

Bogotá, D.C.,

Señor (a)  
Roberto Andres Valencia ()  
E-mail : aval73@gmail.com

1. Asunto: Consulta 1-2020-004272

**REFERENCIA:**

<b>Fecha de Radicado</b>	<b>25 febrero de 2020</b>
<b>Entidad de Origen</b>	<b>Consejo Técnico de la Contaduría Pública</b>
<b>N° de Radicación CTCP</b>	<b>2020-0204</b>
<b>Código referencia</b>	<b>O 2-840</b>
<b>tema</b>	<b>Derecho de uso</b>

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, 2483 de 2018 y 2270 de 2019, 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 3° 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:**

La Norma sobre arrendamientos aplica a todos los arrendamientos, incluidos los arrendamientos del derecho de uso de activos subarrendados.

*Respecto del contrato anteriormente mencionado en la consulta, es necesario establecer lo siguiente: determinar si el contrato contiene un arrendamiento implícito; y determinar si el contrato de arrendamiento implícito existente (en caso de existir) debe clasificarse como un contrato de arrendamiento financiero u operativo, desde la perspectiva del arrendador.*

**CONSULTA (TEXTUAL)**

**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](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20



De la manera mas respetuosa me dirijo a ustedes, con el fin de obtener su invaluable concepto en relación al siguiente tema, para lo cual expongo:

Los hechos

1. Una compañía que vende servicios de tecnología, adquiere equipos de computo y similares a través de contratos de leasing financiero, los cuales son reconocidos en su estado de situación financiera en debida forma tanto el pasivo como el activo.
2. Los equipos de computo y similares son entregados a los clientes, los cuales los utilizan para la ejecución del software que vende la compañía y sobre el cual se cobra una cuota mensual que incluye tanto el valor de los derechos de uso del activo, como el mantenimiento y soporte técnico del software. El activo transferido al cliente es utilizado de manera exclusiva para la ejecución del programa o en su defecto como "hosting" y la compañía esta ligada a ellos mediante el mantenimiento preventivo incluido en el servicio.
3. La operación descrita anteriormente, está generando una asimetría contable en la presentación de los estados financieros, específicamente en el estado de situación financiera, en donde se presenta el pasivo debidamente detallada la porción corriente de la no corriente versus el activo en donde se presentan los derechos de uso como no corrientes, afectando de esta manera el capital de trabajo, sin reflejar la realidad económica del negocio, toda vez que los valores correspondientes a los derechos de uso se recaudan en un periodo menor a un (1) año.

Consulta Técnica Considerando las características cualitativas de la información en los estados financieros de "Esencia sobre la forma" y "Relevancia":

¿La compañía debería presentar en su estado de situación financiera los derechos de uso separando la porción corriente de la no corriente?, para lo anterior se consideraría el valor a pagar por el cliente en el año siguiente.

#### 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. 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 relación con la consulta este consejo se permite señalar que mediante el Artículo 2 del Decreto 2170 del 22 de diciembre de 2017 se incorporo al Anexo 1.3 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015 la NIIF 16 Arrendamientos. Que la citada NIIF 16 se encuentra vigente desde el 1 de enero de 2019 para las entidades que en Colombia forman parte del Grupo 1.

Esté norma es un estándar que modifico el modelo de contabilidad dual para los arrendatarios, unificando la contabilización de los arrendamientos financieros y

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

Código Postal 110311 - Nif. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: [info@mincit.gov.co](mailto:info@mincit.gov.co)

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20

de los arrendamientos operativos desarrollando un modelo único, dentro del estado de situación financiera actual.

**CON RESPECTO A LA PREGUNTA DEL PETICIONARIO, EL CTCP SE PRONUNCIÓ SOBRE EL TEMA CONSULTADO EN EL CONCEPTO 2020-0115, DE 2020, CONCEPTO AL QUE PODRÁ ACCEDER EN EL SITIO [www.ctcp.gov.co](http://www.ctcp.gov.co), enlace conceptos.**

Respecto de los contratos de arrendamiento en calidad de arrendatario:

Desde el punto de vista del arrendatario, en general los contratos de arrendamiento se consideran en su totalidad como financieros, excepto si el plazo del contrato de arrendamiento es inferior a 12 meses (corto plazo), o si el activo subyacente es de bajo valor<sup>1</sup> (aportes tomados de la consulta 2018-0541).

