



CTCP-10-00583-2018

Bogotá, D.C.,

Señor

**HERNEY ARANGO OLAYA**  
herney.arango03@gmail.com

Asunto: Consulta 1-INFO-18-004897

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	30 de marzo de 2018
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2018-268 CONSULTA
Tema	NIIF 15 y NIC 2

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, 2131, 2132 de 2016 y 2170 de 2017, 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 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.

**RESUMEN**

*De acuerdo con los requerimientos de la NIIF 15, el reconocimiento de ingresos se efectuará una vez se satisfaga las obligaciones de desempeño, así mismo, la medición inicial del inventario se encuentra normado en la NIC 2.*

**CONSULTA (TEXTUAL)**

*"En relación con la aplicación de la NIC 2 en lo relacionado con los costos del inventario, me surgen algunas inquietudes las cuales agradezco su opinión."*

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



*Handwritten signature*



## ANTECEDENTES NORMATIVOS

### 1. El párrafo 10 de la NIC 2 establece:

"El costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para **darles su condición y ubicación actuales**".

### 2. El párrafo 12 de la NIC 1 establece:

"Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos **directamente relacionados** con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, **en los que se haya incurrido para transformar** las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo **de gestión y administración de la planta**. Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta".

### 3. El párrafo 16 de la NIC 2 establece:

"Son ejemplos de costos excluidos del costo de los inventarios, y por tanto reconocidos **como gastos** del periodo en el que se incurren, los siguientes:

- (a) las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción;
- (b) los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios en el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior;
- (c) **los costos indirectos de administración** que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales; y
- (d) los costos de venta. (son los gastos de ventas)."

### 4. En el IN10 de la NIC 2 DICE:

"No permite la inclusión, entre los costos de adquisición de los inventarios, de las diferencias de cambio surgidas directamente por la adquisición reciente de inventarios facturados en moneda extranjera. Este cambio, respecto de la versión anterior de la NIC 2, es consecuencia de la eliminación del tratamiento alternativo permitido de la NIC 21 Efectos de las Variaciones en los(sic) Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera, consistente en la capitalización de determinadas diferencias de cambio. Esta alternativa había quedado ampliamente restringida, en cuanto a sus posibilidades de aplicación, por la SIC-11 Variaciones de Cambio en Moneda

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)

 GOBIERNO DE COLOMBIA

 MINISTERIO DE COMERCIO  
INDUSTRIA Y TURISMO

 TODOS POR UN  
NUEVO PAÍS



GD-FM-009.v12



*Extranjera—Capitalización de Pérdidas Derivadas de Devaluaciones Muy Importantes. La SIC-11 ha quedado derogada como resultado de la revisión de la NIC 21 en 2003.”*

## **CONSULTA**

1. *¿Bajo el entendimiento de los párrafos anteriores, una entidad dedicada a la transformación de inventarios puede capitalizar dentro de su costo de producción las pólizas de seguros vida colectiva, otros seguros generales de su propiedad planta y equipo u otros activos?*
2. *¿Ningún valor por diferencia en cambio debe ser capitalizado en el costo de los insumos importados para el proceso de fabricación?*
3. *¿Los costos de ensayos y prototipos en producción se deben considerar costo de producción?*

*En relación con la aplicación de la NIIF 15, me surgen algunas inquietudes las cuales agradezco su opinión.*

## **ANTECEDENTES NORMATIVOS**

### **Norma Internacional de Información Financiera 15**

#### **Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con clientes**

##### **Reconocimiento**

##### *Identificación del contrato*

##### **Párrafo 9:**

*“Una entidad contabilizará un contrato con un cliente que queda dentro del alcance de esta Norma solo cuando se cumplan todos los criterios siguientes:*

*las (sic) partes del contrato han aprobado el contrato (por escrito, oralmente o de acuerdo con otras prácticas tradicionales del negocio) y se comprometen a cumplir con sus respectivas obligaciones;*

*(b) la entidad puede identificar los derechos de cada parte con respecto a los bienes o servicios a transferir;*

*(c) la entidad puede identificar las condiciones de pago con respecto a los bienes o servicios a transferir;*

