

**CONCEPTO 808 DEL 24 DE SEPTIEMBRE DE 2019
CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA**

Bogotá, D.C.,

Señor(a)

JAIME DANILO SALINAS SÁNCHEZ

ERIKA WONG LÓPEZ

erika.wong.lopez@hotmail.com

salinas ycia@hotmail.com

Asunto: Consulta: 1-2019-023952

REFERENCIA:

Fecha de Radicado:	12 de agosto de 2019
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP:	2019-0808-CONSULTA
Código referencia:	O-1-360
Tema:	Definición de activos como PPE

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, 2101, 2131 y 2132 de 2016, 2170 de 2017 y 2483 de 2018, 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 tercero 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

Cuando un empleado de la entidad sobre la que se realiza un trabajo de revisoría fiscal hace parte del equipo de trabajo del revisor fiscal, podrían existir una serie de situaciones complejas relacionadas con pago de horas extras, bonificaciones, llamadas de atención, permisos, llegadas tarde, entre otras, lo que puede originar una amenaza relacionada en el Código de ética incorporado en el anexo 4° del DUR 2420 de 2015 y sus modificatorios.

CONSULTA (TEXTUAL)

1. PREGUNTA UNO.

- a) *Según el Código de Comercio en su artículo 210 "nombrados y removidos libremente por él". ¿Es factible que el contrato laboral lo elabore y asuma, el cliente?*
- b) *Si el punto A, es afirmativo cuál sería el modo de operar, para sanciones ¿llamadas de atención? se haría por intermedio del cliente, ¿mediante una comunicación que el revisor fiscal le pasaría al cliente?*

Lo anterior para no tener que incurrir en procesos laborales, que al fin y al cabo se acuerda en el contrato escrito entre el revisor fiscal y el cliente, que las costas serán por cuenta del cliente.

2. PREGUNTA DOS.

En una compra de un bien inmueble, que inicialmente se dice por medio de un memorándum del gerente, que se mantendrá para formar parte de la actividad de producción, ¿se cumple un año y no se define si es propiedad de inversión o Propiedad planta y equipo? Se tiene las siguientes dudas:

- a) *¿Durante este año el activo se le debe depreciar?*
- b) *¿Qué hacer si se vuelve a pedir al gerente definir y este informa que no se ha definido todavía?*
- c) *Como evaluar el costo desproporcionado si se dice que el avalúo técnico tiene un costo de \$2.000.000*
- d) *¿Ante este panorama cuál es la responsabilidad del revisor fiscal? ¿Y qué clase de dictamen debería dar?*

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. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

En primer término, debemos aclarar que habiéndose emitido los decretos que ponen en vigencia los estándares de aseguramiento de información financiera en Colombia, los Contadores Públicos que realicen trabajos de auditoría de información financiera, revisión de información financiera histórica, otros trabajos de aseguramiento u otros servicios profesionales, aplicarán las NIA, las NITR, las ISAE o las NISR, contenidas en el anexo 4° del decreto 2420 de 2015. Así mismo, dicho anexo, será de aplicación obligatoria por los revisores fiscales que presten sus servicios, a entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) de activos o, más de 200 trabajadores.

Pregunta 1-A. Según el Código de Comercio en su artículo 210 “nombrados y removidos libremente por él”, ¿es factible que el contrato laboral lo elabore y asuma, el cliente?

El artículo 210 del Código de Comercio, mencionado por el consultante, corresponde a lo siguiente:

Artículo 210. Auxiliares del revisor fiscal. *Cuando las circunstancias lo exijan, a juicio de la asamblea o de la junta de socios, el revisor podrá tener auxiliares u otros colaboradores nombrados y removidos libremente por él, que obrarán bajo su dirección y responsabilidad, con la remuneración que fije la asamblea o junta de socios, sin perjuicio de que los revisores tengan colaboradores o auxiliares contratados y remunerados libremente por ellos.*

El revisor fiscal solamente estará bajo la dependencia de la asamblea o de la junta de socios.

Respecto del equipo de trabajo del revisor fiscal, se recomienda tener en cuenta lo siguiente:

- La composición del equipo de trabajo debe encontrarse especificada dentro del contenido de la carta de encargo (NIA 210 párrafo A23);
- El equipo de trabajo del revisor fiscal incluye todos los socios y empleados que realizan el trabajo, así como cualquier otra persona contratada por la firma de auditoría o una firma de la red, que realizan procedimientos de auditoría en relación con el trabajo (literal d, de la NIA 220 párrafo 7°);
- Todos los miembros del equipo de trabajo de la revisoría fiscal deben cumplir los requerimientos de ética aplicables (NIA 220 párrafo 10);

- El socio del trabajo (encargo) de revisoría fiscal debe verificar que su equipo de trabajo reúna la competencia y capacidad adecuada para realizar el encargo de auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables (NIA 220 párrafo 14);

Adicionalmente deberá revisarse las regulaciones expedidas por los entes de vigilancia y control, los cuales podrían contener requerimientos y prohibiciones respecto de la contratación del equipo de trabajo del revisor fiscal.

