

CTCP

Bogotá, D.C.,

Asunto: Consulta 1-2020-025567

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	29 de octubre de 2020
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP	2020-1015
Código referencia	O-6-958
Tema	Donaciones

CONSULTA (TEXTUAL)

"HECHOS

Que la Orientación Contable 014 del CTCP, al referirse al tema de donaciones comenta:

*"Es la transferencia liberal a título gratuito de un activo o un servicio a favor de una ESAL. Las donaciones son un tipo de contribución. En sentido estricto, se consideran como tales aquellas que no tienen condiciones, pero pueden tener restricciones. **Si la donación no tiene restricciones la ESAL podría imponerlas internamente.** Aquellas restricciones internas o externas que impliquen el uso de la donación en activos de largo plazo son pertinente que se traten directamente como parte del activo neto, bien sea temporal o permanentemente restringido. Las que no tienen restricciones cumplen el criterio de ingreso y deben llevarse como tales en el EA del periodo."* Negrilla fuera del texto.

2. Que la orientación el CTCP manifiesta de la posibilidad que posee la administración de calificar una donación con restricción, por lo cual podrá contabilizar como un pasivo, y hasta tanto cumpla la condición trasladar a cuentas de resultados

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



GD-FM-009.v20



3. Entendiendo las múltiples interpretaciones que puede suscitar lo comentado en la orientación 014, respecto a la donación solicitamos la siguiente petición.

PETICIÓN

Expuesto lo anterior solicitamos aclaración en el concepto:

- 1. Si la donación no tiene restricción, la ESAL podría imponerlas internamente, ¿a qué hace referencia?*
- 2. ¿Qué órgano puede imponer las restricciones internas?*
- 3. ¿Cuál es la diferencia entre Condición y Restricción de la Donación?*
- 4. ¿Si la donación tiene impuesta una restricción por la sociedad deberá reconocer la donación como un pasivo hasta cumplir la condición?*

RESUMEN

"lo que determina que se reconozca como un pasivo, o como un ingreso, es la condición que se ha impuesto a la donación, de conformidad con lo establecido en los marcos de información financiera"

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

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. 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.

Las donaciones se reconocen con fundamento en los requerimientos del marco de información financiera aplicado por la entidad, en el caso de no existir norma específica, los marcos también contienen lineamientos para establecer una política contable en ausencia de una norma, por ejemplo, una entidad clasificada en el Grupo 1 considerará lo establecido en la NIC 8 y 20, y una del grupo 2, lo señalado en la sección 10 y 24 de la NIIF para las Pymes. Una mayor orientación sobre este tema también pueden encontrarlo en:

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

<https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=c5e29ec4-c14e-47a6-ac69-545ba7d87bc9>

Respecto del tratamiento contable de los excedentes de periodos anteriores, le recomendamos consultar el concepto 2020-0876 disponible en:

<https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=23d3461b-afb9-4d62-92ea-ffd67cd19736>

De acuerdo con lo anterior, la respuesta a su consulta corresponde con lo siguiente:

¿Cuál es la diferencia entre Condición y Restricción de la Donación?

La "condición" es definida según la RAE como¹:

"8. f. Der. Acontecimiento futuro e incierto del que por determinación legal o convencional depende la eficacia inicial o la resolución posterior de ciertos actos jurídicos".

La "restricción" es definida según la RAE como la acción de restringir:

"1. tr. Ceñir, circunscribir, reducir a menores límites".

Aunque podrían encontrarse diferencias entre ambas palabras, lo cierto es que tienen contextos diferentes, debido que una condición es la palabra usada en las Normas de Información Financiera para determinar si una donación debe ser reconocida como un ingreso o como una partida diferida pasiva, la cual se reconocerá en el estado de resultados (si no existe condición), o como un pasivo no financiero, cuya amortización afectará posteriormente el resultado del ejercicio, cuando o en la medida que dicha condición sea cumplida.

Si la donación no tiene restricción, la ESAL podría imponerlas internamente, ¿a qué hace referencia?

¿Qué órgano puede imponer las restricciones internas?

¿Si la donación tiene impuesta una restricción por la sociedad deberá reconocer la donación como un pasivo hasta cumplir la condición?

Una restricción consiste en una obligación impuesta para depositar un dinero en una cuenta especial, o en un patrimonio autónomo, entre otras. Pueden existir restricciones que determina el donante, o restricciones que determina la entidad

¹ <https://dle.rae.es/condici%C3%B3n>



de manera administrativa, por estatutos o por decisión del máximo órgano de dirección de la entidad.

No obstante, lo que determina que se reconozca como un pasivo, o como un ingreso, es la condición que se ha impuesto a la donación, de conformidad con lo establecido en los marcos de información financiera, un resumen de ello es lo siguiente²:

Reconocimiento y medición	Criterio establecido en la NIF ³
Subvenciones que no imponen condiciones de rendimiento futuro de manera específica	Se reconocerá como ingreso cuando los importes obtenidos por la subvención sean exigibles.
Subvenciones que imponen condiciones de rendimiento futuro de manera específica	Se reconocerá como ingreso solo cuando se cumplan las condiciones de rendimiento.
Subvenciones recibidas antes de que se satisfagan los criterios de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias.	Se reconocerán como pasivo.
Medición de la subvención recibida	Una entidad medirá las subvenciones al valor razonable del activo recibido o por recibir.
Ayuda gubernamental	No se reconoce, pero debe revelarse.

