

Comprensión de principios de medición y valoración de activos bajo normas internacionales de información financiera

Understanding principles of measurement and valuation of assets under international financial reporting standards

CANTILLO, Julio C.¹
SANTAMARÍA, Álvaro E.²
CADRAZCO, Wilson G.³

Resumen

El objetivo de este trabajo fue establecer el grado de comprensión de estudiantes de contaduría de la Universidad de Sucre sobre los conceptos medulares de medición y valoración contable, teniendo en cuenta la armonización de los sistemas contables de organizaciones colombianas a las Normas Internacionales de información Financiera (NIIF). El trabajo de naturaleza cualitativa y diseño no experimental transeccional descriptivo, concluye que existen diferencias significativas entre los principios de reconocimiento y medición de activos establecidos en las NIIF y su aplicación.

Palabras clave: contabilidad, información financiera, medición, valoración.

Abstract

The objective of this work was to establish the degree of understanding of the accounting students of the University of Sucre about the core concepts of accounting measurement and valuation, taking in mind the harmonization of the measurement systems of Colombian organizations to International Financial Reporting Standards (IFRS). The qualitative work had a descriptive, non-experimental, transeccional design. It is concluded that there are significant differences between the principles of recognition and measurement of assets established in the IFRS and its application.

key words: accounting, financial information, measurement, valuation.

1. Introducción

El impulso de la política económica global, la vinculación de los países a mercados internacionales, la volatilidad de los mercados, los cambios tecnológicos y la reciente crisis financiera han propiciado tensiones y cambios en

¹ Docente. Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas. Universidad de Sucre. jccpsincel@gmail.com

² Profesor Asociado. Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas. Universidad de Sucre. alvaro.santamaria@unisucree.edu.co

³ Profesor Titular. Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas. Universidad de Sucre. wilson.cadrazco@unisucree.edu.co

las organizaciones. Estos cambios han obligado a los empresarios a replantear la forma de concebir la contabilidad, la cual ha estado caracterizada por una tradición enfáticamente procedimental y legalista (Gómez & Ospina, 2009). Colombia no ha sido ajena a este proceso de cambios, por tal motivo, se promulga la Ley 1314 del 2009 (Congreso de la República, 2009) y se inicia un proceso de adaptación de las Normas locales a las denominadas Normas Internacionales de Información Financiera y Normas de aseguramiento de la información (NAI). El propósito de su implementación fue el mejoramiento de la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial.

Con la entrada en vigencia de la Ley 1314 de 2009 todas las organizaciones del país fueron obligadas a armonizar su sistema contable. Este nuevo sistema tiene unas características fundamentales: está basado en estándares de alta calidad, se aplican teniendo en cuenta las mejores prácticas internacionales y se encuentra estructurado en cuatro aspectos fundamentales: reconocimiento, medición, presentación y revelación de la información financiera (Congreso de la República, 2009). Estos aspectos modifican en Colombia los métodos de medición y valoración de activos, los cuales se basaban en métodos de valor histórico y se incorporan otros métodos como el valor razonable, valor neto de realización, valor de uso, importe recuperable entre otros; fundamentados en principios utilizados en mercados suficientemente desarrollados y de poca aplicación en Colombia.

A partir del año 2009 las organizaciones y los profesionales relacionados con las ciencias contables inician un proceso de formación y aprendizaje del nuevo marco normativo. Teniendo en cuenta que el aprendizaje es un proceso complejo, las instituciones de educación superior a través de la actualización de sus contenidos curriculares, del ofrecimiento de diplomados, especializaciones, talleres, seminarios, consultorías, entre otros servicios, han apoyado en la capacitación, actualización y formación de los Contadores Públicos.

Las organizaciones e instituciones de educación superior están desarrollando escenarios para promover la creación de nuevas habilidades, el desarrollo de procesos que permitan mayor conocimiento, comprensión e interiorización de las Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF), Normas Internacionales de Aseguramiento (NIAs), Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), la regulación de mercados financieros, el Código de Ética del Contador Público, entre otros aspectos normativos importantes que les permitirán mantener un profesional altamente capacitado (Gil, Soto, Galvis, & Salazar, 2017; Mantilla, 2015; Mantilla, 2013; Gómez, 2004; Medina & Castaño, 2014; Velásquez Graciano, 2018).

Las nuevas exigencias sociales, organizacionales y el cambio generado en los procesos de educación contable basados históricamente en una formación profesional de enfoque legal, plantean dos retos fundamentales. El primero, en la formación de profesionales y el segundo, en la comprensión y aplicación de métodos de medición y valoración de los activos; es necesario señalar que los estándares por ser diseñados en mercados suficientemente desarrollados requieren de un fuerte conocimiento de aspectos financieros, lo cual puede generar distorsión en la aplicación de principios.

En un cuidadoso escrutinio del estado del arte del campo de conocimiento contable, se detectó que éste presenta un vacío a nivel de la educación en el desarrollo de investigaciones que permitan comprender el proceso de interiorización de los principios de medición y valoración de activos bajo las normas internacionales de información financiera, lo cual es relevante para la academia y el sector empresarial, por cuanto los hallazgos encontrados permiten mejorar la calidad académica, retroalimentar el currículo y fortalecer la puesta en práctica de los principios en el ámbito laboral.

Teniendo en cuenta lo anterior, el objetivo de esta investigación consistió en establecer el grado de comprensión de los estudiantes de contaduría pública de los principios de medición y valoración de activos establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera.

El artículo plantea a continuación las perspectivas teóricas y conceptualización desde las cuales se abordó el problema de investigación. En primera instancia se describe la conceptualización de currículo, luego se hace alusión a los enfoques curriculares, a continuación, se aborda el currículo por competencias y finalmente, se analizan los diferentes métodos y principios de medición que regulan la presentación de la información financiera en Colombia.

1.1. Currículo

Desde el punto de vista académico no existe unidad de criterio en definir ¿Qué se entiende por Currículo? Estas diferenciaciones conceptuales se han generado por el posicionamiento filosófico y político generado en la distinción entre currículo y los fines esperados en la educación. Diferentes autores han intentado contribuir a la discusión. En ese sentido, Sacristán (1995) agrupó las definiciones de currículo en 5 diversos grupos: El primer grupo, define al currículo como una estructura organizativa de conocimiento, establece que éste está conformado por un conjunto de conocimientos los cuales son transmitidos sistemáticamente en los entornos educativos y organizacionales. El segundo grupo, el currículo como sistema tecnológico de la educación, define al currículo como una ruta a seguir, la cual esta direccionada por resultados de aprendizaje esperados. Bajo esta concepción se reconocen las manifestaciones culturales del entorno, los individuos y las organizaciones. El tercer grupo, el currículo como plan de instrucciones, es definido como un enfoque de gestión en el cual se planifica de manera previa el proceso de aprendizaje y se definen de manera detallada estrategias de evaluación, objetivos, actividades y contenidos deseados. El cuarto grupo define el currículo como un conjunto de experiencias de aprendizaje con un enfoque más dinámico, en el cual se establece el desarrollo de capacidades. El quinto grupo, define el currículo como un campo práctico, o escenario de intersección de diferentes prácticas que trascienden los procesos meramente pedagógicos, de interacción y comunicaciones educativas.

1.2. Enfoques curriculares

Durante décadas, se han desarrollado diferentes perspectivas y enfoques curriculares, que buscan dar respuestas a las necesidades del entorno en términos educativos y de formación. Se entiende como enfoque el conjunto de creencias y de preceptos teóricos relacionados con el currículo y el trabajo curricular, que pueden ser explícitos o implícitos (Marsh & Willis, 2007; Giraldo, Flórez, & Cadavid, 2012).

Los enfoques curriculares aportan al análisis de los fenómenos estudiados desde diferentes perspectivas teóricas, las orientaciones de los enfoques curriculares han evolucionado al igual que los diferentes modelos pedagógicos.

El modelo pedagógico tradicional señala que el currículo se asume como un plan general de contenidos, constituidos por informaciones históricamente acumuladas, por normas socialmente aceptadas y por aspectos técnicos. Este modelo prioriza la transmisión de conocimientos, habilidades, y valores básicos para la socialización, así como la obtención de las competencias mínimas para la construcción del conocimiento (Vergara & Cuentas, 2015).

En este modelo, una cosa es la intención de los docentes quienes quieren producir unos logros guiados por el currículo realizando actividades de enseñanza, y otra son los efectos provocados en los estudiantes quienes aprenden de la influencia y son considerados los receptores o acumuladores de conocimiento en un ambiente pedagógico controlado (Sacristán, 2010).

