



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

CTCP – 2015 – 00183

Bogotá D. C.,

Señor
ALBERTO ENRIQUE GONZALEZ PADILLA
Calle 51 No 43-87
albergonpadi@hotmail.com


MinCIT
2-2015-008982
2015-06-22 10:35:50 AM FOL:1
MEDIO:Email ANE:1
REM:WILMAR FRANCO FRANCO
DES:ALBERTO ENRIQUE GONZALEZ PAD

Destino: Externo
Asunto: **Consulta**

REFERENCIA	
Fecha de Radicado	4 de Junio de 2015
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2014-279- CONSULTA
Tema	Tratamiento de las Propiedades de Inversión en la NIIF para las Pymes.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en su carácter de organismo gubernamental de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, de acuerdo con lo dispuesto en el parágrafo 2 del artículo 3 del decreto 2784 de 2012, parágrafo 3 del artículo 3 del decreto 2706 de 2012 y el parágrafo 2 del artículo 3 del decreto 3022 de 2013 resolverá las inquietudes que se formulen en la aplicación de los marcos técnicos normativos de información financiera. En desarrollo de esta facultad procede a responder una consulta.

CONSULTA (TEXTUAL)

"En aras de dar una interpretación adecuada y acorde a las particularidades del negocio descrito en los antecedentes y de acuerdo con las NIIF Pyme, NIIF 16, NIC 17 y NIIF 40, solicitamos a su entidad nos oriente sobre los siguientes planteamientos:

1. *Como debería la entidad reconocer en la adopción por primera vez, en el estado de situación financiera de apertura, los bienes inmuebles de propiedad de terceros, tomados en arrendamiento operativo por la entidad, para a su vez entregar en arrendamiento operativo a los usuarios industriales, de servicios o comerciales ubicados en el parque industrial?*

Lo anterior considerando que el Párrafo 6 de la NIIF 40 en concordancia con la sección 16.3 de NIIF Pyme pareciera da la posibilidad de dar el tratamiento de propiedades de inversión, a las bodegas y lotes recibidos en arrendamiento operativo de terceros y a su vez entregados en arrendamiento operativo a los usuarios del parque industrial, al mencionar:

Parrafo (Sic) 6: El derecho sobre una propiedad que el arrendatario (Sic) mantenga en régimen de arrendamiento operativo, se podrá clasificar y contabilizar como una propiedad de inversión si, y solo

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

si, el elemento cumpliera, en su caso, la definición de propiedades de inversión, y el arrendatario emplease el modelo del valor razonable, establecido en los párrafos 33 a 55, para los activos reconocidos. Esta clasificación alternativa estará disponible para cada una de las propiedades por separado. Sin embargo, una vez que esta clasificación alternativa haya sido elegida para un derecho sobre una propiedad mantenida en régimen de arrendamiento operativo, todos los elementos clasificados como propiedades de inversión se contabilizarán utilizando el modelo del valor razonable.

Cuando se elija esta clasificación alternativa, cualquier derecho sobre la propiedad así clasificada se incluirá en la información a revelar requerida en los párrafos 74 a 78.

Sobre el particular la AECA

Refiriéndose a la NIIF 40 (Sic) menciona que "las modificaciones y mejoras a la NIC 40 que se encuentran en aplicación desde el 1 de enero de 2005, incluye la posibilidad de clasificar y contabilizar como inmuebles de inversión, los inmuebles poseídos en virtud de un arrendamiento operativo, siempre y cuando cumplan con la definición de inmueble de inversión y que el arrendamiento asociado al mismo se contabilice como si fuese un arrendamiento financiero. Además, el activo que se desprende del arrendamiento debe ser valorando según el método del valor razonable. (subrayado nuestro)

De esta interpretación se desprendería que no obstante que los bienes inmuebles tomados por nuestra entidad son en calidad de arrendamiento operativo y no financiero, se podrían disponer como inmuebles de inversión siempre que se contabilicen como si fueran un arrendamiento financiero.