En ese orden de ideas, el análisis de las dos excepciones anteriores se realizará teniendo en cuenta lo siguiente:

<b>Excepción</b>	<b>Comentarios</b>
Arrendamientos a corto plazo	Análisis contrato por contrato <sup>2</sup> ; El corto plazo corresponde a un contrato de arrendamiento por un periodo de doce (12) meses o menos <sup>3</sup> ;
Arrendamientos en que el activo subyacente <sup>4</sup> es de bajo valor	Se debe analizar el valor del activo cuando es nuevo (sin importar la antigüedad del activo arrendado) <sup>5</sup> ;

Respecto de los contratos donde se entregan los equipos para que el cliente utilice el software comercializado por la entidad a cambio de una cuota mensual:

Respecto del contrato anteriormente mencionado en la consulta, es necesario establecer lo siguiente:

- Determinar si el contrato contiene un arrendamiento implícito; y
- Determinar si el contrato de arrendamiento implícito existente (en caso de existir) debe clasificarse como un contrato de arrendamiento financiero u operativo, desde la perspectiva del arrendador

<sup>1</sup> Mayor información en el párrafo 5 de la NIIF 16, incorporada en el anexo 1 del decreto 2420 de 2015, modificado por el Decreto 2170 de 2017.

<sup>2</sup> Párrafo 8 de la NIIF 16.

<sup>3</sup> Definiciones de términos del apéndice A de la NIIF 16.

<sup>4</sup> Se considera subyacente, el activo que se toma como referencia en el contrato de arrendamiento. En un contrato de arrendamiento de un local comercial, el local comercial es el activo subyacente.

<sup>5</sup> Párrafo B3 de la NIIF 16.



Para determinar si el contrato suscrito con los clientes, contiene una obligación de desempeño consistente en un contrato de arrendamiento, debe tenerse en cuenta lo siguiente:

- Un contrato contiene un arrendamiento *“si transmite el derecho a controlar el uso de un activo identificado por un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación”* (ver párrafo 9 de NIIF 16);
- Si el cliente tiene el derecho de controlar el uso de un activo identificado durante una parte del plazo del contrato, dicho contrato contiene un arrendamiento por esa parte del plazo (ver párrafo B10 de NIIF 16);
- Para controlar el uso de un activo identificable, se requiere que el cliente tenga el derecho a obtener sustancialmente todos los beneficios económicos del uso del activo a lo largo de todo el periodo de uso. Por ejemplo, teniendo el uso exclusivo del activo a largo de todo ese periodo. (ver párrafo B21 de NIIF 16);
- Un cliente tiene derecho a decidir sobre el uso del activo identificado solo si, el cliente tiene el derecho a decidir cómo y para qué propósito se utiliza el activo a lo largo del contrato, el cliente tiene el derecho a operar el activo ( o dirigir a otros para operar el activo de la forma que lo determine) a lo largo del periodo de uso, o el cliente diseño el activo para usarlo con un propósito a lo largo del periodo de uso (ver párrafo B24 de NIIF 16);
- Se recomienda realizar el análisis sobre si el contrato contiene un arrendamiento, siguiendo el flujograma establecido en el párrafo B31 de la NIIF 16 (anexo 1 del DUR 2420 de 2015); y
- Si el contrato contiene un componente de arrendamiento, el arrendador *“distribuirá la contraprestación del contrato aplicando los párrafos 73 a 90 de la NIIF 15”* (ver párrafo 17 de NIIF 16);

Si la conclusión es que el contrato no contiene un arrendamiento, entonces debe reconocerse bajo la NIIF 15, en caso contrario (si se considera que existe un contrato de arrendamiento), entonces deberá analizarse si el mismo es financiero u operativo.

Un arrendador clasificará sus arrendamientos como operativos o financieros teniendo en cuenta la esencia del contrato de arrendamiento. Las siguientes características descritas, dan a entender al arrendador que se trata de un arrendamiento financiero<sup>6</sup> (tomado de la consulta del CTCP 2018-0541):

