



CTCP-10-00077-2019

Bogotá, D.C.,

Señor

KEINYS PACHECO

keinys.pacheco@sinergiasas.com

Asunto: Consulta 1-2019-002047

REFERENCIA:

Fecha de Radicado:	24 de 01 de 2019
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP:	2019-038-CONSULTA
Código referencia:	O-2-606
Tema:	Reconocimiento de 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 2170/2017, 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

El consultante deberá determinar si se está frente a un caso en el que la empresa de transporte actúa en calidad de principal considerando si ella es la responsable de la prestación del servicio de transporte (obligación de desempeño), y mantiene la responsabilidad contractual y legal con los clientes, caso en el cual los servicios facturados por transporte de carga serán reconocidos como ingresos ordinarios; de lo contrario, reconocerá una comisión y el resto del ingreso por servicios será un pasivo por ingresos recibidos para terceros.

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co

GD-FM-009.v17



CONSULTA (TEXTUAL)

Por medio del presente, me dirijo a ustedes con el fin de realizar una consulta acerca de los conceptos sobre (Reconocimiento de Ingresos por operación de transporte de carga nacional).

La compañía para la cual laboro, presta servicio de transporte de carga terrestre a nivel nacional, con una flota de vehículos sub-contratada. Quiero saber si contablemente y tributariamente puedo manejar el modelo de (Ingresos recibidos para terceros), registrando no un costo sino un pasivo.

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.

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, y por lo tanto, las inquietudes sobre la aplicación de normas fiscales deberán ser consultados a la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), u otras autoridades tributarias nacionales, municipales o distritales.

En relación con el tema contable daremos respuesta a su consulta considerando el marco técnico contable de las entidades del grupo dos, es decir, las NIIF para las PYMES; teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

Definición de ingresos de actividades ordinarias, según el glosario de las NIIF para PYMES:

“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”.

Las razones de medir el ingreso por la totalidad de lo cobrado a los clientes, y no por el diferencial entre el valor cobrado al cliente y el valor pagado al propietario del vehículo, se encuentran enmarcadas dentro del párrafo 23.4 de las NIIF para las PYMES, que menciona lo siguiente:

“23.4 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, actuando por

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



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 (el agente) 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”.

De acuerdo con lo anterior, es de vital importancia determinar si los ingresos recibidos por los prestadores del servicio de transporte, actúan por cuenta propia, o si actúan como agentes de un tercero (relación de agencia).

En una relación de agencia, los ingresos se registran únicamente por lo que corresponda al intermediario en la negociación. En la relación de agencia las entradas de beneficios económicos no incluyen los importes recibidos por cuenta del tercero, en estos casos, sólo la parte de la entrada que representa la comisión para el agente se incluye en los ingresos de actividades ordinarias.

Ahora, determinar si se actúa como principal (registro de la totalidad de los ingresos) o si se actúa como agente (el ingreso es la comisión por intermediación) depende de los hechos y circunstancias de tipo contractual, legal y de responsabilidad frente a la prestación del servicio, de lo anterior se desprende que se actúa como principal (y no como agente) cuando el operador de transporte se encuentra expuesto a los riesgos y ventajas significativos asociados con la prestación del servicio.

Entre las características que, solas o combinadas, indican que se actúa como principal encontramos:

- La empresa de transporte actúa como principal:
 - Porque tiene la obligación fundamental de proporcionar servicios al cliente, o de cumplir con el pedido; por ejemplo, haciéndose responsable de la aceptabilidad de los servicios solicitados por el cliente.
 - Es la responsable principal del cumplimiento de proporcionar el servicio especificado al cliente; por ejemplo, haciéndose responsable de entregar los pedidos o lo encomendado por el cliente en las condiciones contractuales pactadas (adaptada de la NIF 15 párrafo B37 (a)).
 - A discreción, puede establecer los precios, tanto de manera directa como indirecta, por ejemplo, brindando servicios adicionales.
 - Asume el riesgo de crédito del cliente.
- Se considera que la empresa de transporte actúa como agente cuando:
 - No se encuentra expuesta a los riesgos y ventajas significativas asociados con la prestación del servicio.

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co

GD-FM-009.v17



- o Tiene un monto de su ganancia predeterminada, ya sea a través de una comisión fija por transacción o un porcentaje establecido del monto facturado al cliente.

