

Bogotá, D.C.,

No. del Radicado	1-2023-014656
Fecha de Radicado	27 de abril de 2023
Nº de Radicación CTCP	2023-0237
Tema	Donaciones – efecto en el patrimonio

CONSULTA (TEXTUAL)

“(...)

CONSIDERACIONES

Que el artículo 13 de la Ley 1437 de 2011, en concordancia con el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015 que consagra el derecho que tiene toda persona a presentar peticiones respetuosas; a requerir información; a consultar, examinar y pedir copias de documentos; y a formular consultas ante las distintas autoridades.

Que de conformidad con el numeral 2 del artículo 14 de la mencionada Ley 1437 de 2011, las peticiones de información y de documentos deberán resolverse dentro de los treinta (30) días siguientes a su recepción.

Que la presente petición se realiza por escrito, y cumple con los presupuestos exigidos por el artículo 16 ibidem.

Que la presente consulta versa sobre el tratamiento contable de la condonación.

Que la condonación se encuentra definida por el artículo 1711 del Código Civil, el cual dispone: “La remisión o condonación de una deuda no tiene valor sino en cuanto al acreedor es hábil para disponer de la cosa que es objeto de ella”.

Que la condonación se remite a las reglas de la donación, según lo dispone el artículo 1712 del Código Civil, que consagra: “La remisión que procede de mera liberalidad, está en todo sujeta a las reglas de la donación entre vivos y necesita de insinuación en los casos en que la donación entre vivos la necesita”.

Que en la NIIF para PYMES no existe un tratamiento específico sobre donaciones, sin embargo, el párrafo 2.35 de la Sección 2 - Conceptos y Principios Generales de las NIIF para PYMES habilita el uso de otras secciones que regulen temas análogos en los siguientes términos: “Los requerimientos para el reconocimiento y medición de activos, pasivos, ingresos y gastos en esta NIIF están basados en los principios generales que se derivan del Marco Conceptual para la Preparación

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

y Presentación de los Estados Financieros del IASB y las NIIF completas. En ausencia de un requerimiento en esta NIIF que sea aplicable específicamente a una transacción o a otro suceso o condición, el párrafo 10.4 proporciona una guía para emitir un juicio y el párrafo 10.5 establece una jerarquía a seguir por una entidad al decidir sobre la política contable apropiada en esas circunstancias. El segundo nivel de esa jerarquía requiere que una entidad busque las definiciones, criterios de reconocimiento y conceptos de medición para los activos, pasivos, ingresos y gastos, así como los principios generales establecidos en esta sección”.

Que la condonación entendida como una donación podría tener el tratamiento previsto en el párrafo 24.4 de la Sección 24 – Subvenciones del Gobierno de las NIIF para PYMES, así: “Una entidad reconocerá las subvenciones del gobierno como sigue: (a) Una subvención que no impone condiciones de rendimiento futuras específicas sobre los receptores se reconocerá como ingreso cuando los importes obtenidos por la subvención sean exigibles. (b) Una subvención que impone condiciones de rendimiento futuras específicas sobre los receptores se reconocerá como ingreso solo cuando se cumplan las condiciones de rendimiento. (c) Las subvenciones recibidas antes de que se satisfagan los criterios de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias se reconocerán como pasivo” (Énfasis añadido).

Que la Sección 2 – Conceptos y Principios Generales e las NIIF para PYMES, establece que “El Patrimonio es el residuo de los activos reconocidos menos los pasivos reconocidos. Se puede subclasificar en el estado de situación financiera. Por ejemplo, en una sociedad por acciones, las subclasificaciones pueden incluir fondos aportados por los accionistas, las ganancias acumuladas y ganancias o pérdidas reconocidas directamente en patrimonio” (Párrafo 2.22).

Que la Sección 2 - Conceptos y Principios Generales de las NIIF para PYMES, dispone que “La definición de ingresos incluye tanto a los ingresos de actividades ordinarias como a las ganancias. (a) Los ingresos de actividades ordinarias surgen en el curso de las actividades ordinarias de una entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos, regalías y alquileres. (b) Ganancias son otras partidas que satisfacen la definición de ingresos pero que no son ingresos de actividades ordinarias. Cuando las ganancias se reconocen en el estado del resultado integral, es usual presentarlas por separado, puesto que el conocimiento de las mismas es útil para la toma de decisiones económicas” (Párrafo 2.25).

Que la Sección 23 – Ingresos de Actividades Ordinarias de las NIIF para PYMES, dispone que “Una entidad medirá los ingresos de actividades ordinarias al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir. El valor razonable de la contraprestación, recibida o por recibir, tiene en cuenta el importe de cualesquiera descuentos comerciales, descuentos por pronto pago y rebajas por volumen de ventas que sean practicados por la entidad.

