

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

CTCP -10-01542-2016

Bogotá, D.C.,

Señora

Asunto: Consulta 1-INFO-16-016377.1

Destino: Externo

Origen: 10

REFERENCIA	
Fecha de Radicado...	09 de 12 de 2016
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP...	2016-936-CONSULTA
Tema.:	Preguntas varias aplicación de NIIF

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por el Decreto 2496 de 2015, el cual faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3° del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

CONSULTA (TEXTUAL)

Consulta sobre Persona Natural comerciante Grupo 2 – NIIF para PYMES

ACTIVO

1) Fondos – Disponible

La PN tiene un crédito vigente con una Cooperativa, la cual, al momento de aprobación del respectivo préstamo le solicitó al prestatario que debía dejar cierta cantidad de dinero en la Cooperativa como garantía de dicho préstamo, dicho importe fue registrado en contabilidad como un Fondo en moneda nacional en Cooperativas.

En base al anterior enunciado se tomó la decisión de reconocer dicho importe en el ESFA a 1 de Enero de 2015 como efectivo restringido dentro del Efectivo y equivalentes al efectivo, dado que son dineros de la PN con una destinación específica y de carácter contractual, los cuales serán reembolsados en la fecha de cancelación del préstamo. ¿Es correcto ese manejo?

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v11

2) Fondos de cesantías y pensiones

Al momento de realizar la implementación se encontraron, en la cuenta de fondos del disponible, registrados valores por concepto de las pensiones y cesantías del comerciante persona natural independiente, los cuales según los conceptos y principios del Decreto 3022 no son reconocidos bajo el estándar internacional ya que no cumplen con los requisitos generales de reconocimiento de los activos al no generar beneficios económicos futuros y al ser valores condicionados hasta la edad de jubilación del cotizante en pro de su bienestar futuro en la vejez, por lo cual no podrían ser utilizados en el desarrollo de su actividad comercial. ¿Es acertado este análisis?

3) Aportes a Cooperativas

Según la doctrina existente los aportes sociales a las Cooperativas deben ser manejados como patrimonio por parte de la entidad a sí el aportante tenga derecho a exigirlos cuando quiera y la entidad no pueda negarse a ello. Teniendo en cuenta esto ¿cómo se podrían contabilizar dichos aportes o inversiones en cooperativas por parte de la persona natural (o empresa si fuera el caso)? Se clasificaría en inversión o por el contrario sería una cuenta por cobrar, lo cual no sería compatible con el reconocimiento de dichos valores como patrimonio en la Cooperativa (concepto 033 del 2015 - CTCP).

4) Combinaciones de negocios

Sería necesario aplicar la Sección 19 – Combinaciones de negocios y plusvalía cuando una persona natural comerciante decide crear una empresa, aportando la totalidad del dinero o gran parte de el en conjunto con otros comerciantes. Cómo sería el manejo dado que no se adquirió una empresa en funcionamiento y no se tiene plusvalía porque hasta ahora se constituye la misma con el capital del comerciante.

5) Préstamos a particulares sin un plazo establecido

¿Los préstamos concedidos a particulares con una tasa de interés anual del 15 al 18% sin una fecha establecida para su reembolso, se reconocen en el ESFA utilizando la medición en base al costos amortizado? ¿O podrían éstos reconocerse igual que en la norma local? ¿Qué implicaciones se podrían presentar en este tipo de préstamos en los cuales se cobra solo los intereses en el año y el total del capital será reembolsado cuando así lo acuerden las partes, pero que actualmente no tienen una fecha para su restitución?

6) Préstamos a Subsidiarias y asociadas

¿Cómo se podrían reconocer en el ESFA los préstamos a subsidiarias y asociadas si a la fecha no hay soportes de los mismos, no se estableció el pago de intereses y no se tiene un plazo o fecha de reembolso de dichos valores? En el caso de que existieran los soportes pero no se estableciera en los mismos ni el pago de intereses ni la fecha de reembolso del préstamo ¿cómo se podría reconocer en el ESFA? Sería apropiado aplicar el método del costo amortizado utilizando las tasas publicadas por el Banco de la República a 31 de Diciembre de 2014 (10.63% para créditos de consumo) para hallar el interés implícito del préstamo.

