







MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO  
República de Colombia



**Consejo Técnico de la Contaduría  
Pública**

**Propuesta de aplicación de la NIIF  
16 emitida por el IASB en el primer  
semestre de 2016 y de las  
enmiendas emitidas por el IASB en  
el segundo semestre de 2016.**

**Consejeros**

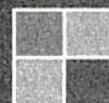
**Wilmar Franco Franco – presidente**

**Gabriel Gaitán Leon – consejero**

**Luis Henry Moya Moreno – consejero**

**Daniel Sarmiento Pavas – consejero ponente**

**13 de Junio de 2017**



## Contenido

Introducción .....	1
Antecedentes.....	1
Comentarios a la NIIF 16 emitida por el IASB en el primer semestre de 2016.....	2
P1: La NIIF 16 ha sido desarrollada por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, la NIIF 16 contenida en este documento incluye requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico. ....	2
P2: ¿Considera necesaria alguna excepción a lo contemplado en la NIIF 16 aquí expuesta, por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones o requerimientos adicionales y sustente por qué es necesaria dicha excepción o requerimiento.....	3
P3: ¿Usted considera que la NIIF 16 podría ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados, indicando referencias exactas a la norma respectiva. Por favor adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.....	3
Otros comentarios.....	6
Comentarios a las modificaciones a la NIC 40, las NIIF 2 y 4 y Mejoras Anuales Ciclo 2014-2016 efectuadas por el IASB a las Normas Internacionales de Información Financiera.....	8
P4: Las enmiendas efectuadas a la NIC 40, las NIIF 2 y 4 y Mejoras Anuales Ciclo 2014-2016, han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, una o más enmiendas contenidas en este documento o parte de ellas incluyen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.....	8
P5: ¿Considera necesaria alguna excepción a lo contemplado en las enmiendas a la NIC 40, NIIF 2, NIIF 4 y Mejoras Anuales Ciclo 2014-2016, por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones o requerimientos adicionales y sustente por qué es necesaria dicha excepción o requerimiento.....	8
P6: ¿Usted considera que las enmiendas a la NIC 40, NIIF 2, NIIF 4 y Mejoras Anuales Ciclo 2014-2016 podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados, indicando referencias exactas a la norma respectiva. Por favor adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.....	8
Otros comentarios.....	8
Conclusiones y recomendaciones finales.....	11

## Introducción

1. El presente documento compila las bases de conclusiones de los siguientes documentos: “Enmiendas efectuadas por el IASB a las Normas Internacionales de Información Financiera durante el primer semestre de 2016 – NIIF 16” y “Enmiendas efectuadas por el IASB a las Normas Internacionales de Información Financiera durante el segundo semestre de 2016”, publicados para discusión pública por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (en adelante CTCP) en su página web [www.ctcp.gov.co](http://www.ctcp.gov.co).
2. Estas bases de conclusiones se derivan del análisis de los comentarios recibidos sobre los documentos en mención y sirven de soporte a la propuesta del CTCP a las autoridades de regulación.
3. Sobre el documento “Enmiendas efectuadas por el IASB a las Normas Internacionales de Información Financiera durante el primer semestre de 2016 – NIIF 16”, se recibieron diez (10) comentarios a saber: Banco de la República, Superintendencia de Industria y Comercio, Superintendencia de Subsidio Familiar, Dirección Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales, Superintendencia Nacional de Salud, Departamento de Planeación Nacional, Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, Superintendencia Financiera de Colombia, Comité Técnico del Sector Financiero y Comité Técnico del Sector Real. Y sobre el documento “Enmiendas efectuadas por el IASB a las Normas Internacionales de Información Financiera durante el segundo semestre de 2016”, se recibieron ocho (08) comentarios a saber: Banco de la República, Superintendencia de Industria y Comercio, INCP, Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, DNP, Superintendencia de Subsidio Familiar, Comité Técnico del Sector Financiero y Comité Técnico del Sector Real.
4. Es importante resaltar que en este documento el CTCP conceptúa sobre los comentarios que se recibieron y que presentaron un debido sustento técnico y que se relacionan con la inconveniencia de aplicación de las enmiendas y normas nuevas. Los comentarios que constituyen opiniones favorables, o los que en concepto del CTCP no cuentan con argumentación técnica referente al tópico citado, fueron considerados, pero no son presentados en este documento.
5. El Comité Técnico del Sector Real concluyó que la NIIF 16 junto con las enmiendas emitidas en el segundo semestre del 2016 no incluyen requerimientos que resulten ineficaces o inapropiados, no considera necesaria alguna excepción y no van en contra de alguna disposición legal colombiana.

