

CTCP-10-01106-2019
Bogotá, D.C.,

Señor(a)
ANDREA MENDOZA
Andrea.mendoza1325@gmail.com

Asunto: **Consulta 1-2019-023483**

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado:	05 de Agosto de 2019
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP:	2019-0802 – CONSULTA
Código referencia:	R-2-400
Tema:	DEVOLUCIONES EN VENTAS

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, 2101, 2131, 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 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

“Ventas con contraprestación variable de acuerdo con NIIF 15 - Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes, provenientes de devolución de mercancía”

CONSULTA (TEXTUAL)

(...)

Somos una empresa que aplicamos las NIIF del grupo 1. Tenemos ventas estacionarias por lo que la mayoría de la facturación se efectúa en el mes de diciembre. Con los clientes no se maneja contratos escritos solo órdenes de servicio. Este año tuvimos una gran cantidad de devoluciones efectuadas en los meses de febrero a mayo, correspondiente a 2018.

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



SC-CER958077

GD-FMI-009.v20



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

De acuerdo a (sic) lo anterior, bajo NIIF cuál sería el tratamiento contable de:

1. Las devoluciones en el 2019, que cuentas o registros deben realizarse.
2. Existiría un error en los EEFF por el ingreso de 2018, ya que las devoluciones son significativas, teniendo en cuenta que las devoluciones se materializaron en el 2019.
3. Que tratamiento tendría el costo e inventarios tanto para el 2018 como para el 2019.
4. Es procedente tener una provisión del ingreso por devoluciones finalizando cada año, teniendo en cuenta que según el core del negocio siempre se tendrán devoluciones de mercancía en los años siguientes.

(...)”

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.

De acuerdo con la NIIF 15 - Ingresos de Actividades Ordinarias

Procedentes de Contratos con Clientes, se deben considerar entre otros, los siguientes párrafos:

“51. El importe de la contraprestación puede variar debido a descuentos, devoluciones, reembolsos, créditos, reducciones de precio, incentivos, primas de desempeño, penalizaciones u otros elementos similares. La contraprestación acordada puede también variar si el derecho de una entidad a recibirla depende de que ocurra o no un suceso futuro. Por ejemplo, un importe de contraprestación sería variable si se vendiera un producto con derecho de devolución o se promete un importe fijo como prima de desempeño en el momento del logro de un hito especificado.

53 Una entidad estimará un importe de contraprestación variable utilizando alguno de los siguientes métodos, dependiendo del método que la entidad espere que prediga mejor el importe de contraprestación al que tendrá derecho:

(a) El valor esperado—el valor esperado es la suma de los importes ponderados según su probabilidad en un rango de importes de contraprestación posibles. Un valor esperado puede ser una estimación apropiada del importe de la contraprestación variable si una entidad tiene un gran número de contratos con características similares.

(b) El importe más probable—el importe más probable es el importe individual más probable en un rango de importes de contraprestaciones posibles (es decir, el desenlace individual más probable del contrato). El importe más probable puede ser una estimación apropiada del

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-FMI-009.v20



importe de la contraprestación variable si el contrato tiene solo dos desenlaces posibles (por ejemplo, una entidad logra una prima de desempeño o no la logra).

Venta con derecho a devolución

B20 En algunos contratos, una entidad transfiere el control de un producto a un cliente y también le concede el derecho a devolver el producto por varias razones (tales como insatisfacción con el producto) y recibe cualquier combinación de lo siguiente:

- (a) un reembolso total o parcial de cualquier contraprestación pagada;*
- (b) un crédito que puede aplicarse contra los importes debidos, o que se deberán a la entidad; y*
- (c) cambiarlo por otro producto.*

B21 Para contabilizar la transferencia de productos con un derecho de devolución (y para algunos servicios que se proporcionan sujetos a reembolso), una entidad reconocerá todo lo siguiente:

- (a) un ingreso de actividades ordinarias por los productos transferidos por el importe de la contraprestación a la que la entidad espera tener derecho (por ello, los ingresos de actividades ordinarias no se reconocerían para los productos que se espera que sean devueltos);*
- (b) un pasivo por reembolso; y*
- (c) un activo (y el correspondiente ajuste al costo de ventas) por su derecho a recuperar los productos de los clientes al establecer el pasivo por reembolso.*

B22 El compromiso de una entidad de estar dispuesta a aceptar un producto devuelto durante el periodo de devolución no se contabilizará como una obligación de desempeño además de la obligación de proporcionar un reembolso.

B23 Una entidad aplicará los requerimientos de los párrafos 47 a 72 (incluyendo los requerimientos para las limitaciones de las estimaciones de la contraprestación variable de los párrafos 56 a 58) para determinar el importe de la contraprestación a la que la entidad espera tener derecho (es decir, excluyendo los productos que se espera que sean devueltos). Para cualquier importe recibido (o por recibir) sobre el que la entidad no espera tener derecho, la entidad no reconocerá ingresos de actividades ordinarias cuando transfiera los productos a los clientes, sino que reconocerá dichos importes recibidos (o por recibir) como un pasivo por reembolso. Posteriormente, al final de cada periodo de presentación, la entidad actualizará su evaluación de los importes a los que espera tener derecho a cambio de los productos transferidos y realizará el cambio que corresponda en el precio de la transacción y, por ello, en el importe de los ingresos de actividades ordinarias reconocidos.

