

CTCP-10-01046-2019

Bogotá, D.C.,

Señor (a)
SANDRA MILENA ANZOLA
E-mail: SAnzola@grasco.com

Asunto: Consulta 1-2019-023983

REFERENCIA:

Fecha de Radicado	12 de Agosto de 2019
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2019-0810 -CONSULTA
Código referencia	O-6-865
Tema	CONTRATOS EN COMODATO

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 y 2483 de 2018, 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 3º 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:

Si se cumplen los criterios de reconocimiento, y las incertidumbres asociadas a la existencia, medición o desenlace no impiden su reconocimiento, el comodatario debería reconocer el derecho de uso en sus estados financieros, esto es una unidad de cuenta distinta de la que conforma la suma de todos los derechos. Si contractualmente existen restricciones para la utilización del terreno, y no se trata de un derecho transferido de forma vitalicia, la contrapartida del derecho que contabiliza el comodatario sería un pasivo diferido, lo cual permitiría amortizar el derecho y reconocer el ingreso sobre una base sistemática, tal como es requerido por la NIC 20. En el caso del comodante, este debería dar de baja en sus estados financieros la parte del derecho que ha sido transferida y mantener en sus registros contable, como una unidad de cuenta separada, los derechos que conserva.

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

CONSULTA (TEXTUAL)

“Existe un contrato de “comodato precario” entre dos empresas privadas, en el cual una de ellas recibe unos terrenos para su explotación de cultivos a título gratuito, y tiene las siguientes condiciones:

- *El COMODATARIO no puede darle uso diferente, cederlo o entregarlo en arrendamiento sin autorización de COMODANTE.*
- *No hay obligación por parte del COMODANTE de transferir parte de los ingresos derivados del uso del activo o realizar pagos periódicos.*
- *El COMODATARIO responderá ante el COMODANTE o terceros por el uso de los bienes por daños o perjuicios derivados del uso del terreno.*
- *COMODATARIO se hace cargo del mantenimiento del bien.*
- *COMODANTE realiza los pagos a entidades fiscales (impuestos propiedad raíz).*

Bajo estas condiciones contractuales, ¿Cómo deberían reconocer esta operación, tanto el COMODANTE como el COMODATARIO (Registro y presentación)?

¿Considerando que es una transacción entre empresas privadas, no estaría dentro del alcance la NIC20 Subvenciones, el COMODATARIO como debería reconocer esta operación en el Estado de Situación Financiera bajo NIIF plenas?

Solicitamos por favor ampliación sobre su concepto 2017-837 Contrato de Comodato. “

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.

El marco conceptual de las normas de información financiera para entidades del Grupo 1, contiene directrices para el reconocimiento y baja en cuenta de activos y pasivos; por otra parte, la NIC 8, en sus artículos 7 y 10, establece los criterios para la selección y aplicación de las políticas contables, las cuales son responsabilidad de la administración de la entidad.

Para el caso expuesto en su consulta, la unidad de cuenta para el reconocimiento y medición debe ser modificada, por cuanto solo una parte de los derechos, que antes no se separaban en los estados financieros del comodante, ha sido transferida en un contrato de comodato precario, al comodatario. En este tipo de contratos, el comodante conserva todos los derechos que tiene sobre la cosa, excepto el derecho de uso, y el comodatario únicamente puede emplear el bien para el uso convenido, el cual

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 caso de que no exista tal convención, solo podrá ser utilizado para el uso que por naturaleza le sea destinado a este. (Ver Art. 2200 y ss. del código civil).

Por ello, la entidad que transfiere el bien a título gratuito, no podría dar de baja los derechos que conserva, y quien recibe el derecho de uso solo podrá reconocer en sus estados financieros este derecho y no los que conserva el comodante, por ello, el derecho de uso ahora constituye una unidad de cuenta distinta para efectos del reconocimiento, medición, presentación y revelación en sus estados financieros. La parte que conserva el comodante también formará una unidad de cuenta distinta, en los estados financieros del comodatario.

Para una mayor comprensión de este tema le recomendamos revisar los apartados del nuevo marco conceptual de las NIIF completas, en el que se trata el tema de los derechos sobre un activo (Ver párrafos 4.6 a 4.13), el concepto de unidad de cuenta, (Ver párrafos 4.48 a 4.55), los criterios de baja en cuenta (Ver párrafos 5.26 a 5.33), y las referencias a incertidumbres sobre existencia, medición y el desenlace que afectan el reconocimiento (Ver entre otros los párrafos 5.14, 5.19, 6.60, 6.61 y 6.62). Incluimos a continuación algunos extractos de estas referencias:

****Derecho***

4.6 Los derechos que tienen el potencial de producir beneficios toman diversas formas, incluyendo:

(a) derechos que se corresponden con una obligación de un tercero (véase el párrafo 4.39), por ejemplo:

