



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

CTCP -10-01000-2015

Bogotá, D.C.,

Señor
ABEL AUGUSTO ROLDAN GARCIA
Calle 70ª No. 17-39 piso 3
info@roldanconsultores.com.co



MincIT

2-2015-021034
2015-12-24 12:37:39 PM FOL: 4
MEDIO: Email ANE:
REM: WILMAR FRANCO FRANCO
DES: ABEL AUGUSTO ROLDAN GARCIA

Asunto: Consulta
Destino: Externo
Origen: 10

Fecha de Radicado	20 de 11 de 2015
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2015-993 -CONSULTA
Tema	Una ESAL debe contratar avalúos técnicos para ppe

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, el cual faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3º del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

CONSULTA (TEXTUAL)

Referencia: CONSULTA PARA LA APLICACIÓN DE NORMAS INTERNACIONES DE INFORMACION FINANCIERA EN ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO PERTENECIENTES AL GRUPO 2 (DECRETO 3022 DE 2013) – AVALUOS.

ANTECEDENTES

Una entidad sin ánimo de lucro ESAL, decidió presentar en el ESFA, el valor de sus terrenos haciendo uso de la exención contenida en el Párrafo 35.10 literal D –Revaluación como costo atribuido.

La entidad nunca ha efectuado avalúos técnicos comerciales a los terrenos en aplicación del artículo 64 del Decreto 2649, que a continuación se transcribe:

Nit. 830115297-6
Calle 28 Nº 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v10

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Art. 64. Propiedades, planta y equipo. El valor de realización actual o presente de estos activos debe determinarse al cierre del período en el cual se hubieren adquirido o formado y al menos cada tres años, mediante avalúos practicados por personas naturales, vinculadas o no laboralmente al ente económico, o por personas jurídicas, de comprobada idoneidad profesional, solvencia moral, experiencia e independencia. Siempre y cuando no existan factores que indiquen que ello sería inapropiado, entre uno y otro avalúo estos se ajustan al cierre del período utilizando indicadores específicos de precios según publicaciones oficiales o, a falta de estos, por el PAAG correspondiente.

Como se puede interpretar de la norma, el avalúo de la propiedad, planta y equipo NO ES NECESARIO U OBLIGATORIO: "Siempre y cuando no existan factores que indiquen que ello sería inapropiado".

Por tanto, pudiera entenderse "inapropiado", el hecho de que las entidades sin ánimo de lucro de manera general no buscan realizar sus bienes con ánimo comercial, por el contrario, el uso de terrenos o construcciones se hace en el desarrollo de su objeto social que para el caso de las entidades de ánimo de lucro corresponde de mejor forma a la denominación de objeto misional, dado su carácter de beneficio común.

En este mismo sentido, es distinto el interés de avaluar un terreno para una persona u entidad que se dedica a la construcción o urbanización, obviamente su interés en el valor de venta o comercial o valor razonable está motivado en su ánimo de lucro.

Muy al contrario sucede con la entidad sin ánimo de lucro, que requiere y destina terreno para el desarrollo de su objeto misional, lejano en todo sentido del interés de lucro, por tanto su valor comercial o razonable resulta irrelevante.

Es así, como es viable considerar "inapropiado" el avalúo comercial de un terreno de propiedad de una entidad sin ánimo de lucro, ya que el objeto del avalúo es representar el valor de comercial de dicho activo, teniendo en cuenta factores de evaluación tales como la disposición o uso del terreno, en este caso no existen entidades en nuestro medio, que se encarguen de avaluar terrenos cuyo uso sea el interés de unos particulares en el desarrollo de actividades de interés social cobijadas y amparadas en nuestra legislación vigente. Es decir, cuál puede ser el avalúo comercial de un terreno que no tiene disposición comercial.

En este orden de ideas, no existe ningún equilibrio entre el costo y el beneficio asociado a la contratación de un avalúo comercial, pues cual sería el beneficio para la entidad o los beneficiarios de sus actividades de interés social. El interés de la norma contable y su espíritu, particularmente en su aplicación a las entidades sin ánimo de lucro, nunca ha sido incentivar el ánimo comercial determinado en el valor de venta de sus activos.