B24 Una entidad actualizará la medición del pasivo por reembolso al final de cada periodo de presentación por los cambios en las expectativas sobre el importe de los reembolsos. Una entidad reconocerá los ajustes que correspondan como ingresos de actividades ordinarias (o reducciones de ingresos de actividades ordinarias).

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



CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

B25 Un activo reconocido por el derecho de una entidad a recuperar productos de un cliente en el momento de establecer un pasivo por reembolso se medirá inicialmente por referencia al importe en libros anterior del producto (por ejemplo, inventarios) menos cualquier costo esperado para recuperar dichos productos (incluyendo la disminución potencial en el valor para la entidad de los productos devueltos). Al final de cada periodo de presentación, una entidad actualizará la medición del activo que surja de los cambios en las expectativas sobre los productos a devolver. Una entidad presentará el activo por separado del pasivo por reembolso.

B26 Los intercambios por los clientes de un producto por otro del mismo tipo, calidad, condición y precio (por ejemplo, un color o talla por otro) no se consideran devolución a efectos de la aplicación de esta Norma.

B27 Los contratos en los que un cliente puede devolver un producto defectuoso a cambio de uno que funcione se evaluarán de acuerdo con las guías sobre garantías de los párrafos B28 a B33.”

Mediante el siguiente ejemplo, se ilustra el concepto de devolución:

La Compañía Alfa S. A., realiza venta de bienes (cemento), tiene firmados 50 contratos cada uno por valor de \$15.000, la políticas del negocio, es recibir la devolución de la mercancía en su totalidad durante 45 días. El costo total de la venta es de \$550.000. El porcentaje de devolución estadísticamente se ha fijado en el 4,5%.

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD		
Cuentas	DÉBITO	CREDITO
Bancos	750.000	
Ingresos de actividades ordinarias		716.250
Pasivo por devolución		33.750
Total	750.000	750.000

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 costo proporcional de la devolución es de \$ 24.750, se reconocerá un activo equivalente al 4,5% por devoluciones en la venta. Para estimar la contraprestación variable a la que tendrá derecho la entidad, ésta decide utilizar el método del valor esperado [véase el párrafo 53(a) de la NIIF 15] porque es el método que la entidad espera que prediga mejor el importe de la contraprestación a la que tendrá derecho.

COMPROBANTE DE CONTABILIDAD		
Cuentas	DÉBITO	CREDITO
Costo de Ventas	525.250	
Productos a recuperar	24.750	
Inventarios		550.000
Total	750.000	750.000

De acuerdo con lo anterior la entidad debe considerar lo siguiente:

- 1- Toda venta sujeta a devolución, deberá estimarse la probabilidad de dicha devolución como un pasivo (tal como lo muestra el ejemplo);
- 2- Una obligación de realizar devoluciones o reembolsos, corresponde con una obligación de desempeño (ver literal d del párrafo 119 de NIIF 15), por lo que no medir dicha obligación sobreestimaría el valor del ingreso reconocido por la entidad, y podría originar un error en los estados financieros;
- 3- Si la entidad reconoce los ingresos por ventas de productos, y no estima la probabilidad de las devoluciones futuras, y dicho valor es material, entonces los estados financieros contendrían errores que deberán ser corregidos mediante el procedimiento expresado en la NIC 8 (reexpresión de estados financieros),

Finalmente le recomendamos revisar los conceptos de baja en cuenta descritos en la norma de Instrumentos Financieros, que para el caso de una entidad del Grupo 1, son los incorporados en la NIIF 9. El cumplimiento y comprensión de los criterios de baja en cuenta es fundamental para determinar si una entidad ha transferido el control de la totalidad o parte de un activo, o ha dejado de tener una obligación presente por la totalidad o parte de un 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



Trascribimos a continuación los numerales 5.26 a 5.33 del nuevo marco conceptual del IASB, el cual se espera que aplique para entidades del Grupo 1, a partir del 1 de enero de 2020. Aun cuando este apartado aun no forma parte del DUR 2420 de en las ventas de sus productos mantiene exposición a variaciones positivas o negativas en el importe de los beneficios económicos que pueden derivarse de la transferencia del activo. En el caso de que la entidad haya transferido el activo a un tercero en calidad de agente, no se habría transferido el control del activo y no se cumplirían los requerimientos de baja en cuentas de las normas técnicas.

“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.*

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) (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.*

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



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

5.29 En algunos casos, puede parecer que una entidad transfiera 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;
- 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:

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



CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

- 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.”*

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,

LUIS HENRY MOYA MORENO

Consejero del Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona

Consejero Ponente: Luis Henry Moya Moreno

Revisó y aprobó: Luis Henry Moya Moreno / Leonardo Varón García / Wilmar 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



El progreso
es de todos

Mincomercio

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

Bogotá D.C., 11 de Septiembre del
2019

1-2019-023483

Para: **andrea.mendoza1325@gmail.com**

2-2019-026483

ANDREA MENDOZA

Asunto: devoluciones en ventas 2019-0802

Cordial Saludo:

Adjunto remito respuesta del CTCP a la consulta interpuesta por Usted,

Atentamente,

LUIS HENRY MOYA MORENO_cont

CONSEJERO

Anexos: 2019-0802 Firma_LHMM.pdf

Proyectó: EDGAR HERNANDO MOLINA BARAHONA - CONT

Revisó: LEONARDO VARON G

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