



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

CTCP - 2015 - 00150

Bogotá, D.C.,

Señor
RICARDO NUÑEZ PINZON
Strategic Management
Genesis Consulting
genesisconsultingservices@gmail.com
313-488-1542



MinCIT

2-2015-008978
2015-06-22 10:25:02 AM FOL: 3
MEDIO: Email ANE:
REM: WILMAR FRANCO FRANCO
DES: RICARDO NUÑEZ PINZON

Destino: Externo
Asunto: **Consulta**

Fecha de Radicado	22 de 04 de 2015
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública, CTCP
Nº de Radicación CTCP	2015-309 CONSULTA
Tema	Manejo de reservas y Concesiones sector minero

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 2º del artículo 3º del Decreto 2784 de 2012, párrafo 3º del artículo 3º del Decreto 2706 de 2012 y el párrafo 2º del artículo 3º 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)

En cumplimiento a la normativa emitida por el gobierno nacional para la aplicación de las NIIF bajo el Decreto 1314 del 2009, solicitamos amablemente nos ayuden a aclarar las siguientes dudas puntuales para el sector de los carbones subterráneos.

Cuál específicamente es el trato que le han dado las empresas del sector minero, en la implementación de las NIIF, y cuál es la debida aplicación según la norma a:

A. Reservas Naturales - Subterráneas

Reservas de recursos naturales que aún no han sido extraídas y que cumplen con alguna de las siguientes características, o en su defecto con ninguna de las dos:

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

i. Las reservas se basan en el **supuesto** que existen, y se encuentran medidas, indicadas e inferidas bajo un estudio metodológico de aceptación en la industria nacional, **mas no de exploración formal bajo normas internacionales.**

ii. La cantidad de las reservas están determinadas bajo un estudio formal de exploración de aceptación **internacional donde se determinan las reservas bajo cantidades medidas, indicadas e inferidas.**

Nota: El sistema de avalúo internacional de dichas reservas una vez se determinen formalmente las posibles cantidades, está basado en la oferta y demanda del mercado, bajo un valor razonable por tonelada del mineral, en cuanto a las cantidades medidas, indicadas e inferidas.

Dudas:

¿Las reservas se llevan como un intangible o un fijo? ¿No se llevan en el Balance al no poderse determinar cuándo podrán generar un beneficio económico futuro por la incertidumbre que maneja el sector con las variaciones geológicas? Al ser cierto lo anterior, ¿se deberían revelar únicamente las cantidades como datos probables?

B. Concesiones

Los permisos o derechos de exploración y explotación otorgados por un periodo de tiempo por parte del Gobierno Nacional a una entidad.

Dudas:

¿Las concesiones se deben llevar bajo las NIIF por un valor determinado como un activo Intangible o como parte del activo fijo? ¿Qué situación las podría diferenciar? En cualquiera de los dos escenarios al no tener la información necesaria para determinar dicho valor de ese activo por la antigüedad de las concesiones y la falta de datos, ¿cómo se le puede determinar un valor para cumplir con la norma?

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:

¿Las reservas se llevan como un intangible o un fijo? ¿No se llevan en el Balance al no poderse determinar cuándo podrán generar un beneficio económico futuro por la incertidumbre que maneja el sector con las variaciones geológicas? Al ser cierto lo anterior, ¿se deberían revelar únicamente las cantidades como datos probables?

¿Las concesiones se deben llevar bajo las NIIF por un valor determinado como un activo Intangible o como parte del activo fijo? ¿Qué situación las podría diferenciar? En cualquiera de los dos escenarios al no tener

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

la información necesaria para determinar dicho valor de ese activo por la antigüedad de las concesiones y la falta de datos, ¿cómo se le puede determinar un valor para cumplir con la norma?