Una entidad incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir por parte de la entidad, por su cuenta propia. Una entidad excluirá de los ingresos de actividades ordinarias todos los importes recibidos por cuenta de terceras partes tales como impuestos sobre las ventas, impuestos sobre productos o servicios o impuestos sobre el valor añadido. En una relación de agencia, una entidad incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solo el importe de su comisión. Los importes recibidos por cuenta del principal no son ingresos de actividades ordinarias de la entidad” (Párrafos 22.3 - 22.4).

Que la Sección 11 - Instrumentos Financieros Básicos de las NIIF para PYMES, establece que “una entidad solo dará de baja en cuentas un pasivo financiero (o una parte de un pasivo financiero) cuando se haya extinguido—esto es, cuando la obligación especificada en el contrato haya sido pagada, cancelada o haya expirado. (...)” (Párrafo 11.36).

Del análisis conjunto de las Secciones mencionadas y del principio de partida doble la empresa beneficiaria de la condonación debería registrar la cancelación del pasivo financiero contra un ingreso del periodo, en el entendido de que con la condonación se renuncia a los derechos contractuales que permitirían hacer exigible dicho pasivo financiero.

En el ámbito mercantil y conforme lo disponen las normas contables, las empresas se benefician de operaciones por condonación de deudas con acreedores públicos y/o privados.

Por lo anterior, se hace necesario consultar si la condonación, como operación realizada a título gratuito, debe registrarse contablemente por parte de la empresa beneficiaria como un ingreso.

De conformidad con lo expuesto, procedo a realizar la siguiente:

PETICIÓN

De conformidad con lo anterior, muy respetuosamente solicito se resuelva las siguientes consultas y peticiones:

1. ¿Qué se considera incremento neto en el patrimonio?
2. Si una empresa es beneficiaria de una condonación – a título gratuito – por concepto de deudas con sus acreedores, se sirva aclarar si ¿esta operación se considera susceptible de producir un incremento neto del patrimonio de la entidad condonada?
3. ¿Qué tipos o formas de incremento en el patrimonio neto puede producir para una empresa la condonación de una deuda?
4. ¿Existen casos en los que la eliminación de un pasivo no constituya ingreso contable o incremento neto del patrimonio para la empresa? En caso afirmativo, ¿en qué casos podría darse esta situación?

(...)”

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

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 por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

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

En primer término, debemos aclarar que habiéndose emitido los decretos que ponen en vigencia los estándares de información financiera en Colombia, el tratamiento contable debe efectuarse teniendo en cuenta el marco técnico normativo que le corresponda a la entidad. Como no se indica en la consulta el grupo al que pertenece la entidad en cuestión, este concepto se elabora teniendo como referente el Marco Técnico Normativo correspondiente al Anexo 2 – NIIF para las PYMES del Grupo 2, contenido en el Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015.

Respecto a la pregunta 1, aún cuando en los Marcos Técnicos Normativos, no hay una definición textual del término “incremento neto de patrimonio”, los siguientes apartes de la Sección 22 – Pasivos y Patrimonio, incorporada en el Anexo No. 2 del D.U.R. 2420 de 2015, ayudan a entender la definición del término bajo la concepción contable, teniendo claro que el patrimonio es la diferencia o residual entre los activos y pasivos de una entidad o empresa, el cual puede verse incrementado con el aumento de los activos y las disminuciones de los pasivos; es así como el Diccionario Jurídico Colombiano define el **patrimonio** como: “*el conjunto de los activos netos de una persona; esto es, lo que queda una vez que a dichos activos se le restan las deudas que sobre ellos pesan*”¹. **Neto**: “*Bien definido; que no lo acompaña o aumenta ninguna otra cosa. (...)*”². Conforme al diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, neto lo define, entre otros, como: “*adj. Limpio, puro, claro y bien definido*”, e incremento como: “*1. M. aumento*”.

Ahora bien, el párrafo 22.3 de la Sección 22 a que se hace referencia, define el Patrimonio como: “*Patrimonio es la participación residual en los activos de una entidad, una vez deducidos todos los pasivos. (...) El patrimonio incluye inversiones hechas por los propietarios de una entidad, más incrementos en esas inversiones ganados a través de operaciones rentables y retenidos para el uso en las operaciones de a entidad, menos deducciones de las inversiones de los propietarios como resultado de operaciones no rentables y de distribuciones a los propietarios*”.