## Antecedentes

6. Con la expedición del Decreto Único 2420 de 2015 “Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones”, junto con la modificación del Decreto Único 2496 “Por medio del cual se modifica el Decreto 2420 de 2015 Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones”, y la modificación del Decreto Único 2131 “Por medio del cual se modifica parcialmente el Decreto 2420 de 2015 modificado por el Decreto 2496 de 2015, y se dictan otras disposiciones” se incorporaron en el ordenamiento jurídico colombiano las Normas Internacionales de Información

Financiera (NIIF) en su versión completa, emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB por sus siglas en inglés).

7. Entre enero y junio de 2016, el IASB emitió la NIIF 16, publicada en español por la Fundación NIIF en el primer semestre de 2016. El CTCP puso a discusión pública la norma antes indicada entre agosto y noviembre de 2016.
8. Adicionalmente, entre julio y diciembre de 2016, el IASB emitió las enmiendas a la NIC 40, las NIIF 2 y 4, el ciclo de mejoras 2014-2016 y la CINIIF 22, publicadas en español por la Fundación NIIF en el segundo semestre de 2016. El CTCP puso a discusión pública las enmiendas antes indicadas entre febrero y abril de 2017 y puso en conocimiento público la CINIIF 22.

### **Comentarios a la NIIF 16 emitida por el IASB en el primer semestre de 2016**

**P1: La NIIF 16 ha sido desarrollada por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, la NIIF 16 contenida en este documento incluye requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

### **SUPERINTENDENCIA FINANCIERA DE COLOMBIA**

9. *“La SFC considera que se requiere un plazo suficiente y razonable para que las entidades y negocios puedan adecuar sus sistemas operativos, tecnológicos, de medición y procesos de revelación de información financiera, que cambian de forma importante por la aplicación de esta nueva norma: Los cambios son relevantes para el arrendatario pues la norma exige que incluyan todos los arrendamientos financieros y operativos en sus balances, contrario a la NIC 17, actualmente aplicable, que no requiere que se reconozcan los activos y pasivos que surgen de los arrendamientos operativos.*

*Este plazo también debe considerar que por la aplicación de esta nueva norma se van a modificar los indicadores financieros con los que se mide el desempeño de las empresas, pues las entidades con arrendamientos operativos deberán reconocer un mayor valor de los activos, pero también estarán más fuertemente endeudadas, además del efecto en los resultados del ejercicio por el incremento de los gastos, lo que puede afectar el cumplimiento de los compromisos y “covenants” de crédito e inversión previamente pactados, así como la distribución de dividendos.”*

### **COMITÉ TÉCNICO DEL SECTOR FINANCIERO (CTSF)**

10. *“Será conveniente revisar la metodología a utilizar al momento de establecer los indicadores financieros, teniendo en cuenta que la situación financiera como tal de los arrendatarios no es diferente a la que venían presentando antes del reconocimiento de los contratos en sus estados financieros.*

*Teniendo en cuenta lo establecido en el Decreto 1771 de 2012 - Margen de solvencia, y el capítulo 13-14 Patrimonio Técnico y Relaciones mínimas de solvencia, de la CE 100/93 de la Superintendencia*

