

Bogotá, D.C.,

Señor(a)

No. del Radicado	1-2021-019718
Fecha de Radicado	29 de junio de 2021
Nº de Radicación CTCP	2021-0398
Tema	Reconocimiento venta de vehículo

CONSULTA (TEXTUAL)

“(...) Presupuestos de hecho.

En el año 1 se vende un vehículo blindado. Se prepara un contrato de compraventa por un monto a crédito y se hace la entrega del vehículo al comprador. En este año 1 no se logra realizar el traspaso del vehículo porque la superintendencia de vigilancia y seguridad privada no había otorgado el permiso para el blindaje y el comprador no realiza ni pago total o parcial de la obligación.

En el año 2, la Superintendencia de vigilancia y seguridad privada otorga el permiso y se realiza el traspaso del vehículo en el tránsito respectivo. Pero el comprador no tenía los recursos para el pago y solicita una prórroga de varios meses más para realizar el pago. En el año 3 se realiza el pago del vehículo al vendedor (100%).

Pregunta:

¿Se debe reconocer la venta del vehículo en el año 1 generando un desprendimiento del activo para el vendedor y causando una cuenta por cobrar soportado en el contrato de compraventa suscrito por las partes? ¿O se debe contabilizar la venta del vehículo en el año 2 cuando se formaliza en el tránsito el traspaso correspondiente y el comprador queda registrado como legítimo propietario? ¿O debe contabilizarse la venta del vehículo en el momento del pago en el año 3? (...)”

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

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 por lo

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**

dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

Con respecto a la pregunta del peticionario, lo primero que debemos indicar es que para efectos contables los hechos económicos deben ser reconocidos por su esencia económica y no únicamente por su forma legal, tal como se establece en el párrafo del artículo 3 de la Ley 1314 de 2009. Por ello, si la entidad transfirió el control del activo, y no conservó riesgos y beneficios significativos, lo que procede es la baja del activo en la fecha en que se ha transferido el control, reconociendo los nuevos derechos que se derivan de la transferencia del activo, y que en este caso sería una cuenta por cobrar. Ahora bien, si la autorización para el blindaje del vehículo es un requisito indispensable para que se configure la transferencia del control, la entidad no podría dar de baja el activo en sus estados financieros, dado que ella conservaría riesgos y ventajas significativos, lo cual indicaría que el control no ha sido transferido. Para determinar lo anterior se requiere que se evalúen las circunstancias específicas de la transacción y que se realicen los juicios requeridos al aplicar el marco de información financiera.

En algunas ocasiones, entregar el vehículo no implica necesariamente el traslado de los riesgos y ventajas asociados con la propiedad del activo. Por lo que debe analizarse los riesgos relacionados con accidentes de tránsito, multas, permisos legales para proceder a su venta, entre otros.

En conclusión, dependiendo de las circunstancias y de la evaluación de la información disponible, y de los hechos que debe analizar la administración al elaborar sus estados financieros, y dado que los hechos económicos se reconocen por su esencia económica y no por su forma legal, si es posible que la entidad haya reconocido la baja del activo y el reconocimiento de una cuenta por cobrar desde el inicio del año 1, siempre que se consideraren cumplidos los principios de reconocimiento, y la entidad no haya conservado riesgos significativos por la transferencia del activo. Ahora bien, deberá tenerse en cuenta el principio de autonomía de las normas contables y tributarias, la evaluación de ellas, puede llevar a concluir que la baja procede para efectos contables pero no aplica para efectos fiscales.

Finalmente, le recomendamos que revise las directrices sobre reconocimiento que se incorporan en los marcos técnicos de información financiera, por ejemplo, la NIC 16, la sección 17 de la NIIF para las Pymes, del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015, y que aplican para entidades clasificadas en los Grupos 1 o 2 respectivamente. El marco conceptual de las NIIF plenas (Grupo 1) en el capítulo 5 Reconocimiento, también contiene un apartado sobre el tema de la baja en cuenta, que explica la importancia de haber transferido el control para que proceda la baja de una partida en los estados financieros.

En el anexo, incorporamos dos extractos de la parte A y la Parte C de la NIIF 15, que explican con mayor detalle el concepto de control, lo cual puede ser de gran utilidad para realizar los juicios que son requeridos al reconocer hechos económicos u otros eventos o sucesos en los estados financieros.

