

Prosperidad
para todos



Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo
República de Colombia



Consejo Técnico de la Contaduría
Pública

***Bases de conclusiones sobre el
documento: "Propuesta de
modificación a la conformación
de los grupos de entidades para
aplicación de NIIF (IFRS)".***

Julio 16 de 2012
CTCP

Introducción:

1. Las siguientes son las bases de conclusiones sobre el documento: "Propuesta de modificación a la conformación de los grupos de entidades para la aplicación de NIIF (IFRS)", emitido para discusión pública por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (en adelante CTCP) el 15 de diciembre de 2011. Estas bases de conclusiones se derivan del análisis de los comentarios recibidos sobre el documento en mención y proporcionarán los fundamentos que guiarán la clasificación de empresas en grupos con requerimientos especiales para la aplicación de las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información que conjuntamente el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo expedirán. De igual manera soportan las modificaciones hechas al Direccionamiento Estratégico actualizado por el CTCP simultáneamente.
2. Es importante resaltar que dentro de este documento se encuentran únicamente los comentarios que se presentaron con un debido sustento técnico; los comentarios que constituyen opiniones y que no están basados en hechos técnicos claros, fueron analizados y debatidos, pero no son presentados en este documento. Los párrafos que se encuentran redactados en letra *cursiva*, presentan los comentarios recibidos, los cuales son citados entre comillas y contienen un pie de página que ilustra quien fue su autor.

Antecedentes:

3. El 13 de julio de 2009, se expidió la Ley 1314, por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento¹. La acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial². De acuerdo con esta Ley, el CTCP es la autoridad colombiana de normalización técnica de las normas contables de información financiera y de aseguramiento de la información³.
4. El 30 de junio de 2010, el CTCP, en cumplimiento de lo ordenado en el artículo 13 de la Ley 1314 de 2009, presentó su primer plan de trabajo. Este documento fue puesto a discusión pública y se recibieron 7 comentarios que fueron analizados, evaluados y en algunos casos incorporados en el siguiente plan de trabajo (Diciembre de 2010).
5. El 22 diciembre de 2010, el CTCP presentó, con base en su primer plan de trabajo y en las recomendaciones y comentarios hechos sobre este, un plan estratégico y un plan detallado, que fueron sometidos a discusión pública. Del análisis y de la evaluación de los 48 comentarios y recomendaciones recibidas sobre estos dos documentos, el CTCP emitió un direccionamiento estratégico y un programa de trabajo.
6. El 22 de junio de 2011, el CTCP publicó el documento final del direccionamiento estratégico acompañado del programa de trabajo. El documento de Direccionamiento Estratégico señala,

¹ Ley 1314 de 2009.

² Artículo 1 de la Ley 1314 de 2009.

³ Artículo 2, 6 y 8 de la Ley 1314 de 2009.



entre otros aspectos, la conformación de tres grupos de entidades, la definición de los emisores y los estándares internacionales de referencia para la propuesta de Normas de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de la Información en Colombia.

Este documento propuso que las Normas de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de la Información sean aplicadas de manera diferencial a tres grupos de usuarios, así⁴:

Grupo 1: Emisores de valores y entidades de interés público, a quienes aplicará NIIF plenas.

Grupo 2: Empresas de tamaño grande y mediano, que no sean emisores de valores ni entidades de interés público, según la clasificación legal colombiana de empresas, a quienes aplicará NIIF para PYMES.

Grupo 3: Pequeña y microempresa según la clasificación legal colombiana de empresas, a quienes aplicará una contabilidad simplificada, estados financieros y revelaciones abreviadas o un aseguramiento de la información de nivel moderado.

En el párrafo 43, este documento presentó el siguiente cuadro en donde se sintetiza el tipo de norma y los grupos a los cuales aplicarán:

TIPO DE NORMAS	GRUPO 1	GRUPO 2	GRUPO 3
	Emisores de valores y entidades de interés público	Empresas de tamaño grande y mediano, que no sean emisores de valores ni entidades de interés público, según la clasificación legal colombiana de empresas	Pequeña y micro empresa según la clasificación legal colombiana de empresas
Normas de Información Financiera - NIF	NIIF (IFRS)	NIIF para PYMES (IFRS for SMEs)	El Gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados lleven
Normas de aseguramiento de la Información NAI	1) Estándares Internacionales de Auditoría (ISAs – por sus siglas en Inglés) 2) Estándares internacionales sobre Trabajos de Revisión Limitada (ISREs – por sus siglas en Inglés) 3) Estándares Internacionales sobre Trabajos de Aseguramiento (ISAAs – por sus siglas en Inglés) 4) Estándares Internacionales sobre Servicios Relacionados (ISRSs – por sus siglas en Inglés) 5) Estándares Internacionales de Control de Calidad para trabajos de Estándares del IAASB (ISQCs – por sus siglas en Inglés) 6) Pronunciamientos de Práctica que suministran guías interpretativas y asistencia práctica en la implementación de los Estándares del IAASB y promover la buen práctica (PS – por sus siglas en Inglés)		emitan estados financieros y revelaciones abreviadas o que estos sean objeto de aseguramiento de la información de nivel moderado
Otras Normas de Información Financiera - ONI	Desarrollo normativo de manera general o para cada grupo de todo lo relacionado con el sistema documental contable, registro electrónico de libros, depósito electrónico de información, reporte de información mediante XBRL, y los demás aspectos relacionados que sean necesarios.		

Documento de discusión pública: Propuesta de modificación a la conformación de los grupos de entidades para aplicación de NIIF (IFRS), 15 de diciembre de 2011.

⁴ Párrafo 25. Direccionamiento estratégico del proceso de convergencia de las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales. CTCF. 22 de junio de 2011.

7. El pasado 15 de diciembre de 2011, el CTCP publicó el documento "Propuesta de modificación a la conformación de los grupos de entidades para la aplicación de NIIF (IFRS)". Este documento tenía el objetivo de proponer ante el público interesado una modificación en la conformación de los grupos que aplicarán NIIF plenas, NIIF para PYMES y contabilidad simplificada en Colombia.

En el contenido de este documento se indicó la conformación de 3 grupos así:

Grupo 1:

- a) Emisores de valores;
- b) Entidades de Interés público⁵;
- c) Entidades de tamaño grande clasificadas como tales según la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan, que no sean emisores de valores ni entidades de Interés público y que cumplan además cualquiera de los siguientes requisitos:
 - i. ser subordinada o sucursal de una compañía extranjera⁶ que aplique NIIF;
 - ii. ser subordinada o matriz de una compañía nacional que deba aplicar NIIF;
 - iii. realizar importaciones o exportaciones que representen más del 50% de las compras o de las ventas, respectivamente, del año gravable inmediatamente anterior al ejercicio sobre el que se informa, o
 - iv. ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF.

El grupo 1 aplicará NIIF plenas, Normas de aseguramiento de la Información (NAI) y Otras Normas de Información Financiera (ONI).

Grupo 2:

- a) Empresas de tamaño grande clasificadas como tales según la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan y que no cumplan con los requisitos del literal c) del grupo 1;
- b) Empresas de tamaño mediano y pequeño clasificadas como tales según la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan y que no sean emisores de valores ni entidades de interés público; y
- c) Microempresas clasificadas como tales según la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan y cuyos ingresos anuales sean iguales o superiores a 15.000 SMMLV.

El grupo 2 aplicará la NIIF para PYMES, NAI y ONI.

Grupo 3:

- (a) Personas naturales o jurídicas que cumplan los criterios establecidos en el art. 499 del ET y normas posteriores que lo modifiquen. Para el efecto, se tomará el equivalente a UVT, en salarios mínimos legales vigentes.
- (b) Microempresas clasificadas como tales según la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan que no cumplan con los requisitos para ser incluidas en el grupo 2 ni en el literal anterior.

⁵ Tanto los emisores de valores como las entidades de interés público fueron definidos en el "Direccionamiento Estratégico" del CTCP, de fecha junio 22 de 2011.

⁶ Oficio 340-012730 del 2 de abril de 2004 Superintendencia de Sociedades.

El grupo 3 aplicará una contabilidad simplificada, estados financieros y revelaciones abreviadas, un aseguramiento de la Información de nivel moderado, y ONI,

En el párrafo 32, el documento presentó el siguiente cuadro que sintetizó la propuesta antes mencionada⁷:

