



ACTA DE REUNIÓN

NOMBRE DEL COMITÉ O REUNIÓN: COMITÉ DE EXPERTOS NIIF

<b>Fecha:</b>	09/07/2018	<b>Ubicación:</b>	CTCP Edificio Palma Real Piso 6 Sala de Juntas	<b>Acta N° 7-2018</b>
<b>Hora:</b>	Inicio: 8.00 a.m. Terminación: 11 a.m.	<b>Tema:</b>	Sesión ordinaria	
<b>Secretaría Técnica (Entidad)</b>			CTCP	

<b>Asistentes:</b>			
<b>Nombre</b>	<b>Entidad</b>	<b>Nombre</b>	<b>Entidad</b>
Sergio Botero (SB)	Banco Bogotá	Luis Humberto Ramírez (LHR)	A y C Consultoría
Daniel Sarmiento P. (DSP)	ACS	Javier Enciso (JE)	PWC
Néstor Jiménez (NJ)	Gran Thorthon	Leonardo Varón García (LVG)	CTCP
Gabriel Gaitán León (GGL)	CTCP	Wilmar Franco Franco (WFF)	CTCP
Edgar Molina B. (EMB)	CTCP	María Amparo Pachón P. (MAP)	CTCP
Andrea Patricia Garzón (APG)	CTCP	Mauricio Ávila R (MAR)	CTCP

**Temas:**

- 1) Verificación del quorum
- 2) Temas relacionados con la moneda funcional
- 3) En Colombia existen Bonos Corporativos de Alta Calidad para efectos de medición la NIC 19 párrafo 83
- 4)Cuál es el tratamiento contable de los gastos de sala de ventas, comisiones a vendedores, gastos de publicidad y administrativos, que se generan antes que la constructora inicie la construcción, en una constructora (compra lote, construye el lote y vende apartamentos)
- 5) Es práctica común encontrar en los estados financieros una hoja separada en la que se expresa que sean verificado las afirmaciones implícitas y explícitas de los estados financieros.
- 6) Consulta 2018-334 Ingresos recibidos para terceros
- 7) Consulta 2018-374 Descuentos tributarios por donaciones
- 8) Consulta 2018-391 Utilización tasa de cambio NIC 21



- 9) Consulta 2018-416 Criptomonedas
- 10) Consulta 2018-420 Aportes de Industria
- 11) Consulta 2018-461 Presentación del ORI
- 12) Manejo del impuesto de renta para las cooperativas
- 13) Otros



Desarrollo:

### 1. Verificación del quorum

Se efectuó la verificación del quorum, determinando que la asistencia es de seis (6) de las siete (7) entidades participantes, lo que permite quorum para desarrollar la reunión.

### 2. Temas relacionados con la moneda funcional

**NJ:** Antes de las NIIF, en Colombia, para los temas de moneda funcional se aplicaba el FASB 52.

**WFF:** En los estados financieros pueden existir tres definiciones asociadas a monedas: a) Moneda local: para el registro de las operaciones, b) Remedición para llevar la moneda local a otra moneda por ejemplo dólares y presentar los estados financieros, c) Moneda de conversión de EEFF para aplicar el método de participación patrimonial

**WFF:** Antes de la NIC 21, las entidades tomaban los EEFF de la moneda de registro, teniendo en cuenta que en Colombia la moneda funcional era el peso, y los convertían para ajustar los EEFF para hacer método y consolidar. La duda es cuáles estados financieros son los apropiados para tomar decisiones: los de moneda local -pesos (registro), remide la moneda funcional (por ejemplo dólar) para efectos de presentación o los de moneda convertida (de la moneda funcional a una moneda distinta) y si es viables hacer los EEFF en moneda de registro y acompañarlos de una proforma adicional que tenga los dólares y muestre el procedimiento de remedición. Todos los efectos de estas conversiones son diferencias de cambio para partidas no monetarias.

**NJ:** Para consolidar antes, las multinacionales usaban el FASB 52.

**DSP:** La moneda funcional es la definida en la NIC 21 y no puede usarse a conveniencia de la entidad.

**JE:** La moneda de presentación y la moneda funcional resultarían idénticos, pues solo se dividen los pesos de presentación por la tasa de cierre.

**DSP:**Cuál es la inquietud de fondo, encontrar una respuesta unificada para el manejo de la moneda funcional. Elaborar una guía sobre moneda funcional.

**NJ:** La información más útil serían los EEFF de moneda funcional convertidos, no los pesos originales. Para las entidades cuya moneda funcional no es el peso, en general no deben tener problema al convertir, pues hoy el software ofrece registros multimonedas, y esto además permite que no se hagan ajustes por conversión.



**DSP:** Las conversiones sirven cuando se trata de grupos económicos, no cuando se trata de una entidad individual, porque al revisar los pesos estos serían distintos y no reflejarían la realidad.

**WFF y DSP:** En caso de no hacer registros multimonedas, y se requieren ajustes, estos se deben hacer de manera mensual.

**JE:** Para un lector colombiano, es mejor tener EEFF en pesos.

### ***Conclusiones del Comité***

Se recomienda que el CTCP elabore una guía sobre la aplicación de la NIC 21 y los temas relacionados con moneda funcional y conversión de estados financieros.

