

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Bogotá D. C., - **4 MAYO 2015**

Señor

FERNEY BAQUERO FIGUEREDO

Jefe Oficina Asesora Jurídica

MINISTERIO DE TECNOLOGIAS DE LA INFORMACION Y LAS COMUNICACIONES

Edificio Murillo Toro Carrera 8a entre calles 12 y 13 Bogotá

344-3450

rdaza@mintic.gov.co

Fecha de Radicado.....:	06 de 04 de 2015
Entidad de Origen.....:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública, CTCP
Nº de Radicación CTCP...:	2015-242 CONSULTA
Tema.....:	Ingresos y Vigencia Decretos 2649 y 2650 de 1993

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en su carácter de organismo gubernamental de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, de acuerdo con lo dispuesto en el parágrafo 2º del artículo 3º del Decreto 2784 de 2012, parágrafo 3º del artículo 3º del Decreto 2706 de 2012 y el parágrafo 2º del artículo 3º del Decreto 3022 de 2013, resolverá las inquietudes que se formulen en la aplicación de los marcos técnicos normativos de información financiera. En desarrollo de esta facultad procede a responder una consulta.

CONSULTA (TEXTUAL)

Hemos recibido de COLOMBIA TELECOMUNICACIONES S.A. E.S.P. una petición con el fin de que se establezca, si para la determinación de la contraprestación periódica de que trata la Ley 1341 de 2009, se debe tener en cuenta las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) de acuerdo con lo establecido por la Ley 1314 de 2009, o si por el contrario, se tomarán las bases fiscales consideradas para la liquidación de tributos de acuerdo con lo indicado en el Decreto 2548 del 12 de diciembre de 2014 expedido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y teniendo en cuenta que:

- 1. En desarrollo de la Ley 1314 de 2009, se indica que la contabilidad se deberá ajustar a las NIIF a partir del 1 de enero de 2015 para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1, definidos en el artículo 1º del Decreto 2784 del 28 de diciembre de 2012.*
- 2. Según el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012, reglamentado por el Decreto 2548 de 2014, "únicamente para efectos tributarios, las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables, continuarán vigentes durante los cuatro (4) años siguientes a la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF– (...)"*



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

3. *De acuerdo con el artículo 2° del Decreto 2548 de 2014, "Las bases fiscales son aquellas determinadas con base en las disposiciones fiscales y todas las remisiones a las normas contables. Así, para efectos de lo dispuesto en el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 y durante los plazos señalados en el artículo anterior, todas las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables, se entenderán hechas para efectos tributarios a los Decretos 2649 de 1993 y 2650 de 1993 (...)"*

Por lo anterior y en consideración a sus competencias, de manera atenta solicitamos su colaboración con el fin de que se pronuncien sobre los siguientes interrogantes al respecto:

1. *Teniendo en cuenta la naturaleza de la contraprestación periódica¹ que los proveedores de redes y servicios de telecomunicaciones deben pagar al Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, ¿estos deben aplicar lo estipulado en el Decreto 2548 del 2014 para efectos de determinar el ingreso base de contraprestación?*
2. *De acuerdo con el marco normativo de la Ley 1314 de 2009, las NIIF no tratan el concepto de ingresos brutos y el de ingresos netos por separado, por lo tanto ¿cuál sería el ingreso base de contraprestación, teniendo en cuenta los regímenes aplicables definidos por el Ministerio?*
3. *Con la entrada en vigencia de la Ley 1314 de 2009, ¿hasta cuándo se entienden aplicables los Decretos 2349 (sic) y 2350 (sic) de 1993?*

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. En orden a los planteamientos e inquietudes del consultante, nos permitimos señalar:

1. **Teniendo en cuenta la naturaleza de la contraprestación periódica que los proveedores de redes y servicios de telecomunicaciones deben pagar al Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, ¿estos deben aplicar lo estipulado en el Decreto 2548 del 2014 para efectos de determinar el ingreso base de contraprestación?**
2. **De acuerdo con el marco normativo de la Ley 1314 de 2009, las NIIF no tratan el concepto de ingresos brutos y el de ingresos netos por separado, por lo tanto ¿cuál sería el ingreso base de contraprestación, teniendo en cuenta los regímenes aplicables definidos por el Ministerio?**

¹ Sentencia C-403 de 2010. "La contraprestación periódica a favor del Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones es un precio público, sin carácter tributario, toda vez que, el precepto demandado sólo usa la expresión contraprestación periódica, y si bien, como lo ha señalado la Corte, la denominación empleada por el legislador para designar una obligación no es una razón suficiente para extraer conclusiones acerca de su identidad tributaria y ha admitido que la ley emplee una terminología tributaria para designar obligaciones que no tienen esa connotación, en este caso no está sustentada sólo en razones nominales; además que la suma de dinero exigida a los proveedores de redes y servicios de telecomunicaciones no se ajusta a ninguna de las especies tributarias, expresamente consideradas por la Constitución en el artículo 338, como tampoco de una contribución parafiscal."