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

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 concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,

WILMAR FRANCO FRANCO
Presidente CTCP

Proyectó: Mauricio Ávila Rincón

Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco

Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco/Leonardo Varón García/Jesús María Peña Bermúdez

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

Anexo

NIIF 15 Extracto de los fundamentos de conclusiones – Parte C

“Satisfacción de las obligaciones de desempeño (párrafos 31 a 45)

FC117. Los ingresos de actividades ordinarias se reconocen cuando (o a medida que) los bienes o servicios se transfieren al cliente. Esto es así, porque una entidad satisface su obligación de desempeño mediante la transferencia del control de los bienes o servicios comprometidos que subyacen en esa obligación de desempeño con el cliente. Por consiguiente, la evaluación de cuándo se transfiere el control de un bien o servicio es un paso fundamental en la aplicación de la NIIF 15.

Control

FC118. La mayoría de las Normas sobre ingresos de actividades ordinarias requerían que una entidad evaluase la transferencia de un bien o servicio considerando la transferencia de riesgos y recompensas de la propiedad. Sin embargo, los consejos decidieron que una entidad debería evaluar la transferencia de un bien o servicio considerando cuándo el cliente obtiene el control de ese bien o servicio, por las razones siguientes:

- a) Los bienes y servicios son activos que un cliente adquiere (incluso si muchos servicios no se reconocen como un activo porque se reciben y consumen simultáneamente por el cliente) y las definiciones de los consejos existentes de un activo utilizan el control para determinar cuándo se reconoce un activo o se da de baja en cuentas.*
- b) La evaluación de la transferencia de bienes o servicios utilizando el control debería dar lugar a decisiones más congruentes sobre cuándo se transfieren los bienes o servicios, porque para una entidad puede ser difícil juzgar si se ha transferido al cliente un nivel apropiado de los riesgos y recompensas de la propiedad de un bien o servicio o si la entidad retiene algunos riesgos y recompensas.*
- c) Un enfoque de riesgos y recompensas podría entrar en conflicto con la identificación de las obligaciones de desempeño. Por ejemplo, si una entidad transfiere un producto a un cliente pero conserva algunos riesgos asociados con ese producto, una evaluación basada en riesgos y recompensas podría dar lugar a que la entidad identifique una obligación de desempeño única que podría satisfacerse (y por ello los ingresos de actividades ordinarias se reconocerían) solo después de eliminar todos los riesgos. Sin embargo, una evaluación basada en el control podría identificar apropiadamente dos obligaciones de desempeño—una para el producto y otra para el servicio pendiente, tal como un acuerdo de mantenimiento a precio fijo. Esas obligaciones de desempeño serían satisfechas en momentos diferentes.*

FC119. Muchos de quienes respondieron a los Proyectos de Norma de 2010 y 2011 estuvieron de acuerdo en utilizar el control para determinar cuándo un bien o servicio se transfiere a un cliente. Sin embargo, algunos de quienes respondieron indicaron que la transferencia de los riesgos y recompensas de la propiedad es algunas veces un indicador útil de que el control se ha transferido (véase el párrafo FC154).

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

Desarrollo del concepto de control

FC120. La descripción de control de los consejos se basa en el significado de control en las definiciones de un activo en los marcos conceptuales respectivos de los consejos. Por ello, los consejos determinaron que control de un bien o servicio comprometido (es decir, un activo) es la capacidad del cliente de dirigir el uso del activo y de obtener sustancialmente todos los beneficios restantes de éste.

Los componentes que forman la descripción de control se explican a continuación:

- a) capacidad—un cliente debe tener el derecho presente de dirigir el uso del activo y de obtener sustancialmente todos los beneficios restantes de éste para que una entidad reconozca los ingresos de actividades ordinarias. Por ejemplo, en un contrato que requiere que un fabricante produzca un activo para un cliente concreto, podría estar claro que el cliente al final tendrá el derecho de dirigir el uso del activo y de obtener sustancialmente todos los beneficios restantes de éste. Sin embargo, la entidad no debería reconocer los ingresos de actividades ordinarias hasta que el cliente haya obtenido realmente ese derecho (que, dependiendo del contrato, puede ocurrir durante la producción o después).*
- b) dirigir el uso de—la capacidad de un cliente de dirigir el uso de un activo se refiere al derecho del cliente de utilizar ese activo en sus actividades, permitir que otra entidad lo utilice en sus actividades o restringir que otra entidad lo use.*
- c) obtener los beneficios de—el cliente debe tener la capacidad de obtener sustancialmente todos los beneficios restantes de un activo para que el cliente obtenga su control. Conceptualmente, los beneficios de un bien o servicio son flujos de efectivo potenciales (un incremento de entradas de efectivo o una disminución de salidas de efectivo). Un cliente puede obtener los beneficios directa o indirectamente de muchas formas, tales como utilizando, consumiendo, disponiendo, vendiendo, cambiando, pignorando o conservando un activo.*