Para la contabilización de las reservas y los derechos de explotación la entidad deberá considerar lo establecido en la NIIF 6 Exploración y evaluación de recursos minerales, o en la sección 34 de NIIF para Pymes (actividades de extracción y acuerdos de concesión de servicios), dependiendo de si la entidad aplica el marco técnico normativo del Grupo 1 o del Grupo 2. A continuación incluimos las referencias normativas que deben ser consideradas:

Tema	NIIF para Pymes (Sección 17, 18, 34)	NIIF Plenas (NIIF 6)
Reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos	<p>Reconocimiento es el proceso de incorporación en los estados financieros de una partida que cumple la definición de un activo, pasivo, ingreso o gasto y que satisface los siguientes criterios:</p> <p>a. es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con la partida llegue a, o salga de la entidad; y</p> <p>b. la partida tiene un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad. (NIIF para Pymes, p. 2.27)</p> <p>La falta de reconocimiento de una partida que satisface esos criterios no se rectifica mediante la revelación de las políticas contables seguidas, ni tampoco a través de notas u otro material explicativo. (NIIF para Pymes, p. 2.28).</p>	<p>Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación, en el balance o en el estado de resultados, de una partida que cumpla la definición del elemento correspondiente, satisfaciendo además los criterios para su reconocimiento establecidos en el párrafo 4.38. Ello implica la descripción de la partida con palabras y por medio de una cantidad monetaria, así como la inclusión de la partida en cuestión en los totales del balance o del estado de resultados. Las partidas que satisfacen el criterio de reconocimiento deben reconocerse en el balance o en el estado de resultados. La falta de reconocimiento de estas partidas no se puede rectificar mediante la descripción de las políticas contables seguidas, ni tampoco a través de notas u otro material explicativo. (Marco Conceptual, p. 4.37).</p> <p>Debe ser objeto de reconocimiento toda partida que cumpla la definición de elemento siempre que:</p> <p>a. sea probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue a la entidad o salga de ésta; y</p> <p>b. el elemento tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad. (Marco Conceptual, p. 4.38).</p> <p>Al evaluar si una partida cumple estos criterios y, por tanto, cumple los requisitos para su reconocimiento en los estados financieros, es necesario tener en cuenta las condiciones de materialidad o importancias relativas consideradas</p>

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

Tema	NIIF para Pymes (Sección 17, 18, 34)	NIIF Plenas (NIIF 6)
		<p>en el Capítulo 3° Características cualitativas de la información financiera útil. La interrelación entre los elementos significa que toda partida que cumpla las condiciones de definición y reconocimiento para ser un determinado elemento, por ejemplo un activo, exige automática y paralelamente el reconocimiento de otro elemento relacionado con ella, por ejemplo un ingreso o un pasivo. (Marco Conceptual, p. 4.39).</p>
<p>Definición de Activo</p>	<p>Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos. (NIIF para Pymes, p. 2.15).</p> <p>Los beneficios económicos futuros de un activo son su potencial para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Esos flujos de efectivo pueden proceder de la utilización del activo o de su disposición. (NIIF para Pymes, p. 2.17).</p> <p>Muchos activos, como por ejemplo las propiedades, planta y equipo, son elementos tangibles. Sin embargo, la tangibilidad no es esencial para la existencia del activo. Algunos activos son intangibles. (NIIF para Pymes, p. 2.18).</p> <p>Al determinar la existencia de un activo, el derecho de propiedad no es esencial. Así, por ejemplo, una propiedad mantenida en arrendamiento es un activo si la entidad controla los beneficios que se espera que fluyan de la propiedad. (NIIF para Pymes, p. 2.19).</p>	<p>Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos. (Marco conceptual, p. 4.4.)</p> <p>Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo consisten en el potencial del mismo para contribuir, directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de otros equivalentes al efectivo de la entidad. El potencial puede ser de tipo productivo, constituyendo parte de las actividades de operación de la entidad. Puede también tomar la forma de convertibilidad en efectivo u otras partidas equivalentes, o bien de capacidad para reducir pagos en el futuro, tal como cuando un proceso alternativo de manufactura reduce los costos de producción. (Marco conceptual, p. 4.8.)</p> <p>Muchos activos, como por ejemplo las propiedades, planta y equipo, son elementos tangibles. Sin embargo, la tangibilidad no es esencial para la existencia del activo; así las patentes y los derechos de autor, por ejemplo, tienen la cualidad de activos si se espera que produzcan beneficios económicos futuros para la entidad y son, además, controlados por ella. (Marco conceptual, p. 4.11.)</p> <p>Al determinar la existencia o no de un activo, el derecho de propiedad no es esencial; así, por ejemplo, la propiedad en régimen de arrendamiento financiero es activo si la entidad controla los beneficios económicos que se espera obtener de ésta. Aunque la capacidad de una entidad para controlar estos beneficios sea, normalmente, el resultado de determinados</p>

