

Bogotá, D.C.,

REFERENCIA:	
No. del Radicado	1-2023-035257 - 1-2023-042328 - 1-2023-035258 - 1-2023-042327
Fecha de Radicado	03 de octubre de 2023
Nº de Radicación CTCP	2023-0496
Tema	Reconocimiento del ingreso

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...), identificada como aparece al pie de mi firma, en virtud de las competencias legales y reglamentarias del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, respetuosamente me permito elevar derecho de petición para que la entidad proceda a responder inquietudes con base en la aplicación de normas NIIF, con base en los siguientes

HECHOS

1. A través del Decreto 2420 de 2015 se establecieron en Colombia las Normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información.
2. Dicho Decreto recoge las Normas Internacionales de Información Financiera y fija los requisitos para aplicar dichas normas dependiendo de los ingresos y naturaleza jurídica de las empresas.
3. Dentro de dichas normas se encuentra la Norma Internacional de Información Financiera No. 15, que regula el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias dentro de los estados financieros.
4. Sobre la aplicación de dicha norma surgen diversas inquietudes, dado que las relaciones comerciales son dinámicas y no todos los contratos con los clientes se negocian y ejecutan de la misma manera, ni de una forma estable.
5. Esta circunstancia lleva a que la prestación del bien o servicio frente al cliente y la remuneración percibida no se lleven a cabo en un mismo momento, o a que aún percibida la remuneración se sigan ejecutando actividades para la ejecución del contrato con clientes.
6. Así mismo, debido a las dinámicas comerciales, es probable que las partes ejecuten total o parcialmente las prestaciones sin que exista un contrato escrito, debido a que el mismo se acordó de manera verbal.
7. En el mismo sentido, surgen inquietudes en torno a la aplicación de las normas Internacionales de Información Financiera cuando una empresa debe realizar la transición de un grupo a otro, de acuerdo con lo señalado en el Decreto 2420 de 2015.
8. Esta transición obliga a que se reajusten estados financieros de años anteriores, lo cual puede impactar positiva o negativamente en ejercicios fiscales anteriores y, así mismo, implica ajustar las cifras de periodos contables que ya están finalizados y, por ende, cuyos estados financieros ya se encuentran presentados ante autoridades administrativas y tributarias para los fines señalados en las normas.

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

9. Atendiendo a estas inquietudes, respetuosamente se acude a su entidad para que en el marco de sus competencias proceda a responder las siguientes

PETICIONES

Se solicita que la entidad proceda a emitir un concepto técnico sobre los siguientes elementos de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera:

1. Respecto del reconocimiento de ingresos anticipados:

a. Se solicita aclarar de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera cuáles son los requisitos para que una sociedad comercial que se encuentra en el Grupo II proceda a realizar el reconocimiento de ingresos anticipados, entendiendo por este concepto, aquel en el cual se reconocen ingresos esperados dentro de los estados financieros por servicios prestados durante el respectivo año fiscal de cierre, pero que todavía no han sido pagados por el cliente total o parcialmente y serán pagaderos en el siguiente año fiscal.

b. ¿Se puede realizar el reconocimiento de ingresos al cierre de un periodo fiscal cuando se ha ejecutado el contrato pero no se ha presentado factura y el cliente no ha procedido al pago?

c. ¿Se puede realizar el reconocimiento de ingresos al cierre de un periodo fiscal cuando se realiza la transferencia jurídica y material del bien a favor del cliente y éste lo paga en el siguiente periodo fiscal de acuerdo al consumo que haga del mismo?

d. ¿Se puede realizar el reconocimiento de ingresos al cierre de un periodo fiscal cuando no existe un contrato formalizado con el cliente, pero se han empezado a prestar servicios en virtud de un contrato o acuerdo verbal?