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

7) Anticipo de impuestos y contribuciones

¿Qué manejo contable se le pueden dar a los anticipos de impuestos y contribuciones bajo los estándares internacionales? ¿Es necesario netear los saldos activos contra los impuestos por pagar (saldos pasivos) para la presentación de los estados financieros? ¿Se pueden manejar estas cuentas como se ha venido haciendo bajo la norma local y reflejarlas en el ESF en el grupo de Activos por impuestos corrientes?

8) Pérdidas por obsolescencia o deterioro

Cuando se llevó a cabo la revisión física de los inventarios se encontró que los valores de la contabilidad no correspondían con la realidad, por lo cual en el ESFA se reconoció una pérdida por obsolescencia y deterioro de la mercancía, ¿esta situación generaría impuesto diferido para el comerciante al dar de baja dichos valores debido a la diferencia generada entre los valores contables y fiscales, ya que la norma tributaria solo permite la deducción hasta un 3% (Art. 64 ET) de dicha pérdida? ¿O solo se generaría impuesto diferido cuando se realicen los inventarios?

¿Aplicaría lo mismo en el caso de que la pérdida surja por la destrucción de inventarios por mandato legal (como el caso de las mini gelatinas), efectuada y soportada por el INVIMA?

Ahora bien, ¿a los inventarios de las empresas prestadoras de servicios también se les debe aplicar deterioro del valor?

9) Arrendamiento entre partes relacionadas

Algunas controladoras (PN comerciantes grupo 2) ceden el uso de sus inmuebles (locales comerciales, bodegas, etc.) a sus subsidiarias y asociadas (grupo 2) para que éstas desarrollen sus actividades comerciales, pero este hecho no está cobijado por un contrato, por lo cual el socio dueño del inmueble no recibe una contraprestación por el uso por parte de su subsidiaria/asociada, por lo cual esta última tampoco reconoce gastos por arrendamientos en su ER. Con base en lo anterior ¿Cómo se debería reconocer dicha situación por las dos partes bajo la NIIF para PYMES?

10) Englobe propiedades, planta y equipo

A finales de 2015 un comerciante (Grupo 2) decidió englobar dos casas adyacentes de su propiedad. ¿Qué tratamiento se le puede dar en el ESFA a estas propiedades, ya que la implementación se lleva a cabo en 2016 y para la fecha lo que era a 31 de Diciembre de 2014 dos activos en la actualidad es uno solo? ¿Se debería contratar el peritaje y tratar el bien como dos en el ESFA y en el año de transición unificarlos?

11) Valuación propiedades de inversión

Actualmente se contrató un perito evaluador para reconocer las propiedades de inversión a valor razonable, el cual ya entregó un informe de uno de los predios, pero al realizar la revisión de dicho informe se evidenció que el método utilizado para la valorización de un local comercial fue tomando una muestra de 6 bienes (casas, parqueaderos y

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

bodegas) de la página de internet Fincaraíz.com que se encuentran a la venta en el mismo sector. Dichos bienes no tienen una extensión parecida al bien avaluado ni son utilizados con la misma finalidad, ya que de los 6 predios tres son casa de habitación sin afectación comercial; además, el método utilizado por el perito fue tomar los valores de venta de dichos predios (6) y dividirlos por la totalidad de metros cuadrados y así obtener un valor promedio del metro cuadrado, dicho resultado procedió a multiplicarlo por los m² que aparecen en la escritura pública del bien avaluado y ese resultado fue el que el estableció como el valor comercial (valor razonable bajo NIIF).

Nos surge una inquietud respecto a la metodología utilizada ya que no tuvo en cuenta bienes idénticos (técnica de valoración párrafo 11.28 anexo 2 Decreto 2420) para la tabulación del valor por metro cuadrado y aunque el evaluador cumple con las debidas certificaciones y demás, no estamos seguros de si su metodología refleje adecuadamente la realidad económica del inmueble para que éste pueda ser reconocido en la contabilidad bajo los estándares internacionales. En ese orden de ideas ¿sería correcto reconocer dichos activos por los valores entregados en el informe del perito o no se debería reconocer por dicho método al no reflejar con fiabilidad la realidad comercial?

