

CTCP

Bogotá, D.C.,

Señor (a)

EDWIN MAURICIO ROMERO

E-mail: mauro790514@yahoo.com

Asunto: Consulta 1-2020-012623

REFERENCIA:

Fecha de Radicado	28 de mayo de 2020
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2020-0528
Código referencia	O-6-840
Tema	Tratamiento contratos de arrendamiento

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...) 1. ¿Cómo sería el tratamiento en la NIIF para Pymes de los contratos de arrendamiento que se han catalogado como arrendamientos financieros, cuando estos traen cláusulas de incremento del canon de arrendamiento mediante índices como la inflación? Este tratamiento sí está expresamente mencionado en la NIIF 16, pero no en la sección 20 de Pymes.

2. ¿Cómo sería el tratamiento de acuerdos de menor pago, o de pago posterior, es decir, el arrendatario y arrendador acuerdan no pagar el canon durante algunos meses, pero estos meses no pagados, se pagarán a partir de un determinado momento distribuidos de alguna forma entre las cuotas restantes lo que al final se traduce en que no hay condonación de pagos? Esto sería para los grupos 1, 2 y 3 y con ocasión al Covid-19 (...)"

RESUMEN:

"Una entidad que revise sus estimaciones de pagos (debido que la tasa de inflación se puede proyectar, pero no se conoce con exactitud), ajustará el importe en libros del pasivo financiero para reflejar los flujos de efectivo reales y estimados ya revisados, utilizando la tasa de interés efectiva original del pasivo financiero. Dicho ajuste en el pasivo se reconocerá en el estado de resultados, en el periodo en el que se revise como un gasto financiero".

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.

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

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.

Tratamiento de contratos de arrendamiento financiero bajo NIIF para las PYMES, en calidad de arrendatario, cuando estos traen cláusulas de incremento del canon mediante índices como la inflación.

De conformidad con el anexo 2 del DUR 2420 de 2015 (NIIF para las PYMES) debe observarse lo siguiente:

- Al inicio del contrato de arrendamiento, el arrendatario reconocerá un activo por derecho de uso (PPYE, propiedad de inversión, intangible u otro activo) y un pasivo financiero, por un importe igual al valor razonable del bien arrendado, o al valor presente de los pagos mínimos por arrendamiento, si este fuera menor (NIIF para las PYMES 20.9);
- La tasa de interés que debe utilizarse corresponde con la tasa de interés implícita en el arrendamiento, en caso de no poderse determinar, se usará la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario (NIIF para las PYMES 20.10);
- El pasivo generado por el contrato de arrendamiento financiero cumple con la definición de pasivo financiero que trata la sección 11 de la NIIF para las PYMES, por lo que en lo que no se encuentre establecido en la sección 20 respecto del tratamiento del pasivo, se aplicará la sección 11 de la NIIF para las PYMES (ver párrafo 20.11).

De acuerdo con lo anterior, cuando el pasivo por contrato de arrendamiento financiero contenga cláusulas de incremento del canon de arrendamiento mediante índices como la inflación se aplicará el párrafo 11.20 que menciona lo siguiente:

- Una entidad que revise sus estimaciones de pagos (debido que la tasa de inflación se puede proyectar, pero no se conoce con exactitud), ajustará el importe en libros del pasivo financiero para reflejar los flujos de efectivo reales y estimados ya revisados, utilizando la tasa de interés efectiva original del pasivo financiero.
- Dicho ajuste en el pasivo se reconocerá en el estado de resultados, en el periodo en el que se revise como un gasto financiero (párrafo 11.20)

Lo anterior lo ilustraremos a través del siguiente ejemplo:

En enero de 20x1, una entidad toma en arrendamiento una maquinaria a un periodo de tiempo no cancelable de 8 años, el canon de arrendamiento es de \$120.000 anticipado por año y anualmente se incrementa por el IPC certificado por el DANE, al final del contrato la entidad puede quedarse con el activo sin incurrir en ningún pago adicional. Por lo anterior clasifica dicho contrato como un arrendamiento financiero según la sección 20. El valor razonable de la maquinaria en la fecha del contrato se ha calculado en \$700.000.

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 medición inicial se ha realizado teniendo en cuenta que el valor del activo y del pasivo corresponde al valor razonable de la maquinaria al inicio del contrato por valor de \$700.000, utilizando la tasa de interés implícita que iguala los flujos de efectivo consistentes en cuotas anuales que inician el \$120.000 y se incrementan por el IPC estimado del 3,8% anual.