Este Consejo recomienda que el equipo de trabajo de la revisoría fiscal sea contratado y este bajo las órdenes de la revisoría fiscal (persona natural o jurídica) y no como empleado de la sociedad en la cual se ejerce la revisoría fiscal.

Lo anterior se debe a que el revisor fiscal debe identificar y evaluar las amenazas, tanto del revisor fiscal como de su equipo de trabajo. Las amenazas que podrían surgir por tener un revisor fiscal o un miembro del equipo de trabajo vinculado con el cliente de manera contra contractual como empleado, corresponde con las siguientes:

Amenazas	Comentario
Interés propio	<ul style="list-style-type: none"> • Un miembro del equipo de revisoría fiscal recibe préstamos (interés financiero directo) con la entidad objeto del encargo¹.
Intimidación	<ul style="list-style-type: none"> • Un empleado de la entidad auditada, que hace parte del equipo de trabajo de la revisoría fiscal ha sido amenazado con el despido. • El empleado de la entidad auditada miembro del equipo de trabajo de la revisoría fiscal ha sido presionado para reducir de manera inadecuada la extensión de trabajo a realizar con el fin de reducir honorarios de la revisoría fiscal².

Por lo que, si existen amenazas deben aplicarse salvaguardas que permitan eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, en caso contrario se debe considerar retirar a la persona del equipo, o poner fin al trabajo de revisoría fiscal en la entidad.

Pregunta 1-B. Si el punto A, es afirmativo cuál sería el modo de operar, para sanciones llamadas de atención? se haría por

¹ Tomado del párrafo 200.4 del Código de Ética para profesionales de la contabilidad.

² Tomado del párrafo 200.8 del Código de Ética para profesionales de la contabilidad.

intermedio del cliente, ¿mediante una comunicación que el revisor fiscal le pasaría al cliente?

Cuando un empleado de la entidad sobre la que se realiza un trabajo de revisoría fiscal hace parte del equipo de trabajo del revisor fiscal, podrían existir una serie de situaciones complejas relacionadas con pago de horas extras, bonificaciones, llamadas de atención, permisos, llegadas tarde, entre otras, lo que puede originar una amenaza relacionada en el Código de Ética incorporado en el anexo 4º del DUR 2420 de 2015 y sus modificatorios.

Respecto del tema de llamadas de atención y sanciones, el CTCP no tiene competencia, por lo que el consultante deberá revisar estos temas con un asesor en temas relacionados con Código Laboral, y teniendo en cuenta el reglamento interno de la entidad contratante.

Pregunta 2. En una compra de un bien inmueble, que inicialmente se dice por medio de un memorándum del gerente, que se mantendrá para formar parte de la actividad de producción, ¿se cumple un año y no se define si es propiedad de inversión o Propiedad planta y equipo? Se tiene las siguientes dudas:

La clasificación de un inmueble como propiedad de inversión o como un elemento de propiedad, planta y equipo debe corresponder a la intencionalidad con la cual se mantiene el activo. Un inmueble se podría clasificar de acuerdo con lo siguiente:

- Como propiedad de inversión, siempre que se mantenga para obtener rentas, apreciación del capital o ambas (ver NIC 40 o sección 16 de la NIIF para las PYMES);
- Como propiedad, planta y equipo, siempre que se mantenga para ser usado en la producción de inventarios, actividades de comercialización, actividades de prestación de servicios, o con fines administrativos ver NIC 16 o sección 17 de la NIIF para las PYMES);
- Como otros activos no financieros, siempre que no cumpla la definición de propiedad de inversión, propiedad, planta y equipo, o activos no corrientes mantenidos para la venta, pero cumpla la definición de activos.

Pregunta 2A. ¿Se cumple un año y no se define si es propiedad de inversión o Propiedad planta y equipo?

Si el inmueble se adquirió con el propósito de ser usado en actividades

productivas de la entidad se presentará en el estado de situación financiera como un elemento de propiedad, planta y equipo, no obstante, si ha pasado el tiempo y este no ha sido utilizado, podría suceder lo siguiente:

- Sí el activo se adquirió para ser usado en la producción de bienes o prestación de servicios, pero no ha podido ser utilizado para dichos fines, la gerencia deberá evaluar en un futuro previsible cual es el uso que se le dará al mismo. Se clasificará como propiedad, planta y equipo siempre que en un futuro se espera usar para actividades de producción, comercialización o con fines administrativos (ver literal c del párrafo 9 de NIC 4 0³).
- Sí el equipo se adquirió para ser utilizado, pero las condiciones de mercado u otras externas, no lo han permitido, entonces se considerará la existencia de un indicador de deterioro, y es necesario calcular su importe recuperable para establecer si debe reconocerse una pérdida por deterioro de valor (ver NIC 36 o sección 27 de la NIIF para las PYMES).

Si, definitivamente la gerencia considera que no se cumple la definición de propiedad, planta y equipo, ni la definición de propiedades de inversión, podría considerarse clasificarse en el estado de situación financiera como una partida de "otros activos no financieros" y someterse a depreciación (en caso de tener vida útil finita) y a prueba de deterioro de valor en caso de existir uno o más indicadores de deterioro.

