



Bogotá, D.C., Mayo 7 de 2014

Doctor  
**CARLOS PABLO MÁRQUEZ ESCOBAR**  
Director Ejecutivo  
**COMISIÓN DE REGULACIÓN DE COMUNICACIONES**  
Calle 59ª Bis No. 5 – 53 Edificio Link Siete Sesenta Pisos 8, 9 y 10.  
Ciudad

**Ref.: Comentarios al documento “Implementación Modelo Separación Contable en el sector de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones” y al proyecto de resolución “Por la cual se regulan los aspectos relacionados con la obligación de separación contable por parte de los Proveedores de Redes y Servicios de Telecomunicaciones y Operadores de televisión por suscripción y se dictan otras disposiciones”**

Respetado doctor Márquez:

A continuación encontrará los comentarios generales de COMCEL S.A. al documento soporte y al proyecto de acto administrativo publicado por la Comisión. Debemos advertir que los documentos bajo análisis genera alto impacto sobre la contabilidad actual de la compañía , afectando el principio de libertad de empresa e introduciendo un alto nivel de incertidumbre en la operación, por lo que consideramos que el proyecto debe ser objeto de amplio análisis por parte de la Comisión.

## **I. COMENTARIOS GENERALES**

### **I.I. Facultad de la Comisión – Ley 1341 de 2009 vs Ley 1314 de 2009**

El proyecto contiene elementos que el operador deberá incluir dentro de la contabilidad, que no se encuentran contemplados en la Ley y que incluso van

COMCEL S.A.  
Calle 90 No.14-37  
Teléfono: 57-1-616 9797  
Bogotá, D.C. - Colombia  
www.claro.com.co

en contravía de las disposiciones financieras actuales, tal y como se evidenciará en los comentarios particulares.

Es pertinente aclarar que al tenor de lo dispuesto en el principio legalidad contenido en la Constitución Política<sup>1</sup>, las facultades que se atribuye la Comisión, no se encuentran contempladas en la Ley y por tanto generan un conflicto dentro del ordenamiento jurídico que contiene las disposiciones financieras y contables que impactan directamente la seguridad jurídica de los administrados.

De igual manera, es pertinente resaltar que el Artículo 15 de la Constitución Política, faculta al Estado para exigir la presentación de los libros de contabilidad y demás documentos privados. Esta facultad debe interpretarse como la obligación de exhibir la contabilidad que las normas legales exigen, pero no como la posibilidad de exigir contabilidades especiales para propósitos diferentes, y mucho menos, modifiquen la contabilidad llevada conforme a las normas vigentes.

De otra parte, es necesario anotar que el entendimiento de "Contabilidad Separada", podría ir en contravía de las normas contables vigentes, razón por la cual es necesario que cualquier disposición que se pretenda expedir al respecto, se armonice con las disposiciones contenidas en la Ley 1314 de 2009, la cual dispone que el Estado, bajo la dirección del Presidente de la República, podrá intervenir en la libertad económica de las empresas, expidiendo principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera.

***“Artículo 6. Autoridades de regulación y normalización técnica. Bajo la dirección del Presidente de la República y con respeto de las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de***

---

<sup>1</sup> **Constitución Política. Artículo 6.** *“Los particulares sólo son responsables ante las autoridades por infringir la Constitución y las leyes. Los servidores públicos lo son por la misma causa y por omisión o extralimitación en ejercicio de sus funciones.”* (Negrilla fuera de texto)



**aseguramiento de información, con el fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información. (...)**<sup>2</sup> (Negrilla fuera de texto)

En virtud de dispuesto en la norma trascrita, el CONSEJO TÉCNICO DE CONTADURÍA (CTC), es la única instancia facultada para presentar propuestas que definan alcance o interpretación de normas contables. A la fecha, dicha entidad no ha sido involucrada por parte de la Comisión en el proyecto que se adelanta, afectando la legalidad de la propuesta bajo estudio y generando un conflicto de competencias respecto a las decisiones adoptadas por el CTC, y las normas contenidas en la reglamentación de la Ley 1314, tales como el Decreto 2784 de 2012, en el que se expidió el marco técnico, contable y normativo para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en las empresas del grupo 1.

