



CTCP-10-01450-2017
Bogotá, D.C.,

Señor(a)
DANIEL AUGUSTO GARCIA GIL
daniel.garcia@audasesadvisory.com

Asunto: Consulta 1-2018-030283

REFERENCIA:

Fecha de Radicado	15 de Noviembre de 2018
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2018-1044 CONSULTA
Código de Referencia	O-2-958
Tema	INQUIETUDES – SECTOR SOLIDARIO

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, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, en los cuales se 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.

RESUMEN

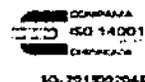
"...el costo o esfuerzo desproporcionado es un concepto que debe entenderse en el contexto de las necesidades de los usuarios, por ello está directamente relacionado con el objetivo de los informes financieros, que para el caso de una entidad sin ánimo de lucro va más allá de evaluar la posición financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo."

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...)

Tomando como base que en Colombia están vigentes normas específicas para algunos sectores de la economía nacional, las cuales en su momento cuando fueron motivadas por cada uno de sus ponentes, no fue contemplado que las Normas Internacionales de Información Financiera podrían incursionar en nuestro medio, y que bajo la entrada en vigencia de la Ley 1314 de 2009 y sus posteriores decretos reglamentarios,

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co



ISO 201802048

GD-FM-009.v17



condensados todos estos en el DUR 2420 de 2015, modificado a su vez por el decreto 2496 de 2015, sin duda generan casos particulares que pueden afectar de manera sustancial la situación financiera de las empresas.

Ahora bien, con el propósito de hacer más comprensible mi consulta ante ustedes, como el único organismo de normalización técnica contable en Colombia, me permito referenciar algunos aspectos relevantes contenidos en la Sección 16 "Propiedades de Inversión" del Anexo 2 del DUR 2420 de 2015, artículos 10 y 54 de la ley 79 de 1988 en lo que respecta a la actualización de la Ley Cooperativa, numeral 2 del artículo 19 del Decreto-ley 1481 de 1989 (adicionado con el artículo 3° de la Ley 1391 de 2010) en relación con Fondos de Empleados y Parágrafo 6 del artículo 22 de la Reforma Tributaria Estructural - Ley 1819 de 2016:

Sección 16. Propiedades de Inversión – Anexo 2 del DUR 2420 de 2015

"16.1 Esta sección se aplicará a la contabilidad de inversiones en terrenos o edificios que cumplen la definición de propiedades de inversión del párrafo 16.2 . . . Solo las propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha, se contabilizarán de acuerdo con esta sección por su valor razonable con cambios en resultados. Todas las demás propiedades de inversión se contabilizarán como propiedades, planta y equipo, utilizando el modelo de costo-depreciación-deterioro del valor de la Sección 17: Propiedades, Planta y Equipo, y quedarán dentro del alcance de la Sección 17 . . ." (subrayado, negrilla y sombreado fuera de texto)

"16.7 Las propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir de manera fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado, se medirán al valor razonable en cada fecha sobre la que se informa, reconociendo en resultados los cambios en el valor razonable . . ." (subrayado, negrilla y sombreado fuera de texto)

Ley 79 de 1988 – Actualización Ley Cooperativa

"Artículo 10. Las cooperativas prestarán preferencialmente sus servicios al personal asociado. Sin embargo, de acuerdo con sus estatutos podrán extenderlos al público no afiliado, siempre en razón del interés social o del bienestar colectivo. En tales casos, los excedentes que se obtengan serán llevados a un Fondo social no susceptible de repartición." (subrayado, negrilla y sombreado fuera de texto)

"Artículo 54. Si del ejercicio resultaren excedentes, estos se aplicarán de la siguiente forma: Un veinte por ciento (20%) como mínimo para crear y mantener una reserva de protección de los aportes sociales; un veinte por ciento (20%) como mínimo para el Fondo de educación y un diez por ciento (10%) mínimo para un Fondo de solidaridad. . . ." (subrayado, negrilla y sombreado fuera de texto)

Decreto-ley 1481 de 1989 – Fondos de Empleados

"Artículo 19°. APLICACIÓN DEL EXCEDENTE. Los excedentes del ejercicio económico que se produzcan, se aplicarán en la siguiente forma: . . . 2. El diez por ciento (10%) como mínimo para crear un fondo de desarrollo empresarial solidario en cada fondo de trabajadores, el cual podrá destinarse a los programas



aprobados por más del cincuenta por ciento (50%) de la Asamblea de Asociados o Delegados, según sea el caso. . . ." (subrayado, negrilla y sombreado fuera de texto)

