

CTCP

Bogotá, D.C.,

Asunto: Consulta 1-2020-026783

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	12 de noviembre de 2020
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP	2020-1063
Código referencia	O-1-370
Tema	Contratos onerosos por venta de café con entrega futura

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...) Algunas cooperativas de caficultores compran el café a los caficultores bajo la modalidad de un contrato escrito donde se establece la cantidad de café vendida, el valor del café, la fecha de entrega del café y en caso de incumplimiento se fija una penalidad.

A su vez, las cooperativas le venden esa cantidad de café la Federación Nacional de cafeteros estableciendo la cantidad, el valor del café y la fecha de entrega del café.

Teniendo en cuenta que este año el precio del café tuvo unos precios muy superiores al valor al cual los caficultores le habían vendido el café con entrega futura a la cooperativa, y que además habían firmado los contratos, no entregaron el café, sino que decidieron venderlo a otros compradores de café, que lo estaban pagando a precios muy superiores.

Debido a lo anterior, las cooperativas tienen dos compromisos a saber:

1) Por un lado comprar el café al precio de mercado (más caro) para reponer el café que no entregaron o vendieron los caficultores, sino que se lo vendieron a otros compradores de café.

2) Entregar o venderle ese café que se compre (valor de mercado alto), a la Federación Nacional de cafeteros para cumplir los compromisos adquiridos, a unos precios muy inferiores, ya que estaba amparada en comprar el café que 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



caficultores le habían vendido con entrega futura, por lo que pueden presentarse pérdidas.

Como resultado de lo anterior, al cierre del ejercicio de este año, la cooperativa va a cerrar el año incumpliendo algunas entregas o ventas de kilos de café.

Las preguntas son;

1) Al cierre del 30 de diciembre se debe registrar una provisión en los Estados Financieros de la cooperativa teniendo en cuenta los kilos de café que la cooperativa no alcance a comprar para entregarle a la Federación Nacional de cafeteros, ¿a pesar de que en la norma internacional de contabilidad No.37 dice que no deben reconocerse provisiones por pérdidas futuras derivadas de las operaciones? (se hace la pregunta, porque al 30 de diciembre la cooperativa sabe la cantidad y a cómo tiene vendido el café, pero no sabe cuándo, ni a qué precio, ni a quienes se les va a comprar el café para cumplirle a la Federación)

2) (...) al cierre de periodo, se debe efectuar un deterioro al café que se haya comprado al valor de mercado (alto), y no se haya entregado, ¿hasta llevarlo al valor neto realizable es decir al precio al cual se lo había vendido a la Federación?"

RESUMEN

"Los contratos a largo plazo para el suministro de productos serán de carácter oneroso cuando los costos hayan aumentado o los precios del mercado hayan bajado, y se reconocerá una provisión en la medida en que los suministros futuros se realicen con pérdidas"

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.

Primero que todo es importante considerar lo siguiente:

- Un contrato pendiente de ejecución se trata de **"un contrato, o de 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**

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



obligaciones en igual medida" (párrafo 4.56 Marco Conceptual y párrafo 3 de NIC 37);

