Consejo Técnico de la Contaduría Pública

CTCP

Propuesta de aplicación de las enmiendas emitidas por el IASB durante el segundo semestre de 2017

Consejeros

Wilmar Franco Franco – Presidente

Gabriel Gaitán León – Consejero

Luis Henry Moya Moreno – Consejero

Leonardo Varón García – Consejero

GOBIERNO DE COLOMBIA

Bogotá, 31 de julio de 2018

INTRODUCCIÓN

1. El presente documento compila las bases de conclusiones de las "Enmiendas efectuadas por el IASB a las Normas Internacionales de Información Financiera durante el segundo semestre de 2017", publicados para discusión pública por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (en adelante CTCP) en su página web 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 segundo semestre de 2017", se recibieron tres (03) comentarios a saber: Coldeportes, Comité Técnico del Sector Real y Superintendencia de Sociedades.

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.

ANTECEDENTES

5. El 28 de diciembre de 2012, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y Comercio, Industria y Turismo emitieron el Decreto Reglamentario 2784 (actualmente incorporado en el Decreto 2420 de 2015 y sus modificatorios) "Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1". Según el artículo 2° de la citada norma, el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1, son las NIIF completas (incluyendo las interpretaciones CINIIF y SIC).

6. El 27 de diciembre de 2013, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y Comercio, Industria y Turismo emitieron el Decreto Reglamentario 3023 (actualmente incorporado en el Decreto 2420 de 2015 y sus modificatorios) "Por el cual se modifica parcialmente el marco técnico normativo de información financiera para los preparadores de la información financiera que conforman el Grupo 1, contenido en el anexo del Decreto 2784 de 2012."

7. El 17 de diciembre de 2014, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y Comercio, Industria y Turismo emitieron el Decreto 2615 (actualmente incorporado en el Decreto 2420 de 2015 y sus modificatorios) "Por el cual se modifica el marco técnico normativo de información financiera para los preparadores de la información financiera que *conforman el Grupo 1, previsto en el Decreto 2784 de 2012, modificado por el anexo del Decreto 3023 de 2013.*"

8. El 14 de diciembre de 2015, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y Comercio, Industria y Turismo emitieron el Decreto Único 2420 "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"

9. El 23 de diciembre de 2015, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y Comercio, Industria y Turismo emitieron el 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".

10. El 22 de diciembre de 2016, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y Comercio, Industria y Turismo emitieron los Decretos 2131 y 2132 "Por medio de los cuales se modifica parcialmente el Decreto 2420 de 2015 modificado por el Decreto 2496 de 2015, y se dictan otras disposiciones"

11. El 22 de diciembre de 2017, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y Comercio, Industria y Turismo emitieron el Decreto 2170 "Por medio del cual se modifican parcialmente los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información previstos en los artículos 1.1.1.2. y 1.2.1.1. del Libro 1, del Decreto 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, respectivamente, y se dictan otras disposiciones"

12. Durante el segundo semestre de 2017 la Fundación IFRS publicó las versiones oficiales en español de las siguientes normas: a) participaciones de largo plazo en asociadas y negocios conjuntos (modificaciones a la NIC 28, publicada en octubre de 2017); b) características de cancelación anticipada con compensación negativa (modificaciones a la NIIF 9, publicada en octubre de 2017); c) Mejoras Anuales a las Normas NIIF ciclo 2015-2017, publicada en diciembre de 2017); y d) Documento de práctica de las NIIF No. 2 Realización de juicios sobre materialidad o importancia relativa, emitido en septiembre de 2017. El CTCP dispuso para discusión pública las enmiendas antes indicadas, en el período febrero-abril de 2018. Así mismo, y por considerarlo de interés público, también se suministraron los documentos que contienen los Fundamentos de las Conclusiones de las normas antes referidas. El documento de práctica de materialidad aun cuando no forma parte de los anexos técnicos de las normas de información financiera expedidas en Colombia, si representa un instrumento de alta pertinencia para la comprensión y aplicación de las normas técnicas por parte de preparadores, usuarios y otros interesados.

