

**Concepto N° 1208**  
**23-12-2019**  
**Consejo Técnico de la Contaduría Pública**

Bogotá, D.C.,

**Asunto:** Consulta 1-2019-037309

<b>REFERENCIA:</b>		
Fecha de Radicado		16 de Diciembre de 2019
Entidad de Origen		Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP		2019-1208 -CONSULTA
Código referencia		O-6-235
tema		Requerimiento de revelaciones

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, rede acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, 2170 de 2017, 2483 de 2018 y 2270 de 2019, 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 contabilidad, 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:**

Las notas a los estados financieros de propósito general brindan detalles que no se encuentran en el cuerpo de los estados financieros, así como también amplían información que no es posible presentarla en los mismos. De otra parte, las notas a los estados financieros sirven como medio para informar a los usuarios de los mismos, aspectos relacionados con la entidad y que no se pueden presentar de otra forma, tales como los principios utilizados para la preparación de los estados financieros; las bases de medición utilizadas, el cumplimiento del marco de información financiera; políticas contables como el deterioro, manejo de las operaciones en moneda extranjera, etc. De otra parte, cabe destacar que no se requerirá elaborar una nota para revelar el detalle de aquellas partidas que no se consideren materiales, conforme las definiciones que al respecto establezca la gerencia, al aplicar el juicio profesionales respectivo.

**CONSULTA (TEXTUAL)**

*"Hemos revisado las siguientes consultas:*

- Consulta 2018-770 – Notas de políticas contables.
- Consulta 2019-1048 - Revelaciones
- Consulta 2019-0757- Estados financieros y notas

*Así mismo, hemos revisado los numerales 8.1, 8.3, 8.4, 8.5 donde se establecen los criterios para la redacción de las notas a los estados financieros. Sin embargo, tenemos las siguientes preguntas:*

- *¿Cada partida de cada estado financiero debe tener una nota ó solo requieren nota aquellas partidas que requieren información adicional para comprender los estados financieros?*

- ¿Si una partida no tiene importancia material, igual requiere nota?

- ¿La desagregación de una partida se considera información adicional revelada no incluida en los estados financieros y por lo tanto una nota válida, aunque no tenga una descripción narrativa?

- La norma NIIF para PYMES en la sección 3.2 (a) establece:

*“Se supone que la aplicación de la NIIF para PYMES, con información adicional a revelar cuando sea necesario, dará lugar a estados financieros que logren una presentación razonable de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de las PYMES.” “..La información adicional a revelar a la que se ha hecho referencia en (a) es necesaria cuando el cumplimiento con requerimientos específicos de esta Norma es insuficiente para permitir entender a los usuarios el efecto de transacciones concretas, otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera y rendimiento financiero de la entidad”.*

En relación con el alcance de la aplicación de este requisito, no siempre sería necesario presentar información adicional, ¿en el caso de que una partida se haya presentado cumpliendo los requisitos específicos de la Norma NIIF para PYMES, sería necesaria una nota?

## 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.

Con respecto a la pregunta del peticionario, las directrices en materia contable para la preparación de las notas a los estados financieros de una entidad clasificada en el grupo 2 – PYMES, son las incorporadas en la sección 8 del Anexo 2, del Decreto Único Reglamentario –DUR 2420 de 2015, y demás normas que lo adicionen, modifiquen o sustituyan.

En tal sentido, **las notas a los estados financieros de propósito general (EFPG) proporcionan información adicional a la incorporada en el cuerpo de tales estados**, permitiendo el acceso a datos que no son de observancia en los EFPG, tal como lo mencionan los párrafos 8.1 y 8.2:

*“8.1 Esta sección establece los principios subyacentes a la información a presentar en las notas a los estados financieros y cómo presentarla. Las notas contienen información adicional a la presentada en el estado de situación financiera, estado del resultado integral (si se presenta), estado de resultados (si se presenta), estado de resultados y ganancias acumuladas combinado (si se presenta), estado de cambios en el patrimonio (si se presenta) y estado de flujos de efectivo. Las notas proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en esos estados e información sobre partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ellos. Además de los requerimientos de esta sección, casi todas las demás secciones de esta Norma requieren información a revelar que normalmente se presenta en las notas.*

*Estructura de las notas*

*8.2 Las notas:*

*(a) presentarán información sobre las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas, de acuerdo con los párrafos 8.5 a 8.7;*

*(b) revelarán la información requerida por esta Norma que no se presente en otro lugar de los estados financieros; y*

*(c) proporcionarán información adicional que no se presenta en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para la comprensión de cualquiera de ellos.*

*8.3 Una entidad presentará las notas, en la medida en que sea practicable, de una forma sistemática. Una entidad hará referencia para cada partida de los estados financieros a cualquier información en las notas con la que esté relacionada.*

8.4 Una entidad presentará normalmente las notas en el siguiente orden:

- (a) una declaración de que los estados financieros se ha elaborado cumpliendo con la NIIF para las PYMES (véase el párrafo 3.3);
- (b) un resumen de las políticas contables significativas aplicadas (véase el párrafo 8.5);
- (c) información de apoyo para las partidas presentadas en los estados financieros en el mismo orden en que se presente cada estado y cada partida; y
- (d) cualquier otra información a revelar”.

