

# Seminario Taller Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

Por:

Juan Fernando Mejía

jmejia@globalcontable.com

Cel 3012664176

Página web: [www.globalcontable.com](http://www.globalcontable.com)

Este seminario taller desarrollado por GlobalContable.com para actualícese.com, se realizó en Bogotá, D.C. (Colombia) durante 2013.

El objetivo de este taller práctico es conocer y desarrollar los principales ajustes para la elaboración del Estado de Situación Financiera de Apertura (ESFA) o “Balance de Apertura” a los Estándares Internacionales de Contabilidad e Información Financiera (IFRS, por su sigla en inglés - International Financial Reporting Standard-), indicando los principales conceptos que subyacen al reconocimiento, medición, presentación y revelación de los elementos de los estados financieros.

No obstante, y especialmente, para mantener los saldos de apertura se requiere del conocimiento de los criterios de los estándares internacionales en cuanto al tratamiento de los hechos económicos (transacciones), eventos (riesgos) y, de manera muy importante, las condiciones (contratos).

Algunos documentos aquí referenciados pueden descargarse a su teléfono móvil, tablet o similar, escaneando el siguiente **código de barras** mediante un lector QR (QR code reader) gratuito en la tienda Google Play, en Android Apps, en BlackBerry World o en App Store iPhone.



También puede descargar los documentos relacionados ingresando a [www.globalcontable.com](http://www.globalcontable.com) y luego agregando “/niifl” en minúsculas, completando la dirección [www.globalcontable.com/niifl](http://www.globalcontable.com/niifl)

## Material requerido:

1. Contar con los archivos electrónicos, incluyendo la Taxonomía IFRS 2013 y la Plantilla de trabajo “Balance de Apertura” en Microsoft Excel.
2. Computador para hacer los ajustes requeridos.

## Conocimientos previos:

1. ¿Por qué es necesario cambiar la contabilidad en Colombia?

Una de las conclusiones del “**Informe ROSC**”, es que la contabilidad en Colombia está enfocada principalmente a cumplir requerimientos tributarios y que los estados financieros son de baja calidad en relación con los usuarios generales.

2. Qué son las NIIF?: Se recomienda distinguir las Siglas NIC (IAS), NIIF (IFRS), CINIIF (IFRIC) y SIC.

Usted puede encontrar una explicación de cada una de estas siglas en [www.globalcontable.com](http://www.globalcontable.com) en el enlace: “Qué son las NIIF?”

3. Comprender que en la contabilidad local existen problemáticas como:

- Fraudes vía estimaciones, valorizaciones y ocultamiento de intereses por préstamos sin intereses, revelaciones insuficientes, etc.
- Urgente necesidad de cambiar la Revisoría Fiscal y del uso de normas de Aseguramiento y de estándares de auditoría como la NIA 540 “Auditoría de Estimaciones contables y del Valor Razonable”.

4. Conocer el concepto general de “**Gobierno Corporativo**” como uno de los trasfondos más importantes de los IFRS, pues este pretende que la información contable sea una herramienta para brindar transparencia a los distintos grupos de interés (*stakeholders* y *shareholders*) de la compañía.



Algunos fraudes vía estimaciones, valorizaciones y ocultamiento de intereses (Informe ROSC)

**1. Depreciaciones en exceso o en defecto:**

Una entidad tiene 10 inversionistas mayoritarios que concentran el 90% del capital por lo que son usuarios especiales, y 4500 inversionistas minoritarios, que concentran el 10% de las inversiones y por lo tanto son usuarios generales de la información. La inversión inicial total es de 10.000 u.m. y se adquieren 5 tractomulas a 500 u.m. que deprecia a 5 años por una regla fiscal aplicada en contabilidad.

**Estado de Resultados**

año	1	2	(..)	5	6
Ingresos	80	80		80	80
Gastos por depreciación	100	100		100	0
Resultados	-20	-20		-20	80

- ¿Qué sucede con el valor de las inversiones en el corto y en el largo plazo? Y ¿Quién las adquiere?,
- ¿Qué dice un Revisor Fiscal actual? ¿Qué dice el Decreto 2649 de 1993 y las Normas Internacionales?
- ¿ En cuánto aparece el activo en el año 6?
- ¿Quién se beneficia en el largo plazo?
- ¿Se pueden presentar “conflictos de interés” con este tratamiento, en términos de los estándares de Gobierno Corporativo?
- ¿Cuál debería ser la vida útil “adecuada”? NIC 16, p 56
- ¿Cada cuánto debería cambiarse la vida útil? NIC 16, p63 –Cada año-

**Norma Internacional de Auditoría (NIA) 540:  
 Auditoría de Estimaciones Contables y del Valor Razonable.**

**2. Venta de bienes a pérdida mostrando ganancias:**

Una compañía adquiere una vehículo de alta gama en diciembre 31 de 2006 por \$200 U.M. (millones, pesos, US\$) y la deprecia a 5 años según la norma tributaria local.

