



**TRATAMIENTO CONTABLE BAJO NIIF DEL PASIVO AMBIENTAL QUE  
CONLLEVA LA EXPLOTACIÓN DE MINERÍA DE CARBÓN EN COLOMBIA**

**Carlos Fabián Vargas Medina**

**CÓDIGO: 2302028**

**Universidad Militar Nueva Granada**

**Facultad De Ciencias Económicas**

**Contaduría Pública**

**Bogotá D.C.**

**2016**



**TRATAMIENTO CONTABLE BAJO NIIF DEL PASIVO AMBIENTAL QUE  
CONLLEVA LA EXPLOTACIÓN DE MINERÍA DE CARBÓN EN COLOMBIA**

**Carlos Fabián Vargas Medina**

**Monografía: (Para obtener el título de Contador Público)**

**Director: Jeremías Turmeque**

**Docente Académico**

**Universidad Militar Nueva Granada**

**Facultad De Ciencias Económicas**

**Contaduría Pública**

**Bogotá D.C.**

**2016**

**Nota de aceptación.**

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Firma del jurado.**

---

**Firma del jurado.**

**Bogotá D.C. 2016**

## CONTENIDO

|  |    |
|--|----|
| <b>0. INTRODUCCIÓN</b> .....   | 1  |
| <b>1. OBJETIVOS, ALCANCE Y METODOLOGÍA</b> .....   | 3  |
| <b>1.1. OBJETIVO GENERAL</b> .....   | 3  |
| <b>1.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS</b> .....  | 3  |
| <b>1.3. ALCANCE</b> .....  | 3  |
| <b>1.4 METODOLOGÍA</b> .....   | 3  |
| <b>2. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA</b> .....   | 5  |
| <b>3. MARCO CONCEPTUAL</b> .....   | 6  |
| <b>3.1. COMPORTAMIENTO ECONÓMICO DE LA MINERÍA DE CARBÓN EN COLOMBIA</b> .   | 6  |
| <b>Precio de materias primas</b> .....   | 11 |
| <b>3.2. PASIVOS AMBIENTALES MINEROS</b> .....  | 12 |
| <b>3.3. CONTABILIDAD AMBIENTAL</b> .....   | 14 |
| <b>3.5. ASPECTOS LEGALES DE LA OBLIGACIÓN AMBIENTAL</b> .....  | 15 |
| <b>3.6. ASPECTO CONTABLE</b> .....   | 18 |
| <b>3.6.1. Decreto 2649 De 1993</b> .....   | 18 |
| <b>3.6.2. NIC 37: Provisiones, Pasivos contingentes y Activos contingentes</b> .....                               | 22 |
| <b>3.6.3. Norma Internacional De Información Financiera 6 Exploración Y Evaluación De Recursos Minerales</b> ..... | 30 |
| <b>3.6.4. Sección 21 Provisiones Y Contingencias</b> .....   | 32 |
| <b>3.7. COMPARATIVO NORMATIVIDAD COLOMBIANA VS NIIF</b> .....  | 36 |
| <b>3.7.1. Comparativo De Definiciones</b> .....  | 36 |
| <b>3.7.2. Comparativo De Reconocimiento</b> .....  | 38 |
| <b>3.7.3. Comparativo De Medición</b> .....  | 40 |
| <b>3.7.4. Comparativo De Revelaciones</b> .....  | 44 |
| <b>3.7.5. Contabilización De Acuerdo Al Nuevo Marco Normativo</b> .....  | 50 |
| <b>4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b> .....   | 52 |
| <b>5. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....   | 55 |

## GLOSARIO

**Pasivo Ambiental:** Corresponde a los impactos ambientales generados por las operaciones mineras abandonadas con o sin dueño u operador identificables y en donde no se hayan realizado un cierre de minas reglamentado y certificado por la autoridad correspondiente.

**Provisiones:** En la Norma se definen las provisiones como pasivos en los que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

**NIC:** Normas Internacionales Contables

**NIIF:** Normas Internacionales de Información Financiera

**Contingente:** Puede o no suceder, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

**IASB:** International Accounting Standards Board

**FASB:** Comisión normativa de la contabilidad financiera de los EUA

**AECA:** Es la única institución profesional española emisora de Principios y Normas de Contabilidad generalmente aceptados y de pronunciamientos y estudios sobre buenas prácticas en gestión empresarial.

## 0. INTRODUCCIÓN

El tema de este trabajo es el tratamiento contable bajo el estándar internacional de información financiera – NIIF del pasivo ambiental, entendiendo este como la obligación que poseen las empresas que tienen como objeto social la explotación del carbón en Colombia, o en ausencia de un responsable le corresponderá al Gobierno Colombiano asumir dicha obligación con el fin de mitigar el impacto ambiental, lo último sólo se daría en suceso de que el Gobierno Nacional no ejecutará los controles necesarios para exigir a las ya mencionadas empresas a cumplir con sus obligaciones o para el caso de las entidades que concluyeron sus actividades antes de la emisión del código de minería, la minería ilegal y para aquellas minas que se encuentran abandonadas o por lo cual no es posible determinar el responsable.

Este tema fue escogido porque la minería en el país representa una de las locomotoras productivas para el Gobierno actual, debido a que las multinacionales desde ya hace varios años se han asentado en el territorio Nacional con el fin de efectuar la extracción de este mineral energético, por lo mismo es uno de los sectores que generan mayor cantidad de exportaciones y cuenta con una gran inversión extranjera. Este trabajo presenta un enfoque ambiental en la medida en la que las empresas dedicadas a esta actividad industrial se encuentran obligadas legalmente a mitigar y restaurar el impacto medio ambiental ocasionado en el suelo, aire, agua y a la población en general en el área donde se realiza la actividad.

Para lograr determinar la responsabilidad de las entidades cuya actividad es la explotación del carbón se revisó la ley 685 de 2001 correspondiente a la ley de minas en Colombia, sin embargo, como el trabajo tiene que ver con la parte contable, éste se enfocará en mayor proporción en

describir cuáles son las diferencias en la presentación de los estados financieros de dichas obligaciones bajo estándares internacionales respecto a las normativa contable anterior.

Al igual es importante recordar que antes de la ley 1314 de 2009, las empresas del país se encontraban obligadas a presentar sus estados financieros cumpliendo los principios de contabilidad generalmente aceptados PCGA o COLGAAP (Siglas en inglés), dando cumplimiento a los decretos 2649 y 2650 de 1993, es a partir de dicha ley que el estado Colombiano comienza el proceso de convergencia hacia las Normas Internacionales de Información Financiera, emitidas por el comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés), las cuales son revisadas y evaluadas en cuanto su aplicabilidad por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública – CTCP. Es por esto que para llevar a cabo este trabajo resulta necesario realizar un paralelo o una comparación en cuanto a lo dispuesto por los decretos anteriores (2649 y 2650 de 1993) y los decretos 2784 de 2012 y 3022 de 2013 y modificaciones en cuanto a la aplicación de los normas internacionales de información financiera.

### **Palabras Clave**

Pasivo ambiental minero, provisiones, normas internacionales de información financiera - NIIF, contabilidad ambiental, Pasivos contingentes, minería en Colombia, código de minería, inversión extranjera, medio ambiente.

## **1. OBJETIVOS, ALCANCE Y METODOLOGÍA**

### **1.1. OBJETIVO GENERAL**

Analizar las diferencias que surgen en el tratamiento contable bajo normatividad internacional – NIIF de las pasivos ambientales de las empresas del sector minería de carbón en Colombia.

### **1.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

1. Describir el tratamiento contable bajo el marco normativo local de los pasivos ambientales a los cuales se encuentran obligadas las entidades dedicadas a la extracción de carbón.
2. Identificar los elementos del marco normativo internacional NIIF relacionados con las pasivos ambientales de las entidades anteriormente descritas.
3. Contrastar el tratamiento contable local comparado con el marco normativo de las NIIF para los pasivos ambientales en las entidades dedicadas a la extracción de carbón en Colombia.

### **1.3. ALCANCE**

El presente trabajo abarcará el impacto en el reconocimiento, medición inicial y posterior, y revelaciones de los pasivos ambientales que tendrá que realizar la empresa dedicada a la explotación o extracción de carbón en Colombia para la presentación de los estados financieros dando cumplimiento a las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF.

### **1.4 METODOLOGÍA**

Para la realización de este trabajo se realizan las actividades que se listan a continuación para el logro de cada uno de los objetivos específicos propuestos:



**Objetivo 1:** Describir el tratamiento contable bajo el marco normativo local de los pasivos ambientales a los cuales se encuentran obligadas las entidades dedicadas a la extracción de carbón.

- Se realizó un estudio de los decretos emitidos por el Gobierno Nacional donde se establecen los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados PCGA en Colombia COLGAAP.
- De lo anterior se seleccionó y detalló lo relacionado con provisiones, pasivos y activos contingentes

**Objetivo 2:** Identificar los elementos del marco normativo internacional NIIF relacionados con los pasivos ambientales de las entidades anteriormente descritas.

- Se realizó una revisión de los siguientes documentos:
  - La Norma Internacional de Información Financiera IFRS 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales.
  - NIC 37 de Provisiones, Pasivos contingentes y Activos contingentes, contemplados en el decreto 2748 de 2012.
  - La sección 21 de las Normas para PYMES del decreto 3022 de 2013.

**Objetivo 3:** Contrastar el tratamiento contable local comparado con el marco normativo de las NIIF para los pasivos ambientales en las entidades dedicadas a la extracción de carbón en Colombia.

- Se realizó un cuadro comparativo entre las NIIF y el decreto 2649 de 1993
- Se resaltaron las diferencias y similitudes en lo promulgado por la normatividad anterior y las NIIF.

## 2. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA

Hasta hace unos pocos años en los países Latinoamericanos y en especial Colombia comenzó a crecer la inversión extranjera en especial en la explotación de los recursos naturales, aprovechando el bajo control por parte del Gobierno Colombiano en el tema ambiental, con la evolución de los sistemas informáticos la globalización ha sido posible y a su vez ha permitido que países como el nuestro haya entrado en mercados como el de Estados Unidos y de Europa. Con esto el Gobierno Nacional se ha visto en la necesidad de emitir políticas, entre ellas, establecer la ley 1314 de 2009 en la cual se promulga que las entidades del país deben emitir sus estados financieros dando cumplimiento a estándares internacionales, todo con el fin de permitir a las empresas participar en dichos mercados y brindar a los usuarios de la información financiera a nivel internacional facilidad para poder de forma estándar y fiable interpretar y analizar dichos estados financieros.

