

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

CTCP-10-00029-2016

Bogotá, D.C.,



MincIT

2-2016-002091
2016-02-16 12:26:50 PM FOL:4
MEDIO:Email ANE:
REM:DANIEL SARMIENTO PAVAS
DES:ERNESTO ARLOS QUIROGA ALBA

Señor
ERNESTO ARLOS QUIROGA ALBA
Contador Público
cquirogaalba@gmail.com

Asunto: Consulta
Destino: Externo
Origen: 10

REFERENCIA

Fecha de Radicado	24 de Febrero de 2015
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2015-126- CONSULTA
Tema	Devolución de facturas

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 y sus modificaciones, el cual 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.

CONSULTA (TEXTUAL)

"Por medio de la presente y, de la manera más atenta, me comunico con ustedes con el fin de resolver esta inquietud con respecto al manejo contable correcto que se debería dar a la siguiente situación.

Una empresa del sector petrolero presta servicios técnicos, administrativos, y de arrendamiento de maquinaria especializada.

La compañía factura mensualmente de acuerdo los avances de labor, con contratos establecidos para ello.

Nit. 830115297-6
Calle 28 Nº 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v11

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

Por diversas razones frecuentes de varios clientes, las facturas que se radicaron en períodos anteriores son devueltas, y estos ingresos hicieron base para liquidar los impuestos de Cree, Iva, Ica, los cuales se declararon a las entidades Gubernamentales correspondientes, de acuerdo con las normas establecidas para ello.

Igualmente esta compañía compra servicios profesionales, técnicos, mano de obra calificada y no calificada y existen devoluciones de facturas por errores de presentación, cantidades incorrectas, liquidaciones incorrectas, que obligan a la expedición de una nueva factura con los requisitos y detalles correctos de liquidación por parte del proveedor de servicios.

PREGUNTA:

1. Es correcto utilizar la cuenta 4175 (Devoluciones En Ventas) ? sabiendo que la compañía no vende mercancías, ni pertenece al sector industrial?, se debería contabilizar la devolución de esa factura (DB), en la misma cuenta por la que inicialmente se registró (4155) ?, sabiendo que en la dinámica del Plan Único de Cuentas, éstas solo se deben debitar por la cancelación de saldos al cierre del ejercicio?, Cual cuenta se debería utilizar para la devolución o anulación de las facturas?
2. Es correcto reversar las cuentas de gastos 51, 52, 53, costos 7, por devoluciones en compras que afecten esos rubros?, ya que en la dinámica del Plan Único de Cuentas, éstas solo se deben acreditar por la cancelación de saldos al cierre del ejercicio? o se debe utilizar una cuenta en el rubro de ingresos 425050 (recuperaciones de otros costos y gastos)? como sería el tratamiento contable para ello?"

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 primer término, debemos aclarar que habiéndose emitido los decretos que ponen en vigencia las nuevas normas de información financiera en Colombia, el tratamiento contable debe efectuarse teniendo en cuenta el marco técnico normativo que le corresponda a la entidad. Como no se indica en la consulta el grupo al que pertenece el consultante, este concepto se elabora teniendo como referente el marco técnico normativo anexo al Decreto 2784 de 2012 y sus modificaciones, es decir, las NIIF plenas. El anterior Decreto, fue recogido por el Decreto Único 2420 de 2015 y sus modificaciones.

Con el fin de dar respuesta a su consulta, es importante mencionar algunos apartes de la NIC 8, NIC 18 y del Documento de Orientación Técnica 001 – Contabilidad bajo los nuevos marcos técnicos normativos emitido por el CTCP, veamos:

Párrafo 14 de la NIC 18:

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v11

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

"Los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos y registrados en los estados financieros cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- . (a) la entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;*
- . (b) la entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;*
- . (c) el importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad;*
- . (d) sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; y*
- (e) los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad."*

Párrafo 20 de la NIC 18:

"Cuando el resultado de una transacción, que suponga la prestación de servicios, pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos de actividades ordinarias asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de terminación de la prestación final del periodo sobre el que se informa. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando se cumplen todas y cada una de las 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;*
- (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, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser medidos con fiabilidad."*

Párrafo 5 de la NIC 8:

"Errores de periodos anteriores son las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más periodos anteriores, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar información fiable que:

- (a) estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados; y*
- (b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y*

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



GD-FM-009 v11

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

presentación de aquellos estados financieros.

