

**CONCEPTO 53 DEL 12 DE FEBRERO DE 2018
CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA**

Bogotá, D.C.

Señor

Asunto: Consulta 1-INFO-18-001013

REFERENCIA

Fecha de Radicado	24 de 01 de 2018
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP	2018-053-CONSULTA
Tema	PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y PLAN DE CUENTAS

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 los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, en los cuales se faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3° del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

RESUMEN

Los criterios de unidad de cuenta y plan de cuentas (que incluye códigos contables y dinámicas) no se encuentran expresados taxativamente en los nuevos marcos normativos, por lo que queda a libertad del elaborador de los estados financieros definir su estructura, de acuerdo con los criterios de presentación y revelación establecidos en los marcos normativos vigentes.

CONSULTA [TEXTUAL)

De acuerdo con las normas contables y legales aplicables en este momento, haciendo referencia al artículo 208.4 (sic) del Código de Comercio el (sic) demanda (sic) que manifiesta que: "En mi opinión, los

estados financieros (consolidados/separados) adjuntos, tomados fielmente de los libros de contabilidad, presentan razonablemente, en todos sus aspectos de importancia, la situación financiera de la Compañía al (31 de diciembre de 201X)“... los siguientes interrogantes técnicos:

- Aseverar que estos Estados (sic) Financieros (sic) fueron (ornados fielmente de los libros de contabilidad como lo requiere el Artículo 208.4 (sic) del Co de Ccio (sic) indica una restricción a la posibilidad de realizar reclasificaciones para efectos únicamente de presentación de Estados Financieros?*
- De forma extracontable y solo (sic) para efectos de presentación ¿NO ES POSIBLE (sic) llevar a cabo compensaciones o netos entre cuentas de activos y pasivos asociadas a una misma operación o transacción?*
- ¿Deben ser todos los estados financieros una replica (sic) exacta que atienda estrictamente la clasificación que en cuentas y clases contables determine usar la Compañía (sic) para el registro de hechos económicos y lo que en los libros oficiales registre? ¿Debe registrarse en libros oficiales toda reclasificación que se requiera para efectos de presentación?*

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.

- 1. Respecto de la pregunta acerca de: “aseverar que estos Estados Financieros fueran tomados fielmente de los libros de contabilidad como lo requiere el artículo 208 numeral 4 del Código de Comercio, indica una restricción a la posibilidad de realizar reclasificaciones para efectos únicamente de presentación de Estados Financieros?” y de la pregunta relacionada con: “¿Deben ser todos los estados Financieros una replica (sic) exacta que atienda estrictamente la clasificación que en cuentas y clases contables determine usar la Compañía (sic) para el registro de hechos económicos y lo que en los libros oficiales registre? ¿Debe registrarse en libros oficiales toda reclasificación que se requiera para efectos de presentación?”**

Aunque el Código de Comercio no hace una denominación específica de los libros contables que debe llevar el comerciante, en el numeral segundo del artículo 125 del Decreto 2649 de 1993, artículo que aún continúa vigente, especifica: *"Establecer mensualmente el resumen de todas las operaciones por cada cuenta, sus movimientos, débito y crédito, combinando el movimiento de los diferentes establecimientos"*

Por lo anterior, existe obligatoriedad de fundamentar los estados financieros en los libros contables, de donde se extraen las cifras de los estados financieros que luego deben ser certificadas y en algunos casos dictaminadas. No obstante lo anterior, para efectos de presentación, la entidad puede mostrar sus activos y pasivos por orden de liquidez o por corrientes y no corrientes, puede hacer agregaciones o desagregaciones de activos, pasivos, ingresos y gastos, dependiendo de la naturaleza y monto de estas (para entidades pertenecientes al grupo uno, véase NIC 1 párrafos 60 al 76 y 81 y siguientes; para entidades pertenecientes al grupo dos, véase secciones 4, 5, 6 y 7 de la NIIF para las PYMES).

A continuación se transcribe el literal cuatro del artículo 208, del Código de Comercio y los párrafos 4.9 a 4.10 de las NIIF para las PYMES:

"ARTÍCULO 208. CONTENIDO DE LOS INFORMES DEL REVISOR FISCAL SOBRE BALANCES GENERALES. *El dictamen o informe del revisor fiscal sobre los balances generales deberá expresar, por lo menos:*

(...) 4) Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado, y el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho período, y (...)"