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Marco legal

De acuerdo con la Ley 1341 de 2009 y el Decreto Reglamentario 542 de 2014, la contraprestación periódica que los proveedores de redes y servicios de telecomunicaciones deben pagar al Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, se fijará como un **porcentaje sobre los ingresos brutos** causados en el período respectivo, que se originen del ejercicio de actividades económicas de **provisión de redes y de servicios de telecomunicaciones**, incluidos aquellos causados por participaciones, reconocimientos, primas o cualquier beneficio económico, originados en cualquier tipo de acuerdo, con motivo o que tengan como soporte la provisión de redes o de servicios de telecomunicaciones, deduciendo de esta base el valor de los terminales conforme con las reglas señaladas en este decreto y las devoluciones asociadas a la provisión de redes y de servicios de telecomunicaciones. (Art. 36 Ley 1341, Art. 4° y 5° DR. 542/2014)

Ley 1341 de 2009

*"Art. 36. **Contraprestación periódica a favor del Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones.** Todos los proveedores de redes y servicios de Telecomunicaciones pagarán la contraprestación periódica estipulada en el artículo 10 de la presente ley al Fondo de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones en igualdad de condiciones para el cumplimiento de sus fines.*

El valor de la contraprestación a cargo de los proveedores, se fijará como un mismo porcentaje sobre sus ingresos brutos por concepto de la provisión de sus redes y servicios, excluyendo terminales. (Negrilla y subrayado fuera del texto).

Parágrafo. El Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones reglamentará lo pertinente, previa la realización de un estudio, en un término máximo de seis (6) meses contados a partir de la promulgación de la presente ley."

Decreto 542 de 2014

*"Art. 4°. **Base sobre la cual se aplica la contraprestación periódica. La base para el cálculo de la contraprestación periódica está constituida por los ingresos brutos causados en el período respectivo, por concepto de la provisión de redes y de servicios de telecomunicaciones, incluidos aquellos causados por participaciones, reconocimientos, primas o cualquier beneficio económico, originados en cualquier tipo de acuerdo, con motivo o que tengan como soporte la provisión de redes o de servicios de telecomunicaciones.***

Parágrafo. Los ingresos que se originen del ejercicio de actividades económicas distintas a la provisión de redes y de servicios de telecomunicaciones no forman parte de la base de la contraprestación periódica. (Negrilla y subrayado fuera del texto)

*"Art.5°. **Conceptos que se deducen de la base de ingresos para la contraprestación periódica. De la base de ingresos brutos para la liquidación de la contraprestación periódica se deducen los siguientes conceptos:***

- a) *El valor de los terminales conforme con las reglas señaladas en este decreto;*
- b) *Las devoluciones asociadas a la provisión de redes y de servicios de telecomunicaciones.*

Las devoluciones que es posible deducir de los ingresos brutos causados son aquellas asociadas a la provisión de redes y de servicios de telecomunicaciones facturados, que formaron parte del ingreso base de la contraprestación pagada, pero que no fueron efectivamente provistos o que lo fueron en menor valor al facturado, siempre que estén debidamente discriminados en la contabilidad del proveedor de redes y de servicios de telecomunicaciones con sus correspondientes soportes." (Negrilla y subrayado fuera del texto)

*"Art. 8°. **Contabilidad separada en la provisión de redes y de servicios de telecomunicaciones. Todos los proveedores de redes y de servicios de telecomunicaciones están en la obligación de registrar contablemente de manera separada los ingresos brutos relacionados con la contraprestación periódica, de aquellos que no lo están. Así mismo, deberán registrar separadamente y en forma discriminada los valores de las devoluciones procedentes y de las exclusiones admitidas por concepto de terminales.*** (Subrayado fuera del texto)



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Marco Técnico contable

Se incluye a continuación, un resumen de las definiciones de “ingreso”, que están incluidos en los marcos técnicos normativos de las NIIF plenas y las NIIF para Pymes, los cuales pueden ser útiles para comprender la relación entre los principios de las NIIF y los requerimientos de las autoridades de supervisión:

Detalle	NIIF Plenas	NIIF para Pymes
Definición de Ingresos	<p>Son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a este patrimonio (MC, p.4.25)</p> <p>La definición de ingresos incluye tanto los ingresos de actividades ordinarias como las ganancias. Los ingresos de actividades ordinarias surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad, y corresponden a una variada gama de denominaciones, tales como ventas, honorarios, intereses, dividendos, alquileres y regalías. (MC, p. 4.29)</p> <p>Son ganancias otras partidas que, cumpliendo la definición de ingresos, pueden o no surgir de las actividades ordinarias llevadas a cabo por la entidad. Las ganancias suponen incrementos en los beneficios económicos y, como tales, no son diferentes en su naturaleza de los ingresos de actividades ordinarias. Por tanto, en este Marco Conceptual no se considera que constituyan un elemento diferente. (MC, p. 4.30).</p>	<p>son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio, distintas de las relacionadas con las aportaciones de inversores de patrimonio. (P.2.23, literal a).</p> <p>La definición de ingresos incluye tanto a los ingresos de actividades ordinarias como a las ganancias. (P. 2.25).</p> <p>a. Los ingresos de actividades ordinarias surgen en el curso de las actividades ordinarias de una entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos, regalías y alquileres.</p> <p>b. Ganancias son otras partidas que satisfacen la definición de ingresos pero que no son ingresos de actividades ordinarias. Cuando las ganancias se reconocen en el estado del resultado integral, es usual presentarlas por separado, puesto que el conocimiento de las mismas es útil para la toma de decisiones económicas.</p>
Ingreso de actividades ordinarias	Es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio. (NIC 18, p. 7).	Entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio que no esté relacionado con las aportaciones de quienes participan en el mismo. (Glosario, NIIF Pymes).
Medición de los ingresos ordinarios	<p>Los ingresos de actividades ordinarias se medirán al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir. (NIC 18, p. 9)</p> <p>El importe de los ingresos de actividades ordinarias derivados de una transacción se determina, normalmente, por acuerdo entre la entidad y el vendedor o usuario del activo. Se medirán al valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, teniendo en cuenta el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la entidad pueda otorgar. (NIC 18, p. 10).</p>	<p>Una entidad medirá los ingresos de actividades ordinarias al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir. El valor razonable de la contraprestación, recibida o por recibir, tiene en cuenta el importe de cualesquiera descuentos comerciales, descuentos por pronto pago y rebajas por volumen de ventas que sean practicados por la entidad. (P. 23.3).</p> <p>Una entidad incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir por parte de la entidad, por su cuenta propia. Una entidad excluirá de los ingresos de actividades ordinarias todos los importes recibidos por cuenta de terceras partes tales como impuestos sobre las ventas, impuestos sobre productos o servicios o impuestos sobre el valor añadido. En una relación de agencia, una entidad incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solo el importe de su comisión. Los importes recibidos por cuenta del principal no son ingresos de actividades ordinarias de la entidad. (P.23.4)</p>
Información que debe ser presentada en el estado de resultados	<p>Además de las partidas requeridas por otras NIIF, la sección del resultado del periodo o el estado del resultado del periodo incluirán las partidas que presenten los importes siguientes para el periodo: (NIC 1,p. 82)</p> <p>a. ingresos de actividades ordinarias;</p> <p>b. ganancias y pérdidas que surgen de la baja en cuentas de activos financieros medidos al costo amortizado;</p> <p>c. costos financieros;</p> <p>d. participación en el resultado del periodo de las asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen con el método de la participación;</p> <p>e. si un activo financiero se reclasifica de forma que se mide a valor razonable, cualquier ganancia o pérdida que surja de una diferencia entre el importe en libros anterior y su valor razonable en la fecha de la reclasificación;</p> <p>g. gasto por impuestos;</p> <p>h. un importe único para el total de operaciones discontinuadas.</p>	<p>Como mínimo, una entidad incluirá, en el estado del resultado integral, partidas que presenten los siguientes importes del periodo:</p> <p>a. Los ingresos de actividades ordinarias.</p> <p>b. Los costos financieros.</p> <p>c. La participación en el resultado de las inversiones en y entidades controladas de forma conjunta contabilizadas utilizando el método de la participación.</p> <p>d. El gasto por impuestos excluyendo los impuestos asignados a los apartados (e), (g) y (h) a continuación;</p> <p>e. Un único importe que comprenda el total de: (i) El resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas, y (ii) La ganancia o pérdida después de impuestos reconocida en la medición al valor razonable menos costos de venta, o en la disposición de los activos netos que constituyan la operación discontinuada.</p> <p>f. El resultado (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral,</p>



