

Bogotá, D.C.,

No. del Radicado	1-2022-018373 / 4
Fecha de Radicado	30 de junio de 2022
Nº de Radicación CTCP	2022-0363
Tema	Alcance conceptos 2018-0164 y 2022-0284 Juegos de suerte y azar

CONSULTA (TEXTUAL)

“solicito reconsiderar lo expuesto por parte del CTCP en los conceptos 2018-0164 y 2022-0284 en el sentido del tratamiento de los premios en la actividad de los juegos de suerte y azar”

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:

Definición de ingreso, bajo los marcos técnicos de información financiera, incluidos en el DUR 2420 de 2015:

“4.2. Son incrementos en los activos o disminuciones en los pasivos que dan lugar a incrementos en el patrimonio, distintos de los relacionados con aportaciones de los tenedores de derechos sobre el patrimonio.”

Las operaciones de juegos de suerte y azar, tienen una parte comercial relevante, y en relación a los ingresos existe un grado de complejidad para identificarlos y contabilizarlos, en gran medida por el tipo de transacciones realizadas por los jugadores (apostadores), quienes implícitamente adquieren una probabilidad de obtener un premio y cuya obligación de desempeño se satisface en cada línea de negocio (máquinas, bingos, juegos de mesa, apuestas online, etc), en el momento que termina.

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Comutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Bajo NIIF 15, dada la complejidad del cómo se presentan las transacciones en los juegos de suerte y azar, y el comprender el tratamiento de los ingresos generados conforme a la operación de acuerdo con esta norma, que exige que a partir de los contratos con clientes se pueda contabilizar el ingreso generado; éste entonces se reconoce por un monto que refleje la contraprestación a la que la entidad espera tener derecho, a cambio de la prestación de servicios o la transferencia de bienes a un cliente, para ello la norma establece un modelo de cinco (5) pasos¹:

<u>NIIF 15 Normatividad</u>	<u>Descripción</u>
<p>Reconocimiento: Del tipo contrato con el cliente</p>	<p>La existencia de un contrato corresponderá a un acuerdo es un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones exigibles en donde las partes la entidad puede identificar los derechos de cada parte con respecto a los bienes o servicios a transferir¹</p>
<p>Obligaciones de desempeño</p>	<p>Corresponde a los compromisos que son adquiridos en un contrato para la prestación de bienes y servicios, serán identificados como una obligación de desempeño que transferirá al cliente. <i>Sin embargo, las obligaciones de desempeño identificadas en un contrato con un cliente pueden no limitarse a los bienes o servicios que se señalan de forma explícita en ese contrato, como lo es poner a disposición el suministro de un servicio para ser utilizados por el cliente cómo y cuándo este lo decida</i>².</p>
<p>Medición – Determinación del precio de la transacción</p>	<p>Será el importe que se espera recibir sobre el bien o servicio prestados a un cliente, los cuales serán transferidos según el compromiso y de acuerdo al contrato existente³.</p>
<p>Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño</p>	<p>Corresponderá distribuir el precio de la transacción a cada <i>obligación de desempeño (del bien o servicio que sean distintos) por un importe que represente la parte de la contraprestación a la cual la entidad espera tener derecho a</i></p>

¹ Ver numerales 9 y 10 NIIF 15, Incluida en el Anexo del DUR 2420 de 2015

² Ver numerales 22, 24 y 23 (dXe) NIIF 15, Incluida en el Anexo del DUR 2420 de 2015

³ Ver numerales 47-49 NIIF 15, Incluida en el Anexo del DUR 2420 de 2015

¹ <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=03bcc63a-b315-40f2-a119-506223de4a8a>

