

Terrorismo contable con los bienes muebles en las NIIF. Memorando y Modelo de Política Contable

Por: [Juan Fernando Mejia \(CEO GlobalContable.com\)](#)

Introducción.

Uno de los errores más comunes en la elaboración del Balance de Apertura a las NIIF (ESFA) es la valoración de bienes muebles (y volverlos a depreciar), asunto innecesario y con una negativa relación costo beneficio, cuando las entidades multinacionales (incluyendo las que aplican NIIF PYMES) se concentran realmente en los bienes inmuebles (se anexa un ejemplo de política contable de bienes muebles que usan tales entidades).

Los bienes muebles totalmente depreciados no se reconocen nuevamente en el ESFA, aunque estén en uso, por razones de materialidad y costo-beneficio y porque la NIC 16, en su párrafo 79 b (y las NIIF PYMES) indica que deben presentarse en una nota (no en el cuerpo del balance).

Un ejemplo es el Distrito Capital de Bogotá (NICSP) y muchas entidades privadas que pueden tener más de 120 mil bienes muebles entre computadores, mesas, sillas y un sinnúmero de artículos y les han vendido la idea de tener que valorar uno a uno estos bienes o que se requieren buscar las facturas de compra para saber si tenían descuentos en la compra. Lo mismo ocurre con entidades del sector privado como una Universidad que tiene 27.000 alumnos ubicados en diferentes partes del país. Alguien les dijo que era "obligatorio" valorar este tipo de bienes. A una Universidad le dijeron:

1. Que era necesario hacer un nuevo inventario de pupitres, cuando en realidad el número de estudiantes muestra ese dato y también podría partir de un inventario reciente (debidamente depurado al gasto, localmente, con bienes inexistentes, por ejemplo).
2. Que las NIIF señalan que debe ponerse una etiqueta a cada pupitre y reconocerlo uno por uno, cuando la NIC 16, párrafo 9 y las NIIF PYMES, permiten reconocer en "una sola línea" todos estos bienes (agrupados).
3. Que estos bienes deben ser objeto de valoración. En realidad, esto es innecesario si se hace el correcto análisis de la relación costo-beneficio y de materialidad,

exigido por las NIIF y las NIIF permiten que estos bienes totalmente depreciados se presenten en una nota, aunque se sigan usando (NIC 16, párrafo 79 b y NIIF PYMES).

Debe recordarse que las características principales de las NIIF, según el Marco Conceptual, son la representación fiel y la materialidad, con una restricción clara que es la relación costo beneficio.

No hacer este análisis en bienes muebles y documentarlo en una política clara, implica para muchas entidades:

1. Tener dos módulos de activos fijos, uno para NIIF y otro para norma local, lo cual genera costos innecesarios, no solo en sistemas de información, sino principalmente en administración y auditoría posterior.
2. Cientos o miles de impuestos diferidos, pues tributariamente no es dable volver a valorar bienes muebles totalmente depreciados y volverlos a depreciar, de manera que se generan dos depreciaciones. Lo mismo puede decirse de bienes "parcialmente depreciados".

Todos estos errores y dificultades pueden evitarse si se toma en consideración la práctica de empresas multinacionales en el ESFA, consistente en no volver a valorar estos bienes total o parcialmente depreciados ni reconocerlos en su balance y controlarlos extracontablemente en algún tipo de aplicativo (si es del caso).

Centrarse en supuestas "obligaciones" y complicaciones es verdadero "terrorismo contable" cuando en realidad los estándares son criterios que requieren el juicio profesional documentado.

Algunos casos de valoración innecesaria de bienes muebles

En una entidad alguien dijo que se requería valorar uno a uno cientos de computadores "*porque no es lo mismo un computador DELL de 16 de RAM que un Toshiba de 32 de RAM*", lo cual es cierto pero inmaterial, pues no se está considerando que el valor razonable en el ESFA no es el valor de compra, sino el de venta y una simple cotización muestra que vender cualquiera de esos computadores en el mercado no supera los 300 mil pesos (100 dólares) como se muestra en la política anexa.

Esa entidad se había gastado una importante cantidad de dinero y sobre todo de tiempo valorando estos computadores, sillas, mesas y no ha faltado quien les puso una etiqueta y valoró hasta las papeleras del baño.

A otra entidad, que realiza actividades educativas, le cobraron una importante suma por inventariar los pupitres, cuando ese dato se puede obtener fácilmente con un inventario previo que aproxime el número real de estos bienes o por el número de alumnos (puesto que no se tiene noticia de estudiantes sin pupitre), y le dijeron que era "obligatorio" valorarlos uno por uno. Además, **que los pupitres dañados tenían que ajustarse contra el patrimonio, cuando en realidad son ajustes que se hacen contra el resultado del periodo antes de ir a NIIF o incluso después**, porque de lo contrario debe hacerse seguimiento a dos patrimonios, uno bajo norma local y otro bajo NIIF en asuntos inmateriales (pues localmente no puede afectarse el patrimonio fiscal). Los ajustes de NIIF deben ser únicamente en asuntos muy importantes, pues la depuración contable de temas como el indicado es y debe ser de aplicación permanente contra los resultados (con independencia de si es deducible o no).

