**PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS**

**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS CONTABLES**

**COMENTARIOS A LA PROPUESTA DEL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA.**

El Departamento de Ciencias Contables agradece la oportunidad de participar en el proceso de modernización de la regulación contable en Colombia. El presente documento expone las opiniones del cuerpo de profesores que participó en su elaboración.

La presente carta de comentarios se divide en dos secciones. En primer lugar se presentarán las respuestas generales de cada una de las preguntas propuestas por el Consejo. En la siguiente sección siguiente se expondrán las respuestas particulares, derivadas del análisis que se efectuó en cada estándar comentado. En el apartado final, se presentan los nombres de los profesores que participaron en la elaboración del presente documento.

# Respuestas generales a las preguntas del Consejo:

1. **Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

Consideramos apropiado el proceso de internacionalización contable puesto que permitirá a las entidades colombianas mejorar su interrelación financiera con el mundo. De igual manera, creemos que la modernización de las prácticas de la preparación de reportes financieros es un paso importante para el desarrollo empresarial colombiano. Sin embargo, consideramos que en vez criterios como el volumen de importaciones o exportaciones, debe analizarse si el objetivo de los reportes financieros establecido en el marco conceptual es apropiado para las entidades. Por tal razón creemos que las NIIF son adecuadas para aquellas entidades que participan de los mercados públicos, pero que para otro tipo de entidades podría resultar demasiado complejo el modelo de información financiera.

En la sección 2 se analizarán los aspectos técnicos de los estándares para determinar lo adecuado o eficaz de los requerimientos de las NIIF.

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

En primer término, las NIIF están conformadas por un conjunto de normas o interpretaciones, que se acompañan de información complementaria que contiene fundamentos de conclusiones y guías de aplicación, alguna de las cuales son obligatorias. Existen muchos temas que no han sido objeto de estudio por parte del IASB y que requieren ser incorporados en la Agenda.

Creemos que un modelo adecuado es la utilización de ejemplos de aplicación práctica o guías de industria que carezcan de autoridad regulativa. En síntesis, consideramos adecuado que no haya pronunciamientos que pretendan ser fuente normativa debido a que las interpretaciones contenidas en tales pronunciamientos podrían llevar a conclusiones contrarias a las que persiguen las NIIF.

También consideramos apropiado definir el alcance del término *Interpretación.* Como se sabe las Interpretaciones de las NIIF actualmente son emitidas por el CINIIF y sería inadecuado crear un cuerpo de Interpretaciones “*local”*. Si se quiere tener la posibilidad de participar en las interpretaciones de las NIIF deberán hacerse las gestiones correspondientes para interactuar con el CINIIF.

Otro tema que debe ser considerado es el establecimiento de una jerarquía para la aplicación de tales normas, ya que las entidades de supervisión tendrán la facultad de emitir normas técnicas especiales, interpretaciones y guías, que podrían tratar temas no regulados en las NIIF o contradecir las guías de aplicación, interpretaciones o estándares emitidos por el IASB. Podría establecerse un mecanismo que permita aplicar estas disposiciones cuando el IASB no haya desarrollado guías sobre este tema. Cuando estas existan las normas técnicas especiales no deberían contradecir los lineamientos del IASB.

1. **¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

Creemos que debe aclararse si el Consejo se refiere a las excepciones obligatorias o a las exenciones voluntarias. Al respecto, pueden analizarse exenciones adicionales para facilitar el proceso de transición. También vale la pena mencionar que, derivado de los estudios realizados en su sector, las entidades de supervisión podrían aportar insumos importantes sobre este particular. Como ejemplo puede citarse el diagnóstico sobre los impactos que recientemente presentó la Superintendencia de Sociedades.

1. **Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

En las respuestas particulares que se presentarán más adelante, se analizará la normatividad legal más cercana a las disposiciones contables (Disposiciones de orden comercial y otras relacionadas). Sin embargo, dada la amplitud de la pregunta y la diversidad de regulación en Colombia, no es posible dar una respuesta conclusiva sobre si las normas internacionales van en contra de cualquier disposición legal colombiana. Dicho trabajo requeriría una mayor cantidad de esfuerzo en términos de tiempo.

# Respuestas específicas:

### MARCO CONCEPTUAL[[1]](#footnote-1)

En primer lugar, es necesario aclarar que aunque el Marco Conceptual no es una NIIF y por tanto no define normas para ninguna cuestión particular de medida o información a revelar, se considera apropiado su análisis debido a que contiene los lineamientos dentro de los cuales (por regla general) se circunscriben los requerimientos de cada estándar.

1. **Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

En este sentido, es fundamental determinar si el objetivo fijado en el marco conceptual para la información financiera encaja dentro del modelo de reporte financiero para Colombia, OB2 *“El objetivo de la información financiera con propósito general\* es proporcionar información financiera sobre la entidad que informa que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad. Esas decisiones conllevan, comprar, vender o mantener patrimonio e instrumentos de deuda y proporcionar o liquidar préstamos y otras formas de crédito.”* De allí dependerá que todo el conjunto de estándares sea coherente con el modelo en mención.

Tal como lo justifica IASB, con la información que se ofrece para el grupo de inversores, prestamistas y otros acreedores, pueden estar cubiertos los demás tipos de usuarios, tal como lo especifica el párrafo OB10*: “Otras partes, tales como reguladores y público distinto de los inversores, prestamistas y otros acreedores, pueden encontrar también útiles los informes financieros con propósito general. Sin embargo, esos informes no están principalmente dirigidos a estos otros grupos.”*

De esta forma concluimos que el objetivo fijado por el marco conceptual para la información financiera, con la especificidad determinada para los usuarios hacia los cuales está dirigido, sería adecuado para este grupo de usuarios y los demás tipos de usuarios con la salvedad planteada por el mismo documento.

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

De acuerdo a lo planteado en el párrafo anterior, para el marco conceptual no se requeriría ningún tipo de guía.

1. **¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

Los temas del marco conceptual no requerirían de excepción alguna, no obstante es fundamental darle un adecuado estatus jerárquico, dentro de la estructura regulativa de los estándares, de tal forma que sea considerado un punto de referencia valido dentro de las discusiones de coherencia entre la estructura conceptual y el conjunto de normas.

1. **¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.”**

Como sea anotó, el marco conceptual no se considera una norma, pero es fundamental en la discusión en la revisión de las normas actuales y la propuesta de nuevas normas porque contribuye como base conceptual dentro de la estructura regulativa. No consideramos que el marco conceptual, como tal, contravenga ninguna disposición legal colombiana desde el punto de vista del modelo de reporte de información financiera.

### NIC 1 – PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS[[2]](#footnote-2)

1. **Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

Consideramos que este estándar no será ineficiente para aplicación en Colombia, ya que contiene las definiciones, estructuras, fundamentos y opiniones necesarias para la correcta presentación de estados financieros sin importar que sea para una pequeña empresa o para una entidad multinacional. Además esta norma tiene conceptos muy similares a los del Decreto 2649 sobre los cuales ya se está trabajando en Colombia, por lo tanto se trataría no de aplicar nuevos conceptos en su totalidad sino de ampliar y mejorar los que ya se tienen.

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

No se considera necesaria por ser un tema de presentación.

1. **¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

Para efectos de presentación de estados financieros no consideramos necesaria la aplicación de otras excepciones diferentes a las dadas por la NIIF 1.

1. **¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.”**

La NIC 1 no va en contra de la legislación colombiana, ya que es muy similar al Decreto 2649 de 1993.

### NIC 7 - ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO [[3]](#footnote-3)

1. **Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

La elección de políticas contables reduce la comparabilidad de la información contable. Con respecto a la NIC 7, consideramos que podría ser adecuado en Colombia tomar una posición con respecto a la clasificación de los intereses y dividendos pagados y recibidos. De acuerdo con el párrafo 31 de la NIC 7, estas partidas pueden ser clasificadas dentro de las actividades de operación, inversión o financiación.

Creemos que aún si las normas en Colombia restringen el tratamiento contable sobre estas opciones, puede considerarse que los estados financieros cumplen con las NIIF porque utilizan políticas contables aceptadas por éstas.