*Financiera de Colombia (SFC), la incorporación en los estados financieros del derecho de uso sobre un activo, que trae la NIIF 16 - Arrendamientos, incrementaría la base de los activos a ponderar por nivel de riesgo, lo que podría afectar significativamente a las entidades del sector financiero. Se propone como alternativa, que para el cálculo del índice de solvencia se tome en cuenta el valor neto entre el derecho de uso y el pasivo financiero por arrendamiento.”*

## COMENTARIO DEL CTCP

En efecto, se trata de una norma que tiene impactos muy significativos en el tratamiento de los arrendamientos. Por esta razón, la norma se ha puesto en discusión tan pronto se tuvo la versión oficial en español y se espera que su vigencia coincida con la internacional, es decir, a partir del 1° de enero de 2019. También es cierto que los impactos en los indicadores y en la composición de los estados financieros pueden ser muy significativos, en especial para algunos sectores intensivos en arrendamientos operativos. Corresponde entonces a las entidades afectadas tomar las previsiones y desarrollar los mecanismos apropiados para aplicar de manera adecuada la nueva norma. En el caso del sector financiero, la propuesta del CTSF parece razonable, puesto que el régimen prudencial puede manejarse sin afectar el manejo contable. Sin embargo, es un asunto que debe resolver el ente de inspección, vigilancia y control

No obstante lo anterior, es evidente que este nuevo estándar muestra de manera más fidedigna la realidad económica, porque separa el concepto de derecho de uso del de derecho a la propiedad, permitiendo que salgan a flote los verdaderos activos y pasivos que se generan por este tipo de transacciones.

**P2: ¿Considera necesaria alguna excepción a lo contemplado en la NIIF 16 aquí expuesta, por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones o requerimientos adicionales y sustente por qué es necesaria dicha excepción o requerimiento.**

11. Con respecto a este interrogante el CTCP no recibió comentario alguno.

**P3: ¿Usted considera que la NIIF 16 podría ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados, indicando referencias exactas a la norma respectiva. Por favor adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

## SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO

12. *“Una vez leídas las enmiendas a la NIC 7, NIC 12 y a la NIIF 15, así como la nueva norma NIIF 16. los aspectos o temas que puedan ir en contravía de las disposiciones legales actualmente vigentes en Colombia son, a saber, los siguientes:*

### **Definición de contrato de arrendamiento financiero:**

*El Decreto 913 de 1993 en su artículo 2, define un contrato de arrendamiento financiero como lo siguiente: "Entiéndese por operación de arrendamiento financiero la entrega a título de arrendamiento de bienes adquiridos para el efecto financiando su uso y goce a cambio del pago de cánones que recibirá durante un plazo determinado, pactándose para el arrendatario la facultad de ejercer al final del periodo una opción de compra. En consecuencia, el bien deberá ser de propiedad de la compañía arrendadora derecho de dominio que conservará hasta tanto el arrendatario ejerza la opción de compra. Así mismo debe entenderse que el costo del activo dado en arrendamiento se amortizará durante el término de duración del contrato, generando la respectiva utilidad".*

*Aunque se trata de una definición de un producto financiero, genera actualmente confusión entre los preparadores de estados financieros sujetos a vigilancia de esta Superintendencia, respecto de la definición de contrato de arrendamiento financiero como un producto prestado a través de una institución financiera debidamente autorizada por la Superintendencia Financiera, y la definición de contrato de arrendamiento financiero establecido en la actual NIC 17 contratos de arrendamiento, sección 20 de NIIF para PYMES y seguramente lo será también al aplicar la nueva NIIF 16 contratos de arrendamiento.*

### **Concepto de contrato de arrendamiento de acuerdo al artículo 1973 del Código Civil:**

*El artículo 1973 del Código Civil, define un contrato de arrendamiento como: "El arrendamiento es un contrato en que las dos partes se obligan recíprocamente, la una a conceder el goce de una cosa, o a ejecutar una obra o prestar un servicio, y la otra a pagar por este goce, obra o servicio un precio determinado".*