Ordenación y formato de las partidas del estado de situación financiera

4.9 Esta Norma no prescribe ni el orden ni el formato en que tienen que presentarse las partidas. *El párrafo 4.2 simplemente proporciona una lista de partidas que son suficientemente diferentes en su naturaleza o función como para justificar su presentación por separado en el estado de situación financiera. Además:*

(a) se incluirán otras partidas cuando el tamaño, naturaleza o función de una partida o grupo de partidas similares sea tal que la presentación por separada sea relevante para comprender la situación financiera de la entidad; y

(b) las denominaciones utilizadas y la ordenación de las partidas o agrupaciones de partidas similares podrán modificarse de acuerdo con la naturaleza de la entidad y de sus transacciones,

para suministrar información que sea relevante para la comprensión de la situación financiera de la entidad.

4.10 La decisión de presentar partidas adicionales por separado se basará en una evaluación de todo lo siguiente:

(a) los importes, la naturaleza y liquidez de los activos;

(b) la función de los activos dentro de la entidad;

(c) los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos. (Negrilla fuera del texto)

De acuerdo con lo anterior consideramos que la frase "han sido tomados fielmente de los libros" se refiere a que la información elaborada de conformidad con los marcos normativos correspondientes ha sido elaborada teniendo en cuenta los hechos económicos registrados y agrupados de conformidad con la técnica contable, aplicando los principios de reconocimiento y medición establecidos en los marcos normativos vigentes y aplicables a la entidad.

Los criterios de unidad de cuenta y plan de cuentas (que incluye códigos contables y dinámicas) no se encuentran expresados taxativamente en los nuevos marcos normativos, por lo que queda a libertad del elaborador de los estados financieros definir su estructura, de acuerdo con los criterios de presentación y revelación establecidos en los marcos normativos vigentes.

La unidad de cuenta para el registro de las transacciones puede diferir de la agrupación realizada en el catálogo de cuentas elaborado por la entidad emisora de información financiera, con el objetivo de cumplir los criterios de presentación y revelación contenidos en los marcos normativos vigentes.

2. Respecto de la pregunta acerca de: "De forma extracontable y solo (sic) para efectos de presentación ¿NO ES POSIBLE (sic) llevar a cabo compensaciones o netos entre cuentas de activos y pasivos asociadas a una misma operación o transacción?"

En el párrafo 2.52 de las NIIF para las PYMES y en los párrafos 32 al 35 de las NIIF plenas, se establece que en general, no es permitida la compensación de activos con pasivos, o de ingresos con gastos, excepto en los casos donde expresamente se permita.

A continuación se transcriben los párrafos 2.52 de las NIIF para las PYMES y 32 al 35 de las NIIF plenas:

Compensación

2.52 Una entidad **no compensará activos y pasivos o ingresos y gastos a menos que así lo requiera o permita esta Norma:**

(a) **la medición de activos por el importe neto de correcciones valorativas no constituye un caso de compensación.** Por ejemplo, correcciones de valor por obsolescencia en inventarios y correcciones por cuentas por cobrar incobrables.

(b) **si las actividades de operación normales de una entidad no incluyen la compra y venta de activos no corrientes—incluyendo inversiones y activos de operación la entidad presentará ganancias y pérdidas por la disposición de tales activos, deduciendo del importe recibido por la disposición el importe en libros de activo y los gastos de venta correspondientes.** (Negrilla fuera del texto)

Compensación

32 Una entidad no compensará activos con pasivos o ingresos con gastos a menos que así lo requiera o permita una NIIF.

33 Una entidad informará por separado sobre sus activos y pasivos e ingresos y gastos. La compensación en el estado (o estados) del resultado del periodo y otro resultado integral o de situación financiera, excepto cuando la compensación refleja la sustancia de la transacción u otro suceso, limita la capacidad de los usuarios para comprender las transacciones y otros sucesos y condiciones que se hayan producido, así como para evaluar los flujos futuros de efectivo de la entidad. La medición por el neto en el caso de los activos sujetos a correcciones valorativas—por ejemplo, correcciones por deterioro del valor de inventarios por obsolescencia y de las cuentas por cobrar de dudoso cobro—no es una compensación.

La NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes requiere que una entidad mida los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes por el importe de la contra prestación a la cual la entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos. Por ejemplo, el importe de ingresos de actividades ordinarias reconocidos refleja cualesquiera descuentos comerciales y rebajas por volumen de ventas que permita la entidad. Una entidad lleva a cabo, en el curso de sus actividades ordinarias, otras transacciones que no generan ingresos de actividades ordinarias sino que son accesorias con respecto a las actividades principales que generan estos ingresos. Una entidad presentará los resultados de estas transacciones compensando los ingresos con los gastos relacionados que genere la misma operación, siempre que dicha presentación refleje el fondo de la transacción u otro suceso. Por ejemplo: (a) una entidad presentará las ganancias y pérdidas por la disposición de activos no corrientes, incluyendo inversiones y activos de operación, deduciendo del importe recibido importe de la contraprestación por dicha

disposición el importe en libros del activo y los gastos de venta correspondientes; y

(b) una entidad podrá compensar los desembolsos relativos a las provisiones reconocidas de acuerdo con la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, que hayan sido reembolsados a la entidad como consecuencia de un acuerdo contractual con otra parte (por ejemplo, un acuerdo de garantía de productos cubierto por un proveedor) con los reembolsos relacionados.

35 Además, una entidad presentará en términos netos las ganancias y pérdidas que procedan de un grupo de transacciones similares, por ejemplo, las ganancias y pérdidas por diferencias de cambio, o las derivadas de instrumentos financieros mantenidos para negociar. Sin embargo, una entidad presentará estas ganancias y pérdidas por separado si tienen importancia relativa". (Negrilla fuera del texto)

El que se realicen ajustes por compensación de partidas para efectos comparativos o para efectos de registro en los libros contables, debe corresponder a lo preceptuado en los marcos normativos, atendiendo que en algunas ocasiones no es permitido realizar compensación de activos con pasivos, y de ingresos con gastos.

A manera de ejemplo citamos algunas de las partidas que se pueden presentar en términos netos por las NIIF plenas y las NIIF para las PYMES:

- Los ingresos ordinarios, se deben presentar netos, es decir los ingresos ordinarios se deben presentar como un solo valor proveniente de los ingresos netos, menos los descuentos y rebajas, y menos las devoluciones por ventas.
- Los resultados por venta de propiedad, planta y equipo, propiedades de inversión, instrumentos de patrimonio, y otros activos no corrientes, se deben presentar netos, es decir el valor de la venta menos el importe en libros del activo (sic) vendido y los costos relacionados con esa venta (por ejemplo costos legales de traspaso, comisiones a vendedores).
- Los costos por garantías entregados a los clientes de la entidad, menos los reembolsos obtenidos por parte del proveedor del producto.
- La diferencia en cambio debe presentarse neta entre los ingresos por diferencia en cambio y los gastos por diferencia en cambio.
- El resultado obtenido por la venta de instrumentos financieros mantenidos para negociar.
- Activos y pasivos por impuestos diferidos que tengan reconocido legalmente el derecho de ser compensadas frente a una misma autoridad fiscal.

- Resultado por impuesto a las ganancias el cual debe presentarse como parte del resultado del periodo y Otro Resultado Integral.
- Rendimientos obtenidos por la inversión temporal de recursos tomados en préstamo específicamente para obtener un activo apto.
- La posición monetaria neta derivada de aplicar un índice a las partidas de los estados financieros de una entidad cuya moneda funcional corresponda con la de un país con una economía hiperinflacionaria.
- Un activo y pasivo financiero serán objeto de compensación si existe el derecho legalmente exigible de compensar los importes reconocidos y tengan la intención de liquidar por el importe neto, o de realizar el activo y liquidar el pasivo de forma simultánea.
- En la contabilidad de coberturas se reconoce, en el resultado del periodo, el efecto de la compensación de los cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura y de las partidas cubiertas.

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 de la 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.

Para establecer la vigencia de los conceptos emitidos por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública se requiere revisar en contexto la normativo aplicable en la fecha de expedición de la respuesta de la consulta. Adicionalmente, se debe tener en cuenta que el concepto posterior modifica a los que se hayan expedido con anterioridad, del mismo tema, así no se haga la referencia específica en el documento.

Cordialmente,

LEONARDO VARON GARCÍA
Consejero CTC

MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO
República de Colombia

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

Bogotá D.C., 12 de Febrero del 2018

1-INFO-18-001013

Para:

2-INFO-18-001115

Asunto: CONSULTA 2018-053

Buenas tardes

Adjuntamos respuesta a su consulta 2018-053

LEONARDO VARON GARCIA
CONSEJERO

Anexos: 2018-053.pdf