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

Algunos flujos de efectivo generan confusión respecto de su clasificación dentro de las actividades de operación, inversión o financiación. Como ejemplos pueden citarse:

Anticipos a empleados. (Considerados algunas veces como préstamos y otras como pagos de operación)

Venta de bienes recibidos en dación de pago.

Consideramos adecuado establecer guías de clasificación sobre éste tipo de desembolsos de manera que se clasifiquen de forma consistente.

1. **¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

Como se trata de una norma que trata de presentación de flujos de efectivo, no es necesaria ninguna exención en la transición.

1. **¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

No conocemos de disposiciones legales que se vean afectadas o contrariadas por la adopción de la NIC 7.

### NIC 8 POLÍTICAS CONTABLES – NIC 10 HECHOS POSTERIORES AL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA – NIC 34 INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA – NIIF 4 CONTRATOS DE SEGUROS[[4]](#footnote-4)

* + - 1. **Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

La NIC 8 tiene como alcance, prescribir los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables y la información a revelar a cerca de los cambios en políticas, de los cambios en estimados y de la corrección de errores. Es por esto que es una norma muy importante, a tal punto que al comienzo de todas las otras normas, se hace mención que es importante observar NIC 8 para todo lo que se defina en cada norma en particular. Dado lo anterior, pensamos que para una entidad es trascendental definir todas sus políticas contables de una manera clara y consistente. Pero cuando una entidad se encuentra estableciendo las políticas, evidencia que hay varias normas que permiten tratamientos alternativos para algunas mediciones posteriores (Ej. NIC 16, NIC 38, NIIF 6). Consideramos que esto va en contravía de la generación de una información comparable y que ayude a la toma de decisiones por parte de los usuarios de los reportes financieros. Por lo tanto se debe propender porque los tratamientos alternativos deban ser reducidos a su mínima expresión para una mayor comparabilidad en la información de las diferentes entidades.

La NIC 10 tiene como objetivo determinar cuando se deben ajustar los estados financieros por hechos posteriores, es decir, define claramente cuáles son los hechos posteriores que merecen ajuste y cuáles son los hechos posteriores que no merecen ajuste. Creemos que tanto la definición que hace la norma, como los ejemplos que se pueden ver en ella, resultan apropiados para aplicar en las entidades y por ende, seguir su lineamiento lo catalogaría como eficaz.

NIIF 4 determina el tratamiento contable que se tiene para el reconocimiento de ingresos en las compañías de seguros. Consideramos que la norma se ajusta a la realidad económica de este tipo de entidades y por lo tanto su aplicación se puede catalogar como eficaz.

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

Consideramos que entre más interpretaciones existan sobre las diferentes normas internacionales de contabilidad, los preparadores de la información podrían sentir más seguridad al momento de realizar los reportes financieros. Pero estas interpretaciones deben estar centralizadas en IASB, pues al intentar realizar más opiniones sobre las normas, se puede generar un resultado totalmente opuesto al que se pretende, es decir, confusión a la hora de preparar la información. Por lo tanto, las interpretaciones deben estar solo en cabeza de IASB y evitarse generar otras interpretaciones que podrían estar en contravía de lo que plantea el Consejo.

1. **¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción**

Considero que las excepciones establecidas en NIIF 1 para la aplicación por primera vez, están establecidas de manera adecuada para las entidades colombianas, pues uno de los mayores inconvenientes que podrían llegar a tener las entidades es la valuación de sus propiedades planta y equipo dado que la mayoría de entidades utilizan vidas útiles fiscales y no vidas técnicamente establecidas, pero con el costo atribuido esta dificultad se subsana y permite a las entidades abordar las normas en este aspecto, sin generar mayores traumatismos.

1. **¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

Al analizar si alguno de los estándares o interpretaciones puede estar en contra de alguna disposición legal colombiana, concluimos que se encuentran evidencias al respecto. Sin embargo, se resalta que en caso de que esto se llegare a presentar, se debe realizar un análisis objetivo para dirimir esta situación, es decir, inicialmente se esperaría que ningún estándar esté en contra de alguna regulación de Colombia o de algún otro país, pero se debe ser muy escéptico en el momento en que este se llegue a dar y no concluir que la norma internacional debe prevalecer sobre la regulación local o viceversa.

# **NIC 12 – IMPUESTO A LAS GANANCIAS**[[5]](#footnote-5)

1. **Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

**Pasivo por impuesto diferido derivado del reconocimiento inicial de una plusvalía.**

Consideramos que la excepción establecida en el párrafo 15 de NIC 12 (Que subrayamos) no es adecuada en relación al principio fundamental del estándar, esto es, reconocer que la recuperación del importe en libros de un activo que genera mayores pagos fiscales en el futuro debe reconocerse como un pasivo por impuestos diferidos, como lo es en este caso la plusvalía;

***“Diferencias temporarias imponibles***

*15 Se reconocerá un pasivo de naturaleza fiscal por causa de cualquier diferencia temporaria imponible, a menos que la diferencia haya surgido por:*

*(a) el reconocimiento inicial de una plusvalía; o*

*(b) el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:*

*(i) no es una combinación de negocios; y*

*(ii) en el momento en que fue realizada no afectó ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.(…)”*

El párrafo 21 de la NIC 12 menciona la razón por la cual el Consejo decide plantear la excepción en el reconocimiento de un pasivo diferido en relación con el reconocimiento inicial de la plusvalía:

*“(…) Muchas autoridades fiscales no permiten reducciones en el importe en libros de la plusvalía como gasto deducible al determinar la ganancia fiscal. Además, en estos países, el costo de la plusvalía no suele ser deducible, cuando la entidad subsidiaria dispone de los negocios de los cuales procede. En estas jurisdicciones, la plusvalía tiene una base fiscal igual a cero. Cualquier diferencia entre el importe en libros de la plusvalía y su base fiscal nula, será una diferencia temporaria imponible. No obstante, esta Norma no permite el reconocimiento del pasivo por impuestos diferidos correspondiente, puesto que la plusvalía se mide de forma residual, y el reconocimiento de un pasivo de esta naturaleza podría incrementar el importe en libros de la plusvalía.”*

En nuestra opinión, la razón por la cual se prohíbe el correspondiente pasivo por impuestos diferidos no es adecuada por tanto el mencionado pasivo a reconocer está relacionado con la plusvalía en los estados financieros consolidados y no con los activos y pasivos adquiridos que dan lugar a la plusvalía, razón por la cual no debería afectarse la medición inicial de la plusvalía. Aunque no quedan muy claras las razones, si es posible reconocer activos por impuestos diferidos según lo establecido en el párrafo 32A:

***“Plusvalía***

*32A Si el importe en libros de la plusvalía que surge en una combinación de negocios es menor que su base imponible, la diferencia da lugar a un activo por impuestos diferidos. El activo por impuestos diferidos que surge en el reconocimiento inicial de la plusvalía deberá reconocerse como parte de la contabilización de una combinación de negocios en la medida en que sea probable que se encuentre disponible el beneficio fiscal contra el cual se pueda utilizar la diferencia temporaria deducible.”*

Por otra parte y siguiendo con el mismo caso, no nos resulta coherente el ejemplo planteado en el párrafo 21 en relación con la plusvalía no deducible a efectos fiscales:

La base fiscal de activos establece que si los beneficios económicos del activo no tributan, la base fiscal del activo sino igual al importe en libros del activo y no sería nula como se establece en el ejemplo, por lo que consideramos necesaria una interpretación del Consejo al respecto.

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

**Ganancias fiscales futuras**

En los párrafos 24 y 34 de la NIC 12 se establece la necesidad de evaluar la probabilidad de la existencia de ganancias fiscales como requisito indispensable para el reconocimiento de activos por impuestos diferidos. Al respecto, consideramos necesarias guías sobre como una entidad, basado en que horizonte de tiempo y con base en que tipo información puede hacer tal evaluación.

