

ANALISIS CONTABLE  
Y FISCAL DE LOS  
INGRESOS BAJO LA  
NIFF 15

2020

UNIVERSIDAD  
DEL SINU,  
SECCIONAL  
CARTAGENA

**ANALISIS CONTABLE Y FISCAL DE LOS INGRESOS BAJO LA NIIF 15**

**ENA LUZ LLORENTE DE LA ROSA**

**ESTE ENSAYO ES REALIZADO PARA OPTAR AL TÍTULO DE CONTADOR  
PÚBLICO**

**UNIVERSIDAD DEL SINÚ, SECCIONAL CARTAGENA.  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLE  
CONTADURÍA PÚBLICA  
CARTAGENA DE INDIAS**

**2020**

## INTRODUCCION

El presente ensayo lleva como título Análisis contable y fiscal de los ingresos bajo la NIIF 15 y tiene por objetivo analizar de acuerdo al marco de las normas internacionales los ingresos ordinarios del periodo en materia contable y tributaria.

Las normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en inglés conocidas como IFRS (International Financial Reporting Standards), son una serie de principios contables y estándares técnicos establecidos por la IASB (International Accounting Standards Board) cuyo objetivo consiste en armonizar la normativa contable a nivel internacional. (Deloitte, 2019)

Las NIIF son una serie de estándares internacionales o normas básicas cuyo objetivo es que sean de aplicación mundial, para que en todos los países la contabilidad sea similar. Su antecedente son las NIC (Normas Internacionales de Contabilidad), que tenían el mismo objetivo. (Commons, 2020)

Es de considerar que las Normas Internacionales de Información Financiera abarcan amplios y complejos temas lo cual obliga a que su aplicación tenga que abordarse de manera cuidadosa y rigurosa por rubros, tales como: Ingresos, Inventarios, Instrumentos Financieros, Propiedad, Planta y Equipo, entre otros.

Uno de los rubros más importantes que abarcan los estados financieros son los ingresos, el cual, teniendo en cuenta la norma internacional, son regulados por la NIIF 15 que lleva como nombre Ingresos Ordinarios procedentes de contratos con clientes.

Los ingresos se refieren a incrementos en los recursos económicos, producidos a lo largo del ejercicio y es importante para comprender el tratamiento contable que las normas internacionales de información financiera realizan respecto a la forma que deben registrarse algunas transacciones económicas relacionadas con conceptos de ingresos. (RSM International Association, 2020)

Por ello, todos los ingresos se consideran como parte de las actividades ordinarias que son aquellas que forman parte integrante de las operaciones de la empresa. Como puede deducirse, el IASB ha optado por utilizar un criterio muy amplio en el que destaca el hecho de que la propia definición de los ingresos gira alrededor de los ingresos ordinarios. De esta forma, todos los acontecimientos empresariales pertenecen a las actividades ordinarias de la empresa, aunque algunos de ellos tienen una presencia de forma recurrente y otros de forma no recurrente. (Jimenez, 2015)

La incidencia de los ingresos llega a ser un indicador fundamental en la implementación de políticas económicas en las empresas; todo esto con el fin de que los diversos usuarios puedan tomar decisiones.

La contabilidad Internacional sugiere que la presentación y el análisis de la realidad económica de las empresas requiere de un enfoque más interpretativo y predictivo de las

partidas contables con el objetivo primordial de presentar una información transparente y objetiva.

Como mencioné anteriormente los ingresos son uno de los rubros más importantes, de allí que hay una NIIF específica para poder aplicar e interpretar todo lo sugerido por la norma internacional, ésta norma es muy exigente y amplía la información mínima a revelar.

Dicha Norma, desarrollada de forma conjunta los mayores organismos internacionales dedicados a la regulación y supervisión de la contabilidad, el objetivo de esta Norma es establecer los principios que aplicará una entidad para presentar información útil a los usuarios de los estados financieros sobre la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de un contrato con un cliente. (Deloitte, 2019)

Bajo esta norma se propone entonces un único modelo para el reconocimiento de ingresos de contratos con clientes. Las empresas no pueden ignorar los cambios en la normativa y es que, en contraste con las anteriores, introduce más requerimientos prescriptivos.

Una de las novedades que trae la NIIF 15 es que los criterios de reconocimiento que separaban los bienes de los servicios ya no existen. Ahora la norma se concentra en la identificación de las obligaciones de desempeño.

## **DESARROLLO**

La NIIF 15 establece el modelo de reconocimiento de ingresos derivados de contratos con clientes. Esta norma presenta de forma integrada todas las exigencias aplicables y sustituyó la NIC 18 Ingresos de actividades ordinarias y la NIC 11 Contratos de construcción.