*Dentro de estos errores se incluyen los efectos de **errores aritméticos**, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como los fraudes.*

La aplicación retroactiva consiste en aplicar una nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones, como si ésta se hubiera aplicado siempre.

La reexpresión retroactiva consiste en corregir el reconocimiento, medición e información a revelar de los importes de los elementos de los estados financieros, como si el error cometido en periodos anteriores no se hubiera cometido nunca.

La aplicación de un requisito será impracticable cuando la entidad no pueda aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo. Para un periodo anterior en particular, es impracticable aplicar un cambio en una política contable retroactivamente o realizar una reexpresión retroactiva para corregir un error si:

- . (a) los efectos de la aplicación o de la reexpresión retroactiva no son determinables;*
- . (b) la aplicación o la reexpresión retroactivas implican establecer suposiciones acerca de cuáles hubieran podido ser las intenciones de la gerencia en ese periodo; o*
- (c) la aplicación o la reexpresión retroactivas requieren estimaciones de importes significativos, y que sea imposible distinguir objetivamente información de tales estimaciones que:*
 - . (i) suministre evidencia de las circunstancias que existían en la fecha o fechas en que tales importes fueron reconocidos, medidos o fue revelada la correspondiente información; y*
 - . (ii) hubiera estado disponible cuando los estados financieros de los periodos anteriores fueron autorizados para su emisión." (resaltado fuera de texto).*

Documento de Orientación Técnica 001:

"Cambios en políticas contables y corrección de errores

Tanto las NIIF completas como la NIIF para la PYMES establecen que un cambio en políticas contables, a menos que obedezca a modificaciones a las NIIF o a nuevos estándares y las disposiciones transitorias establezcan otra cosa, debe generar una aplicación retroactiva, afectando los estados financieros desde el periodo más antiguo presentado. Algo similar ocurre con la corrección de errores materiales, lo cual conduce a la reexpresión retroactiva de la información financiera (Ver NIC 8 y Sección 10 de la NIIF para las PYMES).

Si se toma esta disposición como una instrucción contable, sería necesario recomponer los libros de contabilidad desde el inicio del periodo más antiguo presentado, que en el caso del Grupo 1 llevaría en la práctica a reexpresar 3 años y en el Grupo 2, 2 años, para el caso de cambios en políticas o la corrección de

Nit. 830115297-6

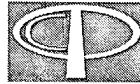
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v11



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

errores de varios años de antigüedad. Es claro que esto es absolutamente ineficiente e inaplicable.

Una vez más, la solución es diferenciar la contabilidad de las NIIF. Los estados financieros que deban reexpresarse son los comparativos, porque los del periodo actual no requieren reexpresión. Siendo así, la disposición del Código de Comercio que indica que el Revisor Fiscal debe verificar que los estados financieros “han sido tomados fielmente de los libros” (artículo 208.4), debe entenderse con relación a los estados financieros del ejercicio, porque los comparativos han sido reexpresados como consecuencia de los cambios en políticas o la corrección de errores, pero en su momento también fueron fielmente tomados de los libros. En otras palabras, el efecto en la contabilidad se da en el periodo corriente, pero para efectos de presentación, los estados financieros deben modificarse.

Por su parte, el ajuste correspondiente debe reconocerse en la contabilidad cuando se presente, afectando, si es del caso, las ganancias acumuladas.”

Finalmente, el párrafo 24 de la NIC 37 dispone:

“Cuando exista un gran número o una cantidad grande de obligaciones similares (por ejemplo, garantías de productos o contratos similares), la probabilidad de que se produzca una salida de recursos, para su cancelación, se determinará considerando el tipo de obligación en su conjunto. Aunque la posibilidad de una salida de recursos sea pequeña para una determinada partida o tipo de producto en particular, puede muy bien ser probable una salida de recursos para cancelar el tipo de obligación en su conjunto. Si tal es el caso, se procederá a reconocer la provisión (siempre que se cumplan los demás criterios para el reconocimiento).”

Considerando todo lo anterior, se puede concluir que las devoluciones pueden deberse a dos situaciones:

- Errores o correcciones de tipo comercial, debidos a problemas en la facturación, bienes o servicios entregados distintos a los facturados, cantidades diferentes a las contratadas, etc., tal como ocurre en el caso de la presente consulta.
- Devoluciones por garantía, bien sea por el pacto del derecho de devolución efectuado al momento de la venta, por defectos en los bienes o servicios entregados o situaciones similares que conduzcan a la devolución del bien respectivo, lo cual implica la devolución del dinero, en el caso de bienes o servicios, o el intercambio por otro producto, si se trata de bienes.