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



NIIF 15 Normatividad	Descripción
	cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente*. Dicha distribución en cada obligación de desempeño será independiente y se basará en el precio relativo de venta independiente.
<div style="border: 1px solid black; border-radius: 10px; padding: 5px; display: inline-block;"> Ingresos ordinarios que satisface la obligación de desempeño </div>	Los ingresos ordinarios serán los que surgen en el curso ordinario de las actividades de la "entidad, que concede a un cliente la opción de adquirir bienes o servicios adicionales, esa opción da lugar a una obligación de desempeño en el contrato solo si la opción proporciona un derecho significativo al cliente que no recibiría sin realizar ese contrato " ^{Negrita CTCP}

*Grafica realizada por el CTCP

En consecuencia, el primer paso del plan de reconocimiento de ingresos bajo NIIF 15, indica:

"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:

- (a) las 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)."*

En consecuencia requiere que una entidad identifique el contrato con un cliente. Un contrato con un cliente entra en el ámbito de aplicación de la norma cuando el contrato es legalmente exigible y se cumplen otros criterios establecidos en la misma, que han sido mencionados. En virtud de la colocación del cliente y la aceptación por parte de la entidad pertinente de una apuesta, ambas partes han aprobado la transacción y son conscientes de los derechos y obligaciones subyacentes.

Es entonces importante indicar que la transacción de juego (apuesta) representa el contrato entre el cliente (el apostador) y la entidad de juego (operador). Dicho contrato confiere derechos y obligaciones a ambas partes, por lo que, en función del resultado de un evento (p.e. los resultados de las cartas acumuladas en una mano en un juego de mesa o el resultado de una tragamonedas, etc.) es posible cualquiera de los siguientes resultados:

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Commutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

- (a) la entidad de juego retiene el importe apostado por el cliente, o
- (b) la apuesta se devuelve al cliente junto con una cantidad adicional que representa efectivamente la parte de la apuesta de la entidad de juego en el acuerdo (tomada del fondo de apuestas).

Por lo tanto, una transacción de apuestas puede dar lugar a una entrada neta o a una salida neta de contraprestación para la entidad de juego. Se pueden realizar diferentes transacciones con los apostadores en función del tipo de producto que ofrecen los prestadores o operadores de juegos de suerte y azar, éstas pueden dividirse a grandes rasgos en dos categorías:

- a. Transacciones en las que el “operador” de estos juegos de suerte y azar administran el servicio entre sus clientes (apostadores) y recibe una “comisión (rake)” basada en la cantidad apostada. En estas operaciones, el “operador” recibirá su “comisión (rake)” independientemente del resultado de la apuesta;
- b. Transacciones en las que el “operador” de estos juegos de suerte y azar toma una posición con el apostador. En este caso, el valor del contrato individual depende del resultado de un evento específico y el operador de juegos de suerte y azar no suele tener garantizada una “comisión (rake)” o un rendimiento específico.

En el segundo paso del modelo de reconocimiento de ingresos, una entidad identifica las obligaciones de ejecución del contrato con el cliente. El proceso de identificación de las obligaciones de ejecución requiere que la entidad determine si promete transferir bienes o servicios distintos, o una serie de bienes o servicios distintos que cumplan ciertas condiciones. Por ejemplo, en una mesa de Blackjack, dos elementos de la obligación - es decir, respetar el resultado de la mano de juego y realizar el pago correspondiente - no son separables y, por tanto, constituyen una única obligación de ejecución.

También es importante determinar si se ha dado a un cliente la opción de adquirir bienes y servicios adicionales en el marco de programas de fidelización (Jackpot), lo que es una práctica habitual en el sector de juegos de suerte y azar, y que por lo general se entrega a través de puntos que el cliente (jugador/apostador) puede consumir a través de los diversos juegos que le sean ofrecidos y no puede ser redimida en dinero por lo que será un menor valor del ingreso en el momento de su redención, la contabilización de dicha opción correspondería en este caso a determinar el precio de la transacción:

“El precio de la transacción es el importe neto al que la entidad espera tener derecho a cambio de la transferencia de bienes y servicios. Al hacer esta determinación, la entidad u “operador” de estos juegos de suerte y azar considerará las prácticas comerciales habituales. Si el contrato contiene elementos de contraprestación variable (como reembolsos e incentivos), también habrá que tenerlos

