CTCP – 2015 - 00174

MinCIT
2-2015-010305
2015-07-13 06:42:42 PM FOL:1
MEDIO:Email ANE:
REM:WILMAR FRANCO FRANCO
DES:FONDO DE EMPLEADOS EXXONMOBI

Bogotá, D.C.,

Señor
GIOVANY GOMEZ HERRERA
Representante Legal
Fondo de Empleados de ExxonMobil
Carrera 18 N. 93-25 Oficina 401 Bogotá
623-3320
giovany.gomez@fondexxom.com

Destino: Externo
Asunto: Consulta

REFERENCIA	
Fecha de Radicado....:	21 de 05 de 2015
Entidad de Origen.....:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP...:	2015–402 –CONSULTA
Tema.....:	Manejo contable de los fondos de empleados

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en su carácter de organismo gubernamental de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, de acuerdo con lo dispuesto en el parágrafo 2° del artículo 3° del Decreto 2784 de 2012, parágrafo 3° del artículo 3° del Decreto 2706 de 2012 y el parágrafo 2° del artículo 3° del Decreto 3022 de 2013, resolverá las inquietudes que se formulen en la aplicación de los marcos técnicos normativos de información financiera. En desarrollo de esta facultad procede a responder una consulta.

CONSULTA (TEXTUAL)

En armonía con lo regulado en los artículos 6º y 8º de la Ley 1314 de 2009, donde designa al Consejo Técnico de la Contaduría Pública como organismo de la normalización técnica de normas contables, de información financiera y aseguramiento de la información, en mi calidad de Representante Legal del Fondo de Empleados ExxonMobil, con toda atención me permito solicitar orientación en relación con el tratamiento contable y/o financiero con el nuevo marco normativo de referencia de NIIF para PYMES en nuestra entidad, tomando como referente:

1. *En concepto del pasado 20 de septiembre de 2014, se indicó por parte del Consejo Técnico de la Contaduría la siguiente aplicación de las NIIF en los fondos de empleados:*

   ..."la clasificación de un instrumento como pasivo financiero o patrimonio se basa en la "esencia económica del acuerdo contractual y en las definiciones de pasivo financiero, de activo financiero y de instrumento de patrimonio", lo cual es similar a lo establecido en la Ley 1314 de 2009 cuando establece que los hechos económicos deben ser reconocidos por su esencia económica y no por su forma legal. También ha indicado que aunque la forma legal de dichos instrumentos financieros normalmente incluye un derecho a la participación residual en los activos de una entidad disponibles para los tenedores de tales instrumentos, la

inclusión de una opción para que el tenedor revenda el instrumento a la entidad a cambio de efectivo o por otro activo financiero significa que el instrumento cumple la definición de pasivo financiero. La clasificación como pasivo financiero es independiente de consideraciones tales como cuándo es ejercitable el derecho, cómo se determina la cantidad a pagar o a recibir al ejercitar el derecho, y si el instrumento con opción de venta tiene un vencimiento fijo (NIC 32, p. FC7).

Además de lo anterior, los párrafos 6, 7 y 8 de la CINIIF 2 señalan las razones técnicas para que dichas partidas no sean contabilizadas como componentes del patrimonio, entre otras:

a. *Los aportes de los socios serán consideradas patrimonio si la entidad tiene el derecho incondicional a rechazar su reembolso.*
b. *Las leyes locales, los reglamentos o los estatutos de la entidad pueden imponer diferentes tipos de prohibiciones para el reembolso de los aportes de los socios. Si el reembolso estuviera incondicionalmente prohibido por la ley local, por el reglamento o por los estatutos de la entidad, los aportes de los socios serán clasificados como patrimonio.*
c. *Los aportes de los socios no integrarán el patrimonio de la entidad, si las citadas cláusulas de la ley local, del reglamento o de los estatutos de la entidad prohíben el reembolso únicamente cuando se cumplen (o se dejan de cumplir) ciertas condiciones, tales como restricciones sobre la liquidez de la entidad."*

2. *En concepto del 20 de marzo de 2015, se conceptuó sobre el mismo tema en relación con los aportes sociales en los fondos de empleados:*

"El CTCP ha estudiado cuidadosamente esta situación y ha concluido que, al no existir restricciones legales o estatutarias para la devolución de los aportes, algunos saldos que se presentan dentro del patrimonio cumplen los criterios para ser reconocidas como un pasivo de acuerdo con las NIIF", comentario que es consistente con el enunciado en el punto anterior.