En el primer caso, consideramos que lo que es conducente en estos casos es la reversión de la transacción original en su totalidad. Si la transacción se realizó en un periodo contable anterior, tendría que evaluarse la materialidad de la transacción para establecer si es o no material. En caso de serlo, habría que evaluar si se trata de un hecho que requiere ajuste, de acuerdo con la NIC 10, considerando la fecha de autorización de los estados financieros. Si la fecha de autorización ya pasó, conduciría a una reexpresión de los estados financieros por la corrección de un error, tal como se indicó arriba.

Si por el contrario la transacción no es material, puede ajustarse en el periodo sin afectar los estados

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

financieros del periodo anterior, pero llevando el efecto neto a resultados. El siguiente ejemplo ilustra este punto:

La Compañía Consultores Avanzados S.A. CA S.A. facturó el 28 de diciembre de 20X1 un servicio de consultoría por \$100 millones a un cliente recurrente, el cual ya había cobrado previamente. El cliente procedió a efectuar el pago el 5 de enero de 20X2, pero se percató de esta situación el 18 de enero de 20X2, procediendo a solicitar a CA S.A. la devolución del dinero pagado, lo cual esta hizo el mismo día. CA debe efectuar los siguientes asientos:

Si el valor no se considera material

El 28 de diciembre de 20X1:

Cuentas por cobrar clientes	100	
Ingresos por servicios		100

El 5 de enero de 20X2:

Efectivo y equivalentes	100	
Cuentas por cobrar clientes		100

El 18 de enero de 20X2:

Pérdidas por corrección de error:	100	
Efectivo y equivalentes		100

Si el valor se considera material

En este caso debe evaluar si los estados financieros han sido o no aprobados. Si no han sido aprobados, procede a ajustar los estados financieros del año 20X1:

Los asientos del 28 de diciembre de 20X1 y el 5 de enero de 20X2 son los mismos.

El 18 de enero de 20X2 debe efectuar el ajuste con fecha 31 de diciembre de 20X1, así:

Ingresos por servicios	100	
Bancos		100

Si ya se han aprobado los estados financieros del año 20X1, la reexpresión aplicaría en la presentación de los estados financieros de ese año, identificando tales estados como reexpresados (ver ejemplo del DOT 001 del CTCP, diciembre de 2014). El registro en los libros en esa fecha es el siguiente:

Ganancias acumuladas	100	
Bancos		100

Si se trata de devoluciones por garantía, tal como lo transcribimos del párrafo 24 de la NIC 37, debe haberse causado previamente el pasivo por garantía correspondiente. Este pasivo se establece con base en el comportamiento histórico de las devoluciones y su representatividad en los ingresos de la entidad. Por eso suele asignarse un porcentaje para constituir la provisión, dado que las reclamaciones de clientes pueden



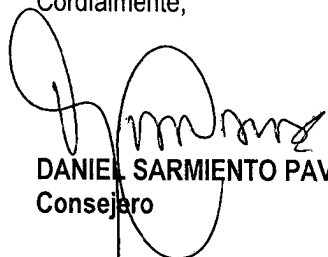
Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

abarcas desde costos parciales hasta el valor del ingreso total percibido por el bien o servicio. Al momento de ocurrir la reclamación, la pérdida es cubierta por la provisión previamente efectuada, que periódicamente se ajusta en función del cambio que tengan las devoluciones en relación con los ingresos totales por la venta de productos o la prestación de servicios.

Por último, cabe anotar que tal como lo indicamos en la referida Orientación Técnica 001, el catálogo de cuentas y el manejo contable de la entidad no sigue reglas estrictas, dado que las NIIF no reglamentan la teneduría de libros. En consecuencia, el uso de una subcuenta de devoluciones en ventas no es inapropiado, si se trata de las devoluciones del primero tipo comentado atrás, puesto que si corresponden a devoluciones por garantía, no se afecta el ingreso sino el pasivo correspondiente. Igualmente, si se trata de una reversión, deben revertirse todas las cuentas afectadas, por lo cual no debe asumirse que solamente se acrediten las cuentas de resultados de naturaleza débito en el cierre del ejercicio.

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,


DANIEL SARMIENTO PAVAS
Consejero

Proyectó: Andrea Patricia Garzón Orjuela
Consejero Ponente: Gustavo Serrano Amaya
Revisó y aprobó: Daniel Sarmiento Pavas, Wilmar Franco