*Lo anterior, puede generar diferencia con la definición de contrato de arrendamiento establecida en la NIIF 16 párrafos 9 al 11.*

*Resulta importante que en la legislación se separen las definiciones legales relacionadas con contratos de arrendamiento y contratos de productos financieros tales como el leasing financiero, con la definición de contrato de arrendamiento, y contrato de arrendamiento financiero establecido en la NIIF 16 y la sección 20 de NIIF para PYMES.*

### **COMENTARIO DEL CTCP**

Habiéndose emitido los Decretos reglamentarios de la Ley 1314 de 2009, que ponen en vigencia las nuevas normas de información financiera en Colombia, normas hoy compiladas en el Decreto Único 2420 de 2015 modificado por el Decreto 2496 de 2015 y 2131 de 2016, la preparación de la información financiera para todos los obligados a llevar contabilidad y los que quieran hacer valer su información como medio de prueba, debe hacerse con base en los marcos técnicos normativos contenidos en el Decreto Único antes mencionado, por lo que estos nuevos marcos, dejan sin efectos la aplicación a partir del 31 de diciembre de 2014 para las entidades clasificadas en el Grupo 1 y 3 y el

31 de diciembre de 2015 para las pertenecientes al Grupo 2, los Decretos 2649 y 2650 de 1993, y todas las normas anteriores a la Ley 1314 de 2009, siempre y cuando les sean contrarias.

Al observar en el siguiente cuadro las definiciones de arrendamientos en el Decreto 913/93, Código Civil y NIIF 16, se observa que el objetivo de los dos primeros no es regular contabilidad, y si alguno contradice algún efecto contable prevalece el marco técnico normativo para fines contables. Con respecto a la separación de las definiciones, este Consejo considera que ya se encuentran individualizadas dado que cada normatividad tiene su respectivo alcance.

<b>Decreto 913/93</b>	Entiéndese por operación de arrendamiento financiero la entrega a título de arrendamiento de bienes adquiridos para el efecto financiando su uso y goce a cambio del pago de cánones que recibirá durante un plazo determinado, pactándose para el arrendatario la facultad de ejercer al final del periodo una opción de compra. En consecuencia el bien deberá ser de propiedad de la compañía arrendadora derecho de dominio que conservará hasta tanto el arrendatario ejerza la opción de compra. Así mismo debe entenderse que el costo del activo dado en arrendamiento se amortizará durante el término de duración del contrato, generando la respectiva utilidad.
<b>Código Civil</b>	El arrendamiento es un contrato en que las dos partes se obligan recíprocamente, la una a conceder el goce de una cosa, o a ejecutar una obra o prestar un servicio, y la otra a pagar por este goce, obra o servicio un precio determinado.
<b>NIIF 16</b>	Al inicio de un contrato, una entidad evaluará si el contrato es, o contiene, un arrendamiento. Un contrato es, o contiene, un arrendamiento si transmite el derecho a controlar el uso de un activo identificado por un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación.

Como se puede ver, en la NIIF 16, el arrendamiento tiene una definición general, que no persigue fines legales sino de realidad económica, como sucede con todas las NIIF. En consecuencia, independientemente de la forma jurídica del contrato, si se cumplen los criterios de la definición, se trata de un arrendamiento, cuyo manejo contable debe darse de acuerdo con el nuevo estándar. Otra cosa es la regulación de la actividad arrendadora con fines de financiación, lo cual sí es una actividad bajo la supervisión de la Superintendencia Financiera.

## DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

13. *“En todo caso la DIAN recomienda que no exista aplicación anticipada de este estándar en Colombia y solo se aplique a partir del año gravable 2019, fecha en la cual ya es obligatoria, lo anterior con el objetivo de que la normativa tributaria incorpore los tratamientos tributarios producto de la aplicación de estas nuevas normas financieras”*

## COMENTARIO DEL CTCP

La aplicación anticipada es necesaria, teniendo en cuenta que al dar cumplimiento al artículo 14 de la Ley 1314 de 2009, si el decreto que se expida para aplicar la NIIF 16 se emite en el año 2017, entraría a regir en el año 2019. Si se tomara en cuenta solamente la fecha de vigencia oficial, la cual es 1° de enero de 2019, en el año 2018 las entidades del Grupo 1 que apliquen la NIIF 15, Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes, no podrían aplicar la NIIF 16.