- 2. Como debería la sociedad mostrar en la adopción por primera vez, en el estado de situación financiera de apertura, el valor de las inversiones obligatoria que debiera realizar la sociedad en los bienes inmuebles de propiedad de terceros, para el mantenimiento estructural de las bodegas, patios, calles y andenes del parque industrial?*
- 3. A la luz de que disposición de las NIIF Pymes o Plena debería enforzarse el tratamiento contable de los Derechos Fiduciarios originados en el aporte al Fideicomiso Inmobilidad de Garantía de los lotes que serán disponibilizados para la venta en el parque industrial y cual debería ser el valor por el cual se deben mostrar en el Estados Financiero de Situación de Apertura. Considerando que dichos derechos fiduciarios están representados en propiedades inmobiliarias entregadas al fideicomiso para su venta a terceros una vez concluyan los desarrollos urbanísticos de los inmuebles.*
- 4. Debería la sociedad entregar como aporte al Fideicomiso el valor de los desarrollos urbanísticos sobre los lotes que serán aportados al fideicomiso y que hoy la compañía tiene registrado como existencias, según los lineamientos de los PCGA Colombianos o deberían permanecer como un activo de la sociedad en dicha cuenta La NIC 2 considera como Existencias el valor de los inmuebles que una empresas dedicadas a la compra – venta de propiedades, tiene para ser destinados a su venta en el curso ordinario de las operaciones, o se encuentran en construcción con vista a dicha venta.*
- 5. Como debería tratar la compañía el valor de los arrendamientos financieros de maquinaria y equipos y equipos de transporte en el Estado de Situación Financiera de Apertura, como parte de sus Propiedades Planta y Equipo o como parte de un activo intangible.? Porque valor deberá ser reconocido en la adopción por primera vez?.*

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

6. *Que tratamiento contable a la luz de las NIIF Pyme y la NIC 17 debería dar la compañía a los arrendamientos financieros de inmuebles, debería registrarlos como Propiedades, Plantas y equipos o como un Activo Intangible? Porque valor debería ser reconocidos en la adopción por primera vez?"*

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

Antes de dar respuesta a cada una de las inquietudes planteadas, debemos aclarar que las entidades que por sus características particulares cumplan con los criterios establecidos en el Decreto 3022 de 2013 para pertenecer al Grupo 2, deberán aplicar la Norma Internacional de Información Financiera para las PYMES la cual forma parte del anexo técnico del Decreto antes mencionado. De otra parte, las NIIF 16, 17 y 40 a que hace mención el consultante no existen, seguramente el consultante está haciendo referencia a la NIC 16, NIC 17 y NIC 40.

1. Para determinar si la entidad puede reconocer las bodegas tomadas en arrendamiento como parte de sus activos, la Compañía deberá analizar en primer lugar si puede o no ser considerado como arrendamiento financiero de acuerdo con lo establecido en el párrafo 20.5 de la NIIF para las PYMES:

"Si un arrendamiento es un arrendamiento financiero u operativo depende de la esencia de la transacción y no de la forma del contrato. Ejemplos de situaciones que, individualmente o en combinación, normalmente llevarían (sic) a clasificar un arrendamiento como financiero son:

- (a) El arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario a la finalización de su plazo.*
- (b) El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea lo suficientemente inferior al valor razonable, en el momento en que la opción sea ejercitable, para que al inicio del arrendamiento se prevea con razonable certeza que tal opción se ejercitará.*
- (c) El plazo del arrendamiento es por la mayor parte de la vida económica del activo, incluso si no se transfiere la propiedad.*
- (d) Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es al menos sustancialmente la totalidad del valor razonable del activo arrendado.*
- (e) Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario puede utilizarlos sin realizar modificaciones importantes."*

En el Estado de Situación Financiera, en caso de ser considerado como arrendamiento financiero una entidad podrá reconocer este como parte de sus activos y a su vez un pasivo por la deuda a cancelar de acuerdo con los criterios de medición establecidos en el párrafo 20.9 o utilizando la exención del literal k del párrafo 35.10 de la NIIF para las PYMES. El activo podrá ser reconocido de acuerdo con su naturaleza, es decir, como parte de la propiedad, planta y equipo, propiedad de inversión, activo intangible, entre otros, dependiendo de sus características.

