

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

CTCP-10-01532-2016

Bogotá, D.C.,

Señor
RUBEN SALAZAR
ruben.salazarg@hotmail.com

Asunto: Consulta
Destino: Externo
Origen: 10

| REFERENCIA | |
|-----------------------|------------------------------------------|
| Fecha de Radicado | 28 de Octubre de 2016 |
| Entidad de Origen | Consejo Técnico de la Contaduría Pública |
| Nº de Radicación CTCP | 2016- 824 -CONSULTA |
| Tema | Inventarios en el ESFA |

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 el Decreto 2496 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)

"Una compañía constructora que aplica NIIF plenas, tiene en su ESFA los siguientes inventarios:

- 1. Inventario en proceso: Corresponden a obras de urbanismo en curso o en proceso de construcción.*
- 2. Inventario de producto terminado: Corresponden a apartamentos que se encuentran con su proceso constructivo terminado y se encuentran listos para entregar o vender.*
- 3. Terrenos improductivos: Que se reclasifican a Propiedades de Inversión.*

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



GD-FM-009.v11

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

En el momento de realizar el ESFA, estos inventarios se ingresaron al costo que traían los inventarios bajo COLGAAP. Es decir incluían su costo de adquisición (aunque nunca fue revaluado el terreno cuando aún no pertenecía a inventario). Esto se realizó de la misma forma para el inventario en proceso y de producto terminado, adicionando los costos de transformación.

De acuerdo a lo anterior, los terrenos donde se desarrollan los proyectos (en proceso) y los de producto terminado, difieren sustancialmente de su valor razonable, porque los terrenos fueron adquiridos hace muchos años y nunca se afectaron con avalúo. Entiendo que la NIC 2 de inventarios incluye el costo de terrenos y éstos si están orientados a constituirse en un inventario no deberían llevar valorizaciones, pero me inquieta que el valor de los inventarios en proceso e inventario de producto terminado, al contener terrenos que fueron comprados hace mucho tiempo atrás y que se tuvieron para obtener plusvalías, nunca fueron afectados con revaluaciones antes del momento en que se dispusiera que pasarían a ser un inventario, es decir, hasta que se decidiera que en dicho terreno se construiría.

En el año 2015 a 2017 de acuerdo a la ley de saneamiento fiscal, las compañías tienen acceso a normalizar sus activos, con lo cual pueden declarar activos y/o pasivos omitidos, de igual manera, muchas están llevando sus activos a procesos de normalización fiscal. Para el caso una compañía realizó un proceso de saneamiento fiscal en algunos proyectos en curso (inventarios en construcción), producto terminado (inventario de obras de urbanismo terminadas) y terrenos improductivos (clasificados como propiedades de inversión), sin embargo, no los realizó en su totalidad para todos los terrenos improductivos y obras de urbanismo en proceso y terminadas.

Teniendo en cuenta que en adopción por primera vez NIIF 1 permite que para el caso de activos tales como PP&E, Intangibles, se tome como costo atribuido: El valor razonable, el saldo PCGA más revaluaciones de periodos anteriores, o si no toma ninguno de los anteriores puede incluir el costo depreciado recalculado conforme a la vida útil y lo anterior es claro hablando de PP&E, pero:

1. ¿Al hablar de Propiedades de inversión (terrenos improductivos), entiendo que también hubiera podido no tomar la exención de la NIIF 1 (es decir, dejar el costo de adquisición, por cuanto los terrenos no se deprecian) y sin embargo, en la medición posterior tendría que llevarlo a su valor razonable? O ¿tendría que haber llevado a valor razonable la propiedad de inversión desde el ESFA?

En cuanto a inventarios de producto en proceso y terminado:

Para el caso de los inventarios, estos incluyen terrenos que nunca se valorizaron y que por lo tanto no estaban a valores ni un poco cercanos al de mercado. Pero la NIC 2 habla que su reconocimiento se da a costo, es decir sería el costo del activo (terreno) y todos los demás para su formación y luego, medición posterior a valor neto realizable, mi pregunta es la siguiente:

2. La compañía tendría que haber realizado avalúo del terreno que forma parte del inventario de producto en proceso y producto terminado, teniendo en cuenta que estos terrenos estuvieron improductivos mucho tiempo antes de ser clasificados como inventario?