En diciembre 31 de 2010 aparece en el Balance General así:

**Balance “General” 2010**

Propiedad Planta y Equipo	200 (Costo Histórico)
<u>Menos Depreciación Acumulada</u>	<u>160</u> (\$40/año X 4 años)
Valor en Libros	40

A diciembre 31 de 2010 el valor razonable del vehículo en un mercado activo es de \$115, pero es vendido a **pérdida** por \$70

**Solución en Colombia:**

Valor de realización según arts. 10 y 64 del Decreto 2649 de 1993

Cuenta	Concepto	Débito	Crédito
--------	----------	--------	---------

1910	Valorización	75	
<b>3810</b>	<b>Superávit por valorizaciones</b>		75

Precio de venta: \$70 (inferior) – 115 = (45)

Cuenta	Concepto	Débito	Crédito
1110	Bancos	70	
15	Propiedad Planta y Equipo		200
1592	Depreciación Acumulada	160	
<b>42</b>	<b>Utilidad en la Venta de Activos</b>		<b>30</b>
3810	<i>Superávit por Valorización</i>	75	
1910	<i>Valorizaciones PPE</i>		75

**¿Es cierta esta utilidad?**

Cómo se haría este ejercicio de acuerdo con la NIC 16 “Propiedades, Planta y Equipo?”

a. Eliminar la Depreciación Acumulada (NIC 16, p 35b)

Cuenta	Concepto	Débitos	Créditos
1592	Depreciación Acumulada	160	
1540	Propiedad, Planta y Equipo		160

b. Incrementar la valorización como mayor valor del activo, reconocerlas como mayor valor del patrimonio (en la cuenta de superávit por revaluación) y presentarla como “Utilidades No realizadas” u “Otro Resultado Integral” - ORI-(IAS 16, p 39)

Cuenta	Concepto	Débitos	Créditos
1540	Propiedad, Planta y Equipo	75	
3810	Superávit por Revaluación de PPE		75

El saldo de la PPE queda en 115 y se deprecia ese valor. En ese sentido la valorización es depreciable (a diferencia de la norma local).

c. Si se vende... (NIC 16, p 41)

Cuenta	Concepto	Débitos	Créditos
1540	Propiedad, Planta y Equipo		115
1110	Efectivo	70	
5	Pérdida	45	

**3. Activos usados, pero no reconocidos en el Balance:**

Edificio Sede 1:

151610	Costo Histórico	450 (Adquirido hace 19 años)
151699	AXI	\$40 (practicado en algunos periodos en Colombia)
<u>159205</u>	<u>Depreciación acumulada</u>	<u>(427.5)</u>
	Valor en libros	62.5

191008 Valorizaciones bajo PCGA locales: 800

(Este valor se presenta en “Otros Activos”, no se refleja en el valor en libros).

381008 Superávit por Valorizaciones: 800

(Estas valorizaciones se realizaron hace 1.5 años, pero bajo normas locales)

Edificio Sede 2:

151605	Costo Histórico	200 (Construido hace 10 años “aprox”)
151699	AXI	\$0 (Se había reclasificado a las PPE o no existe)
159205	Depreciación acumulada:	(150)
<u>159916</u>	<u>Provisiones Acumuladas=</u>	<u>10 (Para “bajar” utilidades en su momento)</u>
	Valor en libros	40

Este bien no ha sido objeto de valoración en periodos recientes dado que tenía contabilizada una provisión “acumulada”.

*Las dos opciones de política contable en la adopción por primera vez, para efecto de establecer el “costo” de este bien, son el la aplicación retroactiva (principio general) o aplicar voluntariamente la exención del Valor Razonable como COSTO atribuido, como lo indica el párrafo D5 y D6 de la NIIF 1.*

La Guía de Implementación 7 (GI 7) establece que si se elige la exención del valor razonable como costo atribuido, se puede elegir el empleo de uno de los siguientes importes de una partida de propiedades, planta y equipo:

1. Un avalúo (puede ser local), siempre que sea comparable con el costo, o el costo depreciado según las NIIF, ajustado por un índice general o específico de precios.
2. El valor razonable que proceda de una oferta pública de compra o de una privatización (si existiere).
3. El importe en libros por norma local si era el activo se usó en actividades sujetas a regulación de tarifas.

Suponga que cualquiera de los valores anteriores es de 900 millones.

