

**Prosperidad
para todos**



**Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo**
República de Colombia



**Consejo Técnico de la Contaduría
Pública**

**Propuesta de aplicación de nuevas
Normas Internacionales de Información
Financiera y de enmiendas a las normas
vigentes.**

Febrero de 2015

Documento de propuesta - CTCP

Introducción

1. El presente documento compila las bases de conclusiones sobre el documento: “Enmiendas efectuadas por el IASB a las Normas Internacionales de Información Financiera durante el período comprendido entre el 01/01/2014 y el 30/06/2014”, **y el alcance a las enmiendas efectuadas por el IASB a las Normas Internacionales de Información Financiera durante el período comprendido entre el 01/01/2014 y el 30/06/2014** publicado para discusión pública por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (en adelante CTCP) en su página web www.ctcp.gov.co.
2. Este documento está fundamentado en el 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 los documentos en mención, se recibieron ocho (8) comentarios a saber: Superintendencia de Vigilancia, Superintendencia de Notariado y Registro, Superintendencia Financiera, Superintendencia de Industria y Comercio, DIAN, Comité Técnico del Sector Financiero e Instituto Nacional de Contadores Públicos. Los párrafos que se encuentran redactados en letra cursiva, presentan los comentarios recibidos, los cuales son citados entre comillas. A continuación se encuentra el concepto del CTCP frente a cada uno de ellos.
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. Los comentarios que constituyen opiniones, 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. Con la expedición del Decreto 2784 de 2012 “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”, junto con las modificaciones de los Decretos 1851, 3023 y 3024 de 2013, y 2615 de 2014, se incorporaron en el ordenamiento jurídico colombiano las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en su versión completa, emitidas por la International Accounting Standards Board (IASB por sus siglas en inglés) al 1 de enero de 2013.
6. Entre enero y junio de 2014 se emitieron los siguientes estándares: NIIF 14 Cuentas de Diferimientos de Actividades Reguladas y NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes. Adicionalmente, se efectuaron modificaciones a los siguientes estándares: NIIF 11 Acuerdos Conjuntos, a las NICs 16 Propiedades, Planta y Equipos y a la 38 Activos Intangibles, y a las NICs 16 Propiedades, Planta y Equipos y a la 41

Agricultura, todas ellas publicadas en español por la Fundación NIIF entre el 1° de enero y el 30 de junio de 2014.

7. La descripción de las modificaciones y estándares mencionados es el siguiente:

Mes	Descripción	Estándar/Interpretación	Nombre de la publicación	Fecha de vigencia y transición
Enero	Emisión de Estándar	NIIF 14 Cuentas de Diferimientos de Actividades Reguladas	Cuentas de Diferimientos de Actividades Reguladas.	Enero 1 de 2016. Se permite la aplicación anticipada
Mayo	Emisión de Estándar	NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes	Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes.	Enero 1 de 2014. Se permite la aplicación anticipada
Mayo	Enmienda	NIIF 11 Acuerdos Conjuntos	Contabilización de Adquisiciones de Participaciones en Operaciones Conjuntas.	Enero 1 de 2016. Se permite la aplicación anticipada.
Mayo	Enmienda	NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo y NIC 38 Activos Intangibles	Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización.	Enero 1 de 2016. Se permite la aplicación anticipada.
Junio	Enmienda	NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo y NIC 41 Agricultura	Agricultura: Plantas Productoras.	Enero 1 de 2016. Se permite la aplicación anticipada.

8. El CTCP puso a discusión pública las nuevas normas y enmiendas antes indicadas en agosto y septiembre de 2014.

Comentarios a las nuevas normas y enmiendas a las NIIF emitidas por el IASB en el primer semestre de 2014

9. NIIF 14 Cuentas de diferimientos de actividades reguladas

P1: Las enmiendas efectuadas a los estándares señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, una o más enmiendas contenidas en este documento o parte de ellas incluyen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.