### **3. ¿En Colombia existen Bonos Corporativos de Alta Calidad?, lo anterior para efectos de medición la NIC 19 párrafo 83**

LVG pregunta acerca de la tasa de descuento para calcular el pasivo actuarial, debido que si existieran Bonos Corporativos de Alta Calidad para el sector privado en Colombia, debería utilizarse dicha tasa.

**NJ:** En el mercado colombiano no se transan bonos corporativos de alta calidad, de acuerdo a los reportes de la Bolsa de Valores. SE recomienda buscar el estudio al respecto en la página web de la Bolsa de Valores.

**DSP:** El CTCP debería solicitar un análisis al Banco de la República como a la Bolsa de Valores, sobre por qué no hay profundización suficiente en el mercado de valores para los Bonos Corporativos de Alta Calidad.

**SB:** El Banco usa como tasa de referencia los TES según el plazo.

**NJ-GT y JE:** La tasa de referencia es el TES, pero esta cambia según la configuración de los plazos. En pasivos de 40 años se toma el TES de más largo plazo.

### ***Conclusiones del Comité***

Se recomienda que el CTCP solicite información sobre bonos de alta calidad a la Bolsa de Valores de Colombia, para concluir que en Colombia no existen bonos de alta calidad del sector privado.



**4. ¿Cuál es el tratamiento contable de los gastos de sala de ventas, comisiones a vendedores, gastos de publicidad y administrativos, que se generan antes que la constructora inicie la construcción, en una constructora (compra lote, construye el lote y vende apartamentos)?**

**NJ:** De acuerdo con la NIIF, deben hacer parte de los gastos comerciales del período, antes hacían parte del costo del proyecto.

**JE:** De acuerdo con la NIIF, deben hacer parte de los gastos del período, sin embargo los gastos de publicidad se pueden diferir hasta cuando culmine el proyecto. Además tengan en cuenta que estos al final resultan irrelevantes frente al proyecto.

***Conclusiones del comité***

Sería bueno que el CTCP emitiera una guía para el reconocimiento en el sector de la construcción.

**5. *Es práctica común encontrar en los estados financieros una hoja separada en la que se expresa que sean verificado las afirmaciones implícitas y explícitas de los estados financieros.***

- a. ¿Es esta certificación obligatoria, o la simple firma hace presumir que se han verificado las afirmaciones en los estados financieros?
- b. ¿Todos los estados financieros de propósito general, certificados, deberían contener esta declaración, por separado o en un párrafo al lado de la firma, en el cual se indique que "se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en los estados financieros, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros"?
- c. ¿Qué sucede si no se incorpora esta declaración, habría un vicio en los EFPG?
- d. ¿Se requeriría la certificación para los estados financieros de propósito especial que sean firmados por contador público y representante legal?
- e. ¿Tienen efectos legales los EFPG que solo son firmados por el representante legal, sin la firma del contador?
- f. ¿Podría el representante legal de una entidad, que también ostenta la calidad de contador, firmar en sus dos calidades, y tener esto validez legal?
- g. En algunos conceptos emitidos en el pasado por el CTCP se indicaba que esta certificación era obligatoria, pero a la luz de los nuevos marcos técnicos podría existir una modificación del tema, la NIA 315 contiene referencias al tema, pero desde la perspectiva del auditor.



**DSP:** El primer análisis que se debe hacer, hay un traslape entre el artículo 10 de la Ley 43/1990 (deja claro que significa la firma) y el artículo 37 de la ley 222 de 1995 (deja claro que hay que hacer al certificar) en cuanto a que el contador con su firma certifica los EEFF, por lo tanto, la sola firma del contador en los EEFF haría las veces de la certificación requerida en el artículo 37 de la Ley 222/1995, por ende, quien debe hacer la certificación es el representante legal.

No obstante lo anterior, y con el objeto que el contador deje salvaguardas respecto a su responsabilidad en la preparación de los EEFF, sería recomendable que este redactara una certificación donde consten sus verificaciones y limitaciones frente a los EEFF, con la cual salva su responsabilidad.

El revisor fiscal en su informe puede dejar salvedades, más el contador no tiene defensa porque no hace una certificación.

*Ley 43/1990. "Artículo 10 De la fe pública. La atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en casos de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance. Parágrafo. Los Contadores Públicos, cuando otorguen fe pública en materia contable, se asimilarán a funcionarios públicos para efectos de las sanciones penales por los delitos que cometieren en el ejercicio de las actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil que hubiere lugar conforme a las leyes".*

*Ley 22/1995 "Artículo 37. Estados Financieros Certificados. El representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se hubiesen preparado los estados financieros deberán certificar aquellos que se pongan a disposición de los asociados o de terceros. La certificación consiste en declarar que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros.*

**LHR:** En su opinión el contador si debe emitir una certificación de acuerdo con lo solicitado en el artículo 37 de la Ley 222/1995, pues la ley posterior rige sobre una anterior.

**DSP:** La Ley 222/1995 mataría la Ley 43/1990 si dijeran cosas contradictorias pero en este caso, no es así, porque en este caso la declaración equivale a la firma.

**DSP:** Hay una contradicción en el tema de la fe pública, pues el contador no hace aseguramiento pues solamente es preparador de EEFF.