**Base Fiscal**

Consideramos adecuado aclarar que la base fiscal tiene definición propia en NIC 12 y que en algunos casos difiere del valor patrimonial de activos y pasivos a ser declarado para efectos del impuesto sobre la renta.

Por lo demás consideramos que las ilustraciones sobre cálculos y presentación en los documentos que acompañan a NIC 12 son suficientemente claros y presentan en buena medida transacciones y eventos que pueden aplicar entidades colombianas.

1. **¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

No consideramos excepciones ni exenciones para la transición a NIIF en la aplicación de los criterios de NIC 12.

1. **¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

No consideramos que los requisitos establecidos en NIC 12 entren en conflicto con disposición legal alguna.

### NIC 17 - ARRENDAMIENTOS [[6]](#footnote-6)

**INTERPRETACIONES ASOCIADAS**

**CINIIF 4 - Determinación de si un Acuerdo contiene un Arrendamiento**

**SIC 15 - Arrendamientos Operativos—Incentivos**

**SIC 27 - Evaluación de la Esencia de las Transacciones que Adoptan la Forma Legal de un Arrendamiento**

1. **Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

En este punto creemos necesario resaltar que el propio IASB ha reconocido las problemáticas que tiene la NIC 17, en términos del tratamiento contable de los arrendamientos financieros y operativos. A continuación se resaltan dos problemáticas importantes que expone el *DP Leases: Preliminary views*:

“*(b) the existence of two very different accounting models for leases (the finance lease model and the operating lease model) means that similar transactions can be accounted for very differently. This reduces comparability for users.*

*(c) the existing standards provide opportunities to structure transactions so as to achieve a particular lease classification. If the lease is classified as an operating lease, the lessee obtains a source of unrecognised financing that can be difficult for users to understand.”*

*“…Preparers and auditors have criticised the existing model for its complexity. In particular, it has proved difficult to define the dividing line between finance leases and operating leases in a principled way. Consequently, the standards use a mixture of subjective judgements and ‘bright-line’ tests that can be difficult to apply.”*

Debido a lo anterior, IASB está en un proyecto de norma para cambiar la NIC 17, la cual probablemente será emitida en 2013.

Por tal razón consideramos adecuado revisar la posibilidad de posponer la aplicación de la NIC 17 proponer un tratamiento alternativo, por dos razones:

a) Los problemas detectados en la NIC 17 actual.

b) La adopción de la NIC 17 puede suponer un ajuste importante a los sistemas de información de las entidades, que luego se verán forzadas a cambiarlos nuevamente cuando entre en vigencia la nueva norma propuesta.

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

En principio, no es recomendable la generación de interpretaciones o guías adicionales a las NIIF, debido a que esto puede llevar a conclusiones e interpretaciones distintas de las que el estándar contiene. Sin embargo, derivado de lo expuesto en la respuesta a la pregunta anterior, consideramos que en este caso podría ser útil incluir guías y criterios adicionales a las expuestas en los párrafos 10 y 11 de la NIC 17, acerca la clasificación de un arrendamiento como financiero u operativo, en el contexto colombiano. Sobre esta propuesta, deben considerarse los comentarios generales sobre esta pregunta que se mencionan al inicio de este documento.

1. **¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

Aunque no está expresamente considerado en la NIIF 1, creemos que las 3 exenciones aplicables a las propiedades, planta y equipo y activos intangibles, son de aplicación a los activos mantenidos en arrendamiento financiero en la adopción de las NIIF. Por tal razón, y considerando que existe una exención en la NIIF 1 sobre la determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento (CIIIF 4), no consideramos que deben incluirse exenciones adicionales para cumplir con la NIIF 1.

1. **¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

Considerando que la Ley 1314 de 2009, mediante su artículo 4 elevó a nivel legal, la separación de las disposiciones sobre información financieras de las disposiciones de carácter tributario, es claro que estas últimas (en particular el artículo 127-1 del Estatuto Tributario que dispone el tratamiento tributario del leasing), no tiene efectos contables y por tanto, la NIC 17 sólo se aplicaría para el reconocimiento y medición de los contratos de arrendamiento en los estados financieros. Igual interpretación debe darse al artículo 89 de la Ley 222 de 1995 que trata sobre contratos de leasing de infraestructura.

En conclusión, no conocemos de disposiciones legales que se vean afectadas por la adopción de la NIC 17.

### NIC 18. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS[[7]](#footnote-7)

1. **“Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

Creemos que los criterios establecidos en la NIC 18 son adecuados y suficientes para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias. Sin embargo, también creemos pertinente que para este caso, así como el de otras normas que están en proceso de modificación, desarrollo o derogación, se desarrolle de manera paralela un proceso de difusión y consulta pública de los principios fundamentales establecidos en el reciente borrador para discusión pública sobre ingresos de actividades ordinarias de contratos con clientes, de manera que nos anticipemos a los cambios que seguramente serán introducidos por la nueva norma una vez sea expedida.

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

**Criterios para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias por la venta de bienes.**

Según NIC 18 dentro de los criterios que deben cumplirse para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias se pueden leer:

* El vendedor transfiere los riesgos y ventajas significativas de la propiedad del bien
* El vendedor no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad ni retiene el control de tales bienes.

En nuestra opinión es necesario desarrollar con más especificidad guías que permitan distinguir cuando se tiene tal implicación sobre los bienes de manera tal que los preparadores, permitan identificar situaciones que impliquen el aplazamiento de los ingresos ordinarios, así como que se pueda distinguir del primer criterio citado.

**Medición de ingresos ordinarios**

La NIC 18 señala que si el pago correspondiente del ingreso ordinario se difiere en el tiempo de manera tal que pueda evidenciarse una transacción financiera implícita, el valor por el cual se reconoce la transacción es generalmente el valor presente de los cobros futuros, razón por la cual se hace necesario desarrollar guías que permitan determinar la tasa de descuento que debe utilizarse teniendo en cuenta las condiciones económicas de un país como Colombia.

1. **¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

N/A.

1. **¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

Consideramos que los requerimientos de la NIC 18 no contradicen disposición legal alguna.

### NIC 19 BENEFICIOS A EMPLEADOS - NIC 26 CONTABILIZACIÓN E INFORMACIÓN FINANCIERA SOBRE PLANES DE BENEFICIO POR RETIRO[[8]](#footnote-8)

1. **Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

Consideramos que la contabilización de los beneficios de corto plazo, así como la contabilización de los activos de cualquier plan relacionado con beneficios a empleados, no supone diferencias importantes con lo que actualmente se realiza en Colombia, por lo que las consideramos adecuadas.

Con respecto de los beneficios de terminación y los otros beneficios de largo plazo, aunque pueden generar diferencias sustanciales con las prácticas actuales, (En la medida en que es probable que algunos de los pasivos que serían reconocidos bajo la NIC 19, no estén actualmente reconocidos) consideramos que el tratamiento contable de la NIC 19 se ajusta a los principios de reconocimiento y medición del Marco conceptual y por tanto son adecuados.