Ley 1819 de 2016 – Reforma Tributaria Estructural

"Artículo 22°. Adiciónese el artículo 21-1 del Estatuto Tributario el cual quedará así: . . . PARÁGRAFO

6. Para efectos fiscales, las mediciones que se efectúen a valor presente o valor razonable de conformidad con los marcos técnicos normativos contables, deberán reconocerse al costo, precio de adquisición o valor nominal, siempre y cuando no exista un tratamiento diferente en este estatuto. Por consiguiente, las diferencias que resulten del sistema de medición contable y fiscal no tendrán efectos en el impuesto sobre la renta y complementarios hasta que la transacción se realice mediante la transferencia económica del activo o la extinción del pasivo, según corresponda." (subrayado, negrilla y sombreado fuera de texto)

Dentro del análisis de cada una de las normas anteriormente citadas y dando debida aplicación a cada una de ellas y sus respectivos impactos en cada uno de los ámbitos (financiero o tributario), se concluye lo siguiente:

1. Las entidades del sector solidario que tengan dentro de sus activos elementos que deban ser clasificados como Propiedades de Inversión, y que la medición de su valor razonable no conlleve costos o esfuerzos desproporcionados, deben establecer en su política contable la medición al valor razonable con cambios en resultados, es decir, no pueden por mera liberalidad establecer como política contable la medición por el método del costo-depreciación-deterioro de la Sección 17 de Propiedades, planta y equipo.

2. Los efectos en resultados, llámense ingresos o gastos, por efecto de la medición del valor razonable de las Propiedades de Inversión, no tendrán ningún efecto fiscal para el impuesto de renta y complementarios hasta tanto no se realicen tales activos, por lo tanto, su costo fiscal será su valor de adquisición.

3. Las Cooperativas, en cumplimiento de la Ley 79 de 1988, deberán constituir un fondo social no susceptible de repartición en la parte que corresponda a los excedentes obtenidos de no afiliados; así mismo los Fondos de Empleados, de conformidad con el Decreto-Ley 1481 de 1989, deberán constituir un fondo para el desarrollo empresarial solidario.

Pregunta 1: Para el caso de las cooperativas, ¿el fondo patrimonial a ser constituido en cumplimiento del artículo 10 de la Ley 79 de 1988, en su calidad de "no susceptible de repartición", dado que se está constituyendo por un efecto de medición de un activo y no de su realización, puede ser sujeto de ajuste en una medición posterior?

Pregunta 2: ¿la expresión "no susceptible de repartición", del artículo 10 de la Ley 79 de 1988, se puede interpretar como "intocable" para efectos contables (entiéndase medición)?

Pregunta 3: Para el caso de los Fondos de Empleados, la constitución del Fondo para el Desarrollo Empresarial Solidario, se efectuará con unos excedentes resultantes por una medición de un activo bajo el NMTN más no por la realización de tal elemento, reflejando un fondo disponible para aprobación por los



asociados, significando esto un riesgo de liquidez monumental para estas entidades. ¿Estas entidades pueden optar por no constituir este fondo, así signifique incumplimiento al NMTN?

*Pregunta 4: En caso que las implicaciones presentadas no tengan alternativas técnicas desde el NMTN, ¿se deberá adelantar algún trámite para la modificación de la normatividad específica del sector solidario que causan tales afectaciones, y ante quién se deberán realizar?
(...)"*

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 primer lugar debemos anotar que el costo o esfuerzo desproporcionado es un concepto que debe entenderse en el contexto de las necesidades de los usuarios, por ello está directamente relacionado con el objetivo de los informes financieros, que para el caso de una entidad sin ánimo de lucro va más allá de evaluar la posición financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo, por cuanto los usuarios de sus informes financieros tendrán mayor interés en verificar si se han cumplido las restricciones para el uso de los fondos y en identificar la forma en que se utilizaron los fondos reservados para fines social y si la entidad tienen la capacidad para continuar su trabajo. Por ello, los activos no necesariamente se mantienen para generar flujos de efectivo, por cuanto ellos pueden ser utilizados exclusivamente para propósitos sociales o para una combinación de propósitos sociales y de generación de ingresos o solo para generar ingresos.

Por ello es importante que al momento de establecer la política contable para la medición posterior de las propiedades de inversión, se evalúe de forma integral el concepto de costo o esfuerzo desproporcionado, dado que para su comprensión se requiere considerar la forma en que los usuarios utilizan los informes financieros emitidos por la entidad sin ánimo de lucro. Al respecto, los párrafos 2.14 A a 2.14 D

“Esfuerzo y costo desproporcionados

2.14A Se especifica una exención por esfuerzo o costo desproporcionado para algunos requerimientos de esta Norma. Esta exención no se usará para otros requerimientos de esta Norma.

