

Bogotá, D.C.,

Señor(a)

No. del Radicado	1-2023-046007 / 1-2023-046008
Fecha de Radicado	11 de diciembre del 2023
Nº de Radicación CTCP	2023-0602
Tema	ESFA, cierre contable y comprobantes

CONSULTA (TEXTUAL)

“(…) En mi calidad de Contador recibí una contabilidad de una empresa con los siguientes hallazgos:

1. La empresa aprobó las políticas contables y ella estableció que los estados financieros se deben elaborar y presentar bajo normas internacionales de contabilidad y al revisar se encuentra que estos han sido representados y certificados y dictaminados bajo norma local.

- ¿Como contador debo preparar el ESFA y hacer los ajustes a la fecha que estoy detectando la inconsistencia?

2. Al revisar Las cuentas de resultado, encuentro que hay cuentas de resultados con saldo del año o vigencia contable anterior

- ¿Como contador debo reprocesar el cierre de los años con insistencia y volver hacer el proceso de cierre de cada año?

3. Se puede modificar los terceros de comprobantes, los cuales en su momento fueron mal aplicados-estas cuentas no son de deudores o cuentas por pagar?

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, conforme a las normas legales vigentes, especialmente por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

En primer lugar, es importante aclarar que, de acuerdo con las disposiciones de la Ley 1314 de 2009, la compañía en cuestión debe preparar sus estados financieros siguiendo los principios y normas de contabilidad e información financiera aprobados en Colombia – NCIF, compilados mediante el Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015 y sus decretos modificatorios, compilados en el mismo. Estas normas locales se convergen con las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF vigentes.

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

Así mismo, una vez emitidos los decretos que ponen en vigencia dichos estándares, el tratamiento contable debe realizarse conforme al marco técnico normativo aplicable a cada entidad. Dado que la consulta no especifica a qué grupo pertenece la entidad en cuestión, este concepto se desarrolla teniendo como referencia el Marco Técnico Normativo de la NIIF para las Pymes correspondiente al Grupo 2, el cual se encuentra contenido en el Anexo 2 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015¹.

1. - ¿Como contador debo preparar el ESFA y hacer los ajustes a la fecha que estoy detectando la inconsistencia?

Este Consejo no puede proporcionar una respuesta definitiva sobre si el contador debe preparar un Estado de Situación Financiera de Apertura – ESFA o aplicar la Sección 10, que contiene los requerimientos para corregir errores de ejercicios anteriores en estados financieros, por cuanto las repuestas no se hacen en forma particular, sino atendiendo al carácter general de las consultas, como se expuso.

No obstante, asumiendo que se trata de la primera situación, mediante el concepto 2022-0574² emitido por el CTCP, se dio respuesta sobre la “elaboración del ESFA” en los siguientes términos:

“(…) el efecto de no preparar el ESFA según el cronograma de aplicación de los marcos técnicos normativos, o en su defecto, cuando la entidad tenía la obligación de hacerlo frente a un cambio de grupo. Esto se indica en el concepto 2017-0614³ (...) y en el cual se manifestó lo siguiente:

(…) “1. En cuanto a la oportunidad en la preparación del ESFA

El cronograma de aplicación del marco técnico normativo (MTN) del Grupo 2 Artículo 1.1.2.3., del Decreto 2420/2015 exigía la elaboración de un estado de situación financiera de apertura con corte al 1° de enero de 2015. El citado artículo reza:

“Artículo 1.1.2.3. Cronograma de aplicación del marco técnico normativo para los preparadores de información financiera del Grupo 2. Estado situación financiera de apertura. Es el estado en el que por primera vez se medirán de acuerdo con el nuevo marco normativo los activos, pasivos y patrimonio de las entidades que apliquen este título. Su fecha de corte es la fecha de transición. El estado de situación financiera de apertura no será puesto en conocimiento del público ni tendrá efectos legales en dicho momento”.

En el ESFA se determinan las cifras con las cuales se da inicio al proceso de transición hacia el nuevo MTN, para este caso, la NIIF para las PYMES. No elaborarlo implica no tener información para determinar los ajustes iniciales por la aplicación del nuevo modelo, además de no poder aplicar las exenciones y excepciones obligatorias que dispone la Sección 35 del estándar. Por consiguiente, la elaboración del ESFA NO es opcional, así la entidad haya incumplido las fechas establecidas para el proceso de conversión.

