



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

CTCP – 2015 – 00423

Bogotá, D.C.,

Señor  
**JOSE CASTILLO C**  
Calle 116 No 70D – 79  
613 5605  
[casilloauditor@gmail.com](mailto:casilloauditor@gmail.com)  
[audideal@gmail.com](mailto:audideal@gmail.com)



Destino: Externo  
Asunto: **Consulta No 1-2015-007971**

REFERENCIA	
Fecha de Radicado	25 de Mayo de 2015
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2015 – 415 – CONSULTA
Tema	Estado de Situación Financiera de Apertura (ESFA)

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en su carácter de organismo gubernamental de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo 2° del artículo 3° del Decreto 2784 de 2012, párrafo 3° del artículo 3° del Decreto 2706 de 2012 y el párrafo 2° del artículo 3° del Decreto 3022 de 2013 resolverá las inquietudes que se formulen en la aplicación de los marcos técnicos normativos de información financiera. En desarrollo de esta facultad procede a responder una consulta.

### CONSULTA (TEXTUAL)

#### **“Preámbulo**

Quizás deberíamos entender que las NIIF hacen énfasis en la **presentación** (resalto) de estados financieros, que bien se sabe pueden reclasificados sin que se alteren los resultados ni os saldo tomados de a contabilidad. Ese criterio se ha reconocido – aunque de manera restringida – principalmente sobre saldos contrarios deudores y acreedores, sobregiros bancarios, o propiedades prometidas en venta beneficiadas con anticipos o arras.

#### **Esencia sobre forma:**

Podrían considerarse esas situaciones como reconocimiento inicial del principio “esencia sobre forma”, cuyo advenimiento vio la luz e nuestro medio colombiano con el artículo 11 del decreto 2649, ahora renovado con más vigor en la NIIF. Las lecturas en derredor de dichos principios hacen énfasis en operaciones de compra-venta, leasing, patrimonios autónomos, entre otros casos puntuales de los propios registros contables, y causaciones, pero no he logrado encontrar claridad de presentar como disminución del patrimonio una cuenta por cobrar, que figura en la contabilidad desde hace varios años sin que la administración permita cancelación contra resultados. Esa cuenta ha perdido todas las cualidades de activo y representa más del 60% del patrimonio sin que tal situación de lugar siquiera a una nota relevante en los estados financieros dictaminados. De lo expuesto aquí y basado en el concepto de “realidad económica” se ha considerado presentar la situación de la manera siguiente:



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

En el activo:...	En el pasivo y patrimonio:...
Deudores.....\$	Patrimonio.....\$
Menos	Menos
Reclasificación al patrimonio (.....)	Cuenta deudora.....(.....)

**La consulta:**

*En definitiva, la consulta que presento es si es posible esta presentación en el estado financiero, y su respectiva nota hasta que los administradores decidan su cancelación contra los resultados, o si existe algún impedimento para efectuar esa reclasificación”*

**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.

A continuación damos respuesta a su consulta en los siguientes términos: en primer lugar, debemos precisar que habiéndose emitido los decretos que ponen en vigencia los estándares internacionales de información financiera en Colombia, el tratamiento contable y la presentación en los estados financieros de las cuentas por cobrar, debe darse teniendo en cuenta el marco técnico normativo que le corresponda a la entidad. Como no se indica en la consulta el grupo al que pertenece está, el presente concepto se elabora tomando como referente el marco técnico normativo anexo al Decreto 3022 de 2015, es decir, la NIIF para las PYMES.

En línea con lo establecido en el numeral 3 del artículo 3 del Decreto 3022 de 2013, el Estado de Situación Financiera de Apertura - ESFA, es el estado en el que por primera vez se medirán de acuerdo con el nuevo marco técnico normativo los activos, pasivos y patrimonio de las entidades y su fecha de corte es la fecha de transición. Que en tratándose del Grupo 2, es el 1 de enero de 2015.

Ahora bien, en cuanto al tema de las cuentas por cobrar, dado que son un instrumento financiero, la NIIF para las PYMES al respecto señala:

**“Párrafo 11.21 Al final de cada periodo sobre el que se informa, una entidad evaluará si existe evidencia objetiva de deterioro del valor de los activos financieros que se midan al costo o al costo amortizado. Cuando exista evidencia objetiva de deterioro del valor, la entidad reconocerá inmediatamente una pérdida por deterioro del valor en resultados.” (...)**

**“Párrafo 11.33 Una entidad dará de baja en cuentas un activo financiero solo cuando:**

- (a) expiren o se liquiden los derechos contractuales sobre los flujos de efectivo del activo financiero, o
- (b) la entidad transfiera sustancialmente a terceros todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo financiero, o

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

(c) la entidad, a pesar de haber conservado algunos riesgos y ventajas inherentes a la propiedad significativos, ha transferido el control del activo a otra parte, y éste tiene la capacidad práctica de vender el activo en su integridad a una tercera parte no relacionada y es capaz de ejercer esa capacidad unilateralmente y sin necesidad de imponer restricciones adicionales sobre la transferencia. En este caso, la entidad:

(i) dará de baja en cuentas el activo, y

(ii) reconocerá por separado cualesquiera derechos y obligaciones conservados o creados en la transferencia.