De donde se puede concluir que financieramente el incremento neto del patrimonio de una empresa: **es el valor del aumento total de los activos deducidos los deterioros del mismo y el valor total de los pasivos que afectan los bienes que constituyen dichos activos, como diferencia final entre éstos entre dos fechas o períodos determinados.**

Como nuestras respuestas solamente orientan para el caso planteado, desde el punto de vista contable y financiero, en cuanto a las preguntas 2, 3 y 4, la donación voluntaria de un pasivo financiero puede asimilarse a la baja voluntaria de una cuenta del pasivo, que puede beneficiar al deudor. Sobre este particular, este Consejo, emitió el concepto 2021-0422 con fecha de radicación 13-07-2021 y en el cual se expuso lo siguiente:

¹ Bohórquez Botero Luis Fernando y Jorge Iván. DICCIONARIO JURÍDICO COLOMBIANO, con enfoque en la legislación nacional. T. II. Pag. 1698. Editora Jurídica Nacional, Quinta Edición.

² Id. Pag. 1604.

“El término castigo de cuentas no es una frase técnica en los procesos contables, por lo cual entendiendo que posiblemente la consulta se refiere es a la baja de cuentas de los activos o pasivos, se procede a dar respuesta dentro del léxico contable, para lo cual antes de realizar una baja de cualquier elemento de los estados financieros se sugiere revisar las razones por las cuales el activo o pasivo fue reconocido en la contabilidad, y si se cumplen los criterios de reconocimiento del marco de información financiera que le sea aplicable.

De manera posterior, para dar de baja un elemento de los estados financieros, deberá primero analizarse si las condiciones establecidas y otra información relevante que indique que se cumplen los requisitos para proceder con la baja en cuentas, es decir, en el caso de los activos si se ha perdido el control del todo o de parte del mismo o cuando expiren los derechos contractuales sobre los flujos de efectivo del activo o éste haya sido transferido y en los pasivos si la obligación se ha extinguido en su totalidad o parcialmente; al respecto sobre la baja de cuentas los marcos de información financiera que aplican para las entidades del grupo 1 o 2, indican lo siguiente:

Grupo 1 – NIIF Plenas	Grupo 2 – NIIF para Pymes
<p>5.26 La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo reconocidos del estado de situación financiera de una entidad. (...)</p> <p>5.27 Los requerimientos de contabilización para la baja en cuentas pretenden representar fielmente:</p> <p>(a) los activos y pasivos que se conserven después de la transacción u otro suceso que conduzca a la baja en cuentas (incluyendo cualquier activo o pasivo adquirido, incurrido o creado como parte de la transacción u otro suceso); y</p> <p>(b) el cambio en los activos y pasivos de la entidad como resultado de esa transacción u otro suceso. (...)</p> <p>5.29 En algunos casos, puede parecer que una entidad transfiere un activo o pasivo, pero ese activo o pasivo puede, no obstante, permanecer como un activo o pasivo de la entidad. (...)</p> <p>5.33 Un caso en el que surgen problemas con la baja en cuentas es cuando se modifica un contrato de tal forma que se reducen o eliminan derechos u obligaciones existentes. Al decidir la forma de contabilizar las modificaciones de contratos, es necesario considerar qué</p>	<p>11.33 Una entidad dará de baja en cuentas un activo financiero solo cuando:</p> <p>(a) expiren o se liquiden los derechos contractuales sobre los flujos de efectivo del activo financiero;</p> <p>(b) la entidad transfiera sustancialmente a terceros todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo financiero; o</p> <p>(c) la entidad, a pesar de haber conservado algunos riesgos y ventajas inherentes a la propiedad significativos, ha transferido el control del activo a otra parte, y éste tiene la capacidad práctica de vender el activo en su integridad a una tercera parte no relacionada y es capaz de ejercer esa capacidad unilateralmente y sin necesidad de imponer restricciones adicionales sobre la transferencia—en este caso, la entidad:</p> <p>(i) dará de baja en cuentas el activo; y</p> <p>(ii) reconocerá por separado cualesquiera derechos y obligaciones conservados o creados en la transferencia. El importe en libros del activo transferido deberá distribuirse entre los derechos u obligaciones conservados y transferidos sobre la base de sus valores razonables relativos en la fecha de la transferencia. Los derechos y obligaciones de nueva creación deberán</p>

<p>unidad de cuenta proporciona a los usuarios de los estados financieros la información más útil sobre los activos y pasivos mantenidos después de la modificación, y sobre la forma en que la modificación cambia los activos y pasivos de la entidad</p>	<p>medirse al valor razonable en esa fecha. Cualquier diferencia entre la contraprestación recibida y el importe reconocido y dado de baja en cuentas de acuerdo con este párrafo deberá ser reconocido en resultados en el periodo de la transferencia.</p> <p>(...)</p> <p>11.36 Una entidad solo dará de baja en cuentas un pasivo financiero (o una parte de un pasivo financiero) cuando se haya extinguido—esto es, cuando la obligación especificada en el contrato haya sido pagada, cancelada o haya expirado.</p>
---	---

