

CTCP

Bogotá, D.C.,

Señor (a)
PITER VEGA ESCOBAR
E-mail: pitervegaescobar@yahoo.es

Asunto: Consulta 1-2020-011570

REFERENCIA:

Fecha de Radicado	19 de mayo de 2020
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2020-0494A
Código referencia	O-6-400
Tema	Baja de pasivos – Efecto COVID-19 - Dec. 560 de 2020

CONSULTA (TEXTUAL)

“...Teniendo en cuenta que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública cumple funciones de orientación técnico-científica del ejercicio profesional, y la de brindar asesoría en estos aspectos conforme la ley 43 de 1990, de manera muy comedida solicita orientación sobre el tratamiento contable derivado de las medidas especiales contenidas en el Decreto 560 de 2020 en materia de insolvencia para apoyar la recuperación de las empresas ante las crisis provenientes de la pandemia COVID 19 que afecta hoy a todo el mundo.

Pregunto:

- 1. Cuál es el tratamiento contable para la descarga de pasivos*
- 2. Cuál es el tratamiento contable de un pacto de deuda sostenible*
- 3. Cuál es el tratamiento contable de quitas de pasivos*
- 4. Cuál es el efecto tributario...”*

RESUMEN:

Si la entidad en reestructuración aplica un marco de información financiera de una entidad que cumple la hipótesis de negocio en marcha, y no ha establecido otra base distinta conforme a los requerimientos normas de presentación de estados financieros, ella deberá tener en cuenta los requerimientos para la baja en cuenta del marco de información financiera aplicado. La baja en cuenta es la eliminación, total o parcial, de un activo o pasivo, reconocidos en el estado de situación financiera de una entidad, para un pasivo la baja normalmente ocurre cuando la entidad deja de tener una obligación presente por la totalidad o parte del activo reconocido. Por ello, la estimación del valor de una entidad, como un negocio en marcha, mediante las técnicas y métodos de valoración, puede ser útil para apoyar las decisiones relacionadas con el proceso de reestructuración de una entidad, pero esto no debe entenderse como una modificación de los requisitos de baja en cuenta establecidos en los marcos técnicos establecidos para la preparación y presentación de los EFPG.

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

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 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.

Con el propósito de tener elementos de juicio para emitir una respuesta sobre su consulta, incluimos a continuación algunos extractos de normas legales que se refieren a este tema, el CTCP solo tiene competencia para pronunciarse sobre los efectos contables que de ellas se derivan, por ello cualquier inquietud relacionada con asuntos distintos de los contables, deberán ser resueltos por otras autoridades,

Resumen de los requerimientos del Decreto 560 de 2000

Considerandos

(...). “Qué, en consecuencia, resulta conveniente y necesario establecer mecanismos de capitalización de acreencias, descarga de pasivos y pago de deuda sostenible, con fin de promover acuerdos que verdaderamente viabilicen la continuación de la empresa como unidad productiva y fuente generadora de empleo.”

(...). “Que es necesario promover la implementación nuevas fórmulas de arreglos entre deudor y los acreedores como las capitalizaciones de deuda, las descargas de pasivo y pacto de deuda sostenible, que permitan resolver la crisis del deudor, con el fin de evitar la liquidación y la consecuencia pérdida de puestos de trabajo.”

Descarga de pasivos

“2. Descarga de pasivos. Cuando el pasivo del deudor sea superior a su valoración como empresa en marcha, el acuerdo de reorganización podrá disponer la descarga de aquella parte del pasivo que exceda la mencionada valoración. Para lo anterior, el acuerdo deberá:

2.1. Estar acompañado de una valoración elaborada mediante una metodología generalmente aceptada y que cumpla con todos los requisitos señalados en el artículo 226 del Código General del Proceso.

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

2.2. Ser aprobada por una mayoría de acreedores externos que representen por lo menos el sesenta por ciento (60%) de aquellos con vocación de pago. La mayoría se calculará excluyendo votos de acreedores internos y vinculados.

2.3. No afectar los derechos de acreedores laborales, pensionados, alimentos de menores o acreedores garantizados, en los términos de la Ley 1676 de 2013.

2.4. Disponer la cancelación, sin contraprestación, de los derechos de accionistas o socios.

2.5. Señalar la nueva estructura capital social del deudor, indicando qué acreedores hacen parte del pasivo interno, el valor nominal y número de sus participaciones.”