*(d) el contrato tiene fundamento comercial (es decir, se espera que el riesgo, calendario o importe de los flujos de efectivo futuros de la entidad cambien como resultado del contrato); y*

*(e) es probable que la entidad recaude la contraprestación a la que tendrá derecho a cambio de los bienes o servicios que se transferirán al cliente. Para evaluar si es probable la recaudación del importe de la contraprestación, una entidad considerará solo la capacidad del cliente y la intención que tenga de pagar esa contraprestación a su vencimiento. El importe de la contraprestación al que la entidad tendrá derecho puede ser menor que el precio establecido en el contrato si la contraprestación es variable, porque la entidad puede ofrecer al cliente una reducción de precio (véase el párrafo 52)”*


Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)

 GOBIERNO DE COLOMBIA

 MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO

 TODOS POR UN NUEVO PAÍS



GD-FM-009.v12



**Párrafo 12:**

"A efectos de la aplicación de esta Norma, un contrato no existe si cada parte del contrato tiene el derecho, exigible unilateralmente, de terminar un contrato totalmente sin ejecutar, sin compensar a la otra parte (o partes). Un contrato está totalmente sin ejecutar si se cumplen los dos criterios siguientes:

- (a) la entidad no ha transferido todavía ningún bien o servicio al cliente; y
- (b) la entidad no ha recibido, y todavía no tiene derecho a recibir, contraprestación alguna a cambio de los bienes o servicios.

**Párrafo 14:**

"Si un contrato con un cliente no cumple los criterios del párrafo 9, una entidad continuará evaluando el contrato para determinar si los criterios del párrafo 9 se cumplen con posterioridad"

**Párrafo 15:**

"Cuando un contrato con un cliente no cumple los criterios del párrafo 9, y una entidad recibe la contraprestación del cliente, dicha entidad reconocerá la contraprestación recibida como ingresos de actividades ordinarias solo cuando hayan tenido lugar los sucesos siguientes:

- (a) la entidad no tiene obligaciones pendientes de transferir bienes o servicios a los clientes y toda, o sustancialmente toda, la contraprestación prometida por el cliente se ha recibido por la entidad y es no reembolsable; o
- (b) se ha terminado el contrato y la contraprestación recibida del cliente es no reembolsable.

**Párrafo 16:**

"Una entidad reconocerá la contraprestación recibida de un cliente como pasivo hasta que ocurra uno de los sucesos del párrafo 15 o hasta que los criterios del párrafo 9 se cumplan con posterioridad (véase el párrafo 14). Dependiendo de los hechos y circunstancias relacionados con el contrato, el pasivo reconocido representa la obligación de la entidad de transferir bienes o servicios en el futuro o reembolsar la contraprestación recibida. En cualquier caso, el pasivo se medirá al importe de la contraprestación recibida del cliente.

**CONSULTA**

1. ¿Bajo el entendimiento de los párrafos anteriores, una entidad dedicada a la construcción de bienes inmuebles, debe reconocer contablemente el valor total de un contrato aún sin iniciar la obra? Ejemplo: El constructor firma con un cliente un contrato por \$1.000.000.000 el 5 de febrero de 2018 y su terminación el 31 de diciembre de 2018. El 10 de febrero de 2018 el cliente transfiere a la cuenta del constructor \$400.000.000 como anticipo (acordado en el contrato). El contrato establece que el constructor debe facturar a su cliente teniendo en cuenta el método del porcentaje de terminación de obra. En junio 30 de 2018, los ingenieros e interventores de la obra, informan que el avance de la obra es del 60% y el constructor procede a facturar \$600.000.000.



Para el caso del ejemplo los costos incurridos por el constructor son de \$350.000.000.