En cuando a los beneficios post-retiro, específicamente hablando de los planes de beneficios definidos nos parece pertinente anotar:

La elección de políticas contables reduce la comparabilidad de la información contable. Con respecto a la NIC 19, consideramos que podría ser adecuado en Colombia tomar una posición con respecto al tratamiento contable de las ganancias y pérdidas actuariales. Si bien pueden ser objeto de reconocimiento inmediato (Párrafo 93), también pueden ser objeto de reconocimiento diferido por el enfoque de la banda de fluctuación (Párrafo 92). En los fundamentos para las conclusiones puede leerse:

“*FC48K El IASB está de acuerdo en que las ganancias y pérdidas actuariales son partidas de ingresos y gastos. Sin embargo, considera que sería prematuro exigir su inmediato reconocimiento en resultados antes de hacer una revisión exhaustiva tanto del tratamiento contable de los beneficios post-empleo, como de la información sobre el resultado integral. El requerimiento de que las ganancias y pérdidas actuariales reconocidas fuera de resultados deban reconocerse en un estado de ingresos y gastos reconocidos no prejuzga ninguno de los debates que el IASB todavía debe celebrar acerca de la información sobre el resultado integral. Más bien, el IASB está permitiendo la continuidad de un tratamiento contable actualmente aceptado por un organismo regulador contable nacional (el ASB del Reino Unido), al tiempo que tiene pendiente una revisión exhaustiva del tratamiento contable de los beneficios post-empleo y de la información sobre el resultado integral.*

*FC48L El IASB también está de acuerdo en que añadir opcionalidad a las Normas es, en general, indeseable por la falta de comparabilidad que supone entre las entidades. Sin embargo, la NIC 19 permite que una entidad escoja cualquier método sistemático para el reconocimiento de ganancias y pérdidas actuariales que produzca un reconocimiento más rápido que el mínimo requerido por la Norma. Más aún, el importe a reconocer, siguiendo cualquier método de aplazamiento, dependerá de cuándo se aplicó el método por primera vez, es decir, cuándo adoptó la entidad la NIC 19 por primera vez o estableció un plan de beneficios definidos. Existe, por tanto, poca o ninguna comparabilidad por causa de la existencia de opciones en la NIC 19.*

*FC48O Finalmente, como se ha discutido anteriormente, el IASB no está de acuerdo con que el reconocimiento diferido es mejor que el reconocimiento inmediato de las ganancias y pérdidas actuariales. Los importes reconocidos bajo el método diferido son opacos y no suponen una representación fiel, y la inclusión de métodos de aplazamiento crea una norma compleja y difícil.”*

Por tanto, creemos adecuado que las normas contables colombianas adopten una posición con respecto a este tema y no permitan elecciones que dificultan la comparabilidad de la información financiera.

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

Consideramos que los ejemplos ilustrativos son adecuados para la adecuada comprensión aplicación de las normas. Por tal razón no consideraríamos adecuada la inclusión de guías adicionales.

1. **¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

Particularmente el ajuste al pasivo pensional puede tener efectos significativos para una entidad. La NIIF 1 permite que se utilice el enfoque de la banda de fluctuación para diferir el reconocimiento de las ganancias o pérdidas actuariales, o que se reconozcan inmediatamente en el balance de apertura. Sin embargo, creemos adecuado considerar una exención que aunque no está contemplada en la NIIF 1 proviene de las disposiciones transitorias de la NIC 19, lo que indica que fue un tratamiento permitido por el IASB, cuando se modificó las NIC 19:

*“154 Cuando se adopte por primera vez la regulación contenida en esta Norma, la entidad procederá a determinar, en la fecha correspondiente, el pasivo transitorio correspondiente a los planes de beneficios definidos como:*

*(a) el valor presente de la obligación en el momento de la adopción (véase el párrafo 64);*

*(b) menos el valor razonable, en esa misma fecha de la adopción, de los activos del plan, si existiesen, con los cuales se van a cancelar directamente las obligaciones derivadas del mismo (véanse los párrafos 102 a 104);*

*(c) menos cualquier eventual costo de servicio pasado que, según el párrafo 96, deba ser reconocido en periodos posteriores.*

*155 Si el pasivo transitorio es mayor que el pasivo que habría sido reconocido en la misma fecha por la entidad, siguiendo sus anteriores políticas contables, la entidad realizará una elección, con carácter de irrevocable, para reconocer este incremento como parte de su pasivo por planes de beneficios definidos, según queda contemplado en el párrafo 54:*

*(a) reconocimiento inmediato, siguiendo la NIC 8; o*

*(b) reconocimiento como un gasto, de forma lineal, a lo largo de un periodo máximo de cinco años desde la fecha de adopción…”*

Este tratamiento fue incorporado por el IASB debido al impacto que podría tener la variación del pasivo de planes de beneficios definidos. Por tal razón creemos que podría ser adecuado incluir una exención de este tipo en el proceso de adopción en Colombia.

1. **¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

No conocemos de disposiciones legales que se vean afectadas o contrariadas por la adopción de la NIC 19 o 26.

### NIC 21 EFECTO DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA - NIIF 3 COMBINACIONES DE NEGOCIOS - NIIF 10 ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS - NIIF 11 ACUERDOS CONJUNTOS - NIC 27 ESTADOS FINANCIEROS SEPARADOS - NIC 28 INVERSIONES EN ASOCIADAS[[9]](#footnote-9)

#### NIC 21 EFECTO DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBI O DE LA MONEDA EXTRANJERA

No hay ningún inconveniente en aplicar la norma. Es necesario aclarar el tema de la Moneda Funcional en Colombia y diferenciar entre el procedimiento de Remedición y el de Conversión cuando se utiliza una moneda diferente a la moneda funcional.

La NIC 21 establece directrices para la contabilización de Transacciones en Moneda Extranjera y para la conversión de Negocios en el extranjero de la moneda funcional a otra moneda de presentación.

En nuestra opinión la adopción de la NIC 21 permitiría dar mayor claridad a la contabilización de las transacciones en moneda extranjera y a la conversión de los estados financieros a una moneda de presentación distinta de la moneda funcional. Su aplicación podría estar en contravía de algunas disposiciones contenidas en el Decreto 2649 de 1993, como es el caso del ajuste requerido para las inversiones en Moneda Extranjera.

#### NIIF 3 COMBINACIONES DE NEGOCIOS

En las adquisiciones, los activos y pasivos adquiridos (patrimonio) deben ser medidos al valor razonable (método de compra). En Colombia las combinaciones o fusiones se tratan desde la perspectiva fiscal, derivando en la aplicación del método de unificación de intereses, procedimiento mediante el cual el patrimonio adquirido se mide al valor en libros. Se requiere separar el tratamiento contable del fiscal. El Goodwill no es una diferencia entre el valor en libros del patrimonio y el valor pagado.

El Goodwill no es una partida amortizable en las NIIF completas. Se deben analizar los efectos fiscales que podría haber para las empresas.

El reconocimiento de activos intangibles derivados de una adquisición de negocios, hoy incorporados como parte del Goodwill como consecuencia del procedimiento aplicado para su determinación, podría generar ajustes de orden fiscal, ya que estas partidas si podrían ser objeto de amortización.

#### NIIF 10 ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS

Se debe aclarar si el concepto “subsidiaria” es similar al de “subordinada” y establecer directrices claras para que las políticas contables aplicadas por el grupo consolidable sean uniformadas. En las prácticas locales pueden existir divergencias de política que no son ajustadas. La consolidación procede sin importar al sector al cual pertenecen las empresas.

Los requerimientos de carácter especial que obligan a presentar información consolidada de un sector, excluyendo otros, deberán ser revisados ya que las NIIF no establecen ningún tipo de restricción para consolidar entidades subsidiarias.

Los estados financieros de una entidad que tenga subsidiarias deberán incorporar la matriz y la subsidiaria como si fueran una entidad. Esto puede cambiar el enfoque e elaboración de información financiera de propósito general.

El problema fundamental de la aplicación de esta norma, estaría en la utilización de políticas contables uniformes para la elaboración de la información consolidada. Dado que el CTCP ha propuesto 3 niveles de aplicación de las normas, debería evaluarse la opción de que todo tipo de entidad pueda aplicar voluntariamente la base de principios aplicada por su matriz, cuando existan obligaciones de reporte para efectos de consolidación o aplicación del método de participación patrimonial.

#### NIIF 11 NEGOCIOS CONJUNTOS

No hay directrices contables sobre el tema. La mayoría de procedimientos contables aplicados se basan en disposiciones de orden fiscal. Se requiere separar lo contable de lo fiscal.

Es necesario revisar el tema de contratos de mandato (administración delegada y otros), cuentas en participación, consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos, ya que muchas empresas incorporan los activos, pasivos, ingresos y gastos en su estructura de balance o estado de resultados, para facilitar la elaboración de reportes de carácter especial. Esto facilita los reportes fiscales pero puede estar en contravía de lo establecido en las NIIF.

Se requiere distinguir entre OPERACIONES CONJUNTAS y NEGOCIOS CONJUNTOS. Todo negocio conjunto debe ser medido por el método de participación patrimonial, mientras que los activos, pasivos, ingresos y gastos de una Operación Conjunta, se incorporan en los estados financieros de los participes. Dado que el concepto de operación conjunta y negocio conjunto no está definido en la norma colombiana, se requiere establecer la equivalencia de estos conceptos con las figuras legales existentes en Colombia.

