



RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN,
PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN DE
ACTIVOS NO CORRIENTES Y SU
IMPACTO FINANCIERO BAJO LOS
MODELOS DE MEDICIÓN DE LAS
NORMAS INTERNACIONALES DE
CONTABILIDAD 16 Y 40 O DE LA
NORMA INTERNACIONAL DE
INFORMACIÓN FINANCIERA PARA
PYMES EN LOS ESTADOS
FINANCIEROS DE LA EMPRESA XYZ
S.R.L.

Perla del Milagro Flores-Paredes

Piura, octubre de 2018

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES

Programa Académico de Contabilidad y Auditoría

Flores, P. (2018). *Reconocimiento, medición, presentación y revelación de activos no corrientes y su impacto financiero bajo los modelos de medición de las Normas Internacionales de Contabilidad 16 y 40 o de la Norma Internacional de Información Financiera para Pymes en los estados financieros de la empresa XYZ S.R.L.* (Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el título de Contador Público). Universidad de Piura. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. Programa Académico de Contabilidad y Auditoría. Piura, Perú.

RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN, PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN DE ACTIVOS NO CORRIENTES Y SU IMPACTO FINANCIERO BAJO LOS MODELOS DE MEDICIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD 16 Y 40 O DE LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PYMES EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA EMPRESA XYZ S.R.L.



Esta obra está bajo una licencia

[Creative Commons Atribución-NoComercial-SinDerivar 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/)

[Repositorio institucional PIRHUA – Universidad de Piura](https://repositorio.institucional.pirhua.edu.pe/)

UNIVERSIDAD DE PIURA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA



**Reconocimiento, medición, presentación y revelación de activos
no corrientes y su impacto financiero bajo los modelos de
medición de las Normas Internacionales de Contabilidad 16 y 40
o de la Norma Internacional de Información Financiera para
Pymes en los estados financieros de la empresa XYZ S.R.L.**

**Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el Título de
Contador Público**

Perla del Milagro Flores Paredes

Revisor: Mg. Mariela Quiroz Caballero

Piura, octubre 2018

Aprobación

El Trabajo Suficiencia Profesional titulado “**Reconocimiento, medición, presentación y revelación de activos no corrientes y su impacto financiero bajo los modelos de medición de las Normas Internacionales de Contabilidad 16 y 40 o de la Norma Internacional de Información Financiera para Pymes en los estados financieros de la empresa XYZ S.R.L.**” presentado por el Bach. **Perla del Milagro Flores Paredes**, en cumplimiento a los requisitos para optar el Título de Contador Público, fue aprobada por el revisor, **Mg. Mariela Quiroz Caballero** y defendida el de de 2018 ante el Tribunal integrado por:

.....
Presidente

.....
Secretario

.....
Revisor

El presente trabajo está dedicado a Dios, a mis padres, a mi esposo y a la nueva integrante de mi familia, mi hija Rebeca.

Resumen

El presente trabajo busca analizar el tratamiento contable de los activos no corrientes clasificados como Propiedad, Planta y Equipo y Propiedades de Inversión según la NIC 16 y la NIC 40 frente a la Norma Internacional de Información Financiera para Pymes midiendo el impacto financiero en los estados financieros de la empresa XYZ S.R.L, por protección a la empresa se mantendrá en confidencialidad su nombre por lo que se procederá a usar un nombre ficticio. Después de la evaluación indicada, se ha propuesto ajustes en el reconocimiento, medición, presentación y revelación de los activos no corrientes, debido a que esta partida representa 70% del activo total por las fuertes inversiones que han venido realizándose durante los últimos años por lo que una mala contabilización puede impactar significativamente en la toma de decisiones de la empresa.

Se debe mencionar que se diferencié el tratamiento contable de los activos no corrientes según la NIC 16 y la NIC 40 y según la NIIF para las Pymes debido a que, según el Consejo Normativo de Contabilidad, la empresa XYZ S.R.L puede aplicar ambas normativas midiendo su impacto de acuerdo a su entorno económico.

El trabajo está dividido en tres capítulos. El primer capítulo corresponde a aspectos generales de la empresa, la experiencia in situ y los criterios aplicados para la definición del objeto del informe, el segundo capítulo describe el tema elegido fundamentado en un marco teórico y los procedimientos contables que aplica la empresa, y el tercer capítulo muestra el desarrollo práctico de la normativa y sus resultados. Finalmente, se presentan las conclusiones y las recomendaciones.

Palabras claves: NIIF / NIC 16 / NIC 40 / Sección 16 / Sección 17 / NIIF para las pymes / Modelos de medición / Pymes / Trabajo de Suficiencia Profesional

Tabla de contenido

Introducción	1
Capítulo 1 Descripción de la empresa y de la experiencia profesional	5
1.1. Descripción de la empresa	5
1.1.1. Actividad económica.....	5
1.1.2. Misión y visión.....	6
1.1.3. Estructura organizativa.....	6
1.2. Descripción de la experiencia profesional en XYZ S.R.L.	7
1.2.1. Principales funciones.....	7
1.2.2. Propósito y retos del puesto	8
1.2.3. Identificación y planteamiento del problema	8
Capítulo 2 Fundamentación del trabajo	13
2.1. Marco teórico	13
2.1.1. Marco conceptual para la información financiera.....	13
2.1.2. Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF.....	14
2.1.3. Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades – NIIF para las Pymes.....	15
2.1.4. Principales características y diferencias entre las NIC 16 y la sección 17 de la NIIF para las Pymes sobre Propiedad, Planta y Equipo	15
2.1.5. Principales características y diferencias entre las NIC 40 y la sección 16 de la NIIF para las Pymes sobre Propiedades de Inversión	17
2.2. Principales hechos identificados en la revisión de los estados financieros de la empresa y en el tratamiento de sus activos no corrientes.....	19

Introducción

Las empresas han venido actuando en una economía globalizada con el fin de integrar los mercados sin barreras de frontera. Este escenario no ha sido ajeno a la Contabilidad, surgiendo la necesidad de contar con un mismo lenguaje con la finalidad de que la información financiera que las empresas presentan pueda ser comprendida por los diferentes usuarios.

Así se estableció la International Accounting Standards Committee, que posteriormente es llamado International Accounting Standards Board, que es el organismo encargado de difundir las Normas Internacionales de Contabilidad, las Normas Internacionales de Información Financiera y la Norma Internacional de Información Financiera para Pymes.

Se debe mencionar que, en el Perú, con la emisión de la Ley General de Sociedades en el año 1998, se dio reconocimiento legal a las normas internacionales, pero es a partir de la Resolución N° 102-2010-EF94 y la Resolución N° 045-2010 del Consejo Normativo de Contabilidad, las cuales mencionan que las empresas con obligación pública de rendir cuentas como son las empresas supervisadas por la Superintendencia del Mercado de Valores, anteriormente Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores, y por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones, y además aquellas que obtengan ventas anuales o activos totales iguales o mayores de 3000 Unidades Impositivas Tributarias, donde se dio la obligatoriedad de implementar las NIIFs aprobadas por el Consejo Normativo de Contabilidad.

Sin embargo, aquellas que no tengan la obligación pública de rendir cuentas y además si sus ventas o activos totales no superen las 3000 Unidades Impositivas Tributarias deben aplicar la NIIF para las Pymes. Es importante señalar que el Consejo Normativo de Contabilidad también menciona que este criterio no es excluyente, es decir,

una empresa clasificada como Pyme en Perú, puede implementar las NIIF completas si así lo requiere.