Si bien el el documento soporte pretende fundarse en la disposición de prohibición de subsidios cruzados contenida en la Ley 1341 de 2009<sup>3</sup>, el proyecto no puede desconocer las disposiciones contenidas en las normas internacionales (NIIF) y lo que para tal efecto considere el CTC.

Las facultades dadas a la Comisión por parte de la Ley 1341 de 2009, tienen como propósito promover la competencia, como lo dispone en el documento soporte y el acto administrativo, sin embargo la Ley 1341 no faculta a dicha entidad para determinar esquemas de información de contabilidad separada, toda vez que la disposición del artículo 64 hace parte del régimen de infracciones de la Ley más no de las facultades atribuidas a dicho organismo, según lo establecido en el artículo 22 del mismo ordenamiento. Desconocer esta diferencia resultaría en una violación del principio de legalidad antes comentado.

---

<sup>2</sup> Ley 1314 de 2009. Artículo 6.

<sup>3</sup> Ley 1341 de 2009. Artículo 64. Infracciones. Numeral 8. “Realizar subsidios cruzados o no adoptar contabilidad separada”.





Así las cosas, la Comisión cuenta con la facultad de solicitar información a los proveedores para el cumplimiento de sus funciones, sin embargo dichas facultades no se pueden extenderse artificial o arbitrariamente para determinar o modificar las normas o criterios de la contabilidad, cuando dicha facultad ha sido asignada a otra entidad del Estado.

### **I.II. Libertad de Empresa Artículo 333 de la Constitución Política**

El proyecto contempla requisitos no previstos en la Ley, y que dependen de variables financieras de cada empresa decida adoptar; obligaciones tales como incluir costos de capital, cálculos WACC, cambiar valores en libros de activos o incluir aspectos de impuestos y gastos financieros dentro del análisis de distribución por producto, afectan la libertad de decisión de cada empresa .

Así las cosas, es pertinente recordar que el Artículo 333 de la Constitución Política dispone *“La actividad económica y la iniciativa privada son libres, dentro de los límites del bien común. **Para su ejercicio, nadie podrá exigir permisos previos ni requisitos, sin autorización de la Ley. (...)**”* (Negrilla fuera de texto)

Lo anterior, resulta altamente relevante, dado que cada exigencia de modificar la contabilidad financiera actual, dependerá de las facultades legales atribuibles a la autoridad competente, sin que la misma se haya extendido a la Comisión de Regulación de Comunicaciones.

### **I.III. Excesivas Exigencias**

La propuesta, incluye exigencias excesivas y altamente gravosas para los operadores, sin que medie justificación alguna. Actualmente, las facultades otorgadas tanto a la Comisión como a las demás entidades de vigilancia y control, habilitan la solicitud de información tomada de la contabilidad actual, con el objeto de garantizar la adecuada tasación de las contribuciones; para este propósito pueden exigir una desagregación de las cifras contables, determinadas de acuerdo con las normas vigentes al respecto. No resulta entonces necesario imponer cargas adicionales, existiendo la posibilidad de

acceder a la información contable que los prestadores deben llevar conforme a las normas vigentes.

Las contribuciones establecidas a cargo de los operadores se determinan sobre la base de los ingresos, de manera que la Comisión puede requerir, dentro de sus facultades la desagregación de los mismos en la contabilidad financiera, para verificar su adecuado cumplimiento.

Sin embargo, se reitera que los demás elementos que solicita desagregar, equivalen a una intervención indebida en el manejo administrativo de los operadores y en su derecho a la privacidad en sus informaciones y a la libre competencia.

