

CTCP

Bogotá, D.C.,

Asunto: Consulta 1-2020-0223488

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	07 de octubre de 2020
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP	2020-0929
Código referencia	O-6-500
Tema	Corrección de errores - activos en el exterior

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...) Se realizó la normalización de activos en el exterior, estos activos se van a invertir en Colombia como lo indica la norma por un tiempo no menor a dos años. ¿Cómo se debe contabilizar dicha transacción?

- a. Ingreso
- b. Directamente a patrimonio
- c. Resultados de ejercicios anteriores

Se extrae de la norma que este ingreso no es gravado para renta, por lo tanto asumimos que no debe tener anticipo de renta, pero tenemos dudas que otros gravámenes tributarios deben quedar registrados para la debida contabilización de la transacción".

RESUMEN

"un error material deberá corregirse realizando una reexpresión retroactiva de las cifras comparativas en los estados financieros tal como lo menciona la sección 10 de la NIIF para las PYMES o la NIC 8 de la NIIF plenas"

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información,

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 - Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



conforme a las normas legales vigentes, especialmente lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

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.

El impuesto de normalización tributaria (artículos 53 al 60 de la Ley 2010 de 2019) tiene como hecho generador "*la posesión de activos omitidos o pasivos inexistentes a 1° de enero del año 2020*"¹

Lo anterior supone diferentes situaciones y efectos en los estados financieros de propósito general que han sido preparados y presentados por la entidad, ello dependerá de si tales partidas fueron o no fueron reconocidas o dadas de baja en dichos estados financieros, o en las declaraciones tributarias. Los ajustes contables y fiscales dependerán de si procede el reconocimiento o baja, total o parcial, conforme a las normas que resulten pertinentes, por ejemplo:

- Que la entidad reconozca en la información financiera y tributaria activos omitidos, o de baja pasivos inexistentes;
- Que la entidad incluya en la información tributaria activos omitidos, o de baja pasivos inexistentes, no obstante en la información financiera no se produzca modificación alguna, debido que los activos se venían presentando y los pasivos no se encontraban en la información financiera (por ejemplo en los estados financieros consolidados); o
- Que la entidad incluya en la información tributaria activos omitidos, o de baja pasivos inexistentes, por valores diferentes a los activos incorporados en la información financiera.

La administración de la entidad como responsable de los estados financieros y de las declaraciones que en ellos se incorporan, deberá realizar los juicios necesarios para determinar si se requieren ajustes en los saldos y en las revelaciones de los estados financieros conforme a los requerimientos establecidos en el marco de información financiera aplicado. El reconocimiento de activos omitidos o la baja de pasivos inexistentes pueden tener efecto en los saldos, en las transacciones y en las revelaciones que se han incorporado en los estados

¹ Artículo 54 de la ley 2010 de 2019





financieros de propósito general que se dirigen a usuarios indeterminados que no tienen acceso a la información de la entidad. Los contadores públicos, que hayan participado en la compilación, preparación y presentación de los estados financieros de propósito general, y quienes hayan certificado y dictaminado dicha información, también deberán considerar la aplicación de las normas técnicas que resulten pertinentes, dado que los terceros de buena fe pueden haber confiado en informes financieros que contienen errores materiales, que afectaron sus evaluaciones sobre la situación financiera, el rendimiento o desempeño, la capacidad de la entidad para generar flujos de efectivo, y sus evaluaciones sobre la gestión de los administradores. Todo ello, puede derivar en el reconocimiento de errores, conforme a lo requerido en el marco técnico, y a la reexpresión de los estados financieros.

Reconocimiento en la información financiera de activos adquiridos en periodos anteriores (omitidos), o la baja de pasivos cancelados en periodos anteriores (inexistentes).