Lo fundamental, es evitar que se utilicen disposiciones de orden fiscal, para la contabilización de estas operaciones. Según la ley 1314 de 2009 las normas fiscales no generan efectos contables.

#### NIC27 ESTADOS FINANCIEROS SEPARADOS

Todo el esquema de regulación se basa en los estados separados y los estados financieros consolidados se entienden como información complementaria. En un estado separado las inversiones pueden ser valoradas al costo o al valor razonable, sin que sea permitido el método de participación patrimonial. El uso de uno u otro método genera cambios de fondo en la información financiera separada.

Si además de revisar la información separada se tuviera en cuenta la información consolidada, se podrían conocer los cambios de la inversión no incorporados en los EF separados (suponiendo que las inversiones se registraran al costo). Esto es, se podría tener información de los cambios patrimoniales generados en las empresas.

De fondo, se debe analizar el impacto que tendría la utilización del valor razonable o el costo, como base de valoración de las inversiones en subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos. Esto puede afectar de manera importante la política de dividendos de las entidades.

#### NIC 28 INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS

Tanto las inversiones en asociadas y negocios conjuntos se miden por el método de participación en NIIF, es decir, es un “*procedimiento de consolidación”* de entidades no controladas. Esto difiere de lo aplicado en Colombia, ya que el método de participación únicamente se aplica en Colombia para la valoración en los estados financieros individuales de las inversiones en subsidiarias.

La aplicación del método de participación para la valoración de este tipo de inversiones, genera cambios en la forma como los ingresos y gastos son reconocidos. Podría haber un efecto fiscal por cambios en los criterios de valoración.

#### RESPUESTAS A LAS PREGUNTAS ESPECÍFICAS

## “Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.

Los estándares e interpretaciones se derivan de una estructura conceptual, que tiene como propósito la generación de información útil para tomar decisiones económicas por parte de inversionistas, prestamistas y otros acreedores.

La estructura conceptual contenida en el decreto 2649 de 1993 incorpora conceptos similares a la estructura conceptual emitida por el FASB (conceptos de contabilidad financiera) y el IASB (Marco conceptual), por lo que las NIIF no están en contravía de este conjunto de principios. Así las cosas, la aplicación de las NIIF no estará en contravía del marco conceptual.

El problema fundamental es el del lenguaje de las NIIF, y la aplicación de tales directrices podrían estar en contravía de disposiciones de orden legal. Se requiere un estudio para determinar si los términos utilizados por las NIIF se alinean con las disposiciones de orden legal que deben ser considerados por las empresas colombianas. Mientras que los PCGA en Colombia tienen sustento en la ley las NIIF son estándares de alta calidad cuya aplicación se deriva de la aceptación general, fundamentada en un debido proceso.

Por otra parte, se debe tener en cuenta que las NIIF no son un conjunto normativo terminado, por lo que se requiere establecer directrices claras para establecer los procedimientos a seguir cuando las NIIF no contengan una norma que trate una transacción específica realizada por las empresas.

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

Primero que todo debe tenerse en cuenta lo establecido en el párrafo 7de la NIC 8 que establece que cuando una NIIF sea específicamente aplicable a una transacción, otro evento o condición, la política o políticas contables aplicadas a esa partida se determinarán aplicando la NIIF concreta. Las NIIF se acompañan de guías que ayudan a las entidades aplicar los requerimientos. Todas las guías señalan si son parte integrante de las NIIF. Las guías que son parte integrante de las NIIF serán de obligatorio cumplimiento. Las guías que no sean parte integrante de las NIIF no contienen requerimientos aplicables a los estados financieros.

El concepto NIIF debe entenderse en sentido amplio y este comprende: a) las Normas Internacionales de Información Financiera, IFRS-NIIF; b) Las Normas Internacionales de Contabilidad, IAS-NIC; c) las Interpretaciones , IFRIC-CINIIF y SIC.

Los principios forman parte del marco conceptual y solo son considerados cuando no existan normas aplicables y las guías solo son obligatorias cuando haya mención expresa de su aplicación.

Respecto de si se requieren o no interpretaciones o guías adicionales, será necesario establecer si estas formarán parte de las normas técnicas especiales, interpretaciones y guías, que en la ley pueden ser expedidas por las autoridades de supervisión, o si la referencia está hecha a las interpretaciones y guías que forman parte de los estándares internacionales de presentación de reportes financieros. Hay guías que son de aplicación voluntaria y otras guías que son obligatorias

Deberá tenerse en cuenta que la ley ha definido el concepto de NORMAS DE CONTABILIDAD Y DE INFORMACIÓN FINANCIERA como el sistema compuesto por POSTULADOS, PRINCIPIOS, LIMITACIONES, CONCEPTOS, NORMAS TÉCNICAS GENERALES, NORMAS TÉCNICAS ESPECÍFICAS, NORMAS TÉCNICAS ESPECIALES,NORMAS TÉCNICAS SOBRE REVELACIONES, NORMAS TÉCNICAS SOBRE REGISTROS Y LIBROS, INTERPRETACIONES Y GUÍAS, en una clara alusión a la estructura de conceptos contenida en el Decreto 2649 de 1993 y a las normas, interpretaciones y guías emitidas por el IASB.

Si el Consejo Técnico va a proponer que se emitan principios, normas, interpretaciones y guías, está es una clara alusión a los estándares internacionales de contabilidad, eliminando la estructura actual del decreto 2649 de 1993. Las Normas técnicas emitidas por el IASB contienen conceptos de reconocimiento, medición, baja en cuentas, presentación y revelación en una estructura diferente a la propuesta en la definición de la ley 1314, que se refiere a normas técnicas generales y especiales, sin definir ninguna jerarquía normativa.

Dada las diferencias del lenguaje que utilizan las NIIF y la falta de una base legal para comprender los términos utilizados, es deseable que se emitan guías de aplicación respetando la estructura conceptual contenida en la norma o interpretación. De forma similar a como está establecido por el IASB se deberá establecer si estas guías forman parte integral de las normas que sean expedidas. En las NIIF hay guías obligatorias pero la mayoría de ellas deben ser aplicadas de forma voluntaria.

Consideramos necesario establecer una jerarquía en la aplicación de las normas, de tal forma que las normas técnicas especiales, interpretaciones y guías expedidas por las entidades de supervisión, no subordinen las normas de carácter general expedidas por el Consejo Técnico de la contaduría pública.

1. **Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

No consideramos necesario que se apliquen excepciones adicionales a las contenidas por la NIIF 1. Más bien, será necesario que el Consejo Técnico considere simplificaciones a la aplicación de las NIIF, para facilitar la elaboración del balance inicial.

Para las entidades no cotizadas o que no reporte a entidades que aplican NIIF completas podría ser viable establecer simplificaciones mayores. Por otra parte será necesario que el CTCP considere una directriz para la conversión a NIIF de aquellas entidades que ya reportaron a sus matrices aplicando las NIIF y para las subordinadas de matrices que apliquen las NIIF. La elaboración de un nuevo balance de apertura podría no ser necesaria o adecuada en este tipo de entidades.