“(...) en caso que algunas de las actividades de los emisores de valores se encuentren sujetas a la regulación de tarifas de las que establece la NIIF 14 objeto de análisis, es necesario que se cuente con las consideraciones de estas autoridades de supervisión”. (Superintendencia Financiera)

COMENTARIO DEL CTCP

Debe tenerse en cuenta que el objetivo de la NIIF 14 es “Especificar los requerimientos de información financiera para los saldos de las cuentas de diferimientos de actividades reguladas que surjan cuando una entidad proporcione bienes o servicios a clientes a un precio o tarifa que esté sujeto a regulación de tarifas”.

Si bien es cierto que el sector financiero puede establecer tarifas para determinados servicios, consideramos que esta norma no le es aplicable puesto que la regulación existente no dispone la creación de este tipo de cuentas diferidas.

10. NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes

P1: Las enmiendas efectuadas a los estándares señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, una o más enmiendas contenidas en este documento o parte de ellas incluyen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.

- a) *“(…) es conveniente que se considere un período de transición suficiente para que las entidades puedan abarcar los cambios de la misma, antes de la recomendación de su aplicación anticipada en Colombia. En este sentido consideramos que debería permitirse el plazo que la misma norma establece, es decir, su aplicación anticipada cuando las entidades lo consideren y su aplicación obligatoria a partir de 1 de enero de 2017”.* (Superintendencia Financiera)

COMENTARIO DEL CTCP

Si el decreto en que se ponga en vigencia esta norma se emite en el año 2015, la norma se aplicará en el año 2017, como lo establece la Ley 1314 de 2009, permitiendo su aplicación anticipada.

- b) *“Dado que esta es la primera norma realizada entre el IASB y FAS, para los proyectos de convergencia, el cual resalta como tema fundamental, que debe existir un contrato, que genere derechos y obligaciones exigibles, para que se pueda generar ingreso, en Colombia el contrato podría asemejarse al papel que toma la factura actualmente, lo cual podría estar en contradicción con NIC 18, en la que se interpreta, que no es necesario un documento legal para reconocer el ingreso, siempre y cuando exista transferencia de beneficios y ventajas y la entidad haya realizado actividades que le den origen al reconocimiento de dicho ingreso en sus estados financieros.”* (Superintendencia de Industria y Comercio)

COMENTARIO DEL CTCP

El párrafo 10 de la NIIF 15 define un contrato como “un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones exigibles”. Igualmente aclara que “los contratos pueden ser escritos, orales o están implícitos en las prácticas tradicionales del negocio de una entidad”. Como puede verse, en cuanto a la naturaleza contractual, no existe ninguna contradicción con la NIC 18.

P2: ¿Considera necesaria alguna excepción a lo contemplado en las enmiendas a las NIIF 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.

- a) *“Las mejoras de fondo y forma no representan en principio, ningún efecto estructural que requiera excepción, sin embargo sería importante una aclaración en cuanto a la presentación en el estado de resultado integral, debido a que hay ingresos, que no son ingresos ordinarios, ello implica de manera directa, el estado de resultado integral. Además, sería bueno aclarar el papel que entraría a tomar la factura de compra venta para*

el reconocimiento del ingreso debido a la importancia que esa tiene actualmente en la legislación contable y fiscal en Colombia” (Superintendencia de Industria y Comercio)

COMENTARIO DEL CTCP

El párrafo 5° de la NIIF 15 establece excepciones para su aplicación en los siguientes casos:

- a. “contratos de arrendamientos (...);
- b. contratos de seguro (...);
- c. instrumentos financieros y otros derechos u obligaciones contractuales (...), y
- d. intercambios no monetarios entre entidades en la misma línea de negocios hechos para facilitar ventas a clientes o clientes potenciales (...).”

Si se trata de un ingreso, este está cubierto por la NIIF 15.

El párrafo 6° de la NIIF 15 define un cliente como “una parte que ha contratado con una entidad para obtener bienes o servicios que son resultado de las actividades ordinarias de la referida entidad a cambio de una contraprestación.”