Cualquier incorporación material de activos o baja de pasivos correspondientes a transacciones relacionadas con periodos anteriores, cumplirían con la definición de un error contable, el cual se define como:

"Son errores de periodos anteriores las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad correspondientes a uno o más periodos anteriores, que surgen de no emplear, o de un error al utilizar, información fiable que:

(a) estaba disponible cuando los estados financieros para esos periodos fueron autorizados a emitirse; y

(b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros²".

De acuerdo con lo anterior, un error material deberá corregirse realizando una reexpresión retroactiva de las cifras comparativas en los estados financieros tal como lo menciona la sección 10 de la NIIF para las PYMES o la NIC 8 de la NIIF plenas.

En el periodo en el que se advierte el error contable se deben reexpresar las cifras comparativas de los estados financieros y se deben realizar las revelaciones correspondientes (véase párrafos 10.19 a 10.23 de la NIIF para las PYMES, que se encuentra en el anexo 2 del Decreto 2420 de 2015 y sus posteriores modificaciones).

Mediante concepto 2020-0347³ del CTCP se manifestó lo siguiente, respecto de la reexpresión retroactiva de errores contables:

² Tomado del párrafo 10.19 de la NIIF para las PYMES, incorporadas en el anexo dos del Decreto 2420 de 2015.

³ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=702bde20-e1c6-4c7b-9e91-ba6264c3a4ac>

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 - Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



- *“La reexpresión de estados financieros ocurre cuando estos presentan errores materiales en las afirmaciones sobre tipos de transacciones, saldos contables o revelaciones, incorporadas en los informes financieros presentados por la entidad, correspondiente a periodos anteriores (ver NIC 8 dentro del anexo 1 del DUR 2420 de 2015, o la sección 10 dentro del anexo 2 del mismo decreto);*
- *En relación con la corrección de errores, la orientación técnica No. 01 (www.ctcp.gov.co, enlace publicaciones, orientaciones técnicas) contiene orientación en relación con la reexpresión de los estados financieros, cuando existen errores que tengan un efecto material en la situación financiera y el desempeño financiero de una entidad;*
- *Cuando se trate de un error contable, debe observarse si dicho error es material o inmaterial, de tratarse de un error inmaterial, este puede corregirse en el periodo actual reconociendo un gasto (ingreso) relacionado con la partida que presenta error; pero de tratarse de un error material, debe realizarse una reexpresión retroactiva de las cifras comparativas en los estados financieros (ver conceptos 2018-0705⁴ y 2018-0167⁵);*
- *En el periodo en el que se advierte el error contable se deben reexpresar las cifras comparativas de los estados financieros y se deben realizar las revelaciones correspondientes (ver concepto 2018-0167, NIC 8.42), si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo para el que se presenta información, entonces se reexpresará los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio para dicho periodo (NIC 8.42);*
- *La reexpresión de estados financieros, consiste en corregir el reconocimiento, medición, presentación e información a revelar sobre los importes de los elementos de los estados financieros, como si el error cometido en periodos anteriores no se hubiera cometido nunca (tomado del párrafo 5 de la NIC 8);*
- *Un error contable (material), se registra en el periodo actual afectando los resultados acumulados (por efectos de los periodos anteriores), en tanto que, los efectos de presentación se dan al momento de aplicar la reexpresión retroactiva en la información financiera comparativa, afectando los estados financieros desde el periodo más antiguo (ver Documento de Orientación Técnica No 1 emitido por parte del CTCP);*
- *La reexpresión retroactiva no implica la recomposición de los libros contables de periodos anteriores para la corrección de los errores, ni tampoco implica la emisión y aprobación de estados financieros de periodos anteriores ya aprobados por la asamblea o junta de socios (ver Documento de Orientación Técnica No 1 emitido por parte del CTCP);*
- *Debe revelarse la naturaleza del error de periodos anteriores, el importe de cada partida del estado financiero que se vea afectada, y en general lo dispuesto en el párrafo 49 de NIC 8;*
- *El estado de situación financiera se presentará con el periodo anterior reexpresado, incluyendo una tercera columna con el saldo al inicio del primer periodo inmediato anterior (NIC 1.10 literal f), es decir que sobre estados financieros a diciembre 31 de 2019, se presentaran comparados con las cifras reexpresadas a diciembre 31 de 2018 y enero 1 de 2018.*