1. **¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

Si, existen contradicciones con disposiciones de orden legal: Por ejemplo:

1. Contabilización de diferencias en cambio de las inversiones en moneda extranjera (Ver parágrafo del art. 69 del decreto 2649 de 1993).
2. Concepto de Moneda Funcional, si una empresa elabora estados financieros en su moneda funcional entonces una empresa en Colombia podría tener como moneda funcional el dólar y para efectos de presentación hacer una remedición para convertir sus estados financieros a pesos (moneda de presentación).
3. El Método de participación (requerido por el art. 35 de la ley 222/95) no es requerido para valorar inversiones en subsidiarias en los estados financieros individuales. En cambio este método se requiere para las inversiones en asociadas y negocios conjuntos.
4. La medición a valor razonable de los activos y pasivos adquiridos en una combinación de negocios, podría estar en contravía de disposiciones legales que requieren los registros de valores en libros.
5. Los cambios en el valor de las inversiones no se reconocen en el resultado, se consideran partidas no realizadas que forman parte del patrimonio. El enfoque de las NIIF requiere la elaboración de un resultado integral que incorpora estas partidas.
6. El Goodwill no se mide como la diferencia entre el valor en libros y el valor pagado en una combinación de negocios. Las NIIF al referirse a un negocio no necesariamente se refiere a una forma societaria específica.
7. Los estados financieros de propósito general requerido por las NIIF, difieren de manera importante de los estados financieros separados requeridos en Colombia. Una entidad que es consolidad por otra, podría no tener necesidad de elaborar estados financieros de propósito general de sus entidades separadas.
8. Los términos “Operación conjunta” y “Negocio Conjunto” difieren de los términos utilizados en Colombia (contrato de mandato, contrato de colaboración, cuenta en participación, consorcio, unión temporal, contrato de administración, contrato de operación, entre otros).

### NIC 23 COSTOS POR PRÉSTAMOS – NIC 29 INFORMACIÓN FINANCIERA EN ECONOMÍAS HIPERINFLACIONARIAS[[10]](#footnote-10)

1. **“Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

NIC 23: No se consideraría ineficaz o inapropiada, aunque tenga impacto en algún sector de la economía.

En las NIIF plenas o completas, no existe la opción de reconocerlos en el estado de resultados, si los costos por préstamos fueron incurridos para la adquisición, construcción o producción de un activo calificado, tal como lo expresa la norma y el espíritu de la misma (FC2 Fundamentos de conclusiones). Ello podría afectar el resultado de las empresas que estén incluyendo los costos de intereses y otros al estado de resultados en lugar de considerarlos como valor del activo calificado.

NIC 29: No se consideraría ineficaz o inapropiada.

Es ineficaz su aplicación en la actualidad, aunque por la característica de la norma si debe disponerse de ella en caso de requerirse. Hoy en día, en Colombia esta norma no tendría aplicación porque en el entorno económico actual ninguna de las indicaciones previstas en el NIC 29 se presenta, y a corto o mediano plazo no se prevé que vayan a suceder.

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

En general, para la convergencia con los estándares internacionales, no se requiere adicionar mayor información o guías, aunque si debe fortalecerse la formación de las NIIF completas.

1. **¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

NIC 23: No se consideraría necesaria.

De acuerdo al diagnóstico de la Superintendencia de Sociedades hay algunos sectores que se verían fuertemente afectados en la valuación de sus inventarios, como el caso de hoteles y restaurantes, que incluyen dentro de sus negocios la construcción y venta de suites, cuyos costos son llevados al rubro de inventarios. En los demás sectores, incluyendo la construcción, el impacto es bajo.

NIC 29: No sería necesaria.

No sería necesaria ninguna excepción adicional en la aplicación por primera vez.

1. **¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

NIC 23 Costos por préstamos e NIC 29 Hiperinflación: Consideramos que no va en contravía de alguna disposición legal colombiana, salvo lo estipulado en normas tributarias, al considerar el costo de los activos, en los que se incluirían costos financieros, y los ajustes por inflación acumulados hasta diciembre de 2006.

### NIC 32 INSTRUMENTOS FINANCIEROS: PRESENTACIÓN – NIC 39: INSTRUMENTOS FINANCIEROS RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN – NIIF 7 INSTRUMENTOS FINANCIEROS: INFORMACIÓN A REVELAR – NIIF 9: INSTRUMENTOS FINANCIEROS[[11]](#footnote-11)

1. **¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

**ACTIVOS FINANCIEROS E INSTRUMENTOS DERIVADOS**

Actualmente en Colombia, el mercado de valores ha presentado una importante evolución, traducida por ejemplo en un mayor volumen de operaciones, empresas participantes del mercado como emisores, y diversas posibilidades de inversión y financiación mediante el mercado no intermediado. Adicionalmente, el desarrollo de estratégicas emprendidas por la Bolsa de Valores de Colombia, proyecta una mayor profundización y fortalecimiento de este mercado, a través por ejemplo del proyecto MILA, orientado a la integración del mercado de valores Latino Americano.

Este antecedente, es una razón entre muchas otras, que argumentan la pertinencia de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera relacionadas con los instrumentos financieros, máxime cuando la Superintendencia Financiera a través de la Circular Básica 100, en los capítulos I, XVIII y XIX, relativos a inversiones, operaciones con derivados y productos estructurados, y operaciones monetarias respectivamente, ha incluido en sus directrices contables una porción importante de los criterios internacionales.

Dadas las condiciones anteriores, se considera que la aplicación de las NIIF relacionadas con activos financieros es pertinente en el contexto colombiano, sin embargo no debe dejarse de lado que temas como deterioro o baja en cuentas actuales distan significativamente de los criterios internacionales.

Es importante precisar que los criterios que consideramos que deben ser incorporados corresponden a la NIIF 9, aun cuando su aplicación sea obligatoria hasta el 2015. (Por ejemplo, ver el caso chileno)

En Colombia las entidades del sector financiero a partir de la regulación de la Superintendencia Financiera han tenido un acercamiento importante a las NIIF, por lo que este es un escenario que debe capitalizarse, sirviendo como base para el sector real en el que este tema ha estado evidentemente rezagado.

**PASIVOS FINANCIEROS**

La NIC 32, establece criterios de clasificación de los instrumentos financieros emitidos bastante diferentes a los actualmente establecidos en Colombia, dado que prima la esencia económica de los flujos contractuales de los instrumentos sobre su esencia legal, situación contraria en Colombia. Tal como lo ilustra el CINIIF 2, sobre aportes de socios de entidades cooperativas e instrumentos similares, estos criterios se aplican al clasificar los instrumentos rescatables que permiten al tenedor exigir del emisor su reembolso, ya sea en efectivo o mediante la entrega de otro instrumento financiero. Resulta difícil la aplicación de los criterios citados a las aportaciones de los socios en entidades cooperativas y a otros instrumentos similares.

Dentro del acuerdo de esta CINIIF también se establece que el derecho contractual del tenedor de un instrumento financiero (incluyendo las aportaciones de los socios de entidades cooperativas) a solicitar el rescate no obliga, por sí mismo, a clasificar el citado instrumento como un pasivo financiero. Más bien la entidad tendrá en cuenta todos los términos y condiciones del instrumento financiero al clasificarlo como pasivo financiero o como patrimonio. Estos plazos y condiciones incluyen las leyes locales y reglamentos aplicables o los estatutos de la entidad vigentes en la fecha de la clasificación, pero no incluyen las modificaciones esperadas de dichas leyes, reglamentos o estatutos particulares. Adicionalmente como lo establece en el párrafo 8, las leyes locales, los reglamentos o los estatutos de la entidad pueden imponer diferentes tipos de prohibiciones para el rescate de las aportaciones de los socios, por ejemplo estableciendo prohibiciones incondicionales o basadas en criterios de liquidez.

Considerando lo anterior, se requiere de un estudio y análisis con mayor profundidad que permita establecer que criterios normativos deberán ajustarse para que se cumplan estos criterios internacionales, sin perjuicio que de dicho estudio se establezca que su aplicación es impertinente.

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

Dada la complejidad de las NIIF, se considera pertinente el desarrollo de guías adicionales que contextualicen la directrices internacionales en el entorno colombiano, específicamente en temas relacionados con mediciones, y jerarquías del valor razonable conforme a la NIIF 13. Sin embargo se considera, que estas guías deben concebirse únicamente como orientadores de la aplicación de las NIIF en el contexto colombiano, sin ninguna fuerza legal.

1. **¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

Las excepciones relacionadas con instrumentos financieros corresponden a:

1. la baja en cuentas de activos financieros y pasivos financieros – enfoque prospectivo.
2. contabilidad de coberturas – transacciones de cobertura que no cumplen los requisitos bajo NIIF para considerarse como tal, y designación retroactiva de transacciones pasadas como de cobertura.
3. clasificación y medición de activos financieros - cumplimiento de las condiciones para que un activo sea catalogado como activo financiero.
4. derivados implícitos – separación de derivados implícitos.