- (i) Derechos a recibir efectivo.*
- (ii) Derechos a recibir bienes o servicios.*
- (iii) Derechos a intercambiar recursos económicos con terceros en condiciones favorables.*
- (iv) Estos derechos incluyen, por ejemplo, un contrato a término para comprar un recurso económico en términos que son actualmente favorables o una opción para comprar un recurso económico.*
- (v) Derechos a beneficios procedentes de una obligación de terceros que consiste en transferir un recurso económico si ocurre un suceso futuro incierto que haya sido especificado (véase el párrafo 4.37).*

(b) Derechos que no se corresponden con una obligación de un tercero, por ejemplo:

- (i) Derechos sobre objetos físicos, tales como propiedades, planta y equipo o inventarios. Ejemplos de estos derechos son un derecho a usar un objeto físico o un derecho a beneficios procedentes del valor residual de un objeto arrendado.*
- (ii) Derecho a utilizar propiedad intelectual. (...).”*

“4.11 En principio, cada uno de los derechos de una entidad es un activo separado. Sin embargo, a efectos contables, los derechos relacionados se tratan a menudo como una única unidad de cuenta que es un activo único (véanse los párrafos 4.48 a 4.55). Por ejemplo, la propiedad legal de un objeto físico puede dar lugar a varios derechos, incluyendo:

- a) el derecho a utilizar el objeto;*
- b) el derecho a vender derechos sobre el objeto;*
- c) el derecho a pignorar derechos sobre el objeto; 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

d) *otros derechos no mencionados en (a)–(c). (...).*”

(...).

***Unidad de Cuenta**

4.48 *La unidad de cuenta es el derecho o el grupo de derechos, las obligaciones o el grupo de obligaciones o el grupo de derechos y obligaciones, a los que aplican los conceptos de reconocimiento y medición.*

4.49 *Una unidad de cuenta se selecciona para un activo o un pasivo al considerar cómo se aplicarán los criterios de reconocimiento y conceptos de medición, a ese activo o pasivo, y a los ingresos y gastos relacionados.*

En algunas circunstancias, puede ser apropiado seleccionar una unidad de cuenta para el reconocimiento y otra diferente para la medición. Por ejemplo, los contratos pueden, en ocasiones, reconocerse de forma individual, pero medirse como parte de una cartera de contratos. Para la presentación e información a revelar, puede ser necesario agregar o separar los activos, pasivos, ingresos y gastos en sus componentes.

4.50 *Si una entidad transfiere parte de un activo o parte de un pasivo, la unidad de cuenta puede cambiar en ese momento, de forma tal que el componente transferido y el componente conservado pasen a ser una unidad de cuenta (véanse los párrafos 5.26 a 5.33). (...).*”

Baja en cuenta

“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.*

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*

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 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.”*

(...)

“Incertidumbre sobre la existencia

5.14 El párrafo 4.13 y 4.35 analizan los casos en los que es incierto si existe un activo o pasivo. En algunos casos, esa incertidumbre, posiblemente combinada con una baja probabilidad de entradas o salidas de beneficios económicos y un excepcionalmente amplio rango de posibles desenlaces, puede significar que el reconocimiento de un activo o pasivo, necesariamente medido por un importe único, no proporcionaría información relevante. Se reconozca o no el activo o pasivo, puede ser necesario proporcionar en los estados financieros información explicativa sobre las incertidumbres asociadas con ello.”

“Incertidumbre en la medición

5.19 Para que un activo o pasivo sea reconocido, debe ser medido. En muchos casos, estas medidas deben estimarse y están, por ello, sujetas a incertidumbre en la medición. Como se destaca en el párrafo 2.19, el uso de estimaciones razonables es una parte esencial de la preparación de la información financiera y no debilita la utilidad de la información si las estimaciones están descritas y explicadas de forma clara y precisa. Incluso un alto nivel de incertidumbre en la medición no necesariamente impide que una estimación proporcione información útil.”

“Representación fiel (...).

6.60 Cuando una medida no puede determinarse directamente observando los precios en un mercado activo y debe, en su lugar, estimarse surge la incertidumbre en la medición. El nivel de incertidumbre en la medición asociado con una base de medición concreta puede afectar si la información proporcionada por esa base de medición facilita una representación fiel de la situación financiera y rendimiento financiero de una entidad.

Un alto nivel de incertidumbre en la medición no impide, necesariamente, el uso de una base de medición que proporcione información relevante. Sin embargo, en algunos casos, el nivel de incertidumbre en la medición es tan alto que la información proporcionada por una base de medición puede no proporcionar una representación suficientemente fiel (véase el párrafo 2.22). En estos casos, es apropiado considerar la selección de una base de medición diferente que diera lugar también a información relevante.