**DSP:** No se recomienda al CTCP decir que la certificación es obligatoria, pero se sugeriría que se hiciera la certificación como salvaguarda. Vale la pena que el CTCP consulte con abogados expertos en derecho comercial sobre este tema.

**JE y SB:** En la ISA 580 hay un formato de afirmaciones de la gerencia que es firmado por el representante legal, el cual no se debe confundir con la certificación sobre los EEFF que debe hacer el representante legal.

**SB:** Considera que la certificación del contador también debe aparecer en notas a los EEFF.

**DSP:** Considera que no deben aparecer en las notas, pues las notas son responsabilidad del representante legal.

**JE:** Hay conceptos emitidos por parte de Hernando Bermúdez, abogado especialista en derecho societario y comercial, y de la Superintendencia de Sociedades, donde se hace exigible la certificación sobre las afirmaciones de los EEFF por parte del representante legal y del contador público que los ha preparado.

**DSP:** Hasta donde le cabe toda la regulación del contador a los contadores cuando son preparadores de los EEFF, pues al preparar el contador no está dando fe pública.

**JE:** En la NIA 315, se habla del tema de las afirmaciones que se deben hacer sobre los EEFF.

#### *Recomendaciones del Comité:*

No se recomienda al CTCP afirmar que la certificación es obligatoria, pero se sugeriría que se hiciera la certificación como salvaguarda. Se recomienda que el CTCP consulte con abogados expertos en derecho comercial respecto del tema.

## **6. Consulta 2018-334 Ingresos recibidos para terceros del 13/04/2018 (WFF/MAR)**

### ***Consulta***

Cuál es el manejo contable de los ingresos de una Asociación de Recicladores, si esta celebra un convenio con una empresa prestadora de servicios públicos domiciliarios (Acueducto), y en virtud de este convenio se maneja una plataforma y un software llamado SUI, donde se registra el valor de recaudo de las facturas que emiten sus asociados.

### ***Respuesta***

Una entidad incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir por parte de la entidad, actuando por



cuenta propia. Una entidad excluirá de los ingresos de actividades ordinarias todos los importes recibidos por cuenta de terceras partes tales como impuestos sobre las ventas, impuestos sobre productos o servicios o impuestos sobre el valor añadido. En una relación de agencia, una entidad (el agente) incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solo el importe de su comisión. Los importes recibidos por cuenta del principal no son ingresos de actividades ordinarias de la entidad.

### **Comentarios del Comité**

**NJ:** Hay que revisar en cada convenio si se trata de un principal o de un agente, en el caso del principal, los ingresos irán al resultado; en el caso del agente, lo que se registra en ingresos será la comisión, pues la mayor parte del ingreso es para terceros.

**JE:** Se debe tener en cuenta, que una entidad puede asumir todos los riesgos y no tener el control del negocio; la asunción de riesgos son un elemento para establecer si se tiene el control, pero no es el elemento decisorio. Cuando se es agente, puede ser un inversionista pasivo, un asociado, u otro. El control es lo que define si es un principal, si no hay control se puede tratar de un agente, un inversionista pasivo, una subsidiaria, una asociada, un acuerdo conjunto, etc.

**DSP:** Según la NIIF 15, los riesgos y beneficios son un elemento a considerar para determinar si se tiene el control, pero hay que mirar el contrato en conjunto. El tema del control está definido en la NIIF 15 FC 120 y se refiere a la capacidad de dirigir el uso del activo y de obtener los beneficios económicos derivados de este.

#### **Desarrollo del concepto de control**

*FC120 La descripción de control de los consejos se basa en el significado de control en las definiciones de un activo en los marcos conceptuales respectivos de los consejos. Por ello, los consejos determinaron que **control de un bien o servicio comprometido (es decir, un activo) es la capacidad del cliente de dirigir el uso del activo y de obtener sustancialmente todos los beneficios restantes de éste.** Los componentes que forman la descripción de control se explican a continuación:*

- (a) **capacidad**—un cliente debe tener el derecho presente de dirigir el uso del activo y de obtener sustancialmente todos los beneficios restantes de éste para que una entidad reconozca los ingresos de actividades ordinarias. Por ejemplo, en un contrato que requiere que un fabricante produzca un activo para un cliente concreto, podría estar claro que el cliente al final tendrá el derecho de dirigir el uso del activo y de obtener sustancialmente todos los beneficios restantes de éste. Sin embargo, la entidad no debería reconocer los ingresos de actividades ordinarias hasta que el cliente haya obtenido realmente ese derecho (que, dependiendo del contrato, puede ocurrir durante la producción o después).*
- (b) **dirigir el uso de**—la capacidad de un cliente de dirigir el uso de un activo se refiere al derecho del cliente de utilizar ese activo en sus actividades, permitir que otra entidad lo utilice en sus actividades o restringir que otra entidad lo use.*



(c) **obtener los beneficios de**—el cliente debe tener la capacidad de obtener sustancialmente todos los beneficios restantes de un activo para que el cliente obtenga su control. Conceptualmente, los beneficios de un bien o servicio son flujos de efectivo potenciales (un incremento de entradas de efectivo o una disminución de salidas de efectivo). Un cliente puede obtener los beneficios directa o indirectamente de muchas formas, tales como utilizando, consumiendo, disponiendo, vendiendo, cambiando, pignorando o conservando un activo.