TIPO DE NORMAS	GRUPO 1	GRUPO 2*	GRUPO 3*
	<p>(a) Emisores de valores, (b) Entidades de interés público, y (c) Empresas de tamaño grande clasificadas como tales según la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan que no sean emisores de valores ni entidades de interés público y que cumplan con cualquiera de los siguientes requisitos adicionales:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Ser subordinada o sucursal de una compañía extranjera que aplique NIIF. 2. Ser subordinada o matriz de una compañía nacional que deba aplicar NIIF. 3. Realizar importaciones o exportaciones que representen más del 50% de las compras o de las ventas, respectivamente, del año gravable inmediatamente anterior al ejercicio sobre el que se informa. 4. Ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF plenas. 	<p>(a) Empresas de tamaño grande clasificadas como tales según la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan y que no cumplan con los requisitos del literal (c) del grupo 1, (b) Empresas de tamaño mediano y pequeño clasificadas como tales según la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan y que no sean emisores de valores ni entidades de interés público, y (c) Microempresas clasificadas como tales según la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan y cuyos ingresos anuales sean iguales o superiores a 15.000 SMLMV.</p>	<p>(a) Personas naturales o jurídicas que cumplan los criterios establecidos en el art. 499 del ET y normas posteriores que la modifiquen. Para el efecto, se tomará el equivalente a UVT, en salarios mínimos legales vigentes. (b) Microempresas clasificadas como tales según la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan que no cumplan con los requisitos para ser incluidas en el grupo 2 ni en el literal anterior.</p>
Normas de Información Financiera - NIF	NIIF (IFRS)	NIIF para PYMES (IFRS for SMEs)	El Gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados lleven
Normas de aseguramiento de la Información NAI	1) Normas Internacionales de Auditoría (ISAs – por sus siglas en Inglés), 2) Estándares Internacionales sobre Trabajos de Revisión Limitada (ISRES – por sus siglas en Inglés), 3) Estándares Internacionales sobre Trabajos de Aseguramiento (ISAES – por sus siglas en Inglés), 4) Estándares Internacionales sobre Servicios Relacionados (ISRSS – por sus siglas en Inglés), 5) Estándares Internacionales de Control de Calidad (ISQCs – por sus siglas en Inglés), 6) Declaraciones Internacionales sobre Prácticas de Auditoría (IAPS – por sus siglas en Inglés), 7) Código de Ética para Contadores Profesionales emitido por la Junta de Estándares Internacionales de Ética para Contadores (IESBA - por sus siglas en Inglés)		contabilidad simplificada, omitan estados financieros y revelaciones abreviados o que estos sean objeto de aseguramiento de la información de nivel moderado
Otras Normas de Información Financiera - ONI	Desarrollo normativo de manera general o para cada grupo de todo lo relacionado con el sistema documental contable, registro electrónico de libros, depósito electrónico de información, reporte de información mediante XBRL, y los demás aspectos relacionados que sean necesarios.		

*Nota: Las empresas del grupo 2 y del grupo 3 que deseen voluntariamente aplicar las NIIF (IFRS) podrán hacerlo teniendo en cuenta las obligaciones que de dicha aplicación se derivarán.

⁷ Propuesta de modificación a la conformación de los grupos de entidades para aplicación de NIIF (IFRS), CTCP, diciembre 15 de 2011.

8. Sobre la propuesta antes expuesta, el CTCP recibió comentarios de la opinión pública, hasta el 31 de marzo de 2012.

Comentarios de la opinión pública sobre el documento: "Propuesta de modificación a la conformación de los grupos de entidades para aplicación de NIIF (IFRS)", 15 de diciembre de 2011.

9. El CTCP recibió 24 comentarios relacionados con la propuesta de modificación a la conformación de los grupos de entidades para la aplicación de NIIF (IFRS). Todos los comentarios se pusieron a disposición de los miembros del Consejo y se difundieron a través del sitio web del CTCP www.ctcp.gov.co. Estos comentarios fueron leídos, analizados y debatidos en su totalidad por el CTCP, quienes bajo la observancia de la Ley 1314 de 2009 generaron sus opiniones y conceptos, los cuales se pueden leer en los párrafos 10 al 67 del presente documento.

Los siguientes son los comentarios a la propuesta, clasificados temáticamente:

Nivel de ingresos establecido para que una Microempresa sea clasificada en el grupo 2 y por lo tanto aplique NIIF para PYMES:

10. Dentro de la propuesta de modificación a la conformación de los grupos de entidades para la aplicación de NIIF (IFRS), se establece que para el grupo 2 se incluyan las microempresas, clasificadas como tales de acuerdo con la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan, que hayan obtenido en el año inmediatamente anterior al de objeto de reporte, ingresos iguales o superiores a 15.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV).

Sobre este asunto en particular se recibieron los siguientes comentarios:

11. *"...En octubre de 2011 la Superintendencia de Sociedades llama la atención sobre el criterio que se tiene en cuenta en Colombia para la determinación del tamaño de las empresas, acorde con el ordenamiento legal, el cual sólo tiene en cuenta el total de activos y el número de empleados, indicando que también se debería considerar los ingresos en la conformación de los grupos que aplicarán NIIF para PYMES y contabilidad simplificada. Se recomienda que se adicione como criterio de clasificación los ingresos percibidos por las entidades en el país⁸..."*
12. *"...Opino que es exagerado y probablemente imposible para una micro, e inoperante en la norma, a menos que existan razones diferentes a la planteada en el numeral 25, colocar 15.000 SMMLV de ingresos anuales para una micro por lo siguiente: -Al dividir \$27.000 Millones de ingresos (asumo que la cifra es 27.000 Millones y no 27 Billones) entre 17 empresas, resulta un promedio por empresa de \$1.588 Millones de ingresos anuales, que expresados en SMMLV a valor de \$536.000, por ejemplo, resulta ser equivalente a 2.963 SMMLV de ingresos anuales para una empresa en esta categoría. - 15.000 SMMLV que se está proponiendo es 5 veces el promedio que resulta de analizar la muestra documentada por la*

⁸ Comentario recibido de la Universidad de Antioquia.

Superintendencia de Sociedades. Espero de esta manera poder aportar a la razonabilidad de la clasificación de empresas propuesta por el CTCP⁹..."

13. Al respecto, es importante remitirnos al oficio No. 115-116077 enviado el pasado 11 de octubre de 2011 por la Superintendencia de Sociedades al CTCP, en donde se informan los ingresos de las 17 microempresas tomadas en la muestra referida por esa Superintendencia, a saber:

Superintendencia de Sociedades - Oficio No. 115-116077		
Fecha: Octubre 11 de 2011		
	Razón Social ⁹	Tamaño
1	Compañía A	MICRO
2	Compañía B	MICRO
3	Compañía C	MICRO
4	Compañía D	MICRO
5	Compañía E	MICRO
6	Compañía F	MICRO
7	Compañía G	MICRO
8	Compañía H	MICRO
9	Compañía I	MICRO
10	Compañía J	MICRO
11	Compañía K	MICRO
12	Compañía L	MICRO
13	Compañía M	MICRO
14	Compañía N	MICRO
15	Compañía Ñ	MICRO
16	Compañía O	MICRO
17	Compañía P	MICRO
	Promedio de Ingreso Anual	36.544.612.176
	SMMLV - 2012	566.700
	Promedio de Ingreso Anual expresado en SMMLV	64.487
	Número de SMMLV Establecido	15.000
	Número de veces de SMMLV establecido en el Promedio de Ingreso Anual expresado en SMMLV	4.2991
	Ingresos Anuales exigidos a 2012	8.500.500.000

⁹La razón social de las compañías a las que pertenecen estos ingresos, es información confidencial, por lo tanto su publicación es restringida.

El cuadro anterior permite concluir que el número de SMMLV establecido (15.000 SMMLV) para medir el nivel de ingresos de las microempresas para la aplicación de NIIF para Pymes, es de 4,299 veces menor al nivel de Ingresos propuesto. Esto quiere decir que existen en Colombia más de 17 microempresas que tendrían que aplicar el estándar internacional denominado NIIF para Pymes, por lo tanto, el rango de ingresos indicado (15.000 SMMLV) no

⁹ Comentario recibido de Andrés Felipe Forero Gámez CP TP 100.800-T

es un requerimiento imposible de cumplir o inoperante en la norma para algunas Pymes en Colombia. Sin embargo, tal y como se menciona en los párrafos siguientes (ver párrafos 14 y 15), el CTCP después de analizar y debatir este requerimiento ha considerado pertinente disminuir el número de salarios mínimos legales vigentes que constituirán el nivel de Ingresos para que una microempresa aplique NIIF para Pymes (ver párrafo 15 y 22).

14. "...De ser factible, se sugiere que el rango de Ingresos para ser clasificado en el grupo 3 se disminuya de 15.000 SMMLV (hoy \$8.500.5 millones) a 6.270 SMMLV (hoy \$3.553.2 millones), considerando lo siguiente: La clasificación de microempresa que trae el Banco Mundial mostrado en el siguiente cuadro, respecto a los ingresos anuales, es demasiado bajo (USD 100.000 que equivale a 313 SMMLV), y el de la Unión Europea es más alto equivale a 6.270 SMMLV según cálculos: $(2.000.000 \times 2.344,30) / 566.700^{10}$..." Como parte del mismo comentario, la Universidad Autónoma de Occidente anexa el siguiente cuadro:

Pequeña y mediana empresa (PYME) ¹¹													
	Criterios de clasificación												Criterios combinados
	Número de trabajadores (1)				Ingresos anuales (2)				Activos - Balance General (3)				
Países o regiones	MI	Pe	Me	Gr	MI	Pe	Me	Gr	MI	Pe	Me	Gr	
Banco Mundial	<10	<50	<300	>300	Millones de dólares				Millones de dólares				Cumplir 2 criterios
					<0,1	<3	<15	>15	<0,1	<3	<15	>15	
Unión Europea	<10	<50	<250	>250	Millones de euros				Millones de euros				(1)+(2) o (3)
					<2	<10	<50	>50	<2	<10	<43	>43	
Estados Unidos (manufacturas)	Pequeñas empresas				-				-				-
	<500			>500									

15. Tal y como se menciona en este comentario (párrafo 14) y siguiendo los lineamientos estipulados por el Banco Mundial, la Unión Europea y atendiendo las características propias de las empresas medianas, pequeñas y microempresas en Colombia, el CTCP considera necesario modificar el nivel de Ingresos propuesto (15.000 SMMLV) como requerimiento para que una microempresa haga parte de la clasificación del grupo 2 y por lo tanto aplique la NIIF para PYMES. El CTCP propondrá un nivel de ingresos brutos anuales iguales o superiores a 6.000 SMMLV. De esta manera los requerimientos de clasificación para el grupo 2 quedarán así:

Grupo 2:

- Empresas de tamaño grande clasificadas como tales según la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan y que no cumplan con los requisitos del literal c) del grupo 1;
- Empresas de tamaño mediano y pequeño clasificadas como tales según la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan y que no sean emisores de valores ni entidades de interés público; y

¹⁰ Comentario recibido de: El Salón Contable - Universidad Autónoma de Occidente con la comunidad contable de la región.

