo, pero aquellos inmuebles que no cumplen lo anterior, se han agrupado en un nuevo grupo de activos denominado: ***Propiedades de Inversión***, dentro de estas se ubican terrenos y edificaciones mediante los cuales la empresa espera obtener una renta o plusvalía, es decir, generar ganancias o aumentar el capital mediante las valorizaciones, teniendo en cuenta que estas bajo NIIF forman un mayor valor del bien.

La vida útil de los Activos no se regirá por lo establecido en el Decreto 3019 de 1989 una norma fiscal aplicada bajo los PCGA, la empresa deberá tener en cuenta los factores establecidos en la Sección correspondiente a la naturaleza del activo para determinar el tiempo que se espera que el activo función adecuadamente y genere beneficios futuros, ello debe ser expresado en la política contable.

Los Activos Diferidos se reclasifican; en el caso de suministros como papelería se reconocen dentro del grupo de inventarios siempre que tengan un valor significativo para consumir en

más de un período, de lo contrario son tratados como Gastos, según cuantías que se definan en la política contable.

Bajo NIIF surge la figura del Deterioro definido como la pérdida de valor del activo debido a factores comerciales, tecnológicos y físicos en el bien; sin embargo, este concepto no se consideraba en los PCGA, ya que bajo Norma local se reconocía la obsolescencia técnica o comercial; de esta manera el valor del activo será afectado por el deterioro al disminuir su importe en libros.

Existe una exención para en el Estado de Situación Financiera de Apertura (ESFA) manejar el valor razonable o valor de mercado o costo revaluado, por una sola vez.

En conclusión, el proceso de transición de Norma Local (PCGA) a Norma Internacional (NIIF) implicara un proceso en el que la base de la implementación serán las políticas contables establecidas por la organización con el propósito de determinar el reconocimiento y la medición de cada activo. En tanto el escenario fiscal continuará trabajando con base al Decreto 2548 de 2014, que pudiera decirse será una extensión del D 2549/93 que se manejó prioritariamente con criterios fiscales.

▷¿Qué es el reconocimiento según las NIIF plenas y para Pymes? (contaestudio.com)