2. Respecto de la transición de Grupo NIIF (Por ejemplo, de Grupo III a Grupo II)

a. ¿Cuáles son las normas aplicables para efectuar la transición del Grupo III al Grupo II de información financiera?

b. Si con los estados financieros del año 2022, una sociedad advierte que debe pasar al Grupo II para aplicación de NIIF, ¿Cuánto tiempo tiene para realizar el paso de un grupo a otro? ¿Cuál es el primer año en el cual debe emitir estados financieros con las normas del nuevo grupo al que pertenece?

c. Si con los ajustes que se deriven del cambio de grupo se generan cambios sustanciales que reducen significativamente el patrimonio de la sociedad de los últimos tres años, ¿Este cambio negativo debe reflejarse en los estados financieros del siguiente año de la sociedad o solo debe reflejarse en el estado de situación financiera de apertura, el cual no es de conocimiento público? Luego de estos ajustes ¿Qué patrimonio debe colocar la sociedad en el siguiente año, el que venía llevando de acuerdo con los estados financieros o el que resulte de los ajustes de transición de un grupo a otro?

d. ¿Qué sucede si al realizar la transición del Grupo III al Grupo II se reducen los ingresos, patrimonio y activos de la sociedad y, consecuentemente, con las nuevas cifras ya no es necesario el paso al Grupo II debido a que no se cumple con los requisitos de la norma para ello?

(...)"

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

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 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:

En orden a los planteamientos e inquietudes del consultante y recordando que la contabilidad debe registrar de manera precisa los hechos económicos, respaldándose en los soportes contables tal como se establece en el Decreto 2270 de 2019 compilado en el Anexo 6 del DUR 2420 de 2015. Además, es imperativo que refleje la realidad económica conforme a las Normas de Contabilidad y Normas de Información Financiera, en concordancia con lo preceptuado en el Código de Comercio, nos permitimos señalar:

1. Respecto del reconocimiento de ingresos anticipados:

a. Se solicita aclarar de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera cuáles son los requisitos para que una sociedad comercial que se encuentra en el Grupo II proceda a realizar el reconocimiento de ingresos anticipados, entendiendo por este concepto, aquel en el cual se reconocen ingresos esperados dentro de los estados financieros por servicios prestados durante el respectivo año fiscal de cierre, pero que todavía no han sido pagados por el cliente total o parcialmente y serán pagaderos en el siguiente año fiscal.

Primero, es necesario aclarar el término “año fiscal”, en virtud de que el artículo 4to de la Ley 1314 de 2009 establece:

“Artículo 4º. Independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera. Las normas expedidas en desarrollo de esta ley, únicamente tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas o cuando estas no regulen la materia.

A su vez las disposiciones tributarias únicamente producen efectos **fiscales**.

(...)

En su contabilidad y en sus estados financieros, los entes económicos harán los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera”. Resalto y subrayo fuera de texto.

Mediante el concepto 2023-0222¹ emitido por este Organismo en relación al “reconocimiento del ingreso bajo NIIF para las Pymes”, se expuso que:

¹ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=ff4713ea-49cf-4541-9ce4-e17b8b246fc5>

"(...) El principio de reconocimiento establecido en el anexo 2 del DUR 2420 de 2015, párrafo 2.27 de la NIIF para las PYMES establece lo siguiente:

"Reconocimiento es el proceso de incorporación en los estados financieros de una partida que cumple la definición de un activo, pasivo, ingreso o gasto y que satisface los siguientes criterios:

- (a) es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con la partida llegue a, o salga de la entidad; y*
- (b) que la partida tenga un costo o valor que pueda ser medido con Fiabilidad".*

La medición del ingreso es determinada en el anexo 2 del DUR 2420 de 2015 en la sección 23, donde se menciona, entre otras cosas lo siguiente:

- *Los ingresos de actividades ordinarias se miden al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir (párrafo 23.3)"*

Segundo, además de lo mencionado, es necesario tener en cuenta lo establecido en los párrafos 23.5, 23.14 y 23.15, así como lo ya clarificado en los conceptos: 2020-0422, 2020-1081 y 2021-0465, los cuales puede encontrar en el enlace: www.ctcp.gov.co/conceptos.

b. ¿Se puede realizar el reconocimiento de ingresos al cierre de un periodo fiscal cuando se ha ejecutado el contrato pero no se ha presentado factura y el cliente no ha procedido al pago?

Como se indicó en la respuesta al literal anterior, el reconocimiento del ingreso se lleva a cabo de acuerdo con lo establecido en la Sección 23 de la NIIF para las Pymes. Este proceso se realiza observando las características cualitativas de la información en los estados financieros, especialmente en cuanto a la esencia sobre la forma² de las transacciones, tal como se detalla en los conceptos mencionados. Este reconocimiento debe atender adicionalmente a la base contable de acumulación (o devengo), que también se encuentra contemplada en la Sección 2 – Conceptos y principios fundamentales de la NIIF para las Pymes, incorporada en el Anexo 2 del DUR 2420 de 2015.

c. ¿Se puede realizar el reconocimiento de ingresos al cierre de un periodo fiscal cuando se realiza la transferencia jurídica y material del bien a favor del cliente y éste lo paga en el siguiente periodo fiscal de acuerdo al consumo que haga del mismo?