Otro punto sobre el tema de valuación de las propiedades de inversión que preocupa es que fue solo hasta el año en curso (2016) en el que se llevaron a cabo los avalúos, por lo cual, para la elaboración del ESFA a 1 de Enero de 2015 no se contaban con estos valores. ¿Se podrían o no reconocer los avalúos de 2016 en el ESFA? ¿Si no se pueden reconocer por dicho valor entonces por cual valor sería pertinente reconocerlos?, ¿cómo se podría utilizar la información de los avalúos a 2016 para realizar el ESFA?

12) Impuestos diferidos

12.1) ¿Es necesario calcular los impuestos diferidos para las personas naturales comerciantes así los valores obtenidos no sean materiales (1% del total del activo de la PN según las políticas de la empresa)? Además, de acuerdo con la normatividad tributaria vigente existen varios métodos para calcular la renta de las personas naturales comerciantes (ordinaria, IMAN, IMAS) en ese orden de ideas no se estaría contraviniendo lo relativo a la prudencia que debe tener el contador a la hora de elaborar los estados financieros, ya que al no saber si a futuro la persona natural generará renta o cual método utilizará para el cálculo del impuesto de renta (dependiendo del monto de la renta líquida gravable), tampoco se tendría certeza a la hora de calcular el impuesto diferido sobre qué porcentaje utilizar para el cálculo tanto del activo como del pasivo por impuesto diferido, lo cual podría generar una subvaloración o sobrevaloración en los estados financieros.

12.2) Cuando a 31 de Diciembre de 2014 la PN comerciante no obtuvo la renta líquida gravable suficiente para generar el pago del impuesto se entendería que a 1 de Enero de 2015 no se le calcularía impuesto diferido al no tener una certeza de que a futuro se generará impuesto de renta, además de no tener información sobre el porcentaje que se les podría aplicar a las diferencias impositivas que se puedan generar en la implementación de las NIIF.

12.3) Si se tiene una diferencia entre el valor en libros de un vehículo (ESFA NIIF) y su valor fiscal (norma local) de \$24.359.444,44, a dicha diferencia imponible que porcentaje se le aplicaría para el cálculo del impuesto diferido sí:

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

- A 31 de Diciembre de 2014 no se generó impuesto a pagar de renta.
- Se generó impuesto y se utilizó el método ordinario.
- Se generó impuesto y se utilizó la tabla del artículo 241 para su cálculo.

Además, sería adecuado afirmar que no se le deben calcular los impuestos diferidos a las personas naturales, ya que no se tiene la certeza de la realización de los activos (como la venta de inmuebles), y por prudencia el contador no debe realizar dicho cálculo para no subvalorar o sobrevalorar los activos y los pasivos.

PASIVO

13) Tarjetas de crédito

En el momento de realizar el ESFA no se reconocieron los saldos de las tarjetas de crédito personales de los comerciantes dado que éstos afirmaban que no eran para el desarrollo de la actividad económica sino para gastos personales, por lo cual se concluyó que los mismos no podían ser reconocidos como pasivos bajo el estándar internacional ¿es adecuado este análisis o se le debe dar un manejo diferente?

¿Si se eliminan estos saldos la diferencia sería una diferencia temporaria o permanente?, si es temporaria, ¿sería necesario calcular el impuesto diferido si los valores no son materiales según lo establecido en las políticas?

14) Préstamos de entidades financieras

Cuando se realizó el cálculo del costo amortizado de los créditos que se tenían con entidades financieras se observó que en muchos casos los valores eran casi iguales (ya que la TIR era muy parecida) y la diferencia era de menos de \$500.000 (inmaterial), por lo cual, se decidió reconocer todos los créditos según los saldos reportados por los bancos y no realizar ningún ajuste por convergencia en la medición de los mismos. ¿Se estaría cumpliendo con la NIIF para pymes si se dejaron los mismos saldos que en la norma local? Si está mal este análisis cuál sería el método adecuado para el reconocimiento de dichos créditos.

