

## **NIIF 15 INGRESOS CONTABLES SON INGRESOS FISCALES**

Imposible de olvidar el número de la página del anexo técnico en el Decreto 2483 de diciembre 28 de 2018 donde se ubica la NIIF 15 sobre el nuevo modelo de reconocimiento de ingresos, página 666. Es el número del diablo dicen algunos, en el estatuto tributario estaba el artículo de responsabilidad penal por no certificar correctamente valores retenidos, en el cementerio nacional en Bogotá está la tumba donde está enterrado el criminal llamado “mono joyoy”, pero en materia fiscal NIIF 15 no es una premonición maligna sino una oportunidad de planeación fiscal.

Lo primero en recordar es que de acuerdo con los artículos 21-1 y 28 del Estatuto Tributario “Los ingresos realizados fiscalmente son los ingresos devengados contablemente en el año o período gravable”, lo cual significa que si no existen excepciones en la Ley de impuestos, la política NIIF pasa a ser base fiscal inmediato tanto para renta como para industria y comercio, éste último de acuerdo a lo establecido en el parágrafo 3 del artículo 33 de la Ley 14 de 1983 modificado por el artículo 342 de la Ley 1819 de 2016.

Luego una revisión de la política NIIF con relación al reconocimiento y medición de ingresos podría ser muy útil en muchos casos como lo explicaremos adelante.

NIIF 15 demanda el análisis de 5 pasos para reconocer los ingresos para reflejar la transferencia de bienes y servicios a saber: 1- Identificar contratos con el cliente, 2- Identificar las obligaciones de desempeño, 3- Determinar el precio de la transacción, 4- Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño separadas y finalmente 5- Reconocer el ingreso cuando la entidad satisface las obligaciones de desempeño separadas.

En planeación fiscal, algunos clientes originan obligaciones de desempeño de “hacer” o “dar” en períodos fiscales distintos, con lo cual se reconocerían ingresos en dichos períodos y se le asignarían los precios de la transacción de acuerdo al algoritmo diseñado en cada situación contractual.

Por ejemplo, una entidad, que desarrolla software, realiza un contrato con un cliente para “transferir” una licencia de software, realizar un servicio de “instalación”, proporcionar “actualizaciones” de software no especificadas y “soporte técnico” (en línea y por teléfono) por un periodo de cuatro años. ¿En qué momento se realiza el ingreso contable y fiscal para este contrato? Pues en el período fiscal del cumplimiento de cada obligación de desempeño, que no es cuando se pague, se haga la factura, sino cuando se realice la actividad correspondiente.

No sería igual declara el ingreso en el momento inicial del contrato que efectuar de acuerdo con las actividades contractuales en los cuatro períodos fiscales dicho reconocimiento del ingreso tanto para efectos contables como tributarios.

Las reglas fiscales específicas así lo determinan, si observamos inicialmente el artículo 28-1 del Estatuto Tributario, relacionada con ingresos que generan más de una obligación “Cuando en una única transacción, se venda en conjunto de bienes o servicios distintos, en donde el contribuyente se obliga con el cliente a transferir bienes o servicios en el futuro. El ingreso total de la transacción, así como los descuentos que no sean asignables directamente al bien o servicio, deberán distribuirse proporcionalmente entre los diferentes bienes o servicios comprometidos, utilizando los precios de venta cuando estos se venden por separado, de tal

manera que se refleje la realidad económica de la transacción. Lo aquí dispuesto, no será aplicable a las transferencias a título gratuito”

Igualmente, en el numeral 9 del artículo 28 del Estatuto Tributario “Los ingresos provenientes por contraprestación variable: Entendida como aquella sometida a una condición (desempeño en ventas, cumplimiento de metas, etc.), no serán objeto del impuesto sobre la renta y complementarios sino hasta el momento en que se cumpla la condición.”

Estas reglas fiscales son coherentes con lo establecido en NIIF 15 para desagregar en los períodos correspondientes tanto las obligaciones de desempeño, el precio asignado como el reconocimiento del ingreso.

Contratos con clientes tales como venta de software, venta de equipos especializados con condiciones de desempeño de varios períodos tales como fotocopiadoras, impresoras, ascensores, vehículos, maquinaria pesada, entre otros, podrían tener ventajas tributarias increíbles cuando el ingreso se asigna en dichos períodos fiscales futuros.

Cordialmente,

**GABRIEL VÁSQUEZ TRISTANCHO**  
Tax Partner  
Baker Tilly International

Bucaramanga, 22 de febrero de 2019