En Colombia los ingresos se han basado de acuerdo a lo que se establece en la norma fiscal, donde el reconocimiento se hace con base en elementos de forma y no de esencia; las NIIF se enfocan en el tratamiento contable de los ingresos desde la perspectiva del inversor en busca de rentabilidad.

Según el estatuto tributario los ingresos son las entradas de recursos en dinero o en especie, que incrementan el activo y/o disminuyen el pasivo, generando incrementos en el patrimonio bruto, y hace relación tanto a los ingresos ordinarios como a las ganancias

extraordinarias o eventuales que tenga una persona en el periodo gravable. (Legis Xperta, 2017)

Según la NIIF 15 los ingresos son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a este patrimonio que incluye tanto los ingresos de las actividades ordinarias de la entidad, y corresponden a una variada gama de denominaciones, tales como ventas, honorarios, intereses, dividendos, alquileres y regalías; como las ganancias.

Hay una diferencia muy significativa de acuerdo al reconocimiento de los ingresos ya que de acuerdo al estatuto tributario éste se reconoce cuando se causa, en el cual se deben declarar esos ingresos en el periodo gravable y bajo NIIF estos se reconocen a medida que la empresa satisface las obligaciones. Por ejemplo, si la empresa quien lleva contabilidad por sistema de causación, contabiliza una factura por 10.000.000, pero a la hora de reconocer bajo NIIF supongamos que sea por avance de obra, le arroja unos ingresos de 8.000.000, es decir hay una diferencia de 2.000.000, lo cual hace que la empresa esté pagando más impuestos del que debería.

De acuerdo a las revelaciones el estatuto tributario no establece ningún parámetro a revelar, en cuanto a sus ingresos define su clasificación y determina su tratamiento fiscal, el cual debe detallarse cuando sea requerido por la Dian, mientras la NIIF 15 es más exigente

ya que están dirigidos al análisis del negocio en marcha y de la operación del ente, lo cual permite obtener una información de calidad y conocer su realidad financiera.

La información a revelar adquiere una significativa diferencia en el sentido que la norma exige que sean a un nivel alto de detalle en cuanto a:

- Sus contratos con clientes
  
- Los juicios significativos y cambios en los mismos realizados al aplicar la NIIF 15 a dichos contratos.
  
- Los activos reconocidos por los costos para obtener o cumplir un contrato con un cliente

Con respecto al principio de medición, el estatuto tributario mide los ingresos al valor de realización y según la NIIF 15 se establecen cinco pasos para llevar a cabo este proceso, es decir es un poco más riguroso. Los pasos son los siguientes:

1. Identificar el (los) contrato(s) con el cliente.
  
2. Identificar las obligaciones de desempeño independientes en el contrato.
  
3. Determinar el precio de la transacción.
  
4. Asignar el precio de transacción a cada una de las obligaciones de desempeño.
  
5. Reconocer los ingresos cuando cada obligación de desempeño se satisface.

La NIIF 15 introdujo el concepto de contrato ya que la norma colombiana no lo había estipulado, donde deben existir derechos y obligaciones reconocidos, donde se aprueben las condiciones del contrato, se identifiquen las condiciones de pago y se tenga la certeza de que se va a recibir el ingreso.

Por otro lado, la NIIF 15 se refiere a la identificación de las obligaciones del contrato y a la asignación del precio de transacción de cada obligación de desempeño, donde debe analizarse si el bien o servicio a transferir se puede identificar separadamente de otros compromisos o si son similares entre sí porque son a largo plazo, tiene el mismo indicador de medida y de transferencia al cliente, para así mismo asignarle los ingresos a dichos bienes y servicios. (Martinez, 2015)

De las obligaciones a largo plazo, donde se debe reconocer el Ingreso de Actividades Ordinarias a lo largo del tiempo, midiendo el progreso hacia el cumplimiento completo de esa obligación de desempeño, en la cual la empresa se compromete a realizar, se debe aplicar un único método durante la duración del contrato. Por ejemplo, en el caso de una empresa dedicada a la construcción, podrían optar por aplicar el método del grado de avance y éste se debe aplicar durante todo el convenio con el cliente.