**4. Valoraciones de activos que se ocultan sin afectar el valor del activo (en “Otros activos”).**

Valoraciones de Propiedades, Planta y Equipo, de inversiones y de otros activos, las cuales no se suman ni se afecta el valor en libros, sino que se ocultan en “Otros activos”. Las desvalorizaciones y “Provisiones” tampoco afectan el valor de la inversión.

La entidad presenta:

3a) Una inversión en acciones en Minas S.A. (NIT 9002387-2), fue adquirida en 80 millones y tiene una “valorización” en la cuenta “1905” por 10 millones. En la fecha del balance de apertura, esta inversión tiene un valor de mercado de 105 millones.

3b) Una inversión en el Grupo AVAListas XYZ (NIT 830879), fue adquirida por valor de 60 millones y presenta una “provisión acumulada”, en la cuenta 129905, por 25 millones. En la fecha del balance de apertura, esta inversión tiene un valor de mercado de 28 millones.

## 5. Ocultamiento de pasivos (“Financiación por fuera del Balance” mediante arrendamiento financiero)

Cuidado: la depreciación del bien NO se hace por el término del contrato (NIC 16, párrafo 4 y NIC 17 párrafo 27. Debe existir **coherencia** entre la depreciación de bienes adquiridos en efectivo o a crédito, ya se trate de un crédito bancario o vía leasing. Solo se deprecia en el término del contrato cuando en algún momento ya no exista certeza razonable de adquirir el activo. NIC 17 párrafo 27)

### 5. “Venta” de bienes con entrega posterior (o con compromisos de mantenimiento, con garantías o “puntos):

En diciembre de 20XX una compañía emite una factura por la venta a crédito de productos por \$20 millones (con IVA del 16% (\$3.200.000) y retenciones). Esta factura está destinada al Ejército Nacional (NIT 800-130-632-4) o a otra entidad pública, la cual es requerida para poder legalizar un presupuesto de compra del año. El ejército ha reportado, su información exógena a la DIAN (en lenguaje XML) como una compra real. **La mercancía se entregará cuatro meses después (aproximadamente).**

Hacer el reconocimiento contable bajo IFRS tanto si la “venta” se hizo a crédito como si se hizo en efectivo.

### 6. Hechos posteriores al cierre y corrección de errores:

Una entidad recibió un servicio (por honorarios) en diciembre y conoce el costo, pues según la oferta el valor sería de 30 millones. La factura aún no ha llegado.

Además la entidad se entera de un error cometido 2 años atrás: un gasto (proveedores) de 400 millones se registró solo por 40 millones. El proveedor envía comunicación informando que se le adeuda la diferencia (\$360 millones).

El párrafo 46 de la NIC 8 establece que “*El efecto de la corrección de un error de periodos anteriores no se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error. Cualquier otro tipo de información que se incluya respecto a periodos anteriores, tales como resúmenes históricos de datos financieros, será objeto de reexpresión, yendo tan atrás como sea posible*”.

### 7. Pasivos inexistentes por “provisiones”:

6a. El gerente de la compañía ha observado que los ingresos del periodo fueron más altos de lo esperado y para reducirlos ordenó contabilizar \$10 millones por concepto de lo que él denomina un “colchón”, “fondo” o “reserva”. La empresa tiene la práctica de crear provisiones para futuras reparaciones, futuros viáticos y futuras pérdidas.

6b. La entidad tiene reconocidas contingencias por demandas por 300.000.000 (Las contingencias son “POSIBLES” pasivos si la demanda llegara a salir en contra, pero no existe evidencia que así lo pruebe).

Para reconocer un pasivo en NIIF se requiere:

A. Un hecho pasado: que se ha recibido un bien o un servicio (o que se ha ejecutado un servicio) = un hecho cumplido (NO SE PERMITE el reconocimiento de hechos futuros, NIC 37, párrafo 18).

B. Que exista una obligación presente: que exista un tercero a quien se le adeuda. NIC 37, p 20

C. Que sea probable (es decir, que se pueda probar mediante evidencia) que se tendrá que pagar (una salida de beneficios económicos futuros): NIC 37, 27 (No se permite el reconocimiento de contingencias)

Tipos de probabilidad:

<b>REMOTA</b>	No se reconoce ni se revela	
<b>POSIBLE</b>	Inferior al 50% = CONTINGENCIA	Se revela una nota
<b>PROBABLE</b>	Superior al 50% = PROVISIÓN	Se reconoce un pasivo

**Pregunta 1: ¿Qué es una PROVISIÓN?**

**Pregunta 2: ¿Cuál es la pregunta clave para reconocer un pasivo?:**

8. Deterioros de valor inexistentes: Una entidad realiza provisiones de inventarios, de inversiones, de cartera, para protección de activos, entre otras.