6.61 La incertidumbre en la medición es distinta de la incertidumbre sobre el desenlace y de la incertidumbre sobre la existencia:

a) *La incertidumbre sobre el desenlace surge cuando existe incertidumbre sobre el importe o calendario de cualquier entrada o salida de beneficios económicos que procederán de un activo o pasivo.*

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) *La incertidumbre sobre la existencia surge cuando es incierto si existe un activo o un pasivo. Los párrafos 5.12 a 5.14 analizan cómo la incertidumbre sobre la existencia puede afectar las decisiones sobre si una entidad reconoce un activo o pasivo cuando es incierto que ese activo o pasivo exista.*

6.62 *La presencia de incertidumbre sobre el desenlace o de incertidumbre sobre la existencia puede, en ocasiones, contribuir a la incertidumbre en la medición. Sin embargo, la incertidumbre sobre el desenlace o incertidumbre sobre la existencia no necesariamente da lugar a incertidumbre en la medición. Por ejemplo, si el valor razonable de un activo puede determinarse observando los precios en un mercado activo, no se asocia ninguna incertidumbre en la medición con la medición de ese valor razonable, incluso si es incierto cuánto efectivo proporcionará finalmente el activo y, por ello, exista incertidumbre sobre el desenlace.”*

El CTCP también se ha referido al tema de los contratos de comodato en las siguientes consultas:

#	Fecha	Descripción
1040	27/12/2017	Contrato de comodato - acciones de clubes
837	15/11/2017	Contrato de comodato
933	28/12/2016	Comodatos
476	30/06/2016	Manejo de los activos entregados-recibidos en comodato
246	22/04/2016	Bienes recibidos en comodato
738	24/09/2015	Mantenimiento en contratos de comodato
172	07/05/2015	¿Cómo se debe reconocer bajo NIIF los bienes recibidos en comodato y el valor del dinero en el tiempo?
397	21/05/2014	Reconocimiento de bienes recibidos en comodato - con mejoras, reparaciones locativas y construcciones
53	03/09/2002	Bienes recibidos en comodato
49	25/11/1998	Concepto 207 los comodatos , sus mejoras y el registro contable

Si la transacción es entre partes relacionadas, según la NIC 24, debe observarse lo requisitos de revelación establecidos con el objetivo de *“permitir que los usuarios de los estados financieros se formen una opinión sobre los efectos que las relaciones entre partes relacionadas tienen sobre la entidad”* (ver párrafo 14 de NIC 24) presentando información relacionada con:

- El importe de la transacción (incluso podría ser a título gratuito);
- Importe de las cuentas por cobrar o por pagar;
- Gastos o ingresos relacionados con las transacciones entre las partes relacionadas (ver párrafo 18 de la NIC 24).

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



También es importante revelar si las transacciones entre las partes relacionadas se realizaron en condiciones de independencia mutua o no (ver párrafo 23 de NIC 24).

En conclusión, si se cumplen los criterios de reconocimiento, y las incertidumbres asociadas a la existencia, medición o desenlace no impiden su reconocimiento, el comodatario debería reconocer el derecho de uso en sus estados financieros, esto es una unidad de cuenta distinta de la que conforma la suma de todos los derechos. Si contractualmente existen restricciones para la utilización del terreno, y no se trata de un derecho transferido de forma vitalicia, la contrapartida del derecho que contabiliza el comodatario sería un pasivo diferido, lo cual permitiría amortizar el derecho y reconocer el ingreso sobre una base sistemática, tal como es requerido por la NIC 20. En el caso del comodante, este debería dar de baja en sus estados financieros la parte del derecho que ha sido transferida y mantener en sus registros contable, como una unidad de cuenta separada, los derechos que conserva.

No obstante el no realizar el traspaso legal de un terreno, podrían restringir los beneficios económicos a la entidad que lo usa actualmente, debido que este no podría ser vendido, entregado en garantía, o utilizado para cancela pasivos; por lo que deberá revisarse la esencia de la operación, y en caso de tratarse de una operación entre partes relacionadas se debe analizar los criterios de baja en cuenta y de reconocimiento de activos, como se expuso anteriormente.

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: Mauricio Ávila Rincón
Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco
Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco/Luis Henry Moya Moreno/Leonardo Varón García

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



El progreso
es de todos

Mincomercio

**RESPUESTA COMUNICACIÓN ENVIADA POR CORREO ELECTRÓNICO
INFO@MINCIT.GOV.CO**

Bogotá D.C., 19 de Septiembre del
2019

1-2019-023983

Para: **SAzola@grasco.com;mavilar@mincit.gov.co**

2-2019-027557

SANDRA ANZOLA

Asunto: Consulta 2019-0810

Buenas tardes,

Se da respuesta a la consulta de la referencia

WILMAR FRANCO FRANCO

CONSEJERO

Anexos: 2019-0810 Contratos en Comodato revwff lhm lvg.pdf

Proyectó: MAURICIO AVILA RINCON - CONT

Revisó: WILMAR FRANCO FRANCO - LUIS HENRY MOYA MORNEO - LEONARDO VARON GARCIA

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

GD-FM-009.v20