El objetivo de asignar el precio de la transacción es que una entidad distribuya el precio a cada bien o servicio por un importe que represente el ingreso que se espera recibir por la prestación de los mismos. Para esto, hay que tener en cuenta las siguientes consideraciones:

- Los precios individuales, a considerar, son los precios de venta independientes de cada una de las obligaciones.
- La prelación, a estos efectos, da preeminencia al precio de venta que la empresa dispone para el producto por separado.
- Subsidiariamente, en caso de no disponer del precio en cuestión, se deberá realizar una estimación del mismo. Dicha estimación debe incluir el máximo número de datos observables que sea posible.

La NIIF 15 desarrolla en su planteamiento el tratamiento contable que hay que dar para el caso de algunos costos que están relacionados con los contratos con clientes, estos son los Costos Incrementales del contrato (aquellos que se incurren para la obtención el contrato) y los costos de cumplir un contrato, específicamente establece que estos costos se convertirán en un activo si se espera recuperarlos, si no se hubiera incurrido en ellos si no fuera por el contrato, si están directamente relacionados con el contrato y que generan o mejoran los recurso de la entidad, los cuales van a ser usados para el cumplimiento de las obligaciones en el futuro. (Alarcon, 2017)

La norma local no establecía de manera clara el tratamiento de los costos incurridos para la obtención y desarrollo de los contratos; las salidas de dinero en que incurría una empresa en el tema de la obtención y desarrollo de un contrato se contabilizaban como costo o como gasto dependiendo si estaban directamente relacionados con la actividad productora de renta.

Otro aspecto muy importante de la NIIF 15 es el reconocimiento de ingresos procedentes de contratos por clientes como por ejemplo las licencias de propiedad intelectual, donde el reconocimiento se hace durante el tiempo aprobado de uso de la misma, otro de los ingresos son las garantías, el cual se reconocen cuando efectivamente el cliente elija comprarla, también cabe resaltar los ingresos por devoluciones en ventas, en donde se reconoce un ingreso por la venta o prestación del servicio, un pasivo por reembolso y un activo correspondiente al costo de ventas.

A continuación, les presento un caso práctico del reconocimiento de ingresos enfocado a una constructora para un mejor entendimiento:

|                       |                        |
|-----------------------|------------------------|
| <b>CONTRATO</b>       | <b>VIAS DEL CARIBE</b> |
| <b>DURACION</b>       | <b>3 AÑOS</b>          |
| FECHA DE INICIO       | 01/01/2018             |
| FECHA DE FINALIZACION | 31/12/2020             |
| COSTO INDIRECTO       | 1.000.000.000          |
| IMPREVISTOS           | 20.000.000             |
| ADMINISTRACION        | 200.000.000            |
| UTILIDAD              | 30.000.000             |
| INGRESOS              | 1.250.000.000          |

|                           |                      |
|---------------------------|----------------------|
| IVA                       | 5.700.000            |
| <b>VALOR DEL CONTRATO</b> | <b>1.255.700.000</b> |

|                       |               |
|-----------------------|---------------|
| COSTO PRESUPUESTADO   | 1.000.000.000 |
| INGRESO PRESUPUESTADO | 1.250.000.000 |

| <b>GRADO DE AVANCE</b> | <b>35%</b>        | <b>25%</b>         | <b>10%</b>         |
|------------------------|-------------------|--------------------|--------------------|
|                        |                   |                    |                    |
| INGRESOS OPERACIONALES | DICIEMBRE 2018    | DICIEMBRE 2019     | DICIEMBRE 2020     |
| TOTAL INGRESOS         | 400.000.000       | 350.000.000        | 500.000.000        |
| COSTO DEL PERIODO      | 350.000.000       | 250.000.000        | 400.000.000        |
| <b>UTILIDAD</b>        | <b>50.000.000</b> | <b>100.000.000</b> | <b>100.000.000</b> |

| <b>RECONOCIMIENTO DEL INGRESOS BAJO NIIF AÑO 2018</b> |             |             |
|---|-------------|-------------|
|   |             |             |
| INGRESO   |             | 437.500.000 |
| CLIENTES  | 437.500.000 |             |

Se tiene un contrato de construcción con una duración de 3 años, donde su fecha de inicio es el primero de enero del 2018 y su fecha de finalización es el 31 de diciembre del 2020. De acuerdo al contrato se estima un valor del contrato de 1.250.000.000, donde se detalla su costo indirecto, imprevistos, administración, utilidad. También se informa acerca del costo presupuestado, el cual será de 1.000.000.000

Para ver como fue el proceso de reconocimiento de los ingresos de esta constructora, se requieren los costos incurridos en un tiempo determinado, para este caso se necesitan los

costos de los años 2018 hasta el año 2020, esto con el fin de saber cuál es su grado de avance y reconocer los ingresos reales de la obra en cada periodo.