**NJ:** En últimas hay que tomar criterios de acuerdo a lo estipulado en el contrato o convenio.

**WFF:** Cuando una entidad tiene varios convenios, es necesario llevar cada convenio por centro de costo.

### **Conclusiones del Comité**

La consulta quedó bien contestada, se agregaría que también se puede tratar de acuerdos conjuntos, y dar claridad de la forma como se registra el acuerdo depende de lo que esté estipulado en el acuerdo.

## **7. Consulta 2018-374 Descuentos tributarios por donaciones del 26/04/2018 (LVG/MAPP)**

### **Consulta**

Para Grupo 2

¿Cuál sería el reconocimiento contable de un descuento tributario por donación realizada en 2017 y declarada en 2018, año en el cual fue objeto de solicitud de dicho descuento tributario?

¿Podría considerarse que dicho descuento tributario que se constituye como un menor valor del impuesto corriente de renta a pagar, o como un ingreso de categoría “ganancia”?

### **Respuesta**

El descuento tributario por donaciones podría reconocerse de tres formas:

- Deducción para efectos fiscales**, el pago por donación se considera un gasto para efectos contables bien sea como gasto administrativo u otros gastos.
- Descuento tributario en un solo periodo**, el pago por donación se considera un gasto para efectos contables bien sea como gasto administrativo u otros gastos.
- Descuento tributario en varios periodos**, el pago por donación se considera un gasto para efectos contables bien sea como gasto administrativo u otros gastos; sin embargo este da derecho a descontarse del impuesto de renta en periodos futuros,



podría generarse una diferencia temporaria deducible y reconocer un activo por impuesto diferido.

La opción de reconocerse como un ingreso por impuesto de renta corriente, no se considera adecuada, pues el descuento desde el punto de vista tributario reduce el valor del impuesto a las ganancias, el pago de la donación se reconoce contablemente como un gasto del ejercicio.

En conclusión, el pago por donaciones efectuado por una entidad, en todos los casos debe reconocerse como un gasto del periodo (no puede reconocerse como un menor valor del gasto por impuesto a las ganancias). Cuando la norma tributaria permita que se trate como un descuento tributario, y exista un saldo a ser utilizado en periodos futuros, podría reconocerse un activo por impuestos diferido por la diferencia temporaria deducible originada en la probabilidad de reducir el impuesto a las ganancias en periodos futuros.

### ***Comentarios del Comité***

**LVG-:** Antes de la reforma tributaria, la donación se deducía en renta pero no en CREE. Hoy existe la posibilidad de deducción o de descuento tributario (según criterio de algunos tributaristas).

**Todos:** Tratándose de deducción la donación sería gasto y no afectaría el gasto por impuesto de renta. Si se trata de descuento tributario en un solo periodo sería gasto, si se trata de descuento tributario en varios periodos podría generarse una diferencia temporaria deducible.

**NJ:** La NIC 12 dice que impuesto corriente sobre la ganancia fiscal.

**NJ:** Maquinaria pesada-descuento tributario se trata como anticipo de renta, entonces porque ese va a ser diferente al de la donación.

**DSP:** Si el descuento pasa para el periodo siguiente es un crédito fiscal, el cual genera impuesto diferido.

**DSP:** La recuperación viene vía impuestos, en el segundo caso la recuperación viene vía efectivo.

**LVG:** Aclaremos que el consultante especifica que la donación se hizo en 2017 y se va a tomar en 2018.



**SB:** La donación es gasto, entonces como consecuencia tributaria es menor valor del impuesto a pagar.

Si se trata de una **deducción**, el registro de la donación sería 100% al gasto. Por ejemplo en una donación de \$100.000.000 el registro contable sería un Gasto por \$100.000.000

Si se trata de un **descuento tributario a solicitar en un solo período**, el registro de la donación, sería 75% al gasto y 25% como una cuenta a cobrar, pues esto constituiría un anticipo de impuesto de renta.

Si se trata de un **descuento tributario que se va a tomar hasta en cuatro periodos**, el registro de la donación, sería 75% al gasto y 25% como una cuenta a cobrar, pues esto constituiría un anticipo de impuesto de renta, generando además un crédito fiscal por ende impuesto diferido.

Cuando voy a afectar mi impuesto de renta, lo tengo que descontar de mi impuesto, es decir mi gasto de impuesto de renta va neto del 25% de la donación.

### ***Conclusiones del Comité***

De acuerdo con la respuesta, sin embargo se recomienda aclarar cuál sería el efecto en el impuesto de renta y los registros cuando se trata de descuento tributario.

## **8. Consulta 2018-391 Utilización tasa de cambio NIC 21 del 13/06/2018 (WFF/MAR)**

### ***Consulta***

La NIC 21, en el párrafo 21 menciona que el reconocimiento inicial se hará utilizando, el tipo de cambio de contado a la fecha de la transacción entre la moneda funcional y la moneda extranjera.

¿Esto quiere decir que la compañía puede medir las transacciones en moneda extranjera en el momento de su reconocimiento inicial, utilizando cualquier tasa del mercado cambiario?