Periodo	Flujo	Interés	Saldo
Enero 1 de 20x1	(580.000) (1)		580.000
Diciembre 31 de 20x1		83.569	663.569
Enero 1 de 20x2	124.560 (2)		539.009
Diciembre 31 de 20x2		77.663	616.673
Enero 1 de 20x3	129.293 (3)		487.379
Diciembre 31 de 20x3		70.224	557.603
Enero 1 de 20x4	134.206		423.397
Diciembre 31 de 20x4		61.005	484.402
Enero 1 de 20x5	139.306		345.096
Diciembre 31 de 20x5		49.723	394.819
Enero 1 de 20x6	144.600		250.219
Diciembre 31 de 20x6		36.053	286.272
Enero 1 de 20x7	150.095		136.177
Diciembre 31 de 20x7		19.621	155.798
Enero 1 de 20x8	155.798		-

TIR	14,41% (5)
Valor presente pasivo	\$580.000,00
Pago inicial	120.000
Total del activo	700.000

- (1) Los \$580.000 corresponde con el valor razonable de la maquinaria (\$700.000) menos el valor del primer canon pagado por anticipado por \$120.000.
- (2) Corresponde al valor de \$120.000 x 1,038 que corresponde con la inflación proyectada
- (3) Corresponde al valor de \$124.560 x 1,038 que corresponde con la inflación proyectada

De tal manera que los registros contables sugeridos corresponden con lo siguiente:

Reconocimiento inicial (a enero 1 de 20x1)

Cuentas	Débito	Crédito
PPYE - maquinaria	700.000	
Pasivo por contrato de arrendamiento financiero		700.000

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

Pago primera cuota por adelantado (a enero 1 de 20x1)

Cuentas	Débito	Crédito
Efectivo en bancos		120.000
Pasivo por contrato de arrendamiento financiero	120.000	

Causación de intereses a diciembre 31 de 20x1

Cuentas	Débito	Crédito
Gastos financieros	83.569	
Pasivo por contrato de arrendamiento financiero		83.569

De esta manera el saldo a diciembre 31 de 20x1 sería de \$663.569. Ahora por cambios en el IPC la entidad vuelve a revisar los flujos estimados del contrato de arrendamiento financieros a partir de enero 1 de 20x2, tomando un IPC proyectado de 4,2%, y establece lo siguiente:

Periodo	Flujo	Interés	Saldo
Saldo inicial			672.876
Enero 1 de 20x2	125.040		547.836
Diciembre 31 de 20x2		78.935	626.771
Enero 1 de 20x3	130.292		496.480
Diciembre 31 de 20x3		71.535	568.015
Enero 1 de 20x4	135.764		432.251
Diciembre 31 de 20x4		62.281	494.532
Enero 1 de 20x5	141.466		353.066
Diciembre 31 de 20x5		50.872	403.937
Enero 1 de 20x6	147.408		256.530
Diciembre 31 de 20x6		36.962	293.492
Enero 1 de 20x7	153.599		139.893
Diciembre 31 de 20x7		20.157	160.050
Enero 1 de 20x8	160.050		0

Tasa de descuento 14,41%
 Valor presente pasivo \$547.836,31

De acuerdo con lo anterior, el valor del pasivo a diciembre 31 de 20x1 pasa de \$663.569 a \$672.876 a enero 1 de 20x2, generando una diferencia por la actualización del IPC por valor de \$9.307 que podría reconocerse de la siguiente manera:

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



Cuentas	Débito	Crédito
Gastos financieros (actualización de IPC)	9.307	
Pasivo por contrato de arrendamiento financiero		9.307

Tratamiento de acuerdos de menor pago, o de pago posterior (el arrendatario y arrendador acuerdan no pagar el canon durante algunos meses, pero estos meses no pagados, se pagarán a partir de un determinado momento distribuidos de alguna forma entre las cuotas restantes lo que al final se traduce en que no hay condonación de pagos) bajo entidades del grupo 1, 2 y 3.