El contador público puede firmar los estados financieros del periodo actual comparados con la información reexpresada a diciembre 31 del año anterior y a enero 1 del año anterior,

⁴ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=3360454b-9840-41ce-9ac5-8cffbd8fd9d8>

⁵ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=c8972cce-d009-4ae3-a352-aa61e851b740>





teniendo en cuenta que dar fe pública se realiza sobre el periodo actual y no sobre las cifras comparativas, de acuerdo al artículo 10 de la Ley 43 de 1990:

"Artículo 10. De la fe pública. La atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance."

Por lo anterior las cifras del año actual deben tomarse fielmente de los libros de contabilidad, los cuales deben reflejar la correspondiente situación financiera en la fecha de los estados financieros. La adecuada situación financiera de una entidad se logra aplicando los marcos de información financiera correspondientes, que incluyen reexpresar la información comparativa de periodos anteriores cuando existan errores materiales. Las notas a los estados financieros describirán en una nota especial las razones de la reexpresión y los efectos sobre la información financiera presentada en periodos anteriores".

Inclusión en la información tributaria de activos omitidos, o la baja de pasivos inexistentes, por valores diferentes a los reconocidos en la información financiera.

Un ajuste en materia tributaria podría no tener efectos contables, por lo que no siempre se generan errores contables, por ello la administración deberá establecer si el ajuste en materia tributaria afecta el reconocimiento y baja en cuentas conforme a lo requerido en las Normas de Información Financiera aplicables en Colombia.

Por ejemplo, un activo incorporado en la contabilidad por un valor inferior a su costo determinado bajo las Normas de Información Financiera podría tratarse como un error contable. No obstante, en caso de que el ajuste solo genere efectos tributarios (ajuste del valor patrimonial) y se determine que sobre el mismo no tiene efectos contables, entonces no se tratará como un error contable, pero deberá analizarse los efectos que pueda ocasionar el ajuste en las diferencias temporarias (ajuste de la base fiscal).

Tratamiento contable del impuesto de normalización tributaria

Los impuestos diferentes a los relacionados con el impuesto a las ganancias se tratan por la CINIIF 21⁶ *Gravámenes*, norma que puede ser aplicable también por entidades pertenecientes al grupo 2 y que aplican la NIIF para las Pymes.

⁶ Incorporada en el anexo 1 del DUR 2420 de 2015

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 - Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



La CINIIF 21 menciona que el suceso que genera la obligación que da lugar a un pasivo para pagar un gravamen es la actividad que produce el pago del gravamen (el hecho generador), en los términos señalados por la legislación (CINIIF 21.8);

De acuerdo con lo anterior, observamos que el hecho generador (suceso que genera la obligación) es la posesión de activos omitidos o pasivos inexistentes a 1° de enero del año 2020, por lo que el pago por el impuesto de normalización tributaria y los demás gastos que se ocasionen (asesorías legales, costos de registros, entre otros) deberán reconocerse como gasto en el periodo 2020.

Información por revelar en los estados financieros

Tratándose de una corrección de errores de periodos anteriores, las Normas de Información Financiera requieren que se explique las razones que ocasionaron la reexpresión retroactiva, por lo que deberá observarse los requisitos de revelación dispuestos en dicha normativa.

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,

LEONARDO VARÓN GARCÍA

Consejero CTCP

Proyectó: Paola Andrea Sanabria González / Leonardo Varón García

Consejero Ponente: Leonardo Varón García

Revisó y aprobó: Leonardo Varón García/Wilmar Franco Franco/Carlos Augusto Molano R.

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 - Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20