## COMITÉ TÉCNICO DEL SECTOR FINANCIERO

14. *“La normatividad fiscal, con la última reforma tributaria, deja claramente estipulado que un arrendamiento financiero es el que tiene por objeto la adquisición financiada de un activo, mientras que la NIIF 16 lo considera financiero cuando transfiera sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de un activo subyacente. Aunque la NIIF 16 no va en contra de la normatividad fiscal, si maneja dos criterios diferentes para un mismo concepto, lo que genera que la normatividad fiscal y la contable en lugar de acercarse, que era lo que se esperaba en un principio, cada vez se alejen más.”*

## COMENTARIO DEL CTCP

La regulación de los tributos se encuentra por fuera de las funciones del CTCP, por lo contemplado el artículo 4° de la Ley 1314 de 2009 que establece la “independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera”.

Sin embargo, si la base contable (registrada en libros oficiales) que resulta de aplicar los nuevos marcos técnicos normativos difiere de la base fiscal (determinada con base en las normas tributarias), se hace necesario el control de las diferencias que se presentan entre una y otra, permitiendo así la debida determinación de la carga tributaria y su fiscalización, amén del tratamiento del impuesto diferido correspondiente.

Con respecto a lo anterior, el artículo 772-1 del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 137 de la Ley 1819/2016 establece: *“sin perjuicio de lo previsto en el artículo 4° de la Ley 1314 de 2009, los contribuyentes obligados a llevar contabilidad deberán llevar un sistema de control o de conciliaciones de las diferencias que surjan entre la aplicación de los nuevos marcos técnicos normativos contables y las disposiciones de este Estatuto.”*

## Otros comentarios

## SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO

15. *“Consideramos importante presentar algunos aspectos que generan dificultades por parte de algunas entidades al momento de aplicar las normas sobre contratos de arrendamiento, bajo NIIF en su información financiera, relacionados con:*

- *La definición de un contrato de arrendamiento y la función de las entidades financieras cuando actúan a través de contratos de arrendamiento financiero leasing. Lo anterior, genera una pregunta: En un contrato con una entidad financiera para adquirir bienes de un tercero (por ejemplo, en la adquisición de una edificación bajo la modalidad de leasing), es un contrato de arrendamiento?; LEASING HABITACIONAL*
- *La distinción de un contrato de arrendamiento financiero implícito (contratos de tomar o pagar), en un contrato de suministro suscrito con un proveedor (aunque la actual CINIIF 4, y posteriormente la NIIF 16, es clara en su tratamiento contable, en la práctica la aplicación genera muchas dudas respecto de su medición y aplicación posterior. Actualmente ninguna entidad vigilada por esta Superintendencia presentó reconocimiento por este tipo de contratos, pudiendo generar dudas respecto de la inexistencia de los mismos, o sobre el desconocimiento y no aplicación de la norma); y*
- *Confusión en el tratamiento de los contratos de comodato, según el cual una parte entrega a la otra a título gratuito un bien mueble o inmueble, y existe la obligación de restituir la misma especie después de terminar el uso (de acuerdo a los artículos 2200 al 2207 del Código Civil Colombiano)."*

## COMENTARIO DEL CTCP

Con respecto al primer apartado, en términos generales el leasing habitacional, se efectúa cuando una compañía financiera le entrega a una persona una vivienda a cambio de un pago de un canon mensual, por un período establecido. Una vez cumplido ese plazo, la persona puede decidir si compra la vivienda o la devuelve. La vivienda pertenece a la entidad financiera con la que se suscribe el contrato, y solo cuando la persona ejerce la opción de compra pactada, es cuando se hace a la propiedad del inmueble.