15) Cuentas por pagar – préstamos con terceros o partes relacionadas

¿Cómo se podrían reconocer y medir los préstamos de particulares o partes relacionadas que no tienen un contrato, ni se han fijado intereses y no se estableció la fecha de pago o retorno del capital? ¿Se les daría el mismo tratamiento a un tercero y a una parte relacionada? Si no es el mismo tratamiento en que se diferenciaría la medición de cada crédito.

16) Cuentas por pagar a proveedores

Muchos importadores de mercancía (PN o PJ) compran en China, lo cual es muy normal, el asunto es que al hablar con los importadores, ellos dicen que las empresas Chinas no les cobran intereses y no hay una fecha límite de

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

pago de las deudas con ellos, por lo cual, es muy normal tener deudas por años con dichos proveedores, ya que el valor del dólar en los últimos años ha imposibilitado que los importadores puedan saldar sus deudas a la espera de que la TRM baje.

¿Estos saldos tendrían que medirse al valor presente año a año dado que no hay una fecha de pago establecida? O ¿cuál sería el método de medición de dichas cuentas por pagar?

INGRESOS

17) Ingresos por honorarios o comisiones de las personas naturales

Cuál debería ser el tratamiento de los ingresos por concepto de comisiones u honorarios recibidos por las personas naturales comerciantes como pago por los servicios desempeñados en la gerencia de sus partes relacionadas (subsidiarias o asociadas). ¿Estos valores podrían ser reconocidos como ingresos por servicios en los estados financieros de la PN?

18) Ingresos de actividades ordinarias

Que ingresos se podrían considerar como ingresos de actividades ordinarias si se está analizando una persona natural comerciante que se dedica a vender productos al por mayor y por menor (mercancía importada), arrienda parte de sus activos, recibe comisiones/honorarios de las empresas que administra (subsidiarias y asociadas) y dividendos de inversiones en entidades como Ecopetrol.

Para este caso cuales serían las actividades ordinarias de la PN, ya que algunos consultores concluyen que todo lo que esté relacionado con el desarrollo de la actividad económica debería ser reconocido como ingreso de actividades ordinarias, ejemplo: los intereses y rendimientos financieros de las cuentas de ahorros/corrientes, las diferencias en cambio por la importación de mercancía.

En base a lo anterior sería pertinente manejar dichos ingresos, de por si inmateriales, como de actividades ordinarias y no como ganancias (párrafo 2.25 b).

¿Qué ingresos se podrían considerar ganancias y no ingresos de actividades ordinarias en el caso de un comerciante dedicado a la venta de mercancía y al arrendamiento de inmuebles?

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.

En orden a los planteamientos e inquietudes del consultante, nos permitimos señalar:

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v11

1) Fondos – Disponible

No es función de este Consejo resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular. Las directrices para la contabilización de instrumentos financieros están contenidas en la Sección 11 de la NIIF para las Pymes. La Sección 7 de esta norma (Estado de Flujos de Efectivo) también proporciona lineamientos sobre la forma de presentar información sobre el efectivo y los equivalentes de efectivo de una entidad.

Dependiendo de las circunstancias un depósito en garantía puede cumplir los requisitos para ser considerado como un efectivo restringido.

2) Fondos del disponible relacionados con Pensiones y Cesantías

No es función de este Consejo resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular. Las directrices para la contabilización de instrumentos financieros están contenidas en la Sección 11 de la NIIF para las Pymes. La Sección 7 de esta norma (Estado de Flujos de Efectivo) también proporciona lineamientos sobre la forma de presentar información sobre el efectivo y los equivalentes de efectivo de una entidad.

Las directrices para la contabilización de los beneficios post-empleo están contenidas en la sección 28 de la NIIF para las Pymes.

3) Aportes en Cooperativas

Dada la naturaleza de los aportes en cooperativas, estas transacciones cumplen la definición de los instrumentos financieros, razón por la cual para su contabilización deberá tenerse en cuenta lo establecido en la sección 11 de la NIIF para las Pymes.

El Concepto No. 2016-201, emitido por este consejo, y que puede consultar en el enlace de Conceptos de la página www.ctcp.gov.co también se refiere a la forma de contabilizar la revalorización de los aportes en las cooperativas.