Entonces, según lo difundido por el Consejo, la empresa XYZ S.R.L califica para aplicar la NIIF para las Pymes en la elaboración de la información financiera, pero además podría aplicar las NIIF completas. Es decir, corresponde a la empresa que de acuerdo a sus recursos y a su entorno económico tendrá que decidir la adopción de una u otra normativa.

El análisis del cumplimiento de la normativa se ha basado en los activos no corrientes que posee la empresa, debido a que se ha identificado que no cumplen con algunas de las características cualitativas del Marco Conceptual y además se contabilizan ciertos activos como Propiedad, Planta y Equipos cuando según la normativa deben ser contabilizados como Propiedad de Inversión, por lo tanto, se realizó la comparación de la NIC 16 con la sección 17 de la NIIF para las Pymes y de la NIC 40 con la sección 16 de la NIIF para las Pymes.

El trabajo consta de tres capítulos, en el primer capítulo se describe aspectos generales de la empresa como el giro del negocio, la misión y visión, y la estructura organizacional, además de las funciones desarrolladas, los propósitos y retos del puesto presentados durante el desarrollo de mi experiencia y la identificación y planteamiento del problema.

En el capítulo dos se desarrolla el marco teórico que incluye el Marco Conceptual para la Información Financiera, las Normas Internacionales de Información Financiera que regulan el tratamiento contable para los activos clasificados como Propiedad, Planta y Equipos y Propiedades de Inversión y las secciones correspondientes de la Norma Internacional de Información Financiera para Pymes, además de las actividades previas que permitieron concluir que la empresa no aplica correctamente las normas mencionadas.

En el capítulo tres se desarrolla los procedimientos prácticos al aplicar la NIC 16 y la NIC 40 o la sección 16 y 17 de la NIIF para las Pymes en su reconocimiento, medición, presentación y revelación.

Finalmente, se desarrollan las conclusiones basadas en que existe un desconocimiento de la normativa contable demostrado en los activos no corrientes en donde la empresa aplica las NIIF con errores y su medición está basada principalmente en criterios tributarios; y las recomendaciones basadas en el crecimiento de las operaciones de la empresa reflejado en mayores ingresos y una mayor inversión en activos no corrientes, se debe adoptar correctamente la normativa contable ya que el impacto de la

NIC 16 y la NIC 40 como de la NIIF para las Pymes influye en la toma de decisiones de la empresa a quien le corresponde decidir la implementación de acuerdo a su realidad económica.

Capítulo 1

Descripción de la empresa y de la experiencia profesional

1.1. Descripción de la empresa

1.1.1. Actividad económica

XYZ S.R.L. inicio operaciones en el año 2008 y se encuentra ubicada en la ciudad de Paita (departamento de Piura). El propietario principal cuenta con más 30 años de experiencia en el sector pesquero, lo cual se ha transmitido por tres generaciones.

La empresa se dedica a la comercialización de productos hidrobiológicos principalmente de pota y perico, siendo abastecidos por armadores, quienes cuentan con embarcaciones artesanales y se movilizan por todo el litoral marítimo peruano dependiendo de las temporadas de pesca. Estos tienen una obligación implícita de abastecimiento ya que la empresa les habilita las embarcaciones a través de efectivo y/o otros insumos como petróleo, hielo y víveres, para que así puedan zarpar hacia las faenas.

Una vez realizada la pesca, las embarcaciones llegan al puerto y se lleva a cabo la descarga y transporte de la carga a las plantas de los clientes. Los principales clientes que tiene la empresa son exportadores como Mik Carpe S.A.C., Pesquera Diamante S.A y Seafrost S.A.C.

Actualmente, los ingresos de la empresa se generan principalmente gracias a la comercialización de los productos hidrobiológicos, y generan rentas menores por el alquiler de dos inmuebles.

Por otro lado, la empresa se encuentra en proceso de construcción de un nuevo proyecto el cual incluirá una estación de servicios, para la venta minorista de combustibles líquidos, y además de oficinas y locales comerciales para el alquiler.

1.1.2. Misión y visión¹

De acuerdo a la escritura de constitución, la misión de la compañía es ofrecer productos hidrobiológicos frescos con precios competitivos de acuerdo a la calidad, cumpliendo con los tiempos de entrega y disponibilidad de los productos para garantizar la satisfacción de sus clientes; y su visión es ser una comercializadora consolidada y reconocida en el mercado de productos hidrobiológicos del Perú ofreciendo productos de excelente calidad para generar relaciones de confianza y lealtad en la cadena de proveedor-comercializador-cliente.

1.1.3. Estructura organizativa

XYZ S.R.L. es una empresa familiar la cual en sus inicios no contaba con una estructura organizacional definida. Con los años, esta estructura se ha ido formando por necesidad con el crecimiento de la empresa, es decir, existe una organización interna que ha surgido por el desempeño de cada trabajador, pero no cuentan con un documento formalmente aprobado y difundido en todos los niveles de la organización.

Como puede verse en el Gráfico 1, la empresa está conformada en el primer nivel con la Gerencia General, cargo que es ocupado por el propietario, en el segundo nivel se encuentran las gerencias de Administración, Contabilidad, y Proyectos lideradas por los hijos y hermano del propietario, siendo personal de confianza, estos cuentan con autoridad para la toma de decisiones, y finalmente en los siguientes niveles se encuentra el personal funcional y operativo.

La estructura de las empresas ha sido clasificada por diferentes criterios para adaptarse a la realidad de cada sector. (Franklin, 2009) Sostiene que hay cuatro criterios: por su naturaleza, por su ámbito, por su contenido y por su presentación. En base a la clasificación del autor, el organigrama de la empresa

¹ Con el desarrollo de la nueva línea se redefinirá la misión y visión de la empresa.

XYZ S.R.L. es en primer lugar de naturaleza micro-administrativa, es decir, describe una sola organización, en segundo lugar, de ámbito general ya que solo incluye información representativa, en tercer lugar, de contenido integral ya que incluye las unidades administrativas y sus relaciones de dependencia sin describir funciones, y finalmente de presentación vertical al desagregar de arriba hacia abajo a partir del titular.

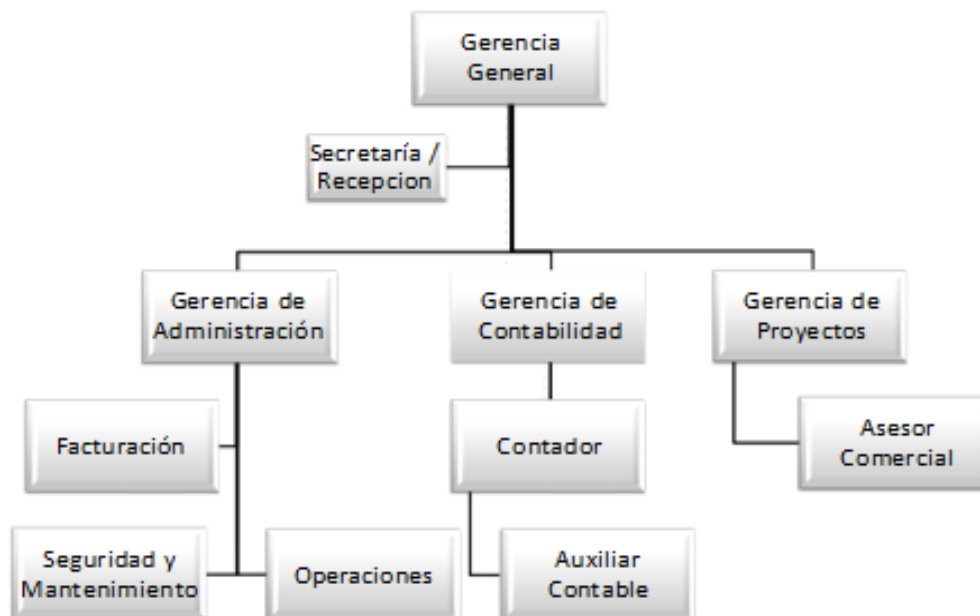


Gráfico 1. Organigrama de XYZ SRL
Fuente: La empresa

1.2. Descripción de la experiencia profesional en XYZ S.R.L.

1.2.1. Principales funciones

La empresa incorporo el puesto de asesor comercial - financiero como parte de su necesidad ante el crecimiento de las operaciones con la nueva línea de negocio de venta minorista de combustibles líquidos, por lo que, la gerencia considero necesario desarrollar un nuevo plan de gestión con el fin de adecuar las estrategias y la estructura de la organización. Las principales funciones son:

- Análisis sectorial del sector pesquero y de las industrias ligadas al comercio exterior que operan en la ciudad de Paita.
- Evaluación de la estructura organizacional, jerarquías, líneas de mando, canales de comunicación, procedimientos y funciones.
- Análisis de los Estados Financieros y elaboración de proyecciones.

- Evaluación de los principales indicadores de gestión, liquidez, rentabilidad y de solvencia.
- Estudio cualitativo y cuantitativo sobre el proyecto de la estación de servicios y de la implementación de oficinas y locales comerciales.

1.2.2. Propósito y retos del puesto

Con las funciones asignadas se buscó principalmente:

- Elaborar un informe que permita a la gerencia comparar las principales implicancias de adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera o la Norma Internacional de Información Financiera para Pymes de acuerdo a su entorno.
- Analizar las principales variaciones en los estados financieros de un periodo a otro.
- Definir, aplicar y realizar el seguimiento a los controles establecidos en los procesos relacionados al ingreso y salida de efectivo reflejados en las cuentas de caja, cuentas por cobrar comerciales y no comerciales, anticipos a proveedores y cuentas por pagar comerciales y no comerciales.
- Captar clientes potenciales y buscar negocios complementarios para así poder reforzar la nueva línea de negocio de venta minorista de combustibles.
- Desarrollar una nueva estructura organizacional de la empresa.

1.2.3. Identificación y planteamiento del problema

En el Perú, con la entrada en vigencia de La Ley General de Sociedades 26887 se reconoce a los principios de contabilidad generalmente aceptados, en donde en el artículo N° 223 señala que “los estados financieros se preparan y presentan de conformidad con las disposiciones legales sobre la materia y con principios de contabilidad Generalmente aceptados en el país” (Ley General de Sociedades 26887, 1998, pág.44). Es así que, el Consejo Normativo de Contabilidad dictaminó bajo la Resolución N° 013-98-EF/93.01 que los principios de contabilidad generalmente aceptados indicados en la ley, comprenden a las Normas Internacionales de Contabilidad que han sido oficializadas mediante resoluciones del Consejo.

Emitida la ley y pronunciado el Consejo, recién en el 2010 se publicó la Resolución N° 102-2010-EF94 de la Superintendencia del Mercado de Valores, anteriormente conocida como la Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores, en donde se determina que son las empresas que cotizan en bolsa, y bajo su supervisión, las únicas que están obligadas a elaborar sus Estados Financieros con las NIIF aprobadas por el IASB.

Por otro lado, en la Resolución N° 045-2010 el Consejo aprueba la Norma Internacional de Información Financiera para Pymes que trata sobre las Normas Internacionales de Información Financiera pero simplificadas, la cual debe ser aplicada por aquellas empresas privadas que no tienen la obligación pública de rendir cuentas y cuyas ventas anuales y activos totales no superen las 3000 Unidades Impositivas Tributarias². Además, la misma resolución establece que este tipo de empresa podría aplicar las normas completas si así lo requiere.

En el Perú, la poca capacitación sobre normativa contable y además que, aquellas empresas que no están obligadas a hacer pública su información financiera no son supervisadas y no tienen la obligación de ser auditadas, les resulta complejo la implementación de las normas, priorizando en ciertos escenarios una medición bajo criterios tributarios que se puedan acercar más a las NIIF, aunque la contabilidad tributaria no deba excluir a la contabilidad financiera, y además les demanda recursos que muchas entidades no tienen o no están dispuestas a asumir priorizando el uso de sus recursos hacia el funcionamiento de las operaciones, como sucede en el caso de la empresa XYZ S.R.L.

Molina (2013)³ refiere que la NIIF para las Pymes por sí sola no es la solución al problema de la aplicación de las NIIF, debido a que el IASB no toma un enfoque adecuado ya que se incluye tanto a grandes empresas no cotizadas en bolsa como a empresas familiares, y además que los usuarios de la información son principalmente externos, cuando dicha información ni es pública ni accesible para terceros, por lo que debería dirigirse a los propietarios para la toma de decisiones especialmente en las pymes. Es decir, el IASB debe aclarar conceptos básicos

² Según el Código Tributario, la Unidad Impositiva Tributaria (UIT) es un valor de referencia que puede ser utilizado en las normas tributarias, entre otros. Esta es fijada por el Ministerio de Economía y Finanzas.

³ Trabajo presentado como ponencia al II Forum IFRS organizado por la Facultad de Ciencias Contables de la Pontificia Universidad Católica de Perú. Lima, 11 y 12 de setiembre de 2013.

correctamente fundamentados y comprensibles para que con la difusión de la normativa se logre una adopción exitosa por parte de las empresas.

En el estudio de Díaz. (2010) donde se evalúa a 50 empresas de las cuales 21 son micro y pequeñas empresas, más conocidas como mype⁴, ante las siguientes preguntas, comprueba que: ¿qué acción toman cuando se presentan diferencias entre las normas contables y las normas tributarias? este concluye que el 68% deciden registrar las transacciones de acuerdo a la norma tributaria. Asimismo, también concluye que, ante la pregunta sobre la utilidad de la información de los EEFF, el 50% considera que es algo o poco relevante por lo que le restan importancia para la toma de decisiones empresariales.

Por lo tanto, con lo promulgado por el Consejo Normativo de Contabilidad, la empresa XYZ S.R.L., la cual no participa en el mercado de valores y no tiene la obligación de hacer pública su información financiera, puede implementar las Normas Internacionales de Información Financiera o la NIIF para las Pymes, lo cual dependerá de su entorno económico y de los recursos con los que cuente.

Entonces, de la revisión de los estados financieros de la empresa se identificó que la partida de Propiedad, Planta y Equipos se ha incrementado de manera significativa desde el año 2016, representando 70% del Activo Total al 2018, debido a que actualmente, la empresa se encuentra en proceso de construcción de su nuevo proyecto, y por lo tanto una mala presentación influye en la toma de decisiones de la empresa.

Es así que, se consideró necesario analizar los activos no corrientes identificándose errores en el reconocimiento y medición de los inmuebles, ya que la empresa además de contabilizar inmuebles usados para el desarrollo de las actividades propias del giro de negocio, ha incluido un inmueble que es alquilado a terceros y otro que se encuentra disponible para alquiler, los cuales según las normas calificarían como propiedades de inversión. Cabe indicar que la empresa reconoce los inmuebles bajo el modelo del costo y no considera los valores de mercado.

⁴ Según la clasificación realizada por la Ley 28015, la microempresa tiene hasta 10 trabajadores inclusive y ventas anuales de hasta 150 UIT y la pequeña empresa tiene hasta 50 trabajadores inclusive y ventas anuales de hasta 850 UIT.

