



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

CTCP-10-00625-2016



MinCIT

2-2016-007947
2016-05-17 03:25:39 PM FOL:3
MEDIO: Postexpress ANE:
REM: DANIEL SARMIENTO PAVAS
DES: BRENDA L RODRIGUEZ

Bogotá, D.C.,

Señora
BRENDA L RODRIGUEZ
Carrera 9 No 115 - 06 Oficina 1104
PBX 492 5000
Bogota

Asunto: Consulta
Destino: Externo
Origen: 10

REFERENCIA	
Fecha de Radicado	14 de Marzo de 2016
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2016- 223 -CONSULTA
Tema	Método de participación y propiedad, planta y equipo

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

CONSULTA (TEXTUAL)

"Requerimos la aclaración de los siguientes puntos:

1. *Registro de inversiones en asociadas de una compañía en estados financieros consolidados y separados así:*
 - *Una sociedad que tiene inversiones en subsidiarias y en asociadas según la sección 14 de NIIF para PYMES, puede contabilizar sus inversiones en asociadas por el método de la participación.*

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



GD-FM-009.v11

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

- La entidad requiere preparar estados financieros separados, sin embargo e la sección 9 de NIIF para PYMES párrafo 9-26 exige adoptar una política de contabilizar sus inversiones en subsidiarias, asociadas y entidades controladas e forma conjunta:
 - a) Al costo menos el deterioro de valor
 - b) Al valor razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en resultados.
- Esto automáticamente elimina la elección de política contable de contabilizar sus inversiones en asociadas por el método de la participación contable de contabilizar sus inversiones en asociadas por el método de la participación conforme a lo permitido en la sección 14 de NIIF para PYMES.
- Tratamiento para balance de apertura y para revelaciones posteriores.

Por lo anterior solicitamos a ustedes la aclaración del porque el tratamiento distinto para la contabilización de las inversiones en asociadas para efectos de estados financieros consolidados y para estados financieros separados, ya que estos supondría para la sociedad controlante mantener dos contabilidades para las inversiones en asociadas.

2. Quisiéramos aclaración para el tratamiento bajo NIIF para PYMES sobre el capital de riesgo que se aporta en los contratos de construcción para el desarrollo de un proyecto, entendiendo como capital riesgo como los aportes iniciales que se realizan para el diseño y gastos iniciales cuya viabilidad está sujeta al logro de un porcentaje de ventas en un periodo de tiempo determinado.
3. ¿En los edificios se debe separar para efectos NIIF la proporción que corresponde al terreno donde se levanta la edificación?"

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

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

Con base en la información suministrada por la consultante, se procede a dar respuesta a su solicitud en los siguientes términos:

1. La medición de las inversiones realizadas por una entidad en otra donde se tenga por lo menos influencia significativa depende de los estados financieros que se pretenda presentar. La sección 14 no es aplicable a estados financieros separados sino a estados financieros principales. La confusión surge porque al indicarse allí que una opción es medir las inversiones por el método de la participación, se interpreta que eso incluye los estados financieros separados, lo cual no es correcto. Al respecto cabe hacer referencia al párrafo 9.27 de la NIIF para las PYMES, que establece:

"Cuando una controladora, un inversor en una asociada o un participante con una participación en una entidad controlada de forma conjunta elabore estados financieros separados, revelarán:

(a) que los estados son estados financieros separados, y

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

(b) una descripción de los métodos utilizados para contabilizar las inversiones en subsidiarias, entidades controladas de forma conjunta y asociadas, e identificará los estados financieros consolidados u otros **estados financieros principales** con los que se relacionan". (Negrita fuera de texto).

Lo anterior implica que si una entidad no tiene subsidiarias pero si asociadas o negocios conjuntos, debe aclarar si está presentando estados financieros principales (en cuyo caso puede usar las tres opciones establecidas en los párrafos 4 de la Sección 14 y 9 de la Sección 15, según corresponda), o separados (para los cuales presentará las inversiones en asociadas y negocios conjuntos de acuerdo con el párrafo 26 de la Sección 9, al costo o al valor razonable). Según lo indicado en el citado párrafo 27 de la Sección 9, los estados financieros separados deben identificarse como tales, pues si no se indica este hecho, se toman como principales.