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

3. *¿No es acaso poco razonable que si este terreno permaneció por muchos años como un lote de engorde, debería tener una valorización que tomaría luego el inventario?*
4. *¿Qué debería hacerse para el ESFA?*
5. *¿Cómo manejaría bajo NIIF los ajustes de mayor valor del activo por el saneamiento fiscal a los inventarios de producto en proceso y terminado, puesto que la empresa está en este proceso en ESFA y Transición, puesto que estos terrenos y edificaciones no fueron avaluadas bajo la norma local? ¿Estos ajustes se llevarían como mayor valor del inventario, o qué debe hacer?"*

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.

1. ***¿Al hablar de Propiedades de inversión (terrenos improductivos), entiendo que también hubiera podido no tomar la exención de la NIIF 1 (es decir, dejar el costo de adquisición, por cuanto los terrenos no se deprecian) y sin embargo, en la medición posterior tendría que llevarlo a su valor razonable? O ¿tendría que haber llevado a valor razonable la propiedad de inversión desde el ESFA?***

En primer lugar es necesario precisar que los terrenos que son utilizados en las actividades de construcción deben ser clasificados como una clase de inventarios, que bien podría denominarse "propiedades previstas para la venta en el curso normal de los negocios". Esto es consistente con:

- a. a) la definición de los inventarios (Ver párrafo 6 de la NIC 2),
- b. lo establecido en el párrafo 55 de la NIC 1, que permite incluir partidas adicionales, encabezados y subtotales, cuando esta presentación sea relevante para comprender la información financiera y
- c. c) con el párrafo 9 de la NIC 40n que establece que no son propiedades de inversión los inmuebles que son adquiridos con el propósito de venderlos en el curso normal de las actividades del negocio o bien que se encuentren en proceso de construcción o desarrollo con vistas a dicha venta.

Ahora bien, el párrafo 8 de la NIC 40 también indica que los terrenos que se mantienen para un uso futuro no determinado deben ser clasificados como propiedades de inversión.

Por lo anterior, si en el estado de situación financiera de apertura la entidad clasificó los terrenos dentro como un elemento de los inventarios, estos deben ser medidos de acuerdo con lo establecido en la NIC 2, esto es al menor valor entre el costo y el valor neto realizable (Ver párrafo 9 de la NIC 2). En caso contrario, si como resultado de la evaluación la entidad concluyó que los terrenos cumplen los requisitos para ser clasificados como propiedades de inversión, debe aplicarse lo establecido en la NIC 40 y en la NIIF 1, para la medición inicial y posterior de estos activos.

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

Si en períodos posteriores, los activos que han sido clasificados como propiedades de inversión, son reclasificados a la cuenta de los inventarios la entidad deberá aplicar lo establecido en el literal a) del párrafo 57, y en el párrafo 60 de la NIC 40, que indica que la transferencia de propiedades de inversión, contabilizadas según su valor razonable, a propiedades ocupadas por el dueño o inventarios, el costo de la propiedad a efectos de contabilizaciones posteriores será el valor razonable en la fecha de cambio de uso.

De acuerdo con lo anterior, la medición de los terrenos en los estados financieros de propósito general dependerá de la clasificación que haya sido realizada por los responsables de los estados financieros de la entidad, la cual depende de la intención de uso de estos activos y de las transferencias posteriores que sean realizadas desde la cuenta de propiedades de inversión a la cuenta de inventarios.

2. La compañía tendría que haber realizado avalúo del terreno que forma parte del inventario de producto en proceso y producto terminado, teniendo en cuenta que estos terrenos estuvieron improductivos mucho tiempo antes de ser clasificados como inventario?

3. ¿No es acaso poco razonable que si este terreno permaneció por muchos años como un lote de engorde, debería tener una valorización que tomaría luego el inventario?

4. ¿Qué debería hacerse para el ESFA?