LAS ENMIENDAS A LA NIC 28, NIIF 9 Y LAS INCORPORADAS EN EL DOCUMENTO MEJORAS ANUALES A LAS NORMAS NIIF CICLO 2015-2017, HAN SIDO DESARROLLADAS POR EL IASB PARA SU APICACIÓN UNIVERSAL.

Resumen de los comentarios recibidos:

PREGUNTA No. 1¿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.

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

Análisis y evaluación del CTCP

Participaciones de Largo Plazo en Asociadas y Negocios Conjuntos

Las modificaciones de la NIC 28 aclaran asuntos relacionados con la aplicación del método de participación patrimonial. De acuerdo con el análisis realizado no se identifican asuntos que puedan ser ineficaces o inapropiados si ellos fueran aplicados en Colombia, y por lo tanto se recomienda su incorporación en los marcos técnicos de información financiera del Grupo 1.

Características de cancelación anticipada con compensación negativa

Las modificaciones de la NIIF 9 aclaran asuntos relacionados con la cancelación anticipada de activos financieros. De acuerdo con el análisis realizado por el CTCP no se identifican asuntos que puedan ser ineficaces o inapropiados si ellos fueran aplicados en Colombia, y por lo tanto se recomienda su incorporación en los marcos técnicos de información financiera del Grupo 1.

Mejoras anuales a las normas NIIF ciclo 2015-2017

Las mejoras anuales a las normas NIIF del ciclo 2015-2017 modifican la NIIF 3 Combinaciones de negocios, NIIF 11 Acuerdos conjuntos, NIC 12 Impuestos a las Ganancias y NIC 23 Costos de préstamos, aclaran asuntos relacionados con las participaciones anteriormente mantenidas en una operación conjunta, las consecuencias del impuesto a las ganancias de los pagos por instrumentos clasificados como patrimonio, y los costos de préstamos susceptibles de capitalización.

De acuerdo con el análisis realizado por el CTCP no se identifican asuntos que puedan ser ineficaces o inapropiados si ellos fueran aplicados en Colombia, y por lo tanto se recomienda su incorporación en los marcos técnicos de información financiera del Grupo 1.

PREGUNTA No.2¿Considera necesaria alguna excepción a lo contemplado en las enmiendas a la NIC 28, NIIF 9 y las incorporadas en el documento Mejoras Anuales a las Normas NIIF ciclo 2015-2017 aquí expuestas, 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.

COLDEPORTES

14. *"(…) las disposiciones para la aplicación tanto de la NIC 28 o NIIF 9 debe ser aclaradas para la aplicabilidad de cada una de ellas, con la finalidad de que la norma sea clara y coherente, y no dé lugar a diferencias de interpretación."*

Comentario del CTCP

Las modificaciones propuestas para la NIC 28 y a la NIIF 9, lo que buscan es precisar que una entidad aplicará la NIIF 9 en lugar de la NIC 28, al contabilizar las participaciones de largo plazo que en esencia corresponden con una extensión de la inversión de la entidad en esa asociada, subsidiaria o negocio conjunto (cuentas por cobrar o por pagar para la que no esté prevista la cancelación, ni vaya a ocurrir en un futuro previsible). En ese entendido, sobre los instrumentos de patrimonio se aplicará el método de la participación, mientras que en las participaciones a largo plazo se aplicará la NIIF 9, por lo que el importe en libros de las participaciones a largo plazo no se verán afectadas por las pérdidas de la asociada, subsidiarias o negocio conjunto al momento de aplicar el método de la participación, que excedan al importe en libros de la inversión en las mismas, ni por cualquier pérdida por deterioro de valor sobre la inversión medida por el método de la participación. El IASB emitió guías para la aplicación de esta norma, que aun cuando no forman parte de ella son útiles para su comprensión.