El marco conceptual para la información financiera (anexo 1 DUR 2420 de 2015) contiene principios acerca de la presentación e información a revelar que puede ser observada por parte de los elaboradores de información que apliquen el marco normativo del grupo 2- NIIF para las PYMES (anexo 2 DUR 2420 de 2015):

*“7.2 La comunicación efectiva de información en los estados financieros hace que esa información sea más relevante y contribuye a una representación fiel de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de una entidad. Esta comunicación también mejora la comprensibilidad y comparabilidad de la información en los estados financieros. La comunicación efectiva de la información de los estados financieros requiere:*

- (a) centrarse en los objetivos y principios de presentación e información a revelar en lugar de centrarse en reglas;*
- (b) clasificar la información de forma que agrupe las partidas similares juntas y las diferentes de forma separada; y*
- (c) agregar información de forma que no se ensombrezca con detalles innecesarios o agregación excesiva”.*

*“7.4 Para facilitar la comunicación efectiva de información en los estados financieros, al desarrollar los requerimientos de presentación e información a revelar en las Normas es necesario un equilibrio entre:*

- (a) dar a las entidades la flexibilidad de proporcionar información relevante que represente fielmente los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de la entidad; y*
- (b) requerir información que sea comparable de un período a otro para una entidad que informa y dentro del mismo período sobre el que se informa entre entidades”.*

*“7.21 La agregación hace la información más útil resumiendo un gran volumen de detalle. Sin embargo, la agregación oculta parte de ese detalle. Por ello, necesita encontrarse un equilibrio, de forma tal que la información relevante no se enmascare por un gran importe con detalle insignificante o por una agregación excesiva.*

*7.22 Pueden ser necesarios niveles diferentes de agregación en partes distintas de los estados financieros. Por ejemplo, habitualmente, el estado de situación financiera y el estado (o estados) del rendimiento financiero proporcionan información resumida y más detallada se facilita en las notas”.*

Por lo anterior, las notas a los estados financieros de propósito general brindan detalles que no se encuentran en el cuerpo de los estados financieros, así como también amplían información que no es posible presentarla en los mismos. De otra parte, las notas a los estados financieros sirven como medio para informar a los usuarios de los mismos, aspectos relacionados con la entidad y que no se pueden presentar de otra forma, tales como los principios utilizados para la preparación de los estados financieros; las bases de medición utilizadas, el cumplimiento del marco de información financiera; políticas contables como el deterioro, manejo de las operaciones en moneda extranjera, etc. De otra parte, cabe destacar que no se requerirá elaborar una nota para revelar el detalle de aquellas partidas que no se consideren materiales, conforme las definiciones que al respecto establezca la gerencia, al aplicar el juicio profesionales respectivo.

#### **¿Cada partida de cada estado financiero debe tener una nota o solo requieren nota aquellas partidas que requieren información adicional para comprender los estados financieros?**

EL párrafo 8.3 del Anexo N° 2 del Decreto 2420 de 2015 y sus modificatorios, establece *“Una entidad presentará las notas, en la medida en que sea practicable, de una forma sistemática. Una entidad hará referencia para cada partida de los estados financieros a cualquier información en las notas con la que esté relacionada.”*

No es obligatorio, pero sí se recomienda que las partidas que se presenten en el cuerpo del estado de situación financiera y estados de resultado integral contengan partidas que sea relevantes para los usuarios de la información financiera, por lo que se esperaría que cada una de ellas tenga una nota a lo (sic) estados financieros debidamente referenciada en el cuerpo de los estados financieros donde se detallen los aspectos relevantes de la partida.

#### **¿Si una partida no tiene importancia material, igual requiere nota?**

Se esperaría que una partida que se presente directamente en el estado de resultado integral o en el estado de situación financiera fuera relevante, de lo contrario se podría agrupar con otra que tenga características similares, un ejemplo de ello sería lo siguiente:

- Agrupar en la presentación del estado de resultados los ingresos financieros y los otros ingresos, en un solo rubro denominado "otros ingresos" a menos que ambos se consideren relevantes y que deban presentarse de manera separada;
- Agrupar en la presentación del estado de resultados el resultado proveniente de la diferencia en cambio y la variación del valor razonable de instrumentos de patrimonio que cotizan en bolsa de valores, en un solo rubro denominado "otras ganancias y pérdidas" a menos que ambos se consideren relevantes y que deban presentarse de manera separada;
- Agrupar en la presentación del estado de situación financiera los derivados financieros, las inversiones en CDT y las inversiones en instrumentos de patrimonio que cotizan en bolsa, en un solo rubro denominado "otros activos financieros" a menos que uno de ellos se considere relevante y que deba presentarse de manera separada.

También podría ser relevante separar partidas que por su importancia requieran presentarse de manera separada, tales como:

- Cuentas por cobrar a clientes, podría presentarse de manera separada de las demás cuentas por cobrar, en el estado de situación financiera, si la importancia de la partida lo amerita;
- Préstamos a partes relacionadas, podría presentarse de manera separada de los demás pasivos financieros, en el estado de situación financiera, si la importancia de la partida lo amerita;
- La ganancia por variación del valor razonable en propiedades de inversión podría ser tan material que requiera presentarse por separado en el estado de resultado integral, y presentar una nota a los estados financieros referenciándola con el rubro de propiedades de inversión del estado de situación financiera.

#### **¿La desagregación de una partida se considera información adicional revelada no incluida en los estados financieros y por lo tanto una nota válida, aunque no tenga una descripción narrativa?**

No todas las notas a los estados financieros requiere de información narrativa y descriptiva al mismo tiempo, en algunas ocasiones la información descriptiva sería suficiente (relación de los principales gastos de operación), en otras la información narrativa es más relevante (detalle de las provisiones por demandas contra la entidad), y en muchas ocasiones un mixto de ambas se hace necesario. En ese caso debe usarse el juicio profesional por parte del elaborador de estados financieros para revelar información útil y relevante.

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,

**WILMAR FRANCO FRANCO**  
Presidente CTCP