*El importe en libros del activo transferido deberá distribuirse entre los derechos u obligaciones conservados y transferidos sobre la base de sus valores razonables relativos en la fecha de la transferencia. Los derechos y obligaciones de nueva creación deberán medirse al valor razonable en esa fecha. Cualquier diferencia entre la contraprestación recibida y el importe reconocido y dado de baja en cuentas de acuerdo con este párrafo deberá ser reconocido en resultados en el periodo de la transferencia."*

Por lo anterior, la entidad deberá evaluar si la cuenta por cobrar cumple con la definición de instrumento financiero, en cuyo caso se medirá al costo o al valor razonable menos el deterioro, en caso contrario, deberá darse de baja en el estado de situación financiera de apertura - ESFA y se tendrá en cuenta lo indicado en el párrafo 35.8, el cual ordena: "(...) una entidad reconocerá tales ajustes, en la fecha de transición a esta NIIF, directamente en las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría dentro del patrimonio)".

Por otra parte, de acuerdo con lo señalado en el artículo 2 de la Ley 1314 de 2009, esta Ley y sus decretos reglamentarios aplican a todas las personas naturales o jurídicas pertenecientes al sector privado obligadas a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y todas aquellas personas encargadas de la preparación de los estados financieros, de su promulgación y aseguramiento. Por lo que, el incumplimiento en la implementación de estas normas dará lugar a las sanciones previstas en la ley, las cuales serán impuestas por las autoridades competentes.

Igualmente, vale la pena señalar que lo mencionado en el párrafo en precedencia no es algo novedoso en Colombia, antes de la expedición y entrada en vigencia de la ley 1314 y sus decretos reglamentarios, el Estatuto Contable contenido en el Decreto 2649 de 1993 y el Decreto 2650 de 1993, obligan para la situación planteada la constitución de provisiones o la baja de las cuentas por cobrar cuando no es posible su recuperación, al respecto los artículos 52 y 62 del Decreto Contable, señalan:

**"ARTICULO 52. PROVISIONES Y CONTINGENCIAS.** Se deben contabilizar provisiones para cubrir pasivos estimados, contingencias de pérdidas probables, así como para disminuir el valor, reexpresado si fuere el caso, de los activos, cuando sea necesario de acuerdo con las normas técnicas. Las provisiones deben ser justificadas, cuantificables y confiables."

**"ARTICULO 62. CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR.** Las cuentas y documentos por cobrar representan derechos a reclamar efectivo u otros bienes y servicios, como consecuencia de préstamos y otras operaciones a crédito.

Las cuentas y documentos por cobrar a clientes, empleados, vinculados económicos, propietarios, directores, las relativas a impuestos, las originadas en transacciones efectuadas fuera del curso ordinario del negocio y otros conceptos importantes, se deben registrar por separado.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia  
[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)

Conmutador (571) 6067676





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

Al menos al cierre del período, debe evaluarse técnicamente su recuperabilidad y reconocer las contingencias de pérdida de su valor.

Teniendo en cuenta la naturaleza de la partida y la actividad del ente económico, normas especiales pueden autorizar o exigir que estos activos se reconozcan o valúen a su valor presente.

Sin perjuicio de lo dispuesto por normas especiales, para la preparación de estados financieros de períodos intermedios es admisible el reconocimiento de las contingencias de pérdida con base en estimaciones estadísticas."

Por lo que, los administradores, contadores públicos y revisores fiscales estaban y continúan estando obligados para el caso de las entidades pertenecientes al Grupo 2 y hasta el 31 de diciembre del presente año, al cumplimiento de las normas mencionadas anteriormente, entre otras. Por lo que su no observancia, puede conllevar posibles sanciones.

En conclusión, la situación propuesta por el consultante va en línea con lo ordenado en la NIIF para la PYMES, lo cual se daría en la fecha de preparación del ESFA. Sin embargo, actualmente y bajo el marco técnico vigente, se debe dar cumplimiento a lo señalado en el Decreto 2649 de 1993 y en todo caso, las provisiones que se deban constituir se registrarán y presentarán en el estado de resultados.

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,

**GUSTAVO SERRANO AMAYA**  
Consejero

Proyectó: Andrea Patricia Garzón Orjuela  
Consejero Ponente: Gustavo Serrano Amaya  
Revisó y aprobó: Gustavo Serrano Amaya y Daniel Sarmiento