La reducción del valor de los activos ya no se llama “Provisiones”, sino **“Deterioros de valor”**.

Ejemplos:

**7a) Provisiones de inventarios:**

Una entidad adquiere un inventario en \$100 millones a octubre. En noviembre hace una estimación fiable de las pérdidas por hurtos y roturas equivalente al \$10 millones. En diciembre vende esa misma mercancía en \$95.

Compra:

Cuenta	Concepto	Débitos	Créditos
1435	Inventarios	100	
22	Proveedores		100

Provisión por deterioro:

Cuenta	Concepto	Débitos	Créditos
<b>5</b>	<b>Gasto Provisión</b>	10	
1499 ó <b>1435</b>	“Provisión acumulada de inventarios” o “Inventarios” (Directamente)		10

Venta:

Cuenta	Concepto	Débitos	Créditos
<b>1110</b>	<b>Efectivo</b>	95	
41	Ingresos por ventas		95
1435	Inventarios		100 ó 90 <sup>*1</sup>
61	Costos de Ventas	<b>100 ó 90<sup>*1</sup></b>	

<sup>\*1</sup>) Según el registro de la provisión por deterioro.

La cuenta 1499 “Provisión Acumulada” podría no ser compatible con el “Inventario permanente” o podría imputarse a periodos futuros no relacionados.

**7b) Provisiones por deterioro de Cartera:**

La provisión de cartera no puede hacerse utilizando porcentajes tributarios o arbitrarios.

La provisión debe basarse en hechos pasados: en evidencia (NIC 39, p 59).

### 7c) Provisiones por deterioro de Propiedad, Planta y Equipo.

Una entidad adquiere una Propiedad, Planta y Equipo por valor de 1.000 millones. Un año después tiene una depreciación acumulada de 20 millones y un “Importe en Libros” de 980 millones.

El valor razonable del activo, es decir, “**el precio (no forzado) que sería recibido si se vendiera en una transacción ordenada entre participantes del mercado (en el mercado más ventajoso) en la fecha de la medición**” (IFRS 13), es de 910 millones (y se estima que venderlo podría requerir el pago de comisiones por 10 millones). **¿Existe un deterioro de valor?**

**Para esto supongamos:** Se estima que si no se tuviera este edificio, el arrendamiento en el mercado sería de 600 millones al año (con un crecimiento del 3% anual). El **Valor de Uso** se estima en 2.428,66 millones.

En este caso, la entidad NO ha demostrado que se pueda reconocer un gasto puesto que:

	Costo Histórico	1.000
	Depreciación Acumulada	20
1)	Valor en libros	980

2) El “**Importe Recuperable**” del activo, es el MAYOR valor entre:

2.1) El valor razonable menos los costos de venta es de  $910 - 10 = 900$  millones, y

2.2) El valor de Uso: 2.654,57.

El **valor de uso** se calculó así:

	Flujo esperado	Valor Presente
5	600,00	372,55
4	618,00	422,10
3	636,54	478,24
2	655,64	541,85
1	675,31	613,91
	3.185,48	2.428,66

Los primeros 372,55 son el Valor Presente de  $600 / (1 + 10\%)^5$  (Suponiendo una tasa de interés de mercado del 10% efectivo anual)  
 Cálculo final:  
 Valor en Libros: 980  
 Vs Valor Recuperable: 2.428,66  
**El valor recuperable es Mayor que el valor en libros y por tanto, NO HAY DETERIORO DE VALOR**

Conclusión: **Seleccione una opción:**

a) Sí, debe reconocerse un gasto por “Provisión” para protección de Propiedades, Planta y Equipo, ahora llamado “Deterioro”, según el estándar internacional, por la diferencia entre el “Importe en libros” y el valor razonable (neto de costos de venta), es decir, un gasto por 80 millones.

b) Debe aplicar el artículo 10 del Decreto 2649 de 1993 y reconocer un gasto por la diferencia entre el valor en libros y el valor neto de realización.

c) No puede reconocerse un gasto en el estado de resultados del periodo ya que el activo tiene un “importe recuperable” superior a su “Importe en Libros”.

d) Debe someterse a un avalúo técnico en todos los casos.

### 9. Gastos diferidos en la fase de investigación o preoperativos (de “comienzo de actividad”).

Una entidad farmacéutica inicia la investigación de una nueva vacuna contra el SIDA. Esta investigación dura 10 años. Durante ese tiempo los gastos se difirieron como activos en los “preoperativos” por valor de 1.000 millones. En el año 10 no se encontró el gen y debió reconocerse todo este valor como pérdidas en el estado de resultados integrales.