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

en cuenta. Recordemos que la NIIF 15 también aborda la relación de incertidumbre con este último tipo de contraprestación y limita el importe de dicha contraprestación que puede reconocerse, lo que, en pocas palabras, implica reconocer la contraprestación variable en el precio de la transacción, si, y en la medida en que su inclusión no dé lugar a una reversión significativa de los ingresos en el futuro cuando la incertidumbre se haya resuelto posteriormente.

El precio de la transacción entonces se mide como la diferencia entre las ganancias y las pérdidas del juego, en lugar de la cantidad total apostada. Esto se denomina comúnmente "ganancias" o "ingresos netos del juego".²

En el cuarto paso implica la asignación del precio a las obligaciones de ejecución separadas sobre la base de sus precios de venta independientes. El precio de la transacción en una operación de apuestas es, por tanto, el importe de la contraprestación a la que una entidad de juego espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios prometidos a un cliente (jugador / apostador). **Basándose en probabilidades estadísticas, una entidad de juego esperaría realizar una ganancia neta (o contraprestación neta) de la agregación de todas las transacciones individuales de juego con un cliente, durante un período de relación.** Se espera que una pérdida neta durante dicho período de relación sea infrecuente o rara. No obstante, el precio de la transacción en una operación de apuestas puede ser negativo debido a la contraprestación que debe pagarse al cliente en la operación como resultado de que éste gane la apuesta y se retire del juego.

Por último, en el quinto paso, la NIIF 15 prevé dos modelos de reconocimiento de ingresos: a lo largo del tiempo o en un momento dado. La aplicación de uno u otro no es una cuestión de elección, sino que se rige por la satisfacción de la obligación de desempeño. Por ejemplo, en una mano de Blackjack, la obligación de ejecución (es decir, cumplir con el resultado de la mano de juego y realizar el pago correspondiente) se satisface y los ingresos se reconocen en un momento que se encuentra a los pocos minutos de la realización de la apuesta por parte del cliente (jugador/apostador).

Es así, que en los juegos de suerte y azar, la obligación de desempeño se satisfizo al producirse el resultado de cada juego sea este de tipo novedoso³ o localizado⁴. Como el resultado de las

² Tomado de las prácticas empresariales para juegos de suerte y azar año 2019, traducción libre realizada por el CTCP

³ Novedoso: Son cualquier otra modalidad de juegos de suerte y azar distintos de las loterías tradicionales o de billetes, de las apuestas permanentes y de los demás juegos a que se refiere la presente ley. Se consideran juegos novedosos, entre otros, la lotto preimpresa, la lotería instantánea, el lotto en línea en cualquiera de sus modalidades, apuestas deportivas o en eventos y todos los juegos operados por internet, o por cualquier otra modalidad de tecnologías de la información que no requiera la presencia del apostador. Lo anterior únicamente en relación con los juegos que administra y/o explota Coljuegos. . – Fuente: <https://www.coljuegos.gov.co/publicaciones/300440/novedosos/>

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



transacciones se produce en un lapso de tiempo corto (p.e. minutos) de la colocación de la apuesta por parte del cliente, los ingresos (o el precio de la transacción) para el día se determina inmediatamente, porque no existen más obligaciones de rendimiento para la entidad de juego, el juego entonces acaba cuando termina la partida el apostador ha realizado y los ingresos (ganancia neta o pérdida neta) se reconocerían en ese momento. Sin embargo, el reconocimiento del ingreso (ganancia neta o pérdida) por parte de una entidad de juego y azar normalmente se realiza sobre la base del día de juego de la operación. La contabilidad resultante por parte de la entidad de juego de contabilizar las transacciones de un día es coherente con la discusión anterior en torno al precio de la transacción y resulta en la misma contabilidad que si la entidad de juego hubiera contabilizado cada apuesta por separado porque se espera que los ingresos negativos con un cliente durante el marco temporal de la relación sean infrecuentes o raros.