Mediante Documento de Orientación Técnico No 18 que puede consultarse en el enlace <http://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/orientaciones-tecnicas/orientacion-tecnica-no-18-covid-19> , se menciona lo siguiente:

“Ejemplo sobre modificaciones en un contrato de arrendamiento (NIIF 16)

Una entidad ha suscrito un contrato de arrendamiento con un tercero sobre un local comercial, bajo las siguientes condiciones: plazo del contrato a diez años no cancelable, sin opción de compra, con pago anual anticipado de \$170.000.000. Debido a que la tasa de interés implícita no es fácilmente determinable, se utiliza la tasa incremental del arrendatario del 13% EA. La fecha de inicio del contrato de arrendamiento es enero 1 de 2019.

Durante el año 2020 con ocasión de la crisis generada por el COVID-19 se renegoció el valor del canon de arrendamiento sólo por ese año por \$65.000.000, a partir del año 2021 en adelante se mantendrá el canon original de \$170.000.000. La estimación de los flujos es la siguiente:

Periodo	Flujo	Interés	Saldo
Enero 1 de 2019	170.000.000		872.381.372
Diciembre 31 de 2019		113.409.578	985.790.950
Enero 1 de 2020	170.000.000		815.790.950
Diciembre 31 de 2020		106.052.824	921.843.774
Enero 1 de 2021	170.000.000		751.843.774
Diciembre 31 de 2021		97.739.691	849.583.464
Enero 1 de 2022	170.000.000		679.583.464
Diciembre 31 de 2022		88.345.850	767.929.314
Enero 1 de 2023	170.000.000		597.929.314
Diciembre 31 de 2023		77.730.811	675.660.125
Enero 1 de 2024	170.000.000		505.660.125
Diciembre 31 de 2024		65.735.816	571.395.942
Enero 1 de 2025	170.000.000		401.395.942
Diciembre 31 de 2025		52.181.472	453.577.414

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



Periodo	Flujo	Interés	Saldo
Enero 1 de 2026	170.000.000		283.577.414
Diciembre 31 de 2026		36.865.064	320.442.478
Enero 1 de 2027	170.000.000		150.442.478
Diciembre 31 de 2027		19.557.522	170.000.000
Enero 1 de 2028	170.000.000		-

Tasa	13%
Valor presente pasivo	872.381.372
Pago inicial	170.000.000
Total del activo	1.042.381.372

Con fecha de enero 1 de 2019 el valor presente del pasivo es de \$1.042.381.372, la entidad había realizado el siguiente registro contable:

A la fecha del reconocimiento del contrato en enero 1 de 2019

Cuenta	Débito	Crédito
PPYE por derecho de uso	1.042.381.372	
Pasivo financiero - contratos de arrendamiento		1.042.381.372

A la fecha del pago de la primera cuota en enero 1 de 2019

Cuenta	Débito	Crédito
Efectivo - entidades financieras		170.000.000
Pasivo financiero - contratos de arrendamiento	170.000.000	

La causación de intereses y la depreciación del activo por derecho de uso por el periodo 2019, es el siguiente:

Cuenta	Débito	Crédito
PPYE por derecho de uso (depreciación acumulada)		104.238.137
Gasto por depreciación (vida útil 10 años)	104.238.137	
Gasto financiero	113.409.578	
Pasivo financiero - contratos de arrendamiento		113.409.578

A diciembre 31 de 2019, los saldos del activo y pasivo corresponden a lo siguiente:

PPYE por derecho de uso	938.143.235
Pasivo financiero - contratos de arrendamiento	985.790.950

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



Debido a que por el año 2020 se ha modificado el contrato, en este caso por efectos del COVID 19, se requiere estimar nuevamente los flujos asociados al contrato de arrendamiento¹:

Periodo	Flujo	Interés	Saldo
Diciembre 31 de 2019			880.790.950
Enero 1 de 2020	65.000.000		815.790.950
Diciembre 31 de 2020		106.052.824	921.843.774
Enero 1 de 2021	170.000.000		751.843.774
Diciembre 31 de 2021		97.739.691	849.583.464
Enero 1 de 2022	170.000.000		679.583.464
Diciembre 31 de 2022		88.345.850	767.929.314
Enero 1 de 2023	170.000.000		597.929.314
Diciembre 31 de 2023		77.730.811	675.660.125
Enero 1 de 2024	170.000.000		505.660.125
Diciembre 31 de 2024		65.735.816	571.395.942
Enero 1 de 2025	170.000.000		401.395.942
Diciembre 31 de 2025		52.181.472	453.577.414
Enero 1 de 2026	170.000.000		283.577.414
Diciembre 31 de 2026		36.865.064	320.442.478
Enero 1 de 2027	170.000.000		150.442.478
Diciembre 31 de 2027		19.557.522	170.000.000
Enero 1 de 2028	170.000.000		-