Pregunta 2B. ¿Durante este año el activo se le debe depreciar?

De conformidad con las Normas de Información Financiera, tanto en la NIC 16 (párrafo 55) aplicable al grupo 1, como en la sección 17 de las NIIF para las PYMES (párrafo 17.20) aplicable al grupo 2, coinciden en establecer que la depreciación de una propiedad, planta y equipo comienza *"cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia"*.

Si la entidad al realizar sus juicios profesionales determina que se trata de una propiedad de inversión, el activo no se deprecia (a menos que su costo no se pueda determinar de forma fiable o sin costo o esfuerzo desproporcionado), pero se mide posteriormente por su valor razonable,

³ Propiedades ocupadas por el dueño (véase las NIC 16), incluyendo, entre otras, las propiedades que se tienen para su uso futuro como propiedades ocupadas por el dueño, propiedades que se tienen para realizar en ellas construcciones o desarrollos futuros y utilizarlos posteriormente como ocupados por el dueño, propiedades ocupadas por empleados (paguen o no rentas según su valor de mercado) y propiedades ocupadas por el dueño en espera de desprenderse de ellas.

reconociendo los cambios en el valor razonable como una ganancia o pérdida en el estado de resultados; como lo menciona la NIC 40 párrafos 30 y siguientes.

Pregunta 2C. ¿Cómo evaluar el costo desproporcionado si se dice que el avalúo técnico tiene un costo de \$2.000.000?

Respecto del costo desproporcionado la NIIF para las PYMES en los párrafos 2.14A al 2.14D, de la sección 2 *Conceptos y Principios Fundamentales* donde se menciona lo siguiente:

- La consideración de costo y esfuerzo desproporcionado depende de "las circunstancias específicas de la entidad y del juicio de la gerencia de los costos y beneficios de la aplicación de ese requerimiento" (párrafo 2.14B);
- Debe evaluarse la forma en que "*puedan verse afectadas las decisiones económicas de los que esperan usar los estados financieros por no disponer de esa información*" (párrafo 2.14B);
- Un costo y esfuerzo desproporcionado ocurre cuando "*la aplicación de un requerimiento involucraría esfuerzo o costo desproporcionado por parte de una PYME, si el incremento de costo (por ejemplo, honorarios de tasadores) o esfuerzo adicional (por ejemplo, esfuerzos de los empleados) superan sustancialmente los beneficios que recibirían de tener esa información quienes esperan usar los estados financieros de las PYMES*" (párrafo 2.14B);
- Deberá revelarse en las notas a los estados financieros "*las razones por las que la aplicación del requerimiento involucraría un esfuerzo o costo desproporcionado (párrafo 2.14D)*"

Pregunta 2D. ¿Ante este panorama cuál es la responsabilidad del revisor fiscal? ¿Y qué clase de dictamen debería dar?

Respecto de la responsabilidad y clase de dictamen que debería emitir el revisor fiscal, en la consulta 2019-0347, se mencionó lo siguiente:

"Son de especial relevancia las funciones del Revisor Fiscal señaladas en el Código de Comercio y en otras normas legales y reglamentarias (Ver Art. 207 a 209 del Código de Comercio). En ellas se incluye la de autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente; (Art, 207. núm. 7º). El Art. 208 también contiene indicaciones sobre el contenido del informe del revisor fiscal que debe presentarse a la asamblea o junta de socios, donde deberá indicarse:

- a) Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones;
- b) Si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas;
- c) Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable, y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta directiva, en su caso;
- d) Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros;
- e) 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
- f) Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros.

Por ello, si al realizar su trabajo, un revisor fiscal concluye que los estados financieros, que son responsabilidad de la administración, contienen errores materiales, esto deberá incluirse en la opinión que debe ser presentada a la asamblea de accionistas u órgano equivalente, la cual deberá cumplir con los lineamientos establecidos en los marcos técnicos. Un resumen de los diferentes tipos de opinión que podrían ser emitidos es el siguiente:

Tipo de opinión en el dictamen		Característica de la opinión
No Modificada	Favorable	Cuando concluya que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable (NIA 700.16)
1. Modificada	Con salvedades	El auditor expresará una opinión con salvedades cuando: <ul style="list-style-type: none"> a) habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales, pero no generalizadas, para los estados financieros; o b) el auditor no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión, pero concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las

	Desfavorable o adversa	El auditor expresará una opinión desfavorable (adversa) cuando, habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas en los estados financieros (NIA 705.8)
	Con denegación (abstención)	El auditor denegará la opinión (se abstendrá de opinar) cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizados. (NIA 705.9)

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.

Cordialmente,

LEONARO VARÓN GARCÍA
Consejero CTCP

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

Bogotá D.C., 24 de Septiembre del 2019

1-2019-023952

Para: erika.wong.lopez@hotmail.com

2-2019-027929

ERIKA WONG LÓPEZ

Asunto: Consulta 2019-0808

Buenas tardes

Damos respuesta a su Consulta 2019-0808

LEONARDO VARON GARCIA
CONSEJERO

Anexos: 2019-0808 Definición de activos como PPE env LVG LHM WFF.pdf