Agradezco a ustedes indicarme si los registros que a continuación detallo son correctos:

DETALLE	DEBITOS	CREDITOS
<b>A la firma del contrato:</b>		
Activos del contrato (Deudores)	1.000.000.000	
Pasivos del contrato (Otros Pasivos)		1.000.000.000
<b>Al recibo del Anticipo:</b>		
Efectivo y equivalentes de efectivo (Bancos)	400.000.000	
Otros pasivos (anticipos recibidos)		400.000.000
<b>En junio 30 con el informe del avance de obra del 60%:</b>		
Deudores (clientes)	600.000.000	
Ingresos ordinarios por obras de construcción		600.000.000
<b>Por los costos incurridos:</b>		
Costos de construcción (materiales, mod y cif)	350.000.000	
Efectivo y equivalentes de efectivo		350.000.000
<b>Ajuste a los Valores brutos del Contrato:</b>		
Activos del contrato (Deudores)		600.000.000
Pasivos del contrato (Otros Pasivos)	600.000.000	

## 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.

A continuación damos respuesta a su consulta así:

1. ¿Bajo el entendimiento de los párrafos anteriores, una entidad dedicada a la transformación de inventarios puede capitalizar dentro de su costo de producción las pólizas de seguros vida colectiva, otros seguros generales de su propiedad planta y equipo u otros activos?

La solución a su inquietud la puede encontrar en la respuesta a la pregunta 1, del Concepto número 2018-224, emitido por este Órgano de Normalización, que podrá ubicar en la dirección <http://www.ctcp.gov.co/> en el enlace conceptos, que anexamos.



**2. ¿Ningún valor por diferencia en cambio debe ser capitalizado en el costo de los insumos importados para el proceso de fabricación?**

Para dar respuesta a su inquietud debemos traer a colación del párrafo 23 de la NIC 21:

*"Al final de cada periodo sobre el que se informa:*

*(...)*

*(b) las partidas no monetarias en moneda extranjera, que se midan en términos de costo histórico, se convertirán utilizando la tasa de cambio en la fecha de la transacción;*

*(...)"*

Por lo anterior, dado que el inventario es una cuenta de carácter no monetario y, por tal razón, su saldo al final del periodo debe estar medido a la tasa de cambio de la fecha de la transacción, es decir, de la fecha en la cual se cumplen los criterios de reconocimiento del inventario.

Adicionalmente, este Consejo se ha pronunciado sobre el tema en el Concepto número 2014-050 emitido el 29 de abril de 2014, que podrá ubicar en la dirección <http://www.ctcp.gov.co/> en el enlace conceptos.

**3. ¿Los costos de ensayos y prototipos en producción se deben considerar costo de producción?**

La solución a su inquietud la puede encontrar en la respuesta a la pregunta 2, del Concepto número 2018-224, emitido por este Órgano de Normalización, que podrá ubicar en la dirección <http://www.ctcp.gov.co/> en el enlace conceptos, que anexamos.

**4. ¿Bajo el entendimiento de los párrafos anteriores, una entidad dedicada a la construcción de bienes inmuebles, debe reconocer contablemente el valor total de un contrato aún sin iniciar la obra? Ejemplo: El constructor firma con un cliente un contrato por \$1.000.000.000 el 5 de febrero de 2018 y su terminación el 31 de diciembre de 2018. El 10 de febrero de 2018 el cliente transfiere a la cuenta del constructor \$400.000.000 como anticipo (acordado en el contrato). El contrato establece que el constructor debe facturar a su cliente teniendo en cuenta el método del porcentaje de terminación de obra. En junio 30 de 2018, los ingenieros e interventores de la obra, informan que el avance de la obra es del 60% y el constructor procede a facturar \$600.000.000.**

Para dar respuesta a su inquietud debemos traer a colación los siguientes párrafos de la NIIF 9 y de la NIIF 15:

*Párrafo 12 NIIF 15: A efectos de la aplicación de esta Norma, un contrato no existe si cada parte del contrato tiene el derecho, exigible unilateralmente, de terminar un contrato*



*totalmente sin ejecutar, sin compensar a la otra parte (o partes). Un contrato está totalmente sin ejecutar si se cumplen los dos criterios siguientes:*

- (a) la entidad no ha transferido todavía ningún bien o servicio al cliente; y*
- (b) la entidad no ha recibido, y todavía no tiene derecho a recibir, contraprestación alguna a cambio de los bienes o servicios comprometidos.*

**Párrafo 22 NIIF 15:** *Al comienzo del contrato, una entidad evaluará los bienes o servicios comprometidos en un contrato con un cliente e identificará como una obligación de desempeño cada compromiso de transferir al cliente:*