Dentro del mismo documento se deduce una nueva posición del Consejo Técnico de la Contaduría Pública así:

"En el caso de los Fondos de Empleados o una Entidad sin Ánimo de Lucro (ESAL) se deberá aplicar lo establecido en el párrafo 18 de la NIC 32, en donde se permite el uso de otros formatos de presentación de los estados financieros, en la que los componentes del patrimonio se muestran dentro de un grupo principal llamado "activos netos atribuibles a partícipes"... " Al utilizar estos formatos de presentación, un usuario de los estados financieros de una ESAL podría mostrar los diferentes componentes del patrimonio y disponer de otra información para evaluar la situación financiera, el desempeño financiero y la capacidad de la entidad para generar flujos de efectivo en estas entidades" (subrayado nuestro)

Tomando como referente las dos posiciones ilustradas por el Consejo Técnico de la Contaduría antes enunciadas, con toda atención nos permitimos solicitar nos aclaren y conceptúen en lo pertinente a:

1. *Si la interpretación del párrafo No. 3 del acápite de aportes sociales emitida con fecha 20 de marzo de 2015 es "contundente" y definitiva para las entidades Fondo de Empleados que han acogido NIIF para PYMES, como se ha señalado por la Asociación de Fondos de Empleados "Analfe" o si es tema aún estudio que está a la espera de ser dirimido finalmente o si es aplicable el concepto del 20 de septiembre de 2014 en relación con la*

adopción de la IFRIC 2 como complemento de la sección de pasivos y patrimonio incorporada en NIIF para Pymes.

2. *Si es pertinente tomando en cuenta el marco de referencia de NIIF para Pymes y la IFRIC 2, la aplicación de una norma de las NIIF Plenas, en el proceso de convergencia, regulado en el Decreto 3022 de 2013 (expedido por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo).*

3. *Si es correcto analizar que la aplicación de la NIC 32 párrafo 18, trae como consecuencia para la entidad solidaria – Fondo de Empleados, que se deben hacer dos juegos de estados financieros, uno los básicos regulados en el las secciones 3 a 8 de NIIF para Pymes y un segundo tomando como referente la preparación técnica de los estados financieros básicos con el componente de activos atribuibles a partícipes de la norma NIC antes mencionada.*

4. *Finalmente, nos indiquen si podemos darle el tratamiento al aporte social en la entidades solidarias – Fondos de Empleados que se da en la NIC 32 párrafo 18, tomando en cuenta que el asociado tiene expresamente prohibida la venta, cesión, son inembargables y no podrán ser gravadas ni transferidos a otros asociados o a terceros (Art. 16 Dec Ley 1481 de 1989) en relación con su componente de aporte social. De tal suerte que la persona solo tiene derecho a la devolución del aporte, únicamente en el evento que se desvincule de la entidad solidaria (Art 17 Dec Ley 1481 de 1989). De igual manera un asociado no tiene derecho a recibir directamente excedentes (utilidades) por hacer parte del fondo de empleados que es un entidad sin ánimo de lucro, ya que el Decreto Ley 1481 de 1989, es claro en determinar las condiciones en que se pueden hacer las distribuciones de excedentes:*

   "Artículo 19º.- Aplicación del excedente. Los excedentes del ejercicio económico que se produzcan se aplicarán en la siguiente forma:

   1. *El veinte por ciento (20%) como mínimo para crear y mantener una reserva de protección de los aportes sociales.*

   2. *El remanente, para crear o incrementar fondos permanentes o agotables con los cuales la entidad desarrolle labores de salud, educación, previsión y solidaridad en beneficio de los asociados y sus familiares, en la forma que dispongan los estatutos o la asamblea general. Así mismo, con cargo a este remanente podrá crearse un fondo para mantener el poder adquisitivo de los aportes sociales dentro de los límites que fijen las normas reglamentarias del presente Decreto, siempre que el monto de los excedentes que se destinen a este fondo no sea superior al cincuenta por ciento (50%) del total de los excedentes que resulten del ejercicio."*

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.

En orden a los planteamientos e inquietudes del consultante, nos permitimos señalar:

1) **Si la interpretación del párrafo No. 3 del acápite de aportes sociales emitida con fecha 20 de marzo de 2015 es "contundente" y definitiva para las entidades Fondo de Empleados que han acogido NIIF para PYMES, como se ha señalado por la Asociación de Fondos de Empleados "Analfe" o si es tema aún estudio que está a la espera de ser dirimido finalmente o si es aplicable el concepto del 20 de septiembre de 2014 en relación con la adopción de la IFRIC 2 como complemento de la sección de pasivos y patrimonio incorporada en NIIF para Pymes.**

2) **Si es pertinente tomando en cuenta el marco de referencia de NIIF para Pymes y la IFRIC 2, la aplicación de una norma de las NIIF Plenas, en el proceso de convergencia, regulado en el decreto 3022 de 2013 (expedido por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo).**