10. Clasificaciones inadecuadas:

“Propiedades de Inversión” (en engorde) son reconocidas como “Propiedades, Planta y Equipo” y los Activos biológicos como “construcciones en curso” o como “inventarios”.

*Ejemplo:*

*La compañía ABC posee algunos terrenos (o edificios) que aparecen en la cuenta “Propiedades, Planta y Equipo no son usados y se han adquirido por 400 millones con el objetivo de “generar plusvalías”, es decir, se trata de bienes “en engorde” (por ejemplo inmuebles recibidos en dación de pago, no usados).*

*Estos se encuentran en zonas de alto crecimiento inmobiliario. /Se reconocen, en la taxonomía XBRL 2013, como “Inversiones Inmobiliarias” o también denominadas “Propiedades de Inversión”/.*

## **11. Ocultamiento de activos**

Bienes usados, pero que fueron adquiridos por entidades sin ánimo de lucro o de otro tipo.

Suponga que un edificio con un valor razonable de 200 millones de pesos fue adquirido por una entidad sin ánimo de lucro, pero es usado por la empresa “A”.

Otros de estos activos están en cuentas de orden o se tienen en arrendamiento financiero.

## **12. Los indicadores financieros de la entidad no son coherentes con la realidad económica.**

### **13. Clasificaciones inadecuadas**

“Propiedades de Inversión” (“en engorde”) son reconocidas como “Propiedades, Planta y Equipo” y los Activos biológicos como “construcciones en curso” o como “inventarios”.

Si están disponibles para la venta (altamente probable) se deben presentar como “Activos No Corrientes Disponibles para la venta”.

—



## Ejercicios Estado de Situación Financiera de Apertura (Balance de Apertura)

### Ejercicios adicionales (opcionales).

<p><b>Pruebas de existencia</b> Que los datos contables se refieran a elementos existentes en la realidad</p> <p><b>ELIMINACIÓN</b> (De activos y pasivos que no permite la NIIF)</p>
<p><b>Pruebas de integridad</b> Que los elementos existentes se encuentren reconocidos en la contabilidad (integralmente)</p> <p><b>INCORPORACIÓN</b> (De nuevos activos y pasivos)</p>
<p><b>MEDICIÓN</b> (De acuerdo con las NIIF)</p>
<p><b>RECLASIFICACIÓN</b> (Partidas que sean de un tipo diferente a NIIF)</p>

#### Incorporaciones

- (a) Hace aproximadamente 8 años se creó una fundación anexa denominada Fundación “B” por parte de los mismos dueños. Esta fundación adquirió activos que son usados por la entidad “A”. Los activos propiedad de “B” son un apartamento (usado por “A” en labores administrativas) y un vehículo recibido en dación de pago.
- (b) Algunos activos aparecen como “Totalmente Depreciados” en el Balance o en cuentas de orden. Su valor en libros es de \$0 y otros aparecen por valores irrelevantes.

Se trata de bienes que *continúan operando* y que cumplen la definición de activo por tratarse de hechos pasados de los que se derivan recursos controlados en el presente y de los cuales se esperan beneficios económicos futuros.

La evaluación realizada determina que no se han aplicado las normas contables locales para efectos de la depreciación, pues se han utilizado vidas útiles fiscales (tal y como lo indica el Informe ROSC).

En ese sentido no se cumplen las características fundamentales de los estados financieros que son “Relevancia” (su valor en libros no es significativo) ni Representación Fiel (pues los bienes fueron depreciados fiscalmente y la medición del valor en libros no es fiable).

Según la contabilidad bajo normas colombianas estos bienes aparecen así (en millones de pesos):

- (c) Pérdidas fiscales por 200 millones, las cuales pueden deducirse del impuesto de renta en periodos futuros, actualmente se encuentran en cuentas de orden. El análisis realizado determina que existirán suficientes rentas líquidas gravables para compensar estas pérdidas en periodos futuros.
- (d) La entidad tiene la costumbre de amortizar algunas erogaciones dentro del mismo año corriente para efectos de reducir los impuestos. Algunas de estas erogaciones se realizaron con el objeto de adquirir bienes muebles o están en la etapa de desarrollo de un medicamento, según los compuestos previamente

preparados y enviados desde la casa matriz. Los activos así determinados se constituyen en Propiedades, Planta y Equipo o en proyectos en “Fase de Desarrollo”.

- (e) Un hipermercado vende productos y entrega puntos a sus clientes. Por cada \$10 mil pesos en compras, los clientes pueden reclamar 1 punto para futuros descuentos o para redimirlos en mercancía. La entrega de puntos se ha convertido en una “Obligación implícita” que le da el derecho, a un tercero, a reclamar en cualquier momento a la entidad la redención de los puntos.