¹¹ Idem.

educación y el entrenamiento¹⁷...". "...Los beneficios de las normas de información financiera globales no se limitan a entidades cuyos títulos cotizan en bolsa. A juicio del Consejo, las PYMES, — y quienes utilizan sus estados financieros—, se pueden beneficiar de un conjunto común de normas contables. Los estados financieros de las PYMES que son comparables entre países son necesarios por las siguientes razones: (a) Las instituciones financieras hacen préstamos transfronterizos y operan en el ámbito multinacional. En la mayoría de jurisdicciones, más de la mitad de todas las PYMES, incluyendo las más pequeñas, tienen préstamos bancarios. Los banqueros confían en los estados financieros al tomar decisiones de préstamo y al establecer las condiciones y tasas de interés. (b) Los vendedores quieren evaluar la salud financiera de los compradores de otros países antes de vender bienes y servicios a crédito. (c) Las agencias de calificación crediticia intentan desarrollar calificaciones transfronterizas uniformes. De forma similar, los bancos y otras instituciones que operan más allá de las fronteras, a menudo desarrollan calificaciones de una forma similar a las agencias de calificación crediticia. La información financiera presentada es crucial para el proceso de calificación. (d) Muchas PYMES tienen proveedores en el extranjero y utilizan los estados financieros de un proveedor para valorar las perspectivas de una relación de negocios a largo plazo viable. (e) Las firmas de capital riesgo proporcionan financiación transfronteriza a las PYMES. (f) Muchas PYMES tienen inversores extranjeros que no están implicados en la gestión del día a día de la entidad. Las normas contables globales para estados financieros con propósito de información general y la comparabilidad a que dan lugar son especialmente importantes cuando esos inversores extranjeros están localizados en un país diferente al de la entidad y cuando tienen intereses en otras PYMES¹⁸...”

20. *“...Debido a la acentuada influencia del tema fiscal en la definición de algunos parámetros, quizá sería buena especificar si los Ingresos anuales son brutos o netos. Numeral 30 – Grupo 2 – c)¹⁹...”*
21. *“...El párrafo 30 señala: Grupo 2: Indica que estará conformado por empresas de tamaño grande que no cumplan los requisitos del literal c) del grupo 1; las empresas medianas y pequeñas que no sean emisores de valores ni entidades de interés público; y las microempresas cuyos ingresos anuales sean iguales o superior a 15.000 SMMLV. En este último tipo de empresas (microempresas), se debería aclarar que el requisito de ingresos se refiere al año anterior²⁰...”*
22. Después de analizar estos comentarios (párrafo 20 y 21), El CTCP concluye que cuando la propuesta se refiere a Ingresos, estos Ingresos son de carácter bruto, es decir antes de cualquier tipo de deducción de carácter contable o fiscal. El CTCP también considera importante aclarar que el requisito de ingresos se refiere al año inmediatamente anterior. El texto Incluido en el párrafo 30 – Grupo 2 numeral c), será modificado e Indicará lo siguiente:

¹⁷ “Fundamentos de las Conclusiones: Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES)”. Párrafo FC 36, IASB 2009.

¹⁸ “Fundamentos de las Conclusiones: Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES)”. Párrafo FC 37, IASB 2009.

¹⁹ Comentario recibido de Juan Carlos Chamorro

²⁰ Comentario recibido de la Universidad de Antioquia.

c) Microempresas clasificadas como tales según la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan y cuyos ingresos brutos anuales sean iguales o superiores a 6.000 SMMLV. Dichos ingresos brutos son los Ingresos correspondientes al año gravable inmediatamente anterior al periodo sobre el que se informa.

Otras Normas de Información Financiera – ONI y Plan Único de Cuentas

23. Dentro de la “propuesta de modificación a la conformación de los grupos de entidades para la aplicación de NIIF (IFRS)”, se establece para los 3 grupos allí presentados, el desarrollo normativo (de manera general o para cada grupo) de todo lo relacionado con el sistema documental contable, registro electrónico de libros, depósito electrónico de información, reporte de información mediante XBRL, y los demás aspectos relacionados que sean necesarios.

Sobre este asunto se recibieron los siguientes comentarios:

24. *“...Opinamos que el tema del PUC debe ser objeto de estudio desde ya, para ir desarrollando en forma paralela un estudio y evaluación de lo más conveniente para nuestra economía y desarrollo contable acorde con los nuevos desarrollos mundiales²¹...”*
25. *“...Con relación al PUC, aunque no está tratado explícitamente en este documento, es una Preocupación y Expectativa grande en la comunidad contable Colombiana como lo hemos podido comprobar en diferentes conferencias en varias ciudades y Universidades del País; aquí en este punto nos permitimos proponer al CTCP, y nos ofrecemos voluntariamente a liderar un comité o mesa ad-honorem, Integrado por: Universidad de San Buenaventura -Cali, Asociación de Contadores del valle-ADECONTA, Corporación Universitaria Centro Superior -Cali y la firma Uribe y Asociados Consultores, SAS - de Cali, para adelantar paralelamente al proceso de convergencia, lo relacionado con el asunto, sin todavía definir si la propuesta es un cambio total o cambio parcial, que serían las dos alternativas a considerar, teniendo en cuenta experiencias de otros países: España, Chile, Perú, México por ejemplo²²...”*
26. *“...Al respecto surge la inquietud sobre qué organismo u organismos de control estarán al frente de las ONI, tanto en su emisión como seguimiento, y verificación de la concordancia de ellas con todo el entramado normativo aplicable a cada uno de los grupos, y cuál es el avance de las mismas a la fecha²³...”*
27. La ley 1314 de 2009, en su artículo 1º señala que “...mediante normas de intervención se podrá permitir u ordenar que tanto el sistema documental contable, que incluye los soportes, los comprobantes y los libros, como los informes de gestión y la información contable, en especial los estados financieros con sus notas, sean preparados, conservados y difundidos electrónicamente. A tal efecto dichas normas podrán determinar las reglas aplicables al registro electrónico de los libros de comercio y al depósito electrónico de la información, que serían aplicables por todos los registros públicos, como el registro mercantil. Dichas normas garantizarán la autenticidad e integridad documental y podrán regular el registro de libros una

²¹ Comentario recibido del Grupo de Estudio NIIFs de la Universidad de San Buenaventura- Cali

²² Comentario recibido de Uribe & Asociados Consultores, SAS.

²³ Comentario recibido de la Universidad de Antioquia.

vez diligenciados²⁴...” Será entonces mediante normas de intervención que se señalará lo concerniente a la regulación correspondiente del sistema documental contable.

28. Sobre la inquietud acerca de qué organismo u organismos de control estarán al frente de las ONI, es importante recordar el debido proceso consagrado en la Ley 1314, en donde se establecen las autoridades de regulación y normalización técnica. En el artículo 6º de la Ley 1314 se señala que “...Bajo la dirección del Presidente de la República y con respeto de las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, con el fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la Información²⁵...”. En este orden de ideas, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, serán los encargados de expedir las normas relacionadas con el sistema documental contable colombiano, teniendo en cuenta las propuestas que genere el CTCP.
29. El Ministerio de Comercio, Industria y Turismo ha conformado una mesa de trabajo que se encargará de todo lo referente al sistema documental contable. Lo analizado y discutido en esta mesa, apoyará la elaboración de las propuestas que el CTCP hará sobre este asunto y que someterá a discusión pública. Después de haber recogido, analizado y debatido los comentarios de la opinión pública, el CTCP elaborará la propuesta de norma que someterá a consideración de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo.

Vigencia de los cambios de clasificación de grupos

30. La propuesta de modificación a la conformación de los grupos de entidades para la aplicación de NIIF (IFRS), propone en su párrafo 4º que “...los cambios de grupo que se produzcan como consecuencia de la aplicación de los parámetros señalados en esta propuesta, tendrán efecto a partir del segundo año contado desde el periodo en el que se den las condiciones respectivas²⁶...”

Sobre este asunto se recibieron los siguientes comentarios:

31. *“...En este párrafo se expone que los cambios de grupo tendrán efectos a partir del segundo año contado desde el periodo en el que se den las condiciones respectivas para la conversión. Al respecto se propone, con el fin de evitar la variabilidad para las empresas en cuanto a su clasificación en los diferentes grupos propuestos, indicar o un periodo de tiempo de permanencia en las condiciones que cambiaron y que generan la reclasificación de grupo, o establecer que una vez se clasifica en un grupo, no puede ser reclasificado en uno inferior. Adicionalmente, se considera que los dos años no se deberían contar desde el momento en que cambian las condiciones sino desde el primero (1) de enero del año siguiente al año donde*

²⁴ Artículo 1 de la Ley 1314 de 2009.

²⁵ Artículo 6 de la Ley 1314 de 2009

²⁶ Propuesta de modificación a la conformación de los grupos de entidades para aplicación de NIIF (IFRS). CTCP. Diciembre 15 de 2011.

cambiaron las condiciones, pues de lo contrario, se podría presentar información anual no homogénea por aplicación de dos marcos contables diferentes²⁷ ..."