   Para la selección y aplicación de las políticas contables una entidad del Grupo 2 aplicará lo establecido en los párrafos 10.2 a 10.6 de la NIIF para Pymes. Cuando en la NIIF para Pymes no se trate específicamente una transacción, otro suceso o condición, la administración de la entidad deberá utilizar su juicio para desarrollar y aplicar una política contable que dé lugar a información que sea relevante y fiable. Para tal fin, se referirá y considerará la aplicabilidad de las siguientes fuentes en orden descendente:

   a. Los requerimientos y guías establecidos en la NIIF para Pymes que traten cuestiones similares y relacionadas, y,
   b. Las definiciones, criterios de reconocimiento y conceptos de medición para activos, pasivos, ingresos y gastos, y los conceptos y principios generales de la Sección 2 de la NIIF para Pymes.

   No obstante, al realizar los juicios descritos anteriormente, la administración de una entidad también podrá considerar los requerimientos y guías en las NIIF completas que traten cuestiones similares y relacionadas.

   En relación con la clasificación de un instrumento como pasivo y patrimonio, en primera instancia se deberá considerar lo establecido en los párrafos 22.3 a 22.6 de la NIIF para Pymes. En el caso de los aportes de los socios de entidades cooperativas e instrumentos similares, estas partidas se clasifican como patrimonio si: a) la entidad tiene un derecho incondicional para rechazar el rescate de las aportaciones de los socios, o b) el rescate está incondicionalmente prohibido por la ley local, por el reglamento o por los estatutos de la entidad.

3) **Si es correcto analizar que la aplicación de la NIC 32 párrafo 18, trae como consecuencia para la entidad solidaria – Fondo de Empleados, que se deben hacer dos juegos de estados financieros, uno los básicos regulados en el las secciones 3 a 8 de NIIF para Pymes y un segundo tomando como referente la preparación técnica de los estados financieros básicos con el componente de activos atribuibles a partícipes de la norma NIC antes mencionada.**

   Una entidad que aplique esta norma deberá tener solo un juego completo de estados financieros, por lo que no es procedente considerar que los fondos de empleados ahora tendrán la obligación de preparar y presentar dos tipos de informes. Cuando las autoridades de supervisión requieran la elaboración de reportes que no cumplan los requerimientos de la NIIF para Pymes, estos informes serán considerados informes financieros de propósito especial y podrían tener una estructura diferente de la utilizada en los informes financieros de propósito general.

En todo caso, al realizar los juicios para la preparación y presentación de los informes financieros de propósito general, una entidad sin ánimo de lucro también podrá considerar los requerimientos y guías en las NIIF completas que traten cuestiones similares y relacionadas.

Adicionalmente, es importante aclarar los marcos técnicos normativos, que han sido expedidos en desarrollo de la Ley 1314 de 2009, deben ser aplicadas por todas las entidades obligadas a llevar contabilidad, independientemente de si tienen o no ánimo de lucro. Para las entidades sin ánimo de lucro y del sector cooperativo, en el documento de direccionamiento estratégico emitido por el CTCP se estableció lo siguiente:

> *"51. El CTCP considera, tal y como lo establece el IASB en el párrafo 9 del documento denominado: "Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera" 49, que las entidades sin ánimo de lucro pueden encontrar apropiado la utilización de las NIIF. Así las cosas, este tipo de entidades se deben ubicar en la clasificación de los grupos propuesta, dependiendo de los requerimientos establecidos para cada uno de los tres grupos, y a ellas aplicará la normatividad que corresponda a cada grupo."*
>
> *"53. Es necesario tener en cuenta dentro de la conformación de los grupos de entidades que aplicarán los estándares, las características propias del sector cooperativo en Colombia. Las cooperativas de ahorro y crédito, las multiactivas e integrales con sección de ahorro y crédito, y las cooperativas diferentes a las que ejercen actividades financieras, conforman una amplia gama de organizaciones que difieren en tamaño, estructura y forma de operación. El CTCP considera que los tipos de cooperativas mencionadas en este párrafo, se deben ubicar en la clasificación de los grupos, dependiendo de los requerimientos establecidos para cada uno de ellos, especialmente en lo referente a la definición de entidades de interés público incluida en el párrafo 50. Estas entidades aplicarán la normatividad que de dichos grupos se derive."*

Algunas referencias de la NIIF para pymes y las NIIF completas que pueden ser consideradas al modificar la estructura de los informes financieros de propósito general son las siguientes:

Cumplimiento de la NIIF para Pymes (p. 3.3. a 3.7)