En este caso el tratamiento contable ha presentado cambios significativos, esto dado a que la contabilidad que opera en el país es de tipo fiscal, y a pesar de estar regida por los decretos de los PCGA ha sufrido modificaciones con el fin de reportar a la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. En el reconocimiento, la medición, la presentación y revelación de las partidas correspondientes a las provisiones y pasivos estimados, se deben realizar cambios todo con el fin de que el usuario de la información financiera pueda conocer las obligaciones a futuro con las se cuenta la entidad y si los recursos con los que cuenta ésta son suficientes para solventarlos sin llegar a una disolución o quiebra.

### **3. MARCO CONCEPTUAL**

#### **3.1. COMPORTAMIENTO ECONÓMICO DE LA MINERÍA DE CARBÓN EN COLOMBIA**

Para comenzar este trabajo veremos un histórico de la producción de carbón de acuerdo al informe realizado por el Ministerio de Minas para el último trimestre del año 2015 del comportamiento del PIB minero en el país, en él podremos observar como a partir de 1982 se presenta un crecimiento al pasar de una producción cercana a las 4.000 toneladas al año a más de 30.000 para el año de 2.000, sin embargo es a partir de este que esta curva nuevamente presenta un nuevo crecimiento a más de 50.000 toneladas de carbón al año y finalmente se tienen producciones superiores a los superiores a las 85.000 toneladas durante el último lustro.

Mostrando esto que la explotación del carbón en el país es bastante importante y representa una “locomotora en la economía”, tal y como lo ha descrito el Gobierno Nacional, sin embargo también es posible evidenciar que dicho crecimiento es volátil por ejemplo el año 2015 presenta una disminución cercana a 3.000 toneladas respecto a la producción del año 2014 y es muy parecida a la producción realizada en el año 2013.

## Cuadro histórico de unidades promedio producidas en Colombia desde el año 1940.

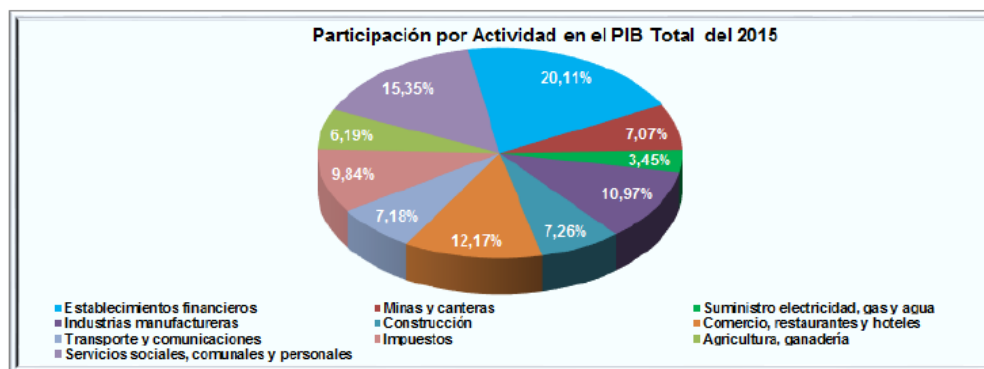
| <b>HISTORICO DE PRODUCCIÓN DE CARBÓN</b> |              |            |              |            |              |            |              |            |              |            |              |
|--|--------------|------------|--------------|------------|--------------|------------|--------------|------------|--------------|------------|--------------|
| <b>(Miles de toneladas)</b>              |              |            |              |            |              |            |              |            |              |            |              |
| <b>Año</b>                               | <b>Total</b> | <b>Año</b> | <b>Total</b> | <b>Año</b> | <b>Total</b> | <b>Año</b> | <b>Total</b> | <b>Año</b> | <b>Total</b> | <b>Año</b> | <b>Total</b> |
| 1940                                     | 1.150        | 1953       | 1.230        | 1966       | 3.100        | 1979       | 3.778        | 1992       | 21.900       | 2005       | 59.675       |
| 1941                                     | 1.150        | 1954       | 1.500        | 1967       | 3.100        | 1980       | 3.902        | 1993       | 21.713       | 2006       | 66.192       |
| 1942                                     | 1.150        | 1955       | 1.850        | 1968       | 3.100        | 1981       | 3.990        | 1994       | 22.665       | 2007       | 69.902       |
| 1943                                     | 1.150        | 1956       | 2.000        | 1969       | 3.317        | 1982       | 4.422        | 1995       | 25.740       | 2008       | 73.502       |
| 1944                                     | 1.150        | 1957       | 2.580        | 1970       | 2.500        | 1983       | 5.053        | 1996       | 29.564       | 2009       | 72.807       |
| 1945                                     | 1.150        | 1958       | 2.300        | 1971       | 2.800        | 1984       | 6.637        | 1997       | 32.742       | 2010       | 74.350       |
| 1946                                     | 1.150        | 1959       | 2.500        | 1972       | 2.900        | 1985       | 8.974        | 1998       | 33.561       | 2011       | 85.803       |
| 1947                                     | 1.150        | 1960       | 2.600        | 1973       | 3.360        | 1986       | 10.737       | 1999       | 32.754       | 2012       | 89.024       |
| 1948                                     | 1.150        | 1961       | 2.800        | 1974       | 3.600        | 1987       | 14.594       | 2000       | 38.242       | 2013       | 85.496       |
| 1949                                     | 1.178        | 1962       | 3.000        | 1975       | 3.800        | 1988       | 15.101       | 2001       | 43.911       | 2014       | 88.578       |
| 1950                                     | 1.180        | 1963       | 3.200        | 1976       | 3.647        | 1989       | 18.902       | 2002       | 39.484       | 2015       | 85.548       |
| 1951                                     | 1.200        | 1964       | 3.000        | 1977       | 3.830        | 1990       | 21.472       | 2003       | 50.028       |            |              |
| 1952                                     | 1.230        | 1965       | 3.100        | 1978       | 3.809        | 1991       | 20.031       | 2004       | 53.888       |            |              |

Fuente SIMCO; <http://www.simco.gov.co/simco/Estadísticas/Producción/tabid/121/Default.aspx>

INGEOMINAS, Servicio Geológico Colombiano y Agencia Nacional de Minería. (Con base en regalías)

“La participación en el PIB total de 2015, para cada uno de los sectores es la siguiente: 20,11% en establecimientos financieros, seguros, inmuebles y servicios a las empresas; 15,35% en servicios sociales, comunales y personales; 12,17% en comercio, servicios de reparación, restaurantes y hoteles; 10,97% para industrias manufactureras; 7,26% en construcción; 7,18% en transporte, almacenamiento y comunicaciones; 7,07% en explotación de minas y canteras; 6,19% en agricultura, silvicultura, caza y pesca; 3,45% en electricidad, gas de ciudad y agua; y lo referente a impuestos, derechos y subvenciones, su participación fue del 9,84%”<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Ministerio de Minas. (2016). Análisis del comportamiento del PIB minero cuarto trimestre del 2015. Recuperado de <https://www.minminas.gov.co/boletines?idBoletin=257>

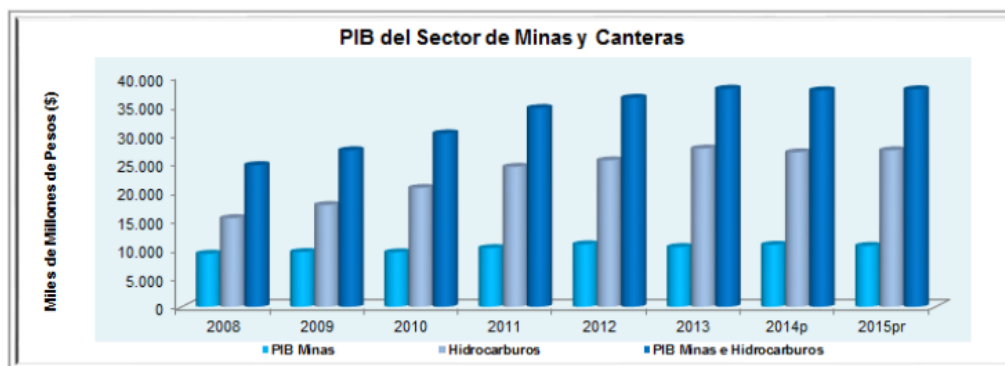


Fuente DANE, Cálculos Dirección de Minería Empresarial, Minminas.

“La participación de Minas y Canteras en el PIB total del año 2015, asciende al 7,07% (teniendo en cuenta hidrocarburos) y su variación fue del 0,63% en comparación con el año 2014, al pasar de 37.318.000 a 37.553.000 millones de pesos. Minas y Canteras, sigue siendo uno de los sectores que presentan crecimiento continuo y de los que genera mayores aportante a la economía, a pesar de la caída del sector minero con respecto al año 2013, que reporto un valor de 37.743.000 millones de pesos, pero con un repunte en el sector de los hidrocarburos.”<sup>2</sup>

De lo anterior tenemos que para el año 2015 se ha presentado una disminución que no ha sido tan significativa al ser inferior al 1%, sin embargo en estas cifras se está incluyendo el sector de los hidrocarburos, a continuación se presenta las cifras desagregando cada uno de los sectores de la minería con el fin de tener una visión más clara del sector de la minería de Carbón.

<sup>2</sup> Ibíd.



Fuente DANE, (P Cifras Provisionales, Pr Cifras Preliminares), Cálculos Dirección de Minería Empresarial, Minminas

“El carbón mineral presenta una caída de 3,31% en el PIB del 2015, respecto al año 2014, al pasar de 7.126.000 a 6.890.000 a millones de pesos, razón evidenciada por el decrecimiento en el precio de los diferentes tipos de carbón y de coque, lo mismo que en una menor producción y en el volumen de las exportaciones.”<sup>3</sup>

“La participación del carbón en el PIB minero es de 65,14% para el año 2015 y de 1,30% con respecto al PIB total, al llegar a \$6.890.000 millones de pesos, siendo inferior al 1,53%, 1,40% y 1,38% a participación de los años 2012, 2013 y 2014. El sector de extracción de carbón muestra un decrecimiento del valor agregado de 4,56% y 0,14%, en comparación de los años 2012 y 2013, que reportaron un de 7.219.000 y 6.900.000 millones de pesos, respectivamente.”<sup>4</sup>

De la anterior descripción se puede inferir que al sector del carbón posee una participación significativa en el sector minero del país, pues su participación es superior al 60%. Sin embargo el uso de nuevas fuentes de energía hace que éste presente disminuciones en cuanto a producción y precios como es el caso de las cifras presentadas en el año 2015.