Tampoco es posible entender que se afecta a terceros con la omisión de la información contenida en un avalúo técnico comercial, pues como se ha dicho, para la entidad sin ánimo de lucro es irrelevante el valor comercial o valor razonable de este tipo de activo, pues su interés y objeto misional, en nada puede ser relacionado con el interés que puede motivar o ser asociado a otro tipo de entidad como las del mercado inmobiliario.

PREGUNTA

¿En aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, debería una ESAL, contratar el avalúo técnico comercial de un terreno, por considerar que su valor en libros no corresponde al valor comercial o valor razonable del activo?

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

En orden a los planteamientos e inquietudes del consultante, nos permitimos señalar:

Los estados financieros preparados según los nuevos marcos técnicos, que fueron actualizados con base en normas de información financiera que aplican para empresas cotizadas en mercados de valores (Grupo 1) y empresas no cotizadas (Grupo 2) se elaboran sobre la base del costo histórico y algunas partidas son revaluadas o ajustadas a su valor razonable. Esto es similar a lo establecido en el Decreto 2649 de 1993, que requiere el uso del costo histórico y exige la revaluación de algunos activos al valor de mercado.

La discusión en relación con la medición de los elementos del estado de situación financiera y el estado de resultados radica en si es más útil utilizar una única base de medición para las partidas del balance y el estado de resultados, o si el uso de una base dual, mediante la cual las partidas del balance son medidas al valor razonable y las partidas del estado de resultados son medidas al costo histórico es más adecuada. La práctica local de revaluar los activos en el balance y depreciar los activos por su costo histórico en el estado de resultados es un ejemplo de esta base dual, ya que se considera que la medida es relevante para el balance pero no para el estado de resultado.

De forma similar, las nuevas normas de información financiera requieren la revaluación de algunos activos en el estado de situación financiera, sin que estos ajustes afecten el estado de resultados; este es el caso de la revaluación de los elementos de propiedades, planta y equipo a los que se les aplica el modelo de revaluación, que exige ajustar el activo en el estado de situación financiera contra el superávit por valorizaciones y la presentación del ajuste en el otro resultado integral; o el caso de los activos financieros que se miden al valor razonable con cambios en el otro resultado integral, en el que los rendimientos son causados a la tasa original, ajustada por los costos de transacción, y la diferencia es reconocida como un superávit por valorizaciones, con efecto en la presentación del otro resultado integral.

De acuerdo con lo anterior, cuando los activos tienen vocación de uso, tal como está indicado en su comunicación, la utilización del costo histórico, como base de medición, tanto en el balance como en el estado de resultados, también es útil, lo cual es viable al aplicar los nuevos marcos técnicos normativos. Las NIIF también han permitido el uso de una base dual en el que los cambios de valor no afectan el resultado de la entidad ni la medida de su rendimiento, exigiendo revelaciones de estas partidas en el otro resultado integral.

En relación con el tema de su consulta, este Consejo le recomienda que verifique las distintas opciones que están disponibles para la medición de elementos de propiedades, planta y equipo, antes de establecer la política de medición

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

de estos activos, lo cual dependerá de circunstancias específicas de la entidad, del juicio del responsable de la elaboración de los estados financieros y del marco técnico que sea aplicable. El uso del costo atribuido, tanto en las normas del Grupo 1 como del Grupo 2, es una opción voluntaria, ya que la regla general indica que la entidad puede aplicar sus políticas retroactivamente o reestablecer el costo que habría sido registrado si la entidad hubiese aplicado en periodos anteriores el nuevo marco técnico normativo. En este caso, una entidad del Grupo 2 podría mantener sus terrenos con vocación de uso al costo histórico, revirtiendo los superávits por valorizaciones previamente registrados. Si la entidad no efectuó los avalúos requeridos para cumplir lo establecido en el Decreto 2649 de 1993, por las razones expuestas en su comunicación, la opinión del CTCP es la siguiente:

En primer lugar debemos señalar que el CTCP no está de acuerdo con la afirmación de que el avalúo de un terreno con vocación de uso o permanencia o para el cumplimiento misional no sea apropiado para una entidad con ánimo o sin ánimo de lucro. Cuando un avalúo se efectúa utilizando el enfoque del costo (costo de reposición depreciado) este es un valor de entrada que es similar al que se representa cuando se utiliza el costo histórico.