> *"3.3 Una entidad cuyos estados financieros cumplan la NIIF para las PYMES efectuará en las notas una declaración, explícita y sin reservas de dicho cumplimiento. Los estados financieros no deberán señalar que cumplen la NIIF para las PYMES a menos que cumplan con todos los requerimientos de esta NIIF.*
>
> *3.4 En las circunstancias extremadamente excepcionales de que la gerencia concluya que el cumplimiento de esta NIIF, podría inducir a tal error que entrara en conflicto con el objetivo de los estados financieros de las PYMES establecido en la Sección 2, la entidad no lo aplicará, según se establece en el párrafo 3.5, a menos que el marco regulador aplicable prohíba esta falta de aplicación.*
>
> *3.5 Cuando una entidad no aplique un requerimiento de esta NIIF de acuerdo con el párrafo 3.4, revelará:*
>
> *a. Que la gerencia ha llegado a la conclusión de que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo.*
> *b. Que se ha cumplido con la NIIF para las PYMES, excepto que ha dejado de aplicar un requerimiento concreto para lograr una presentación razonable.*

c. La naturaleza de la falta de aplicación, incluyendo el tratamiento que la NIIF para las PYMES requeriría, la razón por la que ese tratamiento sería en las circunstancias tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en la Sección 2, y el tratamiento adoptado.

3.6 Cuando una entidad haya dejado de aplicar, en algún periodo anterior, un requerimiento de esta NIIF, y eso afecte a los importes reconocidos en los estados financieros del periodo actual, revelará la información establecida en el párrafo 3.5(c).

3.7 En las circunstancias extremadamente excepcionales en que la gerencia concluya que cumplir con un requerimiento de esta NIIF sería tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros de las PYMES establecido en la Sección 2, pero el marco regulatorio prohibiera dejar de aplicar el requerimiento, la entidad reducirá, en la mayor medida posible, los aspectos de cumplimiento que perciba como causantes del engaño, revelando lo siguiente:

a. La naturaleza del requerimiento en esta NIIF, y la razón por la cual la gerencia ha llegado a la conclusión de que su cumplimiento sería tan engañoso en las circunstancias que entra en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en la Sección 2.
b. Para cada periodo presentado, los ajustes a cada partida de los estados financieros que la gerencia ha concluido que serían necesarios para lograr una presentación razonable".

NIC 1 Presentación de estados financieros (p.5 a 6).

"5. Esta Norma utiliza terminología propia de las entidades con ánimo de lucro, incluyendo las pertenecientes al sector público. Si las entidades con actividades sin fines de lucro del sector privado o del sector público aplican esta Norma podrían verse obligadas a modificar las descripciones utilizadas para partidas específicas de los estados financieros, e incluso para éstos.

6 Similarmente, las entidades que carecen de patrimonio, tal como se define en la NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación (por ejemplo, algunos fondos de inversión), y las entidades cuyo capital en acciones no es patrimonio (por ejemplo, algunas entidades cooperativas) podrían tener la necesidad de adaptar la presentación en los estados financieros de las participaciones de sus miembros o participantes".

4) Finalmente, nos indiquen si podemos darle el tratamiento al aporte social en la entidades solidarias – Fondos de Empleados que se da en la NIC 32 párrafo 18, tomando en cuenta que el asociado tiene expresamente prohibida la venta, cesión, son inembargables y no podrán ser gravadas ni transferidos a otros asociados o a terceros (Art. 16 Decreto Ley 1481 de 1989) en relación con su componente de aporte social. De tal suerte que la persona solo tiene derecho a la devolución del aporte, únicamente en el evento que se desvincule de la entidad solidaria (Art 17 Decreto Ley 1481 de 1989). De igual manera un asociado no tiene derecho a recibir directamente excedentes (utilidades) por hacer parte del fondo de empleados que es un entidad sin ánimo de lucro, ya que el Decreto Ley 1481 de 1989, es claro en determinar las condiciones en que se pueden hacer las distribuciones de excedentes (...)

Al realizar los juicios para la clasificación de un instrumento como pasivo o patrimonio, la entidad considerará lo establecido en el párrafo 22.6 de la NIIF para Pymes. El párrafo 22.5 contiene ejemplos de instrumentos que se

clasifican como pasivos en lugar de patrimonio. En todo caso, se considerará si existe un derecho incondicional para rechazar el rescate de las aportes de los socios o si el rescate está incondicionalmente prohibido por la ley local, por el reglamento o por los estatutos de la entidad.

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 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, 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 F.

WILMAR FRANCO FRANCO
Presidente

Proyectó: María Amparo Pachón P.
Consejero Ponente: Wilmar Franco F.
Revisó y aprobó: Wilmar Franco F., Gabriel Suarez C.