Si de acuerdo con la normatividad anterior, los terrenos utilizados en las actividades de construcción eran clasificados como parte de los inventarios, estos no deberían haber sido valorizados, dado que en el anterior marco normativo se establecía que los inventarios se registraban al menor valor entre el costo y el valor neto de realización (Ver Art. 63 del Decreto 2649 de 1993).

Por lo anterior, si la entidad ha concluido que los terrenos son una clase de inventarios, en el marco anterior o en el nuevo marco normativo, no procedería el ajustes a valor de mercado y el reconocimiento de un superávit por valorización, por lo que el valor asignado al costo de los inventarios de productos terminados o en proceso debería ser el costo de adquisición y no los valores de mercado de tales activos. Esto es así, porque el costo de los terrenos que fue incorporado como parte del costo de los inventarios no puede ser revaluado en períodos futuros, dado que los inventarios en el actual o anterior marco normativo deben ser medidos al menor valor entre el costo y el valor neto realizable.

En consecuencia, los inventarios que fueron terminados en períodos anteriores a la fecha de transición, o que se encontraban en proceso, y que aún permanezcan en los primeros estados financieros, no deben ser objeto de revaluaciones, más bien dichas partidas deberían formar parte de los inventarios presentados como activos no corrientes, dado que serían partidas que no pueden ser realizadas en el período de 12 meses referido como uno de los requisitos para clasificar una partida como un activo corriente.

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

Ahora bien, como se expuso en la pregunta 1, si en un periodo posterior a la elaboración del estado de situación financiera de apertura, se concluye que una partida clasificada en propiedades de inversión, debe ser transferida a la cuenta de inventarios, se deberá aplicar el párrafo 60 de la NIC 40, que establece lo siguiente:

“60. Para la transferencia de propiedades de inversión, contabilizadas según su valor razonable, a propiedades ocupadas por el dueño o a inventarios, el costo de la propiedad a efectos de contabilizaciones posteriores, ya se utilice la NIC 16 o la NIC 2, será el valor razonable en la fecha del cambio de uso.”

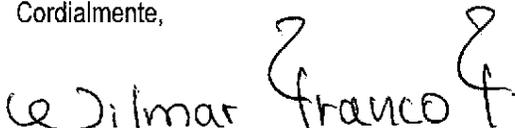
5. ¿Cómo manejaría bajo NIIF los ajustes de mayor valor del activo por el saneamiento fiscal a los inventarios de producto en proceso y terminado, puesto que la empresa está en este proceso en ESFA y Transición, puesto que estos terrenos y edificaciones no fueron evaluadas bajo la norma local? ¿Estos ajustes se llevarían como mayor valor del inventario, o qué debe hacer?”

El CTCP no tiene competencia para pronunciarse sobre los efectos fiscales del saneamiento por lo que estos asuntos deberán ser consultados a la Unidad Administrativa de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

Tratándose de los efectos contables, el saneamiento fiscal podría modificar la base fiscal de los activos y por ende las diferencias temporales o permanentes entre las bases contables y fiscales. En el caso de los inventarios, las normas del Grupo 1 indican que estos deben ser medidos al menor valor entre el costo y el valor neto realizable, y tratándose de propiedades de inversión, en el marco normativo se indica que estas partidas deben ser medidas al costo más los costos asociados a la transacción, en el momento de reconocimiento inicial, y por el modelo del costo o el modelo del valor razonable, en su medición posterior.

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 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
Consejero

Proyectó: Wilmar Franco Franco
Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco
Revisó y aprobó: Daniel Sarmiento P., Wilmar Franco F., Luis Henry Moya M.

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



GD-FM-009.v11

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

Bogotá D.C., 20 de Enero del 2017

1-INFO-16-016388

Para: **ruben.salazarg@hotmail.com**

2-INFO-17-000392

RUBEN

Asunto: 2016-824 PG

Buen día:

Adjunto la respuesta del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, a la consulta formulada por usted.

Cordialmente,

WILMAR FRANCO FRANCO

CONSEJERO

Anexos: 2016-824.pdf

Proyectó: ANDREA PATRICIA GARZON ORJUELA – CONT

Revisó: WILMAR FRANCO FRANCO