Tomando como referencia la NIIF 15, el párrafo 36 establece que: *“una entidad es un agente si la obligación de desempeño de la entidad consiste en organizar el suministro del bien o servicio especificado por un tercero. Una entidad que es un agente no controla el bien o servicio especificado proporcionado por un tercero antes de que dicho bien o servicio sea transferido al cliente”.*

De acuerdo con lo anterior, y teniendo en cuenta que no hay mayores detalles en la consulta, el consultante con fundamento en la información suministrada en la respuesta, deberá determinar si está frente a un caso en el que la empresa de transporte actúa en calidad de principal considerando si ella es la responsable de la prestación del servicio de transporte (obligación de desempeño), y mantiene la responsabilidad contractual y legal con los clientes, caso en el cual los servicios facturados por transporte de carga serán reconocidos como ingresos ordinarios; de lo contrario, reconocerá una comisión y el resto del ingreso por servicios será un pasivo por ingresos recibidos para terceros.

Sobre ingresos recibidos para terceros el CTCP ha expedido, entre otros, los siguientes conceptos:

Concepto	Consideraciones por parte del CTCP
2018-334	<p>Elementos que permitirían establecer si la entidad actúa como principal, y no como agente, podrían ser los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La entidad tiene la obligación fundamental de proporcionar bienes o servicios al cliente, o de cumplir con el pedido; por ejemplo haciéndose responsable de la aceptabilidad de los productos o servicios solicitados o comprados por el cliente. • La entidad puede, a discreción, establecer los precios, tanto de manera directa como indirecta, por ejemplo, brindando bienes o servicios adicionales. • La entidad asume el riesgo de crédito del cliente. <p>Una entidad actúa como agente cuando no está expuesta a los riesgos y ventajas significativos asociados con la venta de bienes o la prestación de servicios. Se considera que una entidad actúa como agente cuando el monto de su ganancia es predeterminado, ya sea una comisión fija por transacción o un porcentaje establecido del monto facturado al cliente.</p>
2018-160	<p>Teniendo en cuenta los conceptos anteriores, el servicio de transporte y mensajería expresa, debe ser prestado por empresas operadoras debidamente habilitadas por parte de la entidad gubernamental competente y no se trata de un simple negocio de intermediación entre las partes; en ese orden de ideas la empresa dedicada al servicio de transporte y mensajería expresa deberá medir el ingreso por la totalidad del valor cobrado a sus clientes y un costo o</p>

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co

GD-FM-009.v17





Concepto	Consideraciones por parte del CTCP
	<p>gasto por el valor pagado al tercero propietario del vehículo (si es que el servicio es prestado por vehículos de terceros).</p> <p>Las razones de medir el ingreso por la totalidad de lo cobrado a los clientes, y no por el diferencial entre el valor cobrado al cliente y el valor pagado al propietario del vehículo, se encuentran enmarcados dentro del párrafo 23.4 de NIIF para PYMES, que menciona lo siguiente:</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, actuando por 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 (el agente) 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> <p>De acuerdo con lo anterior, es de vital importancia determinar si los ingresos recibidos por los prestadores del servicio de transporte y mensajería expresa, actúan por cuenta propia, o si actúan como agentes de un tercero (relación de agencia).</p> <p>En una relación de agencia, los ingresos se registran únicamente por lo que corresponda al intermediario en la negociación, en la relación de agencia las entradas de beneficios económicos incluyen los importes recibidos por cuenta del tercero. En estos casos, sólo la parte de la entrada que representa la comisión para el agente se incluye en los ingresos de actividades ordinarias.</p> <p>Ahora, para determinar si se actúa como principal (registro de la totalidad de los ingresos) o si se actúa como agente (ingreso la comisión por intermediación) depende de los hechos y circunstancias de tipo contractual, legal y de responsabilidad frente a la prestación del servicio, de lo anterior se desprende que se actúa como principal (y no como agente) cuando el operador de mensajería expresa se encuentra expuesto a los riesgos y ventajas significativos asociados con la prestación del servicio.</p> <p>Entre las características que, solas o combinadas, indican que se actúa como principal encontramos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La empresa de transporte y mensajería expresa tiene la obligación fundamental de proporcionar servicios al cliente, o de cumplir con el pedido; por ejemplo, haciéndose responsable de la aceptabilidad de los servicios solicitados por el cliente.