El anterior caso es "doloroso" cuando se tiene ética profesional, pues aunque en Colombia deben aplicarse las NIIF a entidades sin ánimo de lucro, como esta entidad educativa, la NIIF PYMES en su párrafo P7 y el Marco Conceptual indican que solo aplicación a entidades con ánimo de lucro. Ante esta contradicción, este tipo de entidades deben aplicar las NIIF, pero no hacer una cantidad de prácticas erradas que ni las multinacionales aplican. Recuérdese que la NIC 1 en el párrafo 5 dice que si una entidad sin ánimo de lucro decide aplicar las NIIF, debe hacer las adaptaciones que considere pertinentes¹. Ni siquiera las multinacionales que cotizan en bolsa se complican con los bienes muebles, pues adoptan políticas contables prácticas conforme a las mismas NIIF, pero a estas entidades les han vendido complicaciones innecesarias y costosas.

¹ Por ejemplo, depreciar un ascensor en una copropiedad (propiedad horizontal) que es entidad sin ánimo de lucro, genera gastos adicionales y déficit que nadie puede cubrir (porque los gastos normalmente son los mismos o muy cercanos a las cuotas de administración que pagan los copropietarios). En el caso de entidades sin ánimo de lucro y en entidades cerradas (que no cotizan), se recomienda establecer un alto valor residual para no volverlos a depreciar. Un ejemplo de esa política puede verse en el artículo "Valor Residual es irrelevante según las NIIF y normalmente no se requiere calcularlo: Modelo de Política Contable del Valor Residual en multinacionales", disponible en <http://goo.gl/PJOLgU>

Otro caso es el de una entidad que se "devolvió" varios periodos hacia atrás, buscando las facturas de compra de mesas, sillas, computadores y otros muebles porque supuestamente tenía la "obligación legal" de "reconstruir" la información para miles y miles de estos bienes, en lo que se demoró varios meses e implicó el gasto de ingentes recursos económicos y de tiempo (debe recordarse que las NIIF se introducen por una norma pero se basa en la autorregulación y sobre todo en el análisis y el juicio profesional, por lo que no debe hablarse de "obligaciones" en el sentido anti ético, sino de buscar las mejores prácticas internacionales que permitan una representación fiel en aspectos materiales (importantes), como lo indican y lo reiteran las NIIF.

Esta entidad que se devolvió a buscar las facturas de compra de bienes muebles por varios periodos anteriores, encontró, por ejemplo, una factura de adquisición de 30 mesas, sin poder saber, como es lógico, a cuáles de las 1.000 mesas se refería esa factura, específicamente y tampoco sabía cómo calcular los miles de impuestos diferidos (uno en cada bien mueble parcial o totalmente depreciado tributariamente), porque fiscalmente no es posible valorar bienes muebles y volverlos a depreciar.

Las NIIF no pretenden semejante complicación para nadie y no es esa la base con la cual se toman decisiones de gerencia.

Infortunadamente muchas entidades cometen este tipo de errores que generan dificultades posteriores para el control interno y para la auditoria, por mucho que se manejen en un sistema "automático".

Un caso aún más increíble es el de una pequeña Copropiedad (Propiedad Horizontal) a la que supuestamente le implementaron las NIIF, cuando el Decreto 3022 de 2013 y el Decreto 2420 de 2015 señalan claramente que estas entidades deben aplicar es "contabilidad simplificada" que es más sencilla que el Decreto 2649 de 1.993 (antiguo decreto contable) y lo que hicieron fue valorar un montón de sillas RIMAX viejas (al respecto recomiendo ver el artículo ["99% de las Copropiedades no debe aplicar NIIF"](#)). La contabilidad simplificada consiste solo en depurar la contabilidad local y mantener un libro único, pero les venden un software para norma local y otro para las NIIF, aunque no deben aplicarlas (puesto que su marco normativo es, como se dijo, contabilidad simplificada).

La Unificación de Políticas Contables con aspectos tributarios.

Una de las prácticas más aplicadas en las multinacionales (incluyendo las que aplican NIIF PYMES) es unificar criterios y políticas contables con las tributarias en aspectos inmateriales con el fin de ahorrar costos y tiempo en su aplicación. Por ejemplo, en lo relacionado con la vida útil y el monto que se considera activo.

Acerca de la vida útil comento los siguientes casos de conferencias, de aplicación en empresas y de clases universitarias (Universidad Javeriana, Externado, De la Sabana, Complutense de Madrid y del Azuay en Ecuador):

En una entidad dedicada al transporte encontré, increíblemente, que una silla estaba depreciándose a 8 años para NIIF y a 10 años para la parte tributaria (¡y un teléfono con dos vidas útiles diferentes!).

Otra persona me dijo en un seminario que su política era:

"Depreciar un computador portátil a 5 años para NIIF y a 3 años para la norma tributaria".

Le contesté que eso era innecesario, que tenía una relación costo beneficio negativa, que las diferencias serían inmateriales y que la intención de las NIIF no es complicarle la vida a nadie en este tipo de aspectos.