<sup>3</sup> Ibíd.

<sup>4</sup> Ibíd.



Fuente DANE, (P Cifras Provisionales, Pr Cifras Preliminares), Cálculos Dirección de Minería Empresarial, Minminas.

“El valor de las exportaciones de carbón y coque fue de 4.560,03 millones de dólares FOB, para el año 2015, siendo inferior en 41,58%, 31,82% y 33,04%, frente a los 7.805,19, 6.687,90 y 6.810,06 millones de dólares FOB, de las exportaciones de los años 2012, 2013 y 2014, respectivamente, debido principalmente a la disminución en la producción, lo mismo que en los volúmenes de exportaciones y la caída de los precios internacionales de carbón y del coque.”<sup>5</sup>



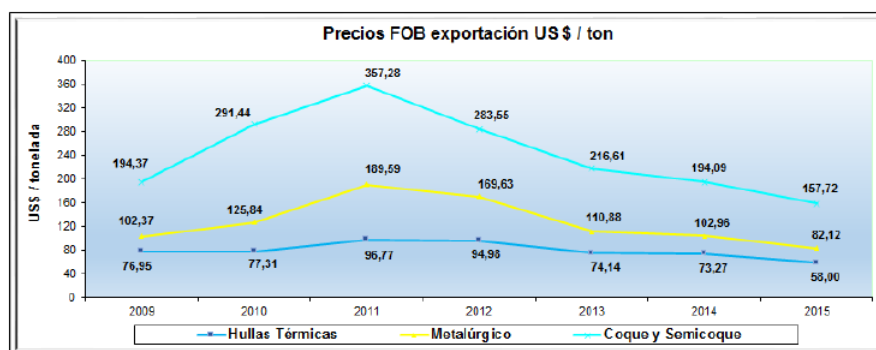
Fuente DANE, (P Cifras Provisionales, Pr Cifras Preliminares), Cálculos Dirección de Minería Empresarial, Minminas.

Como se dijo anteriormente la producción de carbón en el país ha tendido a la disminución, sin embargo, se puede evidenciar que su producción es bastante importante en cuanto al sector minero corresponde, como podemos apreciar en la última gráfica es el mineral que más exportaciones realiza en el año por lo tanto es el carbón puede ser considerado uno de los pilares en la minería después de los hidrocarburos.

<sup>5</sup> Ibíd.

## Precio de materias primas

“En cuanto a precios, se tiene que para el carbón térmico su promedio ponderado pasó en el año 2014 a 2015, de 73,27 a 58,00 dólares FOB por tonelada, es decir un decrecimiento de 20,84%, mientras que para el metalúrgico la disminución es del 20,24% pasando de 102,96 a 82,12 dólares FOB por tonelada, el coque cae el 18,74% al pasar de 194,09 a 157,72 dólares FOB por tonelada.”<sup>6</sup>



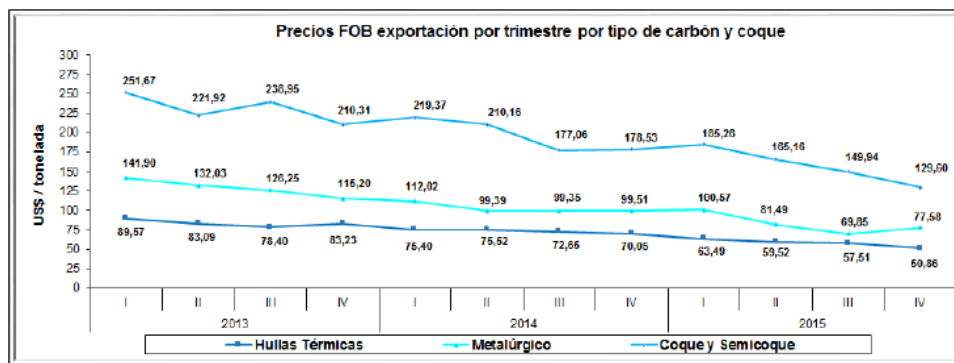
Fuente DANE, Cálculos Dirección de Minería Empresarial, Minminas

“Los precios de los minerales han tenido incidencia directa en el menor valor del PIB minero, como es el caso de la caída del precio de los diferentes tipos de carbón y del coque a nivel mundial. Se tiene que el precio promedio FOB ponderado de carbón térmico para el cuarto trimestre de 2015, fue de US\$50,86/ton, presentando una caída 38,89% y 27,40%, con respecto a un precio de 83,23 y 70,05 dólares FOB por tonelada, del mismo trimestre de los años 2013 y 2014, mientras que cae 19,88%, 14,54% y 11,56%, con respecto a un precio 63,49, 59,52 y 57,51 dólares FOB por tonelada, del primero, segundo y tercer trimestre de 2015.”<sup>7</sup>

<sup>6</sup> Ibíd.

<sup>7</sup> Ibíd.





Fuente DANE, Cálculos Dirección de Minería Empresarial, Minminas

“El carbón metalúrgico presentó un precio promedio FOB ponderado de US\$77,58/ton, en el cuarto trimestre de 2015, con un crecimiento de 11,07%, en comparación con un precio de 69,85, dólares FOB por tonelada del tercer trimestre de 2015, pero tiene un decrecimiento de 32,66%, 22,04%, 22,86% y 4,80%, en comparación con un precio de 115,20, 99,51, 100,57 y 81,49 dólares FOB por tonelada del cuarto trimestre de los años 2013 y 2014, primero y segundo trimestre de 2015, respectivamente.”<sup>8</sup>

Al igual que las cifras de la producción los precios del mismo han mostrado una tendencia a la baja, esto se debe al uso de otras fuentes energéticas como es el caso de los hidrocarburos y la energía nuclear.

### 3.2. PASIVOS AMBIENTALES MINEROS

#### Definiciones

Con la el propósito de encontrar una definición apropiada de Pasivos Ambientales Mineros – PAM se revisaron varios documentos, en algunos solamente se encontró la definición de pasivo ambiental la cual se tuvo en cuenta con el fin de realizar un análisis.

La definición más general de PAM es dada por la CEPAL (2008):

<sup>8</sup> Ibíd.

“La denominación “pasivo ambiental minero” hace referencia a los impactos ambientales generados por las operaciones mineras abandonadas con o sin dueño u operador identificables y en donde no se hayan realizado un cierre de minas reglamentado y certificado por la autoridad correspondiente”,

Sin embargo, como no todos los impactos son perjudiciales para la salud, el medio ambiente y el patrimonio, en algunos países, en particular en Suramérica, se usa el riesgo como criterio diferenciador (Oblasser y Chaparro, 2008). La definición adoptada es “un área donde existe la necesidad de restauración, mitigación o compensación por un daño ambiental o impacto no gestionado, producido por actividades mineras inactivas o abandonadas que pone en riesgo la salud, calidad de vida o bienes públicos o privados.”

De la anterior definición podemos deducir que existe una obligación por parte de la empresa cuyo objeto es la extracción del carbón en mitigar y restaurar los daños ocasionados al medio ambiente, y en el caso de la ausencia de un ente será obligación del Estado en realizar estas acciones.

Los planes de cierre de minas, que en Colombia se establecen en las leyes 685 de 2001, dan pautas para que el titular de la actividad minera rehabilite las áreas que utilizó. Sin embargo, en Colombia existen zonas donde se han cerrado o abandonado actividades mineras sin el control efectivo por causas como la minería ilegal e informal y la falta de seguimiento y control de las autoridades competentes. Los sitios abandonados permanecen como focos de contaminación provocando la disminución de la capacidad de los suelos y generando problemas de salud a poblaciones de las áreas directamente impactadas (Zerraga D., Frías O, 2003).

Otra definición a este concepto es la siguiente: “Toda aquella obligación legal de pagar o incurrir en un gasto como consecuencia de un daño ambiental, un daño social o una sanción.”<sup>9</sup>

En esta definición se encuentran elementos importantes que pueden ser utilizados en la contabilidad Colombiana para el reconocimiento de pasivo de una empresa, aparece el concepto de obligación por un acontecimiento de un hecho pasado (en este caso el daño causado en la extracción del carbón) por el cual el ente debe desprenderse de flujos de efectivo. Como veremos más adelante tanto la norma local e internacional permiten el reconocimiento de un pasivo que cumpla con los criterios anteriormente mencionados.

### **3.3. CONTABILIDAD AMBIENTAL**

Buscando contextualizar lo anterior con la materia contable, entraremos a ver la relación de los pasivos ambientales mineros PAM con la contabilidad ambiental.

La contabilidad ambiental es definida por el World Conservation Union como: “aquella contabilidad que suministra información que resalta la contribución de los recursos humanos al correcto desempeño económico al igual que los costos de la polución y degradación ambiental producto de este bienestar económico.”<sup>10</sup>

La División de Estadísticas de las Naciones Unidas<sup>11</sup>, “Environmental-economic accounting brings together economic and environmental information in a common framework to measure

---

<sup>9</sup> Econometría S.A. (2002). Valoración de pasivos ambientales en Colombia, énfasis sector eléctrico. Informe final.

<sup>10</sup> The world conservation Union (2008), “Environmental Accounting: What's It All About?”, disponible en: <http://www.unpei.org/sites/default/files/PDF/budgetingfinancing/Environmental-accounting.pdf>, tomado en 14/02/2016

<sup>11</sup> United Nations Statistics Division (2009). “Environmental-Economic Accounting”, disponible en [www.unstats.un.org](http://www.unstats.un.org) \United Nations Statistics Division - Environmental Accounting.mht tomado en 14/02/2016

the contribution of the environment to the economy and the impact of the economy on the environment”.

De lo anterior podemos encontrar una similitud en las dos definiciones, éstas coinciden en que la contabilidad ambiental funciona como una herramienta para medir el impacto de la economía en el medio ambiente, en el caso de este trabajo el impacto de la extracción de carbón en el medio ambiente.

Por ende la contabilidad ambiental es una herramienta que se debe utilizar para el caso de los Pasivos Ambientales Mineros, debido a la escasez de recursos naturales, la crisis ambiental y la presión que ejerce la sociedad, las leyes y los diferentes grupos de interés a las empresas, para que estas asuman su responsabilidad en el daño ambiental.

Este campo de la contabilidad debe permitir reflejar en los estados financieros y en sus notas aquellas acciones de gestión y ecologismo empresarial que la organización realiza en el cuidado medio ambiente, y el costo ambiental en el desarrollo de objeto social.