Deuda sostenible

“3. Pactos de deuda sostenible Con el fin de reducir los términos de pago de las obligaciones en el tiempo, en los acuerdos de reorganización, se podrán incluir pactos de deuda sostenible, bajo los cuales no se contemple un cronograma de pago y la extinción total de las obligaciones a favor de las entidades financieras como parte del acuerdo, sino su reestructuración o reperfilamiento, para lo cual deberá ser aprobada por el 60% de la categoría de acreedores financieros. En estos casos, los términos del acuerdo de reorganización se entenderán cumplidos cuando el deudor emita y entregue a esos acreedores los títulos que contengan los términos de las obligaciones respectivas.”

Quitas de pasivos

El Decreto 560 de 2020 no contiene referencias sobre quitas de pasivos. En un artículo de *Martínez-Echavarría Abogados¹*, publicado el 22 de abril de 2020 se indica lo siguiente respecto del tema:

(...). Dentro del procedimiento concursal, se puede obtener la aprobación de un convenio con los acreedores donde se recogerá una Quita y/o Espera sobre los créditos de acreedores concursales.

La Quita conlleva la reducción de la cuantía que se deba pagar a los acreedores en el porcentaje que se encuentre previsto en la propuesta de convenio y que haya sido aprobado por los acreedores en los términos previstos en la Ley Concursal.

La propuesta de convenio podrá contener, además de quitas y/o esperas, proposiciones alternativas o adicionales para todos o algunos de los acreedores, con excepción de los acreedores públicos. Entre las proposiciones se podrán incluir las ofertas de conversión del crédito en acciones, participaciones o cuotas sociales, obligaciones convertibles, créditos subordinados, en créditos participativos, en préstamos con intereses capitalizables o en cualquier otro instrumento financiero de rango, vencimiento o características distintas de la deuda original.

También podrán incluirse en la propuesta de convenio proposiciones de enajenación o venta, bien del conjunto de bienes y derechos del concursado afectos a su actividad empresarial o profesional o de determinadas unidades productivas, que deberán incluir necesariamente la asunción por el adquirente de la continuidad de la actividad empresarial o profesional propia de las unidades productivas a las que afecte. (...).

Código general de proceso

Artículo 226. Procedencia. La prueba pericial es procedente para verificar hechos que interesen al proceso y requieran especiales conocimientos científicos, técnicos o artísticos.

¹ Ver: <https://www.martinezechavarría.com/es/que-es-la-quita-en-un-concurso-de-acreedores/>



Sobre un mismo hecho o materia cada sujeto procesal solo podrá presentar un dictamen pericial. Todo dictamen se rendirá por un perito.

No serán admisibles los dictámenes periciales que versen sobre puntos de derecho, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 177 y 179 para la prueba de la ley y de la costumbre extranjera. Sin embargo, las partes podrán asesorarse de abogados, cuyos conceptos serán tenidos en cuenta por el juez como alegaciones de ellas.

El perito deberá manifestar bajo juramento que se entiende prestado por la firma del dictamen que su opinión es independiente y corresponde a su real convicción profesional. El dictamen deberá acompañarse de los documentos que le sirven de fundamento y de aquellos que acrediten la idoneidad y la experiencia del perito.

Todo dictamen debe ser claro, preciso, exhaustivo y detallado; en él se explicarán los exámenes, métodos, experimentos e investigaciones efectuadas, lo mismo que los fundamentos técnicos, científicos o artísticos de sus conclusiones.

El dictamen suscrito por el perito deberá contener, como mínimo, las siguientes declaraciones e informaciones:

- 1. La identidad de quien rinde el dictamen y de quien participó en su elaboración.*
- 2. La dirección, el número de teléfono, número de identificación y los demás datos que faciliten la localización del perito.*
- 3. La profesión, oficio, arte o actividad especial ejercida por quien rinde el dictamen y de quien participó en su elaboración. Deberán anexarse los documentos idóneos que lo habilitan para su ejercicio, los títulos académicos y los documentos que certifiquen la respectiva experiencia profesional, técnica o artística.*
- 4. La lista de publicaciones, relacionadas con la materia del peritaje, que el perito haya realizado en los últimos diez (10) años, si las tuviere.*
- 5. La lista de casos en los que haya sido designado como perito o en los que haya participado en la elaboración de un dictamen pericial en los últimos cuatro (4) años. Dicha lista deberá incluir el juzgado o despacho en donde se presentó, el nombre de las partes, de los apoderados de las partes y la materia sobre la cual versó el dictamen.*
- 6. Si ha sido designado en procesos anteriores o en curso por la misma parte o por el mismo apoderado de la parte, indicando el objeto del dictamen.*
- 7. Si se encuentra incurso en las causales contenidas en el artículo 50, en lo pertinente.*
- 8. Declarar si los exámenes, métodos, experimentos e investigaciones efectuados son diferentes respecto de los que ha utilizado en peritajes rendidos en anteriores procesos que versen sobre las mismas materias. En caso de que sea diferente, deberá explicar la justificación de la variación.*
- 9. Declarar si los exámenes, métodos, experimentos e investigaciones efectuados son diferentes respecto de aquellos que utiliza en el ejercicio regular de su profesión u oficio. En caso de que sea diferente, deberá explicar la justificación de la variación.*
- 10. Relacionar y adjuntar los documentos e información utilizados para la elaboración del dictamen.*