32. La clasificación por tamaño de las empresas en Colombia depende directamente de lo señalado en la Ley 590 de 2000, modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan, por lo tanto, indicar un periodo de tiempo de permanencia obligatorio para la clasificación de empresas no es competencia del CTCP; esto depende de las condiciones señaladas en la Ley y de las particularidades de cada empresa. Ahora bien, para propósitos de aplicación de NIIF (IFRS), el CTCP bajo el ordenamiento de la Ley 1314, determinó en su propuesta una serie de requerimientos adicionales, derivados del análisis al contenido de los estándares emitidos por el IASB y de los pronunciamientos emitidos por algunas de las Superintendencias, entre otros. Estos requerimientos adicionales, además de incluir la clasificación legal por tamaño para las empresas en Colombia, incluyen una serie de requisitos que dependen de las transacciones económicas propias de cada negocio y que por su naturaleza pueden ser fluctuantes a lo largo del tiempo.
33. El CTCP considera que la reclasificación de una empresa en un grupo o en otro, depende de los cambios en la composición interna de cada empresa en términos de tamaño (según lo señale la ley), de sus operaciones económicas (según lo señale el mercado) y de otras particularidades propias de cada negocio. Por este motivo el CTCP no considera pertinente señalar requerimientos que obliguen a las empresas a estar determinado tiempo clasificadas en un grupo u otro, puesto que el periodo de tiempo en el que una empresa va a estar clasificada dentro de cada grupo dependerá de sus propias condiciones económicas.
34. Sin embargo, cuando se generen cambios internos o externos a la empresa que hagan que la entidad pueda ser reclasificada en un grupo de orden inferior al que pertenecía, el CTCP propondrá dejar a libre elección de la empresa la continuidad en el grupo en que se clasificó inicialmente o el cambio hacia un grupo de orden inferior.
35. El CTCP considera prudente añadir el siguiente párrafo al documento de Direccionamiento Estratégico:

Cambios en la clasificación de los grupos hacia un grupo de orden inferior: Cuando se generen cambios en las condiciones definidas para pertenecer a un grupo determinado, que hagan que una entidad pueda ser reclasificada en un grupo de orden inferior²⁸ al que pertenece, el CTCP propone dejar a libre elección de la entidad la continuidad en el grupo en que se había clasificado inicialmente o el cambio hacia un grupo de orden inferior. Es deber de las entidades evaluar los costos administrativos que se puedan generar como consecuencia del cambio de un grupo a otro; las entidades deberán tomar la decisión de continuar bajo los parámetros y requerimientos que se deriven de su clasificación inicial, y en caso de optar por una reclasificación a un grupo de orden inferior, la entidad deberá aplicar los requerimientos que se deriven de la clasificación inferior. Si la entidad decide no migrar a un grupo de orden inferior, el ente de vigilancia y control respectivo definirá las condiciones en las que requerirá información acerca de esa decisión. En caso de que la entidad decida realizar el cambio a un grupo de orden inferior, este cambio se hará efectivo desde el 1º de enero del año siguiente al

²⁷ Comentario recibido de la Universidad de Antioquia.

²⁸ Es decir: del grupo 1 al 2 o al 3 ò del grupo 2 al 3.

que se tomó la decisión resultante de los cambios internos o externos que permitan el traslado de grupo, y de igual manera, el ente de vigilancia y control correspondiente establecerá los términos en los que requerirá información sobre esa decisión.

36. Con respecto al cambio hacia un grupo de orden superior, se considera que este cambio si debe ser de carácter obligatorio. El CTCP considera prudente añadir el siguiente párrafo al Direccionamiento Estratégico:

Cambios en la clasificación de los grupos hacia un grupo de orden superior: Con respecto al cambio hacia un grupo de orden superior²⁹, el CTCP considera que debe ser de carácter obligatorio, cuando las condiciones de la entidad así lo exijan. Es responsabilidad de las entidades proyectar las condiciones internas que podrían generar este tipo de cambio entre un periodo y otro. De igual manera, cada entidad deberá evaluar y prever los costos administrativos que se puedan generar, como consecuencia del cambio de un grupo a otro de orden superior. En caso de que la entidad deba realizar el cambio a un grupo de orden superior, este cambio se hará efectivo desde el 1º de enero del año siguiente al que las condiciones de la entidad hagan obligatoria dicha migración, y de igual manera, el ente de vigilancia y control correspondiente establecerá los términos en los que requerirá información sobre esa decisión.

37. Es importante recordar que, tal y como se indicó en el documento propuesta, las empresas clasificadas dentro de los grupos 2 y 3 tienen la opción de aplicar NIIF (IFRS) plenas voluntariamente, o para el caso del grupo 3 la NIIF para PYMES.

Entidades sin ánimo de lucro

38. En el Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera emitido por el IASB, párrafo 9, se indica que "...Las NIIF están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito de información general, así como en otras informaciones financieras, de todas las entidades con ánimo de lucro. Entre las entidades con ánimo de lucro se incluyen las que desarrollan actividades comerciales, industriales, financieras u otras similares, ya estén organizadas en forma de sociedades o revistan otras formas jurídicas. También se incluyen organizaciones tales como las compañías de seguros mutuos y otras entidades de cooperación mutualista, que suministran a sus propietarios, miembros o participantes, dividendos u otros beneficios de forma directa y proporcional. Aunque las NIIF no están diseñadas para ser aplicadas a las entidades sin ánimo de lucro en los sectores privado, público, ni en las administraciones públicas, las entidades que desarrollen estas actividades pueden encontrarlas apropiadas³⁰..." El párrafo transcrito, deja abierta la posibilidad de que cualquier tipo de entidad pueda aplicar las NIIF, entendiendo que pueden satisfacer las necesidades de información de los diversos tipos de usuarios de los estados financieros de cualquier ente.

Sobre este asunto se recibieron los siguientes comentarios:

²⁹ Es decir: del grupo 3 al 2 o al 1 ó del grupo 2 al 1.

³⁰ Preface to International Financial Reporting Standards, Scope and authority of International Financial Reporting Standards, Párrafo 9, IASB, Enero de 2010.

39. *"...Con relación al tema de la aplicación a entidades Sin ánimo de Lucro, consideramos que debe ser objeto de estudio a fondo, incluso sugerimos crear una mesa de trabajo liderada por este tipo de organizaciones, a efectos de lograr una adecuada aplicación a ellas, que consulte sus necesidades reales y no vaya a ser una simple aplicación o copia de las otras normas³¹..."*
40. *"...Tanto en las normas Internacionales de Información financiera como en la propuesta del CTCP no menciona la inclusión de las entidades sin ánimo de lucro dentro de los grupos; teniendo en cuenta que en Colombia existe un porcentaje significativo de este tipo de organizaciones, el grupo en mención sugiere incluirlas en estos grupos de acuerdo con los siguientes aspectos: •En el grupo número 3 incluir las entidades sin ánimo de lucro, que se tengan un rango de ingresos anuales menores a 15.000 SMMLV en el año inmediatamente anterior a la fecha de reporte. •En el grupo numero 1 incluir las entidades sin ánimo de lucro que reciban donaciones del exterior, teniendo en cuenta que deberá presentar información a entidades fuera del país y su información debe tener la característica de comparabilidad³²..."*
41. *"...Existe otro grupo de entidades que deben ser revisadas en que grupo deben ser incluidas y son las entidades sin ánimo de lucro, que en nuestra opinión también deberían formar parte del grupo 1 por la responsabilidad implícita ante los aportantes y beneficiarios. Debe recordarse que de acuerdo con el prólogo a las NIIF emitido por el IASB, la sección "Alcance y autoridad de las Normas Internacionales de Información Financiera párrafo 9 establece entre otros que: "Las NIIF están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito de información general, así como en otras informaciones financieras, de todas las entidades con ánimo de lucro. Entre las entidades con ánimo de lucro se incluyen las que desarrollan actividades comerciales, industriales, financieras u otras similares, ya estén organizadas en forma de sociedades o revistan otras formas jurídicas. También se incluyen organizaciones tales como las compañías de seguros mutuos y otras entidades de cooperación mutualista, que suministran a sus propietarios, miembros o participantes, dividendos u otros beneficios de forma directa y proporcional. Aunque las NIIF no están diseñadas para ser aplicadas a las entidades sin ánimo de lucro en los sectores privado, público, ni en las administraciones públicas, las entidades que desarrollen estas actividades pueden encontrarlas apropiadas"³³..."*
42. *"...Este párrafo (párrafo 6) deja abierta la posibilidad de que las entidades SIN ánimo de lucro puedan aplicar las NIIF. La inquietud que surge es qué marco contable aplicarían aquellas entidades sin ánimo de lucro que opten por la NO aplicación de las NIIF, en ninguna de sus categorías³⁴..."*
43. El CTCP considera, tal y como lo establece el IASB, que las entidades sin ánimo de lucro pueden encontrar la utilización de las NIIF apropiadas. Este tipo de entidades se deben ubicar en la clasificación de los grupos propuesta, dependiendo de los requerimientos establecidos para cada grupo. Por ejemplo: Si una entidad sin ánimo de lucro cumple con los requerimientos establecidos en la Ley (Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan) para ser clasificada según su tamaño

³¹ Comentario recibido del Grupo de Estudio NIIFs de la Universidad de San Buenaventura- Cali

³² Comentario recibido de Estudiantes Revisoría Fiscal Universidad de la Salle, Programa de Contaduría Pública.

³³ Comentario recibido de HLB Fast & ABS Auditores.

³⁴ Comentario recibido de la Universidad de Antioquia.

como entidad Grande, y en adición, no es emisor de valores ni entidad de interés público y cumple con alguno de los requerimientos establecidos en el numeral c) (de la clasificación para el grupo 1), esta entidad debe atender lo señalado en la clasificación para el grupo 1.