¿Debería quedar estipulado en la política contable de la compañía, el tipo de cambio utilizado, tanto en el reconocimiento inicial, así como también para la medición posterior de las transacciones en moneda extranjera?



¿Se consideraría un cambio en la política contable y se debería hacer una aplicación retroactiva, en el evento en que la compañía para los estados financieros de 2015-2016-2017 haya utilizado en el reconocimiento inicial y en la medición posterior un tipo de cambio (Tasa financiera o cualquier otra tasa del mercado cambiario) y decida cambiar el tipo de cambio (Tasa Representativa del mercado), tanto para el reconocimiento inicial, así como para la medición posterior de los estados financieros posteriores?

### ***Respuesta***

La tasa de cambio de contado, tal como se ha establecido en el glosario y en las definiciones contenidas en la NIC 21 es la tasa de cambio utilizada en las transacciones con entrega inmediata. Por lo tanto, la tasa utilizada para el reconocimiento inicial es la tasa de cambio de contado y no cualquier tasa de mercado. En el evento en que en la fecha inicial de reconocimiento se utilizara una tasa más alta o más baja que la tasa de contado o de mercado, se generaría un error en la medición inicial que distorsionaría el importe de los ingresos o gastos reconocidos en los períodos futuros.

Dado que existe norma específica para el reconocimiento inicial y posterior de las transacciones en moneda extranjera, al establecer las políticas contables en una entidad del Grupo 1 se deberá considerar lo establecido en los párrafos 7 y siguientes de la NIC 8 Políticas contables, cambios en estimaciones y errores. La tasa utilizada dependerá de la tasa de contado que se encuentre vigente en la fecha de las transacciones.

En línea con la respuesta del punto anterior, debe entenderse que el uso de una tasa de cambio diferente a la permitida en el marco técnico aplicado por la entidad, conllevaría a una desviación en la aplicación de las normas, por lo que se entendería que se ha generado un error en la información financiera, si el error se considera material, deberá corregirse dando aplicación a las disposiciones establecidas por la NIC 8, en los párrafos 41 a 48 – Errores.

### ***Comentarios del Comité***

De acuerdo con la NIC 21, la entidad puede usar la tasa de contado de la fecha de la transacción, o una tasa promedio (semanal, mensual), siempre que esta no se aleje significativamente de la tasa de contado.

**NJ:** En operaciones de resultados, la norma permite que se use una tasa promedio. Las multinacionales usan una tasa que no es exactamente la spot.



**NJ:** Sugiere cambiar la redacción, especialmente la frase “cualquier tasa”, dejó muy cerrada la respuesta. La compañía puede cambiar de una tasa spot a una tasa promedio o viceversa, si esto le asegura mayor fiabilidad, pero esto no significa un cambio de política contable, lo que ocurre es un cambio en una estimación contable.

**DSP:** La entidad por política contable decide qué tasa usar, siempre que se acerque a la tasa de Contado.

**DSP:** El cambio de tasa, por ejemplo de una tasa de contado a una tasa promedio, no implica un cambio de política contable, simplemente se trata de un cambio en una estimación contable.

### ***Conclusiones del Comité***

Se recomienda dar alcance a la consulta, para especificar que la compañía por política puede usar tasas promedio, y decir que si la entidad decide por un cambio de tasa, este cambio se trata de un cambio en una estimación contable, que no afectaría la política contable.

## **9. Consulta 2018-416 Criptomonedas 07/05/2018 (LHM/EMB)**

### ***Consulta***

¿Cuáles son las normas de contabilidad aplicables en el estado colombiano, que el contador público y el revisor fiscal, deben tener en cuenta para asumir la inscripción de la contabilidad y la revisión de la misma, si atienden la asesoría y el registro contable compañías colombianas y extranjeras, ya sean sociedades comerciales como establecimientos de comercio, cuando su objeto social se desarrolla con criptomonedas o alrededor de los bienes y servicios que se utilizan para el uso y transacción de las mismas?

2. ¿Cuáles son los procedimientos de registro y revisión de la contabilidad, que deben tener en cuenta los contadores públicos y revisores fiscales, a la hora de abordar un sistema contable en empresas o establecimientos de comercio que usan o transan con criptomonedas o bienes y servicios que se utilizan para su operación?

3. ¿Cuáles son las justificaciones que se deben tener en cuenta por parte de contadores y revisores fiscales, sobre el registro y revisión de la contabilidad de empresas o



establecimientos de comercio que usan o transan con criptomonedas o bienes y servicios que se utilizan para su operación?

### **Respuesta**

Los CA parecen cumplir esta definición (que no sea efectivo). En esencia, se trata de un acuerdo por el cual se entrega una cantidad de dinero a cambio de otra cantidad en las monedas virtuales. En ese intercambio, el comprador recibe las CA que implican un derecho contractual a recibir efectivo. Si se trata de un activo financiero, entonces habría que establecer su clasificación. En opinión de este Consejo, su medición debe ser al valor razonable y sus cambios deben ser en resultados, porque para que fueran al ORI, tendría que tratarse de un instrumento de deuda sobre el cual existiera un modelo de negocio que consista en esperar el recaudo de los flujos originalmente pactados, lo cual no aplica para este tipo de elementos. Habiendo un precio público, el tratamiento sería similar tanto para el Grupo 1 como para el grupo 2. El Grupo 3, también podría hacerlo de esta manera, aunque puede usar el costo como base de medición. De ser tratadas como activos financieros, los CA deben ser objeto de revelaciones detalladas para explicar al lector la naturaleza de la transacción y los riesgos a los que está sometida la entidad por realizar este tipo de transacciones. Adicionalmente, dadas sus implicaciones en términos de riesgo, deben ser objeto de un párrafo de énfasis del revisor fiscal, explicando las circunstancias que rodean las transacciones efectuadas y los riesgos financieros, jurídicos y operativos a los que se expone una entidad que transe con CA.