### **3.5. ASPECTOS LEGALES DE LA OBLIGACIÓN AMBIENTAL**

La actividad de minería en el país como se menciona anteriormente se encuentra reglamentada por el código de minas (ley 685 de 2001), en esta ley tiene como objetivo: “...fomentar la exploración técnica y la explotación de los recursos mineros de propiedad estatal y privada; estimular estas actividades en orden a satisfacer los requerimientos de la demanda interna y externa de los mismos y a que su aprovechamiento se realice en forma armónica con los principios y normas de explotación racional de los recursos naturales no renovables y del

ambiente, dentro de un concepto integral de desarrollo sostenible y del fortalecimiento económico y social del país.”<sup>12</sup>

A continuación me permitiré extraer algunos de los artículos de la ley que anteriormente se menciona, esta selección se realiza con el fin de determinar la responsabilidad de las entidades dedicadas a la minería de carbón en Colombia y se presenta la obligación legal de dichas entidades que son requisito para poder ser reconocidas en los estados financieros bajo el nuevo marco normativo.

En el capítulo XX de esta ley se establecen las obligaciones de aspecto ambiental que deben cumplir las empresas que realicen la actividad minera en el país, entre los artículos que más se destacan se encuentran:

Artículo 194. Sostenibilidad. El deber de manejar adecuadamente los recursos naturales renovables y la integridad y disfrute del ambiente, es compatible y concurrente con la necesidad de fomentar y desarrollar racionalmente el aprovechamiento de los recursos mineros como componentes básicos de la economía nacional y el bienestar social. Este principio deberá inspirar la adopción y aplicación de las normas, medidas y decisiones que regulan la interacción de los dos campos de actividad, igualmente definidos por la ley como de utilidad pública e interés social.

Artículo 204. Estudio de Impacto Ambiental. Con el Programa de Obras y Trabajos Mineros que resultare de la exploración, el interesado presentará, el Estudio de Impacto Ambiental de su proyecto minero. Este estudio contendrá los elementos, informaciones, datos y recomendaciones que se requieran para describir y caracterizar el medio físico, social y económico del lugar o

---

<sup>12</sup> Ley 685 de 2001. Artículo 1°.

región de las obras y trabajos de explotación; los impactos de dichas obras y trabajos con su correspondiente evaluación; los planes de prevención, mitigación, corrección y compensación de esos impactos; las medidas específicas que se aplicarán para el abandono y cierre de los frentes de trabajo y su plan de manejo; las inversiones necesarias y los sistemas de seguimiento de las mencionadas medidas. El Estudio se ajustará a los términos de referencia y guías ambientales previamente adoptadas por la autoridad ambiental en concordancia con el artículo 199 del presente Código. (Aparte subrayado fuera de texto)

Artículo 209. Obligaciones en el caso de terminación. En todos los casos de terminación del título, el beneficiario estará obligado a hacer las obras y poner en práctica todas las medidas ambientales necesarias para el cierre o abandono de las operaciones y frentes de trabajo. Para el efecto se le exigirá la extensión de la garantía ambiental por tres (3) años más a partir de la fecha de terminación del contrato.

Artículo 215. Costos y tasas. Por la utilización de los recursos naturales renovables que haga el minero en sus labores extractivas, está obligado a pagar todos los costos y tasas retributivas y compensatorias de orden ambiental que establece la ley, incluyendo los de los servicios de evaluación y seguimiento. Estos últimos no se exigirán en los casos en que el concesionario haga uso de auditores externos.

De lo anterior encontramos que las empresas mineras del país se encuentran obligadas legalmente a llevar actividades para mitigar y restaurar el impacto causado en el ambiente al igual que cumplir con el pago de tasas por el uso de los recursos, por lo cual deben realizar estudios para el momento de la clausura de la(s) mina(s) en las cuales se lleva a cabo su actividad de extracción de carbón.

### **3.6. ASPECTO CONTABLE**

#### **3.6.1. Decreto 2649 De 1993**

Con el fin de realizar el análisis comparativo entre la normativa contable que aplicaban las empresas en Colombia antes de entrar a la convergencia en la norma internacional, se extraen los artículos necesarios para poder realizar posteriormente el cuadro comparativo con el cual se hará el contraste entre los dos marcos normativos, a continuación se enunciarán los criterios en los cuales se fundamenta el marco normativo COLGAAP para el reconocimiento, medición, la presentación y revelación de las provisiones y pasivos contingentes establecidos en los PCGA.

**ARTÍCULO 8. UNIDAD DE MEDIDA.** Los diferentes recursos y hechos económicos deben reconocerse en una misma unidad de medida.

Por regla general se debe utilizar como unidad de medida la moneda funcional.

La moneda funcional es el signo monetario del medio económico en el cual el ente principalmente obtiene y usa efectivo.

**ARTÍCULO 10. VALUACIÓN O MEDICIÓN.** Tanto los recursos como los hechos económicos que los afecten deben ser apropiadamente cuantificados en términos de la unidad de medida.

Con sujeción a las normas técnicas, son criterios de medición aceptados el valor histórico, el valor actual, el valor de realización y el valor presente.

Valor o costo histórico es el que representa el importe original consumido u obtenido en efectivo, o en su equivalente, en el momento de realización de un hecho económico. Con arreglo a lo previsto en este Decreto,  ~~dicho importe debe ser re-expresado para reconocer el efecto ocasionado por las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda.~~ (El aparte subrayado no aplica desde el año 2007, no se manejan ajustes por inflación)

ARTÍCULO 11. ESENCIA SOBRE FORMA. Los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente en su forma legal.

Cuando en virtud de una norma superior, los hechos económicos no puedan ser reconocidos de acuerdo con su esencia, en notas a los estados financieros se debe indicar el efecto ocasionado por el cumplimiento de aquella disposición sobre la situación financiera y los resultados del ejercicio.

ARTÍCULO 12. REALIZACIÓN. Solo pueden reconocerse hechos económicos realizados. Se entiende que un hecho económico se ha realizado cuando quiera que pueda comprobarse que, como consecuencia de transacciones o eventos pasados, internos o externos, el ente económico tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno y otro caso razonablemente cuantificables.

ARTÍCULO 15. REVELACIÓN PLENA. El ente económico debe informar en forma completa, aunque resumida, todo aquello que sea necesario para comprender y evaluar correctamente su situación financiera, los cambios que esta hubiere experimentado, los cambios en el patrimonio, el resultado de sus operaciones y su capacidad para generar flujos futuros de efectivo.

La norma de revelación plena se satisface a través de los estados financieros de propósito general, de las notas a los estados financieros, de información suplementaria y de otros informes, tales como el informe de los administradores sobre la situación económica y financiera del ente y sobre lo adecuado de su control interno.



También contribuyen a ese propósito los dictámenes o informes emitidos por personas legalmente habilitadas para ello que hubieren examinado la información con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

ARTÍCULO 36. PASIVO. Un pasivo es la representación financiera de una obligación presente del ente económico, derivada de eventos pasados, en virtud de la cual se reconoce que en el futuro se deberá transferir recursos o proveer servicios a otros entes.

ARTÍCULO 42. CUENTAS DE ORDEN CONTINGENTES. Las cuentas de orden contingentes reflejan hechos o circunstancias que pueden llegar a afectar la estructura financiera de un ente económico.

ARTÍCULO 47. RECONOCIMIENTO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS. El reconocimiento es el proceso de identificar y registrar o incorporar formalmente en la contabilidad los hechos económicos realizados.

Para que un hecho económico realizado pueda ser reconocido se requiere que corresponda con la definición de un elemento de los estados financieros, que pueda ser medido, que sea pertinente y que pueda representarse de manera confiable.

La administración debe reconocer las transacciones en la misma forma cada período, salvo que sea indispensable hacer cambios para mejorar la información. En adición a lo previsto en este Decreto, normas especiales pueden permitir que para la preparación y presentación de estados financieros de períodos intermedios, el reconocimiento se efectúe con fundamento en bases estadísticas.

ARTÍCULO 49. MEDICIÓN AL VALOR HISTÓRICO. Los hechos económicos se reconocen inicialmente por su valor histórico, aplicando cuando fuere necesario la norma básica de la prudencia.

De acuerdo con las normas técnicas específicas, dicho valor, una vez re expresado como consecuencia de la inflación cuando sea el caso, debe ser ajustado al valor actual, al valor de realización o al valor presente.

ARTÍCULO 52. PROVISIONES Y CONTINGENCIAS. Se deben contabilizar provisiones para cubrir pasivos estimados, contingencias de pérdidas probables así como para disminuir el valor re expresado si fuere el caso de los activos, cuando sea necesario de acuerdo con las normas técnicas. Las provisiones deben ser justificadas, cuantificables y confiables.

Una contingencia es una condición, situación o conjunto de circunstancias existentes, que implican duda respecto a una posible ganancia o pérdida por parte de un ente económico, duda que se resolverá en último término cuando uno o más eventos futuros ocurran o dejen de ocurrir.

Las contingencias pueden ser probables, eventuales o remotas.

Son contingencias probables aquellas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, indica que es posible que ocurran los eventos futuros.

Son contingencias eventuales aquellas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, no permite predecir si los eventos futuros ocurrirán o dejarán de ocurrir.

Son contingencias remotas aquellas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, indica que es poco posible que ocurran los eventos futuros.

La calificación y cuantificación de las contingencias se debe ajustar al menos al cierre de cada período, cuando sea el caso con fundamento en el concepto de expertos.

ARTÍCULO 81. CONTINGENCIAS DE PÉRDIDAS. Con sujeción a la norma básica de la prudencia, se deben reconocer las contingencias de pérdidas en la fecha en la cual se conozca información conforme a la cual su ocurrencia sea probable y puedan estimarse razonablemente. Tratándose de procesos judiciales o administrativos deben reconocerse las contingencias probables en la fecha de notificación del primer acto del proceso.

ARTÍCULO 115. NORMA GENERAL SOBRE REVELACIONES. En forma comparativa cuando sea el caso, los estados financieros deben revelar por separado como mínimo la naturaleza y cuantía de cada uno de los siguientes asuntos, preferiblemente en los respectivos cuadros para darles énfasis o subsidiariamente en notas:

17. Compromisos especiales relativos a transacciones y operaciones futuras que puedan tener un efecto importante, adverso o favorable a los intereses de la entidad reportante, con indicación de su valor.

18. Otras contingencias eventuales o remotas.

### **3.6.2. NIC 37: Provisiones, Pasivos contingentes y Activos contingentes**

Al igual como se estudió el marco normativo anterior a la ley 1314 de 2009, se realizará una descripción de los aspectos más importantes de la norma internacional – NIIF, todo con el fin de después de ser estudiada a detalle se realice el cuadro comparativo y contrastar los dos marcos normativos.