Le aconsejé usar la misma vida útil fiscal y la contable, es decir tres (3) años.

El contador me respondió que así en el año 4 el computador estaría totalmente depreciado y que eso era "grave" porque se seguía usando.

Le comenté que las NIIF admiten activos totalmente depreciados en notas, pero no en el cuerpo del balance (NIC 16, párrafo 79b), especialmente cuando son inmateriales. Además, el constante cambio tecnológico no permite pensar que un computador se deprecie más allá de 3 años.

Me replica diciendo que en su entidad, los computadores se cambian cada 7 años, pero comprendió que una cosa es que su jefe sea "tacaño" y otra es que no deban depreciarse en ese tiempo, pues el costo de mantenimiento y su lentitud permiten entender el criterio de importancia relativa. Ya sabe que ese computador a los 4 años es inmaterial y

no requiere estar en el balance, aunque se esté usando. A propósito, no es necesario presentar en el Estado de Situación Financiera los activos totalmente depreciados menos su depreciación acumula, ni siquiera en el caso de inmuebles. Estos bienes se pueden tener en un Excel o en un módulo con un valor de cero y únicamente si se requiere un control “administrativo” que es diferente al concepto de control financiero establecido en las NIIF.

No faltará el que no está de acuerdo argumentando que “*las NIIF buscan la realidad económica*”, cuando el Marco Conceptual señala claramente que por supuesto debe buscarse que se cumpla una representación fiel, pero también señala la materialidad como “característica fundamental” e indica que la relación costo beneficio es una “**restricción dominante**” (Párrafo C11 del Marco Conceptual y párrafo 2.6 y 2.13 de la NIIF PYMES).

Justamente esa es la práctica de las multinacionales, pero en Colombia y en algunos países de la Región (América Latina) se hace terrorismo contable para que muchas entidades se compliquen en este tipo de cosas, logrando confusión y sobrecostos innecesarios.

El monto para reconocer Propiedades, Planta y Equipo o Gastos

En cuanto al monto para reconocer un bien como Propiedad, Planta y Equipo o como gastos del periodo, la práctica internacional es unificar el criterio tributario y las NIIF. El contador de una entidad que ya aplicó las NIIF dice que allí adoptaron la siguiente política:

"Serán activos los bienes que valgan más de 10 millones, los que valgan menos de ese valor, serán gastos" (unos 3.000 dólares).

Le advertí que tributariamente, existe una norma, según la cual, los bienes se deben activar si valen más de 50 Unidades de Valor Tributario, lo que hoy equivale aproximadamente a \$1.200.000 (unos 400 dólares) y que tampoco se justifica tener dos topes diferentes para activar en NIIF y en normas tributarias.

Justamente hace poco compraron una impresora que costó 7 millones y fue necesario:

1. Reconocerla como gasto para NIIF, y
2. Reconocerla como activo y depreciarla para fines tributarios.

Tremenda dificultad para el manejo posterior, para los análisis y para el control interno, especialmente cuando se tienen cientos o miles de bienes similares (y si son pocos es peor porque es aún más inmaterial mantener la diferencia en el tiempo).

La entidad se hubiere ahorrado muchos dolores de cabeza si hubiere unificado la política tributaria con la política NIIF en este tipo de aspectos inmateriales.

En realidad, hacer el seguimiento a este tipo de diferencias es innecesario, inmaterial y no es la práctica internacional ni bajo USGAAP (principios contables de los Estados Unidos) ni bajo IFRS; dichas entidades reconocen bajo NIIF los activos que tengan un valor superior a 50 UVT (en Colombia).

El valor residual no se calcula en bienes muebles.

Lo mismo sucede con el Valor Residual: algunas personas hacen "terrorismo contable" diciendo que "es obligatorio" establecer un valor residual sin analizar previamente el criterio profesional y sin observar que la NIC 16, párrafo 53 y la NIIF PYMES señalan que normalmente es inmaterial y que no es necesario calcularlo, salvo en el caso de bienes inmuebles, en el cual sí se recomienda establecer un valor residual igual al costo o valor revaluado para no volver a depreciar estos bienes y no afectar el excedente futuro ([Un ejemplo de política de valor residual puede verse aquí](#))

Para cualquier política contable debe aplicarse el juicio profesional, el cual requiere analizar aspectos como la materialidad (Marco Conceptual, párrafo CC11, NIIF PYMES, 2.6; NIIF 1, p 7 y p 29-31), la relación costo-beneficio (Marco Conceptual, p CC35, NIIF 1, p 1.c. y 2.13 de la NIIF PYMES) y otros riesgos, como lo señala la Norma Internacional de Auditoría NIA 315

La practica en las multinacionales y entidades de países en los que se aplican las NIIF

Anexo modelo de memorando técnico y de política contable para el manejo de bienes muebles, de acuerdo con prácticas de entidades multinacionales para el caso del ESFA y según nuestra experiencia en GlobalContable.com (Ver experiencia en <https://goo.gl/xSWvOJ>)

Este es uno de los temas que trataremos en el Seminario Taller en Excel "Efectos tributarios de las NIIF año gravable 2016" con actualicese.com (Ver enlace: en <http://actualicese.com/tiendaenlinea/efectos-tributarios-de-las-niif-ano-gravable-2016-taller-practico/>)

Memorando Técnico y Modelo de Política Contable para el manejo de bienes muebles según las NIIF

(Modelo anexo)

DE: GlobalContable.com (Asesores NIIF, Financieros y de Revisoría Fiscal)

FECHA de envío: DD-MM-AAAA

PARA: Empresa ABC.

