Concepto 0186 de 2026

Reconocimiento de ingresos en exportaciones. Separación contable del flete. Tratamiento de anticipos en moneda extranjera. Impuesto diferido. Exportaciones | Ingresos | Flete | Separación contable del flete | Anticipos en moneda extranjera | Impuesto diferido | NIC 12 | NIIF 15 | CINIIF 22.

Concepto 0186
28-08-2026
Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Bogotá, D.C.,

REFERENCIA	
No. del Radicado	**1-2026-022698**
Fecha de Radicado	**7 de julio de 2026**
Nº de Radicación CTCP	**2026-0186**
Tema	**Reconocimiento de ingresos en exportaciones**

CONSULTA (TEXTUAL)

"(…) Me dirijo a usted con el fin de realizar una consulta técnica respecto al reconocimiento de ingresos de nuestra empresa, la cual se dedica exclusivamente a la exportación de prendas de vestir hacia los Estados Unidos.

Actualmente, bajo normas internacionales y tributarias, contabilizamos nuestros ingresos de acuerdo con los términos de negociación pactados: para CPT y DAP, cuando se entrega la mercancía al cliente; y para EX WORKS, en el momento de la emisión de la factura en fábrica. No obstante, en relación con el Impuesto sobre las Ventas (IVA), la DIAN nos ha indicado que debemos acogernos a lo estipulado en el Artículo 429 del Estatuto Tributario para efectos del reporte de ingresos durante el bimestre.

Esto genera una discrepancia entre el valor reportado en IVA y el valor en Renta. Por lo anterior, solicito su orientación para conciliar estos valores, especialmente en lo referente a la diferencia en cambio. Presento el siguiente ejemplo para ilustrar mi inquietud:

Caso de exportación (Término CPT o DDP):

- *Valor total: 1.000 USD (Prendas: 700 USD / Flete: 300 USD).*
- *xx mes x2: El cliente paga (TRM 3.300).*
- *xx mes x3: Entrega de mercancía al cliente (TRM 3.400).*

Bajo este escenario, surgen las siguientes dudas:

1. Separación de cuentas: En el reconocimiento del ingreso, ¿es necesario separar el valor de las prendas del valor del flete en cuentas contables distintas, o se pueden consolidar en una misma cuenta de exportación?
2. Reconocimiento de Ingreso IVA: Al registrar el ingreso el día xx del mes x2 (fecha del pago/factura según Art. 429) a una TRM de 3.300 ($3.300.000), no se genera diferencia en cambio fiscal en dicha declaración.
3. Reconocimiento de Ingreso Renta: Al reconocer el ingreso para efectos de renta el xx mes x3 (momento de la entrega) a una TRM de 3.400 ($3.400.000), se genera una diferencia de cambio contable frente al flujo de caja recibido. ¿Es correcta esta interpretación de manejar bases distintas para cada impuesto?
4. Al final del año estas diferencias se concilian generando el impuesto diferido? (...)"

RESUMEN:

La separación contable depende de la naturaleza del flete dentro del contrato, es decir, de si constituye una obligación de desempeño distinta o si simplemente corresponde a una actividad necesaria para cumplir la obligación de entregar las prendas, de acuerdo con la NIIF 15. El impuesto diferido se determina de acuerdo con la NIC 12, incorporada en el Anexo para el Grupo 1 del DUR 2420 de 2015. El análisis se realiza principalmente a partir de las diferencias temporarias entre el importe en libros de activos y pasivos y sus bases fiscales. Y aquí conviene aclarar que no toda diferencia entre contabilidad y tributación genera impuesto diferido.

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), en su calidad de organismo permanente de normalización técnica de Normas de Contabilidad, Información Financiera y Aseguramiento de la Información, adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y conforme a las disposiciones legales vigentes,

principalmente las contempladas en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009 y los decretos que las desarrollan, procede a dar respuesta a la consulta de manera general, sin pretender resolver casos particulares, en los siguientes términos:

Dado que la consulta no especifica a qué grupo pertenece la entidad, las referencias técnicas efectuadas en este concepto se realizan tomando como referencia el Marco Técnico Normativo de la NIIF Completas o Plenas, que se encuentra contenido en el Anexo para el Grupo 1 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015.

La consulta tiene varios componentes que conviene separar cuidadosamente, porque en el planteamiento se están mezclando tres bases diferentes: reconocimiento contable del ingreso, causación del IVA y realización fiscal del ingreso para renta. Además, el tratamiento de la diferencia en cambio cambia sustancialmente si el pago del cliente constituye un anticipo antes de que se transfiera el control.

En orden a las inquietudes del consultante, nos permitimos señalar:

1. ¿es necesario separar el valor de las prendas del valor del flete en cuentas contables distintas, o se pueden consolidar en una misma cuenta de exportación?

La separación contable depende de la naturaleza del flete dentro del contrato, es decir, si constituye una obligación de desempeño distinta o si simplemente corresponde a una actividad necesaria para cumplir la obligación de entregar las prendas.

La NIIF 15, párrafos 22 a 30, exige identificar las obligaciones de desempeño. En particular, el párrafo 27 establece que un bien o servicio es distinto cuando:

"(a) el cliente puede beneficiarse del bien o servicio en sí mismo o junto con otros recursos que están ya disponibles para él (es decir, el bien o servicio puede ser distinto); y

(b) el compromiso de la entidad de transferir el bien o servicio al cliente es identificable por separado de otros compromisos del contrato (es decir, el compromiso de transferir el bien o servicio es distinto en el contexto del contrato)."

De acuerdo con lo anterior, se presentan dos escenarios.