El modelo pedagógico conductista fue impulsado hace más de cien años en algunas obras destacadas. Watson (1913) postuló "Psychology as the behaviorist views it" (p. 158), también llamada el manifiesto conductista. Años más tarde Skinner (1975) aportó "About Behaviorism" (p.3), libro en el cual el autor complementó mucho de lo escrito anteriormente. Según Vergara & Cuentas (2015) estos aurores coinciden en que es posible explicar

la conducta de los individuos como una conexión entre un estímulo y una respuesta, en medio de la cual, ésta última es el resultado de la interacción entre el organismo que recibe el estímulo y su entorno

En este modelo el docente tiene las funciones de transmitir, reforzar, controlar y estimular el aprendizaje, para moldear la conducta de los estudiantes. El aprendizaje ocurre en medio de ensayos con aciertos y errores. En este sentido la evaluación hace parte esencial de la enseñanza conductista, en cuanto el profesor define y refuerza el aprendizaje, basado en unos objetivos instruccionales que guían la enseñanza e indican lo que debe hacer el aprendiz (Méndez Amador, 2013).

El modelo pedagógico romántico, experiencial o activista está basado en la exploración del interior de las personas, en este modelo el estudiante es el centro del proceso educativo, la interacción con el conocimiento y la experiencia son la fuente primaria para la activación de esquemas mentales y la construcción de conocimiento. Este modelo rescata al estudiante en su rol de conductor activo de sus propios aprendizajes, y a la realidad, como el punto de partida y objetivo del aprendizaje. Este modelo se basa en los intereses de los estudiantes e igualmente de lo que pueden aprender, se lleva un trabajo individual, el estudiante aprende a partir de la manipulación, la experimentación, la invención y el descubrimiento. Este modelo sitúa al docente en un rol marginal de facilitador, auxiliar o animador responsable de preparar materiales concretos, para que los estudiantes obtengan la experiencia (Vives, 2016).

El modelo pedagógico cognitivo (constructivista) concibe la enseñanza como una actividad crítica, y al docente como un profesional autónomo que investiga reflexionando sobre su propia práctica. Este modelo percibe al error del estudiante como un indicador y analizador de los procesos intelectuales, pues para el constructivismo aprender es arriesgarse a errar (ir de un lado al otro), muchos de los errores cometidos en situaciones didácticas deben considerarse como momentos creativos; para este modelo, la enseñanza es la organización de métodos de apoyo que permitan a los estudiantes construir su propio saber, se aprende construyendo la propia estructura cognitiva, el conocimiento se autoconstruye (Vives, 2016).

En el modelo pedagógico social cognitivo, el currículo es producto de una reconstrucción social que plantea el desarrollo de diferentes capacidades y cuyo aprendizaje está basado en problemas, aprendizaje cooperativo y pensamiento crítico.

1.3. Enfoque curricular por competencias

La formación basada por competencia es una tendencia que responde a los requerimientos generados por la transformación de las formas de producción (sector empresarial y social), bajo esta línea se busca integrar el conocimiento, las actitudes y las destrezas con el desempeño en una o varias actividades específicas. Esto ha generado que el currículo planee los contenidos y estrategias teniendo en cuenta problemas y actividades que vinculen el ejercicio profesional.

Desde este nuevo enfoque por competencias se busca el mejoramiento continuo de las personas, es decir, el objetivo no es clasificar como competentes o no a los individuos, por el contrario, busca analizar el grado de idoneidad (establecida de manera previa) y el grado de calidad de los resultados esperados, para que las personas puedan mejorar y desarrollar las competencias necesarias y responder a los requerimientos de la actividad o proceso.

El currículo por competencias en ambientes educativos, se afianza cada vez más en las políticas formativas, demanda un desarrollo integral del ser humano y sirve de referente para la evaluación. El entrenamiento para el mundo laboral no solo se orienta a enseñar a las personas a cumplir con funciones específicas, sino que desde los enfoques de orientación ocupacional trata de ayudar a los trabajadores a alcanzar una plena satisfacción a partir de sus actividades productivas (Ramírez, 2020).

1.4. Análisis del concepto de competencia

Según (Urdaneta, 2005) con los procesos de apertura económica y globalización progresiva de la economía, las organizaciones han detectado que su principal fuente de diferenciación y ventaja competitiva, es la forma en que optimizan el talento humano vinculado y por vincular, este panorama ha propiciado el surgimiento de un nuevo movimiento donde el sistema de gestión por competencias es clave para el logro de bienestar comunitario (Moreno, 2004).

Este nuevo enfoque ha revolucionado el vínculo del talento humano, la organización y el sistema educativo, generado múltiples desafíos en la contratación y permanencia del talento, por tanto, han tomado relevancia las competencias, las aptitudes y los rasgos de personalidad.

Al respecto Levy-Leboyer & Prieto (2003), señalan que “el concepto de competencia está asociado al análisis de las actividades profesionales y el inventario de lo que es necesario para cumplir perfectamente las misiones que aquellas implican” (p. 43). Moreno (2004) resalta que una “competencia no es un conocimiento, una habilidad o una actitud aislada, sino la unión integrada y armónica de los conocimientos (saber), habilidades (saber hacer) y actitudes (saber ser y estar) que son necesarias para el desempeño adecuado de una actividad” (p. 66).

Las competencias son características de personalidad, acaecidas en comportamientos, que generan un desempeño exitoso en un puesto de trabajo. La gestión por competencias involucra un modelo de gestión que facilita alinear a las personas de todos los niveles jerárquicos en el logro de los objetivos estratégicos (Alles, 2016).

Parece existir un consenso de que la competencia consiste en conocimiento, habilidades, actitudes, valores y evaluación necesarios para ponerlos en práctica con recursos (Barnett, Doll, Jounggren, & Rubin, 2007), por lo tanto, tener conocimientos teóricos o habilidades prácticas no es suficiente para caracterizar a alguien como un profesional competente. La competencia profesional también debe ilustrarse para que sus resultados puedan verificarse de manera accesible, lo que a su vez debería beneficiar al público (Rodolfa et al, 2005).

Cuando se trata de ofrecer una definición de competencia, se debe tener en cuenta que las competencias no son estáticas. Es probable que las competencias disminuyan con el tiempo si los profesionales no actualizan sus habilidades y conocimientos constantemente. El nuevo conocimiento se acumula a un ritmo más rápido que conduce a una vida media decreciente, lo que subraya la necesidad de continuar la capacitación (Neimeyer, Taylor, & Roensky, 2012).

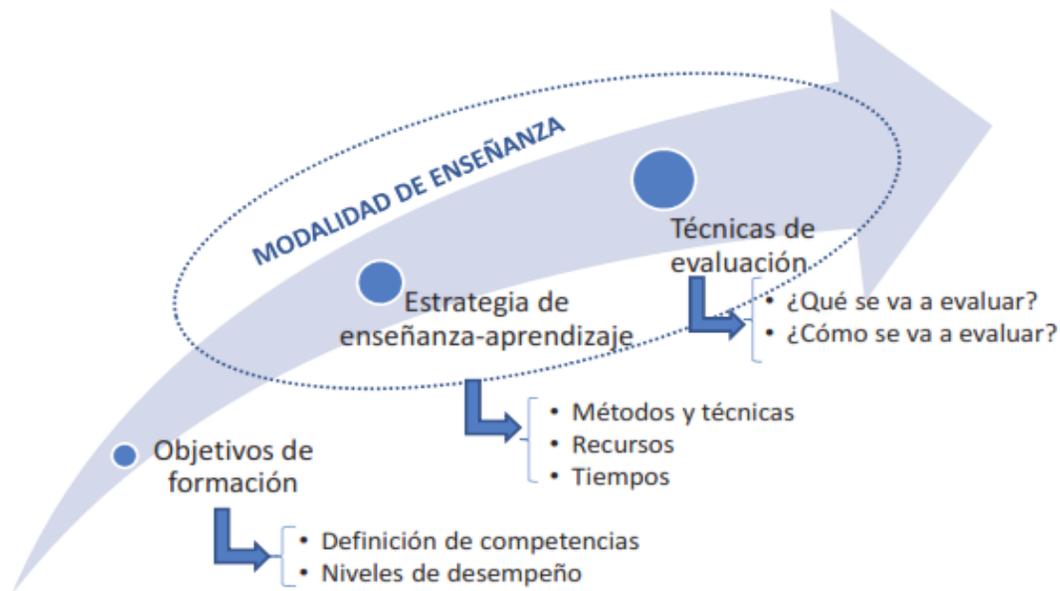
1.5. Nivel de desarrollo de competencia y modelos de enseñanza internacional

A partir de las tareas anteriormente señaladas se puede establecer que la información contable juega un papel preponderante en la valoración de organizaciones. Sin embargo, la implementación de estándares de alta calidad también denominados Normas Internacionales de Información Financiera establecen principios de reconocimiento, medición, presentación y revelación de estados financieros que inciden en la estimación del valor de una organización. El Consejo Técnico de Contaduría Pública (CTCP) plantea la implementación de un modelo por competencia.

El modelo por competencia presentado por el CTCP se encuentra estructurado en tres etapas: Objetivos de aprendizaje, estrategias de enseñanza – aprendizaje y técnicas de evaluación (ver figura 1). Según Bautista, Molina, & Zamora (2015) “los objetivos de aprendizaje hacen referencia a la definición de las competencias necesarias para el desarrollo de la función y el establecimiento de los resultados esperados” (p. 43). Por último, Bautista et al. (2015) mencionan que las técnicas de evaluación son un asunto continuo e inherente a todo proceso educativo, que tienen como propósito determinar el grado de efectividad del aprendizaje y proveen indicadores del progreso en la interiorización, lo cual permiten al estudiante mejorar y ajustar su avance. Sin embargo, se

debe tener presente que el proceso evaluativo dependerá de las habilidades, experiencias y conocimientos del evaluador.