4) Combinaciones de negocios

La sección 19 de la NIIF para las Pymes, se aplica en la contabilización de combinaciones de negocios, la cual se define como la unión de entidades o negocios separados en una única entidad que informa.

Una combinación de negocios puede estructurarse de diferentes formas por motivos legales, fiscales o de otro tipo. Puede involucrar la compra por una entidad de la participación en el patrimonio de otra entidad, la compra de todos sus activos netos, la asunción de sus pasivos o la compra de algunos de los activos netos de otra entidad que formen conjuntamente uno o más negocios.

Por las razones anteriores, la sección 19, no debe ser aplicada para contabilizar los aportes realizados en una nueva sociedad.

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

5) Préstamos a particulares con tasa de interés y sin plazo cierto de vencimiento

En opinión de este Consejo los préstamos concedidos a particulares, con tasas de interés y sin fecha de vencimiento cierta, deben ser clasificados como pasivos financieros. En consecuencia para su contabilización se tendrá en cuenta lo establecido en la sección 11 de la NIIF para las Pymes.

No obstante lo anterior, basado en las circunstancias, estas partidas podrían cumplir las condiciones para ser reconocidas como un instrumento financiero compuesto, por lo que la entidad debería separar el componente del pasivo y el componente del patrimonio, de acuerdo con lo establecido en la sección 22 de la NIIF para las Pymes.

6) Préstamos a Subsidiarias y asociadas sin soportes y fecha de vencimiento cierta

El artículo 123 del Decreto 2649 de 1993, establece que los hechos económicos deben documentarse mediante soportes, de origen interno o externo, debidamente fechados y autorizados por quienes intervengan en ellos y los elaboren. Por tal razón, la no existencia de soportes en la transacción, podría originar que se cumplan los requisitos de baja en cuenta en los estados financieros (Ver la baja de las partidas en los estados financieros (Ver párrafos 11.33 a 11.38 de la NIIF para las Pymes).

En el caso de partidas sin fecha de vencimiento cierta y sin tasa de interés, por transacciones realizadas entre subsidiarias y asociadas, estas cumplirían los requisitos para ser reconocidas como una inversión en un instrumento de patrimonio por parte de la entidad que concede el préstamo, y como un aporte de capital por parte de la entidad que recibe los fondos. Además de lo anterior, al elaborar los estados financieros, separados o consolidados, la entidad tendrá en cuenta lo establecido en la Sección 9 Estados Financieros Consolidados y Separados, Sección 14 Inversiones en Asociadas;

7) Anticipo de impuestos y contribuciones

La sección 29 de la NIIF para las Pymes establece los lineamientos para la contabilización de los impuestos corrientes y diferidos. Los párrafos 29.4 a 29.8 se refieren a la contabilización de los impuestos corrientes. En relación con la compensación de partidas, incluimos a continuación algunos párrafos de la NIIF para las Pymes que se refieren a este tema:

Sección 2 Conceptos y principios generales

"2.52 Una entidad no compensará activos y pasivos o ingresos y gastos a menos que se requiera o permita por esta NIIF.

- a. *La medición por el neto en el caso de los activos sujetos a correcciones valorativas—por ejemplo correcciones de valor por obsolescencia en inventarios y correcciones por cuentas por cobrar incobrables—no constituyen compensaciones.*
- b. *Si las actividades de operación normales de una entidad no incluyen la compra y venta de activos no corrientes—incluyendo inversiones y activos de operación—, la entidad presentará ganancias y pérdidas por la disposición de tales activos, deduciendo del importe recibido por la disposición el importe en libros del activo y los gastos de venta correspondientes."*

Sección 29 Impuesto a las ganancias

"29.29 Una entidad compensará los activos por impuestos corrientes y pasivos por impuestos corrientes, o los activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos solo cuando tenga el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes y tenga intención de liquidarlos en términos netos o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente."