Del marco normativo internacional se estudiarán los siguientes: NIC 37, IFRS 6 y la sección 21 de las NIIF para PYMES, éstos debido a que tratan acerca del tratamiento contable de las

provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes y los costos en la exploración y evaluación de recursos minerales para la posterior presentación de estados financieros.

- **Objetivo de la norma**

Esta Norma tiene como principal objetivo el asegurar que se utilicen las bases apropiadas para el reconocimiento y la medición de las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, así como que se revele la información complementaria suficiente, por medio de las notas, para permitir a los usuarios comprender la naturaleza, calendario de vencimiento e importes, de dichas partidas.

- **Concepto y alcance de la norma**

La NIC 37 prescribe la contabilización y la información financiera a suministrar cuando se haya dotado una provisión de pasivo, o bien cuando existan activos y pasivos de carácter contingente.

Esta NIC claramente no aplica para los siguientes casos:

- a) aquéllos que se deriven de contratos pendientes de ejecución, excepto cuando el contrato es oneroso; y
- b) [eliminado]
- c) aquéllos de los que se ocupe alguna otra Norma.

Los contratos pendientes de ejecución son aquéllos en los que las partes no han cumplido ninguna de las obligaciones a las que se comprometieron, o bien que ambas partes han ejecutado parcialmente, y en igual medida, sus obligaciones. Esta Norma no se aplica a los contratos pendientes de ejecución, salvo que tengan carácter oneroso para la entidad.

- **Definiciones**

Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:

Una *provisión* es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Un *pasivo* es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

El suceso que da origen a la obligación es todo aquel suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.

Una obligación legal es aquella que se deriva de:

- (a) un contrato (ya sea a partir de sus condiciones explícitas o implícitas);
- (b) la legislación; o
- (c) otra causa de tipo legal.

Una obligación implícita es aquella que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:

- (a) debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas empresariales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la

entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y

(b) como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

Un pasivo contingente es:

(a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada sólo por que ocurran o no ocurran de uno o más hechos futuros sucesos inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad; o

(b) una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

(i) no es probable que para satisfacerla se vaya a requerir una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o

(ii) el importe de la obligación no pueda ser medido con la suficiente fiabilidad.

Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Un contrato de carácter oneroso es todo aquel contrato en el cual los costos inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva, exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo.

Una reestructuración es un programa de actuación, planificado y controlado por la gerencia de la entidad, cuyo efecto es un cambio significativo:

(a) el alcance de la actividad llevada a cabo por la entidad; o

(b) la manera en que tal actividad se lleva a cabo.

#### Relaciones entre provisiones y pasivos de carácter contingente

En una acepción general, todas las provisiones son de naturaleza contingente, puesto que existe incertidumbre sobre el momento del vencimiento o sobre el importe correspondiente. Sin embargo, en esta Norma, el término “contingente” se utiliza para designar activos y pasivos que no han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros, porque su existencia quedará confirmada solamente tras la ocurrencia, o en su caso la no ocurrencia, de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Por otra parte, la denominación “pasivo contingente” se utiliza para designar a los pasivos que no cumplen los criterios necesarios para su reconocimiento.

Esta Norma distingue entre:

(a) provisiones - que ya han sido objeto de reconocimiento como pasivos (suponiendo que su cuantía haya podido ser estimada de forma fiable) porque representan obligaciones presentes y es probable que, para satisfacerlas, la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos; y

(b) pasivos contingentes - los cuales no han sido objeto de reconocimiento como pasivos porque son:

(i) obligaciones posibles, en la medida que todavía se tiene que confirmar si la entidad tiene una obligación presente que puede suponerle una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o

(ii) obligaciones presentes que no cumplen los criterios de reconocimiento de esta Norma (ya sea porque no es probable que, para su cancelación, se produzca una salida de recursos que incorporen beneficios económicos, ya sea porque no pueda hacerse una estimación suficientemente fiable de la cuantía de la obligación).

- **Reconocimiento**

#### Provisiones

Debe reconocerse una provisión cuando se den las siguientes condiciones:

(a) una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado;

(b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y

(c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

Si estas condiciones no se cumplen, no debe reconocer una provisión.

#### **Obligación presente**

En algunos casos excepcionales no queda claro si existe o no una obligación en el momento presente. En tales circunstancias, se considera que el suceso ocurrido en el pasado ha dado lugar a una obligación presente si, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible al final del periodo sobre el que se informa, es mayor la probabilidad de que exista una obligación presente que de lo contrario.

En casi todos los casos quedará claro si el suceso, ocurrido en el pasado, ha producido o no el nacimiento de la obligación presente. En casos excepcionales, por ejemplo cuando están en curso



procesos judiciales, puede estar en duda la ocurrencia o no de ciertos sucesos, o si de tales sucesos se deriva la existencia de una obligación en el momento presente. En tales circunstancias, una entidad procederá a determinar la existencia o no de la obligación presente al final del periodo sobre el que se informa, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible, entre la que se podrá incluir, por ejemplo, la opinión de expertos. La evidencia a considerar incluye, asimismo, cualquier tipo de información adicional derivada de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa. A partir de esa evidencia:

(a) la entidad reconocerá una provisión (suponiendo que se cumplan las condiciones para su reconocimiento) siempre que la probabilidad de existencia de la obligación presente, al final del periodo sobre el que se informa, sea mayor que la probabilidad de no existencia; y

(b) cuando la probabilidad de que no exista una obligación presente es mayor al final del periodo sobre el que se informa, la entidad revelará un pasivo contingente, a menos que sea remota la posibilidad de que tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos (véase el párrafo 86).

- **Medición**

### **Mejor estimación**

El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, al final del periodo sobre el que se informa, del desembolso necesario para cancelar la obligación presente.

La mejor estimación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente vendrá constituida por el importe, evaluado de forma racional, que la entidad tendría que pagar para cancelar la obligación al final del periodo sobre el que se informa, o para transferirla a un tercero en esa fecha. Con frecuencia es imposible, o bien prohibitivo por caro, proceder a pagar o a

transferir el importe de la obligación al final del periodo sobre el que se informa. No obstante, la estimación del importe que la entidad vaya a necesitar, para hacer el pago o la transferencia citados, proporcionará la mejor evaluación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente al final del periodo sobre el que se informa.

Las estimaciones de cada uno de los desenlaces posibles, así como de su efecto financiero, se determinarán por el juicio de la gerencia de la entidad, complementado por la experiencia que se tenga en operaciones similares y, en algunos casos, por informes de expertos. La evidencia a considerar incluye, asimismo, cualquier tipo de información adicional derivada de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa.

Las incertidumbres que rodean al importe a reconocer como provisión se tratan de diferentes formas, atendiendo a las circunstancias particulares de cada caso. En el caso de que la provisión, que se está midiendo, se refiera a una población importante de casos individuales, la obligación presente se estimará promediando todos los posibles desenlaces por sus probabilidades asociadas. El nombre de este método estadístico es el de “valor esperado”. La provisión, por tanto, será diferente dependiendo de si la probabilidad de que se presente una pérdida es, por ejemplo, del 60 por ciento o del 90 por ciento. En el caso de que el rango de desenlaces posibles sea un continuo, y cada punto del mismo tenga la misma probabilidad que otro, se utilizará el valor medio del intervalo.

### **3.6.3. Norma Internacional De Información Financiera 6 Exploración Y Evaluación De Recursos Minerales**

- **Objetivo de la norma**

El objetivo de esta NIIF es especificar la información financiera relativa a la exploración y evaluación de recursos minerales.

En particular, la NIIF requiere que:

(a) mejoras limitadas en las prácticas contables existentes para los desembolsos por exploración y evaluación;

(b) que las entidades que reconozcan activos para exploración y evaluación realicen una comprobación de su deterioro del valor de acuerdo con esta NIIF, y midan cualquier deterioro de acuerdo con la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos;

(c) revelar información que identifique y explique los importes que en los estados financieros de la entidad surjan de la exploración y evaluación de recursos minerales, que ayude a los usuarios de esos estados financieros a comprender el importe, calendario y certidumbre de los flujos de efectivo futuros de los activos para exploración y evaluación que se hayan reconocido.

- **Alcance de la norma**

Una entidad aplicará esta NIIF a los desembolsos por exploración y evaluación en los que incurra.

La NIIF no aborda otros aspectos relativos a la contabilización de las entidades dedicadas a la exploración y evaluación de recursos minerales.

Una entidad no aplicará la NIIF a los desembolsos en que haya incurrido:

(a) antes de la exploración y evaluación de los recursos minerales, tales como desembolsos incurridos antes de obtener el derecho legal de explorar un área determinada;

(b) después de que sean demostrables la factibilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de un recurso mineral.

- **Medición de activos para exploración y evaluación**

### **Medición en el momento del reconocimiento**

Los activos para exploración y evaluación se medirán por su costo.

Elementos del costo de los activos para exploración y evaluación

La entidad establecerá una política contable que especifique qué desembolsos se reconocerán como activos para exploración y evaluación, y aplicará dicha política de forma coherente. Al establecer esta política, una entidad considerará el grado en el que los desembolsos puedan estar asociados con el descubrimiento de recursos minerales específicos. Los siguientes son ejemplos de desembolsos que podrían incluirse en la medición inicial de los activos para exploración y evaluación (la lista no es exhaustiva):

(a) adquisición de derechos de exploración;

(b) estudios topográficos, geológicos, geoquímicos y geofísicos;

(c) perforaciones exploratorias;

(d) excavaciones de zanjas y trincheras;

(e) toma de muestras; y

(f) actividades relacionadas con la evaluación de la factibilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de un recurso mineral.

Los desembolsos relacionados con el desarrollo de los recursos minerales no se reconocerán como activos para exploración y evaluación. El Marco Conceptual y la NIC 38 Activos Intangibles suministran guías sobre el reconocimiento de activos que surjan de este desarrollo.

De acuerdo con la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, una entidad reconocerá cualquier obligación en la que se incurra por desmantelamiento y restauración durante un determinado periodo, como consecuencia de haber llevado a cabo actividades de exploración y evaluación de recursos minerales. (Aparte Subrayado fuera de texto).

De acuerdo a lo anterior los costos de desmantelamiento serán tratados de acuerdo a la NIC 37 de Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, para lo cual la entidad deberá determinar si realmente se espera una salida de recursos económicos para cumplir con la obligación, al igual para reconocer este elemento en los estados financieros debe ser posible una medición fiable.