CTSR – COMITÉ TÉCNICO DEL SECTOR REAL

15. *"Respecto de las modificaciones a la NIC 23, el CTSR no está de acuerdo con el cambio, pues esta inclusión afectaría la tasa de capitalización de intereses; la norma es impositiva, y hay casos en los cuales las entidades obtienen créditos específicos para la financiación de un activo apto con tasas preferenciales, y esto implicaría que al formar parte de la masa de créditos genéricos se disminuiría la tasa de capitalización de intereses para los demás activos aptos. Se debería dar la opción de incluir o no el valor de estos préstamos específicos cuando el activo apto esté listo en la masa de préstamos genéricos."*

Comentario Del CTCP

La modificación propuesta a la NIC 23, mejora la redacción del párrafo 14 de la NIC 23, en este caso, clarifica que cuando una entidad incurra en un crédito específico para la obtención de un activo apto se debe aplicar el procedimiento del párrafo 12 de NIC 23, de tal manera que únicamente cuando la entidad utilice préstamos genéricos para obtener un activo apto, al calcular la tasa de capitalización, excluirá los préstamos específicamente acordados para

financiar un activo apto, mientras se completan todas las actividades necesarias para preparar ese activo para su uso previsto o venta (es decir cesa la capitalización de intereses). Una vez terminada la etapa de capitalización de intereses del activo apto, dicho préstamo será incluido para calcular la tasa de capitalización en la obtención de un nuevo activo apto financiado con préstamos genéricos.

El obligar a incluir la totalidad de los préstamos al momento de determinar la tasa de capitalización, incluidos aquellos que en el pasado fueron usados para capitalizar activos aptos, es apropiado, porque inclusive este préstamo hace parte de las fuentes de financiación de la entidad de forma genérica.

SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES

16. Modificaciones a la NIC 23 Costos por Préstamos

"La modificación propuesta al párrafo 14 para la capitalización de los costos generados por préstamos genéricos usados para la obtención de un activo apto afectaría las mediciones de dichos activos en las sociedades vigiladas por esta superintendencia.

Sin embargo, el incluir en los préstamos genéricos, los préstamos específicamente acordados para financiar un activo apto después que este esté listo para su uso específico o venta, trasladaría a un activo generado posteriormente un costo derivado de una financiación que no guarda relación con éste, puesto que dichos recursos ya han sido usados para la generación de un activo apto en el pasado; por lo anterior, se propone que expresamente se excluyan estos y se modifique el criterio, ya sea en la norma o en los fundamentos para conclusiones que es donde aclara que dichos préstamos entrarían en forma posterior a la masa de préstamos genéricos:

FC14D El Consejo concluyó que, si cualquier préstamo específico permanece pendiente de pago después de que el activo apto relacionado esté listo para su uso previsto o para la venta, dicho préstamo pasa a ser parte de los fondos que la entidad tomó como préstamos genéricos. Por lo tanto, el Consejo modificó el párrafo 14 para aclarar este requerimiento."

17. Modificaciones a la NIC 28 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos

"Se considera que la primera frase del párrafo propuesto (14A) es ambiguo y plantea la posibilidad de métodos alternativos en la medición de los instrumentos financieros que componen la inversión en una asociada o negocio conjunto."

Comentario del CTCP

En cuanto a la modificación propuesta a la NIC 23, el valor capitalizado de un activo apto por concepto de costos de préstamos, se ve afectado únicamente por la determinación de la tasa de capitalización la cual al multiplicarse por los desembolsos efectuados en dicho activo resultada en el importe a ser capitalizado como mayor valor del activo apto financiado por préstamos genéricos. En ningún momento se espera incluir costos por préstamos adicionales, debido que

la tasa de capitalización podría aumentar o disminuir, pero lo importante es reflejar el promedio ponderado de la financiación de la entidad.