8) Pérdidas por obsolescencia o deterioro

Una entidad del Grupo 2 deberá aplicar los requerimientos de la NIIF para las Pymes para la contabilización del deterioro de los inventarios. A continuación se presenta un resumen de ellos:

Deterioro del valor de los inventarios

"13.19 Los párrafos 27.2 a 27.4 requieren que una entidad evalúe al final de cada periodo sobre el que se informa si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). Si una partida (o grupos de partidas) de inventario está deteriorada esos párrafos requieren que la entidad mida el inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta y que reconozca una pérdida por deterioro de valor. Los mencionados párrafos requieren también, en algunas circunstancias, la reversión del deterioro anterior."

Deterioro del valor de los inventarios Precio de venta menos costos de terminación y venta

"27.2 Una entidad evaluará en cada fecha sobre la que se informa si ha habido un deterioro del valor de los inventarios. La entidad realizará la evaluación comparando el importe en libros de cada partida del inventario (o grupo de partidas similares—véase el párrafo 27.3) con su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Si una partida del inventario (o grupo de partidas similares) ha deteriorado su valor, la entidad reducirá el importe en libros del inventario (o grupo) a su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor y se reconoce inmediatamente en resultados."

27.3 Si es impracticable determinar el precio de venta menos los costos de terminación y venta de los inventarios, partida por partida, la entidad podrá agrupar, a efectos de evaluar el deterioro del valor, las partidas de inventario relacionadas con la misma línea de producto que tengan similar propósito o uso final, y se produzcan y comercialicen en la misma zona geográfica."

Reversión del deterioro del valor

"27.4 Una entidad llevará a cabo una nueva evaluación del precio de venta menos los costos de terminación y venta en cada periodo posterior al que se informa. Cuando las circunstancias que previamente causaron el deterioro del valor de los inventarios hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el precio de venta menos los costos de terminación y venta como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, la entidad revertirá el importe del deterioro del valor (es decir, la reversión se limita al importe original de pérdida por deterioro) de forma que el nuevo importe en libros sea el menor entre el costo y el precio de venta revisado menos los costos de terminación y venta."

Estos requerimientos son similares a los que estaban establecidos en el marco de principios contenido en el Decreto 2649 de 1993, por lo que la entidad debería evaluar si los ajustes en las provisiones de los inventarios corresponde realmente a un ajuste por la aplicación del nuevo marco normativo, o si más bien ellos se derivan de la existencia de un error en la aplicación del anterior marco normativo.

9) Transferencia a título gratuito de elementos de propiedades, planta y equipo a subsidiarias y asociadas

Si los bienes son cedidos sin ninguna contraprestación y condición, y se espera que el activo sea utilizado durante la mayor parte de su vida económica, la entidad que cede los activos debería evaluar si proceden los requerimientos de baja en cuenta de los elementos de propiedades, planta y equipo, y quien los recibe evaluará si procede el reconocimiento como un activo en los estados financieros.

En su esencia, este tipo de transferencias podrían cumplir los requisitos para ser considerados como aportes de capital en la entidad subsidiaria y asociada, sin perjuicio de que ellas posteriormente sean eliminadas al elaborar los estados financieros consolidados.

Con base en la información suministrada en su consulta, en la cual indica que los bienes son transferidos sin ninguna contraprestación y condición, este consejo considera que lo más adecuado en este caso es considerar estas transferencias como aportes de capital en la entidad. No obstante lo anterior, les corresponderá a los responsables de los estados financieros de la entidad, sobre la base de la información disponible, determinar si se cumplen los requisitos de baja en cuenta, y si procede el reconocimiento de la transacción como un aporte en la entidad subsidiaria o asociada. Ahora bien, si la transferencia de los bienes se asimila a un contrato de comodato, le recomendamos revisar las consultas 2015-172 y 2016-476 emitidas por este Consejo, en la página www.ctcp.gov.co, enlace conceptos, año 2016 y 2015.

10) Englobe propiedades, planta y equipo

Teniendo en cuenta que durante el año 2015 una entidad del Grupo 2 continuaba aplicando el marco normativo anterior, como base para elaborar los últimos estados financieros al cierre de este año, la transacción mediante la cual se realizó el englobe de los bienes debe ser contabilizada como una transacción realizada en el año 2015, efectuando los ajustes necesarios tanto en la contabilidad oficial como en la contabilidad elaborada bajo el nuevo marco normativo, durante el período de transición. Es importante anotar, que el balance y estado de resultados elaborado durante el período de transición no genera efectos legales, pero ella representa la base de la información comparada presentada en los primeros estados financieros al cierre del 31 de Diciembre de 2016.