Vale la pena señalar que a pesar de que hay una falta de reconocimiento legal, en Colombia, existen leyes impositivas y regulaciones antilavado de dinero. En otras palabras, El Banco de la República, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y otras autoridades gubernamentales tienen definiciones y puntos de vista diferentes sobre las monedas digitales mientras que las NIIF aún no tienen una definición clara.

Dado lo anterior, es justo decir que, como medio de intercambio, las monedas digitales aún no han logrado una aceptación generalizada, y claramente no cuentan con el respaldo del Banco de la República, y no han sido reconocidas como moneda de curso legal. Por lo tanto, es difícil concluir que, en la actualidad, las monedas digitales cumplan con la definición de efectivo, referida en la NIC 32.

Es importante resaltar que al no estar regulada y no contar con respaldo de los bancos en Colombia, ni ser reconocidas para efectos legales, podrían generarse contingencias y altos riesgos de pérdida para la entidad, en caso de reclamaciones frente a las distintas autoridades colombianas, o por la ocurrencia de un delito.



Será responsabilidad de los preparadores de la información el aplicar los lineamientos técnicos normativos que le competen de acuerdo a la naturaleza de sus transacciones y de manera particular respecto al uso y manejo de criptoactivos. De igual forma, para los revisores fiscales, les compete la aplicación de los marcos técnicos normativos en aseguramiento desarrollando las metodologías allí descritas a fin de establecer los riesgos asociados, definir salvaguardas para cada uno de ellos y de esta forma poder dar cumplimiento a la emisión de una opinión, tal como lo establece la ley, en los casos que así se requiere. Dado que la legislación y regulación en Colombia no acepta los criptoactivos como moneda legal o moneda de intercambio, los auditores y revisores fiscales evaluarán las condiciones en cada caso y reflejarán como mínimo en un párrafo de énfasis las restricciones legales que conlleva los CA en la legislación y regulación en Colombia.

### ***Comentarios del Comité***

**DSP:** La Criptomoneda no es una unidad de medida, ni tampoco esta es una moneda de curso legal en Colombia, aunque se esté recibiendo en transacciones, por tanto lo que se hace es valorar la criptomoneda de acuerdo con la moneda funcional y revelar en los EEFF cómo se valoró la criptomoneda.

**LVG:** Cuando se paga con criptomoneda para adquirir bienes y servicios, esta operación podría cumplir los requisitos para ser tratada como una permuta.

**DSP:** Considera que si es una permuta.

**NJ:** Cuando se paga con criptomoneda para adquirir bienes y servicios, y se queda debiendo, en esta operación se debe hacer ajuste al pasivo.

**LVG:** La criptomoneda no cumpliría todos los requisitos para considerarse como un instrumento financiero, en especial por que no existe la obligación contractual por alguna de las partes para entregar efectivo u otro activo financiero a la contraparte.

**DSP:** En la evaluación de si la criptomoneda es un instrumento financiero, se debe tener en cuenta que se trata de un contrato, que esta se cotiza en mercados abiertos y que en cada negociación existe un derecho de cobro.

**DSP:** El problema de fondo es qué se hace con criptomoneda a) si se tienen para especular, sería un activo financiero, b) si se tiene para comprar bienes y servicios no sería un activo financiero.



**DSP:** la última discusión de ASAR, dice que para los técnicos del IASB, la criptomoneda debe ser tratada como un instrumento financiero, en Japón, la reconocen como un inventario. En los dos casos, la valoración se hace a valor razonable con cambios en resultados.

### **Conclusiones del Comité**

La consulta quedó bien respondida.

## **10. Consulta 2018-420 Aportes de Industria del 0/05/2018 (GGL/AGO)**

### **Consulta**

¿Cuál sería el reconocimiento contable, para la sociedad, de los aportes en industria sin estimación de su valor, que según el Art. 137 del Código de Comercio, se caracterizan por ser obligaciones de hacer (para el aportante) que no forman parte del capital social y otorgan un derecho a participar de las utilidades el ejercicio. Lo anterior, teniendo en cuenta que el aporte ni la contraprestación cumplen la regla de medición fiable como requisito en NIIF para las PYMES para hacer parte de los estados financieros?

¿Acaso sería más conveniente llevarlo como una revelación o contingencia hasta que el aportante devengue el derecho a su contraprestación?

### **Respuesta**

Los aportes de industria no podrán ser reconocidos contablemente como parte del patrimonio, ya que el Código de Comercio, taxativamente, indica que no es un aporte que haga parte del capital social, adicionalmente según lo manifestado por el peticionario no puede medirse de manera fiable.

