



CTCP-10-01484-2018

Bogotá, D.C.,

Asunto: Consulta 1-2018-032067

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	29 de noviembre de 2018
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2018-1072-CONSULTA
Código referencia	O-2-606
Tema	Reconocimiento de los ingresos

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, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, y 2170 de 2017, 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 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:

Para el reconocimiento de los ingresos por venta de los bienes se considerarán los requerimientos contenidos en el marco técnico que sea aplicado por la entidad, ello sin perjuicio de considerar la jerarquía normativa que está prevista en la sección 10 de la NIIF para Pymes.

Se deberá tener en cuenta que cualquier decisión que se tome respecto de las políticas contables, estimaciones y juicios relacionados con los estados financieros, si ella representa una partida material que podría afectar las decisiones que toman los usuarios, en las notas a los estados financieros se deberán efectuar las revelaciones necesarias para que los usuarios comprendan el efecto que tal decisión tiene en la situación financiera, desempeño o rendimiento y capacidad futura de la entidad para generar flujos de efectivo. De no hacerlo, los estados financieros no cumplirían su objetivo, y ello podría derivar en errores en las decisiones tomadas por los usuarios.



CONSULTA (TEXTUAL)

“Un laboratorio perteneciente al grupo 2 NIIF para Pymes y que debe aplicar el marco normativo para preparar información financiera: Decreto 3022 de 2013, sección 23 de Ingresos, y teniendo en cuenta su apéndice de esta misma sección,

¿Puede reconocer el ingreso de actividades ordinarias sin haber entregado los bienes al comprador de acuerdo con la siguiente situación?

HECHOS

- 1. El laboratorio ABC al cierre del ejercicio reconoció en sus estados financieros un ingreso proveniente de una licitación pública del año 2017 con una entidad estatal del exterior.*
- 2. En la licitación se da los términos denominados “pliego particular licitación pública internacional 2017”, la cual sale en el mes de Julio de 2017 para la adquisición de vacunas, licitación que año tras año la ha realizado desde el año 2001 y el laboratorio ABC ha participado siempre y ha sido beneficiado de una parte de la licitación.*
- 3. El gobierno del exterior en cabeza de la Entidad estatal nombra una comisión asesora de adjudicaciones y en el mes de agosto del año 2017 la Comisión asesora de adjudicaciones determinó, que la oferta presentada por el laboratorio ABC, cumplía sustancialmente con todas las formalidades requeridas en la licitación pública internacional de ese año.*
- 4. Una vez conocida el acta de la comisión asesora por parte del Laboratorio ABC y no antes, en su reunión mensual de producción y en acta escrita se programa la producción de la vacuna licitada, de acuerdo con las condiciones del pliego licitatorio. El ente estatal del exterior, tiene por costumbre realizar la licitación entre julio y agosto porque la producción del biológico tarda entre 4 a 5 meses con el fin de asegurar la vacuna para el ciclo del año siguiente y los distintos laboratorios que participan en esta licitación, deben empezar con un tiempo suficiente para cumplir con los plazos que están en el pliego licitatorio.*
- 5. En el mes de diciembre la vacuna estaba producida y aprobada por el ente de control en Colombia de acuerdo con las condiciones del pliego licitatorio y que es uno de los requisitos fundamentales para comercializar el biológico.*
- 6. El ente estatal del exterior entre noviembre y diciembre debía tramitar en su país de acuerdo a los términos de la licitación, la exoneración de un impuesto para este tipo de transacciones, que sin este requisito no puede ser enviada la mercancía, de lo contrario al nacionalizar el biológico sería cobrado dicho impuesto. Teniendo en cuenta que el laboratorio ABC había cumplido con todos los requisitos*

Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



85-2013052543



de la licitación y al tener empacado y embalado la mercancía para el envío, en señal de aceptación de la negociación solicitan emitir la factura de venta para los tramites antes mencionados y por esta razón el biológico se debió quedar en Colombia hasta tanto no saliera la resolución de exoneración de impuestos y en febrero del 2018 ser enviado.

7. *El laboratorio ABC antes de expedir su factura analizo dicha transacción con el fin de que se cumplieran los requisitos expuestos en la sección 23 de ingresos de acuerdo con los siguientes criterios:*
 - a. *La vacuna estaba totalmente liberada por el ente de control.*
 - b. *Una entidad Financiera del exterior del país adquiriente de la vacuna expidió póliza de cumplimiento irrevocable de la licitación a favor del ente estatal del exterior.*
 - c. *Estaban reconocidos e identificados los bienes, los ingresos, los costos y los gastos de dicha transacción.*
 - d. *Era un hecho cierto la entrega de los bienes al exterior, de acuerdo a las prácticas comerciales y al conocimiento y trayectoria con el cliente desde hace más de 15 años.*
 - e. *Estaban garantizados los pagos de acuerdo con la partida presupuestal por parte del gobierno adquiriente de la vacuna de acuerdo con resolución definitiva de noviembre de 2017.*
 - f. *Están identificados los sitios de entrega de los bienes y las condiciones de entrega de la vacuna.*