En relación con la revaluación de los activos, esto solo sería aplicable en el caso de que la entidad haya optado por la opción de aplicación anticipada del modelo de revaluación, que fue incorporada en las modificaciones de la NIIF para las Pymes, contenidas en el Decreto 2496 de 2015.

11) Uso del valor razonable en la medición de propiedades de inversión

El CTCP no es el organismo competente para pronunciarse sobre lo adecuado o inadecuado del avalúo realizado por un perito sobre una propiedad de inversión. Para efectos contables la medición de las propiedades de inversión deberá tener en cuenta lo establecido en las secciones 16 y 17 de la NIIF para las Pymes, así como lo indicado en la norma de transición (Sección 35). Este consejo le recomienda que revise los requerimientos contenidos en el encargo de valuación y en las normas de valuación, principalmente lo relacionado con el marco conceptual y la valuación de

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

instalaciones y maquinarias, las cuales son aplicados por quienes realizan avalúos acreditados y certificados en Colombia.

En relación con el avalúo realizado al cierre del año 2016 sobre las propiedades de inversión, si la entidad eligió como política el uso del valor razonable para sus propiedades de inversión (el cual según el alcance de la Sección 16 de la NIIF para las Pymes, solo aplica para las propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha), al determinar un nuevo valor razonable las diferencias entre el valor en libros y el valor razonable deben ser reconocidas directamente en el estado de resultados. Si dicho valor razonable no fue determinado en la fecha de transición, se entendería que en esta fecha la entidad aplicaba el modelo del costo como criterio de medición, por lo que la estimación del valor razonable en un período posterior, solo sería aplicable si ha habido un cambio de política contable, o cuando dicha información vaya a ser utilizada para efectuar revelaciones adicionales en los estados financieros.

12) Impuestos diferidos

Según lo establecido en el párrafo 10.3 de la NIIF para las Pymes, si esta norma trata específicamente una transacción u otro suceso o condición, una entidad aplicará la norma. Sin embargo, la entidad no necesitará seguir un requerimiento de la NIIF para las Pymes si el efecto de hacerlo no fuera material. La sección 29 de la NIIF para las Pymes contiene los lineamientos para la contabilización de los impuestos corrientes y diferidos.

Además de lo anterior, según lo establecido en el Art. 2 de la Ley 1314 de 2009, los decretos reglamentarios expedidos en desarrollo de esta ley aplican para todas las personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento. También deben sujetarse a esta ley y a las normas que se expidan con base en ella, quienes sin estar obligados a observarla pretendan hacer valer su información como prueba

PASIVO

13) Tarjetas de crédito

Si los saldos pendientes de pago de las tarjetas de crédito cumplen los requisitos para ser reconocidas como un pasivo de la entidad, estos deberían haber sido reconocidos, tanto en el marco normativo anterior como en la nueva base de principios.

Un pasivo es una obligación presente de la entidad surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. Cuando por efecto del reconocimiento contable se generen diferencias temporales entre las bases contables y fiscales la entidad estaría obligada a reconocer los impuestos diferidos correspondientes, salvo que su efecto fuera inmaterial.

14) Préstamos de entidades financieras

Para la contabilización de los préstamos otorgados a la entidad se tendrá en cuenta lo establecido en la sección 2 de la NIIF para Pymes.

Medición en el reconocimiento inicial

"2.46 En el reconocimiento inicial, una entidad medirá los activos y pasivos al costo histórico, a menos que esta NIIF requiera la medición inicial sobre otra base, tal como el valor razonable."

Activos financieros y pasivos financieros

"2.47 Una entidad medirá los activos financieros básicos y los pasivos financieros básicos, según se definen en la Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos, al costo amortizado menos el deterioro del valor excepto para las inversiones en acciones preferentes no convertibles y sin opción de venta y para las acciones ordinarias sin opción de venta que cotizan en bolsa o cuyo valor razonable se puede medir con fiabilidad de otro modo, que se miden al valor razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en el resultado."