- 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" (párrafo 4.57 Marco Conceptual);
- Un contrato debe analizarse con el objetivo de identificar si el mismo, constituye un contrato oneroso (párrafo 4.57 Marco Conceptual). **Si un contrato pendiente de ejecución resulta ser un contrato oneroso, entonces debe aplicarse la NIC 37** (párrafo 1, 3 y 67, NIC 37);
- Un contrato de carácter oneroso "es todo aquel contrato en el cual **los costos inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva exceden a los beneficios económicos** que se esperan recibir del mismo" (párrafo 10 y 68, NIC 37);
- Un contrato oneroso, se reconoce como un **pasivo por provisión, por las obligaciones presentes que se deriven del mismo** (NIC 37.66);
- La medición de la provisión se realiza por "**el importe menor entre el costo de cumplir sus cláusulas y la cuantía de las compensaciones o multas que se deriven de su incumplimiento**" (NIC 37.68);
- Cuando un contrato se considera oneroso, deberá analizarse si los inventarios de café (mantenidos por la entidad) pueden estar sometidos a deterioro de valor (NIC 37.69);
- "Los activos a ser adquiridos o los pasivos a ser incurridos como resultado de un compromiso en firme de comprar o vender bienes o servicios, **no se reconocen generalmente hasta que al menos alguna de las partes haya ejecutado sus obligaciones según el contrato**. Por ejemplo, una entidad que recibe un pedido en firme generalmente no lo reconoce como un activo (y la entidad que solicita el pedido no lo reconoce como un pasivo) en el momento del compromiso ya que, por el contrario, retrasa el reconocimiento hasta que los bienes o servicios pedidos hayan sido expedidos, entregados o se ha realizado la prestación" (NIIF 9 párrafo B3.1.2 literal b);
- "Un contrato que requiera o permita la **liquidación neta del cambio en el valor del contrato no es un contrato convencional**. Por el contrario, dicho contrato se contabilizará como un derivado durante el periodo entre la fecha de contratación y la fecha de liquidación" (NIIF 9 párrafo B3.1.4);

Por lo anterior, la respuesta se enfocará a una entidad que tiene suscrito un contrato convencional que no contiene un derivado financiero (contrato a término -futuro o forward).

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



Al cierre del 30 de diciembre ¿se debe registrar una provisión en los Estados Financieros de la cooperativa teniendo en cuenta los kilos de café que la cooperativa no alcance a comprar para entregarle a la Federación Nacional de cafeteros?

En este caso (si se trata de un contrato convencional de entrega futura, que no es o contiene un derivado) si el contrato se considera oneroso (es decir, el contrato tiene costos inevitables de cumplir, que conllevan a exceder a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo- párrafo 10 y 68, NIC 37), la entidad debería reconocer una pérdida en el estado de resultados (gasto por contratos onerosos) contra un pasivo por provisión, a la fecha sobre la que se informa.

En este caso, el valor del pasivo por provisión por el contrato oneroso corresponderá al *"importe menor entre el costo de cumplir sus cláusulas y la cuantía de las compensaciones o multas que se deriven de su incumplimiento"* (NIC 37.68).

El módulo de entrenamiento de NIIF para las PYMES se la sección 21 (aunque se trata de PYMES, el mismo concepto aplica para entidades que apliquen las NIIF completas, para el caso de contratos onerosos) menciona lo siguiente:

*"Los contratos a largo plazo para el suministro de productos serán de carácter oneroso cuando los costos hayan aumentado o los precios del mercado hayan bajado, y **se reconocerá una provisión en la medida en que los suministros futuros se realicen con pérdidas**. No se reconocerá ninguna provisión en el caso de un contrato para el suministro de productos que sea rentable, aunque genere un margen reducido con respecto a otros contratos¹" (la negrilla es nuestra).*

Al cierre de período, ¿se debe efectuar un deterioro al café que se haya comprado al valor de mercado (alto), y no se haya entregado, ¿hasta llevarlo al valor neto realizable es decir al precio al cual se lo había vendido a la Federación?

Teniendo en cuenta que los inventarios de un comercializador se miden generalmente *"al costo o al valor neto realizable, según cual sea el menor"* (NIC 2.9), deberá observarse al final del periodo, si el costo del inventario de café es inferior al valor neto realizable de los mismos, para el caso de *"inventarios que se tienen para cumplir con los contratos de venta, o de prestación de servicios, se basa en el precio que figura en el contrato"* (NIC 231).

Siempre que el valor neto de realización sea superior al costo del inventario, este se reducirá (deterioro de valor de los inventarios) hasta igualar su valor neto de realización.

¹ Módulo 21 de la NIIF para las PYMES, página 35, notas.





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 1437 de 2011 sustituido por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015: "Alcance de los conceptos". Salvo disposición legal en contrario, 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

Proyecto: Leonardo Varón García /Paola Andrea Sanabria González
Consejero Ponente: Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Leonardo Varón García/Wilmar Franco Franco

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