Requerimientos de los marcos de información financiera (PCGA)

Los párrafos 25 de la NIC 1 y 3.9 de la NIIF para las Pymes se refieren al caso de una entidad que no prepara sus estados financieros sobre la hipótesis de negocio en marcha, en este caso debe revelarse ese hecho, junto con las hipótesis sobre las que han sido elaborados y las razones por las que la entidad no se considera como un negocio en marcha. Los informes financieros elaborados sobre otras bases distintas de los requeridos por el reglamento, se considerarán informes financieros de propósito especial y no estados financieros de propósito general.

Por ello, cuando existan dudas sobre la continuidad de la entidad como un negocio en marcha, por ejemplo cuando se está tramitando un proceso de reestructuración, si no es inminente la liquidación, la entidad continuara aplicando los principios de reconocimiento, medición, presentación y revelación,

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



contenidos en el marco de información financiera que es requerido en el reglamento, en el caso de que no existan mediciones fiables del valor en uso, y si los activos solo fueran recuperables mediante una transacción de venta, estos no tendrían valor en uso, y por ello deberían ser remedidos al menor entre el importe en libros y su valor razonable menos los costos de venta, tal como es requerido en la normas de deterioro y en la norma de activos no corrientes mantenidos para la venta, esto. Esto no limita la opción de efectuar revelaciones adicionales en las notas a los estados financieros, de estimaciones en las cuales se han utilizado otras bases de valor, como el valor razonable, el costo corriente, el valor en uso o el valor de cumplimiento. Otra cosa distinta sería si las actividades de la entidad solo se direccionaran a obtener su liquidación (venta del activo, pago del pasivo y distribución del remanente), caso en el cual lo que debería aplicarse es la base de liquidación, tal como es requerido por el reglamento.

Con respecto a los criterios de baja en cuenta de los pasivos (financieros y no financieros) los estados financieros de una entidad en reestructuración, que continua aplicando el marco de información financiera para una entidad que cumple la hipótesis de negocio en marcha, cuando no es inminente su liquidación, se deberá aplicar lo establecido en el marco de información financiera requerido por el reglamento, no hacerlo se consideraría una desviación en la aplicación de los PCGA, y ello podría originar la baja de pasivos, para los cuales la entidad mantiene una obligación presente, ya sea para la totalidad o parte del pasivo reconocido. Las descargas, quitas y/o esperas de pasivos, y los pactos de deuda sostenible referidas en la consulta, siempre que se cumplen los criterios para su reconocimiento, lo que generarían son modificaciones de los contratos de préstamos, y por ello lo que debería aplicarse son los requerimientos para el reconocimiento y baja para los activos y pasivos financieros.

En conclusión, cuando se requiere una valoración de una entidad en reestructuración utilizando alguna de las técnicas y métodos permitidos, lo que se está utilizando es otra base de valor distinta de la requerida en los PCGA, la cual es útil para tomar decisiones sobre el futuro de la entidad, pero la valoración en sí misma no genera automáticamente que se cumplan los requerimientos de reconocimiento y baja en cuenta, parcial o total, de los pasivos. La baja en cuenta solo procedería cuando la entidad deja de tener una obligación presente, y la obligación se ha extinguido, esto es cuando haya sido pagada o cancelada o haya expirado, o cuando legalmente no sea exigible, por ejemplo, aplicando lo previsto en el Art. 1625 del código civil que se refiere a los modos de extinguir obligaciones. Tratándose de quitas y/o esperas, o pactos de deuda sostenible, que aún no han sido aprobadas y aceptadas por las partes interesadas, y conforme a lo requerido en normas legales, la entidad no podría indicar, con base en ello, que se cumplen los requerimientos de baja en cuenta, y que las diferencias entre el valor en libros y la valoración realizada para el negocio, se reconocen contra el estados de resultados, por cuanto según el reglamento esto solo ocurre cuando la entidad deja de tener una obligación presente, esto es cuando se cumplen los criterios de baja en cuenta.