En este orden se considera que no existen excepciones adicionales que deberían incluirse en la aplicación por primera vez de las NIIF.

1. **¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

No se considera que los criterios de las NIIF vayan en contra de alguna disposición legal, excepto por lo relacionado con la NIC 32 en la clarificación de instrumentos emitidos, sin embargo al respecto se requiere de un mayor estudio y análisis por parte del CTCP, debido a los comentarios expresados en la primera sección de este documento.

### NIC 36 – DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS[[12]](#footnote-12)

**1. Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

El Estándar NIC 36 – Deterioro del Valor de los Activos; y la Interpretación: CINIIF 10 – Información Financiera Intermedia y Deterioro del Valor; no contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia.

No obstante, la NIC 36 – Deterioro del Valor de los Activos, introduce el concepto de Unidad Generadora de Efectivo, con el cual deberán familiarizarse los preparadores, auditores y usuarios de la información financiera. Pero esto antes de ser ineficaz o inapropiado, resulta adecuado a efectos de reconocer el deterioro del valor de los activos.

**2. El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

No es necesario que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública proponga la emisión de interpretaciones o guías adicionales a las emitidas por IASB en el caso del Deterioro del Valor de los Activos.

**3. ¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

No se requiere de excepciones o exenciones adicionales de las contempladas en la NIIF 1 – Adopción por Primera Vez.

**4. ¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

No conocemos que el Estándar NIC 36 – Deterioro del Valor de los Activos; y la Interpretación: CINIIF 10 – Información Financiera Intermedia y Deterioro del Valor; contravengan el ordenamiento jurídico local.

### NIC 37 PROVISIONES, PASIVOS CONTINGENES, ACTIVOS CONTINGENTES[[13]](#footnote-13)

**INTERPRETACIONES ASOCIADAS**

**CINIIF 6 - Obligaciones surgidas de la Participación en Mercados Específicos—Residuos de Aparatos Eléctricos y Electrónicos**

1. **Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

Consideramos que las normas colombianas están derivadas de los principios de la NIC 37 y por tanto, la NIC 37 es mucho más clara sobre los criterios de medición, reconocimiento y revelación de provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes.

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

Consideramos que los ejemplos ilustrativos de la NIC 37 son suficientes para entender los criterios de reconocimiento medición y presentación de información. No consideramos necesaria la emisión de guías adicionales.

1. **¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

Debido a que la medición de las provisiones se actualiza en cada fecha de balance, no existen cargas importantes por la aplicación retroactiva en el balance de apertura. Por esta razón, la NIIF 1 no tiene exenciones específicas con respecto a las provisiones (salvo la relacionada con la CINIIF 1). Esto lleva a concluir que no se hacen necesarias exenciones adicionales.

1. **¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

No conocemos de disposiciones legales que se vean afectadas o contrariadas por la adopción de la NIC 37.

### NIC 38 – ACTIVOS INTANGIBLES[[14]](#footnote-14)

**1. Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

El Estándar NIC 38 – Activos Intangibles; y las Interpretaciones: NIC 29 – Acuerdos de Concesión de Servicios: Información a Revelar; SIC 32 – Activos Intangibles – Costos de Sitios Web; y CINIIF 12 – Acuerdos de Concesión de Servicios; no contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia.

Sin embargo, tratándose de la SIC 32 – Activos Intangibles – Costos de Sitios Web, es necesario indicar que el desarrollo conceptual de esta Interpretación confrontado con es estado actual de la legislación local en la materia, es más comprensivo y exhaustivo, esto es, el estándar contempla hechos económicos que la normatividad local aún no ha regulado, en especial, en lo referente a la propiedad intelectual.

Lo anterior es relevante si se considera que varios de los Tratados de Libre Comercio y Convenios de Doble Imposición negociados y en vías de negociación, concentran gran parte del clausulado precisamente en este asunto.

De otro lado, la imposibilidad de diferir en el tiempo las erogaciones que localmente se reconocen y clasifican como cargos diferidos, impactará la estructura financiera de las entidades colombianas, toda vez que posiblemente se disminuirá el monto del patrimonio debido a que se imputará contra este el monto acumulado de los cargos diferidos. Pero este hecho lejos de ser inapropiado, consulta la técnica contable.

**2. El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

Dado que Colombia ejecuta un componente importante del Presupuesto General de la Nación y de los Presupuestos Generales de las Entidades Territoriales, a través de acuerdos de concesión, y que conforme lo señala el Plan Nacional de Desarrollo 2011-2014 (adoptado mediante la Ley 1450 de 2011), estos recursos se convertirán en una de las “locomotoras” de largo plazo que dinamizaran la economía del país, es necesario que el reconocimiento, medición y revelación de los hechos económicos relacionados con estos acuerdos de concesión se ajusten a las mejores prácticas reconocidas internacionalmente.

En este sentido, las Guías de Aplicación contenidas en la CINIIF 12 – Acuerdos de Concesión de Servicios, son insuficientes para cubrir la casuística que presentan los acuerdos de concesión en Colombia, por tanto, se recomienda desarrollar Guías de Aplicación para la mayoría de casos de la tipología de acuerdos de concesión que se presentan en Colombia. (Ver respuesta a la pregunta 4 de los comentarios generales)

**3. ¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

Nuestro análisis no evidencia que se requieran de excepciones o exenciones adicionales de las contempladas en la NIIF 1 – Adopción por Primera Vez.

**4. ¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

Directamente, el Estándar NIC 38 – Activos Intangibles; y las Interpretaciones: NIC 29 – Acuerdos de Concesión de Servicios: Información a Revelar; SIC 32 – Activos Intangibles – Costos de Sitios Web; y CINIIF 12 – Acuerdos de Concesión de Servicios, no contravienen o vulneran el ordenamiento jurídico local.

En varios apartes, el Estándar y las Interpretaciones, van más allá de lo regulado por las autoridades locales. Por tal motivo, se requerirá de desarrollos legislativos y reglamentarios que cierren la brecha entre los requerimientos del modelo NIIF y el ordenamiento legal colombiano.

Como se indicó arriba, se requiere el desarrollo legal y/o reglamentario de los acuerdos de concesión y los costos de sitios web, con el propósito de brindar un soporte legal a la aplicación de la técnica contable.

De otro lado, se debe analizar la situación patrimonial en la cual van a quedar las entidades que no puedan seguir difiriendo los cargos diferidos, a la luz de lo preceptuado por el artículo 457 del Código de Comercio en relación con las causales de disolución con fines de liquidación y las formas de enervar estas causales.

### NIC 40. PROPIEDADES DE INVERSION[[15]](#footnote-15)

1. **“Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

**Clasificación de arrendamientos operativos como propiedades de inversión**

Observamos que no son claras las razones ni las condiciones señaladas en NIC 40 para permitir a un arrendatario en un contrato de arrendamiento operativo tratar el activo como una propiedad de inversión.

Al respecto dado que la comparabilidad es una de las características de mejora de la información financiera establecida en el marco conceptual, no es recomendable tener alternativas contables o dar la posibilidad absoluta de aplicar tratamientos contables diferentes. En este caso se deja la opción a la entidad de escoger los contratos de arrendamiento operativo que podrá clasificar como propiedades de inversión lo que genera serios interrogantes sobre el objetivo y fundamento de tal alternativa.

Por lo tanto, no consideramos conveniente la alternativa planteada en el párrafo 6 de NIC 40 hasta tanto:

1. El regulador señale los principios, guías o requisitos claros sobre el objetivo de tal clasificación.
2. Se requiera como política contable para los contratos que cumplan los principios, guías o requisitos arriba establecidos.

Finalmente, el prohibir en Colombia esta alternativa, en primera instancia no sería un inconveniente para la convergencia hacia NIIF, dado que se trata de una alternativa permitida y no un tratamiento contable requerido u obligatorio.