Los ingresos distintos de los mencionados en la NIC 1 no son restrictivos en cuanto a las líneas de un estado del resultado del período. Es necesario establecer las líneas de presentación de información que se consideran necesarias en el estado del resultado del período y otro resultado integral.

b) “Con relación (...) en la asignación basada en precios de venta independiente, la Superintendencia considera que el enfoque de evaluación del mercado ajustado podría generar un tipo de exclusión en el mercado Colombiano por la desproporción que se encontrarían aquellas entidades que no estarían en la misma capacidad con sus pares de negocio que se encuentren en condiciones más robustas operativa y financieramente generando una desventaja competitiva en el corto plazo y un desequilibrio económico en el futuro como consecuencia de la falta de capacidad de competencia en los proyectos de negocio.

La consideración anterior se referencia más oportunamente en el texto de la enmienda cuando se referencia que: “(...) Ese enfoque puede también incluir la referencia a los precios que los competidores de la entidad han asignado a bienes o servicios similares y el ajuste de esos precios, según sea necesario, para reflejar los costos y márgenes de la entidad.

Con relación a la asignación de la contraprestación variable, la Superintendencia considera que la estandarización de las normas de información financiera, estaría irrumpiendo en unos puntos que hacen muy confusa y bastante dispendiosa la aplicación de los estándares de la información financiera debido a que en Colombia existen particularidades o reglamentos

para varias entidades en cuanto a las obligaciones laborales, lo cual generaría una pluralidad en la presentación de la información financiera y una complejidad en la distribución del precio a cada obligación de desempeño”. (Superintendencia de Notariado y Registro).

COMENTARIO DEL CTCP

Debe aclararse que el enfoque de valuación del mercado ajustado es solamente uno de los posibles métodos para estimar el precio de venta independiente de un bien o servicio. Este solo es necesario cuando la contraprestación es distinta al efectivo, dado que en estas circunstancias el párrafo 66 de la NIIF 15 exige que la contraprestación se mida al valor razonable.

Es claro que hay circunstancias en las que este método no es aplicable, pero el párrafo 79 de la NIIF 15 incluye enfoques distintos para estimar el precio de venta independiente como el del costo más un margen, el residual o una combinación de métodos. Por estas razones consideramos que el enfoque sí es aplicable en Colombia.

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

- a) *“(…) En Colombia se podría establecer, que el contrato podría asemejarse al papel que toma la factura (…) Claro está que la norma aclara que el contrato no necesariamente tiene que estar por escrito, lo cual puede diferir con los términos legales en Colombia.” (Superintendencia de Industria y Comercio)*

COMENTARIO DEL CTCP

Una forma de contrato comercial es la factura comercial, pero puede haber múltiples modalidades de negociación que cumplan con el criterio de contrato según lo establece la NIIF 15.

- b) *“(…) llamo la atención el contenido de los párrafos 18 al 19 de la NIIF 15, aduciendo que estos criterios no resultan fácilmente aplicables cuando se hacen modificaciones verbales a contratos escritos, aspecto que podría diferir de algunas exigencias mercantiles. (Jose William Londoño Murillo, presidente CTSF)*

COMENTARIO DEL CTCP

Los requerimientos jurídicos de la legislación colombiana están en una órbita distinta de los requerimientos económicos de las transacciones para ser objeto de reconocimiento en los estados financieros.

Algunas transacciones pueden tener requerimientos formales para su perfeccionamiento lo cual no obsta para que se reconozca la esencia económica de las operaciones realizadas por una entidad.

11. NIIF 11 Acuerdos conjuntos: Contabilización de las adquisiciones de participaciones en operaciones conjuntas

P1: Las enmiendas efectuadas a los estándares señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, una o más enmiendas contenidas en este documento o parte de ellas incluyen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.