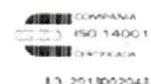
Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co

GD-FM-009.v17





Concepto	Consideraciones por parte del CTCP
	<ul style="list-style-type: none"> • La empresa de transporte y mensajería expresa es la responsable principal del cumplimiento de proporcionar el servicio especificado al cliente; por ejemplo, haciéndose responsable de entregar la correspondencia o la encomienda en las condiciones contractuales pactadas (adaptada de la NIF 15 párrafo B37 (a)). • La empresa de transporte y mensajería expresa, a discreción, puede establecer los precios, tanto de manera directa como indirecta, por ejemplo, brindando servicios adicionales. • La empresa de transporte y mensajería expresa asume el riesgo de crédito del cliente. <p>Se considera que se actúa como agente, cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Se actúa como agente cuando la empresa de transporte y mensajería expresa no se encuentra expuesta a los riesgos y ventajas significativas asociados con la prestación del servicio. • Se considera que se actúa como agente cuando la empresa de transporte y mensajería expresa, tiene un monto de su ganancia predeterminada, ya sea a través de una comisión fija por transacción o un porcentaje establecido del monto facturado al cliente. <p>Tomando como referencia la NIIF 15, el párrafo 36 establece que: "una entidad es un agente si la obligación de desempeño de la entidad consiste en organizar el suministro del bien o servicio especificado por un tercero. Una entidad que es un agente no controla el bien o servicio especificado proporcionado por un tercero antes de que dicho bien o servicio sea transferido al cliente".</p> <p>De acuerdo con lo anterior y con fundamento en la información suministrada en su consulta, existen elementos para concluir que estamos frente a un caso en el que la empresa de transporte y mensajería expresa actúa en calidad de principal y no como agente, considerando que ella es la responsable de la prestación del servicio de mensajería expresa (obligación de desempeño), y mantiene la responsabilidad contractual y legal con los clientes.</p>
2017-1110	<p>Teniendo en cuenta los conceptos anteriores, el transporte público tanto de pasajeros, como el de carga, debe ser prestado por las empresas transportadoras debidamente acreditadas por parte de la entidad gubernamental competente y no se trata de un "acuerdo contractual mediante el cual dos o más partes emprenden una actividad económica que se somete a control conjunto" entre la empresa transportadora y el propietario del vehículo en el cual se desarrolla el transporte.</p> <p>Por lo anterior, no podrá aplicarse la sección 15 de las NIIF para las PYMES "Negocios Conjuntos" para este tipo de actividad, sino que deberá aplicar lo normado en la sección 23 "ingresos de actividades ordinarias".</p>
2018-289	<p>Ahora bien, si la información disponible permite concluir que la entidad actúa como principal y no como agente, la cooperativa deberá reconocer el 100% de los ingresos en sus estados financieros y los pagos a los propietarios de los vehículos se reconocerían como un gasto (costo</p>

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co

GD-FM-009.v17



11



Concepto	Consideraciones por parte del CTCP
	<p>de ventas). El hecho de que la cooperativa suscriba a nombre propio los contratos de transporte con los usuarios de sus servicios, puede ser un indicador de que la entidad actúa como principal y no como agente.</p> <p>Otros elementos que permitirían establecer si la cooperativa actúa como agente y no como principal podrían ser los siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none">1. La cooperativa tiene autoridad para tomar decisiones relacionadas con los contratos.2. Los propietarios de los vehículos no tienen ninguna autoridad frente a la suscripción de los contratos.3. La exposición a los riesgos y beneficios derivados del contrato, recaen en la cooperativa y no en los titulares de los vehículos.

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,

LEONARDO VARÓN GARCÍA

Consejero CTCP

Proyectó: María Amparo Pachón Pachón

Consejero Ponente: Leonardo Varón García

Revisó y aprobó: Leonardo Varón García, Wilmar Franco Franco, Gabriel Gaitán León.

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



El progreso
es de todos

Mincomercio

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

Bogotá D.C., 20 de Febrero del 2019

1-2019-002047

Para: **keinys.pacheco@sinergiasas.com**

2-2019-004075

KEINYS PACHECO

Asunto: Consulta: Reconocimiento de Ingresos por servicio de transporte

Saludos, envío respuesta a su consulta

LEONARDO VARON GARCIA

CONSEJERO

Anexos: 2019-038 Reconocimiento de ingresos LVG GGI WFF.pdf

Proyectó: LEONARDO VARON GARCIA

Revisó: LEONARDO VARON GARCIA

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

Código Postal 110311 - Nit: 830115297-6

Commutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



SC-CER65827



ISO 9001:2015
GD-FM-009.v18

GD-FM-009.v17

