

**Concepto N° 751**  
**05-10-2018**  
**Consejo Técnico de la Contaduría Pública**

Bogotá, D.C.

Señor

**ANUAR MANUEL MONTERROSA BEDOYA**

**E-mail:** [anuar.manuel@gmail.com](mailto:anuar.manuel@gmail.com)

**Asunto:** Consulta 1-2018-020206

**REFERENCIA:**

Fecha de Radicado	28 de agosto de 2018
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP	2018-751-CONSULTA
Código referencia	O-1-330
Tema	Registro muestras médicas como inventarios

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 y 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 3° 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:** El CTCP reitera su posición en el sentido de que las muestras comerciales deben ser reconocidas como gastos en el período en que los costos son incurridos, por lo que no es posible mantenerlas capitalizadas como un tipo de inventario u otros activos, hasta la fecha en que ellas sean entregadas a los clientes potenciales. Esto no significa que ellas no representen un activo para la entidad; en el nuevo marco conceptual de las NIIF Plenas (emitido en marzo de 2018 próximamente se incorporará a la regulación contable en Colombia), se indica que los estados financieros incorporan activos y pasivos reconocidos y no reconocidos (Ver párrafo 3.4), y el capítulo V señala las directrices para el reconocimiento de los hechos económicos.

Por ello, si los responsables de los estados financieros consideran que las muestras comerciales representan valores significativos para la entidad, que podrían afectar las decisiones tomadas por los usuarios, en las notas a los estados financieros se podría incluir información sobre el importe de las muestras aún no entregadas a los clientes potenciales, los costos incurridos para su conservación y custodia, y los gastos reconocidos en el estado de resultados.

**CONSULTA (TEXTUAL)**

*"De acuerdo a lo dispuesto en la ley 1314 de 2009 y a su función como órgano consultor de la ciencia contable en Colombia, solicito muy comedidamente conocer su interpretación sobre el adecuado reconocimiento de las*

muestras médicas dentro de los estados financieros, para dar adecuado cumplimiento a las características cualitativas de la información contable y financiera.

**Descripción de la problemática:** Las muestras médicas son productos adquiridos no con el fin de disponer de ellos mediante su entrega a título gratuito (sin contraprestación) y no mediante su venta comercial, esta se entrega a los usuarios finales a través de las diferentes fuerzas de venta con la que cuenta la compañía con fines de publicidad de cada producto y consecuentemente generar un potencial de venta. Por tanto, se adquieren grandes volúmenes de este tipo de bienes y se almacenan en una bodega hasta que se realice el uso para el cual fue adquirido; se aclara que el costo de este tipo de elemento es fácilmente identificable así como el conocimiento de las unidades entregadas y las mantenidas en stock en las bodegas de la compañía.

Actualmente existe una práctica en el sector farmacéutico de reconocer la totalidad de este inventario de muestra médica como un gasto a pesar de que aún no se haya entregado el elemento, es decir, la compañía tiene el control del bien y decide cómo, cuándo, cuántos y a quién dispensarlo, por tanto, se puede predicar el principio de control sobre estos elementos y consecuentemente su reconocimiento como activo, no obstante la totalidad de estos bienes se reconoce como gasto a pesar de que no se han entregado o utilizado para el fin dispuesto.

De acuerdo a lo anterior tengo las siguientes inquietudes:

1. ¿Es adecuado el reconocimiento como gasto de un hecho económico que cumple los criterios para ser reconocido como activo, sólo porque la práctica habitual del sector farmacéutico es reconocerlo como gasto?
2. ¿El hecho de que la muestra médica no esté disponible para la venta sino para su entrega como medio publicitario se relaciona con que no va a generar un beneficio económico futuro y por tanto, no puede ser reconocido como otro activo diferente a inventarios?
3. ¿Los beneficios económicos futuros se limitan a que solamente un activo puede reconocerse en los estados financieros si éste va a generar una entrada de efectivo u otros instrumentos financieros o se puede considerar otros aspectos diferentes al monetario para determinar la existencia de un beneficio económico?
4. ¿Se debería clasificar la muestra médica que aún está bajo el control de la compañía, es decir, en las bodegas o almacenes como otros activos no financieros o en definitiva debe ser un gasto del periodo?