Es importante aclarar que los aspectos relacionados con el ámbito jurídico no se encuentran dentro de la competencia del CTCP. Respecto al reconocimiento de los ingresos en la venta de bienes, se recomienda seguir las pautas establecidas en los párrafos 23.10 a 23.13 de la NIIF para las Pymes. En el caso de una transacción que involucre mercancías en consignación, bajo las cuales un receptor (comprador) se

² "CTCP. Concepto 202-061. Las transacciones y demás sucesos y condiciones deben contabilizarse y presentarse de acuerdo con su esencia y no solamente en consideración a su forma legal. Esto mejora la **fiabilidad** de los estados financieros".

compromete a vender los bienes por cuenta del consignador (vendedor), “el consignador reconoce el ingreso de actividades ordinarias cuando los bienes son vendidos por el receptor a un tercero”.³

d. ¿Se puede realizar el reconocimiento de ingresos al cierre de un periodo fiscal cuando no existe un contrato formalizado con el cliente, pero se han empezado a prestar servicios en virtud de un contrato o acuerdo verbal?

Como se ha indicado previamente, para el reconocimiento de los ingresos de las actividades ordinarias, se recomienda seguir las directrices establecidas en la Sección 23. Es esencial tener en cuenta que este proceso debe reflejar de manera fiel la realidad de los hechos, aplicando la característica cualitativa de la información financiera de esencia sobre forma.

2. Respecto de la transición de Grupo NIIF (Por ejemplo, de Grupo III a Grupo II)

a. ¿Cuáles son las normas aplicables para efectuar la transición del Grupo III al Grupo II de información financiera?

b. Si con los estados financieros del año 2022, una sociedad advierte que debe pasar al Grupo II para aplicación de NIIF, ¿Cuánto tiempo tiene para realizar el paso de un grupo a otro? ¿Cuál es el primer año en el cual debe emitir estados financieros con las normas del nuevo grupo al que pertenece?

En el concepto 2023-0097⁴, dando respuesta a una consulta similar sobre el “cambio de grupo 3 a grupo 2”, se indicó:

“(…) De acuerdo con lo anterior, para la adopción de un nuevo marco técnico de información financiera, como sería el caso de la consulta del Grupo 3 al Grupo 2, es necesario considerar el periodo de transición y de aplicación, siempre que se cumplan las condiciones indicadas para cambio de grupo, generando inicialmente la modificación de las políticas contables de acuerdo al nuevo marco técnico normativo contable de NIIF para las Pymes, que se encuentra en el Anexo 2 del DUR 2420 de 2015

A continuación, se indica la aplicación de la transición del Grupo 3 (NIF para Microempresas) al Grupo 2 (NIIF para las Pymes):

Decisión u obligación para el cambio	Periodo de transición en el cual deberá presentar:	Periodo de aplicación en el cual deberá presentar:
Por ejemplo: Año 2022	• <u>Estado de Situación Financiera de Apertura – ESFA bajo el nuevo marco normativo NIIF Pymes a 01/01/2022.</u>	• <u>Primeros Estados Financieros bajo NIIF Pymes al 31/12/2023</u>

³ DUR 2420 de 2015, Anexo 2 de NIIF para las Pymes, Sección 23 Ingresos de actividades ordinarias, Apéndice a la sección 23, Ejemplo 4º. 23A.6.