Figura 1
Etapas del modelo por competencias.



Fuente: Bautista et al., 2015, p.43

Para facilitar el proceso de interiorización de las competencias, el CTCP plantea un conjunto de estrategias de enseñanza – aprendizaje y de técnicas de evaluación que pueden ser utilizadas para el diseño de un currículo con enfoque internacional, la base de esta propuesta se encuentra fundamentada en las normas internacionales de formación (por sus siglas en inglés NIE) de la federación internacional de contadores (IFAC).

La estrategia enseñanza – aprendizaje se fundamenta en tres etapas o niveles, el nivel 1 denominado fundamentos, que busca familiarizar al estudiante con los conceptos que subyacen la preparación y presentación de los estados financieros para usuarios o clientes de la información, en el nivel 2 intermedio, se enseña el contenido de las normas, utilizando situaciones con una mayor carga subjetiva o que implican un mayor grado de controversia que el primer nivel, esta etapa supone la *profundización* en el cuerpo normativo y está centrada en el reconocimiento, medición, presentación y revelación de los hechos económicos, por último, el nivel 3 avanzado, busca aplicar todo lo aprendido en el nivel 1 y 2 y aplicarlos en situaciones complejas o no resueltas (Bautista et al., 2015).

1.6. Medición y valoración contable

Estudios recientes han demostrado que existen dos lados de la teoría de la medición, uno llamado representacional y el otro asociado a la teoría cuantitativa. El ámbito investigativo en el campo contable se ha concentrado en el representacional, bajo la premisa de que no existe ninguna teoría de la medición en la disciplina. Lo anterior desatendiendo los conceptos de la teoría clásica, la cual hace énfasis en la medición cuantitativa.

Teniendo en cuenta los planteamientos de Lee (1999) desde la perspectiva contable, la valoración involucra diferentes tareas, la primera plantea una tarea prospectiva, es decir, entraña la necesidad de calcular del valor actual de la organización a partir de los pagos esperados a los accionistas. Dicho de otra manera, se proyecta

hacia un futuro incierto, e hipotético. Debido a la incertidumbre de ese escenario futuro, las estimaciones del valor serán subjetivas e imprecisas. Existen modelos de estimación superiores los que pueden reducir el grado de imprecisión, pero no existe ninguna técnica de valoración que provea una única medida de valor correcta.

El segundo concepto plantea una tarea de valoración esencialmente interdisciplinaria. Bajo las NIIF se observó que la contabilidad no está concebida para medir directamente el valor de una organización, pero la información que proporciona la contabilidad puede ser útil para quienes deseen estimar su valor (FASB, 1978). En otras palabras, según Lee (1999) se debe esperar que los estados financieros contables emitidos sean útiles, junto con otra información, para hacer la valoración de la organización.

A partir de lo anterior, Lee (1999) plantea que los sistemas contables son cruciales para la valoración. Aunque la valoración implica algo más que datos contables, los sistemas contables desempeñan al menos tres funciones importantes en el proceso de valoración. En primer lugar, proporcionan un lenguaje para la predicción. Debido en gran medida a los principios de reconocimiento y medición de ingresos. Por lo tanto, los analistas financieros suelen expresar sus previsiones en términos de ganancias esperadas, no de flujos de efectivo. En segundo lugar, los sistemas contables proporcionan información útil para pronosticar pagos futuros (Reconocimiento y medición de Costos y Gastos). En tercer lugar, los sistemas contables sirven para proyectar las ganancias y compararlas con las ganancias reales debidamente auditadas. La existencia de este proceso contribuye a garantizar la integridad de las proyecciones.

El concepto final según Lee (1999), es que el análisis financiero de los estados contables facilita la predicción. El análisis fundamental puede considerarse el arte de utilizar la información existente, como los estados financieros históricos, para hacer mejores previsiones. Gran parte de esta tarea consiste en estudiar los estados financieros históricos y su relación con acontecimientos futuros. Los analistas evalúan la calidad de las ganancias reportadas, por ejemplo, con la esperanza de hacer mejores previsiones de ganancias futuras. Los analistas también estudian las revelaciones contables para obtener información sobre activos, pasivos y otros resultados integrales que afecten de manera razonable las proyecciones.

En suma, la valoración del patrimonio (activos menos pasivos) es la tarea de pronosticar el valor actual de la corriente de pagos esperados a los accionistas. Al hacer este pronóstico, especificamos un modelo de valoración, y predecimos sus parámetros con la ayuda del análisis fundamental. Los estados financieros históricos son importantes para la valoración, ya que proporcionan un lenguaje para las previsiones y un mecanismo de liquidación a posteriori. Sin embargo, las medidas resumidas de los estados financieros históricos, como las ganancias declaradas o el valor contable, no suelen ser estadísticas suficientes para el flujo de los pagos previstos. Estos conceptos guía son útiles para tener en cuenta antes de abordar los detalles técnicos.

Teniendo en cuenta la complejidad de los preceptos que rigen los principios de la práctica contable, Ijiri (2018) plantea un conjunto de axiomas y reglas de medición que exploran desde la contabilidad convencional y desde la medición matemática, los principios de medición contable; estos son, el axioma de cantidades, de propiedad y de intercambios; a propósito del primero de ellos Ijiri (2018) menciona:

El axioma de cantidades, plantea que todos los objetos relevantes para la contabilidad son cuantificables en términos de volumen, peso, longitud, tiempo (vida útil), etc. Esto es denominado como medida física. así si un objeto 1 es sustituible por sí mismo, el intercambio es reflexivo; si el objeto 1 es sustituible por un objeto 2, entonces 2 es sustituible por un bien simétrico; y si 1 es sustituible por 2 y 2 es sustituible por un objeto 3, entonces 1 es sustituible por 3, se genera un intercambio transitivo. Bajo este axioma se plantea que un objeto puede asumir diferentes medidas físicas, estas medidas son una representación numérica positiva o igual a cero, la cual determina un número único que permite clasificar, sustituir e intercambiar, y este intercambio puede ser reflexivo, simétrico y transitivo (p. 5).

En el segundo, el axioma de propiedad, existen cuatro factores (un sujeto, objetos, una relación llamada propiedad y tiempo); al respecto Ijiri (2018) plantea:

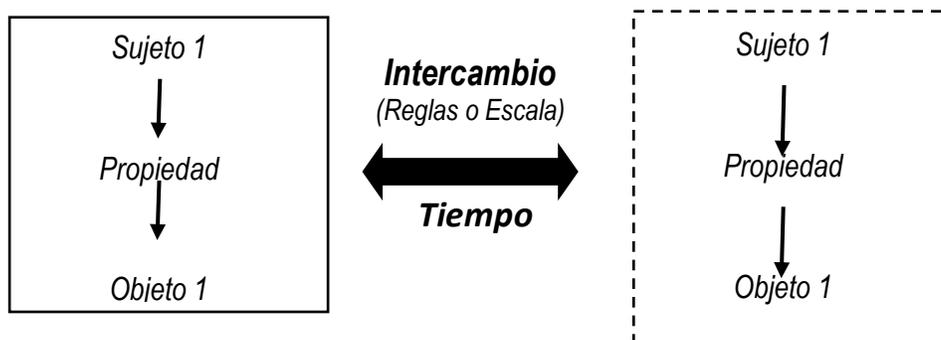
El sujeto es definido como una cosa identificable que tiene la capacidad de poseer objetos. El sujeto puede ser una persona u organización. Los objetos en la contabilidad convencional incluyen no solo bienes identificables, sino también, utilidades la cuales se generan a partir de los activos. La relación de propiedad, representa la relación entre un sujeto y los objetos, ésta se describe como la pertenencia del objeto al sujeto. La pertenencia puede ser de tipo legal, económica, física o de responsabilidad. Por último, el tiempo se define como la magnitud física con la cual se miden los acontecimientos (p. 7).

En el tercero de ellos, el axioma de Intercambios, Ijiri (2018) argumenta que:

Un intercambio involucra dos conjuntos de objetos que están relacionados entre sí por una relación de causa y efecto, es decir, es el resultado de la entrada y salida de los intercambios económicos, físicos o de mercados. Un intercambio puede ocurrir por una actividad del sujeto a quien pertenece el conjunto de propiedades, o puede ocurrir como efecto de las actividades de otros sujetos (p. 7).

Los axiomas de medición, son pautas preestablecidas que esbozan el comportamiento, y las relaciones de propiedad, intercambio y cantidad en el mercado, desde la perspectiva contable. El esquema a continuación, es una representación gráfica de la práctica contable de medición a partir de los axiomas definidos anteriormente; en él se destacan algunos de sus elementos de dicha relación: el tiempo, los objetos, los sujetos, la propiedad, la interacción, (ver figura 2).

