



CTCP-10-00147-2019

Bogotá, D.C.,

Señor

**FABIAN GARCIA** 

garcia.contador95@gmail.com

Asunto:

Consulta 1-2019-004664

REFERENCIA

Fecha de Radicado:

15 de febrero de 2019

Entidad de Origen:

Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Nº de Radicación CTCP:

2019-118-CONSULTA

Código referencia:

0-2-606

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, 2101, 2131 y 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 tercero 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

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.

### CONSULTA (TEXTUAL)

Asunto: Manejo de ingresos por actividades conexas al transporte bajo la figura de ingresos para terceros.

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

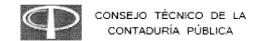
www.mincit.gov.co

GD-FM-009.v17



80-2013002048





De acuerdo al asunto quisiera saber en qué conceptos emitidos por ustedes abordan el tratamiento de los ingresos obtenidos por transportadora de carga, por conceptos de actividades conexas al transporte tales como: cargues, descargues, desconsolidación, almacenaje, etc... Incluidas en el contrato de prestación de los servicios, estos ingresos se deben asumir al 100% o también es posible manejarlo bajo la figura ingresos para terceros.

### 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.

Dado que el consultante no informa en qué grupo está clasificado, esta consulta será respondida desde el marco técnico aplicable al grupo dos, es decir, NIIF para las PYMES.

En nuestro concepto, todos los servicios que presta la compañía de transporte se deberían reconocer como parte de los ingresos ordinarios, de acuerdo a las características que se detallan en el cuadro posterior, a menos que en algunos de estos servicios la entidad no actúe como principal sino como agente.

Los ingresos deben reconocerse de conformidad con la sección 23 de las NIIF para las PYMES, la cual respecto de los ingresos de actividades ordinarias correspondientes con servicios especifica lo siguiente:

Características	Tratamiento descrito en la sección 23 de la NIIF para las PYMES <sup>1</sup>
Medición de la	Por el valor razonable de la contraprestación por recibir. Incluye los
prestación de	descuentos comerciales, rebajas por pronto pago, y demás
servicios	practicadas por la entidad (párrafo 23.3).
Reconocimiento del	El ingreso se reconoce con referencia al grado de terminación de la
ingreso por	transacción al final del periodo sobre el que se informa (párrafo
prestación de	23.14).
servicios	
Estimación fiable del	Un ingreso se puede registrar de forma fiable, si se cumplen las
ingreso	siguientes condiciones:
	a) el importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda
	medirse con fiabilidad;
	b) sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos
	asociados con la transacción;

<sup>&</sup>lt;sup>1</sup> La sección 23 de la NIIF para las PYMES se encuentra incorporada en el anexo dos del Decreto 2420 de 2015. Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia Conmutador (571) 6067676 www.mincit.gov.co









Características	Tratamiento descrito en la sección 23 de la NIIF para las PYMES <sup>1</sup>				
	c) el grado de realización de la transacción, al final del periodo sobre				
	el que se informa, pueda ser medido con fiabilidad; y				
	d) los costos incurridos en la transacción, y los costos para				
	completarla, puedan medirse con fiabilidad (párrafo 23.14).				

Para determinar si la compañía que presta los servicios de transporte actúa como principal o como agente, debe tener en cuenta los siguientes aspectos: (tomados de la consulta 2019-038)

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.

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

Concepto	Consideraciones por parte del CTCP		
2018-334	Elementos que permitirían establecer si la entidad actúa como principal, y no como agente, podrían ser los siguientes:		
	• 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.		

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676 www.mincit.gov.co

NO. 2618002048





Concepto					
	<ul> <li>La entidad puede, a discreción, establecer los precios, tanto de manera directa como indirecta, por ejemplo, brindando bienes o servicios adicionales.</li> <li>La entidad asume el riesgo de crédito del cliente.</li> </ul>				
	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.				
2018-160	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 gasto por el valor pagado al tercero propietario del vehículo (si es que el servicio es prestado por vehículos de terceros).				
	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:				
	"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".				
	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).				
	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.				
	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)				

Nit. 830115297-6 Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia Conmutador (571) 6067676 www.mincit.gov.co









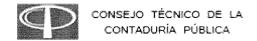
Concepto	Consideraciones por parte del CTCP				
·	depende de los hechos y circunstancias de tipo contractual, legal y de responsabilidad frente a la prestación del servicio, de lo anterior se desprende que se actúa como principal (y no como agente) cuando el operador de mensajería expresa se encuentra expuesto a los riesgos y ventajas significativos asociados con la prestación del servicio.				
	Entre las características que, solas o combinadas, indican que se actúa como principal encontramos:				
	<ul> <li>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.</li> <li>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)).</li> <li>La empresa de transporte y mensajería expresa, a discreción, puede establecer los precios, tanto de manera directa como indirecta, por ejemplo, brindando servicios adicionales.</li> <li>La empresa de transporte y mensajería expresa asume el riesgo de crédito del cliente.</li> </ul>				
	Se considera que se actúa como agente, cuando:				
	<ul> <li>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.</li> <li>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.</li> </ul>				
	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 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.				

Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co





Concepto	Consideraciones por parte del CTCP				
2017-1110	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. 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".				
2018-289	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 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.				
	Otros elementos que permitirían establecer si la cooperativa actúa como agente y no como principal podrían ser los siguientes:				
	<ol> <li>La cooperativa tiene autoridad para tomar decisiones relacionadas con los contratos.</li> <li>Los propietarios de los vehículos no tienen ninguna autoridad frente a la suscripción de los contratos.</li> </ol>				
	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,

LEONARDÓ VARÓN GARCÍA

Consejero/CTCP

Proyectó: María Amparo Padhón Pachón Consejero Fonente: Leonardo Varón García

Revisó y aprobó: Leonardo Varón García, Wilmar Franco Franco.

Nit. 830/115297-6

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

Conmutador (571) 6067674 www.mihcit.gov.co





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

Bogotá D.C., 20 de Marzo del 2019

1-2019-004664

Para:

garcia.contador95@gmail.com

2-2019-007245

CONSULTORIAS

Asunto: Consulta 2019-118

Buenas tardes

Damos respuesta a la Consulta 2019-118

### **LEONARDO VARON GARCIA**

**CONSEJERO** 

Anexos:

2019-118 Reconocimiento de ingresos env LVg WFF.pdf

Proyectó: MARIA AMPARO PACHON PACHON-CONT

Revisó:

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