

CTCP-10-01133-2019

Bogotá, D.C.,

Señor (a)
JOSÉ ISRAEL TRUJILLO DEL CASTILLO
E-mail: internationalaccounting@gmail.com

Asunto: Consulta 1-2019-025436

REFERENCIA:

Fecha de Radicado	26 de Agosto de 2019
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2019-0848 -CONSULTA
Código referencia	O-6-840
tema	Lease back Bien Inmueble

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, rede acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, 2170 de 2017 y 2483 de 2018, en los cuales se faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de contabilidad, información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3º del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

RESUMEN:

Una Entidad del Grupo 1, para la contabilización de sus derechos de arrendamiento está obligada a aplicar los requerimientos de la NIC 17, vigente hasta el 31 de diciembre de 2018, o de la NIIF 16, que reemplaza la NIC 17 a partir del 1 de enero de 2019. Una entidad del Grupo 2 debe aplicar los requerimientos de la sección 20 de la NIIF para las Pymes.

En estas normas, que forman parte del Decreto Único Reglamentario -DUR 2420 de 2015 y sus modificatorios, se establecen directrices para el reconocimiento, medición inicial y posterior de los derechos de arrendamiento por parte de los arrendatarios, también se incluyen directrices para la contabilización de transacciones de venta con arrendamiento posterior.

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

CONSULTA (TEXTUAL)

“La Compañía ABC SAS posee un bien inmueble adquirido en años anteriores el cual lo tiene recibido en arrendamiento y registrado desde el ESFA en propiedad de inversión. En el presente mes pago el último canon de arrendamiento financiero al Banco XYZ S.A. De inmediato la Compañía ABC SAS hace uso de la opción de compra pactada desde el momento de la firma del contrato. El Banco XYZ S.A. procede a hacerle la cesión del inmueble para que quede de propiedad de la Compañía ABC.

Acto seguido el Banco XYZ S.A. le otorga un nuevo crédito sobre el mismo inmueble, readquiriendo el mismo inmueble el cual se lo vuelve a entregar en arrendamiento a la Compañía ABC SAS. Hacen una típica operación de lease back o retro arriendo. En la operación hay tres transacciones:

- 1) Cesión del Banco XYZ S.A. a la Compañía ABC SAS del inmueble por haber terminado y pagado la totalidad del contrato (en el ESFA el inmueble fue reconocido por el costo revaluado generando un superávit por revaluación registrado en las Ganancias Acumuladas del patrimonio).*
- 2) La venta que hace la Compañía ABC al Banco XYZ S.A. del mismo inmueble para tomarlo nuevamente mediante el nuevo contrato de arrendamiento (en la venta que supera los \$1.000 millones de pesos la Compañía ABC SAS debe pagar el impuesto al consumo vigente).*
- 3) Otorgamiento y firma del préstamo que le hace el Banco XYZ S.A. a la Compañía ABC SAS suscribiendo el nuevo contrato de arrendamiento financiero. Entiendo que al hacer la venta del inmueble enunciada en el numeral 1) la ganancia acumulada por el superávit por revaluación queda realizada. Esta operación de lease back me genera los siguientes interrogantes:*
 - 1) ¿Puede la Compañía ABC SAS colocar a disposición de su máximo órgano social la distribución de la Ganancia Acumulada del Superávit por Revaluación como dividendos?*
 - 2) ¿Puede la Compañía ABC SAS recomendar a su máximo órgano social la apropiación de una reserva ocasional o dejarla retenida indefinidamente en las Ganancias Acumuladas y no distribuirla como dividendos?*
 - 3) ¿El impuesto al consumo que debe asumir y pagar la Compañía ABC SAS lo debe reconocer como gasto del período o lo puede reconocer como mayor valor del inmueble que se retoma en el nuevo contrato de arrendamiento, ya que no es un impuesto indirecto no recuperable que recae sobre la adquisición?.”*

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

En primer lugar debemos anotar, que no es función del CTCP realizar trabajos de consultoría sobre asuntos relacionados con las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento, por ello las orientaciones de este Consejo son de naturaleza general y abstracta, por cuanto al CTCP no le es posible conocer todos los hechos y circunstancias que rodean el reconocimiento, medición, presentación y revelación de un hecho económico. Por lo anterior, es responsabilidad del profesional de la contabilidad que suscribe un encargo de auditoría, revisoría fiscal, trabajo de revisión, otros trabajos de aseguramiento y otros servicios relacionados, el de asegurarse de que se cumplen todas las normas profesionales, y los requerimientos legales y reglamentarios que sean aplicables, además de cumplir los principios fundamentales de ética y de independencia, que son requeridos para todos los contadores. **Por lo tanto, los conceptos emitidos por el Consejo no pueden utilizarse para sustituir las responsabilidades profesionales, legales y reglamentarias que tienen los contadores públicos en su ejercicio profesional.**

Respecto de su consulta, le informamos que una Entidad del Grupo 1 para la contabilización de sus derechos de arrendamiento está obligada a aplicar los requerimientos de la NIC 17, vigente hasta el 31 de diciembre de 2018, o de la NIIF 16, que reemplaza la NIC 17 a partir del 1 de enero de 2019. Una entidad del Grupo 2 debe aplicar los requerimientos de la sección 20 de la NIIF para las Pymes. En estas normas, que forman parte del Decreto Único Reglamentario -DUR 2420 de 2015 y sus modificatorios, se establecen directrices para el reconocimiento, medición inicial y posterior de los derechos de arrendamiento por parte de los arrendatarios, también se incluyen directrices para la contabilización de transacciones de venta con arrendamiento posterior.