⁴ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=6135c934-5102-43a8-8b28-82b61c2a7946>

⁵ <https://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/compilaciones-normativas/anexo-2-del-dur-2420-de-2015-normas-de-informacion/compilacion-anexo-2-a-diciembre-31-de-2020-niif-py>

	• Del 01/01/2022 al 31/12/2022 presentará información financiera bajo el nuevo marco normativo NIIF Pymes pero también debe tener información contable bajo NIIF para Microempresas. • Deberán solicitar autorización e informar de ello al organismo que ejerza control y vigilancia, o dejar la evidencia pertinente para ser exhibida ante las autoridades facultadas para solicitar información, si no se encuentran vigiladas o controladas directamente por algún organismo de supervisión.	comparativos con el periodo al 31/12/2022 y a 01/01/2022. Nota: Para que exista comparabilidad del primer periodo de aplicación la entidad deberá en único comprobante contable realizar todos los ajustes generados en el cambio de marco normativo reconociéndolo en la contabilidad el 01/01/2023.
--	--	---

Para preparar el Estado de Situación Financiera de Apertura – ESFA, se debe aplicar la Sección 35 – Transición a la NIIF para las Pymes.

c. Si con los ajustes que se deriven del cambio de grupo se generan cambios sustanciales que reducen significativamente el patrimonio de la sociedad de los últimos tres años, ¿Este cambio negativo debe reflejarse en los estados financieros del siguiente año de la sociedad o solo debe reflejarse en el estado de situación financiera de apertura, el cual no es de conocimiento público? Luego de estos ajustes ¿Qué patrimonio debe colocar la sociedad en el siguiente año, el que venía llevando de acuerdo con los estados financieros o el que resulte de los ajustes de transición de un grupo a otro?

En respuesta a los literales anteriores, se observa en el cuadro que los primeros estados financieros comparativos bajo NIIF para las Pymes serían, para el ejemplo, al cierre del año 2022 y 2023. No obstante, en el estado de situación financiera, se debe presentar el Estado de Situación Financiera de Apertura – ESFA, en el cual se presenta la variación en el patrimonio por los ajustes de la adopción generados por el cambio del grupo 3 (NIF para Microempresas) al grupo 2 (NIIF para las Pymes).

d. ¿Qué sucede si al realizar la transición del Grupo III al Grupo II se reducen los ingresos, patrimonio y activos de la sociedad y, consecuentemente, con las nuevas cifras ya no es necesario el paso al Grupo II debido a que no se cumple con los requisitos de la norma para ello?

Como se indicó, los efectos de la adopción se presentan en el patrimonio de la entidad. Así mismo, cuando se realiza un cambio voluntario, se debe observar el DUR 2420 de 2015 en cuanto a la permanencia y cambio de grupo:

“(…) ARTÍCULO 1.1.2.4. Permanencia y cambio de grupo. Cuando un preparador que esté obligado a presentar información financiera con propósito general cumpla los requisitos para pertenecer al Grupo 2 o cuando voluntariamente

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

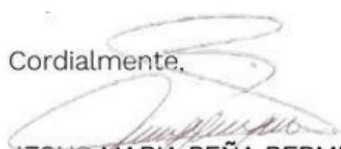
un preparador de información financiera del Grupo 3 opte por aplicar las normas de información financiera del Grupo 2, deberá aplicar los requisitos establecidos en la sección 35 de la NIIF para las PYMES, incorporada en el anexo técnico compilatorio No. 2 de las Normas de Información Financiera para Entidades del Grupo 2 del Decreto 2483 de 2018, compiladas en el Decreto 2420 de 2015, Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y por las normas que las modifiquen, adicionen o sustituyan, incorporadas en el presente Decreto.

Los preparadores de información financiera con propósito general que voluntariamente hagan parte u opten por pertenecer al Grupo 2, deberán permanecer en dicho grupo durante un término no inferior a tres (3) años, contados a partir de su estado de situación financiera de apertura, o de su estado de situación financiera inicial en Colombia. Lo anterior implica que presentarán por lo menos dos periodos de estados financieros comparativos de acuerdo con el marco normativo vigente para el Grupo 2. Cumplido este término, si cumplen con las condiciones o requisitos establecidos, podrán optar por cambiarse de grupo o continuar en el grupo seleccionado previamente.

Vencido el término, las entidades que cumplan los requisitos para pertenecer al Grupo 3 y decidan permanecer en el Grupo 2 deberán informar de ello al organismo que ejerza control y vigilancia, o dejar la evidencia pertinente para ser exhibida ante las autoridades facultadas para solicitar información, si no se encuentran vigiladas o controladas directamente por algún organismo de supervisión”.

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,


JESUS MARIA PEÑA BERMUDEZ
Consejero - CTCP

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona

Consejero Ponente: Jesús María Peña Bermúdez

Revisó y aprobó: Carlos Augusto Molano R. / Jimmy Bolaño T. / Jairo Enrique Cervera R. / Jesús María Peña B.

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