"2.48 Una entidad generalmente medirá todos los demás activos financieros y pasivos financieros al valor razonable, con cambios en el valor razonable reconocidos en resultados, a menos que esta NIIF requiera o permita la medición conforme a otra base tal como el costo o el costo amortizado."

Adicionalmente los párrafos 11.8 a 11.11 establecen directrices para la contabilización de los instrumentos financieros básicos.

15) Cuentas por pagar – préstamos con terceros o partes relacionadas

Ver respuesta en el punto 5 anterior.

16) Cuentas por pagar a proveedores

Para la contabilización de las cuentas por pagar a proveedores se tendrá en cuenta lo establecido en la sección 11 de la NIIF para las Pymes.

Se tendrá en cuenta que al reconocer inicialmente un activo financiero o un pasivo financiero, una entidad lo medirá al precio de la transacción (incluyendo los costos de transacción excepto en la medición inicial de los activos y pasivos financieros que se miden al valor razonable con cambios en resultados) excepto si el acuerdo constituye, en efecto, una transacción de financiación. Una transacción de financiación puede tener lugar en relación a la venta de bienes o servicios, por ejemplo, si el pago se aplaza más allá de los términos comerciales normales o se financia a una tasa de interés que no es una tasa de mercado. **Si el acuerdo constituye una transacción de financiación, la entidad medirá el activo financiero o pasivo financiero al valor presente de los pagos futuros descontados a una tasa de interés de mercado para un instrumento de deuda similar.**

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

Cuando las obligaciones no tengan una fecha de vencimiento cierta, con base en la información disponible, los responsables de la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad deberán evaluar si las mercancías transferidas pueden ser consideradas como aportes de capital, a cambio de considerarlos pasivos financieros.

INGRESOS

17 y 18 Ingresos por honorarios o comisiones de las personas naturales e ingresos de actividades ordinarias

Las directrices para el reconocimiento de ingresos por prestación de servicios están contenidas en la sección 23 de la NIIF para las Pymes (Ver párrafos 23.14 a 23.16). La sección 33 de esta norma también establece las directrices de información a revelar con partes relacionadas. Una persona natural que este obligada a llevar contabilidad, y aplique el marco técnico del Grupo 2, tiene la obligación de aplicar estos requerimientos.

En relación con su pregunta sobre los ingresos de actividades y las ganancias, el párrafo 2.25 de la NIIF para las Pymes, establece lo siguiente:

Ingresos


"2.25 La definición de ingresos incluye tanto a los ingresos de actividades ordinarias como a las ganancias.

*(a) Los **ingresos de actividades ordinarias** surgen en el curso de las actividades ordinarias de una entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos, regalías y alquileres.*

*(b) **Ganancias** son otras partidas que satisfacen la definición de ingresos pero que no son ingresos de actividades ordinarias. Cuando las ganancias se reconocen en el estado del resultado integral, es usual presentarlas por separado, puesto que el conocimiento de las mismas es útil para la toma de decisiones económicas."*

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 Ley 1755 de 2015, 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,


WILMAR FRANCO FRANCO
Presidente CTCP

Proyectó: María Amparo Pachón P.
Consejero Ponente: Wilmar Franco F.
Revisó y aprobó: Wilmar Franco F., Luis Henry Moya M.

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincitf.gov.co



GD-FM-009.v11

**RESPUESTA COMUNICACIÓN ENVIADA POR CORREO ELECTRÓNICO
INFO@MINCIT.GOV.CO**

Bogotá D.C., 27 de Diciembre del 2016

1-INFO-16-016377

Para: **ejgonzalezc@unal.edu.co**

2-INFO-16-012658

CONSULTAS CTCF

Asunto: CONSULTA 2016-936 MAPP PREGUNTAS VARIAS

Buen día:

Adjunto la respuesta del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, a la consulta 2016-936 formulada por usted.

Cordialmente,

WILMAR FRANCO FRANCO

CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Anexos: 2016-936.pdf

Proyectó: MARIA AMPARO PACHON PACHON-CONT

Revisó: WILMAR FRANCO FRANCO