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

Tema	NIIF para Pymes (Sección 17, 18, 34)	NIIF Plenas (NIIF 6)
		<p>derechos legales, una partida determinada podría incluso cumplir la definición de activo cuando no se tenga control legal sobre ella. Por ejemplo, los procedimientos tecnológicos, producto de actividades de desarrollo llevadas a cabo por la entidad, pueden cumplir la definición de activo cuando, aunque se guarden en secreto sin patentar, la entidad controle los beneficios económicos que se esperan de ellos. (Marco conceptual, p. 4.12)</p>
<p>Contabilización de las actividades de extracción.</p>	<p>Una entidad que utilice esta NIIF y se dedique a la exploración, evaluación o extracción de recursos minerales (actividades de extracción) contabilizará los desembolsos por la adquisición o el desarrollo de activos tangibles o intangibles para su uso en actividades de extracción aplicando la Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo y la Sección 18 Activos Intangibles distintos a la Plusvalía, respectivamente. Cuando una entidad tenga una obligación de dismantelar o trasladar un elemento o restaurar un emplazamiento, estas obligaciones y costos se contabilizarán según la Sección 17 y la Sección 21 Provisiones y Contingencias. (p. 34.11),</p> <p>Las propiedades, planta y equipo son activos tangibles que:</p> <ol style="list-style-type: none"> se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos, y se esperan usar durante más de un periodo. (p. 17.2). <p>Un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física. Un activo es identificable cuando:</p> <ol style="list-style-type: none"> es separable, es decir, es susceptible de ser separado o dividido de la entidad y vendido, transferido, explotado, arrendado 	<p>Una entidad aplicará esta NIIF a los desembolsos por exploración y evaluación en los que incurra. (NIIF 6, p. 3)</p> <p>Al desarrollar sus políticas contables, una entidad que reconozca activos para exploración y evaluación aplicará el párrafo 10 de la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores. (NIIF 6, p. 6).</p> <p>Los párrafos 11 y 12 de la NIC 8 establecen las fuentes de la jerarquía normativa, así como las guías que la dirección está obligada a considerar al desarrollar una política contable para una partida, cuando ninguna NIIF sea aplicable específicamente. Supeditado a lo dispuesto en los párrafos 9 y 10 siguientes, esta NIIF exime a una entidad de aplicar esos párrafos a sus políticas contables para el reconocimiento y la medición de los activos para exploración y evaluación. (NIIF 6, p. 7).</p>

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

Tema	NIIF para Pymes (Sección 17, 18, 34)	NIIF Plenas (NIIF 6)
	<p><i>o intercambiado, bien individualmente junto con un contrato, un activo o un pasivo relacionado, o</i></p> <p><i>b. surge de un contrato o de otros derechos legales, independientemente de si esos derechos son transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones. (p. 18.2)</i></p>	
Medición inicial	<p><i>Una entidad medirá un elemento de propiedades, planta y equipo por su costo en el momento del reconocimiento inicial. (NIIF pymes, p. 17.9).</i></p> <p><i>Una entidad medirá inicialmente un activo intangible al costo (NIIF para Pymes, p. 18.9).</i></p>	<p><i>Los activos para exploración y evaluación se medirán por su costo. (NIIF 6, p. 8).</i></p>
Medición posterior	<p><i>Una entidad medirá todos los elementos de propiedades, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas. Una entidad reconocerá los costos del mantenimiento diario de un elemento de propiedad, planta y equipo en los resultados del periodo en el que incurra en dichos costos. (NIIF para Pymes, p. 17.15).</i></p> <p><i>Una entidad medirá los activos intangibles al costo menos cualquier amortización acumulada y cualquier pérdida por deterioro de valor acumulada. Los requerimientos para la amortización se establecen en esta sección. Los requerimientos para el reconocimiento del deterioro del valor se establecen en la Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos. (NIIF para Pymes, p. 18.18).</i></p>	<p><i>Después del reconocimiento, la entidad aplicará el modelo del costo o el modelo de la revaluación a los activos para exploración y evaluación. Si se aplicase el modelo de la revaluación (ya sea el modelo de la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo o el modelo de la NIC 38), se hará de forma congruente con la clasificación de esos activos (véase el párrafo 15). (NIIF 6, p. 12)</i></p>
Acuerdos de Concesión de Servicios	<p>Acuerdos de concesión de servicios</p> <p><i>Un acuerdo de concesión de servicios es un acuerdo mediante el cual un gobierno u otro organismo del sector público (la concedente) contrae con un operador privado para</i></p>	<p>Tratamiento de los derechos del operador sobre la infraestructura</p> <p><i>Las infraestructuras que entran dentro del alcance de esta Interpretación no deben ser reconocidas como elementos de propiedad, planta y equipo del</i></p>