Figura 2
Axiomas de Medición
Fuente: Elaboración a partir de (Ijiri, 2018)



Por su parte Caribaño (1987) señala que la medición contable es un atributo cuantificable cuya naturaleza es relativa a los diferentes elementos, es decir, al objeto y la medición “es entendida como la expresión monetaria del atributo cuantitativo” (p. 58), este planteamiento establece que la medición supone la aplicación de un precio.

1.7. Medición bajo normas internacionales de información financiera

La amplia aceptación de las NIIF se ha estudiado en gran medida, en investigaciones como las desarrolladas por Ashbaugh & Pincus (2001), Ball, Robin, & Wu (2003), Landsman, Maydew, & Thornock (2012), Dayanandan, Donker, & Karahan (2016) y Jermakowicz, Chen, & Donker (2018), confirmando, en general, que la implementación de las NIIF mejora la calidad en estados financieros y la transparencia de la información suministrada.

Durante décadas las ciencias contables se han esforzado por medir de manera objetiva las transacciones organizacionales. Por tal motivo, las NIIF han generado grandes cambios en términos de la medición de los activos, como fuente de generación de ingresos. Los elementos de los estados financieros (Activos, Pasivos, Patrimonio, Costos y Gastos) están regulados por una serie de principios que definen su forma de medición. Es necesario señalar, que las NIIF no realizan distinción entre medición y valoración, estos dos conceptos son subsumidos como uno solo, a pesar de corresponder a conceptos diferentes.

“La medición es una representación numérica (asignar precio), por su parte la valoración es un proceso cuyo objeto es dar una medida subjetiva del valor de los objetos o acontecimientos económicos” (Díaz, 1976, p. 87). la valoración es propia de procesos sociales subjetivos, los cuales parten de relaciones y expectativas construidas socialmente y que emergen al campo del valor social.

Sin embargo, bajo el enfoque de los emisores de los estándares internacionales la medición es un proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y llevan contablemente los elementos de los estados financieros. Dentro de los diferentes métodos de medición se encuentran: costo histórico, costo corriente, valor realizable, valor presente y valor razonable.

2. Metodología

El trabajo de naturaleza cualitativa, tuvo un diseño no experimental transeccional descriptivo. La muestra, calculada por muestreo aleatorio configurando, fue de 178 estudiantes. Las características de la muestra implicaban pertenecer al programa de contaduría pública de la Universidad de Sucre en Colombia, y estar cursando como mínimo tercer semestre en dicha carrera. Según Hernández, Fernández, & Baptista (2014) el muestreo aleatorio configurando asegura suficiente representatividad.

Para recopilar los datos se utilizó un cuestionario tipo Likert. El cuestionario fue conformado a partir de los contenidos de los estándares internacionales aplicables a las pequeña y medianas empresas, definidas en el decreto reglamentario 2483 del 2018, decreto 2101 y 2131 del 2016. Adicionalmente se hizo una adaptación de una serie de cuestiones existentes en los exámenes de certificación internacional, referenciados por Mantilla (2013).

El cuestionario, comprendió 23 indicadores, distribuidos así: seis analizan las habilidades relacionadas con cálculo de flujos futuros, análisis e interpretación de casos relacionados con las normas internacionales de información financiera, análisis y evaluación de estados financieros y, análisis y evaluación de sistemas contables. Este tipo de cuestiones fueron presentadas en una escala Likert de 5 puntos: Muy Bajo (1), Bajo (2), Medio (3), Alto (4) y Muy Alto (5). Por otra parte, se formularon diecisiete preguntas de respuesta múltiple con única respuesta, las cuales buscaron establecer el dominio de principios de las cuentas Inventario, propiedad planta y equipo, propiedades de inversión, activos intangibles, deterioro de valor e instrumentos financieros. El cuestionario fue remitido vía correo electrónico.

3. Resultados

Esta sección tiene como objetivo presentar los hallazgos fundamentales de la investigación, los cuales son presentados con soporte en tablas y figuras para una mayor ilustración. Una vez aplicado el instrumento, los datos fueron codificados y procesados con ayuda del Paquete Estadístico Statgraphics Centurión XVI. Se tomaron como referencia los resultados generados por las medidas de análisis de tendencia central y dispersión. El análisis se realizó teniendo en cuenta un nivel de confianza del 95%, y un error máximo tolerado del 5%.

Los indicadores acerca del conocimiento y habilidades para implementar de manera adecuada las normas internacionales de Información Financiera se codificaron de la siguiente manera, ver tabla 1:

Tabla 1
Codificación de indicadores preguntas 1 al 6

Codificación	Conocimiento y habilidades implementar las NIIF
Fludes	Flujos futuros descontados.
AIC	Analizar e interpretar información contable.
ANNIIF	Analizar e interpretar las NIIF.
AESC	Analizar y evaluar el sistema contable de la empresa.
AIEF	Analizar e interpretar estados financieros
Idiom	Manejar el idioma inglés técnico en forma oral y escrita

Fuente: Elaboración propia

En las Tabla 2, 3 y 4, se observan los resultados de las preguntas del 1 a 6, asociados al reconocimiento de habilidades necesarias para implementar de manera adecuada las normas internacionales de información financiera; los resultados muestran una media de medias de AV=2,50281 calculada a partir de los 6 indicadores analizados teniendo en cuenta el baremo Likert de cinco puntos.

Tabla 2
Parámetros estadísticos preguntas 1 a la 6

	Fludes	AIC	ANNIIF	AESC	AIEF	Idiom
Media	2,3258	2,7360	2,4157	2,7528	2,8371	1,9494
Error típico	0,0468	0,0473	0,0441	0,0426	0,0415	0,0506
Mediana	2	3	2	3	3	2
Moda	2	3	2	3	3	2
Desviación estándar	0,6248	0,6315	0,5882	0,5681	0,5538	0,6746
Varianza de la muestra	0,3904	0,3988	0,3460	0,3227	0,3066	0,4551
Curtosis	0,3047	0,8114	-0,1946	1,3123	2,0131	-0,4088
Coefficiente de asimetría	0,4754	-0,6762	0,4166	-0,9022	-0,8649	0,1720
Suma	414	487	430	490	505	347
Cuenta	178	178	178	178	178	178
Nivel de confianza (95,0%)	0,0924	0,0934	0,0870	0,0840	0,0819	0,0998

Fuente: Elaboración propia

Tabla 3
Valoración de estudiantes y parámetros estadísticos de las preguntas del 1 al 6

	Escala de Likert n (%)				Parámetros	
	Muy Bajo y Bajo (1 y 2)	Medio (3)	Alto (4)	Muy Alto (5)	AV	SD
Fludes	9 (5,06)	108 (60,67)	55 (30,90)	6 (3,37)	2,32584	0,624821
AIC	7 (3,93)	44 (24,72)	116 (65,17)	11 (6,18)	2,73596	0,631516
ANNIIF	4 (2,25)	101 (56,74)	68 (38,20)	5 (2,81)	2,41573	0,588189
AESC	5 (2,81)	41 (23,03)	125 (70,22)	7 (3,93)	2,75281	0,568095
AIEF	4 (2,25)	32 (17,98)	131 (73,60)	11 (6,18)	2,83708	0,553751
Idiom	44 (24,72)	100 (56,18)	33 (18,54)	1 (0,56)	1,94944	0,674579

AV= promedio. SD= Desviación Estándar

Fuente: Elaboración propia

Al hacer el análisis de resultados de las primeras 6 preguntas se logra establecer que los estudiantes consideran tener desde su percepción, un nivel alto de habilidades y competencias para la implementación de estándares internacionales; sin embargo, reconocen debilidades en el dominio del inglés técnico o jerga contable necesaria

para la comprensión, actualización de cambios normativos, regulación de estándares internacionales y en el manejo de flujos futuros descontados, ver media de variable Idioma AV= 1,94 en tablas 2 y 3.

En el caso del dominio de flujos futuros descontados (Fludes) las habilidades deben ser fortalecidas en los currículos de gestión financiera y matemáticas financieras. En cuanto al dominio del idioma inglés, se sugiere el desarrollo de pasantías internacionales para desarrollar dicho lenguaje en ambientes nativos. Se reconoce que el análisis e interpretación de información contable (AIIC AV=2,76) y de estados financieros, la evaluación de sistemas contables (AESC AV=2,75; AIEF AV=2,83) obtuvo valores relativamente más altos (media superior a 2,7), es decir, bajo condiciones de incertidumbre y a partir de reportes gerenciales y contables los estudiantes tienen la capacidad de aplicar criterios y técnicas de evaluación financiera, aseguramiento de la información financiera y de toma de decisiones que favorezcan la permanencia y el crecimiento organizacional, ver tablas 2 y 3.