“Las enmiendas y mejoras de fondo y forma no se consideran apropiadas para la consistencia y sustancialidad técnica del marco normativo, en lo que su aplicación en Colombia se refiere, pues las modificaciones a la NIIF 11, al hablar de contabilización de adquisición de participaciones en operaciones conjuntas cuando constituye un negocio, propone tratar esto bajo el alcance de la NIIF 3 combinaciones de negocios, pero no deja claro, como tampoco lo hace la versión actual de la NIIF 11 cuando un acuerdo conjunto constituye un negocio, lo que dificulta el tratamiento contable a figuras muy comunes, como consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos, cuya clasificación dentro de los acuerdos conjuntos no es clara.

Las mejoras de fondo y forma deberían contener ejercicios prácticos donde se ilustre:

Cuándo un Patrimonio Autónomo, Consorcio, Unión Temporal y Administración Delegada es una Operación Conjunta y cuándo sería un Negocio Conjunto”. (Superintendencia de Industria y Comercio)

COMENTARIO DEL CTCP

El párrafo B7 de la NIIF 3 establece que “Un negocio consiste en insumos y procesos aplicados a estos insumos que tienen la capacidad de crear productos. Aunque los negocios generalmente

tienen productos, no se requiere que estos sean un conjunto integrado para cumplir con las condiciones para ser considerados como un negocio (...).”

Una operación conjunta existe cuando los partícipes, que tienen control conjunto, tienen derechos sobre los activos y obligaciones sobre los pasivos del acuerdo (NIIF 11.15). Una operación conjunta no conforma una entidad separada, por lo que los partícipes deben reconocer en su contabilidad los activos, pasivos, ingresos y gastos del acuerdo (NIIF 11.20)

Pueden existir formas societarias legalmente constituidas o entidades que no tienen una forma legal definida que pueden ser contabilizadas como operaciones conjuntas.

Para que exista un negocio conjunto no se requiere la existencia de una entidad legal ya que es la esencia económica la que define la clasificación del acuerdo conjunto.

P2: ¿Considera necesaria alguna excepción a lo contemplado en las enmiendas a las NIIF 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.

“(...) Para que sea una Operación Conjunta que se constituye un Negocio, se debe constituir una sociedad independiente, llámese por acciones u otro tipo de figura legal.” (Superintendencia de Industria y Comercio)

COMENTARIO DEL CTCP

Si se aceptara el criterio de la respuesta a la consulta se supeditaría el fondo a la forma legal, lo cual sería contrario a los principios en que se fundamentan las NIIF que establecen que es la forma legal la que debe supeditarse al fondo económico de las operaciones que realice una entidad. Como ya se comentó, no es necesario que exista una entidad jurídica para que exista un negocio.

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

“(...) se esperaría que se aclarara cuándo un patrimonio autónomo, consorcio, unión temporal, y cuentas en participación son un negocio conjunto y cuando son operaciones conjuntas a las que se les tendría que aplicar el contenido de esta enmienda.” (Superintendencia de Industria y Comercio)

COMENTARIO DEL CTCP

En concepto del CTCP no hace falta establecer la aclaración solicitada puesto que está totalmente aclarada en la NIIF 11 y complementada por la NIIF 12 la cual contiene los elementos necesarios para distinguir entre un negocio conjunto o una operación conjunta.

12. NIC 16 y NIC 38 Aclaración de los métodos aceptables de depreciación y amortización

P2: ¿Considera necesaria alguna excepción a lo contemplado en las enmiendas a las NIIF 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.