Con base en la anterior definición, este Consejo considera que existe un arrendamiento ya que se transmite el derecho a controlar el uso de un activo identificado por un período de tiempo a cambio de una contraprestación. Ahora bien, con base en las cláusulas del contrato, es necesario identificar si es operativo o financiero para la entidad financiera, pero para el arrendatario es indiferente, dado que el IASB decidió adoptar un único modelo de contabilización de los arrendamientos, por lo cual un arrendatario contabiliza todos los arrendamientos de la misma forma.

En relación con el segundo apartado, todo depende del contrato puesto que en un mismo contrato puede existir muchas posibilidades. La NIIF 16 es mucho más amplia e ilustrativa que la NIC 17 y hay muchos más elementos de juicio para establecer si hay o no un contrato de arrendamiento y la manera como debe de tratarse. Por otro lado, para los sectores donde hay contratos especiales que incluyen un arrendamiento, se presenta suficiente ilustración y guía, lo cual hace menos complicado su aplicación que para aquellos que no los tienen o son menos frecuentes.

En cuanto al tercer apartado, un contrato en el que se transfieren a título gratuito todos los riesgos y beneficios de un activo mueble o inmueble, cumple las condiciones para ser reconocido como un

activo por quien los recibe, lo que significa que, si el comodante no recibe ninguna contraprestación por el activo cedido y el comodatario asume los riesgos y beneficios principales derivados de la propiedad del activo, el primero debe darlo de baja en libros y el segundo debe reconocerlo afectando bien sea el patrimonio, si no hay condiciones posteriores que deban cumplirse, o llevando el valor a un ingreso diferido, si las hay. Un contrato de comodato no podría considerarse un arrendamiento debido a que se requiere de una contraprestación, la cual no se presenta en este tipo de contratos.

#### **Comentarios a las modificaciones a la NIC 40, las NIIF 2 y 4 y Mejoras Anuales Ciclo 2014-2016 efectuadas por el IASB a las Normas Internacionales de Información Financiera.**

**P4: Las enmiendas efectuadas a la NIC 40, las NIIF 2 y 4 y Mejoras Anuales Ciclo 2014-2016, han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, una o más enmiendas contenidas en este documento o parte de ellas incluyen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

16. Con respecto a este interrogante el CTCP no recibió comentario alguno.

**P5: ¿Considera necesaria alguna excepción a lo contemplado en las enmiendas a la NIC 40, las NIIF 2 y 4 y Mejoras Anuales Ciclo 2014-2016, por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones o requerimientos adicionales y sustente por qué es necesaria dicha excepción o requerimiento.**

17. Con respecto a este interrogante el CTCP no recibió comentario alguno.

**P6: ¿Usted considera que las enmiendas a la NIC 40, las NIIF 2 y 4 y Mejoras Anuales Ciclo 2014-2016 podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados, indicando referencias exactas a la norma respectiva. Por favor adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

18. Con respecto a este interrogante el CTCP no recibió comentario alguno.

#### **Otros comentarios**

#### **SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

19. *“(…) para efectos de la CINIIF 22 se presenta el siguiente comentario:*

*Respecto a la fecha de transacción, para establecer el tipo de cambio, por el cual debe reconocerse el activo, gasto o ingreso, cuando se ha entregado un anticipo, o se ha recibido un anticipo, es preciso señalar que para los vigilados por esta Superintendencia no se presentan importes significativos relacionados con operaciones en moneda extranjera.*

*Sin embargo, resulta importante recalcar que con esta interpretación se define claramente la imposibilidad de reconocer una diferencia en cambio por la diferencia en la fecha de reconocimiento, cuando el anticipo (entregado o recibido) se ha dado de baja, y origina un activo, gasto o ingreso para la entidad.*

*Lo que observamos desde esta Superintendencia, es la diferencia que se presentará entre la diferencia en cambio liquidada y la diferencia en cambio causada para efectos fiscales. Resulta dispendioso calcularla cuando se trata de varias transacciones en moneda extranjera, al respecto se relaciona lo establecido por la Ley 1819 de 2016:*