Finalmente, para una mayor orientación, incluimos a continuación un extracto de la Guía complementaria para entidades sin ánimo de lucro que aplican la NIIF para las Pymes, emitida por la Asociación de Contadores Público Certificados (ACCA, por sus siglas en inglés):⁴

"Subvenciones del gobierno (y todas las otras subvenciones por cobrar)

D.61 Existen dos grandes categorías de ingresos: ingresos por transacciones de intercambio (ingresos por contratos) e ingresos por transacciones de no intercambio - sin contraprestación (donaciones). Es importante distinguir entre las dos categorías, por cuanto se reconocen de manera diferente en los estados financieros. Los ingresos provenientes de transacciones sin contraprestación (regalos) son donaciones de dinero, bienes, infraestructura o servicios que el donante / dador / benefactor otorga libremente a la ESAL. Las subvenciones son una forma de transacción sin contraprestación en la que el otorgante otorga una donación sin recibir el mismo valor a cambio.

D.62 Al contabilizar las donaciones y subvenciones, las ESAL deben identificar:

² Tomado del concepto 2018-0919, y la sección 24 de la NIIF para las PYMES.

³ Norma de Información Financiera

⁴ Documento en inglés disponible en: <https://www.accaglobal.com/ca/en/technical-activities/technical-resources-search/2015/october/companion-guide-nfp-ifrs-sme.html>. Traducción libre no autorizada.

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



- Aquellas donaciones y subvenciones que están sujetas a condiciones relacionadas con el desempeño o rendimiento, y
- Otros términos o condiciones que pueden impedir el reconocimiento de ingresos.

D.63 Los acuerdos de financiamiento mediante subvenciones pueden contener condiciones que especifican los servicios que debe realizar una ESAL que recibe una subvención. Por ejemplo, la subvención puede adoptar la forma de un acuerdo de servicio en el que las condiciones de pago estén vinculadas al logro de un determinado nivel de servicio o a las unidades de producción logradas. Las condiciones relacionadas con el desempeño que contiene un acuerdo de financiamiento podrían, por ejemplo, especificar el número de comidas proporcionadas o el horario de apertura de una instalación utilizada por los beneficiarios. Los ingresos deben reconocerse solo en la medida en que la ESAL haya proporcionado los bienes o servicios especificados, porque el derecho a la concesión se produce solo cuando se cumplen las condiciones relacionadas con el desempeño.

D.64 Una restricción para el uso de una subvención o donación para un propósito o actividad particular de una ESAL no crea una condición relacionada con el desempeño o rendimiento. Una restricción crea un requisito que limita o dirige el propósito para el cual se puede usar un recurso pero no requiere un nivel específico de rendimiento o resultado de la ESAL que lo recibe.

D.65 Cuando no se han cumplido los términos y condiciones o existe incertidumbre sobre si la ESAL receptora puede cumplir los términos o condiciones que de otro modo están bajo su control, los ingresos no deberían reconocerse sino diferirse como un pasivo hasta que sea probable que los términos o condiciones impuestos puedan cumplirse.

D.66 Una donación o subvención sin condiciones no debe diferirse incluso si los recursos se reciben antes del gasto en la actividad financiada por ellos. El calendario de los gastos relacionados queda a discreción de la ESAL y los ingresos no pueden diferirse simplemente porque no se ha incurrido en los gastos relacionados. Por ejemplo, cuando una donación o subvención se otorga específicamente para proporcionar un activo fijo o se dona un activo fijo (un regalo en especie), la ESAL normalmente tiene derecho a ese ingreso cuando es exigible. En este punto, todos los ingresos deben reconocerse en el estado de resultados y los fondos retenidos no diferidos durante la vida útil del activo.

D.67 De manera similar, una condición que permite la recuperación por parte del donante de cualquier parte no utilizada de una subvención no impide su reconocimiento. En cambio, se reconoce un pasivo por cualquier reembolso cuando el reembolso se vuelve probable.

D.68 La sección 24 de la NIIF para las PYMES no distingue entre 'donaciones de capital' y 'donaciones de ingresos ordinarios'. El principio general es que todas las ganancias que proceden de una subvención son reconocidas cuando son exigibles a menos que existan condiciones de rendimiento o desempeño que impidan su reconocimiento (párrafo 24.4). En algunos casos, los donantes desean ver sus "donaciones de capital" presentadas por separado en las cuentas. Una solución es incluir una cuenta memorando (nota a los estados financieros) para las "donaciones de capital" que se concilie con el total de los fondos restringidos presentados en los estados financieros (véase el Anexo III)".

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: info@minciti.gov.co

www.minciti.gov.co



GD-FM-009.v20



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 1437 de 2011, 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,

LEONARDO VARÓN GARCÍA
Consejero CFCP

Proyectó: Paola Andrea Sanabria González / Leonardo Varón García
Consejero Ponente: Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Leonardo Varón García/Wilmar Franco Franco / Jesús María Peña B / Carlos Augusto Molano R.

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