Tabla 4
Frecuencias para la media de las
respuestas en las preguntas 1 a la 6

Límite Inferior	Límite Superior	Punto Medio	Frecuencia	Frecuencia Relativa	Frecuencia Acumulada	Frecuencia Rel. Acum.
menor o igual	0		0	0,0000	0	0,0000
0	1,0	0,5	0	0,0000	0	0,0000
1,0	2,0	1,5	27	0,1517	27	0,1517
2,0	3,0	2,5	148	0,8315	175	0,9831
3,0	4,0	3,5	3	0,0169	178	1,0000
mayor de	4,0		0	0,0000	178	1,0000

Media AV = 2,50281 Desviación Estándar = 0,371007

Fuente: Elaboración propia

Sin embargo, en contraste con la percepción mencionada anteriormente relacionada con las tablas 2 y 3, y teniendo en cuenta, que la tabla 4 ilustra las frecuencias *para el promedio* de todos los resultados obtenidos en las seis primeras preguntas suministradas por los 178 participantes, se puede establecer que el 15,17% de los estudiantes (27 de ellos), consideran tener un nivel bajo de conocimientos y habilidades para implementar de manera adecuada las NIIF, el 83,15% (148 estudiantes) señalan tener un nivel medio y el 1,69% (3 estudiantes) se catalogan como un nivel alto; con base en éste se puede afirmar que la mayoría de los estudiantes percibe tener un nivel medio ver (tabla 4).

Por otra parte, para la aplicación de la prueba de conocimiento se efectuó un cuestionario de 17 preguntas el cual permitió establecer el grado de dominio acerca de los principios de reconocimiento y medición de las cuentas. El cuestionario involucró los siguientes elementos: Inventario (INV), propiedad planta y equipo (PPE), propiedades de inversión (PIN), activos intangibles (AIN), deterioro de valor (DDV) e instrumentos financieros (INF); ver preguntas de la 7 a la 23 y su correspondiente codificación en la (tabla 5).

Tabla 5
Cuestionario sobre principios de
reconocimiento y medición de cuentas

Codificación	Inventarios (INV)																
INV7	7. La Compañía Construcaribe Ltda. Tiene en su fábrica inventario parcialmente terminado, con el cual se relacionan los siguientes estimados: Costos de producción incurridos hasta la fecha \$ 2.900, Costos de producción para completar \$2.000, Costos de transporte al cliente \$ 300, Costos futuros de venta \$ 400 y Precio de venta \$ 2.800. De acuerdo con el conocimiento sobre Inventarios, ¿Cuál es el Valor Neto Realizable (VNR) del inventario de Construcaribe Ltda.?																
INV8	8. La compañía manufacturera Matsushita SA mantiene inventario de su producto principal, el departamento de costo logra establecer que el costo unitario incurridos en la fabricación del producto principal es: <table border="1" style="margin: 10px auto;"> <thead> <tr> <th>Concepto</th> <th>Valor</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Materiales</td> <td>\$ 30</td> </tr> <tr> <td>Costos de mano de obra de producción</td> <td>\$ 33</td> </tr> <tr> <td>Costos generales de producción</td> <td>\$ 12</td> </tr> <tr> <td>Costos generales de administración</td> <td>\$ 10</td> </tr> </tbody> </table> De acuerdo con el conocimiento sobre Inventarios, ¿Cuál es el valor, en el estado de situación financiera de un elemento de inventario completado?	Concepto	Valor	Materiales	\$ 30	Costos de mano de obra de producción	\$ 33	Costos generales de producción	\$ 12	Costos generales de administración	\$ 10						
Concepto	Valor																
Materiales	\$ 30																
Costos de mano de obra de producción	\$ 33																
Costos generales de producción	\$ 12																
Costos generales de administración	\$ 10																
INV9	9. Colchones “Comodísimo” fabrica almohadas de algodón. Los costos totales en cada fase de producción son de \$ 80.000 cada una e incluyen un costo de desperdicios normales de \$ 2.000. El debilitamiento de los controles operativos hizo que el desperdicio de materias primas aumentara a \$ 7.000 por unidad producida. Teniendo en cuenta el conocimiento sobre Inventarios, ¿Cuál es el costo, en el estado de situación financiera, de una almohada de algodón?																
Propiedad planta y equipos (PPE)																	
PPE10	10. El 1 de enero de 2016 la Compañía Petrolera SA compró un taladro de perforación por \$ 100.000. La vida útil es de 3 años y se estima que el valor residual al final del período será de \$ 10.000. Durante su vida útil, las unidades de producción que se esperan de la máquina son: <table border="1" style="margin: 10px auto;"> <thead> <tr> <th>Año</th> <th>Unidades</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>2016</td> <td>1.100</td> </tr> <tr> <td>2017</td> <td>1.000</td> </tr> <tr> <td>2018</td> <td>900</td> </tr> </tbody> </table> ¿Cuál debe ser el gasto por depreciación por el año terminado el 31 de diciembre de 2017 usando el método de depreciación más apropiado permitido por el concepto de Propiedad, planta y equipo?	Año	Unidades	2016	1.100	2017	1.000	2018	900								
Año	Unidades																
2016	1.100																
2017	1.000																
2018	900																
PPE11	11. El 1 de octubre de 2015 la Compañía Marazul SA adquirió una máquina de sellado automático a un costo de \$25,000 y la depreció al 20% anual sobre una base de línea recta. El 30 de septiembre de 2017 la compañía se gastó \$ 6,000 en actualización de la máquina, con el fin de mejorar su eficiencia e incrementar la producción durante la vida útil de la máquina. De acuerdo con la Sección 17 Propiedad, planta y equipo, ¿Cuál es el valor del activo el 30 de septiembre de 2018?																
PPE12	12. A 31 de diciembre de 20X1, una entidad posee una propiedad, planta y equipo con un coste original de \$ 500.000 y una depreciación acumulada de \$ 80.000. La entidad determina que, debido a daños en la planta, se determina un deterioro por valor de \$ 120.000. La entidad utiliza el modelo del costo para todos sus bienes, instalaciones y equipos. De acuerdo con el concepto de Propiedad, planta y equipo, ¿Cuál es el importe en libros de la planta el 31 de diciembre de 20X1?																
Propiedad de Inversión (PIN)																	
PIN13	13. La Compañía Zócalo SA tiene tres propiedades que se clasificó como propiedades para inversión de acuerdo con el concepto de Propiedad para inversión. Los siguientes son los detalles de las propiedades: <table border="1" style="margin: 10px auto;"> <thead> <tr> <th></th> <th>Costo inicial</th> <th>Valor razonable al 31 diciembre 2017</th> <th>Valor razonable al 31 diciembre 2018</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Propiedad 1</td> <td>\$ 270.000</td> <td>\$ 320.000</td> <td>\$ 350.000</td> </tr> <tr> <td>Propiedad 2</td> <td>\$ 345.000</td> <td>\$ 305.000</td> <td>\$ 285.000</td> </tr> <tr> <td>Propiedad 3</td> <td>\$ 330.000</td> <td>\$ 385.000</td> <td>\$ 360.000</td> </tr> </tbody> </table> Cada una de las propiedades fue adquirida en el año 2004 con vida útil de 50 años. La política de contabilidad de Zócalo SA es usar el modelo del valor razonable para las propiedades para inversión. ¿Cuál es la ganancia o pérdida para reconocer en la utilidad o pérdida de Zócalo SA por el año que termina el 31 de diciembre de 2018?		Costo inicial	Valor razonable al 31 diciembre 2017	Valor razonable al 31 diciembre 2018	Propiedad 1	\$ 270.000	\$ 320.000	\$ 350.000	Propiedad 2	\$ 345.000	\$ 305.000	\$ 285.000	Propiedad 3	\$ 330.000	\$ 385.000	\$ 360.000
	Costo inicial	Valor razonable al 31 diciembre 2017	Valor razonable al 31 diciembre 2018														
Propiedad 1	\$ 270.000	\$ 320.000	\$ 350.000														
Propiedad 2	\$ 345.000	\$ 305.000	\$ 285.000														
Propiedad 3	\$ 330.000	\$ 385.000	\$ 360.000														