- (a) un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicios) que es distinto; o*
- (b) una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente iguales y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente (véase el párrafo 23).*

**B3.1.2 NIIF 9** *“Los siguientes son ejemplos de aplicación del principio establecido en el párrafo*

*3.1.1:*

*(...)*

*(b) Los activos a ser adquiridos o los pasivos a ser incurridos como resultado de un compromiso en firme de comprar o vender bienes o servicios, no se reconocen generalmente hasta que al menos alguna de las partes haya ejecutado sus obligaciones según el contrato. Por ejemplo, una entidad que recibe un pedido en firme generalmente no lo reconoce como un activo (y la entidad que solicita el pedido no lo reconoce como un pasivo) en el momento del compromiso ya que, por el contrario, retrasa el reconocimiento hasta que los bienes o servicios pedidos hayan sido expedidos, entregados o se ha realizado la prestación. Si un compromiso en firme de compra o venta de partidas no financieras está dentro del alcance de esta Norma, de acuerdo con los párrafos 2.4 a 2.7, su valor razonable neto se reconocerá como un activo o pasivo en la fecha del compromiso [véase el párrafo B4.1.30(c)]. Además, si un compromiso en firme no reconocido previamente se designa como partida cubierta en una cobertura del valor razonable, cualquier cambio en el valor razonable neto atribuible al riesgo cubierto se reconocerá como un activo o pasivo después del inicio de la cobertura (véanse los párrafos 6.5.8 (b) y 6.5.9).*

*(...)” (Subrayado fuera del texto)*

Por lo anterior, la contabilidad de una entidad constructora puede observarse teniendo en cuenta dos circunstancias:

- Si la obligación de desempeño es la de prestar el servicio de construcción, de acuerdo con las especificaciones pactadas en el contrato, por parte del cliente, y el acceso a los bienes y servicios que obtiene el cliente en la medida que se avanza en la prestación del mismo entonces se debe aplicar la NIIF 15, y se debe realizar la causación del ingreso en la medida que se satisfacen las obligaciones de desempeño.



- Si la obligación de desempeño es la de entregar un inmueble previamente pactado por la empresa constructora en un momento de tiempo determinado, entonces el ingreso se debe reconocer en el momento en que se satisface dicha obligación, mientras esto ocurre, los costos se deben acumular como inventarios de conformidad con la NIC 2 o la sección 13 de la NIIF para las PYMES.

Así mismo, con referencia al registro planteado por el consultante, este Consejo no considera pertinente reconocer un activo frente a un pasivo en el momento de la firma del contrato, ya que no se han satisfecho las obligaciones de desempeño.

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.

Para establecer la vigencia de los conceptos emitidos por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública se requiere revisar en contexto la normativa aplicable en la fecha de expedición de la respuesta de la consulta. Adicionalmente, se debe tener en cuenta que el concepto posterior modifica a los que se hayan expedido con anterioridad, del mismo tema, así no se haga la referencia específica en el documento

Cordialmente,

**GABRIEL GAITÁN LEÓN**

Consejero del Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Proyectó: Andrea Patricia Garzón Orjuela

Consejero Ponente: Gabriel Gaitán León

Revisó y aprobó: Luis Henry Moya Moreno / Gabriel Gaitán León.

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)





**MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO**  
**República de Colombia**

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

Bogotá D.C., 10 de Mayo del 2018

**1-INFO-18-004897**

Para: **herney.arango03@gmail.com**

**2-2018-007779**

HERNEY ARANGO

Asunto: 2018-268

Buen día:

Adjunto la respuesta del Consejo Técnico de la Contaduría Pública a la consulta formulada por usted.

Cordialmente,

**GABRIEL GAITAN LEON**

PROFESIONAL UNIVERSITARIO

Anexos: 2018-268 Herney Arango NIIF 15 y otras RevGGL.pdf

Proyectó: ANDREA PATRICIA GARZON ORJUELA – CONT

Revisó: LUIS HENRY MOYA MORENO

Nit. 830115297-6

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

Commutador (571) 6067676

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)

 GOBIERNO DE COLOMBIA

 MINCOMERCIO  
INDUSTRIA Y TURISMO

 TODOS POR UN  
NUEVO PAÍS



GD-FM-009.v12