Adicionalmente a nivel de las NIIF plenas, las normas establecen:

Párrafo 27 de la NIC 16 "El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo que haya sido adquirido por el arrendatario en una operación de arrendamiento financiero, se determinará utilizando los principios establecidos en la NIC 17."

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Párrafo 20 de la NIC 17: *“Al comienzo del plazo del arrendamiento financiero, éste se reconocerá, en el estado de situación financiera del arrendatario, como un activo y un pasivo por el mismo importe, igual al valor razonable del bien arrendado, o bien al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento.”*

Párrafo 25 de la NIIC 40 *“El costo inicial del derecho sobre una propiedad mantenida en régimen de arrendamiento financiero y clasificado como propiedad de inversión, será el establecido para los arrendamientos financieros en el párrafo 20 de la NIC 17; esto es, el activo se reconocerá por el menor importe entre el valor razonable de la propiedad y el valor presente de los pagos mínimos por arrendamiento. De acuerdo con ese mismo párrafo, se reconocerá como pasivo, un importe equivalente.”*

En el Estado de Situación Financiera, en caso de ser considerado como arrendamiento financiero una entidad podrá reconocer este como parte de sus activos y a su vez un pasivo por la deuda a cancelar de acuerdo con los criterios de medición establecidos en el párrafo 20 de la NIC 17 o utilizando la exención del párrafo D9 de la NIIF 1. El activo podrá ser reconocido de acuerdo con su naturaleza, es decir, como parte de la propiedad, planta y equipo, propiedad de inversión, activo intangible, entre otros, dependiendo de sus características.

2. Para determinar si pueden ser capitalizadas las adecuaciones en propiedad ajena, la entidad deberá evaluar si los bienes cumplen con la definición de activo y con las características y criterios de reconocimiento establecidas en el literal a) del párrafo 2.15 y 2.27 de la NIIF para las PYMES:

“2.15...Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos”.

“2.27 Reconocimiento es el proceso de incorporación en los estados financieros de una partida que cumple la definición de un activo, pasivo, ingreso o gasto y que satisface los siguientes criterios:

1. (a) *es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con la partida llegue a, o salga de la entidad; y*
2. (b) *la partida tiene un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.”*

Por lo anterior, solo si se cumple con lo señalado en los párrafos mencionados, la entidad podrá reconocerlas en el Estado de Situación Financiera de Apertura (ESFA). En caso contrario, deberá darlas de baja contra las utilidades acumuladas.

3. Los derechos fiduciarios a la luz de la Norma Internacional de Información Financiera para las PYMES contenida en el decreto 3022 de 2013 se considera un instrumento financiero, en razón a que cumplen con la definición y condiciones señaladas en los párrafos 11.3 y 11.9. Adicionalmente, en el Estado de Situación Financiera de Apertura podrán reconocerse por su costo de transacción o su valor razonable.
4. Tal como indica el consultante, la entidad solo podrá reconocer como inventario aquellos activos que cumplan con las siguientes características según lo establecido en el párrafo 13.1 de la NIIF para las PYMES (iguales características contempla el párrafo 6 de la NIC 2):

- “(a) mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones;*
- (b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o*

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

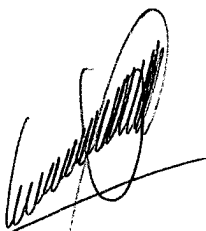
(c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.”

Por lo anterior, y de acuerdo con las características de los fideicomisos y el objeto social de la entidad se podrían considerar como inventario.

5. Tal como se mencionó en el numeral 1, los arrendamientos financieros deberán ser reconocidos en el Estado de Situación Financiera de Apertura de acuerdo con lo establecido en el párrafo 20.9 y el literal k) del párrafo 35.10 de la NIIF para las PYMES.
6. En línea con lo indicado en el numeral 1, el activo podrá ser reconocido de acuerdo con su naturaleza, es decir, como parte de su propiedad, planta y equipo, propiedad de inversión o activo intangible, entre otros, dependiendo de sus características.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,



GUSTAVO SERRANO AMAYA
Consejero

Proyectó: Andrea Patricia Garzón Orjuela
Consejero Ponente: Gustavo Serrano Amaya
Revisó y aprobó: Gustavo Serrano Amaya y Daniel Sarmiento