#### **3.6.4. Sección 21 Provisiones Y Contingencias**

- **Alcance de esta sección**

Esta sección se aplicará a todas las provisiones (es decir, pasivos de cuantía o vencimiento inciertos), pasivos contingentes y activos contingentes, excepto a las provisiones tratadas en otras secciones de esta NIIF. Éstas incluyen las provisiones relacionadas con:

(a) Arrendamientos (Sección 20 Arrendamientos). No obstante, esta sección trata los arrendamientos operativos que pasan a ser onerosos.

(b) Contratos de construcción (Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias).

(c) Obligaciones por beneficios a los empleados (Sección 28 Beneficios a los Empleados).

(d) Impuesto a las ganancias (Sección 29 Impuesto a las Ganancias).

Los requerimientos de esta sección no se aplicarán a los contratos pendientes de ejecución, a menos que sean contratos de onerosos. Los contratos pendientes de ejecución son aquéllos en los que las partes no han cumplido ninguna de las obligaciones, o ambas partes han cumplido parcialmente sus obligaciones y en igual medida.

La palabra “provisión” se utiliza, en ocasiones, en el contexto de partidas tales como depreciación, deterioro del valor de activos y cuentas por cobrar incobrables. Ellas son ajustes en el importe en libros de activos en lugar de un reconocimiento de pasivos y por ello no se tratan en esta Sección.

- **Reconocimiento inicial**

Una entidad solo reconocerá una provisión cuando:

(a) la entidad tenga una obligación en la fecha sobre la que se informa como resultado de un suceso pasado;

(b) sea probable (es decir, exista mayor posibilidad de que ocurra que de lo contrario) que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para liquidar la obligación; y

(c) el importe de la obligación pueda ser estimado de forma fiable.

La entidad reconocerá la provisión como un pasivo en el estado de situación financiera, y el importe de la provisión como un gasto, a menos que otra sección de esta NIIF requiera que el

costo se reconozca como parte del costo de un activo tal como inventarios o propiedades, planta y equipo.

La condición del párrafo 21.4(a) (obligación en la fecha sobre la que se informa que surge de un suceso pasado) implica que la entidad no tiene otra alternativa más realista que liquidar la obligación. Esto puede ocurrir cuando la entidad tiene una obligación legal que puede ser exigida por ley, o cuando la entidad tiene una obligación implícita porque el suceso pasado (que puede ser una acción de la entidad) ha creado una expectativa válida ante terceros de que cumplirá con sus compromisos o responsabilidades. Las obligaciones que surgirán como consecuencia de las acciones futuras de la entidad (es decir, de la gestión futura) no satisfacen la condición del párrafo 21.4(a), con independencia de lo probable que sea su ocurrencia y aunque surjan de un contrato. Por ejemplo, por causas de tipo comercial o requerimientos legales, una entidad puede pretender o necesitar realizar desembolsos para operar de una manera determinada en el futuro (un ejemplo es la colocación de filtros de humos en un determinado tipo de fábrica). Puesto que la entidad puede evitar el desembolso futuro mediante actuaciones futuras, por ejemplo cambiando su método de llevar a cabo la fabricación o vendiendo la fábrica, no existe una obligación presente de realizar esos desembolsos y, por tanto, no reconocerá provisión alguna para los mismos.

- **Medición inicial**

Una entidad medirá una provisión como la mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación, en la fecha sobre la que se informa. La mejor estimación es el importe que una entidad pagaría racionalmente para liquidar la obligación al final del periodo sobre el que se informa o para transferirla a un tercero en esa fecha.

(a) Cuando la provisión involucra a una población importante de partidas, la estimación del importe reflejará una ponderación de todos los posibles desenlaces por sus probabilidades asociadas. La provisión, por tanto, será diferente dependiendo de si la probabilidad de una pérdida por un importe dado es, por ejemplo, del 60 por ciento o del 90 por ciento. Si existe un rango de desenlaces posibles que sea continuo, y cada punto de ese rango tiene la misma probabilidad que otro, se utilizará el valor medio del rango.

(b) Cuando la provisión surja de una única obligación, la mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación puede ser el desenlace individual que resulte más probable. No obstante, incluso en este caso la entidad considerará otros desenlaces posibles. Cuando otros desenlaces posibles sean mucho más caros o mucho más baratos que el desenlace más probable, la mejor estimación puede ser un importe mayor o menor.

Cuando el efecto del valor en el tiempo del dinero resulte significativo, el importe de la provisión será el valor presente de los importes que se espera sean requeridos para liquidar la obligación.

La tasa de descuento (tasas) será una tasa (tasas) antes de impuestos que refleje (reflejen) las evaluaciones actuales del mercado correspondientes al valor en el tiempo del dinero. Los riesgos específicos del pasivo deben reflejarse en la tasa de descuento utilizada o en la estimación de los importes requeridos para liquidar la obligación, pero no en ambos.

Una entidad excluirá de la medición de una provisión, las ganancias procedentes por disposiciones esperadas de activos.

Cuando una parte o la totalidad del desembolso requerido para liquidar una provisión pueda ser reembolsado por un tercero (por ejemplo, a través de una reclamación a un seguro), la entidad reconocerá el reembolso como un activo separado solo cuando sea prácticamente seguro que la



entidad recibirá dicho reembolso al cancelar la obligación. El importe reconocido para el reembolso no excederá el importe de la provisión. El reembolso por cobrar se presentará en el estado de situación financiera como un activo y no se compensará con la provisión. En el estado del resultado integral, la entidad puede compensar cualquier reembolso de terceros contra el gasto relacionado con la provisión.

### 3.7. COMPARATIVO NORMATIVIDAD COLOMBIANA VS NIIF

Para realizar el contraste entre la normativa local basada en los PCGA y las NIIF se realizará un cuadro comparativo donde se aborden los siguientes conceptos: objetivo, alcance, definiciones, reconocimiento, medición y revelación.

#### 3.7.1. Comparativo De Definiciones

| NIIF   | DECRETO 2649 DE 1993  |
|--|---|
| 1. Una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.   | 1. Provisiones: Se deben contabilizar provisiones para cubrir pasivos estimados, contingencias de pérdidas probables así como para disminuir el valor re expresado si fuere el caso de los activos, cuando sea necesario de acuerdo con las normas técnicas. Las provisiones deben ser justificadas, cuantificables y confiables. |
| 2. Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. | 2. Pasivo: Un pasivo es la representación financiera de una obligación presente del ente económico, derivada de eventos pasados, en   |
| 3. Un pasivo contingente es:<br>(a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser  |   |

| NIIF   | DECRETO 2649 DE 1993   |
|--|--|
| <p>confirmada sólo por que ocurran o no ocurran de uno o más hechos futuros sucesos inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad; o</p> <p>(b) una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:</p> <p>(i) no es probable que para satisfacerla se vaya a requerir una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o</p> <p>(ii) el importe de la obligación no pueda ser medido con la suficiente fiabilidad.</p> | <p>virtud de la cual se reconoce que en el futuro se deberá transferir recursos o proveer servicios a otros entes.</p> <p>3. Contingencias: Una contingencia es una condición, situación o conjunto de circunstancias existentes, que implican duda respecto a una posible ganancia o pérdida por parte de un ente económico, duda que se resolverá en último término cuando uno o más eventos futuros ocurran o dejen de ocurrir.</p> |

Fuente: Autor

En cuanto a las definiciones se tiene una cierta similitud, en cuanto a cada uno de los conceptos se refiere. Las NIIF intentan ser más específicas en cuanto a estos elementos por lo cual permite que el usuario de la información financiera pueda analizar y tomar decisiones partiendo de información fiable.

### 3.7.2. Comparativo De Reconocimiento

| NIIF  | DECRETO 2649 - 2650 DE 1993   |
|---|---|
| <p>Debe reconocerse una provisión cuando se den las siguientes condiciones:</p> <p>(a) una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado;</p> <p>(b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y</p> <p>(c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.</p> <p>Si estas condiciones no se cumplen, no debe reconocer una provisión.</p> | <p>ARTÍCULO 47. RECONOCIMIENTO DE LOS HECHOS ECONOMICOS. El reconocimiento es el proceso de identificar y registrar o incorporar formalmente en la contabilidad los hechos económicos realizados.</p> <p>Para que un hecho económico realizado pueda ser reconocido se requiere que corresponda con la definición de un elemento de los estados financieros, que pueda ser medido, que sea pertinente y que pueda representarse de manera confiable.</p> <p>La administración debe reconocer las transacciones en la misma forma cada período, salvo que sea indispensable hacer cambios para mejorar la información. En adición a lo previsto en este Decreto, normas especiales pueden permitir que para la preparación y presentación de estados financieros de períodos intermedios, el</p> |

| NIIF | DECRETO 2649 - 2650 DE 1993   |
|------|---|
|      | <p>reconocimiento se efectúe con fundamento en bases estadísticas.</p> <p><b>Provisiones para contingencias</b></p> <p><b>Código de cuenta 2635</b></p> <p>Registra el valor estimado y provisionado por el ente económico para atender pasivos, que por la ocurrencia probable de un evento, pueda originar una obligación justificable, cuantificable y confiable, con cargo a resultados, como consecuencia de actuaciones que puedan derivar en multas o sanciones de autoridades administrativas, tales como superintendencias, administración de impuestos y aduanas nacionales, tesorerías municipales y del Distrito Capital de Santafé de Bogotá por el incumplimiento de disposiciones de ley o reglamentarias.</p> |

Fuente: Autor

En este aspecto nuevamente se presenta un similitud entre los dos marcos normativos, se parte de que la partida debe cumplir con la definición de un elemento de los estados financieros, al igual que pueda clasificarse dentro de este elemento y debe poderse medir de forma fiable.

Para el reconocimiento los dos marcos normativos coinciden en que se debe evaluar el grado de ocurrencia, por lo tanto la administración deberá evaluar si la transacción o hecho económico tendrá una probabilidad alta, media o baja (o nula) para así reconocerla dentro de los estados financieros o solamente revelada en los mismos.

De acuerdo a la NIIF 6 y en contraste de la normatividad colombiana anterior COLGAAP los costos asociados al desmantelamiento y rehabilitación del lugar, en nuestro caso los pasivos ambientales, que serían tratados como provisiones podrían ser capitalizables como parte del activo, debido a que la NIC 16 de Propiedades, Planta y Equipo permite reconocer como parte del costo de un activo los costos anteriormente descritos.