Escenario A: El flete es una actividad de cumplimiento.

Si la empresa vende las prendas y simplemente contrata un transportador para hacer posible la entrega al cliente, el transporte podría constituir una actividad de cumplimiento, y no necesariamente una obligación de desempeño separada.

En ese caso, podría reconocerse ingresos por exportación de prendas: USD 1.000, sin que sea obligatorio presentar USD 700 como venta y USD 300 como ingreso por transporte.

Escenario B: La empresa está vendiendo separadamente transporte.

Si contractualmente la empresa promete al cliente entregar las prendas; y prestar un servicio de transporte identificable y distinto, entonces existirían potencialmente dos obligaciones de desempeño.

En ese caso, el precio de la transacción debe asignarse entre las obligaciones de desempeño de acuerdo con los requerimientos de los párrafos 73 a 86 de NIIF 15.

2. Reconocimiento de Ingreso IVA: Al registrar el ingreso el xx mes x2 (fecha del pago/factura según Art. 429) a una TRM de 3.300 ($3.300.000), no se genera diferencia en cambio fiscal en dicha declaración?

En relación con la consulta y de acuerdo con el párrafo inicial, es importante señalar que el CTCP no tiene competencia para abordar asuntos tributarios de las sociedades, como los planteados por el peticionario. Las inquietudes en materia tributaria deben ser dirigidas a la Unidad Administrativa Especial — Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (U.A.E. DIAN).

Finalmente, es importante destacar la existencia de diferencias entre los tratamientos contables y tributarios, lo cual es debido a la independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad e información financiera, tal como lo establece el artículo 4 de la Ley 1314 de 2009.

3. Reconocimiento de Ingreso Renta: Al reconocer el ingreso para efectos de renta el xx de mes x3 (momento de la entrega) a una TRM de 3.400 ($3.400.000), se genera una diferencia de cambio contable frente al flujo de caja recibido. ¿Es correcta esta interpretación de manejar bases distintas para cada impuesto?

En primer lugar, se precisa que no es competencia del CTCP determinar el momento de realización de los ingresos para efectos del impuesto sobre la renta, ni establecer las bases, tasas de cambio o demás criterios aplicables para la determinación de obligaciones tributarias. Estos aspectos deben analizarse conforme a la legislación fiscal aplicable y a la doctrina emitida por la autoridad tributaria competente.

No obstante, desde el ámbito técnico-contable, cuando el pago recibido en el mes x2 corresponde a una contraprestación anticipada y la entidad aún no ha transferido al cliente los bienes o servicios comprometidos, dicho importe no constituye, por ese solo hecho, un ingreso. De acuerdo con los párrafos 105 y 106 de la NIIF 15, la entidad reconoce, en principio, un **pasivo del contrato** hasta que satisfaga la correspondiente obligación de desempeño.

Tratándose de una contraprestación anticipada denominada en moneda extranjera, debe considerarse la CINIIF 22 — Transacciones en Moneda Extranjera y Contraprestaciones Anticipadas, en concordancia con los párrafos 21 y 22 de la NIC 21. Conforme con esta interpretación, cuando la contraprestación anticipada da lugar al reconocimiento de un activo o pasivo no monetario, la fecha de la transacción, a efectos de determinar la tasa de cambio aplicable, corresponde a la fecha en que dicho activo o pasivo se reconoce inicialmente.

En consecuencia, cuando posteriormente, en el mes x3, se satisface la obligación de desempeño y se reconoce el ingreso relacionado con la contraprestación anticipada, la tasa de cambio aplicable a dicha porción del ingreso corresponde a la determinada en la fecha de reconocimiento inicial del anticipo, de acuerdo con la CINIIF 22.

El CTCP ha reiterado este tratamiento, entre otros, en los conceptos:

No.	*CONCEPTO*	*FECHA*
2025-0126	*Tratamiento contable — Diferencia en cambio*	*10/04/2025*
2024-0414	*Diferencia en cambio — partidas monetarias*	*30/10/2024*
2021-0644	*Transacciones en moneda extranjera y en pesos*	*26/10/2021*

4. ¿Al final del año estas diferencias se concilian generando el impuesto diferido?

El impuesto diferido se determina de conformidad con la NIC 12 — Impuesto a las Ganancias, incorporada en el Anexo para el Grupo 1 del DUR 2420 de 2015.

Su reconocimiento se basa, principalmente, en la identificación de diferencias temporarias entre el importe en libros de los activos y pasivos y sus respectivas bases fiscales. Por tanto, no toda diferencia entre el tratamiento contable y fiscal de una transacción genera, por sí misma, un activo o pasivo por impuesto diferido.

Por ejemplo, cuando un ingreso se reconoce contablemente en un período y fiscalmente en otro, deberá evaluarse si esta diferencia en el momento del reconocimiento da lugar a que un activo o pasivo presente un importe en libros diferente de su base fiscal. De ser así, podría originarse una diferencia temporaria y, en consecuencia, el reconocimiento de un activo o pasivo por impuesto diferido, según corresponda.

En consecuencia, el impuesto diferido no surge de una simple conciliación entre los ingresos contables y fiscales del período, sino del análisis de las diferencias temporarias existentes entre los importes en libros de los activos y pasivos y sus bases fiscales, de acuerdo con los criterios establecidos en la NIC 12.

En los términos expuestos, se absuelve la consulta, señalando que este organismo se ha basado exclusivamente en la información proporcionada por el peticionario. Los efectos de este concepto se encuentran enunciados en el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011.

Cordialmente,

FABIO ORLANDO TAVERA OVIEDO
Presidente - CTCP