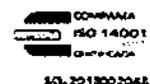
2.14B La consideración de si la obtención o determinación de la información necesaria para cumplir con un requerimiento involucraría esfuerzo o costo desproporcionado depende de las circunstancias específicas de la entidad y del juicio de la gerencia de los costos y beneficios de la aplicación de ese requerimiento. Este juicio requiere la consideración de la forma en que puedan verse afectadas las decisiones económicas de los que esperan usar los estados financieros por no disponer de esa información. La aplicación de un requerimiento involucraría esfuerzo o costo desproporcionado por parte de una PYME, si el incremento de costo (por ejemplo, honorarios de tasadores) o esfuerzo adicional (por ejemplo, esfuerzos de los empleados) superan sustancialmente los beneficios que recibirían de tener esa información quienes esperan usar los estados financieros de las PYMES. Una evaluación del esfuerzo o costo desproporcionado por parte de una PYME de acuerdo con esta Norma constituiría habitualmente un obstáculo menor que una evaluación del esfuerzo

Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



ISO-2013002048

GD-FM-009.v17



o costo desproporcionado por parte de una entidad con obligación pública de rendir cuentas porque las PYMES no rinden cuentas a terceros que actúan en el mercado.

*2.14C La evaluación de si un requerimiento involucraría esfuerzo o costo desproporcionado en el **reconocimiento** inicial en los estados financieros, por ejemplo en la fecha de la transacción, debe basarse en información sobre los costos y beneficios del requerimiento en el momento del reconocimiento inicial.*

Si la exención por esfuerzo o costo desproporcionado también se aplica a mediciones posteriores al reconocimiento inicial, por ejemplo, la medición posterior de una partida, deberá realizarse una nueva evaluación del esfuerzo o costo desproporcionado en esa fecha posterior, sobre la base de la información disponible en dicha fecha.

2.14D Excepto por la exención por esfuerzo o costo desproporcionado del párrafo 19.15, que está cubierta por los requerimientos de información a revelar del párrafo 19.25, siempre que se use la exención por esfuerzo o costo desproporcionado, la entidad revelará ese hecho y las razones por las que la aplicación del requerimiento involucraría un esfuerzo o costo desproporcionado.”

Por ello si los terrenos o edificios son mantenidos con fines de inversión o para una combinación de inversión y fines sociales, podrán tratarse de conformidad con la sección 16 de la NIIF para las PYMES, siempre que no exista un costo o esfuerzo desproporcionado. Si se mantiene para fines totalmente sociales, los terrenos y edificios deberán tratarse de acuerdo con la sección 17 de las NIIF para las PYMES

Pregunta 1: Para el caso de las cooperativas, ¿el fondo patrimonial a ser constituido en cumplimiento del artículo 10 de la Ley 79 de 1988, en su calidad de “no susceptible de repartición”, dado que se está constituyendo por un efecto de medición de un activo y no de su realización, puede ser sujeto de ajuste en una medición posterior?

Pregunta 2: ¿la expresión “no susceptible de repartición”, del artículo 10 de la Ley 79 de 1988, se puede interpretar como “intocable” para efectos contables (entiéndase medición)?

En este caso, se entendería que los terrenos o edificios se mantienen para fines de inversión o para una combinación de inversión o fines sociales, y que además se cumplen los criterios de que no existe un costo o esfuerzo desproporcionado para determinar el valor razonable. Si este es el caso, al establecer el excedente se deberán separar aquellos ajustes del estado de actividad de la entidad sin ánimo de lucro, de aquellas que son efectivamente realizadas. La constitución de fondos que requieren recursos líquidos, no podrían considerar partidas que no han sido efectivamente realizadas, por ello las partidas pendientes de realización podrían presentarse por separado en el patrimonio, hasta la fecha en que ellas sean efectivamente realizadas. Otra opción es elegir el modelo del costo, como criterio de medición de estos activos, cuando la determinación del valor razonable implique un costo o esfuerzo desproporcionado.

Dando respuesta a las preguntas 1 y 2, este Consejo se ha manifestado sobre este tema en las siguientes consultas:



No.	CONCEPTO	FECHA
2015-273	NIIF PARA LAS PYMES EN COOPERATIVAS	15/04/2015
2018-409	SUBCLASIFICACIONES DEL PATRIMONIO DE UNA ESAL	13/06/2018

Para efectos de consulta puede acceder a la misma a través del siguiente enlace: http://www.ctcp.gov.co/ctcp_concepto.php?concept_id= (Última revisión del enlace: 30-11-2018).