2. Ajustes no efectuados en el proceso de conversión al nuevo MTN.

¹ <https://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/compilaciones-normativas/anexo-2-del-dur-2420-de-2015-normas-de-informacion/compilacion-anexo-2-a-diciembre-31-de-2020-niif-py>

² <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=23c11139-47d4-4aeb-b1ec-58e7a2163955>

³ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=feefac5f-f7a0-47fc-862e-cc2b32f358c9>

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

Si no se prepara el ESFA, no hay forma de determinar cuál sería el valor ni el destino de los ajustes posteriores. Por ejemplo, si una entidad debió dar de baja un activo amortizable en la transición, el efecto en esa fecha debió afectar las ganancias acumuladas. Pero si no preparó el ESFA y más tarde quiere presentar esa partida por su valor correcto, no podría decir que el saldo restante lo dé de baja contra ganancias acumuladas, por cuanto el activo ya ha tenido nuevas amortizaciones al no haberse cambiado el MTN, por lo cual el saldo no corresponde al que debió tener al momento de preparar el ESFA. Eso nos lleva al mismo punto de partida: sin establecer el saldo y los ajustes en el ESFA, no se puede determinar el efecto contable posterior.

3. Implicaciones de obviar la preparación del ESFA

El incumplimiento de las disposiciones legales impide que una entidad asegure que lleva su contabilidad de acuerdo con el MTN aplicable. También afectará el cumplimiento de los requerimientos de certificación y dictamen requeridos en las normas legales, además de producir otras consecuencias legales que se derivan de la no elaboración de los estados financieros de acuerdo con los principios contables aceptados en Colombia. Por ejemplo, los estados financieros de una entidad del Grupo 2 al 31 de diciembre de 2016, a menos que pertenezca a un sector con concesión de prórroga, deben presentarse incluyendo la revelación de la conciliación patrimonial al 1° de enero de 2015 y al 31 de diciembre del mismo año, así como del resultado del ejercicio por el año 2015. Este requerimiento no se puede cumplir sin preparar el ESFA. Por consiguiente, además de los efectos mencionados, la no preparación del ESFA puede conllevar las sanciones pertinentes por no llevar la contabilidad en debida forma". Subrayado fuera de texto.

Finalmente, es fundamental considerar la responsabilidad de la administración en la preparación de los estados financieros, según lo establecido en el artículo 37 de la Ley 222 de 1995, que aborda los “Estados Financieros Certificados”:

“El representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se hubiesen preparado los estados financieros deberán certificar aquellos que se pongan a disposición de los asociados o de terceros. La certificación consiste en declarar que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros”.

2. Al revisar Las cuentas de resultado, encuentro que hay cuentas de resultados con saldo del año o vigencia contable anterior - ¿Como contador debo reprocesar el cierre de los años con insistencia y volver hacer el proceso de cierre de cada año?

Como de la información sustento de la pregunta, pareciera que hay errores respecto del ejercicio anterior, este Consejo Técnico ha emitido el concepto 2023-0238⁴ el cual se estima puede servirle de fundamento:

“(…) Con base en lo anterior, nos permitimos referenciar el concepto 2019-0968⁵ emitido por este Consejo, mediante el cual se dio respuesta a una consulta similar con relación a “Correcciones de errores contables de periodos anteriores”:

“(…) “Antes de dar respuesta a su consulta, dado que en ella se involucran varios juicios que deben ser realizados por los responsables la Entidad deberá aplicar los requerimientos contenidos en la sección 10 Políticas, Estimaciones y Errores Contables:

⁴ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=73a7df03-b96e-45ed-a48e-592e66fe40b8>

⁵ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=8ec0701b-dbb2-47d4-9446-318b91beafef>

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

“Correcciones de errores de periodos anteriores

10.19 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 financieros.

10.20 Dentro de estos errores se incluyen los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como los fraudes.

10.21 En la medida en que sea practicable, una entidad corregirá de forma retroactiva los errores significativos de periodos anteriores, en los primeros estados financieros formulados después de su descubrimiento:

- (a) reexpresando la información comparativa para el periodo o periodos anteriores en los que se originó el error; o
- (b) si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio para dicho periodo.

10.22 Cuando sea impracticable la determinación de los efectos de un error en la información comparativa de uno o más periodos anteriores presentados, la entidad reexpresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio del primer periodo para el cual la reexpresión retroactiva sea practicable (que podría ser el periodo corriente)”. Subrayado fuera de texto.

Por tanto, la entidad efectuará la corrección del error en el periodo en el cual se haya identificado, en caso que el ajuste sea material, la entidad procederá a efectuar la reexpresión de los estados financieros. (...)” Subrayado fuera de texto.

Una vez analizado el impacto del error contable y de concluir que es material, recomendamos revisar la Orientación Técnica No. 001⁶ - “Contabilidad bajo los nuevos marcos técnicos normativos” emitida por este Consejo y que, en sus páginas 10 a 12, brinda una guía para la reexpresión de estados financieros cuando existen cambios en políticas contables o para la corrección de errores, señalando ejemplos para un mejor entendimiento”.