#### **I.IV. Proceso de transición hacia las NIIF**

Actualmente, las empresas estamos en proceso de transición hacia las NIIF, lo cual ha generado adecuaciones a los sistemas contables con altas inversiones, cuya vigencia completa entrará a regir a partir de enero de 2015.

Sin perjuicio de lo anterior, el proyecto de la Comisión no se armoniza con las adecuaciones adelantadas, debido a que estas se encuentran soportadas en normas internacionales, a diferencia del modelo propuesto por la Comisión.

De igual manera, es pertinente resaltar que las normas financieras son de orden general, como es el caso de las NIIF. Se trata de disposiciones que pretenden cerrar una brecha entre la información contable y la necesaria para gestionar negocios. Es así como las NIIF – 8 contemplan las normas necesarias para el segmento operativo. Sin embargo, ese cuerpo tiene como principio no exigir información que no se esté usando en la compañía.

Así las cosas, si las normas NIIF no contemplan exigencias de información no contenida dentro de la operación normal de la compañía, mal harían otras entidades en requerirla. En este sentido se reitera que la información contenida en los modelos propuestos por la Comisión, no se encuentra actualmente contemplada en las compañías.



## II. COMENTARIOS PARTICULARES DEL DOCUMENTO SOPORTE

### II.I. Servicios objeto de separación

*“(...) Los servicios de telecomunicaciones que serían objeto de desagregación o separación, y que por consiguiente serían objeto de reporte por parte de los proveedores de redes y servicios de telecomunicaciones, se indican a continuación, **sin perjuicio de que la CRC pueda solicitar una mayor desagregación.***

***Los proveedores de redes y servicios de telecomunicaciones estarían obligados a presentar los resultados de la Separación Contable para todos los servicios que prestaran de manera que se pudiera facilitar la conciliación con la contabilidad financiera y asegurar el cumplimiento de todos los principios, criterios y metodología establecidos en este Esquema de Separación Contable. (...)*** (Negrilla fuera de texto)

El estudio y los Anexos consideran los siguientes servicios cuya contabilidad se propone separar:

- a) Servicios relativos a la provisión de telefonía fija e internet
- b) Servicios relativos a la provisión de telefonía móvil
- c) Servicios relativos a la provisión de contenidos audiovisuales y
- d) Otros servicios no relevantes a la actividad de telecomunicaciones

De igual manera, dispone que para cada uno de estos servicios, es necesario separar otros detalles tales como zonas geográficas, uso de redes propias y externas, servicio mayorista o minorista, entre otro sinnúmero de variables.

Sin perjuicio de reiterar la ausencia de facultades de la CRC para proponer modificaciones de este orden en la información o cuentas contables, la propuesta genera un impacto desproporcionado, toda vez que dicha generando





una sobrecarga administrativa y produciendo una especie de contabilidad paralela que va en contravía de las disposiciones contables actuales. Así mismo, se evidencia que el proyecto no analiza el impacto de los requerimientos impuestos y no se acompaña justificación que sustente la necesidad y el beneficio que se derive de cada una de las variables propuestas.

Ahora bien, es claro que la separación contable se debe fundar exclusivamente en ingresos, toda vez que ese es el fundamento de las contraprestaciones pagaderas al Estado.

Sin embargo, el ámbito de la separación contable propuesta, alcanzaría incluso los costos, imponiendo un esquema altamente complejo en el entorno convergente de servicios, generando que los datos que se obtengan de dicha separación puedan no reflejar la realidad, en tanto la asignación dependerá de los criterios utilizados o determinados por la Comisión discrecionalmente.

## **II.II. Determinación de las Bases de Costos e Ingresos**

En los costos se permite el uso de los históricos, que coinciden con la contabilidad financiera, pero el Documento propuesto deja abierta la posibilidad de que la Comisión determine la necesidad de ajustes con relación al registro en la Contabilidad Financiera, de posibles revaluaciones y mejoras de los activos.