8. *Los siguientes son elementos considerados para la minimización de los riesgos de la operación como lo describe la NIIF para pymes sección 23 reconocimiento de ingresos, así:*
 - a. *Emisión de la factura de venta por parte del laboratorio ABC y aceptación del negocio por parte del comprador.*
 - b. *La emisión de la póliza de cumplimiento por parte de una entidad financiera a favor del ente gubernamental del exterior que garantiza los riesgos emergentes del incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades consagradas en los pliegos de la licitación.*

9. *Como hechos posteriores a la facturación están los siguientes:*
 - a. *Entrega de mercancía por parte del laboratorio ABC y aceptación por el ente gubernamental.*
 - b. *Cancelación de la factura por parte del ente gubernamental expedida por el laboratorio en diciembre de 2017.*

A continuación, relaciono los parágrafos de la cita sección:

Ventas de bienes



23.10 Una entidad reconocerá ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes cuando se satisfagan todas y, cada una de las siguientes condiciones:

- a. La entidad haya transferido al comprador los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de los bienes.
- b. La entidad no conserve ninguna participación en la gestión de forma continua en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retenga el control efectivo sobre los bienes vendidos.
- c. El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad.
- d. Sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos asociados de la transacción.
- e. Los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción puedan ser medidos con fiabilidad.

23.11 La evaluación de cuándo ha transferido una entidad al comprador los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad requiere un examen de las circunstancias de la transacción. En la mayoría de los casos, la transferencia de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad coincidirá con la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión al comprador. Este es el caso en la mayor parte de las ventas al por menor. En otros casos, la transferencia de los riesgos y las ventajas inherentes a la propiedad tendrá lugar en un momento diferente del de la transferencia de la titularidad legal o del traspaso de la posesión de los bienes.

23.12 Una entidad no reconocerá ingresos de actividades ordinarias si conserva riesgos significativos inherentes a la propiedad. Ejemplos de situaciones en las que la entidad puede conservar riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, son:

- a. Cuando la entidad conserva una obligación por funcionamiento insatisfactorio, que no cubierta por las condiciones normales de garantía.
- b. Cuando el cobro de ingresos de actividades ordinarias procedentes de una determinada venta está condicionado a la venta por parte del comprador de los bienes.
- c. Cuando los bienes se venden sujetos a la instalación y ésta es una parte sustancial del contrato que no se ha completado todavía.
- d. Cuando el comprador tiene el derecho de rescindir la compra por una razón especificada en el contrato de venta, o a discreción exclusiva del comprador sin ningún motivo, y la entidad tiene incertidumbre acerca de la probabilidad de devolución.

23.13 Si una entidad conserva solo una parte insignificante de la propiedad la transacción es una venta y la entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias.

Complementando lo anterior en el apéndice de la sección 23 ilustran algunos ejemplos del reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias así:

23A.1 Los siguientes ejemplos se centran en aspectos particulares de una transacción, y no son una discusión global de todos los factores relevantes que pueden influir en el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias. Los ejemplos generalmente asumen que el importe de los ingresos de actividades

Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co





ordinarias puede ser medido con fiabilidad, que es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos y que los costos incurridos o por incurrir pueden ser objeto de medición fiable.

23A.2 Las leyes de los diferentes países pueden causar que los criterios de reconocimiento de la Sección 23 se cumplan en diferentes momentos. En particular, las leyes pueden determinar el momento preciso en que la entidad transfiere los riesgos y ventajas de la propiedad. Por tanto, los ejemplos de este Apéndice deben ser entendidos en el contexto de las leyes, relacionadas con la venta de bienes en el país donde tiene lugar la transacción.

Ejemplo 1 Ventas del tipo "facturación sin entrega", en las cuales la entrega se pospone a voluntad del comprador, que sin embargo adquiere la titularidad de los bienes y acepta la facturación.

23A.3 El vendedor reconoce los ingresos de actividades ordinarias cuando el comprador adquiere la titularidad, siempre que:

- a. sea probable que se efectuará la entrega;*
- b. la partida esté disponible, identificada y dispuesta para la entrega al comprador, en el momento de reconocer la venta;*
- c. el comprador reconozca específicamente las condiciones de entrega diferida; y*
- d. Se apliquen las condiciones usuales de pago."*

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.

¿Puede reconocer el ingreso de actividades ordinarias sin haber entregado los bienes al comprador de acuerdo con la siguiente situación?

Como se indicó antes el CTCP no tiene competencia para resolver temas específicos que correspondan a un caso particular, por cuanto su función no consiste en dar asesoría o consultoría en materia contable. La evaluación de cada caso dependerá de los hechos y circunstancias y del juicio que realizan quienes son responsables de los estados financieros.