Ahora bien, en cuanto a las distribuciones (pago de dividendos) suelen deducirse de las ganancias acumuladas.

Según la Sección 22 de la NIIF para las PYMES, el pasivo por el pago de un dividendo se reconocerá cuando el dividendo esté debidamente autorizado y no quede a discreción de la entidad. Esto será la fecha:

- En que la declaración del dividendo sea aprobada por la autoridad correspondiente (por ejemplo, los accionistas), si es requerida dicha aprobación (por ejemplo, por la legislación mercantil vigente en Colombia o por los estatutos que rigen la entidad), o
- En que se declare el dividendo (por ejemplo, por la dirección o la junta directiva), si no se requiere otra aprobación adicional.



### **Comentarios del Comité**

**NJ:** Primero hay que definir qué es el aporte de industria. El socio entra a la sociedad y aporta su trabajo y recibe un porcentaje de las utilidades del ejercicio. No se puede reconocer cuando aporta un intangible u otro.

**LVG:** Aportes que no son parte del capital.

**APG:** Lee el concepto del Ccio.

**Art. 137.-** *Podrá ser objeto de aportación la industria o trabajo personal de un asociado, sin que tal aporte forme parte del capital social.*

*El aportante de industria **participará en las utilidades sociales; tendrá voz en la asamblea o en la junta de socios; los derechos inicialmente estipulados en su favor no podrán modificarse, desconocerse ni abolirse sin su consentimiento expreso, salvo decisión en contrario proferida judicial o arbitralmente; podrá administrar la sociedad y, en caso de su retiro o de liquidación de la misma, solamente participará en la distribución de las utilidades, reservas y valorizaciones patrimoniales producidas durante el tiempo en que estuvo asociado.***

*Habiéndose producido pérdidas, el socio industrial no recibirá retribución en el respectivo ejercicio.*

**DSP:** Los aportes de industria se deben reconocer en la medida en que estos se vayan ejecutando, y se va reconociendo el derecho a la participación de las utilidades. Estos aportes no dan derecho a participación en los activos netos de la entidad, solo dan derecho a que al momento de su retiro, le den participación en las reservas y utilidades retenidas.

**DSP:** Si va a participar en las utilidades se debe afectar un gasto contra el patrimonio. Un referente normativo sería el de pago basado en acciones. El problema de que no se ponga en el patrimonio es que Supersociedades exige que haya un proyecto de distribución de utilidades.

**NJ:** En el proyecto de distribución de utilidades, se debería mostrar, cuál sería la utilidad antes de la participación del socio industrial, la participación del socio industrial y la utilidad neta.

**LVG:** Si hay utilidad y esta no se distribuye, el porcentaje de utilidad que le correspondería al socio industrial se reconocería como un pasivo.



**SB:** Para él el referente sería más los pagos de participaciones a empleados descritos en la NIC 19.

**DSP:** El CTCP ha dicho que cuando se apropian los excedentes estos se llevan contra el patrimonio.

**DSP:** Este aporte de industria, se puede asimilar a las participaciones en utilidades otorgadas a los empleados, los cuales tienen tres elementos para su reconocimiento: a) medición al valor en su momento,

**SB:** En la respuesta dice que el reconocimiento de estas utilidades iría contra ganancias acumuladas.

**LVG:** Su postura es que las utilidades se reconocerían como un gasto incrementando el pasivo.

**DSP:** Si se lleva a gasto contra pasivo estaría anticipando la distribución de utilidades, y no se sabe cuánto se dará de utilidades. El registro se debería hacer a fin de año, cuando se haya determinado la utilidad. Porque si se propone el reconocimiento mensual, entonces porque no se van reconociendo las utilidades al resto de los accionistas o socios, si se va teniendo certeza que habrá utilidades.

**SB:** Recordar que hay una norma que dice que si se puede estimar de manera fiable, se puede hacer registro de las participaciones. Si la compañía tiene presupuestos, se podrían estimar cifras mensuales.

**DSP:** hay diferencia entre una Acción preferente y una participación de utilidades. En la acción preferente, hay un dividendo preferencial, y en este caso es una participación patrimonial, que no tiene expectativa de reembolso, por ende, el efecto es en patrimonio.

**DSP:** la norma de aportes de industria, no dice que participa de un porcentaje específico.

**SB:** Pregunta si el pago que recibe un aporte de industria, está sujeto a que este esté vinculado laboralmente.

**DSP:** No está sujeto a un contrato laboral.



DSP: Dice que en el caso de aporte de industria, la distribución de utilidades al socio de industria, depende de la utilidad que determina a distribuir la asamblea de accionistas.

SB: La esencia de la participación de utilidades es porque ocurre el pago, y en esencia es porque se presta un servicio.

NJ: Si para el aporte de industria, se estima valor, este se puede registrar de manera mensual, sino se estima un valor, dependerá del valor de las utilidades. (Art. 138 Ccio)

### ***Conclusiones del Comité***

Para tener más claridad al respecto, sería necesario que se consultara con un abogado experto en derecho comercial, porque no hay claridad si la distribución es sobre las utilidades netas o sobre lo que decida la asamblea como porcentaje de distribución.