Según la valoración que ha realizado la empresa, basándose en estadísticas de periodos anteriores, cada punto tiene un valor de \$444,44.

La venta de un mercado de \$ 1 millón da derecho al comprador de obtener 100 puntos que le generan a la entidad la obligación de pagar \$44.444.

No obstante, las mejores estimaciones fiables, basadas en estadísticas de periodos anteriores, muestran que el 10% de los clientes deja vencer los puntos sin redimirlos, por lo cual procederá a reconocer un pasivo por valor de \$40.000, pues no ha transferido el total de los riesgos y beneficios asociados al bien o servicio entregado.

## Eliminaciones

El diagnóstico identifica los siguientes hechos:

- (a) Dentro de los activos de la entidad aparecen dos apartamentos cuya propiedad está en cabeza de la empresa, pero que realmente son usados por los socios.

Estos bienes no son utilizados en la administración de la entidad ni en la generación de beneficios económicos futuros (Definición de Propiedades, Planta y Equipo, NIC 16 párrafo 6).

- (b) Otros activos que aparecen en contabilidad como muebles y enseres por 500 millones, no fueron hallados durante el inventario físico realizado.
- (c) Un pasivo por provisiones por 600 millones de pesos es el resultado de contingencias por demandas en contra. No obstante, no existe un análisis del estado del proceso ni fallos en primera instancia que brinden certeza razonable de tener que realizar un desembolso futuro. No existe una probabilidad superior al 50% de la existencia de pasivo.
- (d) Un contrato recién firmado, pero sin ejecutar, establece que se construya una nueva fachada a un edificio de la entidad. Este contrato tiene una cuantía de 500 millones.
- (e) La entidad tiene provisiones que no cumplen la definición de pasivo establecida en el estándar internacional.

## Reclasificaciones:

Una entidad posee, en la fecha de transición a las NIIF:

- a. Algunos **terrenos (o edificios)** que aparecen en la cuenta “Propiedades, Planta y Equipo **no son usados** y se han adquirido por 400 millones con el objetivo de “generar plusvalías”, es decir, se trata de bienes “en engorde”. Estos se encuentran en zonas de alto crecimiento inmobiliario. /Se reconocen, en la taxonomía XBRL 2013, como “Inversiones Inmobiliarias” o también denominadas “Propiedades de Inversión”/.

- b. Propiedades, Planta y Equipo, respecto a los cuales puede demostrar que la venta es “altamente probable” (Párrafos 7 y 15A de la NIIF 5 “Activos No Corrientes Disponibles para la Venta”, por valor de 3.000 millones. (Estas no deben continuarse depreciando y se deben valorar por el menor entre el valor en libros y su valor razonable, pero no deben valorarse hacia arriba). /Se reconocen, en la taxonomía XBRL 2013, en la etiqueta apropiada/.
- c. Algunas de las cuentas por cobrar se realizaron con “partes relacionadas” y esta información se requiere separada no solo para ajustes por precios de transferencia sino también para informar en más detalle a los socios y accionistas (especialmente minoritarios), acerca de su origen, valor y demás aspectos a que se refieren la NIC 24 “Información a Revelar sobre Partes Relacionadas” y la IFRS (NIIF) 12 “Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades”. /Se reconocen, en la taxonomía XBRL 2013, como “Cuentas por cobrar a entidades relacionadas”/.
- d. Las cuentas por cobrar (deudores) incluyen los “Anticipos de impuestos y contribuciones o saldos a favor” (Cuenta 1355). /Se presentan como “Activos por impuestos corrientes”/
- e. En la cuenta “Construcciones en Curso” existen “Activos Biológicos” como lo son las plantaciones de mediano y tardío rendimiento. El ganado vacuno que posee se presenta actualmente como “Propiedad, Planta y Equipo” en la subcuenta “Semovientes”. También se poseen cosechas almacenadas y animales sacrificados con el objeto de su venta (antes del procesamiento industrial).
- f. Algunas acciones emitidas tienen dividendo preferente que garantiza un valor fijo periódico. La parte que corresponde a este pago se debe clasificar como pasivo en lugar de patrimonio. Los bonos convertibles en acciones, emitidos, requieren los cálculos del caso para determinar cuál parte (o si la totalidad) se debe reclasificar para reconocerlo como capital.
- g. Los aportes cooperativos se reciben de los asociados y se clasifican actualmente como patrimonio. Se deben reclasificar a los “pasivos financieros” en el prevalidador XBRL que se emita, de acuerdo con las definiciones de la CINIIF 2 y la NIC 32 (y la definición de pasivo del Marco Conceptual) (Salvo las estrategias a utilizar).
- h. Las cesantías y las primas se presentan actualmente como “provisiones”, cuando en realidad no existe “Incertidumbre” respecto a la cuantía ni respecto a la fecha de vencimiento de la obligación, y por lo tanto no es necesaria una “Estimación” /Son “Obligaciones Acumuladas o Devengadas” y Se presentan como pasivos en la respectiva categoría. Igual sucede con servicios recibidos en el periodo anterior (en diciembre del año anterior) respecto a las cuales no se ha recibido la factura en la fecha de cierre.
- i. Una bodega que tuvo un costo de 5.000 millones se construyó sobre una propiedad ajena y hoy se está presentando como “diferidos”. Los diferidos son, principalmente derechos susceptibles de amortización, sin apariencia física, pero este bien tiene naturaleza “tangible”. /Se deben reconocer, como Propiedades, Planta y Equipo según la taxonomía XBRL/. Tratándose de erogaciones no aptas, como solo pintura o adecuaciones sobre propiedades ajenas, se debe evaluar si cumplen la definición de activo o si deben darse de baja en la adopción por primera vez.