FC121. Los consejos observaron que la evaluación de cuándo el control se ha transferido podría aplicarse desde la perspectiva de la entidad que vende el bien o servicio o del cliente que lo compra. Por consiguiente, los ingresos de actividades ordinarias podrían reconocerse cuando el vendedor entrega el control de un bien o servicio o cuando el cliente obtiene el control de ese bien o servicio. Aunque en muchos casos ambas perspectivas conducen al mismo resultado, los consejos decidieron que el control debe evaluarse principalmente desde la perspectiva del cliente. Esa perspectiva minimiza el riesgo de que una entidad reconozca ingresos de actividades ordinarias por llevar a cabo actividades que no coinciden con la transferencia de bienes o servicios al cliente.

Aplicación del concepto de control

FC122. Como se describió en el párrafo FC119, muchos de los que respondieron estuvieron de acuerdo en utilizar el control como la base para evaluar cuándo tiene lugar la transferencia de un bien o servicio comprometido (es decir, un activo). Sin embargo, la mayoría de los que respondieron al Proyecto de Norma de 2010 explicaron que la definición era más útil cuando se aplica a las obligaciones de

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

desempeño para la transferencia de bienes. Estos comentaron que la aplicación del concepto de control es sencilla en esos casos porque, habitualmente, está claro que se ha transferido un activo de la entidad a su cliente. Destacaron, sin embargo, que los requerimientos eran más difíciles de aplicar a las obligaciones de desempeño para servicios y contratos del tipo construcción, porque podría ser difícil determinar cuándo un cliente obtiene el control de un servicio. Esto es así, porque en muchos contratos de servicios, el activo del servicio es simultáneamente creado y consumido y, por ello, nunca se reconoce como activo por el cliente. Incluso en el caso de un contrato de construcción en el que existe un activo reconocible, puede ser difícil evaluar si un cliente tiene la capacidad de dirigir el uso de un activo parcialmente terminado y de obtener sustancialmente todos los beneficios restantes de éste que el vendedor está creando. Por consiguiente, a muchos de los que respondieron del sector industrial de la construcción les preocupaba que se les requiriera cambiar su política de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias de utilizar el método del porcentaje de realización a un método de contrato terminado (es decir, sobre la base de que la transferencia de los activos tiene lugar solo en el momento de la transferencia del derecho legal o posesión física de los activos terminados, lo que, habitualmente, tiene lugar en el momento de completar el contrato). Quienes respondieron explicaron que el resultado de la aplicación del método del contrato terminado a sus contratos con clientes no sería una representación fiel de la esencia económica de esos contratos.

FC123. Como resultado, algunos de quienes respondieron sugirieron que los consejos proporcionaran guías sobre la transferencia del control de los servicios de forma separada de las relativas a los bienes. Sin embargo, los consejos observaron que sería difícil definir con claridad un servicio y no todos los contratos que son considerados tradicionalmente como de servicios dan lugar a una transferencia de recursos a los clientes a lo largo del tiempo. Además, los consejos decidieron que el concepto de control debería aplicarse igualmente tanto a bienes como a servicios. Por consiguiente, para abordar las preocupaciones de quienes respondieron, los consejos decidieron especificar requerimientos que se centren en el atributo temporal de cuándo una obligación de desempeño es satisfecha (es decir, cuándo un bien o servicio es transferido a un cliente). Por consiguiente, la NIIF 15 incluye criterios para determinar si una obligación de desempeño se satisface a lo largo del tiempo. Esos criterios se explican en los párrafos siguientes.”

(...).

NIIF 15 Extracto del apéndice B - Guía de aplicación – Parte A

“Venta con derecho a devolución [Referencia: párrafo 55 párrafos FC363 a FC367, Fundamentos de las Conclusiones]

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;*

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

- 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.

[Referencia: ejemplos 22 y 26, Ejemplos Ilustrativos]

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.

[Referencia: párrafo FC365, Fundamentos de las Conclusiones]

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).

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

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

activo por separado del pasivo por reembolso. [Referencia: párrafo FC367, Fundamentos de las Conclusiones]

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.”

(...)

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