En primer lugar, hay que saber cuál es el grado de avance por año, éste se calcula dividiendo el costo del periodo entre el costo presupuestado.

En segundo lugar, para saber el ingreso a reconocer se multiplica el grado de avance por el ingreso presupuestado y por último, contabilizar la partida al ingreso contra la cuenta por cobrar.

## CONCLUSIONES

De acuerdo al ensayo realizado del análisis contable y fiscal de los ingresos bajo la NIIF 15, se puede concluir que los ingresos son los aumentos en los recursos económicos, producidos a lo largo del ejercicio, en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos y también como decrementos de pasivos que originan aumentos del patrimonio neto y no están relacionados con las aportaciones de los accionistas; el reconocimiento debe hacerse cuando surja el derecho de exigir y a la transferencia del control del bien o servicio

objeto del contrato; en cuanto a la medición, se toma en cuenta el efecto de las contraprestaciones variables y el ingreso refleja el importe que la entidad espera cobrar; en cuanto a las revelaciones es de considerar que la NIIF 15 es muy exigente y amplía el ámbito de la información mínima a revelar, la cual fortalece la determinación de los indicadores económicos del país, dado que se mejora el reconocimiento y medición de los mismos, lo que lleva a un impacto positivo en las empresas, permitiendo la comparabilidad a nivel mundial.

La NIIF 15 trae un nuevo modelo de reconocimiento de ingresos el cual busca establecer de una forma clara cuándo debe reconocerse el ingreso y qué tipo de ingreso debe ser reconocido, busca que la información sea útil a los diferentes usuarios de la Información financiera, éste modelo llevará mayor esfuerzo en el sentido de que se debe analizar cada transacción con clientes para determinar si se cumple o no con las características del contrato y cliente, así mismo se debe analizar cuáles son las obligaciones con cada cliente, con cada producto o servicio ofrecido y el precio a asignar a cada uno de éstos, todo con el fin de brindar exactitud y unificación del juicio profesional en la revelación de la información financiera, en donde se indica que a través del ingreso se mide la capacidad que tiene un ente económico para satisfacer sus necesidades o para cubrir obligaciones.

La aplicación en Colombia de la NIIF 15 trae diferencias muy notorias en el aspecto tributario, teniendo en cuenta que bajo norma actual el tratamiento contable se ha basado de acuerdo a la forma y no de esencia; la norma internacional plantea que el reconocimiento se haga en el momento del traslado del control y beneficios de los bienes o servicios al cliente.

Finalmente, la NIIF 15 es muy importante ya que propone un único modelo para el reconocimiento de ingresos de contratos con clientes y las empresas no pueden desconocer los cambios de la normativa.

### **REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS**

Alarcon, J. (2017). *Norma Internacional de Información Financiera 15*. Obtenido de [https://www.google.com/search?https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publico/normas/vigentes/niif/NIIF15\\_2014\\_v12112014.pdf](https://www.google.com/search?https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publico/normas/vigentes/niif/NIIF15_2014_v12112014.pdf)

- Commons, C. (2020). *Normas internacionales de Información Financiera*. Obtenido de <https://economipedia.com/definiciones/normas-internacionales-informacion-financiera-niif-ifs.html>
- Deloitte. (2019). *Ingresos de Actividades Ordinarias*. Obtenido de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIIF%2015%20-%20Ingresos%20de%20Actividades%20Ordinarias%20Precedentes%20de%20Contratos%20con%20Clientes.pdf>
- Jimenez, J. J. (2015). *Ingresos según la NIC 18*. Obtenido de <https://www.gerencie.com/ingresos-segun-nic-el-concepto-de-ingreso-y-su-reconocimiento.html>
- Legis Xperta. (2017). *Ingresos ordinarios y extraordinarios*. Obtenido de [https://xperta.legis.co/visor/temp\\_experta\\_27ceec4-9b3b-42aa-bf71-8f22d11a7f9b](https://xperta.legis.co/visor/temp_experta_27ceec4-9b3b-42aa-bf71-8f22d11a7f9b)
- Martinez, L. (2015). *Análisis del tratamiento contable de los ingresos bajo NIIF 15*. Obtenido de <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/2518/An%C3%A1lisis%20del%20tratamiento%20contable%20de%20los%20ingresos%20bajo%20NIIF%2015.pdf?sequence=1>
- RSM International Association. (2020). *Que es a NIIF 15 y porque es importante*. Obtenido de <https://www.rsm.global/peru/es/aportes/blog-rsm-peru/que-es-la-niif-15-y-por-que-e>