De igual manera, el estudio, establece que dichos ajustes se determinarán bajo los criterios discrecionales de la Comisión, con base en las condiciones particulares de cada situación, discrecionalidad que va en contravía de las disposiciones legales que rigen tanto las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, como disposiciones internacionales como las NIIF. LA ausencia de criterios objetivos en el modelo contable propuesto genera un alto nivel de incertidumbre jurídica.

Es pertinente reiterar que al tenor de lo dispuesto en el bloque de legalidad contenido en la Constitución Política, mencionado en los comentarios



generales, dichas facultades no se encuentran contempladas en la Ley y por tanto los criterios que se establezcan por parte de la Comisión, no pueden ser discrecionales, sino que deben estar contenidos dentro del ordenamiento jurídico vigente y por tanto de previo conocimiento por parte de los administrados.

### **II.III. Determinación de los Costos del Capital**

En el modelo propuesto, se introduce un concepto ajeno a la contabilidad, que consiste en reemplazar los costos financieros reales por un costo estimado del capital basado en una fórmula, cuyo resultado debe ser aprobado previamente por la Comisión. Bajo este esquema, los costos financieros reales serían servicios regulados.

Este procedimiento propone modificar la situación financiera real de los operadores, determinada con base en los hechos económicos ocurridos durante el correspondiente ejercicio, considerando unos costos financieros presuntos, que necesariamente desembocan en resultados presuntos y no reales.

De esta manera, la contabilidad se desfigura completamente, sin que el proyecto o el documento soporte aporten argumentos técnicos o jurídicos, que justifiquen la adopción de una decisión tan drástica y contraria a las normas contables vigentes.

### **II.IV. Metodología atribución de Costos e Ingresos**

*"(...) La presente sección introduce los requerimientos al respecto de la metodología de atribución de ingresos y costos que se debería considerar en el Modelo de Separación Contable.*

*La metodología aquí descrita pretende facilitar el cumplimiento de los principios de conciliación, trazabilidad y causalidad.*





- 2.3.1. *Costos incrementales de largo plazo*
- 2.3.2. *Costos (e ingresos) completamente distribuidos.*
- 2.3.3. *Costeo basado en actividades.”*

El modelo propone complicadas fórmulas para la atribución de los costos, los cuales se apartan sustancialmente de los generalmente aceptados en la contabilidad financiera. El sistema propuesto resulta mucho más intrincado, cuando se advierte el número de categorías de servicios que exige la separación contable. De especial complejidad resulta la separación de costos basados en los activos comunes, como en el caso de las depreciaciones y amortizaciones.

#### **II.V. Registro e Identificación de los Costos (e Ingresos)**

En materia de ingresos, la propuesta exige el registro de cifras, que en términos reales no corresponden a hechos económicos realizados, como las diferencias que se puedan presentar en casos de promociones u otros eventos, entre los valores de mercado y los efectivamente facturados a los clientes.

Sin duda, el aspecto más complejo que se deriva de las exigencias del Proyecto, tiene que ver con la separación y asignación de los costos, dado el número de categorías que exige el modelo para la separación de la contabilidad y los criterios discrecionales y subjetivos para dicha asignación.

Así las cosas, resulta extremadamente complejo distribuir todos los costos de acuerdo con las diversas categorías de servicios prestados por el operador, como se mencionó al inicio del documento.

#### **II.VI. Precios de Transferencia**

***“(…) En un sistema de Separación Contable se define precios de transferencia como los cargos virtuales imputados entre las divisiones de la compañía, incluyendo tanto las filiales y subsidiarias como las***



***unidades minorista y mayorista, de modo que éstos sean equivalentes a los que se darían si los servicios de red fueran prestados externamente.***

*Estos cargos deberían aparecer en el Modelo de Separación Contable como ingresos en los resultados de los servicios mayoristas y como costos en los resultados de los servicios minoristas.*

*El cálculo de las imputaciones se realizaría, de manera preferencial y para aquellos casos en que dicho cálculo sea factible, como producto del volumen de servicio empleado (por ejemplo el número de minutos que requieren de una originación en la red) por un precio de transferencia. (...)" (Negrilla fuera de texto)*

El estudio propone la asignación de costos mediante cargos virtuales entre sociedades relacionadas, que combinada con la obligación de exigir la consolidación de las operaciones de las sociedades relacionadas, presenta también muchos inconvenientes.