44. El CTCP, atendiendo estos comentarios (párrafos 39 al 42), considera prudente añadir el siguiente párrafo al Direccionamiento Estratégico:

Entidades sin ánimo de lucro: El CTCP considera, tal y como lo establece el IASB en el párrafo 9 del documento denominado: "Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera", que las entidades sin ánimo de lucro pueden encontrar apropiada la utilización de las NIIF. Por consiguiente, este tipo de entidades se deben ubicar en la clasificación de los grupos propuesta, dependiendo de los requerimientos establecidos para cada uno de los 3 grupos, y a ellas aplicará la normatividad que de dichos grupos se desprenda. Dentro de las entidades sin ánimo de lucro en Colombia, se encuentran las Cajas de Compensación Familiar. El artículo 39 de la Ley 21 de 1982, establece que "...las Cajas de Compensación Familiar son personas jurídicas de derecho privado sin ánimo de lucro, organizadas como corporaciones en la forma prevista en el Código Civil, cumplen funciones de seguridad social y se hallan sometidas al control y vigilancia del Estado en la forma establecida por la ley...". Al ser las Cajas de Compensación Familiar personas jurídicas de derecho privado sin ánimo de lucro, les aplicará lo señalado anteriormente.

Entidades del sector cooperativo (vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria)

45. *"...Con relación al tema de las entidades del sector Solidario, consideramos que debe ser objeto de estudio a fondo, incluso sugerimos crear una mesa de trabajo liderada por este tipo de organizaciones, a efectos de lograr una adecuada aplicación a ellas, que consulte sus necesidades reales y no vaya a ser una simple aplicación o copia de las otras normas³⁵..."*
46. *"...Las cooperativas de ahorro y crédito han sido ubicadas, sin excepción, como entidades de interés público, lo que implica que hacen parte del Grupo 1 y que a la postre tendrán que aplicar los estándares expedidos por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés) como son: los Estándares Internacionales de Información Financiera -NIIF (IFRS por sus siglas en Inglés) y sus Interpretaciones – CINIIF (IFRIC por sus siglas en Inglés), las Normas Internacionales de Contabilidad - NIC (IAS por sus siglas en Inglés) y sus Interpretaciones CINIC (SIC por sus siglas en Inglés).*

A juicio el Comité de Expertos del Sector Cooperativo, si bien es claro que las cooperativas financieras y las cooperativas aseguradoras, cumplen claramente con las condiciones para catalogarse como entidades de interés público, particularmente por sus condiciones de captación y administración de recursos, es necesario profundizar en algunas características puntuales de las cooperativas de ahorro y crédito, toda vez que allí se encuentra una amplia gama de organizaciones que difieren en tamaño, estructura y forma de operación.

En Colombia, el ordenamiento jurídico establece que las cooperativas de ahorro y crédito, se encuentran facultadas por el Estado para ejercer la actividad financiera, lo que implica que

³⁵ Comentario recibido del Grupo de Estudio NIIFs de la Universidad de San Buenaventura- Cali

pueden captar recursos de sus asociados, siempre que cumplan una regulación de carácter prudencial establecida.

En relación con el interés público que revisten las cooperativas de ahorro y crédito, es preciso indicar que éste se ratifica al establecerse en la Ley 454 de 1998 la creación del Fondo de Garantías de Entidades Cooperativas –FOGACCOOP-, el cual funciona con la misma filosofía del FOGAFIN, buscando seguridad para los depósitos captados por las cooperativas.

De este modo, si bien por definición las cooperativas de ahorro y crédito pueden revestir el carácter de entidades de interés público, esta concepción debe revisarse a la luz de los estándares internacionales de contabilidad e información financiera.

Dichos estándares que son de aceptación mundial, también han sido analizados y concebidos consultando la realidad empresarial, es decir han contemplado diversidad de tamaños y formas de operación, al punto de que, tal como lo ha concebido el CTCP, los estándares denominados “plenos” (NIIF, CINIIF, NIC, CINIC), no son aplicables en su totalidad a todo tipo de organizaciones.

En concordancia con los grupos propuestos por el CTCP, vale la pena mencionar que la NIIF para PYMEs, da una orientación hacia lo que debe entenderse como entidades de interés público, lo cual es también insumo para la estructuración de la propuesta que hace el comité de expertos del sector cooperativo, para que no todas las cooperativas de ahorro y crédito, pertenezcan al Grupo 1, y por tanto les sean aplicables los estándares “plenos”.

En el caso del sector cooperativo colombiano, el Comité de Expertos del Sector Cooperativo, considera que es necesario y conveniente para las cooperativas con actividad financiera situarse conforme a sus características, especialmente las relacionadas con la condición de mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros realmente interesados en conocer a profundidad la situación financiera de la cooperativa para la toma de sus decisiones, y las relacionadas con su real capacidad administrativa y operativa para enfrentar un cambio y una rigurosidad como la que implican los estándares internacionales.

Así, a continuación se propone la clasificación de las cooperativas en los diferentes grupos propuestos por el CTCP:

Grupo 1: Cooperativas financieras, organismos cooperativos de grado superior y cooperativas de seguros: Se propone que en este grupo se clasifiquen, conforme a las entidades actualmente existentes, las cooperativas financieras, los organismos cooperativos de grado superior y las cooperativas de seguros, entidades que se encuentran(Sic) vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia. Es necesario aclarar que las cooperativas financieras captan recursos no solo de sus asociados sino del público en general.

Cooperativas de ahorro y crédito o multiactivas e integrales con sección de ahorro y crédito: En el caso de las cooperativas de ahorro y crédito y las multiactivas e integrales con sección de ahorro y crédito, entidades vigiladas por la Superintendencia de la Economía Solidaria, se propone que apliquen estándares internacionales de contabilidad e información financiera de manera completa, sólo aquellas que cumplan con las siguientes dos condiciones de manera conjunta al inicio del periodo de transición:

- (a) Contar con un número de asociados igual o superior a 40.000 y
 - (b) Contar con más de 100 empleados o trabajadores vinculados directa o indirectamente, en tiempo completo o parcial, bajo cualquier modalidad de contratación.
- En vista de que estas condiciones pueden reducirse en periodos posteriores, el comité de expertos del sector cooperativo considera que, aquellas cooperativas que hayan adoptado los estándares completos, los debieron seguir aplicando pese a dicha circunstancia.

Los anteriores parámetros se establecieron luego del análisis riguroso de condiciones de interés general y de capacidad administrativa, financiera y operativa, ajustadas a la realidad de las cooperativas colombianas, así como la percepción basada en la experiencia de los miembros del comité, quienes como contadores, revisores fiscales y directivos conocen las implicaciones y el sentido de la aplicación de los estándares.

El parámetro de los 40.000 fue establecido tomando el promedio del número de asociados de las cooperativas que tienen el 50% de los depósitos de todo el grupo de cooperativas con actividad financiera. La variable depósitos fue tomada como representativa del interés público para este tipo de instituciones.

De esta manera se observó que en el sector cooperativo, el número de asociados se encuentra directamente relacionado con diferentes variables de tamaño y, aunque los estándares internacionales de contabilidad e información financiera, son claros en que el tamaño no influye en la decisión de implementarlos o no, éste sí cobra relevancia en el sector cooperativo al pensar en el amplio número de personas, el tipo de información que quieren ver las mismas, la capacidad operativa real para un proceso de implementación, e incluso la capacidad financiera para atender las inversiones necesarias en un proceso del tal trascendencia.

Al aplicar el parámetro del número de asociados se observaron, entidad por entidad, sus características de tamaño, capacidad operativa, cobertura geográfica, orientación comercial, con base en la experiencia profesional de los miembros del comité, llegando a la conclusión de que era coherente con las tesis planteadas. Como complemento a la variable de asociados, y para dar relevancia a la posibilidad real de implementación, se observó que la variable número de empleados era determinante, y que además en todas las entidades con más de 40.000 asociados, la misma se situaba por encima de los 100 empleados, lo que llevó a concluir que las dos variables eran adecuadas y en conjunto son válidas para su aplicación en el sector cooperativo colombiano. Considerar una opción diferente, es decir, que tengan características inferiores a las anteriormente citadas, resultaría altamente inconveniente (en contravía de los incisos 3 y 9 del artículo 8° de la Ley 1314), en la medida que se trataría de entidades que no tienen activos en calidad de fiduciaria de un "amplio" (extenso o muy grande) grupo de terceros, y la adecuación de su estructura interna como sus capacidades financiera, administrativa y tecnológica podría resultar altamente onerosa, poniendo en riesgo su viabilidad financiera. En otras palabras, la relación costo beneficio resultaría altamente desfavorable, frente a los intereses que se pretenden proteger.

Grupo 2: Cooperativas de ahorro y crédito o multiactivas e integrales con sección de ahorro y crédito: En el caso de las cooperativas de ahorro y crédito y las multiactivas e integrales con sección de ahorro y crédito, entidades vigiladas por la Superintendencia de la Economía Solidaria, se propone que apliquen estándares internacionales de contabilidad e información

financiera para PYME, sólo aquellas que cumplan con las siguientes condiciones de manera conjunta al inicio del periodo de transición:

(a) Contar con un número de asociados igual o superior a 5.000 y

(b) Contar con más de 50 empleados o trabajadores vinculados directa o indirectamente, en tiempo completo o parcial, bajo cualquier modalidad de contratación.

En vista de que estas condiciones pueden reducirse en periodos posteriores, el comité de expertos del sector cooperativo considera que, aquellas cooperativas que hayan adoptado los estándares para PYMES, los deberían seguir aplicando pese a esta circunstancia. Si por el contrario, sus condiciones pasan a ser las del Grupo 1, a partir del primer periodo de año siguiente a su implementación, deberán aplicar los estándares para dicho grupo.

Igual que en el caso anterior, los parámetros tienen que ver con el número de personas interesadas en conocer la información financiera de la cooperativa y su capacidad operativa.