Tratándose del reconocimiento de ingresos antes de la entrega de los bienes, el apéndice de la sección 23 de la norma NIIF para las Pymes establece situaciones en las cuales puede ser posible reconocer el ingreso, siempre que se cumplan los criterios para su reconocimiento.



Los marcos de información financiera también establecen la obligación de efectuar revelaciones sobre los principales juicios realizados por los responsables de los estados financieros al preparar y presentar los estados financieros, entre los cuales podrían incluirse situaciones relacionadas con el reconocimiento de ingresos. La revelación de juicios y estimaciones, así como sobre las políticas contables es un elemento de alta relevancia para que los usuarios de los estados financieros puedan evaluar la situación financiera, el rendimiento y capacidad de una entidad para generar flujos de efectivo futuros.

También podría ser pertinente revisar algunas referencias de la NIIF 15 que se refieren a temas similares, lo cual podría ayudar a la realización de los juicios que debe realizar el responsable de los estados financieros. Los párrafos B79 al B 82, de la guía de la NIIF 15, se refieren a los acuerdos de entrega posterior a la facturación:

“Acuerdos de entrega posterior a la facturación [Referencia: ejemplo 63, Ejemplos Ilustrativos]

B79 Un acuerdo de entrega posterior a la facturación es un contrato según el cual una entidad factura a un cliente por un producto, pero la entidad conserva la posesión física de éste hasta que se le transfiera al cliente en un momento determinado en el futuro. Por ejemplo, un cliente puede solicitar que una entidad realice un contrato de este tipo, debido a que carece de espacio disponible para el producto o por retrasos en la programación de producción del cliente.

B80 Una entidad determinará cuándo ha satisfecho su obligación de desempeño de transferir un producto, evaluando cuándo obtiene el cliente el control de ese producto (véase el párrafo 38). Para algunos contratos, el control se transfiere cuando el producto se entrega en la ubicación del cliente o cuando el producto se envía, dependiendo de los términos del contrato (incluyendo las condiciones de entrega y envío). Sin embargo, para algunos contratos, un cliente puede obtener el control de un producto, aun cuando dicho producto permanezca en posesión física de una entidad. En ese caso, el cliente tiene la capacidad de redirigir el uso del producto y obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes, aun cuando haya decidido no ejercer su derecho a tomar posesión física. Por consiguiente, la entidad no controla el producto. En su lugar, la entidad proporciona servicios de custodia al cliente sobre el activo de éste.

B81 Además de la aplicación de los requerimientos del párrafo 38, para que un cliente haya obtenido el control de un producto en un acuerdo de entrega posterior a la facturación, deben cumplirse todos los criterios siguientes:

- a. la razón del acuerdo de entrega posterior a la facturación debe ser formal*
- b. (por ejemplo, el cliente ha solicitado el acuerdo);*
- c. el producto debe estar identificado por separado como que pertenece al cliente;*
- d. el producto debe estar actualmente listo para la transferencia física al cliente; y*
- e. la entidad no puede tener la capacidad de utilizar el producto o redirigirlo hacia otro cliente.*

B82 Si una entidad reconoce el ingreso de actividades ordinarias por la venta de un producto en la forma de entrega posterior a la facturación, considerará si tiene obligaciones de desempeño pendientes (por ejemplo, servicios de custodia) de acuerdo con los párrafos 22 a 30 a las que asignará una parte del precio de la transacción de acuerdo con los párrafos 73 a 86.”

En conclusión, para el reconocimiento de los ingresos por venta de los bienes se considerarán los requerimientos contenidos en el marco técnico que sea aplicado por la entidad, ello sin perjuicio de considerar la jerarquía normativa que está prevista en la sección 10 de la NIIF para Pymes. Se deberá



tener en cuenta que cualquier decisión que se tome respecto de las políticas contables, estimaciones y juicios relacionados con los estados financieros, si ella representa una partida material que podría afectar las decisiones que toman los usuarios, en las notas a los estados financieros se deberán efectuar las revelaciones necesarias para que los usuarios comprendan el efecto que tal decisión tiene en la situación financiera, desempeño o rendimiento y capacidad futura de la entidad para generar flujos de efectivo. De no hacerlo, los estados financieros no cumplirían su objetivo, y ello podría derivar en errores en las decisiones tomadas por los usuarios.

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/Leonardo Varón García

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

Bogotá D.C., 21 de Diciembre del 2018

1-2018-032067

Para: **josesierra@javeriana.edu.co;mavilar@mincit.gov.co**

2-2018-031711

JOSE SIERRA VARGAS

Asunto: Consulta 2018-1072

Buenos días,

Se da respuesta a la consulta de la referencia

WILMAR FRANCO FRANCO

CONSEJERO

Anexos: 2018-1072 O-2-606 Reconocimiento de los ingresos.pdf

Proyectó: MAURICIO AVILA RINCON - CONT

Revisó: wilmar franco franco-leonardo varon garcia-luis henry moya moreno

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v17

GD-FM-009.v16