Asimismo, no se cumple con algunas de las características cualitativas del marco conceptual como por ejemplo de fiabilidad, de comparabilidad, de oportunidad y de comprensibilidad.

Por lo mencionado previamente, se presentó a la gerencia el análisis de los activos no corrientes bajo la adopción de la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipos y la NIC 40 Propiedades de Inversión en comparación con la adopción de las respectivas secciones de la NIIF para las Pymes midiendo el impacto financiero en ambos escenarios.

Capítulo 2

Fundamentación del trabajo

2.1. Marco teórico

2.1.1. Marco conceptual para la información financiera

El Marco Conceptual describe los conceptos fundamentales sobre la información presentada en los estados financieros con propósito de información general, cuyo objetivo es facilitar la formulación uniforme y lógica de las Normas Internacionales de Información Financiera, y además suministra una base de uso del juicio para resolver cuestiones contables que se dirigen a la satisfacción de las necesidades comunes de información para los usuarios (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2010).

Los conceptos fundamentales parten de la elaboración de los estados financieros con la hipótesis de negocio en marcha y con las características cualitativas para que la información financiera sea útil y que les permita tomar mejores decisiones (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2010).

Las características cualitativas están clasificadas como fundamentales y de mejora. Las fundamentales son la relevancia para que la información sea capaz de influir en la toma de decisiones, y de representación fiel de los hechos que pretende representar siendo completa, neutral y libre de error.

Por otro lado, las características cualitativas de mejora son la comparabilidad que permitirá identificar similitudes y diferencias entre partidas de diferentes empresas o de una misma empresa en diferentes periodos, de verificabilidad para comprobar la representación fiel, de oportunidad para que los usuarios dispongan a tiempo de la información, y finalmente de comprensibilidad a

través de información clara y concisa (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2010).

2.1.2. Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF

Las Normas Internacionales de Contabilidad conocidas como NICs son un conjunto de estándares internacionales de contabilidad emitidos por el International Accounting Standards Committee o Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, organismo que fue reemplazado a partir del 2001 por el International Accounting Standards Board o Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad quien ahora emite las NIIFs.

Estas normas establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar sobre las transacciones y hechos económicos que afectan a una empresa y que se reflejan en los estados financieros.

En el Perú, a partir del año 1998 con la entrada en vigencia de la Ley General de Sociedades, se otorga un reconocimiento legal a las NIIF oficializadas por el Consejo Normativo de Contabilidad, y posteriormente con la resolución N° 102-2010-EF94 de la Superintendencia del Mercado de Valores se determina que son las empresas bajo su supervisión las únicas que están obligadas a elaborar sus Estados Financieros auditados bajo las NIIF aprobadas por el IASB.

Posteriormente, en el año 2011 se emitió la Ley 29720 con diferentes resoluciones publicadas desde el año 2011 hasta el año 2016, las cuales determinaban una adopción paulatina de las NIIF de acuerdo al nivel de ventas o activos totales para las empresas distintas a las que se encuentran bajo la supervisión de la Superintendencia del Mercado de Valores. Sin embargo, esta aplicación gradual no fue exitosa ya que muchas empresas peruanas no contaban con los recursos necesarios para la implementación.

Finalmente, dicha ley fue descartada por el Tribunal Constitucional quien determinó que se estaba atentando contra los derechos de privacidad y secreto bancario de las empresas, es decir, éstas no tendrían la obligación de presentar sus estados financieros auditados a la Superintendencia de Mercado de Valores.

2.1.3. Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades – NIIF para las Pymes

En el año 2009, el IASB publicó la NIIF para las Pymes lo cual fue oficializado en el Perú por el Consejo Normativo de Contabilidad en el año 2010. Esta norma está basada en los conceptos fundamentales del Marco Conceptual y en las NIIF completas, pero de forma simplificada bajo una norma única con treinta y cinco secciones y con alcance a las empresas sin obligación pública de rendir cuentas.

La NIIF para las Pymes no incluye criterios cuantitativos en la definición de pyme porque esta se aplicaría en diferentes mercados y no sería posible establecer límites homogéneos, es decir, cada país desarrollaría su definición de Pyme.

En Perú, con la publicación de la Resolución N° 045-2010 del Consejo Normativo de Contabilidad, se oficializó la NIIF para las Pymes y además se consideró que ésta sería aplicable para aquellas empresas que sus ventas y activos totales no superen las 3000 UIT, pero sin excluir que estas empresas puedan optar por aplicar las NIIF completas ya oficializadas por el Consejo si así lo requieran.

2.1.4. Principales características y diferencias entre las NIC 16 y la sección 17 de la NIIF para las Pymes sobre Propiedad, Planta y Equipo

La NIC 16 refiere que son activos tangibles reconocidos en primer lugar porque son mantenidos para uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para fines administrativos generando una probabilidad de obtener beneficios económicos futuros, en segundo lugar, debido a que se esperan utilizar más de un periodo, y en tercer lugar, porque el costo puede medirse con fiabilidad, es decir, la información considerada para determinar el costo debe ser completa, neutral y libre de error (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2005).

Los mismos criterios de reconocimiento son mencionados por la sección 17 de la NIIF para las Pymes.

Respecto a la medición inicial, tanto la NIC 16 como la sección 17 de las NIIF para las Pymes coinciden en que, si se cumple con las condiciones para ser reconocido como activo, se medirá por su costo.

Este costo incluye los costos asociados a la transacción, así como todos aquellos costos atribuibles para que el activo pueda operar de la forma esperada (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad).

La diferencia radica en que la NIC 16 en concordancia con la NIC 23 permite que se incluya en el costo los intereses pagados por préstamos siempre que se trate de préstamos que financien un activo calificado (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2005). A diferencia de la sección 17 de las NIIF para las Pymes la cual indica que estos deben reconocerse como gasto en el periodo en que se den (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2009).

Respecto a la medición posterior, la NIC 16 permite elegir como política contable el modelo del costo, es decir los activos se registrarán por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor, o el modelo de revaluación, es decir los activos se registrarán al valor razonable en el momento de la revaluación menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2005). A diferencia de la sección 17 de las NIIF para las Pymes que, solo permite el modelo del costo de la NIC 16 (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2009).

Finalmente, la NIC 16 refiere que, las empresas deben evaluar al final de cada ejercicio si el uso que lo calificó como propiedad, planta y equipo se mantiene, y si existe algún indicio de deterioro del valor de acuerdo a la NIC 36, de ser así, se deberá calcular el importe recuperable. Si el importe en libros es mayor que el importe recuperable, el importe en libros se reducirá hasta alcanzar el importe recuperable considerándose una pérdida por deterioro de valor, contabilizándose en el Estado de Resultados si se aplicó el modelo del costo y como una reducción de la revaluación si se aplicó el modelo de revaluación (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2005).

El importe recuperable es el mayor valor entre el valor razonable menos los costos de disposición (o valor de realización) y el valor en uso que es el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2004).

En el caso de la NIIF para las Pymes como solo permite la medición por el modelo del costo, menciona que, si existe el deterioro de valor se genera una

pérdida por deterioro de valor contabilizada en el Estado de Resultados (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2009).

2.1.5. Principales características y diferencias entre las NIC 40 y la sección 16 de la NIIF para las Pymes sobre Propiedades de Inversión

De acuerdo a la NIC 40, las propiedades de inversión son propiedades clasificadas como terrenos o edificios o parte de ellos mantenidos por el dueño o por el arrendatario (arrendamiento financiero) para obtener rentas o apreciación de capital o con ambos fines y, además, que el costo se puede medir con fiabilidad, en la medida que la información considerada para determinarlo sea completa, neutral y libre de error (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2004). Los mismos criterios de reconocimiento son mencionados por la sección 16 de la NIIF para las Pymes.