El parámetro del número de asociados fue establecido como el promedio del número de asociados de las cooperativas que no fueron clasificadas en el Grupo 1. Luego de filtrada la información, cualitativamente el comité halló que por sus diferentes características de tamaño, radio de operación y capacidad operativa y representatividad en el entorno nacional era coherente el parámetro a la realidad empresarial.

El comité observó que en todo caso era necesario aplicar el parámetro adicional del número de empleados como complemento, siendo establecido en concordancia con el parámetro de tamaño propuesto por el CTCP en su documento de direccionamiento estratégico, es decir se tomó el límite de pequeña empresa según la legislación colombiana (50 empleados).

Considerar una opción diferente, es decir, que tengan características inferiores a las anteriormente citadas, resultaría altamente inconveniente (en contravía de los incisos 3 y 9 del artículo 8° de la Ley 1314), en la medida que se trataría de entidades que no tienen activos en calidad de fiduciaria de un "amplio" (extenso o muy grande) grupo de terceros, y la adecuación de su estructura interna como sus capacidades financiera, administrativa y tecnológica podría resultar altamente onerosa, poniendo en riesgo su viabilidad financiera. En otras palabras, la relación costo beneficio resultaría altamente desfavorable, frente a los intereses que se pretenden proteger. Cooperativas diferentes a las que ejercen la actividad financiera: El comité de expertos considera que las cooperativas diferentes a las que ejercen la actividad financiera deben ubicarse en los grupos conforme a la propuesta hecha por el CTCP, es decir, conforme al tamaño de empresa según las disposiciones legales colombianas. Así, en el Grupo 2 se situarán las cooperativas que no ejercen la actividad financiera, que posean las características de grande y mediana empresa.

Grupo 3: Cooperativas de ahorro y crédito o multiactivas e integrales con sección de ahorro y crédito: En el caso de las cooperativas de ahorro y crédito y las multiactivas e integrales con sección de ahorro y crédito, entidades vigiladas por la Superintendencia de la Economía Solidaria, se propone que apliquen un esquema como el propuesto por el CTCP en su documento de direccionamiento estratégico, el cual se consiste en una contabilidad simplificada basada en el sistema de causación, como el desarrollado por ISAR, sólo aquellas cooperativas que cumplan con las siguientes condiciones de manera conjunta al inicio del periodo de transición:

- (a) Contar con un número de asociados inferior a 5.000 y
- (b) Contar con menos de 50 empleados o trabajadoras vinculados directa o indirectamente, en tiempo completo o parcial, bajo cualquier modalidad de contratación

En vista de que estas condiciones pueden cambiar en períodos posteriores, el comité de expertos del sector cooperativo considera que, aquellas cooperativas cuyas condiciones pasen a ser las de grupos de mayor jerarquía, a partir del primer período de año siguiente a su implementación, deberán aplicar los estándares del grupo que corresponda.

A juicio del comité, y revisando las características particulares del grupo de cooperativas que resultó de la aplicación de los parámetros, esta clasificación resulta conveniente y adecuada a la realidad nacional y el sentido que tiene los estándares internacionales de contabilidad e información financiera.

Cooperativas diferentes a las que ejercen la actividad financiera: El comité de expertos considera que las cooperativas diferentes a las que ejercen la actividad financiera deben ubicarse en los grupos conforme a la propuesta hecha por el CTCP, es decir, conforme al tamaño de empresa según las disposiciones legales colombianas. Así, en el Grupo 3 se situarán las cooperativas que no ejercen la actividad financiera, que posean las características de pequeña y micro empresa³⁶...

- 47. El CTCP considera, que dadas las características del sector cooperativo colombiano aquí expuestas (párrafo 46), debe ser modificado el párrafo 26³⁷ incluido en el documento *Direccionamiento Estratégico*, en donde se definen los emisores de valores y entidades de interés público, con el fin de incluir los rasgos característicos del sector cooperativo, así:
- 48. Para los efectos de establecer las personas jurídicas que se identifican como emisores de valores y entidades de interés público, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones: 1) Son emisores de valores las entidades que han colocado entre el público títulos representativos de deuda o patrimonio y tienen inscritos dichos títulos en el Registro Nacional de Valores y Emisores; 2) Son entidades de interés público las que, previa autorización de la autoridad estatal competente, captan, manejan o administran recursos del público, tales como los establecimientos bancarios, las corporaciones financieras, las compañías de financiamiento comercial, las cooperativas financieras, los organismos cooperativos de grado superior, las cooperativas de seguros, las sociedades de capitalización, las entidades aseguradoras, las sociedades comisionistas de bolsa y los portafolios de inversión por ellas manejados; las sociedades administradoras de fondos de pensiones y cesantías y los fondos por ellas administrados, las sociedades fiduciarias, así como los fondos por ellas manejados. En el caso de los patrimonios autónomos, estos se clasificarán de acuerdo con las características de los grupos definidos y para los encargos fiduciarios se tendrá en cuenta la clasificación que

³⁶ Comentario recibido de Comité de Expertos del Sector Cooperativo -CONFECOOP-.

³⁷ "...Para los efectos de establecer las personas jurídicas que se identifican como emisores de valores y entidades de interés público, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones: 1) Son emisores de valores las entidades que han colocado entre el público títulos representativos de deuda o patrimonio y tienen inscritos dichos títulos en el Registro Nacional de Valores y Emisores; 2) Son entidades de interés público las que, previa autorización de la autoridad estatal competente, captan, manejan o administran recursos del público, tales como los establecimientos bancarios, las corporaciones financieras, las compañías de financiamiento comercial, las cooperativas financieras, las sociedades de capitalización, las entidades aseguradoras, las sociedades administradoras de fondos de pensiones y cesantías y los fondos por ellas administrados, las sociedades fiduciarias, así como los fondos, patrimonios autónomos y encargos fiduciarios por ellas manejados, las sociedades comisionistas de bolsa y los portafolios de inversión por ellas manejados, las cooperativas de ahorro y crédito, entre otros..."

aplique para el fiduciante. El carácter público implica que son organizaciones de tipo abierto, por lo cual no están restringidas a un grupo específico de usuarios, clientes o afiliados³⁸.

49. Es importante resaltar que el carácter público implica que las entidades catalogadas como tales, son entidades de tipo abierto, por lo cual no están restringidas a un grupo específico de usuarios, clientes o afiliados; por este motivo el CTCP no considera pertinente involucrar el número de afiliados dentro de los requisitos para clasificar una cooperativa en uno u otro grupo. Adicionalmente, dentro de la clasificación de los grupos propuesta por el CTCP, está establecido el requerimiento de tamaño señalado por la Ley 590 de 2000 modificada por la Ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan. Este requisito incorpora lo relativo al número de empleados que una entidad debe tener para ser clasificada como grande, mediana, pequeña o microempresa.
50. Tal y como se lee en el comentario hecho por CONFECOOP, "...en todos las entidades con más de 40.000 asociados, la misma [entidad] se situaba por encima de los 100 empleados, lo que llevó a concluir que las dos variables eran adecuadas y en conjunto son válidas para su aplicación en el sector cooperativo colombiano³⁹...". En consecuencia, el número de empleados con que cuente una cooperativa, establecerá una característica relevante al ser clasificada dentro de uno u otro grupo. El CTCP considera entonces, que el requisito legal con respecto al tamaño de la entidad (cooperativa en este caso) para cada grupo, va en concordancia con las necesidades y características del sector cooperativo colombiano. El CTCP cree que las cooperativas que no se encuentren incluidas en la definición de entidades de interés público (expuesta en el párrafo anterior), deberán revisar lo señalado en la clasificación de grupos propuesta y situarse en dicha clasificación, dependiendo de las características propias de cada cooperativa.
51. De igual manera, el CTCP considera necesario adicionar un párrafo al documento de Direccionamiento Estratégico, en donde se establezca que se deben tener en cuenta (por parte de las cooperativas) los requerimientos señalados para la clasificación de cada uno de los grupos, al momento de establecer para las cooperativas los estándares de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la Información que estas entidades deberán aplicar.
52. El párrafo señalará lo siguiente:

Entidades del sector Cooperativo (vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria):

Es necesario tener en cuenta dentro de la conformación de los grupos de entidades que aplicarán los estándares, las características propias del sector cooperativo en Colombia. Las cooperativas de ahorro y crédito, las multiactivas e integrales con sección de ahorro y crédito, y las cooperativas diferentes a las que ejercen actividades financieras, conforman una amplia gama de organizaciones que difieren en tamaño, estructura y forma de operación. El CTCP considera que los tipos de cooperativas mencionadas en este párrafo, se deben ubicar en la clasificación de los grupos dependiendo de los requerimientos establecidos para cada uno de ellos, especialmente en lo referente a la definición de entidades de interés público incluida en

³⁸ El texto nuevo aparece subrayado.

³⁹ Comentario recibido de Comité de Expertos del Sector Cooperativo –CONFECOOP–.

el Direccionamiento Estratégico, párrafo 50. Estas entidades aplicarán la normatividad que de dichos grupos se derive.

Grupo 1: Literal C) iii realizar importaciones o exportaciones que representen más del 50% de las compras o de las ventas, respectivamente, del año gravable inmediatamente anterior al ejercicio sobre el que se informa.