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Detalle	NIIF Plenas	NIIF para Pymes
		no es necesario presentar esta línea). g.Cada partida de otro resultado integral clasificada por naturaleza; h.La participación en el otro resultado integral de asociadas y entidades bajo control conjunto, contabilizadas por el método de participación. i. El resultado integral total (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, puede usar otro término para esta línea tal como resultado (P. 5.5)
Partidas adicionales en el estado de resultados	Una entidad presentará partidas adicionales, encabezamientos y subtotales en los estados que presenten el resultado del periodo y otro resultado integral cuando tal presentación sea relevante para comprender el rendimiento financiero de la entidad. (NIC 1, p. 85). Dado que los efectos de las diferentes actividades, transacciones y otros sucesos de una entidad, difieren en frecuencia, potencial de ganancias o pérdidas y capacidad de predicción, la revelación de información sobre los componentes del rendimiento financiero ayuda a los usuarios a comprender dicho rendimiento financiero logrado, así como a realizar proyecciones a futuro sobre éste. Una entidad incluirá partidas adicionales en los estados que presenten el resultado del periodo y otro resultado integral y modificará las denominaciones y la ordenación de partidas cuando sea necesario para explicar los elementos del rendimiento financiero. Una entidad considerará factores que incluyan la materialidad (importancia relativa) y la naturaleza y función de las partidas de ingreso y gasto. (NIC 1, p. 86).	Una entidad presentará partidas adicionales, encabezamientos y subtotales en el estado del resultado integral (y en el estado de resultados, si se presenta), cuando esta presentación sea relevante para comprender el rendimiento financiero de la entidad. (P. 5.9).

Respuesta:

En primer lugar, este consejo interpreta que cuando la Ley y el Decreto incluyen el concepto de ingreso bruto o ingreso neto, lo hacen para referirse a los ingresos ordinarios que son reportados en los estados financieros de propósito general, esto es, los que se elaboran de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. En segundo lugar, tanto para el Grupo 1 (NIIF plenas) como para el Grupo 2 (NIIF para Pymes), el concepto de "ingreso" se define a partir de los incrementos o disminuciones de los activos y pasivos, configurándose un enfoque integral de resultados en el que los ingresos se dividen en ingresos ordinarios y en ganancias.

Por otra parte, en los principios de revelación también se establecen que los ingresos pueden presentarse de diferentes formas en el estado de resultados, de tal forma que suministren información relevante para la toma de decisiones económicas. Al distinguir las partidas de esta manera, es necesario tener en cuenta la naturaleza de la entidad y de sus operaciones (MC, p 4.27).

La distinción entre partidas de ingresos y gastos, y la combinación de diferentes formas, permite que se presenten diversas medidas del rendimiento. Por ejemplo, el estado de resultados puede presentar el margen bruto, el resultado de operación antes de impuestos, el resultado de operación después de impuestos y el resultado del periodo. (MC, p. 428).

En conclusión, la presentación por separado, en los estados financieros o en las notas, de las diferentes clases de ingresos ordinarios, es una información que es relevante para los usuarios, al evaluar la capacidad de la entidad para generar flujos de efectivo u otras formas de efectivo.



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

En la orientación técnica No. 01 del 2015 (ver anexo), se aclaran las diferencias entre el registro de las transacciones o eventos, su procesamiento y la presentación en los estados financieros. En el concepto 2014-099 del 18 de marzo de 2014, este consejo también se refirió al tema de los ingresos brutos y los ingresos netos.

3. Con la entrada en vigencia de la Ley 1314 de 2009, ¿hasta cuándo se entienden aplicables los Decretos 2349 (sic) y 2350 (sic) de 1993?

Para propósitos contables, los nuevos marcos técnicos normativos del Grupo 1 (Ver numeral 5° del artículo 3° del Decreto 2784 de 2012) deberán ser aplicados a partir del 1 de enero de 2015. Para una entidad del Grupo 2 (Ver numeral 6° del art. 3° del Decreto 3022 de 2013), los nuevos marcos técnicos normativos deberán ser aplicados a partir del 1 de enero de 2016.

Decreto 2784 de 2012

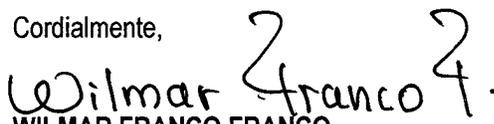
“6. Fecha de aplicación: Es aquella a partir de la cual cesará la utilización de la normatividad contable vigente al momento de expedición del presente decreto y comenzará la aplicación del nuevo marco técnico normativo para todos los efectos, incluyendo la contabilidad oficial, libros de comercio y presentación de estados financieros. En el caso de la aplicación del nuevo marco técnico normativo en el corte al 31 de diciembre del 2015 esta fecha será el 1° de enero de 2015.

Decreto 3022 de 2013

“6. Fecha de aplicación. Es aquella a partir de la cual cesará la utilización de la normatividad contable vigente al momento de expedición del presente Decreto y comenzará la aplicación del nuevo marco técnico normativo para todos los efectos, incluyendo la contabilidad oficial, libros de comercio y presentación de estados financieros. En el caso de la aplicación del nuevo marco técnico normativo con corte al 31 de diciembre del 2016, esta fecha será el 1° de enero de 2016.

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 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, 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

Proyectó: MAPP
Consejero Ponente: WFF
Revisó y aprobó: WFF, GSC