De igual manera aplica para una entidad que vende lotería donde se cumplen los cinco (5) pasos antes indicados bajo la NIIF 15, con la única diferencia en relación con los demás juegos de suerte y azar que, la obligación de desempeño se cumple cuando se realiza el sorteo y se conoce el ganador, por lo que es claramente identificable el apostador, el valor de la transacción y la ejecución y finalización del contrato que de igual manera requiere que los ingresos se reporten como netos de los premios en efectivo entregados.

Cosa distinta, es en una transacción en el caso de otro tipo de negocios como las aerolíneas, en donde se otorgan premios que son objeto de lo que el cliente adquiere y no corresponde con una obligación de desempeño, sino que corresponde con el costo del servicio ofrecido ya que la obligación de ejecución puede satisfacerse en una fecha posterior, posiblemente en un período de información financiera posterior diferente al que está vinculado a la ocurrencia del evento, p.e. premios por millas.

La NIIF 15 define al principal como la entidad que controla el bien o servicio especificado antes de que éste se transfiera al cliente y, en consecuencia, el principal debe presentar los ingresos y gastos en importes brutos. El agente, por tanto, es la parte de la transacción que no tiene el control sobre el bien o servicio antes de que se produzca la transferencia, pero que tiene la obligación de realizar la transferencia del bien o servicio en un momento único durante el juego. Es entonces como tal, que el agente debe presentar los ingresos y los gastos en importes netos, incluso si los flujos de efectivo brutos pasan por el agente.

⁴ Localizado: en los cuales se opera con equipos o elementos de juego en locales de comercio. Requieren la presencia física de los jugadores, siendo esto una condición necesaria para poder apostar, adicionalmente el jugador deberá pagar previamente para participar en el juego. – Fuente: <https://www.coljuegos.gov.co/publicaciones/300576>

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

Por último, en relación con el cumplimiento de costos bajo la NIIF 15:

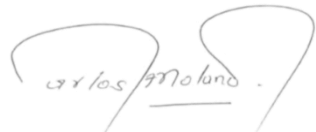
“95 Si los costos incurridos en el cumplimiento de un contrato con un cliente no están dentro del alcance de otra Norma (por ejemplo, NIC 2 Inventarios, NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo o NIC 38 Activos Intangibles), una entidad reconocerá un activo por los costos incurridos para cumplir un contrato solo siempre que dichos costos cumplan todos los criterios siguientes:

- (a) los costos se relacionan directamente con un contrato o con un contrato esperado que la entidad puede identificar de forma específica (por ejemplo, los costos relacionados con servicios por prestar bajo una renovación de un contrato existente o los costos de diseño de un activo a ser transferido bajo un contrato específico que aún no ha sido aprobado);*
- (b) los costos generan o mejoran recursos de la entidad que se utilizarán para satisfacer (o para continuar satisfaciendo) obligaciones de desempeño en el futuro; y*
- (c) se espera recuperar los costos.”*

El CTCP en ambos conceptos ha manifestado que los premios entregados a los ganadores deben tratarse como una modificación del contrato, por lo que estos deben reconocerse como un menor valor del ingreso, para lo cual se basa en los párrafos 18 al 21 de la NIIF 15, considerando y ratificando que los premios en lo correspondiente a juegos de suerte y azar, diferentes a premios de mercadeo o fidelización, que no corresponden a un menor valor del ingreso.

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,



CARLOS AUGUSTO MOLANO RODRÍGUEZ
Consejero CTCP

Proyectó: Paola Andrea Sanabria González
Consejero Ponente: Carlos Augusto Molano Rodríguez
Revisó y aprobó: Carlos Augusto Molano R. / Jimmy Jay Bolaño T. / Jairo Enrique Cervera R.

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