Una medida de valor corriente, cuando se utiliza un enfoque de entrada, representa el valor actual o de reposición de un activo, y puede ser útil para ajustar partidas que se mantienen a precios pasados o al costo depreciado, expresándose de esta forma el costo que tendría que incurrir la entidad si efectuará la reposición de sus activos. Esto no significa que haya un efecto inmediato en el estado de resultados, ni que los superávits o ganancias retenidas puedan ser distribuidos o asignados para ser distribuidos como servicios sociales de la entidad, o que estos ajustes afecten la capacidad futura de prestarlos, ya que si la entidad sin ánimo de lucro considera sus bienes de capital como un fondo, solo reflejaría un ajuste en el valor de sus activos con un incremento automático en el saldo del fondo, su patrimonio o activo neto de la entidad. En las prácticas locales la revaluación de un activo se reconoce contra el superávit por valorización, lo cual es similar a los requerimientos de los estándares internacionales cuando se aplica el modelo de revaluación, mediante el cual el ajuste del activo revaluado se reconoce contra el superávit por revaluación y se presenta de forma separada en el resultado como otro resultado integral. Esta partida no afecta la medida de rendimiento y puede conservarse en el patrimonio de la entidad, aun cuando la revaluación en periodos futuros podría afectar el resultado, por vía del posible incremento de los gastos por depreciación.

El uso de la opción de revaluar los terrenos en la fecha de transición, puede ser útil para una entidad sin ánimo de lucro, ya que permite mantener en el balance los activos expresados a valores corrientes, sin que esto tenga efecto en los resultados de la entidad, ya que se trata de activos no depreciables. En relación con el ajuste de los terrenos a su costo atribuido en la fecha de transición, para aplicar lo permitido en la sección 35 de la NIIF para PYMES, la partida que se incorpora en las utilidades retenidas, también podría separarse en el patrimonio para indicar que corresponde a ajustes de activos misionales o con vocación de uso que no pueden ser objeto de distribución a los beneficiarios o asociados de una entidad. Este ajuste mejora la calidad de los informes financieros de una entidad sin ánimo de lucro, ya que mantener el valor nominal pasado tiene efecto en el patrimonio, en los activos netos o en el saldo del fondo de bienes de capital de la entidad.

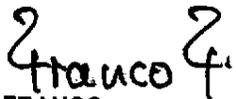
En conclusión, la contratación de un avalúo en la fecha de transición al nuevo marco técnico normativo no es obligatorio, ya que las normas del grupo 2 indican que los terrenos que tienen vocación de uso pueden ser contabilizados utilizando el modelo del costo, sin que sea obligatorio su ajuste al valor razonable, en la fecha

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

de transición o en períodos posteriores. En el caso específico de una entidad sin ánimo de lucro, aun cuando podría considerarse útil ajustar el valor histórico de estos activos a un valor de entrada corriente (por ejemplo el costo de reposición), la entidad también podría seguir manteniendo sus mediciones de costo histórico, efectuando los ajustes necesarios que demuestren que las nuevas políticas fueron efectuados retroactivamente. La diferencia entre el valor de los avalúos y el valor en libros de estos activos, también podría ser revelada en notas a los estados financieros, en el caso de una entidad que aplica la NIIF para PYMES (Grupo 2).

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,


WILMAR FRANCO FRANCO

Presidente

Proyectó: María Amparo Pachón P.

Consejero Ponente: Wilmar Franco F.

Revisó y aprobó: Wilmar Franco F., Gabriel Suarez C., Daniel Sarmiento Pavas.