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

Tema	NIIF para Pymes (Sección 17, 18, 34)	NIIF Plenas (NIIF 6)
	<p><i>desarrollar (o actualizar), operar y mantener los activos de infraestructura de la concedente, tales como carreteras, puentes, túneles, aeropuertos, redes de distribución de energía, prisiones u hospitales. En esos acuerdos, la concedente controla o regula qué servicios debe prestar el operador utilizando los activos, a quién debe proporcionarlos y a qué precio, y también controla cualquier participación residual significativa en los activos al final del plazo del acuerdo. (NIIF para Pymes, p. 34.12).</i></p> <p><i>Existen dos categorías principales de acuerdos de concesión de servicios:</i></p> <p>a. <i>En una, el operador recibe un activo financiero—un derecho incondicional por contrato de recibir un importe de efectivo específico o determinable u otro activo financiero por parte del gobierno, a cambio de la construcción o actualización de un activo del sector público, y posteriormente de operar y mantener el activo durante un determinado periodo de tiempo. Esta categoría incluye las garantías del gobierno de pagar cualquier diferencia negativa entre los importes recibidos de los usuarios del servicio público y los importes especificados o determinables.</i></p> <p>b. <i>En la otra, el operador recibe un activo intangible—un derecho de cobrar por el uso de un activo del sector público que construye o actualiza, y posteriormente opera y mantiene por un determinado periodo de tiempo. Un derecho de cobrar a los usuarios no es un derecho incondicional de recibir efectivo, porque los importes están condicionados al grado de uso que el público haga del servicio. Algunas veces, un acuerdo individual puede contener ambos tipos: en la medida</i></p>	<p><i>operador, porque el acuerdo contractual de servicios no otorga a éste el derecho a usarlas. El operador tiene acceso a la operación de la infraestructura para proporcionar el servicio público en nombre de la concedente, de acuerdo con los términos especificados en el contrato. (IFRIC 12, p. 11).</i></p> <p>Elementos proporcionados al operador por la concedente</p> <p><i>De acuerdo con el párrafo 11, los elementos de infraestructura a los que la concedente haya dado acceso al operador para los propósitos del acuerdo de servicio no se reconocen como propiedades, planta y equipo del operador. La concedente puede también proporcionar otros elementos al operador para que los conserve o trate como desee. Si dichos activos forman parte de la contraprestación a ser pagada por la concedente por los servicios, no son subvenciones del gobierno según se las define en la NIC 20. Se reconocen como activos del operador, medidos al valor razonable en el reconocimiento inicial. El operador deberá reconocer un pasivo por las obligaciones que haya asumido a cambio de los activos y que todavía no haya cumplido. (IFRIC 12, p. 27)</i></p>

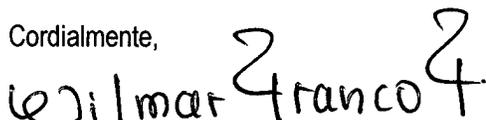
Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Tema	NIIF para Pymes (Sección 17, 18, 34)	NIIF Plenas (NIIF 6)
	<i>en que el gobierno concede una garantía incondicional de pago para la construcción del activo del sector público, el operador tiene un activo financiero y, en la medida en que el operador tiene que confiar en que el público use el servicio para obtener el pago, el operador tiene un activo intangible. (NIIF para Pymes, p. 34.13).</i>	

Además de lo anterior, este Consejo recomienda que al definir la nueva política contable se tengan en cuenta los efectos que tendrá en periodos futuros la reciente modificación de la NIIF para Pymes, en la cual los requerimientos de una entidad que aplique la NIIF para Pymes son alineados con los requerimientos de las NIIF plenas¹.

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 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, 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.

¹ Ver <http://www.ifrs.org/Alerts/PressRelease/Pages/IFRS-for-SMS-review-May-2015.aspx>, consulta realizada el 9 de junio de 2015).