PIN14	14. El 1 de enero de 2015 la Compañía Actuaciones SA compró una propiedad para inversión por un costo de \$ 220,000. La propiedad tenía una vida útil de 40 años y al 31 de diciembre de 2017 tenía un valor razonable de \$ 300,000. El 1 de enero de 2018 la propiedad fue vendida por resultados netos de \$ 290,000. Actuaciones SA usa el modelo del costo para contabilizar las propiedades para inversión. ¿Cuál es la ganancia o pérdida neta para reconocer en utilidad o pérdida por el año terminado el 31 de diciembre de 2018 en relación con la disposición de la propiedad, haciéndolo de acuerdo con el concepto de Propiedad para inversión?														
PIN15	15. El 1 de enero de 2018 la Compañía Araujo, Segovia y Badran compró un edificio de oficinas por valor de \$1.000.000. El edificio fue comprado para obtener ingresos de alquiler. Poco después de adquirir el edificio la compañía incurrió en los siguientes costos: <table border="1" style="margin-left: 20px;"> <thead> <tr> <th>Concepto</th> <th>Costo inicial</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Costos legales de adquisición del edificio</td> <td>\$ 250.000</td> </tr> <tr> <td>Costos financieros por préstamo para adquisición</td> <td>\$ 300.000</td> </tr> <tr> <td>Impuestos recuperables</td> <td>\$ 150.000</td> </tr> </tbody> </table> <p>De acuerdo con el concepto de Propiedad para inversión ¿Cuál es el valor del activo?</p>	Concepto	Costo inicial	Costos legales de adquisición del edificio	\$ 250.000	Costos financieros por préstamo para adquisición	\$ 300.000	Impuestos recuperables	\$ 150.000						
Concepto	Costo inicial														
Costos legales de adquisición del edificio	\$ 250.000														
Costos financieros por préstamo para adquisición	\$ 300.000														
Impuestos recuperables	\$ 150.000														
Activos Intangibles (AIN)															
AIN16	16. La Compañía Productora SA adquirió una nueva marca registrada relacionada con un nuevo proceso de fabricación. Las erogaciones incurridas en el proceso fueron las siguientes: <table border="1" style="margin-left: 20px;"> <thead> <tr> <th>Concepto</th> <th>Valor</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Costo de la marca registrada</td> <td>\$ 3.500.000</td> </tr> <tr> <td>Gasto de promoción del nuevo producto</td> <td>\$ 50.000</td> </tr> <tr> <td>Beneficios para empleados, relacionados con la prueba del funcionamiento apropiado del nuevo proceso</td> <td>\$ 200.000</td> </tr> </tbody> </table> <p>De acuerdo con el concepto de Activos intangibles, ¿Cuál es el costo total del activo intangible?</p>	Concepto	Valor	Costo de la marca registrada	\$ 3.500.000	Gasto de promoción del nuevo producto	\$ 50.000	Beneficios para empleados, relacionados con la prueba del funcionamiento apropiado del nuevo proceso	\$ 200.000						
Concepto	Valor														
Costo de la marca registrada	\$ 3.500.000														
Gasto de promoción del nuevo producto	\$ 50.000														
Beneficios para empleados, relacionados con la prueba del funcionamiento apropiado del nuevo proceso	\$ 200.000														
AIN17	17. En 2018, un fabricante de velas incurrió en las siguientes erogaciones en materia prima y mano de obra para inventar una cera nueva que permite que las velas permanezcan encendidas por mucho más tiempo: <table border="1" style="margin-left: 20px;"> <thead> <tr> <th>Concepto</th> <th>Valor</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Experimentos con sustancias químicas para descubrir compuestos de cera mejorados</td> <td>\$ 1.000.000</td> </tr> <tr> <td>Evaluación de idoneidad de los diferentes compuestos de cera inventados</td> <td>\$ 3.000.000</td> </tr> <tr> <td>Patentar los costos de registro del compuesto de cera más efectivo descubierto</td> <td>\$ 1.500.000</td> </tr> <tr> <td>Desarrollar y probar los prototipos previos a la producción.</td> <td>\$ 2.300.000</td> </tr> <tr> <td>fase de producción comercial inicial</td> <td>\$ 5.000.000</td> </tr> <tr> <td>Publicitar el nuevo producto</td> <td>\$ 2.000.000</td> </tr> </tbody> </table> <p>De acuerdo con el concepto de Activos intangibles, ¿Cuál es el costo del activo intangible?</p>	Concepto	Valor	Experimentos con sustancias químicas para descubrir compuestos de cera mejorados	\$ 1.000.000	Evaluación de idoneidad de los diferentes compuestos de cera inventados	\$ 3.000.000	Patentar los costos de registro del compuesto de cera más efectivo descubierto	\$ 1.500.000	Desarrollar y probar los prototipos previos a la producción.	\$ 2.300.000	fase de producción comercial inicial	\$ 5.000.000	Publicitar el nuevo producto	\$ 2.000.000
Concepto	Valor														
Experimentos con sustancias químicas para descubrir compuestos de cera mejorados	\$ 1.000.000														
Evaluación de idoneidad de los diferentes compuestos de cera inventados	\$ 3.000.000														
Patentar los costos de registro del compuesto de cera más efectivo descubierto	\$ 1.500.000														
Desarrollar y probar los prototipos previos a la producción.	\$ 2.300.000														
fase de producción comercial inicial	\$ 5.000.000														
Publicitar el nuevo producto	\$ 2.000.000														
AIN18	18. El 1 de enero de 2018, una entidad adquirió un nuevo paquete de programa informático para operar sus equipos de producción por \$ 60.000.000, que incluía \$ 5.000.000 de impuestos indirectos deducibles en declaraciones. El precio de compra fue financiado mediante un préstamo de \$ 60.500.000 (que incluía \$ 500.000 de comisiones de préstamo). En enero de 2018, la entidad incurrió en los siguientes costos al personalizar el programa informático para que se adapte más a los sistemas utilizados por la entidad: <table border="1" style="margin-left: 20px;"> <thead> <tr> <th>Concepto</th> <th>Valor</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Mano de obra</td> <td>\$ 12.000.000</td> </tr> <tr> <td>Depreciación de la planta y el equipo utilizados para realizar las modificaciones</td> <td>\$ 1.500.000</td> </tr> <tr> <td>Formación para operar el nuevo programa informático</td> <td>\$ 7.000.000</td> </tr> </tbody> </table> <p>De acuerdo con el concepto de Activos intangibles, ¿Cuál es el costo del activo intangible?</p>	Concepto	Valor	Mano de obra	\$ 12.000.000	Depreciación de la planta y el equipo utilizados para realizar las modificaciones	\$ 1.500.000	Formación para operar el nuevo programa informático	\$ 7.000.000						
Concepto	Valor														
Mano de obra	\$ 12.000.000														
Depreciación de la planta y el equipo utilizados para realizar las modificaciones	\$ 1.500.000														
Formación para operar el nuevo programa informático	\$ 7.000.000														
Deterioro de valor (DDV)															
DDV19	19. La Compañía Preparación SA ha determinado que necesita reconocer una pérdida por deterioro en cada uno de los activos (Propiedad, planta y Equipo). Las cantidades relevantes son las siguientes: <table border="1" style="margin-left: 20px;"> <thead> <tr> <th>Concepto</th> <th>Planta</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Costo original</td> <td>\$ 700.000</td> </tr> <tr> <td>Revaluaciones anteriores</td> <td>Cero</td> </tr> <tr> <td>Valor actual en libros</td> <td>\$ 700.000</td> </tr> <tr> <td>Pérdida por deterioro a ser reconocida en el año</td> <td>\$ 200.000</td> </tr> </tbody> </table> <p>De acuerdo con el concepto de Deterioro del valor de los activos, ¿Como se debe reconocer para cada una de las pérdidas por deterioro?</p>	Concepto	Planta	Costo original	\$ 700.000	Revaluaciones anteriores	Cero	Valor actual en libros	\$ 700.000	Pérdida por deterioro a ser reconocida en el año	\$ 200.000				
Concepto	Planta														
Costo original	\$ 700.000														
Revaluaciones anteriores	Cero														
Valor actual en libros	\$ 700.000														
Pérdida por deterioro a ser reconocida en el año	\$ 200.000														
DDV20	20. La Compañía Preparación SA ha determinado que necesita reconocer una pérdida por deterioro en cada uno de los activos (Terreno). Las cantidades relevantes son las siguientes:														

		Concepto	Terreno
		Costo original	\$ 1.400.000
		Revaluaciones anteriores	\$ 450.000
		Valor actual en libros	\$ 1.850.000
		Pérdida por deterioro a ser reconocida en el año	\$ 300.000
De acuerdo con el concepto de Deterioro del valor de los activos, ¿Como se debe reconocer para cada una de las pérdidas por deterioro?			
DDV21	21. La Compañía Laminados SA ha realizado una prueba por deterioro con relación a un activo no-corriente medido según el modelo de revaluación de sección 17 Propiedad planta y equipo. El valor en libros del activo es \$ 1.800.000 y el valor por revaluación con relación a este activo es de \$ 180.000. Se ha reconocido una pérdida por deterioro por \$ 300,000. De acuerdo con el concepto de Deterioro del valor de los activos ¿Cuál debe ser la pérdida por deterioro a ser reconocida?		
DDV22	22. La Compañía Platino SA tiene un activo, el cual se dañó y tiene que ser revisado por deterioro. Se cuenta con la siguiente información:		
			Valor
		Actual valor en libros	\$ 200
		Valor razonable	\$ 220
		Costos de disposición esperados	\$ 10
		Valor en uso	\$ 205
De acuerdo con el concepto de Deterioro del valor de los activos, ¿Cuál debe ser el valor en libros del activo luego de la revisión del deterioro?			
Instrumentos financieros (INF)			
INF23	23. El 31 de marzo de 2018 la Compañía Acciones SA adquirió por \$ 80 un instrumento financiero disponible para la venta. Los costos directos de adquisición incurridos fueron \$ 14. El 31 de diciembre de 2018 el valor razonable del instrumento era \$ 110 y los costos de transacción que serían incurridos en la venta se estimó que eran de \$ 12. De acuerdo con el concepto de Instrumentos financieros: reconocimiento y medición, ¿Qué ganancia se reconocería en los estados financieros por el año terminado el 31 de diciembre de 2018?		

Los dígitos agregados a cada código en la columna de codificación representan el orden secuencial de las preguntas.