Por lo anterior, y una vez clasificada la inversión, deberá analizarse qué tipo de estados financieros se están preparando, puesto que su medición puede variar así:

	Separados	Principales
Inversiones en Asociadas	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Al costo menos deterioro de valor o ✓ Al valor Razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en resultados. <p>Fuente: Párrafo 9.26</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Modelo del costo. ✓ Método de Participación. ✓ Modelo de Valor Razonable. <p>Fuente: Párrafo 14.4</p>
Subsidiarias	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Al costo menos deterioro de valor o ✓ Al valor Razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en resultados. <p>Fuente: Párrafo 9.26</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Una entidad controladora presentara estados financieros consolidados en los que consolide sus inversiones en subsidiarias. <p>Fuente: Párrafo 9.2</p>
Entidades controladas de forma conjunta	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Al costo menos deterioro de valor o ✓ Al valor Razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en resultados. <p>Fuente: Párrafo 9.26</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Modelo del costo. ✓ Método de Participación. ✓ Modelo de Valor Razonable. <p>Fuente: Párrafo 15.9</p>

Aunque a partir de la fecha de la aplicación de las NIIF se debe tener en cuenta lo establecido en el marco técnico normativo del Decreto 2420 de 2015 y sus modificaciones, por jerarquía normativa se debe considerar también que el artículo 35 de la ley 222 de 1995, mantiene su vigencia mientras no sea modificado, el cual requiere que "Las inversiones en subordinadas" se contabilicen "en los libros de la matriz o controlante por el

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

método de participación patrimonial.”

En consecuencia, a partir de la entrada en vigencia del Decreto Único 2420 de 2015, se debe aplicar el marco técnico normativo anexo a dicho decreto, es decir, la NIIF para las PYMES. Por tanto, la entidad matriz deberá efectuar el proceso de consolidación en los términos establecidos en el artículo 35 de la Ley 222 de 1995.

Sin embargo, cabe recordar que la NIIF para las PYMES emitida en el segundo semestre de 2015 permite utilizar el método de la participación en los estados financieros separados de una inversionista tanto en la fecha de transición (Sección 35.10 (f)) como posteriormente (Sección 9.26). Las entidades están en la obligación de aplicar la nueva versión de la norma a partir del 1 de enero de 2017, excepto si la entidad desea realizar su aplicación anticipada.

2. Para resolver este interrogante, debe aclararse primero sobre qué tipo de entidad se efectúa la consulta. Si se trata de una entidad constructora que recibe dineros en calidad de aportes de capital de riesgo, se entiende que no promete resultados, pero responde por el manejo de los recursos recibidos, los cuales se invertirán en el proyecto acordado y generarán un beneficio o una pérdida. En otras palabras, la entidad en este caso debe devolver la inversión más la participación en las utilidades que genere el proyecto, si las hubiere. En estas circunstancias, estos aportes constituyen un pasivo, dado que existe una obligación de reembolso, la cual se mide respetando el principio del valor del dinero en el tiempo. Los ajustes que se generen sobre los resultados se reconocen cuando se establezca su valor.

Si se trata de aportes efectuados a través de un vehículo de inversión, como un patrimonio autónomo, por ejemplo, debe considerarse en qué condiciones se crea ese vehículo, puesto que puede tratarse de una entidad estructurada consolidada o no consolidada, dependiendo de la forma como se haya establecido su gestión y control. La situación en este caso sería distinta, si se tratara de una entidad estructurada, dado que si hay autogestión, los aportes serían patrimonio para esta entidad, puesto que su devolución implicaría su desaparición, al cumplir el propósito de su creación.

En la óptica del aportante, los recursos entregados se consideran en ambos casos un activo financiero, puesto que incorporan el derecho a recibir efectivo. Aunque en el primer caso se trataría en esencia de una cuenta por cobrar y en el segundo de una inversión, ninguno de los dos podría tratarse bajo la Sección 11. En el primer caso, aunque se trata de una cuenta por cobrar, no podría medirse de acuerdo con lo dispuesto con el párrafo 11.8 de la NIIF para las PYMES, porque no cumple los requisitos del párrafo 11.9 para valorarse al costo amortizado. En el segundo, dado que se trata de una inversión con un rendimiento variable, tampoco podría medirse de acuerdo con la Sección 11. Por consiguiente, la medición debería realizarse de acuerdo con lo dispuesto en los párrafos 8 y 9 de la Sección 12, es decir al valor razonable. Si no fuera posible medir el valor razonable, siguiendo el principio general de la norma, su medición sería al costo menos cualquier deterioro de valor.

3. En cuanto a su inquietud sobre terrenos y edificaciones, el párrafo 17.8 de la NIIF para las PYMES establece: *“Los terrenos y los edificios son activos separables, y una entidad los contabilizará por separado, incluso si*



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

hubieran sido adquiridos de forma conjunta.” Por lo anterior, la entidad deberá separar el terreno de la construcción sobre la que se asienta. Sin embargo, si el edificio se constituye en propiedad horizontal, la situación, en opinión de este Consejo, es diferente, dado que el terreno es un bien esencial de la copropiedad, perteneciente a los copropietarios a prorrata de su inversión, por lo cual no sería práctico intentar una separación.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,

DANIEL SARMIENTO PAVAS
Consejero

Proyectó: Andrea Patricia Garzón Orjuela
Consejero Ponente: Daniel Sarmiento Pavas
Revisó y aprobó: Daniel Sarmiento, Wilmar Franco, Luis Henry Moya