Además, la NIC 40 refiere que, en el caso de que existan propiedades que tengan un uso mixto, es decir una parte genera rentas o son para apreciación de capital y otra parte se usa para el giro del negocio, si las partes pueden ser vendidas separadamente se contabilizarán también por separado siempre que sus costos puedan ser identificados (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2004). El mismo criterio es aceptado por la sección 16 de la NIIF para las Pymes.

Respecto a la medición inicial, la NIC 40 indica que, estos activos deben ser medidos al costo, es decir, el costo de adquisición incluye el precio de compra y cualquier desembolso directamente atribuible como honorarios profesionales por servicios legales, impuestos por traspaso de las propiedades y otros costos asociados a la transacción (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2004). El mismo criterio es aceptado por la sección 16 de la NIIF para las Pymes.

Respecto a la medición posterior, la NIC 40 permite elegir como política contable el modelo del costo de la NIC 16, es decir los activos se registrarán por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor, o el modelo de valor razonable que es el precio que se recibiría por vender un activo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición que es al cierre de los estados financieros (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2004).

A diferencia de la NIIF para las Pymes, para la medición posterior solo permite el modelo de valor razonable siempre que este valor se pueda determinar con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, lo cual dependerá de las circunstancias de la empresa y del juicio subjetivo de la gerencia para evaluar los costos y beneficios de aplicar dicho modelo, de lo contrario se contabilizará la propiedad como propiedad, planta y equipo de acuerdo a la sección 17 (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2009).

Finalmente, la NIC 40 indica que, las empresas deben evaluar al final de cada ejercicio si el uso que lo calificó como propiedad de inversión se mantiene y si existe algún indicio de deterioro del valor de acuerdo a la NIC 36, de ser así, se deberá calcular el importe recuperable. Si el importe en libros es mayor que el importe recuperable, el importe en libros se reducirá hasta alcanzar el importe recuperable considerándose una pérdida por deterioro de valor si se aplicó el modelo del costo y como una ganancia o pérdida derivada de cambios en el valor razonable si se aplicó el modelo de valor razonable (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2004).

En el caso de la NIIF para las Pymes como solo permite la medición por el modelo del valor razonable, menciona que, si hay variaciones entre el importe en libros y el importe recuperable se genera una ganancia o pérdida derivada de cambios en el valor razonable (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2009).

Tabla 1. Diferencias en la medición entre la NIIF para las Pymes y las NIIF de Propiedad, Planta y Equipos y Propiedades de Inversión.

Partida	NIIF para las Pymes	NIIF
	Sección 17	NIC 16
Propiedad, planta y equipo	Para la medición inicial y posterior aplica el modelo del costo	Para la medición inicial aplica el modelo del costo y para la medición posterior el modelo del costo y el de revaluación
	Sección 16	NIC 40
Propiedades de inversión	Para la medición inicial aplica el modelo del costo y para la medición posterior el modelo de valor razonable	Para la medición inicial aplica el modelo del costo y para la medición posterior el modelo del costo y el de valor razonable

Fuente: NIIF para las Pymes, NIC 16 y NIC 40 emitidas por el IASB. Elaboración propia

2.2. Principales hechos identificados en la revisión de los estados financieros de la empresa y en el tratamiento de sus activos no corrientes

De la revisión de la documentación de la compañía y de la entrevista (ver Apéndice) realizada al contador general se identificó que:

- El personal del área contable no tiene conocimiento total de las NICs, NIIF y NIIF para las Pymes. Si bien la gerencia considera que la implementación de las normas es importante, pero al ser una empresa mediana y familiar, priorizan sus recursos en la operatividad del negocio.
- Solo elaboran el Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultados con anexos los cuales incluyen solo información cuantitativa⁵.
- No cuentan con un manual para elaboración y presentación de sus Estados Financieros. Si bien toman como base las NIIF, para la elaboración de su información financiera toman criterios tributarios que puedan coincidir con las NIIF y para las partidas materiales tratan de aplicar lo más conveniente de la NIIF correspondiente.
- Mantienen tres inmuebles clasificados como Propiedad, Planta y Equipos, pero según la normativa contable algunos deberían ser contabilizados como Propiedad de Inversión como el inmueble A1 el cual es alquilado a un tercero, la parte del inmueble A2 en proceso de construcción que corresponde a las oficinas y locales comerciales cuyo destino será el alquiler y finalmente, el inmueble A3 disponible para alquiler.
- La sub - partida de obra en curso incluye materiales, mano de obra, honorarios, costos de financiamiento, equipos y sus respectivos costos de instalación, entre otros.
- Para la medición posterior de las propiedades solo aplican el modelo del costo el cual está permitido, pero no toman en cuenta las condiciones actuales de mercado debido a que consideran que la adopción del modelo de revaluación o el de valor razonable es de interpretación compleja, requieren de capacitación, de mayor supervisión de la gerencia y contratar a terceros generando costos adicionales.

⁵ Según la NIC 1, los estados financieros comprenden el estado de situación financiera, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio, un estado de flujos de efectivo y las notas correspondientes.

Capítulo 3

Aportes y desarrollo de experiencias

3.1. Activos reconocidos por la empresa como propiedad, planta y equipos

La empresa mantiene los siguientes inmuebles:

Tabla 2. Lista de inmuebles de la empresa XYZ S.R.L.

Inmueble	A1	A2		A3
Tipo	Terreno y edificación	Terreno y edificación en construcción		Terreno
Uso	Alquilado	Grifo	Para alquiler	Para alquiler
Costo terreno	7,000.00	671,880.00		702,114.00
Costo edificación	130,958.00	-		-
Valor razonable	Sin información	5,027,118.00		3,183,624.00
Precio de venta neto o valor de realización	Sin información	4,112,912.00		2,604,667.00
Costo de obra en curso	-	4,757,571.00		-

El valor razonable se obtuvo de tasaciones realizadas a marzo 2018 por lo que se considera los costos de los terrenos al mismo periodo.

Fuente: la empresa. Elaboración propia

3.2. Escenarios al aplicar la NIC 16 y la NIC 40 o la sección 17 y 16 de la NIIF para las Pymes

3.2.1. Reconocimiento

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2010) en su Marco Conceptual para la Información Financiera menciona que: “para el reconocimiento como activo se debe cumplir con las características fundamentales de obtener beneficios económicos futuros derivados del mismo y que el costo se pueda medir

con fiabilidad". Es decir, en el caso de la empresa, los tres inmuebles cumplen con las condiciones para ser reconocidos como activos.

Si la NIC 40 y la NIIF para las Pymes coinciden en que las propiedades o parte de ellas mantenidas para obtener rentas y/o apreciación de capital deben ser reconocidas como Propiedad de Inversión, entonces el inmueble A1 y A3 no deben ser tratados como activo fijo sino deben ser considerados y reconocidos como Propiedad de Inversión. Así, la empresa deberá analizar en cada cierre el uso de estas propiedades para seguir manteniéndolo como Propiedad de Inversión o reclasificarlo hacia Propiedad, Planta y Equipos, inventarios o propiedades disponibles para la venta.

Por otro lado, la NIC 40 menciona que, las propiedades de uso mixto se separan entre Propiedades de Inversión y Propiedad, Planta y Equipos si las partes pueden ser vendidas separadamente (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2004). Sin embargo, de acuerdo a la sección 17 de la NIIF para las Pymes, si el valor razonable de una Propiedad de Inversión no puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, se contabilizará como Propiedad, Planta y Equipos (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2009).