Sobre este requerimiento en particular se recibió el siguiente comentario:

53. *"...El párrafo del literal c) iii puede resultar ambiguo ya que expresa la necesidad de que grandes empresas con vocación exportadora o importadora apliquen las IFRS FULL. Dado que si una entidad de tamaño grande cumple cualquiera de los requisitos señalados en el literal C estaría en la obligación de aplicar las IFRS FULL.*

Me parecería pertinente que se aclarara este tema ya que pueden generarse diferentes interpretaciones sobre el mismo. Algunas consideraciones sobre el mismo son las siguientes:

- 1. Si las importaciones están asociadas a la información suministrada en el resultado, se pensaría que es necesario considerar las compras incorporadas al establecer el costo de ventas... las compras podrían considerarse que están relacionadas únicamente con el componente de las materias primas... significando que una entidad con un peso relativo inferior al 50% del componente de materias primas en su costo de ventas, que tenga compras superiores al 50% del componente debería aplicar full ifrs...*
- 2. Basado en que cifras se establecerá que el componente de importaciones son superiores al 50%, ya que se podría tomar promedio de varios años, del final del periodo, del inicio del periodo.. y que pasara con empresas que están tratando de sustituir sus importaciones por agregadas nacionales o que en el futuro tengan un incremento en el % de importaciones realizadas.... Podría una empresa que cumpla este requisito pasar de IFRS SMEs a IFRS Full, si su componente de importaciones aumenta o disminuye.. Existen muchas empresas en Colombia que tienen un componente de importaciones alto pero que sus ventas son realizadas en Colombia (por ejemplo en el sector agrícola) y no parece tener sentido que una empresa que realiza la mayoría de sus ventas en Colombia, y que su moneda funcional es el peso, tuviese que aplicar IFRS Full si su componente de importaciones es superior al 50%.*
- 3. En la NIC 21 se establecen los criterios para determinar la moneda funcional.... (Ver párrafos 9). Allí se establecen la moneda en la cual se obtienen los ingresos o la moneda del país que influye en los precios de venta, como primer criterio para determinar la moneda funcional.... los costos totales de mano de obra, materias primas y costos indirectos, representan el segundo criterio.... Podría darse el caso que una entidad sin vocación exportadora que tenga que comprar en el exterior sus insumos pero que sus ventas se realicen en su mayor parte en Colombia, tendría que aplicar las NIIF...*
- 4. El ejercicio sobre el que se informa sobre NIIF, según los plazos establecidos podría ser el 31 de diciembre de 2014, el año gravable inmediatamente anterior sería el año 2013... No es claro de que forma podría una entidad decidir si tiene obligación de aplicar NIIF, comenzando con el balance de apertura el 1 de enero de 2013. Si se interpreta la norma podría considerarse que*

2014

aquellas empresas que esperen que en el año 2013 tengan importaciones superiores al 50% deberían aplicar NIIF, para poder determinar la base aplicable en los períodos que cubren sus primeros estados financieros.

5. Los estados financieros bajo NIIF son aquellos que incorporan la matriz y sus subordinadas. Debería aclararse cuáles son los estados financieros que deberían ser considerados para establecer la obligación de aplicar IFRS FULL o IFRS SMEs... Podría entenderse que son los estados financieros consolidados y no los estados financieros individuales....

Me gustaría conocer sus comentarios sobre este tema ya que aquellas empresas que cumplan solo el requisito de realizar importaciones por un valor mayor al 50% de sus compras, estarían en la obligación de aplicar FULL IFRS... sin importar si ella tiene o no vocación exportadora.... En algunos casos las materias primas podrían representar un % superior al 50% de su costo de ventas, pero en otros casos podría representar un % menor, requiriéndose solo que si el 50% de sus compras son realizadas en el exterior, la entidad debería aplicar IFRS FULL... debería aclararse el alcance del término "compras" para determinar si puede entenderse como COSTO DE VENTAS, o si este solo hace referencia a compras de materias primas.. También sería deseable establecer con base en que estados financieros (individuales o consolidados) se determinará si la empresa cumple el requisito de realizar importaciones superiores al 50%⁴⁰..".

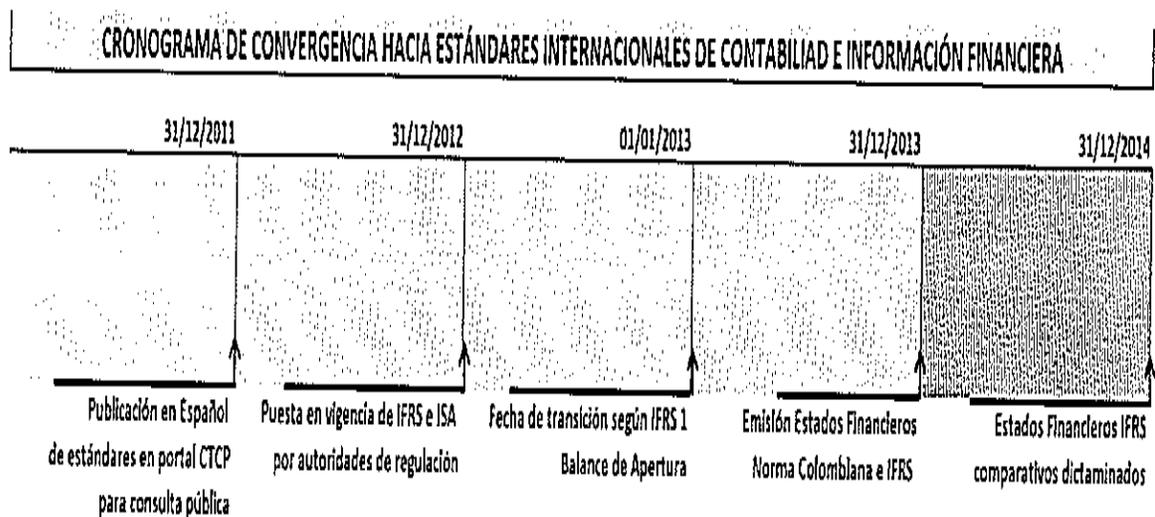
54. El CTCP, después de analizar y debatir lo señalado en este comentario considera que se debe especificar lo entendido por "compras", entendiéndose por estas, la adquisición de cualquier elemento que haga parte del inventario, ya sea para mantenerlo con fines de consumo interno en la entidad o inventarios destinados para la venta. Con relación a las importaciones y exportaciones, es necesario determinar que las mediciones se realizarán con base en las cifras de los entes económicos separados, aún si la entidad debe presentar estados financieros consolidados. Con respecto a los efectos que se deriven de la aplicación del estado de situación financiera de apertura, es importante establecer que las importaciones y exportaciones se medirán con base en los datos del año inmediatamente anterior al del último cierre.
55. Teniendo en cuenta todo lo anterior, el CTCP considera prudente añadir el siguiente texto al documento de Direccionamiento Estratégico:

Para los efectos del literal c) numeral iii del Grupo 1, se entiende por compras la adquisición de cualquier elemento que haga parte del inventario, bien sea con fines de consumo o de venta en el curso ordinario de la operación de la entidad. En el caso de importaciones y exportaciones, las mediciones se harán con base en las cifras del ente económico separado, así después la entidad deba presentar estados financieros consolidados, de acuerdo con el estándar internacional correspondiente. Las exportaciones e importaciones se medirán para efectos del estado de situación financiera de apertura con base en los datos del año inmediatamente anterior al del último cierre. Es decir, si por ejemplo la fecha de transición es 1º de enero de 2013, se usarán los datos correspondientes al año 2011.

Fechas de vigencia – Cronograma para la transición y aplicación de NIIF

⁴⁰ Comentario recibido de Willmar Franco.

56. la propuesta de modificación a la conformación de los grupos de entidades para la aplicación de NIIF (IFRS), propone en el párrafo 33 el cronograma de convergencia hacia estándares Internacionales de Contabilidad e Información Financiera para el grupo 1, de la siguiente manera:



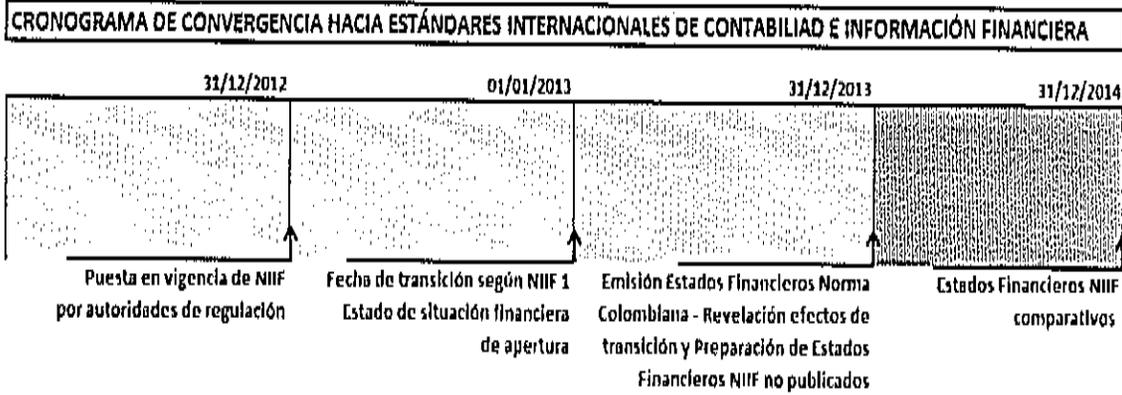
Sobre este asunto en particular se recibieron los siguientes comentarios:

57. "...Se sugiere incluir la fecha propuesta de calendario de aplicación para el grupo 2 y el grupo 3, las cuales deben ser posteriores al 2015 para el Grupo 2 y 2016 para el Grupo 3⁴¹..."
58. "...Haciendo referencia al párrafo número 33 del documento "Propuesta de modificación a la conformación de los grupos de entidades para la aplicación de NIIF (IFRS)", el Comité de Expertos del Sector Cooperativo, sugiere al CTCP brindar mayor aclaración respecto a los cronogramas de convergencia, dado que en virtud de la expedición del Decreto 4946 de 2011, algunas empresas iniciarán un proceso voluntario de convergencia en 2012, de lo cual se podría deducir que tendrían que presentar su primer balance comparativo bajo NIIF en 2013, y en consecuencia, para 2014 habrían abandonado el modelo de normas colombianas. Conforme a lo anterior, también sería oportuno brindar alguna indicación para las empresas que quisieran acogerse voluntariamente pero que no cumplan con el plazo establecido en el Decreto 4946 de 2011. Igualmente el Comité recomienda al CTCP precisar el cronograma para los grupos 2 y 3 de aplicación⁴²..."
59. La propuesta por parte del CTCP, con respecto a los cronogramas de convergencia hacia estándares Internacionales de contabilidad e información financiera, para los diferentes grupos, es la siguiente:

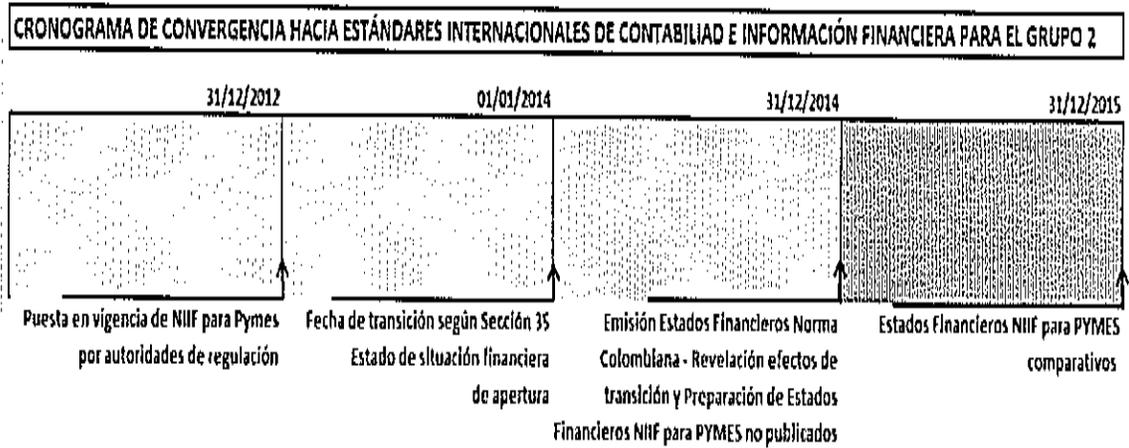
⁴¹ Comentario recibido de la Universidad de Antioquia.

⁴² Comentario recibido del Comité de Expertos del Sector Cooperativo -CONFECOOP-

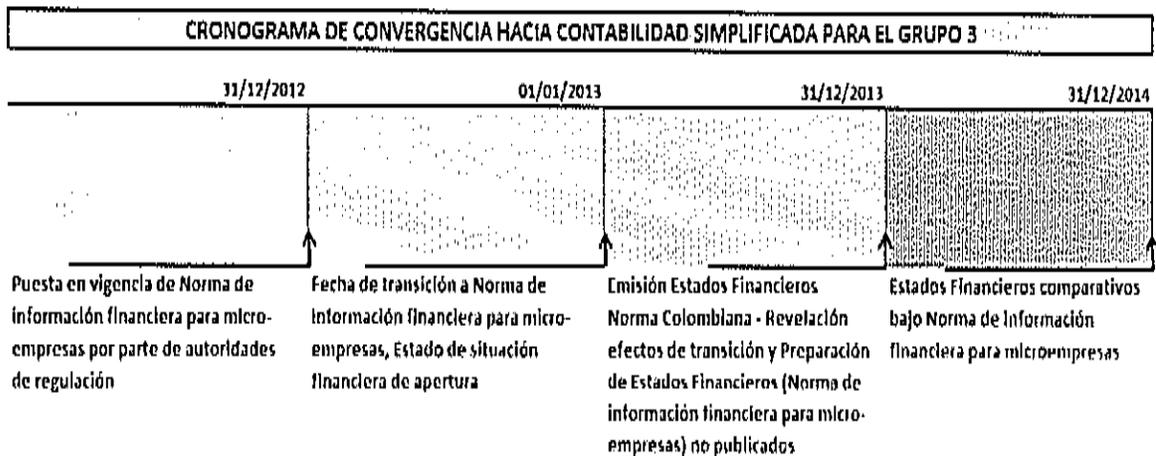
Grupo 1:



Grupo 2:



Grupo 3:



Aplicación voluntaria

60. *"...Los párrafos 18 a 21 resumen los argumentos presentados sobre la necesidad de modificar los grupos de entidades para la adopción de estándares aumentan los requerimientos de información a diferentes categorías de empresas. Sin embargo, consideramos que el cambio en la clasificación de las entidades en grupos no es necesaria, debe mantenerse la configuración esbozada en el Direccionamiento Estratégico publicado en junio de 2011 y evitar mayor complejidad en los criterios de clasificación. Nuestra propuesta apunta a recomendar la adopción voluntaria de las NIIF, en aquellas entidades que lo requieran según sea su participación en mercados financieros de interés público, pero sin obligatoriedad para aquellas entidades, de cualquier tamaño, que no lo requieran⁴³..."*
61. La Ley 1314 de 2009 es la Ley que hace obligatorio el proceso de convergencia de las normas de contabilidad, de información financiera, y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios⁴⁴.
62. Es esta misma Ley la que establece los parámetros sobre los cuales se debe señalar la clasificación de los grupos que aplicarán determinado estándar. Tal y como lo expresa el artículo 2º, la Ley 1314 *"...aplica a todas las personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento. En desarrollo de esta ley y en atención al volumen de sus activos, de sus ingresos, al número de sus empleados, a su forma de organización jurídica o de sus circunstancias socioeconómicas, el Gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados lleven contabilidad simplificada, emitan estados financieros y revelaciones abreviados o que estos sean objeto de aseguramiento de información de nivel moderado..."* Claramente la Ley 1314 indica los parámetros (volumen de activos, de ingresos, número de empleados, forma de organización jurídica y circunstancias socioeconómicas) sobre los cuales se debe establecer la clasificación de los grupos. El CTCP acatando lo señalado por esta Ley y analizando los estándares y demás documentos emitidos por el IASB, resuelve modificar la clasificación de grupos incluida en el documento de Direccionamiento Estratégico emitido el 22 de junio de 2011, con el fin de ir en concordancia con la Ley, con lo establecido por el IASB y con las características y necesidades propias de cada empresa.

Comentarios Generales al documento

63. *"...Opinamos que el documento está bien direccionado y ha acogido las diferentes observaciones que fueron enviadas a ustedes con ocasión del análisis público del anterior documento de direccionamiento estratégico y en ese sentido conceptuamos que está en línea con lo ordenado por la ley 1314 de 2009⁴⁵..."*

⁴³ Comentario recibido de la Universidad Nacional de Colombia – Sede Bogotá.

⁴⁴ Artículo 1º de la Ley 1314 de 2009.

⁴⁵ Comentario recibido del Grupo de Estudio NIIFs de la Universidad de San Buenaventura- Call.

64. *"...En respuesta a su convocatoria para realizar comentarios sobre la "Propuesta de modificación a la conformación de los grupos de entidades para la aplicación de NIIF" (en adelante Propuesta), queremos comunicarles que nos encontramos de acuerdo a la clasificación de las compañías indicada en el párrafo 32, considerando que dentro de nuestro portafolio existen compañías de diversos sectores y tamaños, que en la anterior propuesta no estarían obligadas a la adopción plena de las IFRS, lo que nos hubiese generado desgaste en el manejo de la información contable, lo cual nos parece favorable en nuestro proceso de convergencia"⁴⁶..."*
65. *"...Consideramos que el documento está bien enfocado y atiende las diferentes recomendaciones recibidas a la anterior propuesta, y en ese sentido recoge dichas recomendaciones, dentro de la línea de acción establecida por la ley 1314"⁴⁷..."*
66. *"...Consideramos que el énfasis en el concepto de Valor Razonable es completamente válido, pues aunque no se debe dejar de lado el concepto del Costo Histórico, tiempos modernos exigen utilizar otras técnicas que reflejen la realidad de los EE FF, su valor actual y este es una de las más utilizadas actualmente, lo que si hay que hacer es profundizar y definir los métodos, cálculos, y ante todo, buscar y capacitar nuevos expertos en estas técnicas, que ya no se deberán limitar a unos avalúos técnicos tradicionales, para citar un caso. Consideramos que los nuevos grupos propuestos son representativos e incluyentes de la realidad empresarial Colombiana y en nuestro análisis, no amerita modificaciones adicionales"⁴⁸..."*
67. *"...En mi opinión no cabe duda que la aplicación de las NIIF completas y las NIIF para PYMES en nuestro país podrán generar beneficios con respecto a la elaboración de información financiera de mayor calidad, siempre y cuando los estándares de aseguramiento y las personas encargadas de aplicarlas (auditores externos y/o revisores fiscales) cumplan con una serie de condiciones necesarias para garantizarle a los usuarios de los estados financieros la calidad de dicha información. El CTCP propone en este borrador la aplicación de normas en tres diferentes grupos en lo cual en mi concepto también es conveniente para empresarios, preparadores y auditores de información"⁴⁹..."*

Bogotá D.C. 16 de julio de 2012


LUIS ALONSO GOLMENARES RODRÍGUEZ

⁴⁶ Comentario recibido de John Rodríguez Benavides.

⁴⁷ Comentario recibido de Uribe & Asociados Consultores. SAS.

⁴⁸ Ídem.

⁴⁹ Comentario recibido de Andrés Cuervo Garzón.



GABRIEL SUÁREZ CORTÉS



GUSTAVO SERRANO AMAYA



DANIEL SARMIENTO PAVAS