Considero que debería analizar nuevamente este tema ya que en el CTCP 10-00838-2015 el consejo considera que la totalidad de estos bienes deben ser llevados como gasto solo por no cumplir el criterio de reconocimiento como inventarios, dejando de lado el análisis como otro tipo de activo que cumpla los criterios de un recurso controlado por la entidad, que se generó de un suceso pasado y del cual se espera obtener un beneficio económico futuro.

Además de lo mencionado, las muestras médicas que se poseen en bodega siguen generando gastos de vigilancia, seguros, almacenamiento lo cual demuestra que la compañía tiene todos los riesgos y ventajas asociados a la tenencia de estos bienes ya que aún no los ha dispuesto o entregado.

La anterior consulta es para una entidad que prepara sus estados financieros de acuerdo a las NIIF Completas-Grupo 1."

## **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. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento.

De acuerdo con lo establecido en el párrafo 69 de la NIC 38, que forma parte del anexo 1 del Decreto 2420 de 2015, y que aplica para entidades clasificadas en el Grupo 1, los desembolsos por gastos de publicidad y actividades de promoción deben ser reconocidos como gastos en el momento en que se incurre en ellos. Las

muestras médicas tienen como fin servir como un instrumento de promoción de los productos vendidos por la entidad, y por lo tanto ellas deben ser reconocidas como gastos en el momento en que los costos son incurridos.

Por otra parte, una entidad del sector público o una entidad sin ánimo de lucro puede mantener inventarios cuyos beneficios económicos futuros o potencial de servicio no están directamente relacionados con la capacidad de generar entradas netas de efectivo, esto ocurre cuando la entidad decide distribuir estos bienes recibiendo a cambio de una contraprestación nula o simbólica. En estos casos, los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los inventarios para efectos de presentación de los informes financieros de propósito general se reflejarían por el importe que la entidad necesitaría pagar para adquirir los beneficios económicos o el potencial de servicio si ello fuera necesario para alcanzar los objetivos de la entidad. Cuando los beneficios económicos o potencial de beneficios económicos no puedan ser adquiridos en el mercado sería necesario estimar el costo de reposición.

De acuerdo con lo anterior, el problema consiste en determinar si una entidad con ánimo de lucro, del Grupo 1, que adquiere muestras comerciales para su distribución gratuita entre sus clientes puede activar como inventarios u otro activo los costos incurridos en la adquisición, conservación y custodia de dichas muestras.

Si las muestras comerciales fueran tratadas como un tipo de inventario (Ver NIC 2) estas deberían ser reconocidas al costo, el cual comprende todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales. En períodos posteriores, dichos inventarios deberían ser ajustados al menor valor entre el costo y el valor neto de realización. Si este fuera el caso, el valor neto de realización sería el precio estimado de venta en el curso normal de las operaciones, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta, intercambio o distribución.

Consecuente con lo anterior, se puede concluir que si las muestras comerciales fueran registradas al costo en la fecha de su reconocimiento inicial, al cierre de cada período deberían ser ajustadas al menor entre el valor neto de realización y el costo, y si el precio esperado de venta es cero, en una fecha posterior, al cierre del período, debería reconocerse un gasto con cargo al estado de resultados para reconocer que el costo es superior al valor neto de realización.

Por todo lo anterior, este Consejo reitera su posición en el sentido de que las muestras comerciales deben ser reconocidas como gastos en el período en que los costos son incurridos, por lo que no es posible mantenerlas capitalizadas como un tipo de inventario u otros activos, hasta la fecha en que ellas sean entregadas a los clientes potenciales. Esto no significa que ellas no representen un activo para la entidad; en el nuevo marco conceptual de las NIIF Plenas (emitido en marzo de 2018 próximamente se incorporará a la regulación contable en Colombia), se indica que los estados financieros incorporan activos y pasivos reconocidos y no reconocidos (Ver párrafo 3.4), y el capítulo V señala las directrices para el reconocimiento de los hechos económicos.

Por ello, si los responsables de los estados financieros consideran que las muestras comerciales representan valores significativos para la entidad, que podrían afectar las decisiones tomadas por los usuarios, en las notas a los estados financieros se podría incluir información sobre el importe de las muestras aún no entregadas a los clientes potenciales, los costos incurridos para su conservación y custodia, y los gastos reconocidos en el estado de resultados.

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,

**LEONARDO VARÓN GARCÍA**  
Consejero CTCP