1. ¿Puede la Compañía ABC SAS colocar a disposición de su máximo órgano social la distribución de la Ganancia Acumulada del Superávit por Revaluación como dividendos?

La entidad deberá revisar las razones por las cuales al elaborar su estado de situación financiera de apertura reconoció un superávit por revaluación al valorar los derechos de uso de sus propiedades de inversión, por cuanto esta opción solo está disponible para elementos de propiedades, planta y equipo, y no es aplicable para las propiedades de inversión en ninguno de los grupos. El Superávit por revaluación, se reconoce efectuando un ajuste contra el patrimonio y este no afecta el estado de resultados de la entidad. Por ello, deberá revisar los ajustes realizados en la fecha de inicio del período de aplicación del nuevo marco cumple los requerimientos del marco de información financiera aplicado por la entidad. En este caso, podría haberse generado un error, el cual debe ser ajustado conforma a los requerimientos del marco técnico.

Respecto de la distribución como dividendos de partidas no realizadas que resultan de la revaluación de los derechos de uso, en la fecha inicial de aplicación del nuevo marco, esto es al final del período de transición, o en un período posterior, una entidad deberá cumplir los requerimientos de las autoridades de supervisión y las políticas internas respecto del mantenimiento del capital. No considerar estas

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



situaciones podría llevar a que la entidad distribuya a sus asociados elementos del patrimonio que no representan ganancias sino ajustes del capital. También debe tenerse en cuenta que el objetivo de los estados financieros, según los nuevos marcos de información financiera, es el de informar sobre la situación financiera, el rendimiento o desempeño, la capacidad para generar flujos de efectivo, y suministra elementos para la evaluación la gestión de los administradores, y no la de establecer una base para la distribución de utilidades.

Además de lo anterior, en una transacción de venta con arrendamiento posterior, del tipo arrendamiento financiero, no se cumplen los criterios de baja establecido en las normas técnicas, por cuanto la entidad no transfiere el control y mantiene sustancialmente los riesgos y beneficios del activo, y por ello no es adecuado reconocer las ganancias de la transacción en el estado de resultados. Al respecto los párrafos 98 al 103 de la NIIF 16, indican lo siguiente:

“Transacciones de venta con arrendamiento posterior

[Referencia: párrafo FC260, Fundamentos de las Conclusiones]

98. Si una entidad (el arrendatario-vendedor) transfiere un activo a otra entidad (el arrendador-comprador) y la primera toma en arrendamiento ese activo de la segunda, el arrendatario-vendedor y el arrendador-comprador contabilizarán el contrato de transferencia y el arrendamiento aplicando los párrafos 99 a 103. [Referencia: párrafos B45 y B46] [Enlace a párrafo B47 sobre ejemplos de cuándo no es una venta con arrendamiento posterior]

Evaluación de si la transferencia del activo es una venta

99. Una entidad aplicará los requerimientos para la determinación de cuándo se satisface una obligación de desempeño según la NIIF 15 [Referencia: párrafos 31 a 34, 38 y B64 a B76, NIIF 15] para establecer si la transferencia de un activo se contabiliza como una venta de ese activo. [Referencia adicional: párrafos FC261 a FC264, Fundamentos de las Conclusiones]

La transferencia del activo es una venta

100. Si la transferencia de un activo por el arrendatario-vendedor satisface los requerimientos de la NIIF 15 para ser contabilizada como una venta del activo:

- a) El arrendatario-vendedor medirá el activo por derecho de uso que surge de la venta con arrendamiento posterior en la proporción del importe en libros anterior del activo que se relaciona con los derechos de uso conservados por el arrendatario-vendedor. Por consiguiente, el arrendatario-vendedor reconocerá solo el importe de cualquier ganancia o pérdida relacionada con los derechos transferidos al arrendador-comprador. [Referencia: párrafo FC266, Fundamentos de las Conclusiones]*
- b) El arrendador-comprador contabilizará la compra del activo aplicando las Normas que correspondan, y el arrendamiento aplicando los requerimientos de contabilización del arrendador de esta Norma. [Referencia adicional: ejemplo 24, Ejemplos Ilustrativos]*

101. Si el valor razonable [Referencia: Apéndice A (definición de valor razonable), NIIF 13] de la contraprestación por la venta de un activo no iguala el valor razonable del activo, o si los pagos por el arrendamiento no son a tasas de mercado, una entidad hará los ajustes siguientes para medir los recursos procedentes de la venta a valor razonable:

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

- a) cualesquiera términos por debajo del mercado se contabilizarán como un anticipo de pagos por arrendamiento;
- y
- b) cualesquiera términos por encima del mercado se contabilizarán como financiación adicional proporcionada por el arrendador-comprador al arrendatario-vendedor.