En lo que respecta a la modificación propuesta del párrafo 14A de la NIC 28, lo que pretende es precisar que una entidad aplicará la NIIF 9 en lugar de la NIC 28, al contabilizar las participaciones de largo plazo en una asociada, negocio conjunto o subsidiaria sobre la que se aplique el método de la participación. En ese entendido, se aclara que al momento de presentarse pérdidas en la entidad sobre la que se aplica el método de participación, y dichas pérdidas excedan el importe en libros de la inversión (sin incluir las participaciones a largo plazo) estas reducirán a cero el valor de la inversión, pero sobre las participaciones a largo plazo (cuentas por cobrar o por pagar para la que no esté prevista la cancelación, ni vaya a ocurrir en un futuro previsible) se deberá aplicar los criterios de deterioro (si llegase a aplicar) establecidos en la NIIF 9. Lo anterior puede resultar apropiado debido que legalmente la responsabilidad entre la inversión en instrumentos de patrimonio en una entidad y las partidas por cobrar o por pagar con la misma entidad, difieren significativamente.

PREGUNTA No. 3 ¿Usted considera que las enmiendas a la NIC 28, NIIF 9 y las incorporadas en el documento Mejoras Anuales a las Normas NIIF ciclo 2015-2017, 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.

Ver comentarios de la pregunta 1. Además de lo anterior, en las evaluaciones realizadas por el CTCP no se identificó ninguna disposiciones legal en Colombia que pueda verse afectada por la incorporación de estas mejoras en los marcos de información financiera del Grupo 1.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES FINALES

Tras la puesta en discusión pública, la recepción y análisis de los comentarios recibidos a las enmiendas a la NIC 28, la NIIF 9 y el ciclo de mejoras 2015-2017,emitidas por el IASB en el segundo semestre de 2017, el CTCP concluyó que no se identificaron aspectos de fondo que pudieran implicar inconvenientes para su aplicación en Colombia.

Por lo tanto, el CTCP recomienda la expedición de un Decreto Reglamentario que ponga en vigencia las enmiendas a la NIC 28, la NIIF 9 y las mejoras de las NIIF incorporadas en el documento de mejoras del ciclo 2015-2017, emitidas por el IASB en el segundo semestre de 2017. También se recomienda establecer como fecha de aplicación la misma fecha incorporada en las modificaciones y mejoras expedidas por el IASB, las siguientes:

- Para las modificaciones a la NIIF 9, Instrumentos financieros, se recomienda su aplicación obligatoria para periodos anuales que inicien a partir de enero 1 de 2019[1].
- Para las mejoras anuales a las normas NIIF ciclo 2015-2017, que incorporan modificaciones a la NIIF 3, combinaciones de negocios; NIIF 11, acuerdos conjuntos; NIC 12, Impuestos a las ganancias; y NIC 23 costos por préstamos; se recomienda su aplicación obligatoria para periodos anuales que inicien a partir de enero 1 de 2019[2].
- Para las modificaciones a la NIC 28 Inversiones en asociadas y negocios conjuntos, se recomienda su aplicación obligatoria para periodos anuales que inicien a partir de enero 1 de 2019[3].

Estas modificaciones no tienen un grado de complejidad alto, que hagan pensar que una entidad requerirá mayor esfuerzo y tiempo para realizarlo. Ellas representan aclaraciones que facilitarán la aplicación de las normas vigentes.

APROBADO POR:

WILMAR FRANCO FRANCO
LEONARDO VARÓN GARCÍA
LUIS HENRY MOYA MORENO
GABRIEL GAITÁN LEÓN

FECHA: 31 de julio de 2018

Proyectó: Mauricio Ávila Rincón
Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco

[1] De conformidad con lo expuesto en el párrafo 7.1.7 de la NIIF 9 que se pretende modificar.
[2] De conformidad con lo expuesto en los párrafos 64O de NIIF 3, C1 AB de NIIF 11, 98I de NIC12 y 29D de NIC 23.
[3] De conformidad con lo expuesto en el párrafo 45G de la NIC 28 que se pretende modificar.