En el anterior marco normativo COLGAAP, se presentaban cuentas en los cargos diferidos correspondientes a la fase de exploración y explotación sin embargo éstas estaban condicionadas exclusivamente para el sector de los hidrocarburos.

### 3.7.3. Comparativo De Medición

| NIIF  | DECRETO 2649 DE 1993  |
|---|---|
| <p>Mejor estimación</p> <p>El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, al final del periodo sobre el que se informa, del desembolso necesario para cancelar la obligación presente.</p> <p>Estimación fiable</p> | <p>ARTÍCULO 49. MEDICION AL VALOR HISTORICO. Los hechos económicos se reconocen inicialmente por su valor histórico, aplicando cuando fuere necesario la norma básica de la prudencia.</p> <p>De acuerdo con las normas técnicas específicas, <del> dicho valor, una vez reexpresado como consecuencia de la inflación cuando sea</del></p> |

| NIIF   | DECRETO 2649 DE 1993   |
|--|--|
| <p>La utilización de estimaciones es una parte esencial de la preparación de los estados financieros, y su existencia no perjudica de ningún modo la fiabilidad que éstos deben tener. Esto es especialmente cierto en el caso de las provisiones, que son más inciertas por su naturaleza que el resto de las partidas del estado de situación financiera. Excepto en casos extremadamente excepcionales, la entidad será capaz de determinar un conjunto de desenlaces posibles de la situación incierta, y podrá por tanto realizar una estimación, para el importe de la obligación, lo suficientemente fiable como para ser utilizado en el reconocimiento de la provisión.</p> <p>Valor presente</p> <p>Cuando resulte importante el efecto financiero producido por el descuento, el importe de la provisión debe ser el valor presente de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación.</p> | <p><del>el caso</del>, debe ser ajustado al valor actual, al valor de realización o al valor presente.</p> |

Fuente: Autor

Las NIIF y el Decreto 2649/1993 tienen en común en su medición los siguientes aspectos:

a) La medición se hará por la mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación que se tenga, en la fecha sobre la que se informa.

b) Valor presente: En el caso en que el resulte importante el efecto financiero producido por el descuento, el importe de la provisión debe ser el valor presente de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación. La tasa de descuento para calcular los flujos debe ser tomada antes de impuestos, así como el riesgo específico el pasivo correspondiente.

c) Reembolsos: cuando existe certeza que una parte o la totalidad del reembolso pueda ser reembolsado por un tercero (por ejemplo, a través de una reclamación a un seguro), la entidad reconocerá el reembolso como un activo separado. Este importe no puede superar el importe de la provisión reconocido. Este reembolso debe compensarse con el gasto por provisión.

d) Cambios en el valor de las provisiones: Una entidad revisará y ajustará las provisiones en cada fecha sobre la que se informa para reflejar la mejor estimación actual del importe que sería requerido para cancelar la obligación en esa fecha. Cualquier ajuste a los importes previamente reconocidos se reconocerá en resultados, a menos que la provisión se hubiera reconocido originalmente como parte del costo de un activo. Cuando una provisión se mida por el valor presente del importe que se espera que sea requerido para cancelar la obligación, la reversión del descuento se reconocerá como un costo financiero en los resultados del periodo en que surja.

(NIC 37 párr. 53, NIIF medición posterior 21.11).

e) Aplicación de las provisiones: Cada provisión deberá ser utilizada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida. (NIC 37 párr. 61, NIIF 21.10)

El efecto de la posible nueva legislación será tomado en cuenta, al medir las obligaciones ya existentes, cuando haya suficiente evidencia objetiva de que la normativa conocida será la que se apruebe sin prácticamente ningún cambio. La variedad de circunstancias que surgen en la práctica hacen imposible especificar un solo suceso que, en todos los casos, produzca la evidencia objetiva suficiente. Por otra parte, la evidencia es necesaria tanto en lo que la legislación vaya a exigir, como en que será prácticamente seguro que se aprobará e implementará siguiendo los procedimientos ordinarios. En muchos casos, no existirá evidencia objetiva suficiente hasta el momento en que se haya promulgado la legislación.

De lo anterior se puede inferir que la existencia de una ley como en el caso de las empresas mineras (ley 685), es motivo suficiente para que las empresas realicen los estudios pertinentes para evaluar el grado de probabilidad de ocurrencia en este caso por ser impositivo sería cercano al 90 por ciento a no ser que por negligencia del Gobierno se pudiera “escapar” la empresa de dicha obligación, por lo tanto, la entidad se encuentra en la obligación de realizar los estudios necesarios para medir cuál será el valor del cual se espera desprender de recursos económicos para cumplir con dicha obligación.

Es importante resaltar que en las NIIF el determinar un valor estimado siempre se parte de la evaluación de un profesional y debe estar soportada por informes realizados por el mismo, en la norma internacional al igual se habla de valor de mercado, el cual es el valor que está dispuesto a pagar o recibir una parte debidamente informada, por lo tanto las estimaciones serán basadas en éste (valor de mercado) y los marcos normativos establecen que si los flujos de efectivo se realizarán en periodos posteriores al normal del negocio deberán ser descontados con una tasa de interés antes de impuestos, para que se reflejen flujos de efectivo con base al valor actual que pagaría la entidad en el momento de informar.



### 3.7.4. Comparativo De Revelaciones

| NIIF  | DECRETO 2649 DE 1993  |
|---|---|
| <p>Para cada tipo de provisión, la entidad debe informar acerca de:</p> <p>(a) el importe en libros al principio y al final del periodo;</p> <p>(b) las dotaciones efectuadas en el periodo, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes;</p> <p>(c) los importes utilizados (esto es, aplicados o cargados contra la provisión) en el transcurso del periodo;</p> <p>(d) los importes no utilizados que han sido objeto de liquidación o reversión en el periodo; y</p> <p>(e) El incremento durante el periodo en el importe descontado que surge del paso del tiempo y el efecto de cualquier cambio en la tasa de descuento.</p> <p>No se requiere información comparativa.</p> <p>La entidad debe revelar, por cada tipo de provisión, información sobre los siguientes extremos:</p> | <p>ARTÍCULO 115. NORMA GENERAL SOBRE REVELACIONES. En forma comparativa cuando sea el caso, los estados financieros deben revelar por separado como mínimo la naturaleza y cuantía de cada uno de los siguientes asuntos, preferiblemente en los respectivos cuadros para darles énfasis o subsidiariamente en notas:</p> <p>Principales políticas y prácticas contables, tasas de cambio o índices de reajuste o conversión utilizados, con expresa indicación de los cambios contables que hubieren ocurrido de un período a otro, indicando su naturaleza y justificación, así como su efecto, actuales o prospectivos, sobre la información contable. Los cambios contables pueden ser:</p> <p>En un principio contable por otro generalmente aceptado;</p> <p>En un estimado contable, que resulta como consecuencia de nueva información o experiencia adicional al evaluar eventos</p> |

| NIIF   | DECRETO 2649 DE 1993  |
|--|---|
| <p>(a) una breve descripción de la naturaleza de la obligación contraída, así como el calendario esperado de las salidas de beneficios económicos, producidos por la misma;</p> <p>(b) una indicación acerca de las incertidumbres relativas al importe o al calendario de las salidas de esos recursos. En los casos en que sea necesario para suministrar la información adecuada, la entidad debe revelar la información correspondiente a las principales hipótesis realizadas sobre los sucesos futuros a los que se refiere el párrafo 48; y</p> <p>(c) el importe de cualquier eventual reembolso, informando además de la cuantía de los activos que hayan sido reconocidos para recoger los eventuales reembolsos esperados.</p> <p>A menos que la posibilidad de una eventual salida de recursos para liquidarla sea remota, la entidad debe dar, para cada tipo de pasivo</p> | <p>futuros que afectan las estimaciones iniciales, y</p> <p>En la entidad reportante, causado por cambios en los entes involucrados al preparar estados financieros consolidados.</p> <p>Principales clases de activos y pasivos, clasificados según el uso a que se destinan o según su grado de realización, exigibilidad o liquidación, en términos de tiempo y valores.</p> <p>Para tal efecto se entiende como activos o pasivos corrientes aquellas sumas que serán realizables o exigibles, respectivamente, en un plazo no mayor a un año, así como aquellas que serán realizables o exigibles dentro de un mismo ciclo de operación en aquellos casos en que el ciclo normal sea superior a un año, lo cual debe revelarse. Se deben revelar por separado los activos y pasivos mantenidos en unidades de medida distintas de la moneda funcional.</p> |

| NIIF  | DECRETO 2649 DE 1993   |
|---|--|
| <p>contingente al final del periodo sobre el que se informa, una breve descripción de la naturaleza del mismo y, cuando fuese posible:</p> <p>(a) una estimación de sus efectos financieros, medidos según lo establecido en los párrafos 36 a 52;</p> <p>(b) una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos correspondientes; y</p> <p>(c) la posibilidad de obtener eventuales reembolsos.</p> | <p>Costo ajustado, gastos capitalizados, costo asignado y métodos de medición utilizados en cada caso.</p> <p>La depreciación, agotamiento y amortización se deben presentar, siempre que sea pertinente, asociados con el activo respectivo, revelando el método utilizado para asignar el costo, la vida útil y el monto cargado a los resultados del período.</p> <p>Restricciones o gravámenes sobre los activos, segregando aquellos que no puedan utilizarse o consumirse, indicando los valores y deudas garantizadas.</p> <p>Activos y pasivos descontados sujetos a devolución o recompra, junto con las garantías correspondientes y las posibles contingencias.</p> <p>Primas o descuentos causados pendientes de amortizar, que se deben presentar aumentando o disminuyendo el activo o pasivo correspondiente.</p> |

| NIIF | DECRETO 2649 DE 1993  |
|------|---|
|      | <p>Valorizaciones y provisiones por cada rubro.</p> <p>Las valorizaciones se deben presentar por separado del costo, revelando en notas su composición. Las provisiones se deben presentar como una disminución del activo respectivo.</p> <p>Transacciones con partes relacionadas: activos, pasivos y operaciones realizadas con vinculados económicos, propietarios y administradores, describiendo la naturaleza de la vinculación, así como el monto y condiciones de las diferentes partidas y transacciones.</p> <p>Principales clases de ingresos y gastos, indicando el método utilizado para determinarlos y las bases utilizadas.</p> <p>Partidas extraordinarias, esto es, aquellas de cuantía significativa, naturaleza diferente de las actividades normales del negocio y ocurrencia infrecuente, con indicación de su efecto en la determinación de los impuestos aplicables.</p> |

| NIIF | DECRETO 2649 DE 1993   |
|------|--|
|      | <p>Errores de ejercicios anteriores, con indicación en nota de su incidencia sobre los resultados de los ejercicios respectivos.</p> <p>Operaciones descontinuadas, detallando sus activos, pasivos y resultados.</p> <p>Eventos posteriores. Se deben revelar los hechos económicos realizados luego de la fecha de corte, que puedan afectar la situación financiera y las perspectivas del ente económico tales como:</p> <p>Pérdidas resultantes de incendio, inundación y otros desastres;</p> <p>Emisión de acciones y bonos, venta de aportes;</p> <p>Compra de un negocio o venta de un segmento del negocio;</p> <p>Eventos o cambios de circunstancias que alteren las bases utilizadas para estimar las contingencias;</p> <p>Incumplimientos contractuales;</p> <p>Cambios en las normas legales aplicables al ente o a sus operaciones.</p> |

| NIIF | DECRETO 2649 DE 1993  |
|------|---|
|      | <p>Factores, tales como operación a pérdida o imposibilidad de obtener recursos o ingresos suficientes, que hagan incierta la continuidad de las operaciones, describiendo sus posibles consecuencias, las circunstancias mitigantes y los planes de la administración para enervar esas situaciones.</p> <p>Compromisos especiales relativos a transacciones y operaciones futuras que puedan tener un efecto importante, adverso o favorable a los intereses de la entidad reportante, con indicación de su valor.</p> <p>Otras contingencias eventuales o remotas.</p> |