[Referencia: ejemplo 24, Ejemplos Ilustrativos] [Referencia adicional: párrafo FC267, Fundamentos de las Conclusiones]

102. La entidad medirá cualquier ajuste potencial requerido por el párrafo 101 sobre la base del más fácilmente determinable, entre los siguientes:

- a) la diferencia entre el valor razonable *[Referencia: Apéndice A (definición de valor razonable), NIIF 13]* de la contraprestación por la venta y el valor razonable del activo; y
- b) la diferencia entre el valor presente de los pagos contractuales por el arrendamiento y el valor presente de los pagos por el arrendamiento a tasas de mercado.

La transferencia del activo no es una venta

103. Si la transferencia de un activo por el arrendatario-vendedor no satisface los requerimientos de la NIIF 15 para ser contabilizada como una venta del activo:

- a) el arrendatario-vendedor continuará reconociendo el activo transferido y reconocerá un pasivo financiero igual a los recursos de la transferencia. El pasivo financiero se contabilizará aplicando la NIIF 9.
- b) El arrendador-comprador no reconocerá el activo transferido y reconocerá un activo financiero igual a los recursos de la transferencia. El activo financiero se contabilizará aplicando la NIIF 9.

[Referencia: párrafo FC265, Fundamentos de las Conclusiones]

2. ¿Puede la Compañía ABC SAS recomendar a su máximo órgano social la apropiación de una reserva ocasional o dejarla retenida indefinidamente en las Ganancias Acumuladas y no distribuirla como dividendos?

El CTCP no tiene competencia para pronunciarse sobre este tema, por cuanto estas son decisiones que corresponden a la administración de la entidad, la cual tiene la responsabilidad de que sus propuestas para la apropiación o distribución de ganancias cumpla las normas profesionales, legales y reglamentarias, y los requerimientos de las autoridades de supervisión, considerando los criterios de mantenimiento de capital que sean más adecuados para los usuarios de los estados financieros. Como se indicó en el punto anterior, no es adecuado reconocer ganancias cuando la entidad no ha transferido el control y mantiene una exposición significativa a los riesgos y ventajas del activo

3. ¿El impuesto al consumo que debe asumir y pagar la Compañía ABC SAS lo debe reconocer como gasto del período o lo puede reconocer como mayor valor del inmueble que se retoma en el nuevo contrato de arrendamiento, ya que no es un impuesto indirecto no recuperable que recae sobre la adquisición?

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



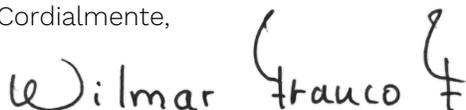
GD-FM-009.v20

La pregunta se fundamenta en un requerimiento de orden tributario, tema sobre el cual el CTCP no tiene competencia, por ello para dar una respuesta es necesario que se precisen los términos de ella, por cuanto no son claras las razones por las cuales se paga un impuesto al consumo en una transacción en la cual no se ha transferido el control y la entidad conserva exposiciones significativas a los riesgos y beneficios. En este caso, para efectos contables, la entidad debe aplicar los requerimientos para el reconocimiento inicial que se incorporan en el Grupo en el marco técnico del Grupo en el que haya sido clasificada la entidad.

Le recomendamos consultar el tratamiento fiscal de esta transacción o consultar a la DIAN la forma en que deben ser contabilizadas, para efectos fiscales, las operaciones de venta con arrendamiento posterior, y revisar los requerimientos que para el reconocimiento inicial se incorporan en la norma de información financiera que es aplicada por la entidad. El CTCP se refirió al tema del “IVA en bienes de capital” en los conceptos 2019-0696, 2019-0630 y 2019-624, también al tema de los descuentos tributarios por ICA e IVA en el concepto 2019-0572.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,



WILMAR FRANCO FRANCO
Presidente CTCP

Proyectó: Mauricio Ávila Rincón
Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco
Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco/Luis Henry Moya Moreno

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



El progreso
es de todos

Mincomercio

**RESPUESTA COMUNICACIÓN ENVIADA POR CORREO ELECTRÓNICO
INFO@MINCIT.GOV.CO**

Bogotá D.C., 19 de Septiembre del
2019

1-2019-025436

Para: **internationalaccounting@gmail.com;mavilar@m
incit.gov.co**

2-2019-027559

JOSE TRUJILLO

Asunto: CONSULTA 2019-0848

Buenas tardes,

Se da respuesta a la consulta de la referencia

WILMAR FRANCO FRANCO

CONSEJERO

Anexos: 2019-0848 LeaseBack Inmueble revwff lhm.pdf

Proyectó: MAURICIO AVILA RINCON - CONT

Revisó: WILMAR FRANCO FRANCO - LUIS HENRY MOYA MORENO -

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

GD-FM-009.v20