*Artículo 116. Valor patrimonial de los bienes en moneda extranjera.*

*Modifica el artículo 269 del Estatuto Tributario*

<i>Redacción nueva</i>	<i>Redacción anterior</i>
<i>El valor de los activos en moneda extranjera, se estima en moneda nacional al momento de su reconocimiento inicial a la tasa representativa del mercado, menos los abonos o pagos medidos a la misma tasa representativa del mercado del reconocimiento inicial.</i>	<i>El valor de los bienes y créditos en monedas extranjeras, se estima en moneda nacional en el último día del año o periodo gravable, de acuerdo con la tasa oficial de cambio.</i>

*Artículo 123. Ajustes por diferencia en cambio.*

*Adiciona el artículo 288 en el capítulo IV del Título II del Libro I del Estatuto Tributario*

<i>Redacción nueva</i>
<i>Los ingresos, costos, deducciones, activos y pasivos en moneda extranjera se medirán al momento de su reconocimiento inicial a la tasa representativa del mercado.</i>
<i>Las fluctuaciones de las partidas del estado de situación financiera, activos y pasivos, expresadas en moneda extranjera, no tendrán efectos fiscales sino hasta el momento de la enajenación o abono en el caso de los activos, o liquidación o pago parcial en el caso de los pasivos.</i>
<i>En los eventos de enajenación o abono, la liquidación o el pago parcial, según sea el caso, se reconocerá a la tasa representativa del mercado del reconocimiento inicial.</i>
<i>El ingreso gravado, costo o gasto deducible en los abonos o pagos mencionados anteriormente corresponderá al que se genere por la diferencia entre la tasa representativa del mercado en el reconocimiento inicial y la tasa representativa del mercado en el momento del abono o pago.</i>

Artículo 120. Pasivos en moneda extranjera.

Modifica el artículo 285 del Estatuto Tributario

Redacción nueva	Redacción anterior
<i>El valor de los pasivos en moneda extranjera, se estima en moneda nacional al momento de su reconocimiento inicial a la tasa representativa del mercado, menos los abonos o pagos medidos a la misma tasa representativa del mercado del reconocimiento inicial.</i>	<i>El valor de las deudas en moneda extranjera se estima en moneda nacional, en el último día del año o periodo gravable, de acuerdo con la tasa oficial.</i>

*En consecuencia, es importante mencionar que los anteriores artículos generan una diferencia importante entre el tratamiento de las NIIF y las normas fiscales, lo cual puede derivar en una excesiva dificultad para aplicar la diferencia en cambio para efectos fiscales y para efectos contables.*

*Conforme lo expuesto, sugerimos unificar el anterior tratamiento. Si lo que se busca es mitigar el impacto de la diferencia en cambio generado en pasivos financieros de largo plazo, entonces la norma debería solamente hacer mención en este aspecto y no en todas las partidas denominadas en moneda extranjera."*

#### **COMENTARIO DEL CTCP**

La CINIIF 22 pretende dar guía sobre la forma de determinar la tasa de cambio para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias cuando una entidad ha recibido una contraprestación anticipada en moneda extranjera, en concordancia con la NIC 21. Se trata de una aclaración importante para el tratamiento de activos y pasivos diferidos, que puntualiza que estas partidas son no monetarias y por consiguiente conservan su tasa de cambio original.

En efecto, la base contable (registrada en libros oficiales) que resulta de aplicar los nuevos marcos técnicos normativos difiere de la base fiscal (determinada con base en las normas tributarias), haciéndose necesario el control de las diferencias que se presentan entre una y otra, permitiendo así la debida determinación de la carga tributaria y su fiscalización.