3. Se puede modificar los terceros de comprobantes, los cuales en su momento fueron mal aplicados-estas cuentas no son de deudores o cuentas por pagar?

El CTCP se ha pronunciado en diversas ocasiones sobre los soportes contables como base para el registro y reconocimiento de hechos económicos. Le sugerimos revisar, entre otros, el concepto 2023-0520⁷, en la cual se manifestó:

“(…) Los artículos 51, 53 y 55 del Código de Comercio indican obligaciones relacionadas con los comprobantes que soportan los asientos en los libros contables por lo cual y con base en los Decretos Reglamentos respectivos 2649 de 1993, anteriormente y 2270 de 2019 en la actualidad, el CTCP se ha pronunciado en diversas ocasiones sobre “los soportes de contabilidad como base de los registros contables”; para lo cual le sugerimos revisar, entre otros, el concepto 2020-0320⁸, en la cual el CTCP manifestó:

⁶ <https://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/orientaciones-tecnicas/1472851475-1578>

⁷ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=623fe3d4-4b45-400d-bd73-3b1d919b22b0>

⁸ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=8051088b-d299-4146-8d54-1c1a7efe664f>

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 normatividad actual indica lo siguiente, respecto de los soportes de la contabilidad (adaptado del concepto 2018-0991⁹):

Descripción	Detalle
Soportes (artículo 6 del anexo 6 DUR 2420 de 2015, anterior artículo 123 Decreto 2649 de 1993)	<ul style="list-style-type: none"> • los hechos económicos deben documentarse mediante soportes, de origen interno o externo, debidamente fechados y autorizados por quienes intervengan en ellos o los elaboren. • los soportes deben adherirse a los comprobantes de contabilidad respectivos o, dejando constancia en estos de tal circunstancia, conservarse archivados en orden cronológico y de tal manera que sea posible su verificación. • los soportes pueden conservarse en el idioma en el cual se hayan otorgado, así como ser utilizados para registrar las operaciones en los libros auxiliares o de detalle.

De acuerdo con lo anterior, el registro contable de transacciones y otros eventos y sucesos, deben estar debidamente soportados, de acuerdo con documentos de origen interno o externo, el cual en el caso de un proveedor de bienes o servicios, podría corresponder a una factura, cuenta de cobro, o documento equivalente a la factura.

Otros documentos también pueden servir de soporte para el reconocimiento de una transacción, tales como el cumplimiento de una orden de compra (donde es soporte válido para reconocer el gasto y el pasivo estimado), pero para pagar el pasivo puede no ser un soporte adecuado por procedimientos de control interno. Del mismo modo para efectos fiscales es probable que existan requisitos de documentación distintos, para que las transacciones, eventos o sucesos relacionados puedan ser considerados como deducciones o costo para fines de la declaración de renta y complementarios.

De acuerdo con lo anterior, lo adecuado de los soportes pueden variar de acuerdo con las transacciones, eventos, o sucesos que son registrados por la entidad en su contabilidad, una cosa son los soportes adecuados para un registro de un pasivo estimado (cuenta de cobro, orden de compra cumplida), otra es el soporte adecuado para realizar un pago por parte de una tesorería, y otro el soporte adecuado para soportar la declaración de renta y complementarios”.

Los registros contables deben cumplir con los requisitos establecidos en el Anexo 6 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015¹⁰. No obstante, los programas de contabilidad (software) se parametrizan considerando diversos factores, tales como los módulos presentes en el programa (facturación, nómina, cartera, tesorería, entre otros) que se vinculan con el módulo de contabilidad. Además, se tienen en cuenta el tipo de empresa, su estructura, el objeto social que desarrolla, y otros elementos que pueden influir en la interacción de las transacciones. Estas interacciones se llevan a cabo a través de documentos definidos y parametrizados, generando en el sistema, al momento de su captura, los registros contables correspondientes”

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 concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

⁹ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=974d0598-f286-44b0-b879-2e01e55f77f2>

¹⁰ <https://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/compilaciones-normativas/anexo-6-del-dur-2420-de-2015-normas-sobre-sistema/compilacion-anexo-6-a-diciembre-31-de-2020-normas>

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

Cordialmente,



JAIRO ENRIQUE CERVERA RODRÍGUEZ
Consejero – CTCP

Proyectó: Miguel Ángel Díaz Martínez
Consejero Ponente: Jairo Enrique Cervera Rodríguez
Revisó y aprobó: Jimmy Jay Bolaño Tarrá/Jesús M Peña Bermúdez/Jairo Enrique Cervera Rodríguez

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