### **Nuevas mediciones:**

La entidad presenta los siguientes hechos:

- a. Las inversiones se clasifican bajo norma local siguiendo diferentes criterios como su bursatilidad (en alta, media o baja bursatilidad). También se reconocen según el modelo de intención en “Negociables”, “Para mantener hasta el vencimiento” y “Disponibles para la venta”, de conformidad con las normas establecidas por la Superintendencia Financiera de Colombia. Las inversiones se clasifican en las diferentes subcuentas (códigos para registros contables) establecidas en el Decreto 2650 de 1993.

Supongamos que la última valoración realizada a un portafolio generó una pérdida de valor de \$1 millón. La entidad no reconoció esa reducción de valor afectando el costo de la inversión, sino que utilizó una cuenta denominada “Provisión Acumulada” 1299.

Otro portafolio de inversión, por su parte, fue valorado por 2 millones, y estas valoraciones se contabilizaron en la cuenta 1905 y 3805, sin afectar el valor de la inversión.

Algunas inversiones en títulos de deuda se reconocen localmente afectando el patrimonio.

En ese sentido, las inversiones deben clasificarse nuevamente y medirse así:

- Equivalentes de efectivo: El Grupo 12 “Inversiones” incluye partidas que realmente son depósitos a la vista, de alta liquidez, bajo riesgo de variación en su valor y convertibles en efectivo en menos de 3 meses. Estos recursos se mantienen con el fin de realizar pagos a terceros. Este tipo de recursos también se clasifican localmente como recursos en fondos, fiducias y en patrimonios autónomos (Algunas cuentas y subcuentas del Grupo 12) / Se reconocen, en la taxonomía XBRL 2013, dentro del “Efectivo y Equivalentes de Efectivo”/.
- Valor Razonable con Cambios en los Resultados: Cuando el instrumento financiero se mantiene dentro de un modelo de negocio cuyo objetivo es obtener ganancias o pérdidas por las fluctuaciones de valor en el mercado, planeando su adquisición y venta. Principalmente se clasifican aquí los títulos participativos que cotizan en bolsa.

Medición: Valor razonable en la fecha de transición (Precio Cotizado, es decir, Nivel 1 del Valor Razonable).

- Activos financieros al costo amortizado: Se clasifican al costo amortizado aquellos instrumentos financieros (incluyendo las cuentas por cobrar) que:
  - Se mantienen en un modelo de negocio cuyo objetivo es obtener los flujos de efectivo contractuales, y
  - Las condiciones contractuales generan solamente el pago del principal y de los intereses.
  - Tienen un vencimiento fijo, una tasa de interés –TIR- (fija o variable).

Principalmente títulos de Deuda, cuyos ingresos se reconocen posteriormente según la TIR o “tasa efectiva” (o linealmente según el Decreto 2706 de 2012 para Microempresas).

**Medición:** Por el valor presente de los flujos futuros de efectivo, descontados con la Tasa Efectiva.

- Activos Financieros designados a Valor Razonable con cambios en el ORI (Otro Resultado Integral). Se trata de inversiones donde no se posee influencia significativa ni control. Por ejemplos aquellas inversiones “estratégicas” donde se pretende, por ejemplo, tener una silla en la junta directiva de otra compañía. También aplica para aportes en sociedades cerradas y aportes en cooperativas.

Medición:

Nivel 2 del Valor Razonable. Es decir:

- (a) Precios cotizados para activos o pasivos similares en mercado activos.
- (b) Precios cotizados para activos o pasivos idénticos o similares en mercados que no son activos.
- (c) Técnicas de valoración basadas en datos observables como el valor presente de los flujos descontados, diferencial de crédito o volatilidades implícitas.
- (d) Datos de entrada corroboradas por el mercado.