Con respecto a lo anterior, el artículo 772-1 del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 137 de la Ley 1819/2016 dice: *"sin perjuicio de lo previsto en el artículo 4° de la Ley 1314 de 2009, los contribuyentes obligados a llevar contabilidad deberán llevar un sistema de control o de conciliaciones de las diferencias que surjan entre la aplicación de los nuevos marcos técnicos normativos contables y las disposiciones de este Estatuto."*

No obstante lo anterior, durante la discusión de la reforma tributaria, el CTCP expresó su preocupación por este cambio en la regulación fiscal, en comunicación enviada al Congreso de la República, así como al Ministro de Hacienda y Crédito Público y a la DIAN.

Entre otras cosas, en esa comunicación este órgano de normalización expresó, al referirse al hoy artículo 116 de la Ley 1819:

*“Esta redacción, que puede resultar confusa por la falta de separación en la norma fiscal, del tratamiento de partidas monetarias y no monetarias y de las transacciones y operaciones en el extranjero, agrega mayor complejidad a las conciliaciones que deberán efectuarse entre las normas contables y fiscales. Para efectos contables, los saldos de transacciones no monetarias en moneda extranjera se mantienen a la tasa histórica y los saldos de transacciones monetarias son ajustados a la tasa de cierre. Tratándose de las operaciones o negocios en el extranjero, en la contabilidad existen procedimientos para la conversión de la moneda funcional a otra moneda de presentación, que afecta el monto registrado por dichas operaciones en los estados financieros separados y consolidados.”*

Y más adelante en la misma comunicación, indicó:

*“Aprovechamos para indicar que la situación descrita en este numeral (así como otras descritas en otros numerales de este Anexo), no permiten alcanzar la “simplificación” anticipada por la Comisión de Expertos dado que, por ejemplo, en muchos casos será necesario que: i) un contribuyente cuya moneda funcional es el peso, deba llevar por lo menos dos contabilidades, una para efectos de información financiera de propósito general que se lleve según los marcos contables vigentes incluyendo la aplicación anticipada de nuevas normas de contabilidad; y otra para efectos tributarios que no contemple la anticipación de tales nuevas normas contables (esto, sin considerar que el proyecto de reforma está requiriendo, adicionalmente, llevar un sistema de control o de conciliaciones entre los saldos de dicha contabilidad tributaria y los saldos reportados en las declaraciones fiscales); y ii) un contribuyente cuya moneda funcional sea distinta al peso, deba llevar una contabilidad financiera de propósito general, adicional a las antes mencionadas, en su moneda funcional.”*

A pesar de lo anterior, la norma se emitió sin modificaciones en este punto, por lo cual no queda otra opción que establecer los procedimientos de conciliación necesarios, no obstante la dificultad que esto implique.

### **Conclusiones y recomendaciones finales**

Tras la puesta en discusión pública, la recepción y análisis de los comentarios recibidos a la NIIF 16 emitida por el IASB en el primer semestre 2016 y las enmiendas a la NIC 40, las NIIF 2 y 4 y Mejoras Anuales Ciclo 2014-2016 emitidas por el IASB en el segundo semestre, el CTCP concluyó que no se identificaron aspectos de fondo que pudieran implicar la inconveniencia en su aplicación en Colombia.

Adicionalmente, el CTCP recomienda la expedición de un Decreto Reglamentario que ponga en vigencia la NIIF 16 emitida por el IASB en el primer semestre 2016 y las enmiendas a la NIC 40, las NIIF 2 y 4 y Mejoras Anuales Ciclo 2014-2016 emitidas por el IASB en el segundo semestre y su aplicación obligatoria sea a partir del 1° de enero de 2019.

Teniendo en cuenta lo anterior, el CTCP recomienda que las fechas de vigencia incluidas en el texto original de las normas no se tengan en cuenta en la regulación colombiana.

**APROBADO POR:**

**WILMAR FRANCO FRANCO  
DANIEL SARMIENTO PAVAS  
LUIS HENRY MOYA MORENO  
GABRIEL GAITAN LEON**

FECHA: 13 de junio de 2017

Proyectó: Jessica Arévalo M.  
Consejero Ponente: Daniel Sarmiento P.