Otra cosa distinta, es que para efectos de documentar las discusiones que se llevan a cabo por parte de la empresa, los acreedores, autoridades y otros interesados, y que buscan llegar a un acuerdo de pago, la entidad elabore otros informes de cometido específico, u otras mediciones, que utilizan técnicas y métodos distintos de los requeridos por los PCGA, por ejemplo, valorando todos los activos y pasivos identificables, reconocidos y no reconocidos, por su valor razonable, remediando todos los

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



pasivos por su valor de cumplimiento o su valor razonable, o estimando el valor de la plusvalía, la cual se establece, según las normas de combinaciones de negocios, estableciendo la diferencia entre el valor del negocio y el valor razonable de los activos identificables y los pasivos asumidos. Por ello, una propuesta para el pago de las deudas de la entidad o la valoración de la entidad en reestructuración, utilizando para ello otras técnicas y bases de valor, no genera automáticamente la baja en cuenta de los pasivos en los EFPG, para ello deben cumplirse los requisitos de baja previstos en el marco de información financiera requerido para la entidad. Cuando se apruebe el acuerdo, si con base en ello la entidad deja de tener una obligación presente, se efectuarán los ajustes correspondientes en los estados financieros de propósito general de la entidad, teniendo especial cuidado con el cumplimiento de los principios de reconocimiento y baja en cuenta.

Para una mayor comprensión de este tema, transcribimos a continuación algunos extractos de las normas de información financiera, para los grupos 1 y 2, que se refieren a los contratos pendiente de ejecución y a la baja en cuenta.

Marco Conceptual Grupo 1 (NIIF Plenas)

“Contratos pendientes de ejecución

4.56 Un contrato pendiente de ejecución es un contrato, o una parte de un contrato, que está sin realizar en partes iguales—ninguna parte ha cumplido ninguna de sus obligaciones, o ambas partes han cumplido parcialmente sus obligaciones en igual medida.

4.57 Un contrato pendiente de ejecución establece un derecho y una obligación combinados para intercambiar recursos económicos. El derecho y obligación son interdependientes y no pueden separarse. Por ello, el derecho y la obligación combinados constituyen un activo o pasivo único. La entidad tiene un activo si los términos del intercambio le son favorables en este momento; tiene un pasivo si los términos del intercambio son actualmente desfavorables. Incluir o no un activo o pasivo en los estados financieros depende de los criterios de reconocimiento (véase el Capítulo 5) y de la base de medición (véase el Capítulo 6) seleccionada para ese activo o pasivo incluyendo, cuando sea aplicable, una prueba para determinar si el contrato es oneroso.

4.58 En la medida en que una parte cumple sus obligaciones del contrato, el contrato deja de estar pendiente de ejecutar. Si la entidad que informa cumple primero con el contrato, ese desempeño es el suceso que cambia el derecho y la obligación de la entidad que informa de intercambiar recursos económicos por un derecho a recibir un recurso económico. Ese derecho es un activo. Si la otra parte cumple primero con el contrato, ese desempeño es el suceso que cambia el derecho y la obligación de la entidad que informa de intercambiar recursos económicos por una obligación de transferir un recurso económico. Esa obligación es un pasivo.”

“Baja en cuentas

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. Normalmente, la baja en cuentas tiene lugar cuando esa partida no cumple ya la definición de un activo o de un pasivo:

- a) Para un activo, la baja en cuentas normalmente ocurre cuando la entidad pierde el control de todo o parte del activo reconocido; y*
- b) para un pasivo la baja en cuentas normalmente ocurre cuando la entidad deja de tener una obligación presente por la totalidad o parte del pasivo reconocido.*

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



5.27 *Los requerimientos de contabilización para la baja en cuentas pretenden representar fielmente:*

- 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*
- b) *el cambio en los activos y pasivos de la entidad como resultado de esa transacción u otro suceso.*