En la respuesta se puede aclarar que hay dos posturas: a) Si en el contrato tengo estimado el valor del aporte de industria es un gasto contra patrimonio; b) Si no está estimado el valor del aporte de industria, se reconoce hasta cuando haya proyecto de distribución de utilidades.

## **11. Consulta 2018-461 Presentación del ORI del 25/05/2018 (GGL/AGO)**

### ***Consulta***

¿Tanto los movimientos originados por la valoración o desvalorización de los instrumentos de patrimonio medidos a valor razonable con cambios en el otro resultado integral, como las reclasificaciones del valor registrado en el ORI una vez se realice la venta de dichos instrumentos a las ganancias acumuladas del período, se deben incluir en la presentación del estado de resultado integral, dado que ambos conceptos son componentes del ORI? o, ¿Las reclasificaciones del ORI al patrimonio (ganancias acumuladas) generadas en la venta de dichos instrumentos de patrimonio, no deben incluirse en el Estado de Resultado Integral basados en que los traslados a patrimonio no están definidos como reclasificaciones?

### ***Respuesta***

Se entiende que solo aquellas partidas que serán reclasificadas al estado de resultados del período en otros períodos futuros, tendrán efectos en el estado del resultado integral, cuando ellas sean reclasificadas al estado de resultados, ya sea por la venta o disposición de la



partida. Aquellas que no se reclasifican no generarían ningún efecto en el estado del resultado integral de períodos futuros.

Respecto de las variaciones del valor razonable (el consultante las denomina valoración o desvalorización) de los instrumentos de patrimonio sobre los que se realizó una elección irrevocable (desde el reconocimiento inicial o desde la fecha de adopción de las NIIF por primera vez) de presentar los cambios posteriores en el valor razonable en el ORI de instrumentos de patrimonio concretos que de no hacerse la elección irrevocable, debían medirse al valor razonable con cambios en resultados, dichas variaciones se presentarán en el Otro Resultado Integral (incluyendo su efecto fiscal si llegare a existir) las cuales se acumulan en el patrimonio de la entidad (otras reservas), pero se deben presentar en el resultado integral del periodo.

Respecto de los dividendos recibidos por dichas acciones, estas deben reconocerse en el resultado del periodo (párrafos 5.7.6 y 5.7.1A de la NIIF 9). Al momento de vender el instrumento de patrimonio sobre el que se realizó la elección irrevocable de mostrar los cambios en el valor razonable en el ORI, se debe registrar la ganancia o pérdida en la venta del instrumento de patrimonio sin reclasificar las partidas acumuladas en el ORI como del resultado del periodo, o como un ajuste en la venta del instrumento de patrimonio.

### ***Comentarios del Comité***

**SB:** La respuesta es correcta.

**DSP:** Como plantea la pregunta segunda del consultante, parece que hay confusión en el término de ORI cuando dice las reclasificaciones del ORI al patrimonio, como si ORI no fuera del patrimonio.

### ***Conclusiones del Comité***

*Debe hacerse alcance aclarando que si debe incluirse en el estado de resultado integral, como una reclasificación desde el ORI hasta ganancias acumuladas. Además aclarando que el ORI hace parte del patrimonio.*

## **12. Manejo del impuesto de renta para las cooperativas**

Hoy las cooperativas tributan impuesto de renta a tasa del 20%.



Este tributo se debe reconocer contablemente como un gasto por impuesto de renta/pasivo, de acuerdo con el artículo 142 de la Ley 1819 de 2016, el cual quedó incorporado al artículo 19-4 del E.T.

**Art. 19-4. Tributación sobre la renta de las cooperativas.**

*\* Adicionado- Las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa, vigilados por alguna superintendencia u organismo de control; pertenecen al Régimen Tributario Especial y tributan sobre sus beneficios netos o excedentes a la tarifa única especial del veinte por ciento (20%). El impuesto será tomado en su totalidad del Fondo de Educación y Solidaridad de que trata el artículo 54 de la Ley 79 de 1988*

Las cooperativas dicen que se acabó el fondo de educación, no es tan claro que el 20% es gasto de renta.

**LHR:** No hay gasto por impuesto de renta en las cooperativas. Lo que hay es una apropiación del fondo de educación, que se pasa a la DIAN para proyecto de educación.

**NJ:** Si hay impuesto de renta para las cooperativas, porque la misma ley lo dice.

**WFF:** La norma lo dice, tributan sobre el 20%

**SB:** Lo que se apropiaba para el fondo de educación siempre ha sido un gasto.

**LVG:** Antes de la reforma no existía la obligación de pagar el impuesto.

**DSP:** Los impuestos son gastos.

**DSP:** En la práctica queda 16% del fondo de educación y el 4% del fondo de solidaridad.

**LHR:** De los excedentes netos se constituyen los fondos de educación y de solidaridad, lo que hizo con la reforma, es que ahora se gira el 20% del fondo de educación a la DIAN, y antes la cooperativa destinaba ese 20% como quería en temas de educación.

### 13. Otros

El Comité se reunirá el próximo 13 de agosto a las 8 a.m. en las instalaciones del CTCP.



	
LEONARDO VARÓN GARCÍA <i>Consejero encargado del Comité</i>	MARÍA AMPARO PACHÓN PACHÓN <i>Secretaría Técnica</i>