Respetados señores:

Con el fin de documentar el proceso de implementación y aplicación de las NIIF se requiere una política para el tratamiento de los bienes muebles.

Según la NIC 16, párrafo 79 b, los activos que están totalmente depreciados y se siguen usando se deben mostrar en una nota y por esto no es necesario valorarlos. Esto también es aplicable a las NIIF PYMES. Este tratamiento es el indicado considerando:

1. No es necesario volver a valorar bienes muebles y volverlos a depreciar, pues ninguna entidad multinacional se centra en este tipo de bienes, sino en los inmuebles.
2. Debe recordarse que las normas tributarias no permitirán que estos bienes se vuelvan a depreciar (ni siquiera después del periodo de transición).

Según las NIIF, la política contable para el manejo de bienes muebles y cualquier otra política debe considerar:

1. **La rendición pública de cuentas:** es decir que volver a valorar y depreciar estos bienes muebles no afecta a un “amplio número de inversionistas” excluidos de la administración (NIC 1, p 7 y NIIF PYMES 2.2; NIIF PYMES, párrafos P7, P8, P10, 1.2. y 1.3).
2. **La Materialidad:** Cualquier ajuste que se haga para las NIIF debe consultar la materialidad según el Marco Conceptual, párrafo CC11 y las NIIF PYMES en el párrafo, 2.6. Esto porque muchas empresas podrían tomar activos totalmente depreciados e incluirlos nuevamente en el Balance de Apertura, cuando en realidad ello no representa un valor importante ([por favor ver los ejemplos de materialidad adjuntos](#)).

3. **La relación costo beneficio:** Volver a depreciar bienes muebles implica aspectos como el mantenimiento de dos bases de datos (módulo de activos) porque fiscalmente estos bienes no pueden volver a valorarse ni a depreciarse. Además, en entidades con actividades sujetas al impuesto de renta, se requiere el cálculo detallado de impuestos diferidos por cada bien mueble se tendrían dos depreciaciones: la fiscal y la contable, haciendo seguimiento, control interno y auditoría a estas diferencias), entre otros costos. (Marco Conceptual, p CC35, NIIF 1, p 1.c. y 2.13 de la NIIF PYMES).
4. **El efecto posterior:** Volver a incorporar bienes muebles totalmente depreciados y volverlos a depreciar afectará las utilidades comerciales, sin que fiscalmente esto sea deducible en el futuro. Además, existe el riesgo fiscal relacionado con el impuesto de normalización tributaria en algunos casos.
5. **El relacionamiento con el sector financiero:** pues en realidad los bancos le prestan a las entidades que tienen un flujo de caja periódico con independencia de si sus activos están sobrevalorados o no.

Las NIIF se hicieron para entidades que cotizan en bolsa, las cuales no vuelven a valorar bienes muebles por su alta cantidad y complejidad. Las NIIF PYMES se hicieron para entidades con ánimo de lucro que tengan un amplio número de usuarios externos excluidos de la administración, es decir, para los que no pueden exigir información en la medida de sus propias necesidades (Párrafos P7, P8 y 1.3).

Las entidades cerradas (que no cotizan y que tampoco tienen un “amplio número de inversionistas”) y las entidades sin ánimo de lucro pueden establecer políticas contables que reflejen la realidad económica, pero que sean lo más cercanas a las normas fiscales para evitar sobrecostos en la implementación, en la instalación de sistemas de información complejos y evitar también cargas operativas y administrativas relacionadas con "multilibros", impuestos diferidos y auditoría o control a información basada en criterios divergentes (Al respecto, se sugiere ver la NIC 1 párrafo 5).

Se recomienda entonces establecer una política contable para el Balance de Apertura en la que estos bienes no se vuelvan a incorporar.

No obstante, la entidad podrá volver a valorar algunos activos como los inmuebles, caso en el cual determinará nuevas vidas útiles que deberán ser diferentes de las vidas útiles

fiscales. [Para inmuebles puede establecerse un alto valor residual para no volver a depreciarlos.](#)

Las NIIF se basan en la autorregulación y por ello dan la libertad a la entidad de establecer sus propias políticas contables. Los estándares no son reglas, sino que son un rango de criterios aceptados internacionalmente dentro de los cuales las entidades deben elegir autónomamente sus propios criterios, según las necesidades de reporte de información a terceros.

Incluso en la contabilidad local, los activos totalmente depreciados (muebles e inmuebles) deben darse de baja contra la depreciación acumulada, aunque se mantengan por un valor de cero en un módulo del sistema o en otro tipo de archivos “extracontables”.