Entonces, teniendo en cuenta que el inmueble A2 tendrá un uso mixto, donde las partes son separables y que, además, se cuenta con información sobre el valor razonable, las partes serán contabilizadas por separado según la norma. Por lo tanto, si el inmueble cuenta con un área de terreno de 9000m² de los cuales 7300m² serán destinados a la venta de combustibles y para uso administrativo, dicha parte se mantendría clasificado como Propiedad, Planta y Equipos, y por otro lado los 1700m² de área restante estarán destinados para obtener rentas, es decir, según la norma se separarían y reclasificarían como Propiedad de Inversión por lo que la empresa deberá analizar en cada cierre si el uso asignado se mantiene o realizar una reclasificación.

3.2.2. Medición inicial al adoptar la normativa contable

Si la empresa decide implementar las NIIF, en primer lugar, debe adoptar la NIIF 1 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera la cual menciona que, la empresa debe elaborar el estado de situación financiera de apertura en la fecha de transición a las NIIF. En donde se permite

como exención que los activos que califiquen con la definición de propiedad, planta y equipos y propiedad de inversión puedan ser medidos por su costo de adquisición o por su valor razonable en el momento de la transición tomándolo como costo atribuido (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2009).

Además, según la NIC 16 y la NIC 40, se deben realizar las transferencias cuando exista evidencia de cambios en su uso como se ha identificado y comentado en el apartado anterior de reconocimiento.

Actualmente, todos los terrenos están registradas al costo, y si mantienen este modelo de medición, los importes no varían con la transferencia. Por otro lado, también puede darse a valor razonable del momento de la transferencia, evaluándose las diferencias generadas con el costo histórico al que se ha venido reconociendo para determinar el efecto en el Patrimonio o en el Estado de Resultados.

Si la empresa decide adoptar la NIIF para las Pymes, según la sección 35, solo puede implementarlas en una única ocasión, es decir, si la empresa deja de usarla durante uno o más periodos y elige adoptarla posteriormente, las exenciones especiales, simplificaciones y otros requerimientos de esta sección no podrán aplicarse a una nueva adopción. Al igual que la NIIF 1, según la NIIF para las Pymes, la empresa deberá elaborar el estado de situación financiera de apertura en la fecha de transición, y como exención esta NIIF si les permite que los activos clasificados como propiedad, planta y equipos y propiedad de inversión puedan ser medidos por su costo de adquisición o por su valor razonable tomándolo como costo atribuido (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2009).

Además, la sección 16 y 17 de la NIIF para las Pymes indica que, se deben realizar las transferencias cuando exista evidencia de que las propiedades no cumplan con la definición de propiedad, planta y equipo o de propiedad de inversión, como se ha identificado y comentado previamente en el apartado de reconocimiento. Cabe indicar que las propiedades de inversión como el inmueble A1, A3 y la parte del inmueble A2 solo podrán ser medidos por su valor razonable siempre que esté disponible, sin costo o esfuerzo desproporcionado, de lo contrario estos activos serán contabilizados según la sección 17 hasta que puedan contar con una medición fiable del valor razonable (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2009).

Si la empresa en cualquiera de los escenarios comentados previamente, decide adoptar el valor razonable o de revaluación para los terrenos o para los elementos de una misma clase, la empresa debe realizar las tasaciones correspondientes al momento de la transición. Se debe mencionar que, si toman los valores de las tasaciones realizadas en marzo 2018 como referenciales no habiendo indicios de deterioro del valor de mercado, los importes en libros de los terrenos incrementarían significativamente.

3.2.3. Medición posterior de propiedad, planta y equipos

Según el apartado previo de reconocimiento, la parte del terreno asignado al giro del negocio del inmueble A2 que asciende a 7300 m² de los 9000m², califica como activo fijo.

Entonces, la empresa debe analizar en cada cierre el uso del terreno para continuar manteniéndolo como a la fecha, es decir, como propiedad, planta y equipos o reclasificarlo a propiedad de inversión, inventarios o activo disponible para la venta usando el modelo del costo como lo ha venido aplicando o de revaluación de acuerdo a la NIC 16, pero si se contabiliza de acuerdo a la sección 17 de la NIIF para las Pymes, el terreno solo podrá ser medido con el modelo del costo sin considerar el valor de mercado.

Finalmente, se debe analizar si existe indicios de deterioro de valor del terreno al comparar el importe en libros con el importe recuperable.

Para comparar el impacto de aplicar la NIC 16 y la sección 17 de la NIIF para las Pymes, se ha tomado los valores de los terrenos indicados en la Tabla 2 como referenciales ya que en la práctica para cada cierre la empresa debe contar con los importes actualizados, concluyendo que:

- Aplicando el modelo del costo de la NIC 16 o de la sección 17 de la NIIF para las Pymes, se registrará al costo menos la depreciación acumulada, pero en este tipo de activos como lo son los terrenos no cuentan con depreciación, y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro. Para determinar la pérdida por deterioro del terreno se comparó el importe en libros de la parte clasificada

como activo fijo que asciende a S/544,969⁶ con el importe recuperable de la misma parte determinado a partir del valor de realización⁷ que asciende a S/3,336,028⁸. Como el importe en libros está muy por debajo de su importe recuperable, no se genera un deterioro, pero tampoco se registra una ganancia

- Aplicando el modelo de revaluación de la NIC 16, reflejaran el activo a valor de mercado, es decir por S/4,077,551⁹ determinado a partir del valor razonable. Por lo tanto, aumentaría significativamente el valor en libros producto de la revaluación y se contabilizaría un superávit en el Patrimonio. Además, la norma menciona que el superávit puede ser capitalizado hacia resultados para compensar posibles pérdidas acumuladas de presentarse el caso generando una mejor rentabilidad (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2005).

En efecto, el modelo de revaluación les genera un impacto significativo al considerar el valor de mercado a diferencia del modelo del costo, lo cual influye en los indicadores de rentabilidad y solvencia que les permite obtener un mayor rango de financiamiento.

Vargas (2015) ha determinado el impacto financiero de la adopción de las NIIF, pero de manera especial de la NIC 16 debido a que lo aplica en empresas con altos niveles de activos fijos como lo son las empresas textiles, concluyendo que esta influye favorablemente en el proceso de toma de decisiones financieras ya que permiten que se puedan medir con fiabilidad considerando valores de mercado y de no considerar los lineamientos de la norma en estos activos fijos podrían generar errores significativos.

3.2.4. Medición posterior de Propiedades de inversión

Según la clasificación realizada en el apartado de reconocimiento, en esta partida se contabiliza al inmueble A1, a la parte del terreno asignado para generar rentas del inmueble A2 que asciende a 1700 m2 de los 9000 m2 y al inmueble A3.

⁶ De los S/671,880 indicados en la Tabla 2, S/544,969 corresponde a los 7300 m2 del área de terreno asignados al giro del negocio.

⁷ El valor de realización de la tasación corresponde al valor que se esperaría obtener como consecuencia de la venta del bien, es decir, el valor razonable menos los cargos por conceptos de la venta.

⁸ De los S/4,112,912 indicados en la Tabla 2, S/3,336,028 corresponden a los 7300 m2 del área de terreno asignados al giro del negocio.

⁹ De los S/5,027,118 indicados en la Tabla 2, S/4,077,551 corresponden a los 7300 m2 del área de terreno asignados al giro del negocio.

Entonces, la empresa debe analizar en cada cierre el uso de los terrenos para seguir manteniéndolos como propiedad de inversión o reclasificarlos a propiedad, planta y equipos, inventarios o activos disponibles para la venta, y serán medidos con el modelo del costo o a valor razonable de acuerdo a la NIC 40, pero si se contabilizan de acuerdo a la sección 16 de la NIIF para las Pymes, los terrenos serán medidos a valor razonable siempre que no requiera esfuerzo o costo desproporcionado.