Tasa	13%
Valor presente pasivo	815.790.950
Pago inicial	65.000.000
Saldo del pasivo	880.790.950

El ajuste que debe realizarse respecto de la reducción del canon de \$170.000.000 a \$65.000.000 por el año 2020, se contabilizará de acuerdo con lo siguiente:

- Si se trata de una modificación al contrato de arrendamiento. El arrendatario reconocerá la diferencia entre el importe en libros del pasivo modificado (\$880.790.950) y el pasivo por arrendamiento inmediatamente anterior a la modificación (\$985.790.950) de \$105.000.000 como un ajuste al activo por derecho de uso. (Referencia: párrafo 46(b) de la NIIF 16²); o

¹ NIIF 16. 36: "c) midiendo nuevamente el importe en libros para reflejar las nuevas mediciones o modificaciones del arrendamiento especificadas en los párrafos 39 a 46, y también para reflejar los pagos por arrendamiento fijos en esencia que hayan sido revisados (véase párrafo B42)".

² "46. En una modificación del arrendamiento que no se contabilice como un arrendamiento separado, el arrendatario contabilizará la nueva medición del pasivo por arrendamiento: (a) Disminuyendo el importe en libros del activo por derecho de uso para reflejar la terminación parcial o total del arrendamiento, en las modificaciones de arrendamiento que disminuyen el alcance de éste. El arrendatario reconocerá en el resultado del periodo las

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

- Si no se trata de una modificación al contrato. El arrendatario reconocerá la reducción del canon, como una ganancia en el resultado del periodo, según el párrafo 38 de NIIF 16.

Teniendo en cuenta que en razón a la crisis generada por el COVID-19, no es fácil determinar si dicha reducción en el canon obedece a una modificación o no en el contrato, IASB ha propuesto incluir los párrafos 46A y 46B otorgando una solución práctica, consistente en tratar la reducción del canon, como un efecto en el resultado del periodo.

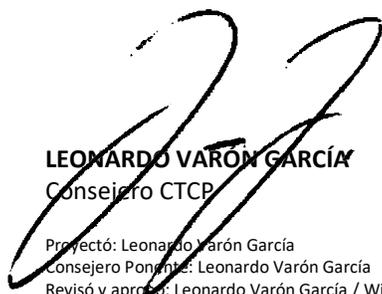
Para entidades que pertenecen al grupo 2, las modificaciones en los flujos contractuales del contrato de arrendamiento deberán reconocerse como se estableció en la primera pregunta.

Las entidades pertenecientes al grupo 3 deben reconocer los contratos de arrendamiento de la siguiente manera:

Tema	Grupo 3 Microempresas
Reconocimiento de contratos en calidad de arrendatario	Todos los pagos se reconocen como gastos, sin importar si se trata de contratos de arrendamiento financiero u operativo (13.2)
Reconocimiento de contratos en calidad de arrendador	Todos los contratos de tratan como arrendamientos operativos (13.3).

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,



LEONARDO VARÓN GARCÍA
Consejero CTCP

Proyectó: Leonardo Varón García
Consejero Ponente: Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Leonardo Varón García / Wilmar Franco Franco / Carlos Augusto Molano R.

ganancias o pérdidas relacionadas con la terminación parcial o total del arrendamiento. (b) Haciendo el correspondiente ajuste al activo por derecho de uso para todas las demás modificaciones del arrendamiento.”

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
www.minciit.gov.co



GD-FM-009.v20



Radicación relacionada: 1-2020-012623

CTCP

Bogota D.C, 11 de julio de 2020

Señor(a)
EDWIN MAURICIO ROMERO
mauro790514@yahoo.com

Asunto : ARRENDAMIENTOS SECCIÓN 20 NIIF PYMES

Saludo: Se da respuesta mediante concepto 2020-0528

"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,

LEONARDO VARON GARCIA
CONSEJERO
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Copia:
CopiaExt:

Folios: 1
Anexo:
Nombre anexos: 2020-0528 Tratamiento contratos de arrendamiento rev LVG WFF CAM.pdf

Revisó: LEONARDO VARON GARCIA