Existen condiciones específicas dependiendo del elemento de los estados financieros, indicados en cada marco técnico normativo, los cuales deberán cumplirse para proceder con la baja en cuentas, al respecto este Consejo se ha pronunciado en consultas relacionadas para casos específicos que podrá consultar en el enlace: www.ctcp.gov.co y que le listamos a continuación:

Concepto CTCP	Descripción	Fecha
331	Baja de inmuebles en extinción de dominio	17/07/2021
120	Baja de pasivos financieros	05/04/2021
290	Reconocimiento y baja – Reversión de facturas	10/09/2020
0494A	Baja de pasivos – Efecto COVID-19 - Dec. 560 de 2020	31/08/2020
1129	Reconocimiento o baja de una cuenta por cobrar	13/12/2019
1095	Rescisión de escrituras en notarías - baja de activos	15/11/2019
890	Baja en cuentas por terminación de vínculo matrimonial	27/09/2019
1129	Baja de activos financieros	29/01/2019
1019	Baja cuenta por cobrar	12/12/2018
768	Baja de activos fijos	03/10/2018
62	Baja en cuentas de socios por efecto NIIF	10/05/2018
250	Baja instrumentos financieros	07/05/2018
77	Baja parcial de PPE	12/03/2018
1017	Baja en cuenta por cambio de arrendamiento financiero a operativo	07/12/2017
67	Baja de instrumentos financieros	21/04/2017
424	Trámite para dar de baja activos fijos	22/06/2015
735	¿Cuál es la normatividad para dar de baja una pérdida que no ha sido cubierta con utilidades?	24/03/2015

<i>Concepto CTCP</i>	<i>Descripción</i>	<i>Fecha</i>
307	Baja de inventarios	02/02/2015
323	Dudas sobre bajas en cuentas de activos financieros, ingresos por intereses, deterioro de cartera de crédito en el sector cooperativo	04/09/2014
35	Baja de activos fijos e incidencia patrimonial	29/12/2013

De manera complementaria, este Consejo se ha referido en diversas oportunidades en lo referente al tema, en los conceptos: 2018-165 y 2017-965 que podrá consultar en el enlace: www.ctcp.gov.co

Adicionalmente, en cuanto a las donaciones se han expedido los siguientes conceptos, los cuales colocamos a consideración del consultante:

No.	CONCEPTO	FECHA
2016-009	donaciones y avalúos	30/03/2016
2016-177	donaciones-ESAL	29/03/2016
2016-180	donaciones	30/03/2016
2017-209	donaciones - reconocimiento	16/05/2017
2017-372	donaciones recibidas	16/06/2017
2017-568	medición de subvenciones o donaciones	12/10/2017
2017-643	reconocimiento de las donaciones en las ESAL	30/08/2017
2018-083	reconocimiento de donaciones recibidas	12/02/2018
2018-1083	donaciones	19/12/2018
2018-186	cómo se reconocen las donaciones en las ESAL	10/04/2018
2018-542	donaciones	2/08/2018
2018-816	donaciones	30/10/2018
2018-962	donaciones	12/12/2018
2019-0231	donaciones ESAL	22/03/2019
2019-1059	ingresos por donaciones en una ESAL	7/11/2019
2019-1151	donaciones en trabajo	31/12/2019
2019-1224	donaciones	31/12/2019
2020-0639	donaciones - ESAL	4/08/2020

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

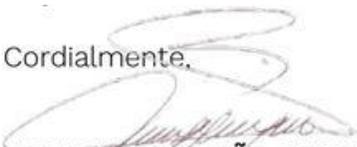


GD-FM-009.v20

2020-1015	donaciones	14/12/2020
2021-0372	Donaciones – propiedad horizontal – Tratamiento contable	27/07/2021
2022-0139	Donaciones – reconocimiento	19/04/2022
2022-0142	Donaciones o auxilios amparados en convenios o acuerdos Internacionales – Auxiliares en contabilidad y centros de costos	13/05/2022
2022-0245	Decisiones de asamblea de copropietarios - condonaciones	11/05/2022
2022-0367	Donaciones en copropiedades	31/07/2022

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 concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,



JESUS MARIA PEÑA BERMUDEZ
Consejero - CTCP

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona/Jesús María Peña Bermúdez.

Consejero Ponente: Jesús María Peña Bermúdez

Revisó y aprobó: Carlos Augusto Molano R. / Jimmy Bolaño T. / Jairo Enrique Cervera R. / Jesús María Peña B.

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