El primero, es por supuesto la compleja labor de ponderar los valores de las transacciones y los denominados cargos virtuales, toda vez que existe la obligación prevista en el Código de Comercio de presentar estados financieros consolidados por los grupos económicos. De igual manera dicha complejidad se incrementa de manera injustificada, adicionando la labor de registro y mantenimiento de las cuentas, sin un beneficio real. Al respecto es necesario precisar que no existe un mecanismo de precios de transferencia de naturaleza contable.

El mecanismo de Precios de Transferencia es utilizado en las legislaciones tributarias para efectos de la determinación de impuestos en transacciones entre partes vinculadas, pero no tiene alcances en la contabilidad.

Lo anterior, es una prueba adicional de la extralimitación legal que generaría dicha intervención por parte de la Comisión, en caso de hacerse efectiva.



## II.VII. Conciliación de la Contabilidad Financiera

***“(...) Como base del ejercicio de separación contable y para asegurar la presentación de resultados precisos, veraces y representativos de los proveedores de redes y servicios de telecomunicaciones, el Modelo de Separación Contable debería conciliar con las cuentas financieras auditadas de las empresas incluidas en la Separación Contable.***

*Si bien la el Modelo de Separación Contable tendría como origen la contabilidad financiera, presentaría variaciones respecto a ésta debido a la aplicación de principios, criterios y condiciones que le serían específicos. (...)”*  
(Negrilla fuera de texto)

Lo que se genera con la propuesta del estudio, es la creación de una contabilidad paralela, con variables que distan ampliamente de la contabilidad financiera actual, razón por la cual, dichas contabilidades no se podrán conciliar, por cuanto parten de parámetros totalmente disimiles.

## II.VIII. “Prevalencia de Normas Contables de la Comisión”

El documento dispone que los operadores deberán aplicar las normas contables previstas en el Proyecto, las cuales prevalecerían sobre las que señalan las disposiciones generales para el sector real, lo cual contradice lo previsto en el Código de Comercio y en las Normas de Contabilidad, mencionadas en las consideraciones generales, que contemplan que sólo debe existir una contabilidad y unos libros oficiales, que son los prescritos por las mismas disposiciones, reconocidos igualmente por las normas tributarias.

La propuesta sugiere la creación de cuentas contables adicionales y la generación de una contabilidad paralela no prevista en las normas contables vigentes y con efectos jurídicos apreciables para los supuestos obligados.





## **II.IX. Cronograma de Implementación del Modelo.**

De acuerdo con los términos del proyecto, los operadores deberán proporcionar la información necesaria para cumplir con el conjunto de objetivos regulatorios fijados por la CRC a partir de Julio de 2015 de manera completa.

Sobre el particular, es evidente, en la formulación del Proyecto, que la Comisión no ha dimensionado la magnitud del trabajo que está proponiendo, toda vez que se trataría de crear nuevos sistemas de contabilidad, con unos grados enormes de detalle, que demandan una muy exigente labor administrativa e informática, que inclusive no se ha determinado si es posible o no implementar.

Además, coincide este Proyecto en el tiempo con la adopción de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), lo cual hace mucho más difícil y gravoso el proceso de separación propuesto.