Finalmente, se debe analizar si existe indicios de deterioro de valor de los terrenos al comparar el importe en libros con el importe recuperable.

Para medir el impacto de aplicar la NIC 40 y la sección 16 de la NIIF para las Pymes, se ha tomado los valores de los terrenos indicados en la Tabla 2 como referenciales ya que en la práctica para cada cierre la empresa debe contar con los importes actualizados, concluyendo que:

- Aplicando el modelo del costo de la NIC 40, se registran al costo menos la depreciación acumulada, pero en este tipo de activos como lo son los terrenos no cuentan con depreciación, y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro.

En primer lugar, para determinar la pérdida por deterioro de la parte del terreno del inmueble A2 clasificado como Propiedad de Inversión se comparó el importe en libros que asciende a S/126,911¹⁰ con el importe recuperable determinado a partir del valor de realización que asciende a S/776,884¹¹. Es decir, no se genera un deterioro ya que el importe en libros está por debajo de su importe recuperable.

En segundo lugar, para determinar la pérdida por deterioro del terreno A3 se comparó el importe en libros que asciende a S/702,114 con el importe recuperable determinado a partir del valor de realización que asciende a S/2,604,667. Es decir, tampoco se genera un deterioro del valor ya que el importe en libros está por debajo de su importe recuperable.

En el caso del inmueble A3 no se cuenta con información para determinar su importe recuperable

¹⁰ De los S/671,880 indicados en la Tabla 2, S/126,911 corresponde a los 1700 m2 del área de terreno que generará rentas.

¹¹ De los S/4,112,912 indicados en la Tabla 2, S/776,884 corresponden a los 1700 m2 del área de terreno que generará rentas.

- Aplicando el modelo de valor razonable de la NIC 40 o de la NIIF para las Pymes se reflejaría a los terrenos activos a valor de mercado. Entonces, los valores ascienden a S/949,566¹² para la parte clasificada como Propiedad de Inversión del inmueble A2 y S/3,183,624 del inmueble A3, es decir aumentaría en valor en libros significativamente producto del mayor valor razonable contabilizándose una ganancia por medición a valor razonable generando una mayor utilidad en el Estado de Resultados.

Se debe mencionar que, de implementar la NIIF para las Pymes, la medición a valor razonable debe ser de fácil acceso para que los terrenos continúen siendo clasificados como Propiedad de Inversión, de lo contrario se contabilizarán como Propiedad, Planta y Equipos al modelo del costo, a diferencia de la NIC 40 que si pueden mantenerse como Propiedad de Inversión ya que considera el modelo del costo y de valor razonable.

En conclusión, el modelo de valor razonable les genera un impacto significativo al considerar el valor de mercado, lo cual influye en los indicadores de rentabilidad y solvencia de la empresa para obtener mayores rangos de financiamiento.

Martínez, Mena y Mira (2012) concluyen que, de las entrevistas realizadas al personal del área contable de un grupo de empresas en El Salvador, les resulta difícil determinar el valor razonable en los activos calificados como propiedad de inversión, restándole importancia a la aplicación de la normativa por lo que reflejan estos activos dentro del rubro de propiedad, planta y equipos. Lo cual sucede justamente con el personal del área contable de la empresa XYZ S.R.L que al no tener conocimiento sobre la norma de Propiedades de Inversión y sobre el valor razonable como se mencionó en la entrevista, optan por registrar los activos a su costo de adquisición de años atrás sin importar que el valor de mercado es significativamente mayor.

¹² De los S/5,027,118 indicados en la Tabla 2, S/949,566 corresponde a los 1700 m2 del área de terreno que generará rentas.

3.2.5. Presentación y revelación

Sobre la partida de propiedad, planta y equipos, la empresa revelará principalmente:

- La política contable adoptada respecto al modelo de medición. Como solo la parte del terreno A2 destinada al giro del negocio forma parte de la clase terrenos de propiedad, planta y equipos, se puede optar por el modelo de revaluación. Si hubiera otras propiedades de la misma clase y se quisiera aplicar el modelo de revaluación se tendría que contar con una tasación o información de mercado que nos pueda brindar el valor razonable en el momento de la revaluación.
- Sobre la revaluación: fecha en que se realizó, si se optó por los servicios de un tasador para el cálculo del valor razonable en la fecha de revaluación, el superávit de revaluación, si se mantuviera el modelo del costo en la medición posterior se revelaría el valor razonable, por el contrario, si se aplicara el modelo de revaluación se revelaría el importe en libros al que se habría reconocido si se hubiera contabilidad con el modelo del costo.
- Conciliaciones por la reclasificación o transferencias de propiedades ocupadas por el dueño hacia propiedades de inversión como es el caso de los inmuebles A1, la parte asignada a obtener rentas del inmueble A2 y A3.

Sobre la partida de propiedad de inversión, la empresa revelará principalmente:

- La política contable adoptada respecto al modelo de medición.
- Los criterios tomados para diferenciar las propiedades de inversión de las ocupadas por el dueño como es el caso del inmueble A2 que tendrá un uso mixto.
- La medida en que el valor razonable estaría basada en una tasación realizada por un perito como se ha obtenido para los inmuebles A2 y A3.
- Los ingresos derivados de las rentas y los gastos relacionados que aplica al inmueble A1.
- Conciliaciones por la reclasificación o transferencias de propiedades ocupadas por el dueño hacia propiedades de inversión como es el caso de los inmuebles

A1, A3 y solo la parte clasificada como propiedad de inversión del inmueble A2.

- Explicación por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable del inmueble A1.
- Si se mantuviera el modelo del costo en la medición posterior se revelaría el valor razonable, por el contrario, si se aplicara el modelo del valor razonable se revelaría el importe en libros al que se habría reconocido si se hubiera contabilizado con el modelo del costo.

Conclusiones

- Carecen de políticas contables para elaboración de la información financiera basándose en ciertos casos en criterios tributarios.
- El desconocimiento o la poca capacitación en normativa contable les dificulta la interpretación para la implementación de las normas a la realidad de la compañía.
- Los inmuebles que mantiene la empresa son contabilizados en la partida de Propiedad, Planta y Equipos incluso cuando algunos de estos califican como Propiedad de Inversión según las normas.
- En el activo no corriente se ha identificado que no cumplen con las características cualitativas del Marco Conceptual como por ejemplo a) representación fiel pues la información no revela correctamente la naturaleza de los activos, b) comparabilidad puesto que si se compara con otras empresas se interpretaría que solo mantienen propiedades clasificadas como propiedad, planta y equipos y que no mantienen propiedades de inversión influyendo en la toma de decisiones, c) oportunidad porque al no presentar información dentro del periodo se está sesgando su utilidad para la toma de decisiones y se generaría retrasos al realizar correcciones, y d) comprensibilidad debido a que no cuentan con notas que permitan entender los criterios cualitativos adoptados.
- Acceder al valor razonable de un activo requiere realizar informes de tasación, emitido por un profesional independiente y con experiencia, lo cual significa tiempo y dinero que la compañía no necesariamente está dispuesta a asumir.
- La empresa no revalorizó sus propiedades aun cuando el valor razonable obtenido de las tasaciones realizadas en periodos anteriores difiere significativamente de sus importes en libros.