Finalmente, es importante mencionar que las NIIF no se hicieron como un requisito para que los bancos le presten dinero (pues ello depende de los flujos de caja de la entidad y no de políticas contables que hagan complejos temas simples por naturaleza, como se explica en el punto 6 del modelo anexo), ni para valorar a las empresas (Marco Conceptual -MC-, párrafo OB7), ni para reportarle información a la administración, la cual puede tener un archivo interno donde controla este tipo de bienes muebles aunque se hayan contabilizado como gastos (MC, párrafo OB9).

Ver Anexo: Modelo “Política Contable para el manejo de Bienes Muebles en el ESFA”, adaptarla y firmarla.

Atentamente,

[Juan Fernando Mejía](#)

Universidad Javeriana: mejia_j@javeriana.edu.co

Universidad Complutense de Madrid: juanmeji@ucm.es

GlobalContable: jmejia@globalcontable.com

Contador Público de la Universidad de Antioquia

CEO GlobalContable.com

Certificado Internacional IFRS ACCA

Anexo,

Modelo de Acta Políticas Contable de Bienes Muebles en el Balance de Apertura (ESFA)

Siendo las 8:00 A.M. del día XX de XXX de 20XX, se reunió el “Comité NIIF” para analizar el tratamiento de los bienes muebles frente a los Estándares Internacionales en la entidad y el enfoque de las políticas contables.

Según la NIC 16, párrafo 79 b, los activos que están totalmente depreciados y se siguen usando se deben mostrar en una nota y por esto no es necesario valorarlos.

Las NIIF establecen que la entidad establezca sus propias “políticas contables”, es decir, que las NIIF se basan en la autorregulación (concepto que junto a la autogestión y el autocontrol son la base del control interno).

Las entidades cerradas (es decir, que no cotizan en bolsa ni tienen un alto número de inversionistas excluidos de la administración y que no puedan exigir información) y las entidades sin ánimo de lucro pueden establecer políticas complejas, aumentando el costo de implementación de estándares internacionales o adoptar políticas menos complejas.

En relación con los bienes muebles y la posibilidad de volverlos a valorar y depreciar, se analizaron los siguientes aspectos:

1) Si la entidad tiene “Responsabilidad Pública de Rendir Cuentas” en la bolsa de valores (NIIF PYMES, párrafo 1.3) o a terceros excluidos de la administración, es decir, si debe reportar estados financieros a terceros *“que no estén en capacidad de exigir información según sus propias necesidades”* (Definición de Estados Financieros [NIC 1, p 7 y NIIF PYMES 2.2](#)), principalmente para inversionistas minoritarios.

La **“Responsabilidad Pública de Rendir cuentas”** ocurre en las entidades que cotizan en bolsa, por lo cual se discutió en la reunión el ejemplo de ECOPETROL. Si esa entidad tiene unas máquinas que duran 40 años y las deprecia en 10 años, estaría perjudicando a terceros excluidos del control y de la administración de la entidad (sus utilidades se ven reducidas en el corto plazo, perjudicando a inversionistas minoritarios y beneficiando a los inversionistas de largo plazo). Incluso en entidades que cotiza en bolsa no se volvieron a valorar bienes muebles. En consecuencia, en una entidad que no cotiza, como la nuestra, podría continuar depreciando bienes muebles usando las vidas útiles fiscales, dado que esto no perjudica a terceros adquirentes de títulos valores (aunque fuera Grupo 1 en la

normativa colombiana). Además, el constante cambio tecnológico no permite en algunos casos un horizonte de depreciación superior al que han establecido las normas tributarias. Aunque los bienes pueden durar más, los costos de mantenimiento son altos y las diferencias en valores en libros podrán ser inateriales.

Las NIIF PYMES se aplican a son entidades que no cotizan en bolsa, pero que tienen un “amplio número” de terceros que se vean afectados por usar políticas contables menos complejas (Marco Conceptual, NIIF PYMES, párrafos P7, P8, P10, 1.2. y 1.3)

Si una entidad cerrada deprecia un vehículo a 8 años, otra a 7 años, otra a 6 años y otra a 5 años, no puede sancionarse a ninguna, pues se trata de **sus propias políticas contables** y estas pueden basarse en argumentos técnicos como podría ser la intención de la gerencia de apalancarse en el corto plazo.

Conclusión de este punto: Realizado el análisis se observa que la entidad no tiene “Responsabilidad pública de rendir cuentas”, es decir, no cotiza en bolsa, ni tiene un “amplio número” de personas que sean proveedores de financiación y que se vean afectados por tener unas políticas contables menos complejas y menos costosas.

En ese sentido, volver a valorar los bienes muebles o no, no afecta las decisiones de negocios de terceros.

Se puede tener un archivo administrativo para controlar “extracontablemente” este tipo de bienes totalmente depreciados.

Los bienes se dejarán por los mismos valores fiscales, es decir, el mismo costo y la misma depreciación acumulada. Se depurará cualquier valor que se considere inexistente y se reconocerá como gasto bajo norma local.

Si existen avalúos de bienes muebles, se eliminarán, cruzando la cuenta de valorizaciones del activo (1910) contra la cuenta del patrimonio (3810), así como los ajustes por inflación, cruzando la cuenta del activo contra la cuenta del patrimonio (3405).