El artículo 10° de la Ley 79 de 1988, establece:

"Artículo 10. Las cooperativas prestarán preferencialmente sus servicios al personal asociado. Sin embargo, de acuerdo con sus estatutos podrán extenderlos al público no afiliado, siempre en razón del interés social o del bienestar colectivo. En tales casos, los excedentes que se obtengan serán llevados a un Fondo social no susceptible de repartición"

Teniendo en cuenta que el artículo 10 de la Ley 79 de 1988 menciona la frase fondo social no susceptible de repartición, no encontramos entonces con un tratamiento especial para los resultados obtenidos por una cooperativa, de tal suerte que de su excedente del periodo, deberá separar aquel excedente relacionado con actividades con terceros no afiliados, y deben acumularse en el patrimonio como un excedente (fondo social) que no es susceptible de repartirse como lo exige la legislación cooperativa.

Pregunta 3: Para el caso de los Fondos de Empleados, la constitución del Fondo para el Desarrollo Empresarial Solidario, se efectuará con unos excedentes resultantes por una medición de un activo bajo el NMTN más no por la realización de tal elemento, reflejando un fondo disponible para aprobación por los asociados, significando esto un riesgo de liquidez monumental para estas entidades. ¿Estas entidades pueden optar por no constituir este fondo, así signifique incumplimiento al NMTN?

Ver respuesta en el punto anterior. Si el fondo para el desarrollo empresarial solidario requiere la utilización de fondos líquidos, no sería posible constituir el fondo con excedentes que no han sido realizados, en el caso de que la entidad adopte el modelo de valor razonable para sus propiedades de inversión.

Pregunta 4: En caso que las implicaciones presentadas no tengan alternativas técnicas desde el NMTN, ¿se deberá adelantar algún trámite para la modificación de la normatividad específica del sector solidario que causan tales afectaciones, y ante quién se deberán realizar?

Aunque la norma de Pymes no ha sido escrita para ser aplicada por una entidad sin ánimo de lucro, es claro que esta norma contiene principios para el reconocimiento, medición, presentación y revelación que son relevantes para la preparación de los estados financieros de una ESAL.

Dado que la norma para PYMES requiere revelaciones adicionales cuando el cumplimiento de sus requisitos específicos es insuficiente para permitir a los usuarios comprender el efecto de transacciones, eventos y condiciones particulares, el suministro de información específica adicional de las entidades sin ánimo de lucro forma parte del cumplimiento con la norma para PYMES. Finalmente, la simplicidad de la NIIF para las Pymes se presta a la aplicación en este sector.

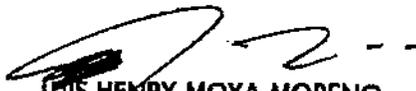


En el Comité de las ESAL del CTCP se han venido revisando estos temas, con miras a dar mayor orientación o para emitir recomendaciones a las autoridades de regulación sobre cambios en el marco normativo aplicado por las entidades sin ánimo de lucro. No obstante lo anterior este Consejo considera que la simplicidad de la NIIF para Pymes, y la aplicación adecuada de los principios contenidos en ella, se prestan para la aplicación en este sector.

Sin embargo es bastante pertinente revisar en su totalidad la legislación relacionada con la economía solidaria de tal manera que se puedan establecer los efectos que puede tener la medición de activos no corrientes (propiedades de inversión) por su valor razonable o usando el método de la revaluación (propiedad, planta y equipo).

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se cionó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la 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,



LUIS HENRY MOYA MORENO
Consejero – Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona

Consejero Ponente: Luis Henry Moya Moreno

Revisó y aprobó: Luis Henry Moya Moreno / Gabriel Gaitan León / Wilmar Franco Franco / Leonardo Varón García



El progreso
es de todos

Mincomercio

**RESPUESTA COMUNICACIÓN ENVIADA POR CORREO ELECTRÓNICO
INFO@MINCIT.GOV.CO**

Bogotá D.C., 20 de Diciembre del 2018

1-2018-030283

Para: **daniel.garcia@audasesadvisory.com**

2-2018-031648

PERSONAL AUDASES

Asunto: Consultas Sector Solidario

Cordial Saludo:

Adjunto remito respuesta del CTCP a la consulta interpuesta por Usted,

Atentamente,

LUIS HENRY MOYA MORENO_cont

CONSEJERO

Anexos: 2018-1044.pdf

Proyectó: EDGAR HERNANDO MOLINA BARAHONA - CONT

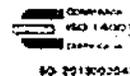
Revisó: GABRIEL GAITAN LEÓN

Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.V17

63-1111111111