Fuente: Autor

En las revelaciones podemos encontrar el mismo evidenciado anteriormente las revelaciones del marco normativo COLGAAP se presenta de forma general, lo cual permite que en algunas partidas existan omisiones al momento de revelar. En las NIIF se presenta para cada una de las normas o secciones se establecen las revelaciones que tendrán que presentarse en los estados financieros.

### 3.7.5. Contabilización De Acuerdo Al Nuevo Marco Normativo

#### CONTABILIZACIÓN BAJO NUEVO MARCO NORMATIVO

#### PROVISIONES

##### 1. Medición Inicial

| CONCEPTO  | DEBITO     | CREDITO    |
|---|------------|------------|
| Costo de la PPYE MINAS(Activo)                    | XXX        |            |
| Provisión por costos de desmantelamiento (Pasivo) |            | XXX        |
| <b>TOTALES</b>                                    | <b>XXX</b> | <b>XXX</b> |

Las provisiones por desmantelamientos se reconocerán como un pasivo y como un mayor valor del activo al cual se asocie el desmantelamiento.

La provisión por costos de desmantelamiento se medirá por el valor presente de los costos estimados en los que incurrirá la empresa para llevar a cabo el desmantelamiento, de acuerdo con la Norma de Propiedades, Planta y Equipo.

##### 2. Medición Posterior

Las provisiones se revisarán como mínimo al final del periodo contable o cuando se tenga evidencia de que el valor ha cambiado sustancialmente, en caso de los costos de desmantelamiento el ajuste se realizará de la siguiente manera:

a) Los resultados si el ajuste obedece al reconocimiento del valor del dinero en el tiempo o

| CONCEPTO  | DÉBITO     | CRÉDITO    |
|---|------------|------------|
| Ajuste de provisión (Resultados)                  | XXX        |            |
| Provisión por costos de desmantelamiento (Pasivo) |            | XXX        |
| <b>TOTALES</b>                                    | <b>XXX</b> | <b>XXX</b> |

b) el costo del activo si el ajuste corresponde a la revisión de los costos estimados en los que incurrirá la empresa para llevar a cabo el desmantelamiento.

| <b>CONCEPTO</b>                                   | <b>DÉBITO</b> | <b>CRÉDITO</b> |
|---|---------------|----------------|
| Costo de la PPYE MINAS(Activo)                    | XXX           |                |
| Provisión por costos de desmantelamiento (Pasivo) |               | XXX            |
| <b>TOTALES</b>                                    | <b>XXX</b>    | <b>XXX</b>     |

Fuente: Autor



#### 4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

- Los PAM son obligaciones de compensar y remediar. Existe un riesgo latente en el país y el mundo de los pasivos ambientales no gestionados al afectar la salud, el ambiente o el patrimonio. Por lo tanto es necesario que el gobierno nacional establezca controles para mitigar dicho impacto que es costoso y el cual saldría de los bolsillos de los colombianos.
- Es importante que al momento de la medición con el fin de determinar un valor cuantitativo al pasivo ambiental minero, se tenga como base comenzar por reconocer el lugar e importancia que ocupa la naturaleza en nuestro entorno y lo vital de la relación que mantenemos con ella. Es en este punto donde debe entrar en materia la contabilidad ambiental, y la ética profesional como punto álgido.
- Este trabajo propone que el Pasivo Ambiental Minero sea visto como la existencia de un problema ambiental que debe ser resuelto en forma prioritaria, esta obligación debe ser asumida por el propietario, poseedor o tenedor del sitio donde se encuentre el pasivo ambiental, independientemente de cualquier acción civil, sancionatoria o administrativa que el Estado pueda iniciar contra ese obligado o que éste pueda iniciar contra terceros.
- De acuerdo a todo lo anterior tenemos que un Pasivo de acuerdo a la norma internacional es la obligación que posee una entidad de la cual espera desprenderse de beneficios futuros, las empresas que se dedican a la explotación de recursos minerales (en el caso de este trabajo el carbón), legalmente se encuentra obligada a realizar los procesos de desmantelamiento y restauración. Por lo tanto estas empresas deberían reconocer en sus estados financieros dichas obligaciones o por lo menos revelar en los mismos la obligación que poseen con el Estado Colombiano en el caso de no ser posible estimar los costos correspondientes.

- Las empresas de acuerdo a la ley que regula la minería en el país debe realizar estudios en busca de lograr cuantificar el tiempo en el cual se espera realizar la explotación de los recursos, al igual cuantificar el rubro que se espera cueste el desmantelamiento y restauración de los recursos naturales. Es importante que al momento de determinar estos costos estén fundamentados por opinión y estudios por parte de los profesionales de la materia, de lo contrario se podría estar subestimando el valor que se negocia con multinacionales que extraen nuestros recursos naturales para comercializarlos en los países industrializados, ya que asumiríamos unilateralmente como Nación el costo de la remediación y restauración de los sistemas que están siendo afectados por la minería.
- La NIC 37 define las provisiones respecto a los activos y pasivos contingentes, en el caso de las provisiones de acuerdo a su grado de ocurrencia y si éstas pueden ser medidas de una manera fiable, se registran y reflejan en los estados financieros de contabilidad, mostrando la realidad financiera de la empresa, mientras que los pasivos contingentes y activos contingentes serán únicamente revelados.
- En las normas internacionales de información financiera las cuentas de orden desaparecen (o por lo menos así se presenta ya que no éstas no poseen un Catálogo General de Cuentas), los registros existentes en estas, deben ser clasificados de acuerdo a las normas internacionales, su reconocimiento como provisión o pasivo contingente, deben ser revelados y calculados de acuerdo a la norma o sección (PYMES) de acuerdo a la clasificación en los Estados Financieros..
- Las revelaciones proporcionan mayor información, clara, confiable y precisa a terceros, brindando la posibilidad de un mejor análisis, esto debido a que las revelaciones son específicas para cada uno de los elementos de los estados financieros.

- A comparación de la norma local, existe mayor claridad, exigencia y análisis en cuanto al reconocimiento de las provisiones, su medición y revelación, aclara el momento en que se reconoce un pasivo contingente y la poca existencia del activo contingente.
- También se presenta como un beneficio financiero el reconocimiento de los costos por desmantelamiento y restauración del lugar donde se llevan a cabo las actividades de explotación del carbón, ya que no se esperaba hasta el último momento en que se presente la obligación como se realizaba en el anterior marco normativo incumpliendo el principio de asociación entre los ingresos, costos y gastos, lo cual significaba el desprendimiento de recursos económicos por la entidad al final de un periodo, sino que por el contrario esta obligación o costos se deben reconocer como parte del activo elemento de las Propiedades, Planta y Equipo y a su vez recuperarlos vía depreciación y cumplir con un principio de asociación ya que dichos costos se estarían reconociendo en el mismo momento que los ingresos generados por la utilización de las minas.

## 5. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Ley 685 Código Minero. Artículos 194 Sostenibilidad, 209 Estudio de Impacto Ambiental y 215 Costos y tasas.
- Decreto 2649 y 2650 de 1993. Artículos: 8 unidad de medida, artículo 10 valuación o medición, artículo 11 esencia sobre forma, artículo 12 realización, artículo 15 revelación plena, artículo 36 pasivo, artículo 42 cuentas de orden contingentes, artículo 47 reconocimiento de los hechos económicos, artículo 49 medición al valor histórico, artículo 52 provisiones y contingencias, artículo 81 contingencias de pérdidas, artículo 115 norma general sobre revelaciones.
- Normas internacionales de información financiera plenas, decreto 2784 de 2013. IFRS 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales y NIC 37 de Provisiones, Pasivos contingentes y Activos contingentes
- Normas internacionales de información financiera para PYMES, decreto 3022 de 2013. Sección 21 Provisiones y Contingencias
- Unidad de Planeación Minero Energética – UPME (2014). Simulación y evaluación del impacto de estrategias en el desarrollo del sector minero 2014 – 2032.
- UNIDAD DE PLANEACIÓN MINERO ENERGÉTICA UPME (2014). Estrategia regulatoria para la intervención de áreas afectadas por actividades mineras en estado de abandono.
- Rivadeneira, L.M. (1981). Derecho de minas colombiano. Bogotá, Colombia: Editorial pirámide Ltda.

- Banco Mundial, 2005. RIQUEZA Y SOSTENIBILIDAD: DIMENSIONES SOCIALES Y AMBIENTALES DE LA MINERÍA EN EL PERÚ. Unidad de Gestión del País-Perú, Desarrollo Ambiental y Social Sostenible. Región Latinoamérica y El Caribe. Abril 11.
- Colombia. Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial. 2010. Metodología general para la presentación de estudios Ambientales. Zapata P., Diana M., Londoño, B. (Eds.). Bogotá, D.C.
- González, A (2008). Diseño de Metodología para la Identificación de Pasivos Ambientales Mineros en Colombia. Tesis de Maestría, Universidad Nacional de Colombia
- Hincapie, H. (2007) "Elaboración de una metodología para la determinación de pasivos ambientales en minería" Gobernación de Antioquia - Secretaria de Productividad y Competitividad, Medellín, noviembre de 2007. Informe Final Contrato 2007.