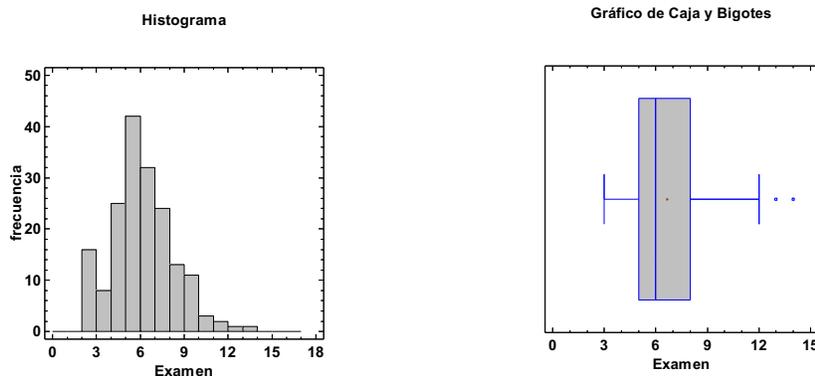
Fuente: Elaboración propia

Antes de observar la (tabla 6) es importante aclarar que la columna denominada (Fila #) representa la fila en la cual se registra la frecuencia (relativa y acumulada) con la cual los alumnos contestan acertadamente cierto número de preguntas acertadas, del total de las preguntas en esta segunda parte del cuestionario (preguntas 7 a la 23). Además se aclara que las columnas tituladas límite inferior y límite superior representan el número de preguntas contestadas con acierto, respectivamente. Por lo tanto, al revisar los resultados de la tabla 6, se puede observar en la fila 3, una frecuencia relativa que indica, que sólo el (8,99%), es decir 16 estudiantes del total de la muestra (178), respondió acertadamente entre 2 y 3 preguntas.

Analogamente, observe en la fila 6, como el número máximo de estudiantes que contestaron adecuadamente (entre 5 y 6 preguntas) fue de sólo 42; es decir, la máxima frecuencia relativa de aciertos (en comparación con las otras frecuencias relativas en la tabla) representa sólo el 23,6% de los estudiantes evaluados, ver (tabla 6).

A partir de la fila 6 en adelante (filas 7,8,9,10...), la frecuencia de estudiantes que contestan adecuadamente las preguntas disminuye, agravándose notoriamente la situación de las filas 11 en adelante, y hasta la 17. Adicionalmente, si se observa la frecuencia acumulada en la fila 10, (96,07 %; 171 estudiantes), se puede deducir que sólo el 3,93% (100% - 96,07% = 3,93%), responden acertadamente un mínimo de 10 y como máximo 14 preguntas, es decir, sólo 7 estudiantes de 178 responden acertadamente, ver (tabla 6).

Figura 3
Resultados de prueba de conocimiento preguntas 7 a la 23



Fuente: Elaboración propia

Tabla 6
Frecuencias prueba de conocimiento
de las preguntas 7 a la 23

Fila #	Límite Inferior	Límite Superior	Punto Medio	Frecuencia Relativa	Frecuencia Relativa Acumulada	Frecuencia Rel. Acum
	menor o igual	0		0	0,0000	0,0000
1	0	1,0	0,5	0	0,0000	0,0000
2	1,0	2,0	1,5	0	0,0000	0,0000
3	2,0	3,0	2,5	16	0,0899	0,0899
4	3,0	4,0	3,5	8	0,0449	0,1348
5	4,0	5,0	4,5	25	0,1404	0,2753
6	5,0	6,0	5,5	42	0,2360	0,5112
7	6,0	7,0	6,5	32	0,1798	0,6910
8	7,0	8,0	7,5	24	0,1348	0,8258
9	8,0	9,0	8,5	13	0,0730	0,8989
10	9,0	10,0	9,5	11	0,0618	0,9607
11	10,0	11,0	10,5	3	0,0169	0,9775
12	11,0	12,0	11,5	2	0,0112	0,9888
13	12,0	13,0	12,5	1	0,0056	0,9944
14	13,0	14,0	13,5	1	0,0056	1,0000
15	14,0	15,0	14,5	0	0,0000	1,0000
16	15,0	16,0	15,5	0	0,0000	1,0000
17	16,0	17,0	16,5	0	0,0000	1,0000
	mayor de	17,0		0	0,0000	1,0000

Media = 6,65169 Desviación Estándar = 2,13447

Fuente: Elaboración propia

Al analizar la tabla 6 y la figura 3, se logra establecer que al aplicar la prueba de conocimiento se presenta una agrupación de datos asimétricos positivos, es decir, que 147 de 178 estudiantes (82,58%) respondieron de manera acertada un máximo de 8 preguntas de un total de 17, esto evidencia dificultades en el análisis de hechos económicos, aplicación de los principios técnicos (generales y específicos) de reconocimiento y medición de activos, además de dificultades en su representación en los estados financieros.

Observe en la figura 3 (histograma), el corrimiento asimétrico hacia la izquierda con una media de $AV= 6.65$, posición en la cual se registra la frecuencia mas alta de estudiantes (42), que contestaron máximo 6 preguntas de forma acertada. Si se observa a la derecha de dicha media, la tendencia decendente de la frecuencia revela, el bajo numero de estudiantes que contestaron acertadamente más de 8 preguntas. Del lado derecho de la figura 3, en el grafico de bigotes se confirma el problema, evidenciando lo atípico que resultó contestar adecuadamente más de 9 o 10 preguntas; para mayor claridad observe también, la tabla 6. En resumen, los resultados del cuestionario muestran que el grado de conocimiento en cuanto a los principios de reconocimiento y medición de las cuentas es bajo.

3.1. Discusión de resultados

Si se pretende fortalecer el grado de comprensión de nivel bajo encontrado en relación al conocimiento de los principios de medición y valoración, es necesario hacer una revisión del modelo curricular y de las estrategias de enseñanza - aprendizaje utilizadas. Dado el bajo grado de conocimiento encontrado en los resultados, en relación los principios de medición y valoración, es importante observar en primera medida, el nivel de fundamentación de los estudiantes, a fin de familiarizarlos con la comprensión de los aspectos conceptuales básicos que engloban los principios objeto de estudio. Las deficiencias evidenciadas en la comprensión de los principios de medición y valoración a través de las cuentas en que se desglosó el cuestionario, fueron el análisis e interpretación de información contable, los estados financieros, la evaluación de sistemas contables, los flujos futuros descontados y el análisis e interpretación de las NIIF fundamentalmente. Además de la familiarización con los fundamentos básicos, es necesario analizar el plano de la aplicación, de manera que se puedan verificar y medir los avances. Lo anterior implica enfocarse en el mejoramiento de la enseñanza y aplicación de los estándares internacionales, para lo cual es pertinente pensar en un modelo curricular por competencias, que esté acorde con los estándares internacionales de información financiera existentes en la profesión contable.

La incorporación de los nuevos métodos de medición y valoración de activos en Colombia, no ha sido una tarea fácil, una pequeña muestra de ello son los resultados obtenidos por los estudiantes en el presente estudio, lo cual representa un llamado de alerta a la academia, y en especial a los docentes del área, quienes son los encargados de formar el futuro profesional, y son el nexo entre la realidad y la teoría contable, cuando esgrimen conocimientos y experiencia profesional relacionada a las NIIF. A fin de cuentas, el propósito esperado en el corto plazo, debe ser el mejoramiento del ejercicio de la profesión contable bajo estándares internacionales y su consecuente impacto en el mejoramiento de la productividad y la competitividad en las organizaciones y los sectores empresariales en general. En este orden de ideas, la implementación de un modelo curricular por competencias, es fundamental en el área contable, toda vez que las NIIF así lo demandan.

4. Conclusiones

Sin perder de vista el objetivo de este trabajo, el cual consistió en establecer el grado de comprensión de los estudiantes de contaduría de la Universidad de Sucre sobre los conceptos medulares de medición y valoración contable teniendo en cuenta la armonización de los sistemas contables de organizaciones colombianas a las normas Internacionales de información financiera (NIIF), a continuación se presentan las principales conclusiones.

Con relación a los resultados encontrados en el estudio a través del análisis de las 6 primeras preguntas del cuestionario, las cuales se enfocaron en determinar en términos de percepción, el grado de conocimientos y habilidades de los estudiantes para implementar de manera adecuada las NIIF, se concluye que la mayoría (el 83,15%), considera tener un nivel medio de conocimientos y habilidades para implementar de manera adecuada las NIIF. Ésto significa que los estudiantes evaluados, creen tener cierto dominio del análisis e interpretación de información contable, los estados financieros y la evaluación de sistemas contables. Sin embargo, la percepción

acerca del grado de dominio de los flujos futuros descontados y el análisis e interpretación de las NIIF no fue la mejor, y en mucho menor grado el manejo del idioma inglés propio de la profesión.

Con relación a los resultados obtenidos en la segunda parte del cuestionario a través del análisis de las preguntas 7 a la 23, las cuales son producto de un exámen de conocimiento, se concluye que el grado de dominio acerca de los principios de reconocimiento y medición de las cuentas es bajo. Esto significa, desde la perspectiva de los principios de valoración y medición, que el dominio de las cuentas de inventarios, propiedad planta y equipo, propiedades de inversión, activos intangibles, deterioro de valor e instrumentos financieros, es bajo.