<sup>6</sup> Tomado de los párrafos 63 y 64 de la NIIF 16

**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](mailto:info@mincit.gov.co)

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20



Condición	Comentarios
El arrendamiento transfiere la propiedad del activo subyacente al arrendatario al finalizar el plazo del arrendamiento;	Es necesario que contractualmente se encuentre pactada la transferencia de la propiedad al final del contrato.
El arrendatario tiene la opción de comprar el activo subyacente a un precio que se espera sea suficientemente inferior al valor razonable en el momento en que la opción sea ejercitable, de modo que, en la fecha de inicio del acuerdo, se prevea con razonable certeza que tal opción será ejercida;	No todos los contratos con opción de compra se consideran financieros, sino aquellos donde la opción pueda ser ejercitada por un valor sustancialmente inferior al valor razonable del activo en la fecha en la que se puede ejercer la opción.
El plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo subyacente, incluso si la propiedad no se transfiere al final de la operación;	Se debe considerar la vida económica del activo subyacente, y no necesariamente su vida útil.
En la fecha de inicio del acuerdo, el valor presente de los pagos por el arrendamiento es al menos equivalente en la práctica a la totalidad del valor razonable del activo subyacente objeto de la operación;	Se hace necesario determinar una tasa de mercado para descontar los flujos de efectivo pactados en el contrato de arrendamiento o determinar la tasa implícita (siempre que sea posible hacerlo).
El activo subyacente es de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario puede usarlo sin realizarle modificaciones importantes;	Verificar que activos subyacentes, no se podrían considerar como de naturaleza especializada.
Si el arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento, y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal cancelación fueran asumidas por el arrendatario;	Las pérdidas del contrato no se refieren a los cánones dejados de recibir, sino a compensar al arrendatario por el valor incurrido al adquirir dichos activos.
Las ganancias o pérdidas derivadas de fluctuaciones en el valor razonable del importe residual recaen sobre el arrendatario (por ejemplo, en la forma de un descuento por importe similar al valor de venta del activo al final del arrendamiento); y	Ocurre cuando se comparte con el arrendatario el valor del activo al finalizar el contrato, compensándolo o cobrándole un valor específico de acuerdo con el valor de venta del activo subyacente.
El arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo período, con unos pagos por arrendamiento que	La rebaja en el canon de arrendamiento no debe estar asociada a rebajas por las

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

Código Postal 110311 - Nif. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: [info@mincit.gov.co](mailto:info@mincit.gov.co)

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20



Condición	Comentarios
son sustancialmente inferiores a los habituales del mercado.	condiciones de mercado.

De acuerdo con lo anterior, si una (o más) de las anteriores se cumple en un contrato de arrendamiento, entonces debe tratarse como un arrendamiento financiero por parte del arrendador.

Por último y respecto de la supuesta "asimetría contable" mencionada por parte del consultante, es importante determinar que existen dos transacciones distintas. La primera el contrato de arrendamiento suscrito entre la entidad y el financiador de la operación de leasing, y la segunda el contrato suscrito entre la entidad y sus clientes. En la primera la entidad actúa como arrendatario, y por ello reconoce el derecho de uso y el pasivo correspondiente, y en la segunda la entidad actúa como arrendador y reconoce sus derechos y obligaciones, conforme a los requerimientos de los marcos técnicos. Lo anterior si bien genera una aparente asimetría contable, esta se origina por la forma en que contractualmente se adquieren y entregan los equipos de cómputo a los clientes, si la transacción con ellos cumple las condiciones de un arrendamiento financiero, la entidad debería reconocer una cuenta por cobrar y dar de baja los derechos de uso registrados en el activo.

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,

CARLOS AUGUSTO MOLANO RODRIGUEZ  
Consejero - CTCP

Proyectó: Cesar Omar López Avila.  
Consejero Ponente: Carlos Augusto Molano Rodriguez.  
Revisó y aprobó: Jesus Maria Perez Bermudez/ Carlos Augusto Molano Rodriguez.

**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](http://www.minciti.gov.co)



GD-FM-009.v20



Radicado relacionada No. 1-2020-004272

DDR

Bogota D.C, 15 de abril de 2020

Señor(a)  
ROBERTO ANDRÉS VALENCIA  
aval73@gmail.com

Asunto : Consulta 2020-0204 Presentación en los estados financieros de los Derechos de Uso

Saludo: buenas tardes, mediante la presente comunicación damos respuesta a su consulta

"De conformidad con el Decreto 2150 de 1995 y la Ley 962 de 2005, la firma mecánica que aparece a continuación, tiene plena validez para todos los efectos legales y no necesita autenticación, ni sello.  
Adicionalmente este documento ha sido firmado digitalmente de conformidad con la ley 527 de 1999 y la resolución 2817 de 2012."

Cordialmente,

**CARLOS AUGUSTO MOLANO RODRIGUEZ**  
**CONSEJERO**  
**CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA**

Copia:  
CopiaExt:

Folios: 1  
Anexo:  
Nombre anexos: 2020-204.pdf

Revisó: CESAR OMAR LOPEZ AVILA CONT

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



GD-FM-009.v20