## **III. COMENTARIOS DEL PROYECTO DE ACTO ADMINISTRATIVO**

Sin perjuicio de los comentarios realizados en los numerales I y II, en los que se argumenta la improcedencia del proyecto que se adelanta, indicamos comentarios particulares del acto administrativo que generan impactos adicionales:

### **III.I. Principios aplicables a la obligación de la separación contable**

El proyecto se fundamenta en principios, como “Libre y Leal Competencia”, para el cumplimiento de los *“principios de transparencia, no discriminación, prevención de prácticas abusivas, orientación a costos, uso eficiente de infraestructuras y la no existencia de subsidios cruzados”*. Sin embargo, el modelo propuesto, en caso de implementarse, no refleja los principios mencionados, máxime considerando que el mismo no se funda en costos financieros (costos reales), sino en costos estimados de capital, los cuales no reflejan la realidad de los costos y podrían conducir a conclusiones erradas respecto de los principios que busca proteger o.



### III.II. Implementación

El nivel de desagregación contemplado en el artículo 12 del proyecto establece para el Anexo V lo siguiente:

- (i) *Presentación de un programa de implementación del modelo, **bajo el estándar de costos históricos y corrientes**, de acuerdo con el ANEXO II, a más tardar el **primero de julio de 2014**.*
- (ii) *Revisión y aprobación por parte de la CRC de las propuestas de implementación recibidas (**plazo: hasta el 29 de agosto de 2014**), con el fin de verificar su alineación con el esquema de separación contable. En caso de detectarse faltas u omisiones en el programa presentado, se requeriría al operador la presentación de un segundo programa de implementación en el que se solucionarían las incidencias detectadas.*
- (iii) *Presentación del Modelo de Separación Contable (**plazo: 28 de noviembre de 2014**), elaborado bajo el estándar de costos históricos, referente al ejercicio 2013, de acuerdo a las directrices establecidas en la Sección 1.6. del ANEXO I.*
- (iv) *Revisión de los Modelos de Separación Contable (**plazo: 27 de marzo de 2015**), acompañado de un informe de auditoría externa. El proceso de revisión de los modelos por parte de la CRC, incluirá la publicación de aquellas incidencias detectadas en su implementación, que deberían ser subsanadas en el mismo ejercicio o en el siguiente, según lo determine la CRC.*
- (v) ***Presentación del Modelo de Separación Contable (plazo: 31 de julio de 2015), elaborado bajo los estándares de costos históricos y corrientes, referentes al ejercicio 2014. En la presentación de este modelo los operadores deberían asegurar la correcta implementación de aquellas incidencias detectadas por la CRC en el modelo del ejercicio anterior.*** (Negrilla fuera de texto)

Sin perjuicio de lo contenido en el numeral II.IX., sobre el Cronograma de Implementación del Modelo, es pertinente aclarar que el artículo 12 contempla utilizar el modelo y sus anexos para costos históricos previos a la implementación total del modelo, generando un efecto retroactivo de la norma, el cual contraría los principios generales del derecho.

De igual manera, se reitera que la Comisión no ha dimensionado el impacto que dichas disposiciones generan respecto a la contabilidad actual, y las consecuencias que se deriva de dichas implementaciones. Se sugiere tener como parámetro de referencia el proceso de adecuación de las NIIF, el cual ha sido altamente discutido con los diferentes sectores, contemplando un plazo de implementación extendido en varios años, utilizando información actual de las empresas y bajo el principio de irretroactividad.

Así mismo, es pertinente aclarar que las fechas contempladas en el acto administrativo, distan de la realidad contable de las empresas.

En virtud de lo anteriormente expuesto, se exponen los comentarios y observaciones realizadas al proyecto publicado, esperando que sean de recibo para el regulador y por tanto analizados previo a la expedición del acto administrativo anunciado. De igual manera se exhorta a la Comisión para vincular al CTC dentro del proceso que adelanta, conforme a lo dispuesto en la Ley 1314 de 2009.

Cordial saludo,



**SANTIAGO PARDO FAJARDO**

Vicepresidente de Asuntos Regulatorios y Relaciones Institucionales