Nivel 3 del Valor Razonable. Es decir:

Desarrollar datos de entrada no observables utilizando la mejor información disponible en esas circunstancias, que puede incluir datos propios de la entidad.

- Inversiones en entidades donde se posee “Influencia Significativa”, respecto a las cuales se deberá aplicar el Método de la Participación” de Conformidad con la NIC 28.

Con independencia del número de acciones que se posean (o del porcentaje de participación en el patrimonio), la “Influencia significativa” se presenta través de una o varias de las siguientes vías (según la NIC 28):

- (a) representación en el consejo de administración, u órgano equivalente de dirección de la entidad participada;
- (b) participación en los procesos de fijación de políticas, entre los que se incluyen las participaciones en las decisiones sobre dividendos y otras distribuciones;
- (c) transacciones de importancia relativa entre la entidad y la participada;
- (d) intercambio de personal directivo; o
- (e) suministro de información técnica esencial.

Medición inicial: Costo u otro método. Medición Posterior: Método de la Participación.

- Inversiones en las cuales exista control:

Para las NIIF (NIIF o IFRS) número 10, el control no depende del número de acciones sino que este se presenta cuando una entidad tiene sobre la otra:

- (a) Poder sobre la participada. Esto se presenta porque posee derechos que le otorgan la capacidad presente de dirigir las actividades relevantes, es decir, las actividades que afectan de forma significativa a los rendimientos de la participada.
- (b) Derecho a rendimientos variables procedentes de su implicación en la participada.
- (c) Capacidad de utilizar su poder de dirigir las actividades relevantes sobre la participada para influir positivamente en sus rendimientos.

Si se posee control sobre fundaciones y entidades sin ánimo de lucro. Estos se configuran, en esencia, como *Entidades de Cometido Específico* (ECE) que deben incluirse en los Estados Financieros Consolidados, tales como Fiducias de Inversión y patrimonios autónomos donde se han titularizado bienes.

Medición: al costo o al valor razonable (en los estados financieros separados, antes de la consolidación).

## **Presentación e información a revelar**

21. (Modificado por el ciclo de mejoras 2009-2011) Los primeros estados financieros de una entidad que se presenten conforme a las NIIF incluirán al menos tres estados de situación financiera, dos estados del resultado y otro resultado integral del periodo, dos estados del resultado del periodo separados (si se presentan), dos estados de flujos de efectivo y dos estados de cambios en el patrimonio y las notas relacionadas, incluyendo información comparativa para todos los estados presentados.

## **Excepciones obligatorias a la aplicación retroactiva de otras NIIF**

*Este Apéndice forma parte integrante de la NIIF.*

B1 Una entidad aplicará las siguientes excepciones:

- (a) la baja en cuentas de activos financieros y pasivos financieros (párrafo B2 y B3);
- (b) contabilidad de coberturas (párrafos B4 a B6);
- (c) participaciones no controladoras (párrafo B7);
- (d) clasificación y medición de activos financieros (párrafo B8); y
- (e) derivados implícitos (párrafo B9).

## Exenciones voluntarias a la aplicación retroactiva de otras NIIF

- (a) transacciones con pagos basados en acciones (párrafos D2 y D3);
- (b) contratos de seguro (párrafo D4);
- (c) Valor razonable como costo atribuido (párrafos D5 a D8B);**
- (d) arrendamientos (párrafo D9 y D9A);
- (e) [eliminado]
- (f) diferencias de conversión acumuladas (párrafos D12 y D13);
- (g) inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas (párrafos D14 y D15);
- (h) activos y pasivos de subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos (párrafos D16 y D17);
- (i) instrumentos financieros compuestos (párrafo D18);
- (j) designación de instrumentos financieros reconocidos previamente (párrafos D19 a D19D);
- (k) la medición a valor razonable de activos financieros o pasivos financieros en el reconocimiento inicial (párrafo D20);
- (l) pasivos por desmantelamiento incluidos en el costo de propiedades, planta y equipo (párrafo D21 y D21A);
- (m) activos financieros o activos intangibles contabilizados de acuerdo con la CINIIF 12 *Acuerdos de Concesión de Servicios* (párrafo D22);
- (n) costos por préstamos (párrafo D23);
- (o) transferencias de activos procedentes de clientes (párrafo D24);
- (p) cancelación de pasivos financieros con instrumentos de patrimonio (párrafo D25);
- (q) hiperinflación grave (párrafos D26 a D30);
- (r) acuerdos conjuntos (párrafo D31); y
- (s) costos de desmonte en la fase de producción de una mina a cielo abierto (párrafo D32).

La entidad no aplicará estas exenciones por analogía a otras partidas.