Solo se valorarán bienes inmuebles.

Serán Propiedades, Planta y Equipo los bienes que duren más de un año y que cuesten más de 50 UVTs (con el fin de no generar diferencia con el monto tributario, pues no se

justifica tener dos vidas útiles para bienes de tan baja cuantía), según la NIC 16, párrafo 7 y la NIIF PYMES, párrafo 17.4.

Los que no cumplen esto, se deben reconocer como gasto.

En cuanto a licencias de software (programas de computador), se hará un inventario físico de estos bienes, pero no se volverán a valorar.

Para el ESFA, solo se valorarán licencias que hayan sido adquiridas a terceros (no las creadas internamente), si se considera que su compra o venta sería superior a 1.000 Salarios Mínimos Mensuales Vigentes.

Respecto al tratamiento posterior, se hará una política contable que indique:

El software se reconocerá como gasto cuando no supere 1.000 UVT. La compra de software que supere este tope, se amortizará según las vidas útiles fiscales pues no se justifica usar otra vida útil cuando estos programas se basan en tecnología de cambio permanente, gracias a su constante modernización. Sin embargo, la entidad podrá amortizar el software utilizando vidas útiles diferentes a las fiscales, basándose en el análisis que se haga en el momento de la compra, según su experiencia, de manera que se refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados del activo.

2) La Materialidad: La Norma Internacional de Auditoría 320 y las NIIF establecen que la materialidad se debe analizar para saber si existe la posibilidad de llevar a un usuario (externo) a cometer un error en la toma de decisiones financieras. (Marco Conceptual, párrafo CC11, NIIF PYMES, 2.6; NIIF 1, p 7 y p 29-31).

El análisis de materialidad para los computadores se hizo de la siguiente manera:

1. Se hizo un inventario físico (o se partió de un inventario reciente) y se depuró bajo norma local (gastos por equipos dañados). Se encontró que la entidad tiene 300 computadores (aproximadamente)
2. Se agruparon los bienes en uso, según su vida útil, separando servidores de equipos de escritorio y portátiles.
3. Se hizo un preavalúo interno, aproximando el PROMEDIO de venta de 300 computadores de escritorio. Esto se hizo vía cotizaciones, páginas web de precios

y por valores totales promedio. No se contrataron peritos para valorar este tipo de muebles. El promedio de venta (que es inferior al de compra) es de \$300.000 (unos US\$100), para un total de 90.000.000 (US\$30.000).

4. Se dividió ese valor en el total de activos de la entidad que es de 10.000 millones (3.333.333 US\$, aproximadamente), para saber si era necesario reconocer todos estos computadores en una sola línea (como lo indica la NIC 16, párrafo 9) o si se dejaban sin reconocer presentando una nota que indique el costo total y la depreciación acumulada total). El resultado fue de \$90 millones/10.000 millones, es decir, 0.9%.

Aunque no existen porcentajes de materialidad universales en las NIIF ni en las NIA, la práctica profesional es:

1. Si vale menos del 5%, no es material.
2. Si está entre 5 y 20% podría ser material, pero siempre que la relación costo beneficio sea positiva para la entidad y principalmente para sus usuarios.
3. Si vale más del 20% es material, pero en todo caso debe analizarse la relación costo beneficio.

Hemos inferido el mismo efecto inmaterial para otros bienes muebles como mesitas, sillas y artículos similares.

Conclusión de este punto: No se observa que la entidad pueda llevar a terceros a cometer errores en la toma de decisiones por el hecho de usar políticas contables menos complejas y por lo tanto menos costosas.

La materialidad se puede analizar incluso con procedimientos simples, como lo muestran algunos [ejemplos de materialidad para el análisis que se incluyen al final de la presente acta](#).

En ese sentido la política contable para los bienes muebles será dejarlos por el mismo costo, la misma depreciación acumulada y el mismo valor en libros fiscal.

3) La relación Costo Beneficio: Aunque existan beneficios por políticas contables complejas (tales como el uso de vidas útiles contables diferentes de las fiscales), la entidad no usará políticas que puedan ser más costosas que lo que realmente le

beneficiaría a un tercero excluido de la administración (Marco Conceptual, p CC35, NIIF 1, p 1.c. y 2.13 de la NIIF PYMES).

El párrafo CC35 del Marco Conceptual indica que *“El costo es una restricción dominante en la información que puede proporcionarse mediante la información financiera. La presentación de información financiera impone costos, y es importante que esos costos estén justificados por los beneficios de presentar esa información”*.

Los bienes muebles que estén total o parcialmente depreciados no se incorporan al balance de apertura, aunque se estén usando, pues esto trae grandes costos y pocos beneficios reales para el usuario externo. Por su parte, la administración puede controlar estos bienes (total o parcialmente depreciados) mediante listados internos, como lo indica el párrafo OB9 del Marco Conceptual MC. Las NIIF se crearon para reportar información a terceros excluidos de la administración y el control de la entidad, es decir, a **usuarios externos**, pero no para reportar información a la gerencia, pues esta puede obtener **internamente** información de detalle (las mismas NIIF así lo indican).