5.28 *Los objetivos descritos en el párrafo 5.27 normalmente se logran:*

- a) *Dando de baja en cuentas los activos o pasivos que han caducado o se han consumido, cobrado, completado o transferido, reconociendo los ingresos y gastos resultantes. En el resto de este capítulo, el término "componente transferido" hace referencia a todos esos activos y pasivos;*
- b) *Continuando el reconocimiento de los activos y pasivos retenidos, denominados como el "componente retenido", si lo hubiera. Ese componente retenido pasa a ser una unidad de cuenta del componente transferido. Por consiguiente, ningún ingreso o gasto se reconoce en el componente retenido como resultado de la baja en cuentas del componente transferido, a menos que la baja en cuentas dé lugar a un cambio en los requerimientos de medición aplicables al componente retenido;*
y
- c) *Aplicando uno o más de los procedimientos siguientes, si fuera necesario, para lograr uno o los dos objetivos descritos en el párrafo 5.27:*
 - (i) *presentando cualquier componente retenido por separado en el estado de situación financiera;*
 - (ii) *presentando por separado en el estado (o estados) del rendimiento financiero los ingresos o gastos reconocidos como resultado de la baja en cuentas del componente transferido; o*
 - (iii) *proporcionando información explicativa.*

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. Por ejemplo:*

- a) *si una entidad ha transferido aparentemente un activo, pero mantiene la exposición a variaciones positivas o negativas en el importe de los beneficios económicos que pueden derivarse del activo; esto, en ocasiones, indica que la entidad puede continuar controlando ese activo (véase el párrafo 4.24); o*
- b) *si una entidad ha transferido un activo a un tercero que mantiene el activo en calidad de agente de la entidad, el transferidor todavía controla el activo (véase el párrafo 4.25).*

5.30 *En los casos descritos en el párrafo 5.29, la baja en cuentas de ese activo o pasivo no es apropiada porque no lograría ninguno de los objetivos descritos en el párrafo 5.27.*

5.31 *Cuando una entidad deja de tener un componente transferido, la baja en cuentas de éste representa fielmente ese hecho. Sin embargo, en algunos de esos casos, la baja en cuentas puede no representar fielmente la medida en que una transacción cambió los activos o pasivos de la entidad, incluso cuando esté apoyada por uno o más procedimientos descritos en el párrafo 5.28(c). En esos casos, la baja en cuentas del componente transferido puede suponer que la situación financiera de la entidad ha cambiado más significativamente de lo que lo hizo. Esto puede tener lugar, por ejemplo:*

- a) *si una entidad ha transferido un activo y, al mismo tiempo, realizado otra transacción que da lugar a un derecho presente u obligación presente de readquirir el activo. Estos derechos presentes u obligaciones presentes pueden surgir de, por ejemplo, un contrato a término, opciones de venta emitidas o una opción de compra adquirida.*
- b) *Si una entidad ha retenido su exposición a variaciones positivas o negativas significativas en el importe de los beneficios económicos que podrían estar producidas por un componente transferido que la entidad ya no controla.*

5.32 *Si la baja en cuentas no es suficiente para lograr los objetivos descritos en el párrafo 5.27, incluso cuando esté apoyada por uno o más de los procedimientos descritos en el párrafo 5.28(c), esos dos objetivos pueden, en ocasiones, lograrse continuando con el reconocimiento del componente transferido. Esto tiene las siguientes consecuencias:*

- a) *no se reconoce ningún ingreso o gasto sobre el componente retenido o el componente transferido como resultado de la transacción u otro suceso;*

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



- b) los recursos recibidos (o pagados) hasta el momento de la transferencia del activo (o pasivo) se tratan como un préstamo recibido (o concedido); y
- c) se necesita la presentación separada del componente transferido en el estado de situación financiera, o el suministro de información explicativa, para describir el hecho de que la entidad deja de tener derechos u obligaciones que surgen del componente transferido. De forma análoga, puede ser necesario proporcionar información sobre ingresos y gastos que surgen del componente transferido después de la transferencia.

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 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:

- a) si una modificación de contrato únicamente elimina derechos u obligaciones existentes, se considerará el análisis de los párrafos 5.26 a 5.32 al decidir si dar de baja en cuentas esos derechos u obligaciones;
- b) si una modificación de contrato solo añade nuevos derechos u obligaciones es necesario decidir si tratar los derechos u obligaciones añadidos como un activo o pasivo separado, o como parte de esta unidad de cuenta como derechos y obligaciones existentes (véanse los párrafos 4.48 a 4.55); y
- c) si una modificación de contrato elimina derechos u obligaciones existentes y añade nuevos derechos u obligaciones, es necesario considerar el efecto separado y combinado de esas modificaciones. En algunos de estos casos, el contrato ha sido modificado en tal medida que, en esencia, la modificación reemplaza el antiguo activo o pasivo por un activo o pasivo nuevo. En casos de una modificación tan amplia, la entidad puede necesitar dar de baja en cuentas el activo o pasivo original, y reconocer el nuevo activo o pasivo.