**Opción de medición posterior**

Dentro de la medición posterior de las propiedades de inversión, consideramos inconveniente que ante la falta de consenso se generen tratamientos contables alternativos, puesto que la falta de consenso o conclusión sobre un tratamiento en particular no debe significar pérdida de comparabilidad.

En nuestra opinión, no es adecuado que para hechos económicos similares se puedan presentar estados financieros utilizando alternativas diferentes, en este caso que para propiedades de inversión similares los efectos en los estados financieros de dos entidades puedan ser diferentes.

Al respecto, consideramos que los organismos de regulación, con base en los argumentos planteados por los diferentes interesados, deben tomar posición y requerir el uso de un tratamiento contable en condiciones y para hechos económicos similares.

Para este caso en particular, en nuestra opinión y dado que este tipo de activos son mantenidos para la obtención de rentas y principalmente plusvalías, es adecuada su medición al valor razonable y por lo tanto debiera requerirse el uso de dicho modelo teniendo en cuenta las observaciones planteadas mas adelante con relación a la contabilización de los cambios en el valor razonable de las propiedades de inversión aunque reconocemos que deben establecerse guías precisas y condiciones que deben cumplirse para la medición a valor razonable.

Igualmente, el hecho de requerir únicamente el uso del modelo del valor razonable, no generaría problemáticas de convergencia debido a que no se opone a lo establecido en NIC 40 al ser una alternativa aceptada.

**Cambios en el valor razonable de propiedades de inversión:**

Consideramos que los cambios en el valor razonable de las propiedades de inversión (Cuando sea el caso) no deben reconocerse en resultados por cuanto en muchas situaciones no genera información transparente a los usuarios de los estados financieros, especialmente cuando se trata de activos con expectativa de realización de largo plazo. Acogemos íntegramente los argumentos expresados en los fundamentos de las conclusiones para criticar dicho tratamiento:

*“B63 Algunos de los que respondieron arguyeron que debería existir una exigencia o una opción para el reconocimiento de cambios en el valor razonable de las propiedades de inversión en el patrimonio, argumentando que:*

*(a) el mercado de propiedades no es lo suficientemente líquido y los valores de mercado son inciertos y variables. Las propiedades de inversión no son tan líquidas como los instrumentos financieros y la NIC 39 permite una opción en el caso inversiones disponibles para la venta;\**

*(b) hasta que el tratamiento de las cuestiones relativas al desempeño sean resueltas más generalmente, es prematuro requerir que los cambios en el valor razonable se reconozcan en el estado de resultados;*

*(c) el reconocimiento de ganancias y pérdidas no realizadas en el estado de resultados, aumenta la volatilidad y no favorece la transparencia, porque los cambios por revaluación empañan la evaluación del desempeño operativo de la entidad. Podría también presumirse que las ganancias no realizadas estuvieran disponibles para distribuirlas como dividendos(…);”*

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

No consideramos necesarias guías adicionales.

1. **¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

Consideramos adecuadas las dos excepciones contenidas para las propiedades de inversión que se midan posteriormente al costo. Adicionalmente, consideramos conveniente que se establezca y permita el uso las valorizaciones (técnicamente demostradas) que actualmente se realizan a la luz de lo establecido en el artículo 64 del decreto 2649 de 1993, como una revaluación según PCGA anteriores que es sustancialmente comparable con el valor razonable.

1. **¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

No observamos conflictos entre los requisitos establecidos en NIC 40 y disposiciones legales colombianas.

### ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y OPERACIONES EN DESCONTINUACIÓN – NIIF 5[[16]](#footnote-16)

**INTERPRETACIONES ASOCIADAS**

**CINIIF 17** [**Distribuciones, a los Propietarios, de Activos Distintos al Efectivo**](http://eifrs.ifrs.org/eifrs/PDFArchive?viewFile=5772)

1. **Los estándares e interpretaciones señalados en este documento han sido desarrolladas por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, uno o más estándares e interpretaciones o parte de ellos contienen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas, por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.**

Consideramos que la NIIF 5, en lo que respecta a los activos no corrientes mantenidos para la venta, es una forma de aplicar los criterios de deterioro del valor. Por tal razón consideramos adecuado el tratamiento contable que se expone en la norma. También consideramos adecuado el tratamiento contable de separar en el resultado, la parte correspondiente a las operaciones en descontinuación, como una forma de mejorar el desempeño, aunque pueden esperarse cambios debido a la revisión que actualmente se hace a la NIC 1, presentación de estados financieros.

El acuerdo contenido en la CINIIF 17, resulta adecuado en tanto para su desarrollo se consideraron los principios de reconocimiento y medición

1. **El CTCP propondrá a las autoridades de regulación que emitan, principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera. ¿Usted considera necesario emitir interpretaciones y/o guías adicionales a las emitidas por IASB, para la aplicación o entendimiento de alguna NIIF o NIC?. Por favor especifique el estándar y el tema en particular en donde surge la necesidad de la guía de aplicación adicional o de interpretación.**

En principio, no es recomendable la generación de interpretaciones o guías adicionales a las NIIF, debido a que esto puede llevar a conclusiones e interpretaciones distintas de las que el estándar contiene. Sin embargo, en algunos temas particulares, los preparadores requerirán de desarrollos adicionales en la aplicación de ciertos principios que están construidos de manera general. Consideramos que no es el caso de la NIIF 5 – CINIIF 17.

1. **¿Considera necesaria alguna excepción adicional a las contempladas en la NIIF 1 para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones adicionales requeridas y sustente el por qué es necesaria dicha excepción.**

Con respecto a los activos no corrientes mantenidos para la venta, considerando que son activos que se mantienen bajo esta denominación por períodos relativamente cortos de tiempo, creemos que es adecuado dar aplicación del principio general de retroactividad de la NIIF 1. Tampoco consideramos que para la aplicación de los criterios de presentación de las operaciones descontinuadas de manera retroactiva, se requiere una exención adicional.

1. **¿Usted considera que alguno de los estándares o interpretaciones a que hace referencia este documento podrían ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados y adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.**

No conocemos de disposiciones legales que se vean en conflicto con la aplicación de la NIIF 5 y la CINIIF 17

# Profesores que participaron en la elaboración del presente documento:

Alí José Avendaño

Andrés Ricardo Sánchez García

Braulio Adriano Rodríguez Castro

Carlos Arturo Rodríguez Vera

César Augusto Salazar Baquero

Edgar Emilio Salazar Baquero

Jaime Arturo Marín Steevens

Marcos Ancisar Valderrama Prieto

Martha Liliana Arias Bello

Nestor Javier Lizarazo Sierra

Sandra Milena Bareño Dueñas

Segundo Paulino Angulo Cadena

Wilmar Franco Franco

1. Marcos Ancisar Valderrama Prieto – Braulio Adriano Rodríguez Castro [↑](#footnote-ref-1)
2. Sandra Milena Bareño Dueñas [↑](#footnote-ref-2)
3. Edgar Emilio Salazar Baquero [↑](#footnote-ref-3)
4. Jaime Arturo Marín Steevens [↑](#footnote-ref-4)
5. Cesar Augusto Salazar Baquero – Andrés Ricardo Sánchez García [↑](#footnote-ref-5)
6. Edgar Emilio Salazar Baquero [↑](#footnote-ref-6)
7. César Augusto Salazar Baquero – Andrés Ricardo Sánchez García [↑](#footnote-ref-7)
8. Edgar Emilio Salazar Baquero [↑](#footnote-ref-8)
9. Wilmar Franco Franco [↑](#footnote-ref-9)
10. Nestor Javier Lizarazo Sierra [↑](#footnote-ref-10)
11. Martha Liliana Arias Bello [↑](#footnote-ref-11)
12. Carlos Arturo Rodríguez Vera [↑](#footnote-ref-12)
13. Edgar Emilio Salazar Baquero [↑](#footnote-ref-13)
14. Carlos Arturo Rodríguez [↑](#footnote-ref-14)
15. César Augusto Salazar Baquero – Andrés Ricardo Sánchez García [↑](#footnote-ref-15)
16. Edgar Emilio Salazar Baquero [↑](#footnote-ref-16)