Usar vidas útiles contables diferentes de las fiscales podría generar altos costos, pues sería necesario mantener un registro detallado de las depreciaciones, los impuestos diferidos que esto ocasiona y las revelaciones relacionadas, requiriendo el uso de sistemas de información complejos, cuando en todo caso fiscalmente se continuará depreciando de acuerdo a lo establecido por las reglas determinadas localmente, por ejemplo en normas tributarias.

Conclusión de este punto:

Valorar bienes muebles genera una relación costo beneficio negativa tanto en sistemas de información como en el control posterior de depreciaciones, cálculo de impuestos diferidos uno a uno, desgaste administrativo y control fiscal porque estas depreciaciones nuevas no son aceptadas fiscalmente (aunque un sistema lo haga automáticamente). Además, valorar bienes muebles no genera valor agregado alguno a los usuarios externos.

4) Gobierno Corporativo: las políticas contables contribuyen al Gobierno Corporativo, es decir al conjunto de prácticas, expresadas formalmente o no, que gobiernan las relaciones entre los participantes de una empresa, principalmente entre los que administran (la

gerencia) y otros grupos de interés tales como proveedores, clientes y otras empresas, buscando la transparencia, las normas y principios éticos que deben orientar la administración de la entidad.

Conclusión de este punto: No se observa que la entidad perjudique a sus “grupos de interés” por ejemplo por usar vidas útiles y otras estimaciones contables similares a las que usa para reportar información tributaria.

Para la toma de decisiones financieras, como el proyecto de distribución de excedentes, la entidad considera aspectos como la liquidez (la caja) y los acuerdos entre sus usuarios, sin que esto se vea influenciado por las vidas útiles contables de bienes muebles y sin que esto perjudique a terceros.

Para este punto, se consideraron también los párrafos OB4 y OB8 del Marco Conceptual y se ha concluido: “Aunque la entidad ha usado algunas estimaciones fiscales (como las depreciaciones a 5, 10 y 20 años, que tampoco eran permitidas por el Decreto 2649 de 1993), no por ello ha dejado de cumplir eficiente y eficazmente con sus responsabilidades relacionadas con el uso de los recursos de la entidad (no se halló evidencia de incumplimientos) y se espera que esto no influya en el cumplimiento futuro”.

Además, se hará una nota a los estados financieros (NIC 16, párrafo 79b y NIIF PYMES) informando: El costo original de los bienes totalmente depreciados y que siguen en uso y su depreciación acumulada.

5) Potenciales efectos adversos a futuro: Volver a valorar y a depreciar bienes que están total o parcialmente depreciados bajo norma local, podría generar una reducción de los remanentes que la entidad calcula regularmente, sin que estas nuevas depreciaciones sean aceptadas por las autoridades fiscales.

Conclusión en este punto: La entidad valorará y depreciará nuevamente sólo los bienes que considere apropiados según su materialidad, la relación costo beneficio, la afectación de los excedentes a futuro y las normas que se expidan al respecto por parte de las autoridades.

6) Relación con entidades financieras: Los bancos actualmente prestan según los flujos de efectivo que periódicamente tenga una entidad, sea que esta haya aplicado las NIIF en

el Grupo II o en el Grupo I (que son más costosas). Los préstamos no dependen de otras circunstancias, tal como la sobrevaloración de activos en el Balance de Apertura.

Conclusión de este punto: Incluso para las entidades financieras podría ser complejo analizar estados contables donde cada entidad define sus propias políticas de estimaciones y podrían considerar negativo el efecto de la subjetividad en el uso de diferentes vidas útiles de bienes inmateriales, siéndoles potencialmente útil que existan menos diferencias entre la información contable y la tributaria.

Es probable que los préstamos se realicen de mejor manera si la entidad tiene menos diferencias entre la información tributaria y la autorregulación bajo IFRS, por ejemplo, si tiene vidas útiles económicas en cuya determinación siempre hay un nivel de subjetividad.

Los bancos le prestan a las entidades que generan flujos de efectivo mensuales con los cuales se puedan cancelar los créditos, con independencia de las políticas contables adoptadas.

Conclusiones de la reunión:

I) Políticas para El Balance de Apertura:

La entidad ha tenido como política y continuará con la política de apalancarse en el corto plazo y por ello será prudente en cuanto al reconocimiento de estimaciones, tales como depreciar sus bienes muebles en el menor tiempo posible, es decir usando las mismas vidas útiles fiscales. Especialmente se considera que esto no perjudica a terceros excluidos de la administración.

De acuerdo con los ejemplos de materialidad, explicados en el anexo, la entidad dará el siguiente tratamiento a los bienes muebles:

1. Depurará los valores que no cumplan la definición de activo. Esta depuración afectará los estados financieros bajo normas locales.
2. Eliminará la cuenta de valorizaciones (cuentas 1905 y 3810 o similares), pues bajo IFRS las valorizaciones son mayor del activo. Las valorizaciones también se podrán sumar a cada activo, si la entidad así lo decide, pero de hacerlo así debe tener en cuenta que bajo IFRS tales valorizaciones se deprecian.