Principios generales Grupo 2

En la sección de principios generales de la NIIF para Pymes no existe referencia sobre la baja en cuenta, no obstante al referirse a los principios de reconocimiento y medición se indica lo siguiente:

“Principios generales de reconocimiento y medición

2.35 Los requerimientos para el reconocimiento y medición de activos, pasivos, ingresos y gastos en esta Norma están basados en los principios generales que se derivan de las NIIF completas. En ausencia de un requerimiento en esta Norma 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.

Instrumentos Financieros

NIIF 9 Grupo 1

3.3 Baja en cuentas de pasivos financieros

3.3.1. Una entidad eliminará de su estado de situación financiera un pasivo financiero (o una parte de éste) cuando, y solo cuando, se haya extinguido – esto es, cuando la obligación especificada en el correspondiente contrato haya sido pagada o cancelada, o haya expirado. [Referencia: párrafos B3.3.1 a B3.3.5 y B3.3.7 Guía de Implementación pregunta B.32].

3.3.2. Una permuta entre un prestamista y un prestatario de instrumentos de deuda con condiciones sustancialmente diferentes, se contabilizará como una cancelación del pasivo financiero original, reconociéndose un nuevo pasivo financiero. De forma similar, una modificación sustancial de las condiciones actuales de un pasivo financiero existente o de una parte del mismo (con

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



independencia de si es atribuible o no a las dificultades financieras del deudor) se contabilizará como una cancelación del pasivo financiero original y el reconocimiento de un nuevo pasivo financiero. [Referencia: párrafo B3.3.6]

3.3.3. La diferencia entre el importe en libros de un pasivo financiero (o de una parte del mismo) que ha sido cancelado o transferido a un tercero y la contraprestación pagada, incluyendo cualquier activo transferido diferente del efectivo o pasivo asumido, se reconocerá en el resultado del periodo. [Referencia: párrafo B3.3.7]

3.3.4. Si una entidad recompra una parte de un pasivo financiero, distribuirá su importe en libros previo entre la parte que continúa reconociendo y la parte que da de baja en cuentas, en función de los valores razonables relativos de una y otra en la fecha de recompra. En el resultado del periodo se reconocerá la diferencia entre (a) el importe en libros asignado a la parte que se da de baja en cuentas y (b) la contraprestación pagada, incluyendo cualquier activo transferido diferente del efectivo y cualquier pasivo asumido, por la parte dada de baja.”

***Apéndice B Guía de Aplicación -Baja en cuentas de pasivos financieros (Sección 3.3)**

B3.3.1. Un pasivo financiero (o una parte de éste) se cancelará cuando el deudor:

- a) cumpla con la obligación contenida en el pasivo (o en una parte del mismo) pagando al acreedor, normalmente en efectivo, en otros activos financieros, en bienes o en servicios; o
- b) esté legalmente dispensado de la responsabilidad principal contenida en el pasivo (o en una parte de éste) ya sea por un proceso judicial o por el acreedor. (Si el deudor ha prestado una garantía esta condición puede ser aún cumplida.)

B3.3.2. Si el emisor de un instrumento de deuda compra de nuevo ese instrumento, la deuda quedará cancelada, incluso en el caso de que el emisor fuera un creador de mercado para ese instrumento o intente volver a venderlo en un futuro inmediato. [Referencia: párrafo 3.3.1]

B3.3.3. El pago a un tercero, incluyendo la creación de un fondo fiduciario específico para liquidar la deuda (a veces denominado “revocación en esencia”), no libera por sí mismo al deudor de su responsabilidad principal con el acreedor, excepto que haya obtenido una liberación legal de su obligación. [Referencia: párrafo 3.3.1]

B3.3.4. Si el deudor paga a un tercero por asumir la obligación y notifica al acreedor que el tercero en cuestión ha asumido su deuda, el deudor no dará de baja la deuda a menos que se cumpla la condición establecida en el párrafo B3.3.1 (b). Si el deudor paga a un tercero por asumir una obligación y obtiene una liberación legal de parte del acreedor, habrá cancelado la deuda. No obstante, si el deudor acordase realizar pagos sobre la deuda al tercero o hacerlos directamente a su acreedor original, el deudor reconocerá una nueva obligación de deuda con el tercero. [Referencia adicional: párrafo 3.3.1]