- Al aplicar el modelo de revaluación para el terreno cuyo uso está destinado al giro del negocio clasificado como propiedad, planta y equipos, y el modelo de valor razonable para los terrenos destinados al alquiler clasificados como Propiedades de Inversión genera un impacto financiero significativo en el cual el total del activo aumentaría en S/6,836,748 (tomando como valores referenciales la información de la Tabla 2), además se contabilizaría un Superavit en el Patrimonio y una ganancia por medición a valor razonable que afecta los márgenes del Estado de Resultados.
- La falta de controles, procesos y comunicación con el área contable sobre las adquisiciones destinadas a la implementación de los inmuebles no les permite realizar una correcta asignación de costos y conocer el destino de uso de los inmuebles.

Recomendaciones

- Con el crecimiento del volumen de operaciones de la empresa, se ha presentado a la gerencia los cambios que les genera en sus activos más representativos el implementar las NICs y la NIIF para las Pymes para que de este modo la empresa determine que es lo más conveniente de acuerdo a sus objetivos.
- Los costos en que se incurran para la implementación de las normas son necesarios porque les permitirá lograr una mayor fiabilidad en la información financiera lo cual se ha mostrado en sus partidas más representativas y que de presentarse errores en estas influenciará en la toma de decisiones.
- Establecer políticas contables de acuerdo a la realidad de la empresa para aplicarlas en los próximos periodos.
- Concientizar a la gerencia sobre la importancia y compromiso de aplicar las NIIF para que así puedan brindar capacitaciones y actualizaciones a su equipo considerando la realidad operacional de la empresa con el fin de incorporarlas en la elaboración de sus Estados Financieros.
- La adopción del modelo de revaluación o valor razonable para los inmuebles les permitirá reflejar información a valor de mercado, siendo un cambio significativo en los Estados Financieros que les permitirá obtener liquidez por medio de un mayor rango de financiamiento. Es decir, es mayor el beneficio logrado frente al costo en el que incurre para lograr la obtención de las tasaciones.
- Definir el flujo del proceso de adquisiciones (logística) con lo cual el área contable pueda recibir la información clara para la asignación de los recursos hacia uno u otro activo fijo en proceso de implementación.

Referencias bibliográficas

- Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores (2010). Plan Contable General Revisado. Resolución 006-84-EFC/94.10
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2010). Marco Conceptual para la información financiera
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2005). NIC 16 Propiedades, Planta y Equipos.
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2004). NIC 40 Propiedades de Inversión.
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2004). NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2009). Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para las Pymes)
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2009). Norma Internacional de Información Financiera 1. Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera.
- Consejo Normativo de Contabilidad. Resolución 013-98, Resolución 015-98, Resolución 45-2010
- Díaz, O. (2010). Actualidad contable: Estado actual de la aplicación de las NIIF en la preparación de estados financieros de las empresas peruanas. *Revista de Contabilidad y Negocios del Departamento Académico de Ciencias Administrativas de la PUCP*. Vol. 5, Num. 10.
- Franklin, E. (2009). *Organización de empresas*. México: Mc Graw Hill/Interamericana Editores.
- Ley N° 26887 *Ley General de Sociedades* (1998).

- Ley N° 28708 *Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad* (2006).
- Ley N° 28015 *Ley de Promoción y Formalización de la Micro y Pequeña Empresa* (2003).
- Martínez, S., Mena, E. & Mira, M. (2012). *Análisis teórico – práctico contable de la NIC 40 propiedad de inversión relacionado con la sección 16 de la NIIF para pymes y su incidencia en la legislación tributaria vigente en el Salvador*. (Tesis de pregrado). Universidad de El Salvador. Recuperado de <http://ri.ues.edu.sv/6177/>
- Molina, R. (2013) NIIF para las Pymes: ¿la solución al problema para la aplicación de la normativa internacional. En la revista de Contabilidad y Negocios del Departamento de Contabilidad de la Universidad de Valencia. Vol. 8, Num. 16.
- NIC NIIF. Primer portal en Latinoamérica sobre las normas internacionales de contabilidad e información financiera NIC-NIIF. <http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>
- Vargas, C. (2016). *Impactos Financieros de la Aplicación de la NIC 16 “PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO” y su influencia en la Toma de Decisiones Financieras en las Empresas textiles ubicadas en el distrito de San Juan de Lurigancho*. (Tesis de pregrado). Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas. Recuperado de <https://repositorioacademico.upc.edu.pe/handle/10757/621968>

Apéndice

Apéndice 1: Cuestionario aplicado en la entrevista al contador general de la empresa

1. ¿La empresa cuenta con un manual de políticas contables para la elaboración y presentación de los EEFF o en base a que normativa prepara sus estados financieros?

No se cuenta con un manual para elaboración y presentación de los estados financieros. Se toma como base las Normas Internacionales de Información Financiera y además las partidas se reconocen como activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos cuando satisfacen también las disposiciones tributarias. Para las partidas sustanciales o materiales se evalúa o se trata de aplicar de ser posible las NIIFs de aquellas partidas por su importancia relativa.

2. ¿Tiene conocimiento total de las Normas Internacionales de Información Financiera?

No

3. ¿Considera que la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en la empresa que labora es importante? ¿Por qué?

La importancia de aplicarlas está en que son un conjunto de normas que las empresas utilizan o deberían utilizar para hacer comprensible la comparación de la información financiera en el país y en el extranjero, asimismo la aplicación de las referidas normas implica perspectivas de desarrollo económico a través de inversionistas. En nuestra empresa su importancia está relacionada con su crecimiento económico y perspectivas futuras de desarrollo, así como cumplir con las disposiciones tributarias que pudieran aplicarse al respecto

4. ¿Por qué considera que no se ha realizado la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera completas en la empresa en la que labora?

En empresas medianas y/o pequeñas cuyos accionistas están formados por familiares, como es el caso, los recursos financieros se priorizan a la operatividad o gestión del negocio mismo, asimismo en la actualidad para empresas no supervisadas no existe norma jurídica y/o sanción que lo exija como tal.

5. ¿Ha recibido capacitaciones o actualizaciones sobre la adopción de estas? ¿Cuáles son los principales medios que usa para estar actualizado en normas contables?

He recibido capacitaciones externas a la empresa. Los principales medios para estar actualizado en normas contables es el Colegio de Contadores, revistas especializadas físicas o virtuales, cursos de actualización y otros como el internet

6. En los últimos años se ha verificado que la principal partida de activos es la relacionada a Propiedad, planta y equipos:

- ¿Se tiene conocimiento de la NIC 16 Propiedades, planta y equipos?

Si.

- ¿Se tiene conocimiento de la NIC 40 Propiedades de inversión?

No.

- Según el destino de uso de los inmuebles, para el reconocimiento de estos se puede aplicar la NIC 16 o NIC 40. ¿Cuáles fueron los principales impedimentos de diferenciar las partidas del activo no corriente según las normas o en su opinión considera que todos los inmuebles deben ser clasificados como Propiedad, planta y equipos?

Los principales impedimentos para diferenciar las partidas del activo no corriente fueron: la falta de información al área contable sobre los destinos de uso de los inmuebles, falta de control en los desembolsos y su destino en la construcción de los inmuebles como propiedades de inversión y decisión final sobre el destino de los inmuebles en construcción.

- ¿Cuáles son los principales inconvenientes que considera de aplicar el modelo de valor razonable o de revaluación en inmuebles?

Los principales inconvenientes son: la falta de información en el mercado de dichos activos, se requiere de personal capacitado, las normas son de compleja interpretación con impactos tributarios, se requiere de una mayor supervisión de la gerencia y contratar a terceros con costos adicionales.

- ¿Considera que la aplicación de la NIC 16 y NIC 40 influirá en la toma de decisiones de la empresa en que labora?

No.