Como se ha expuesto en este estudio, en la última década el dominio de principios basados en estándares internacionales se ha convertido en un aspecto relevante para los profesionales de las ciencias contables y para los interesados de la información contable. A pesar de los esfuerzos para adoptar o converger con las NIIF en el estudio se establecen diferencias significativas entre la percepción o convicción, por parte de los estudiantes, del dominio de principios contables y su aplicación en casos hipotéticos. Dentro de los aspectos relevantes a fortalecer se encuentran: manejo de flujos futuros descontados, dominio técnico del inglés y aplicación de principios técnicos de medición y valoración de activos en casos de estudio. Dentro de los aspectos identificados que se rescatan se encuentra el dominio de criterios técnicos para la evaluación de información financiera y el aseguramiento de la información financiera; sin embargo, en términos generales todas las habilidades deben ser fortalecidas, a partir de los principios de reconocimiento, medición, presentación y revelación. Los resultados de la prueba de conocimiento corroboran un grado bajo de conocimiento detectado, sobre los principios de medición y valoración a partir de las NIIF.

En coincidencia con el estado del arte del conocimiento contable, se concluye que existen vacíos en el proceso educativo, y desarrollo competencias en torno a los principios de medición y valoración de activos bajo las normas internacionales de información financiera. Los hallazgos encontrados son suma importancia para el proceso educativo y las organizaciones, por cuanto, revelan la necesidad de allanar el camino para mejorar la calidad educativa, fortalecer el currículo y mejorar la puesta en práctica de los principios de medición y valoración contable a partir de las NIIF.

Referencias

- Alles, M. A. (2016). *Diccionario de competencias: La Trilogía-VOL 1 (Nueva Edición): Las 60 competencias más utilizadas en gestión por competencias (Vol. 1)*. Granica.
- Ashbaugh, H., & Pincus, M. (2001). Domestic accounting standards, international accounting standards, and the predictability of earnings. *Journal of accounting research*, 39(3), 417-434.
- Ball, R., Robin, A., & Wu, J. S. (2003). Incentives versus standards: properties of accounting income in four East Asian countries. *Journal of accounting and economics*, 36(1-3), 235-270.
- Barnett, J. E., Doll, B., Jounsgren, J. N., & Rubin, N. J. (2007). Clinical competence for practicing psychologists: Clearly a work in progress. *Professional Psychology: Research and Practice*, 38(5), 510a.
- Bautista, R., Molina, H., & Zamora, C. (2015). *Orientaciones Pedagógicas sobre Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera y la Norma Internacional de Información Financiera para las Pymes*.
- Caribaño, L. (1987). *Contabilidad: análisis contable de la realidad económica*. Madrid: Pirámide.
- Congreso de la República. (13 de Julio de 2009). LEY 1314 DE 2009. Diario Oficial No. 47.409. Recuperado el 25 de 06 de 2020, de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1314_2009.html

- Dayanandan, A., Donker, H., & Karahan, G. (2016). IFRS and accounting quality: legal origin, regional, and disclosure impacts. *International Journal of Accounting and Information Management*.
- Díaz, A. (1976). La medición y valoración en contabilidad. Un análisis conceptual. En *Contabilidad General*, 105-132.
- FASB. (1978). Financial Accounting Standards Board. *Objetives Of Financial Reporting By Bussines Enterprises. Statement Of Financial Accounting Concepts No. 1* Stamford, CT: FASB.
- Gil, G. G., Soto, E. M., Galvis, O. D., & Salazar, C. A. (2017). *Ética del profesional contable*. Ecoe Ediciones.
- Giraldo, E. G., Flórez, S., & Cadavid, A. M. (2012). Enfoques curriculares: orientaciones y perspectivas en las propuestas de formación de maestros/as. *Revista Educación y Pedagogía*, 74-90.
- Gómez, M., & Ospina, C. (2009). *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad. Textos Paradigmáticos de las Corrientes Heterodoxas*. Colombia: Escuela de Administración y Contaduría Pública Universidad Nacional de Colombia y Departamento de Ciencias Contables, Universidad de Antioquia.
- Gómez, V. M. (2004). Una evaluación del enfoque de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) desde la teoría de la contabilidad y el control. *Innovar: Revista de ciencias administrativas y sociales*, 112-131.
- Hernández, G. C., Zaenz, A. M., & Mesa, M. T. (2012). Prácticas de recursos humanos y estilo estratégico en la mediana empresa: la experiencia de las empresas de Manizales, Colombia*. *Revista Universidad EAFIT*, 40(136), 9-25.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). *Metodología de la investigación* (6ta. ed., Vol. 1). México: McGraw-Hill.
- Ijiri, Y. (2018). Axioms and Structures of Conventional Accounting Measurement. *Accounting, Economics, and Law: A Convivium*, 8(1), 36-53. doi:10.1515/ael-2017-0057
- Jermakowicz, E. K., Chen, C. D., & Donker, H. (2018). Financial statement effects of adopting IFRS: the Canadian experience. *International Journal of Accounting & Information Management*, 466-491. doi:10.1108/IJAIM-08-2017-0096
- Landsman, W. R., Maydew, E. L., & Thornock, J. R. (2012). The information content of annual earnings announcements and mandatory adoption of IFRS. *Journal of accounting and economics*, 53(1-2), 34-54.
- Lee, C. M. (1999). Accounting-Based Valuation: Impact on Business Practices and Research. *Accounting horizons*, 13(4), 413-425.
- Levy-Leboyer, C., & Prieto, J. M. (2003). *Gestión de las competencias: cómo analizarlas, cómo evaluarlas, cómo desarrollarlas*. Gestión 2000.
- Mantilla, S. A. (2013). *Estándares/normas internacionales de información financiera (IFRS/NIIF)*. Ecoe Ediciones.
- Mantilla, S. A. (2015). *Estándares/Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información Financiera (ISA/NIA): Los fundamentos, los estándares y las implicaciones.-310 preguntas de selección múltiple*. Ecoe ediciones.
- Marsh, C. J., & Willis, G. (2007). *Curriculum: Alternative approaches, ongoing issues*. Upper Saddle River, NJ: Merrill/Prentice Hall.

- Mattessich, R. (2003). La Misión Histórica y Cultural de la Contabilidad. En *Cosmovisión Histórica y Prospectiva de la Contabilidad*. Tomo I Arqueología e Historia de la Contabilidad. Bogotá: Universidad Inca.
- Medina, D. A., & Castaño, A. G. (2014). Análisis del proceso de armonización de las normas internacionales de contabilidad e información financiera (NIIF-NICSP) en el sector público en Colombia. *Contexto*, 3(1), 131-145.
- Méndez A, M. A. (2013). Modelo pedagógico utilizado por los docentes del departamento de Educación Técnica Industrial de la Universidad Pedagógica Nacional Francisco Morazán.
- Moreno, M. J. (2004). La gestión por competencias como herramienta para la dirección estratégica de los recursos humanos en la sociedad del conocimiento. *Revista de empresa*, 10, 56-72.
- Neimeyer, G. J., Taylor, J. M., & Roensky, R. H. (2012). The diminishing durability of knowledge in professional psychology: A Delphi Poll of specialties and proficiencies. *Professional Psychology: Research and Practice*, 4, 364.
- Ramírez, D. J. (2020). El enfoque por competencias y su relevancia en la actualidad: Consideraciones desde la orientación ocupacional en contextos educativos. *Revista Electrónica Educare*, 24(2), 1-15.
- Rodolfa, E., Bent, R., Eisman, E., Nelson, P., Rehm, L., & Ritchie, P. (2005). A cube model for competency development: Implications for psychology educators and regulators. *Professional Psychology: Research and Practice*, 36(4), 347.
- Sacristán, J. G. (1995). *El currículum: una reflexión sobre la práctica*. Morata.
- Sacristán, J. G. (2010). Fundamentos de una psicología. La función abierta de la obra y su contenido. Saberes e incertidumbres sobre el currículum, 11-43.
- Skinner, B. F. (1975). *Sobre el conductismo*. Fontanella.
- Urdaneta, B. O. (2005). *Psicología Organizacional aplicada a la gestión del Talento Humano*. 3R Editores.
- Velásquez Graciano, O. D. (2018). Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICCSP): comparativo de los modelos de Colombia y Chile. *Cuadernos de Contabilidad*, 19(47), 24-59.
- Vergara, G. R., & Cuentas, H. U. (2015). Actual vigencia de los modelos pedagógicos en el contexto educativo. *Opción: Revista de Ciencias Humanas y Sociales*, 914-934.
- Vives, M. P. (2016). Modelos pedagógicos y reflexiones para las pedagogías del Sur. *Boletín Redipe*, 5(11), 40-55.
- Watson, J. B. (1913). Psychology as the behaviorist views it. *Psychological review*, 20(2), 158.

Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons
Atribución-NoComercial 4.0 International