B3.3.5. Aunque la existencia de una liberación legal del compromiso que supone la deuda, ya sea judicial o del propio acreedor, conlleve la baja en cuentas de un pasivo, la entidad podría tener que reconocer un nuevo pasivo si no se cumpliesen, para el activo financiero transferido, los criterios de baja en cuentas recogidos en los párrafos 3.2.1 a 3.2.23. Si esos criterios no se cumplen, los activos financieros transferidos no se darán de baja, y la entidad reconocerá un nuevo pasivo relacionado con los activos transferidos. [Referencia: párrafo 3.3.1]

B3.3.6. A efectos del párrafo 3.3.2, las condiciones serán sustancialmente diferentes si el valor presente de los flujos de efectivo descontados bajo las nuevas condiciones, incluyendo cualquier comisión pagada neta de cualquier comisión recibida, y utilizando para hacer el descuento la tasa de interés efectiva original, difiere al menos en un 10 por ciento del valor presente descontado de los flujos de efectivo que todavía resten del pasivo financiero original. Si un intercambio de instrumentos de deuda o una modificación de las condiciones se contabilizan como una cancelación, los costos o comisiones incurridos se reconocerán como parte del resultado procedente de la extinción. Si el intercambio o la modificación citados no se contabilizasen como una cancelación, los costos y comisiones ajustarán el importe en libros del pasivo, y se amortizarán a lo largo de la vida restante del pasivo modificado.

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



B3.3.7. En algunos casos, un acreedor libera a un deudor de su obligación actual de realizar pagos, pero el deudor asume una garantía de la obligación de pago en caso de que la parte que asume la responsabilidad principal incumpla su compromiso de pago. En esta circunstancia el deudor:

- a) reconocerá un nuevo pasivo financiero basado en el valor razonable de la obligación por la garantía, y
- b) reconocerá una ganancia o pérdida basada en la diferencia entre (i) cualquier pago realizado y (ii) el importe en libros del pasivo financiero original menos el valor razonable del nuevo pasivo financiero. [Referencia: párrafos 3.3.1 y 3.3.3]

Sección 11 Grupo 2²

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.

11.37 Si un prestamista y un prestatario intercambian instrumentos financieros con condiciones sustancialmente diferentes, las entidades contabilizarán la transacción como una cancelación del pasivo financiero original y el reconocimiento de uno nuevo. Similarmente, una entidad contabilizará una modificación sustancial de las condiciones de un pasivo financiero existente o de una parte de él (sea atribuible o no a las dificultades financieras del deudor) como una cancelación del pasivo financiero original y el reconocimiento de uno nuevo.

11.38 La entidad reconocerá en los resultados cualquier diferencia entre el importe en libros del pasivo financiero (o de una parte de un pasivo financiero) cancelado o transferido a un tercero y la contraprestación pagada, incluyendo cualquier activo transferido que sea diferente del efectivo o del pasivo asumido.

Consideraciones sobre las preguntas incluidas en la consulta

1. Cuál es el tratamiento contable para la descarga de pasivos

Si la entidad en reestructuración aplica un marco de información financiera de una entidad que cumple la hipótesis de negocio en marcha, y no ha establecido otra base distinta conforme a los requerimientos normas de presentación de estados financieros, ella deberá tener en cuenta los requerimientos para la baja en cuenta del marco de información financiera que sea requerido por el reglamento. La baja en cuenta es la eliminación, total o parcial, de un activo o pasivo, reconocidos en el estado de situación financiera de una entidad, para un pasivo la baja normalmente ocurre cuando la entidad deja de tener una obligación presente por la totalidad o parte del pasivo reconocido. Por ello, la estimación del valor de una entidad, como un negocio en marcha, mediante las técnicas y métodos de valoración, puede ser útil para apoyar las decisiones relacionadas con el proceso de reestructuración de una entidad, pero esto no genera que se cumplan automáticamente los requisitos de baja en cuenta establecidos en los marcos técnicos y que son requeridos para la preparación y presentación de los EFPG.