“Las enmiendas deberían incluir un requerimiento adicional enfocado a ilustrar a las entidades sobre los siguientes aspectos:

- *Los diferentes métodos de depreciación a utilizar y los beneficios y/o riesgos de utilizar un método especial.*
- *Cuál es la mejor forma de determinar la vida útil económica*
- *Implicaciones de hacer una mala estimación en la vida de un activo.*
- *Qué sería más beneficioso para la entidad, tener un método de depreciación y amortización de acuerdo a la generación de ingresos o de acuerdo al uso que se le da al activo objeto de depreciación y/o amortización”. (Superintendencia de Industria y Comercio)*

COMENTARIO DEL CTCP

- 1) El párrafo 62 de la NIC 16 establece que “Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Entre los mismos se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción (...)” Este párrafo incluye las características principales de cada uno de los métodos de depreciación antes mencionados.
- 2) El párrafo 56 de la NIC 16 incluye cuatro factores principales a tener en cuenta para la determinación de la vida útil de las propiedades, planta y equipo.
- 3) El párrafo 62A de la NIC 16 establece: “No es apropiado un método de depreciación que se base en los ingresos de actividades ordinarias que se generan por una actividad que incluye el uso de un activo. Los ingresos de actividades ordinarias generados por una actividad que incluye el uso de un activo, generalmente, reflejan factores distintos del consumo de los beneficios económicos de dicho activo (...)”

Por lo tanto, de acuerdo con el párrafo 60 de la NIC 16 “El Método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la entidad, los beneficios futuros del activo”.

Con base en lo expuesto, el CTCP no considera necesario que se incluyan los puntos adicionales mencionados en la respuesta transcrita.

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

“Algunas de las enmiendas plasmadas en el documento podrían traer alguna implicación de tipo impositivo, ya que actualmente la normatividad colombiana está muy relacionada con la normatividad fiscal y, al hacer un cambio a la normas internacionales, la tributación puede cambiar, La elección de un nuevo método de depreciación que las normas internacionales incluyan, pueden generar un incremento o decremento en los impuestos del período o en los futuros”. (Superintendencia de Industria y Comercio)

COMENTARIO DEL CTCP

El artículo 165 de la Ley 1607 de 2014 establece “Únicamente para fines tributarios, las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables, continuarán vigentes durante los cuatro (4) años siguientes a la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF- con el fin de que durante ese período se puedan medir los impactos tributarios y proponer la adopción de las disposiciones legislativas que correspondan. En consecuencia durante el tiempo citado, las bases fiscales de las partidas que se incluyan en las declaraciones tributarias continuarán inalteradas. Así mismo, las exigencias de tratamientos contables para el reconocimiento de situaciones fiscales especiales perderán vigencia a partir de la fecha de aplicación del nuevo marco de regulación contable”.

El artículo antes transcrito es muy claro para evitar situaciones como las planteadas en la respuesta a la pregunta.

13. *Agricultura: Plantas Productoras, Modificaciones a la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo y a la NIC 41 Agricultura*

El CTCP no recibió ninguna respuesta a las tres preguntas formuladas con referencia a este tema.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES FINALES

Tras la puesta en discusión pública, la recepción y análisis de los comentarios recibidos sobre las normas y las enmiendas emitidas por el IASB antes mencionadas, el CTCP concluyó que no se identificaron aspectos de fondo que pudieran implicar la inconveniencia en su aplicación en Colombia de las normas y enmiendas a los Normas Internacionales de Información Financiera. Tales normas y enmiendas son las siguientes:

Nuevas NIIF:

- ✓ NIIF 14 Cuentas de Diferimientos de Actividades Reguladas
- ✓ NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes.

Modificaciones a las NIIF:

- ✓ NIIF 11 Contabilización de Adquisiciones de Participaciones en Operaciones Conjuntas;
- ✓ NICs 16 y 38 Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización, y;
- ✓ NICs 16 y 41 Agricultura: Plantas Productoras

Adicionalmente, el CTCP recomienda la expedición de un Decreto Reglamentario que ponga en vigencia las normas y las enmiendas emitidas por el IASB antes indicadas a partir del 1° de enero de 2017, permitiendo su aplicación anticipada.

APROBADO POR:

**WILMAR FRANCO FRANCO
DANIEL SARMIENTO PAVAS
GUSTAVO SERRANO AMAYA
GABRIEL SUÁREZ CORTÉS**

FECHA: 3 de febrero de 2015