3. Eliminará contra el patrimonio valores como las provisiones acumuladas para protección de Propiedades, Planta y Equipo, pues estas no son aceptadas en IFRS por no contar con una medición fiable de deterioro (valor de uso).
4. Aplicará el [Decreto 1536 de 2007](#) según el cual debieron eliminarse los ajustes por inflación sumándolos al activo, siempre y cuando ese ajuste por inflación se pueda depreciar fiscalmente (AXI fiscal).
5. Dejará los bienes muebles por los mismos valores fiscales (es decir por su mismo costo, depreciación acumulada y por el mismo valor en libros), de forma que su valor fiscal sea el mismo que se tomará para efecto de las NIIF.
6. Continuará depreciándolos por las mismas vidas útiles que actualmente tienen, de manera que en este sentido no se presentará ningún cambio frente a los valores fiscales.
7. No establecerá ningún valor residual de sus activos por considerarlo irrelevante (inmaterial), de conformidad con la NIC 16, párrafo 53 y la NIIF PYMES.
8. Los inmuebles serán valorados y se considerará que el valor residual es el mismo valor razonable, de manera que no se volverán a depreciar y no se afectarán los excedentes futuros (NIC 15, párrafo 54 y NIIF PYMES).
9. Los bienes muebles **parcialmente depreciados** deben continuar con el mismo costo, la misma vida útil y el mismo valor en libros, además se siguen depreciando por la misma vida útil fiscal.
10. **Se aplicará el [Decreto 1536 de 2007](#), según el cual estos valores debieron eliminarse acreditándolos y sumándolos al activo (débito), siempre y cuando ese ajuste por inflación se pueda depreciar fiscalmente (AXI fiscal). Sin embargo:**
 - a. Si no se tiene la posibilidad de identificar el valor que le corresponde a cada bien (por tener una partida genérica de ajustes por inflación), se mantendrá la subcuenta como parte del costo del bien incluso para las NIIF, pues bajo NIIF se presenta a nivel de 4 dígitos, no el detalla de la cuenta y además localmente esta era una estimación (NIIF 1, párrafo 14, aplica también en el caso de NIIF PYMES).

Otra opción para ajustes por inflación inmateriales será darles de baja por el total contra un gasto, pero bajo normas locales, no contra el patrimonio bajo NIIF (pues fiscalmente no se admite una reducción del patrimonio)
 - b. Si son materiales (superiores al 20% del total del activo, por ejemplo), los ajustes por inflación de bienes muebles se darán de baja, acreditando la

subcuenta en la que están registrados, contra la cuenta del patrimonio que los representa (Superávit por revaluación) hasta agotarlo y contra excedentes retenidos.

El Comité NIIF establecerá las políticas que a bien considere, mientras sean razonables, pero el Manual de Políticas Contables no podrá afectar lo determinado por las normas tributarias del país.

Los bienes inmuebles se valorarán una sola vez, en el ESFA, pero no de manera posterior, se mantendrán al costo o por el costo atribuido, tal y como lo exigen las USGAAP (que no admiten valorizaciones de Propiedades, Planta y Equipo) y como lo permiten las NIIF, pues los avalúos posteriores son opcionales (NIC 16, párrafo 29 y NIIF PYMES versión 2015). Además, valorar activos disminuye el valor de la entidad especialmente en lo relacionado con el Retorno de la Inversión (como se explica en el artículo "[Valorar Activos disminuye el Valor de las Empresas](#)")

II. Diferencias de criterio y de interpretación de las NIIF

Cuando existan diferentes interpretaciones de un determinado tratamiento contable y estas sean razonables (cuentan con argumentos) la entidad tomará el criterio que a su juicio menos perjudique a terceros, que no genere conflictos de interés, el que resulte menos costoso y cuyo efecto financiero sea menos material, es decir, el que menos pueda llevar a los usuarios externos a tomar decisiones equivocadas.

Para constancia, se firma en la ciudad de XXX,

FIRMAS DEL COMITÉ NIIF

Anexo: Ejemplos de materialidad para la aplicación de las NIIF ([Click aquí](#))

Nota: La presente acta se basa en el modelo desarrollado por [Juan Fernando Mejia](#) y/o GlobalContable.com para actualicese.com y practica.com.co (Todos los derechos reservados).

Artículos relacionados:

- [Libro "Guía del libro tributario y de la contabilidad IFRS en multinacionales. Los casos típicos de la contabilidad multipropósito"](#)
- [Valor Residual es irrelevante según las NIIF y normalmente no se requiere calcularlo: Modelo de Memorando y de Política contable del valor residual en multinacionales.](#)
- [Valorar activos disminuye el valor de las empresas](#)
- [99% de las Copropiedades no debe aplicar las NIIF \(actualizado al 4 de marzo de 2016\)](#)
- Seminario Taller en Excel "Efectos tributarios de las NIIF año gravable 2016" con actualicese.com (Ver enlace: en

<http://actualicese.com/tiendaenlinea/efectos-tributarios-de-las-niif-ano-gravable-2016-taller-practico/>)