De acuerdo con lo anterior, las instrucciones que hayan impartido las autoridades de supervisión, respecto de la descarga de los pasivos, cuando la valoración del negocio es inferior al valor de los pasivos, solo serían aplicables en informes de cometido específico (de propósito especial), que se elaboran con el fin de tomar decisiones por parte de los responsables del gobierno de la entidad,

² Ver: <https://mcmontes.com.co/baja-de-los-pasivos-financieros/>

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

autoridades y otras partes interesadas en el acuerdo de reestructuración, ello no puede entenderse como una modificación de los criterios de reconocimiento y baja que han sido establecidos en los PCGA requeridos por el reglamento.

Los PCGA establecen que un pasivo puede ser medido utilizando diferentes bases de medición, costo histórico o valores corrientes (valor razonable, valor en uso, valor de cumplimiento, costo corriente), o por su valor neto de liquidación, tal como sea requerido por el marco de información financiera aplicado. La medición de los pasivos para efectos de la preparación y presentación de los EFPG no sería posible realizarla a partir de la diferencia entre el valor del negocio (estimación que podría ser objeto de una gran incertidumbre) y el total del pasivo externo. Las normas emitidas en desarrollo de la Ley 1314 de 2009 permiten que cuando existe incertidumbre frente a la hipótesis de negocio en marcha se utilice otra base o bases de valor, distintas de las que son requeridas para la elaboración de los EFPG, requiriéndose que se efectúen revelaciones suficientes sobre ello.

2. Cuál es el tratamiento contable de un pacto de deuda sostenible

Si la entidad en reestructuración aplica los marcos de información financiera de una entidad que cumple la hipótesis de negocio en marcha, esto es las normas de los Grupos 1 o 2, al establecerse un acuerdo con condiciones sustancialmente diferentes a las pactadas originalmente, lo que se genera es una modificación del pasivo, y la entidad debería dar de baja el pasivo original y reconocer el nuevo pasivo, en este caso las diferencias directamente serán reconocidas contra el estado de resultados, salvo que se trate de obligaciones vinculadas a un arrendamiento financiero. Este requerimiento es similar para las entidades del Grupo 1 o 2, aun cuando la NIIF para las Pymes no establece el porcentaje del 10% para determinar si ha habido un cambio sustancial que origina la baja y el reconocimiento de un nuevo pasivo.

3. Cuál es el tratamiento contable de quitas de pasivos

Si la entidad en reestructuración aplica el marco de información financiera de una entidad que cumple la hipótesis de negocio en marcha, las quitas y/o esperas de pasivos deberán tenerse en cuenta al evaluar las condiciones del pasivo original, en el caso de que la entidad no haya dejado de tener una obligación presente por la totalidad o parte del pasivo reconocido, y que está siendo objeto de renegociación, se evaluará si procede el reconocimiento separado como un pasivo y la baja en cuenta del pasivo anterior que es objeto de negociación. No obstante se tendrá en cuenta que los procesos de reestructuración a veces establecen condiciones futuras, que podrían derivar en que la entidad conserve una obligación presente, que afectarían la forma en que los pasivos son reconocidos en los estados financieros.

4. Cuál es el efecto tributario

El CTCP no tiene competencia para pronunciarse sobre este tema, por ello las inquietudes sobre ello, deberán ser remitidas directamente a la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y

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

Aduanas Nacionales. Los saldos contables de una empresa en marcha, reestructuración o liquidación, elaborados conforme al reglamento, podrían diferir de los establecidos para propósitos fiscales.

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: Wilmar Franco Franco/Mauricio Ávila Rincón

Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco

Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco/Jesús María Peña Bermúdez/Carlos Augusto Molano Rodríguez

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



CTCP

Bogota D.C, 31 de agosto de 2020

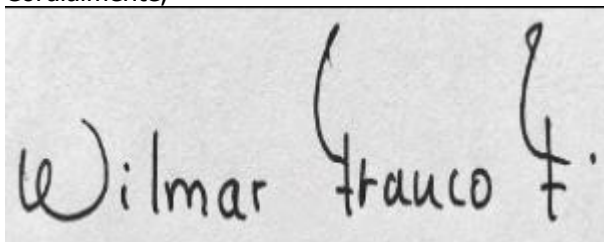
Señor
PITER VEGA ESCOBAR
pitervegaescobar@yahoo.es;mavilar@mincit.gov.co

Asunto : Alcance Consulta 2020-0494 A

Saludo:

"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,



WILMAR FRANCO FRANCO
CONSEJERO
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Folios: 1

Anexos:

Nombre anexos: 2020-0494A Baja de pasivos efecto COVID-19-Dec. 560-20.pdf

Elaboró: MAURICIO AVILA RINCON CONT