

## **Preparándonos para la Nueva Normatividad de Ingreso NIIF 15 - Ejemplos**

Es necesario que el profesional contable este asesorando a los clientes para comenzar a prepararse para las normas de reconocimiento de ingresos recién publicadas, a pesar que su aplicación no será sino hasta 2017.

El IASB, responsable de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), y el FASB, responsable de EE.UU. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA EE.UU.), emitieron conjuntamente una norma convergente en el reconocimiento de los ingresos procedentes de los contratos con los clientes.

Esta norma mejorará la información financiera de los ingresos y mejorar la comparabilidad en los estados financieros a nivel mundial. Los usuarios de los estados financieros utilizan los ingresos para evaluar el desempeño y las perspectivas financieras de una empresa.

El principio básico de la nueva norma es que las empresas reconocen los ingresos para representar la transferencia de bienes o servicios a los clientes en cantidades que reflejan el pago a la que la compañía espera que para tener derecho a cambio de esos bienes o servicios.

Propone mejora en revelaciones sobre ingresos y orientación para las transacciones que no fueron previamente tratadas ampliamente (por ejemplo, los ingresos por servicios y modificaciones de contratos) y orienta los acuerdos de elementos múltiples.

La NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con los clientes y sustituye a la NIC 18 Ingresos, la NIC 11 Contratos de construcción y de las interpretaciones correspondientes. Se exigirá a las empresas que utilizan las NIIF para aplicar la Norma de ingresos para los períodos que comiencen en o después del 1 de enero 2017.

La presentación de informes (aplicación anticipada está permitida); deberán hacer las empresas públicas utilizando los PCGA de EE.UU. para aplicarlo a los períodos anuales que comienzan después del 15 de diciembre 2016 (incluidos los períodos de presentación de informes provisionales de las mismas). Además, las empresas y las organizaciones no públicas de Estados Unidos son aplicar la Norma de ingresos para los períodos de informes anuales que comienzan después del 15 de diciembre de 2017, y de los períodos de presentación de informes intermedios y anuales a partir de entonces.

### *¿Tendremos Efectos asociados?*

Se espera que los cambios vayan a tener un mayor impacto en algunas industrias que en otras especialmente en ciertos sectores que van a haber efectos significativos, como las telecomunicaciones, software, bienes raíces, la construcción y las empresas de gestión de activos. Pero no por ello los contadores deben suponer que si sus empresas o clientes no están en esos negocios, no hay ningún efecto.

Ahora llegamos adelante con un solo estándar basado en contratos que se aplica a todos, muchas veces se habla de la simplificación, pero esta nueva norma no va a ser fácil ni mucho menos hasta familiarizarnos con los nuevos aspectos que define esta, pero que con el tiempo puede dar lugar a una mejor plataforma en términos de comparabilidad.

La gran diferencia es en la forma en que representan los ingresos, es tal vez el enfoque de múltiples elementos, ahora bajo una necesidad de revelar las restantes obligaciones de rendimiento sobre el contrato.

Pero Incluso en las empresas de sectores que no cuentan con grandes cambios descubrirán que pueden necesitar para hacer más cálculos, en la medida que las empresas comienzan a identificar y calcular los efectos mientras se preparan para la adopción, deberá existir comunicación fluida con los accionistas en ese sentido.

### *Nuevo estándar de reconocimiento de ingresos.*

La emisión de la norma de reconocimiento de ingresos es un logro importante, tanto para el FASB y el IASB, que han publicado su tan esperada **norma convergente en el reconocimiento de ingresos**, después de más de una década de esfuerzos.

La norma para el reconocimiento de los ingresos procedentes de los contratos con los clientes está destinada a mejorar la información financiera de los ingresos y mejorar la comparabilidad en los estados financieros a nivel mundial.

El ingreso es un indicador fundamental para los usuarios de los estados financieros y se utiliza para evaluar el desempeño y las perspectivas financieras de una empresa. Sin embargo, los requisitos previos de ambos EE.UU. GAAP y las Normas Internacionales de Información Financiera eran diferentes y, a menudo como resultado diferente contabilización de las transacciones que eran económicamente similares. Si bien los requisitos de reconocimiento

de ingresos de las NIIF no contienen suficientes detalles, los requisitos contables de EE.UU. GAAP fueron considerados como excesivamente prescriptivos y en conflicto en ciertas áreas. En respuesta a estos desafíos, las juntas han desarrollado nuevos requerimientos, totalmente convergentes para el reconocimiento de ingresos, tanto en las NIIF y los PCGA de EE.UU., proporcionando mejoras sustanciales a la calidad y la consistencia de cómo se informa sobre los ingresos al tiempo que se mejora la comparabilidad de los estados financieros de las empresas que reportan utilizando las NIIF y los PCGA de EE.UU.

El principio básico de la nueva norma es que las empresas reconocen los ingresos para representar la transferencia de bienes o servicios a los clientes en cantidades que reflejan el contrato a la que la compañía espera que para tener derecho a cambio de aquellos bienes o servicios.

La nueva norma también resultará en revelaciones mejoradas sobre los ingresos, proporcionar orientación para las transacciones que no fueron previamente tratadas ampliamente (por ejemplo, los ingresos por servicios y de modificaciones del contrato) y mejorar la orientación para los acuerdos de elementos múltiples.

Las normas afectarán más que los ingresos procedentes de los contratos de clientes. Un ejemplo, a pesar de que puede que no sea un constructor de viviendas, si usted vende su edificio, este nuevo estándar define cuando usted puede reconocer y medir la ganancia en la venta de bienes raíces.

La industria de las telecomunicaciones se anticipa que esto podría tener un impacto significativo de ellos, sobre todo cuando venden un teléfono al mismo tiempo considerando un plan de servicio.

Los fabricantes de automóviles que hacen incentivos para los clientes.

Las industrias de software al analizar las licencias. Por ejemplo, con las licencias de software, hay una diferencia en el reconocimiento de ingresos entre las licencias plazo y licencias perpetuas, esa distinción desaparece bajo el nuevo estándar.

### ***Temas Pendientes***

Además quedan pendientes los proyectos de convergencia sobre instrumentos financieros y de leasing.

Dr. Alexei Estrella Morales

*Members of the SME Implementation Group - IASB*

*Members Effects Analysis Consultative Group IASB*

[alexei\\_estrella@hotmail.com](mailto:alexei_estrella@hotmail.com)



## **Ejemplos de la NIIF 15 en Modificaciones de contrato**

### ***Ejemplo de Modificación en un contrato de bienes.***

Existe un contrato de una entidad para vender 120 productos a un cliente por 12,000 U.M. (100 U.M. por producto). Los productos se transfieren al cliente sobre un periodo de seis meses. El control de transferencias es de la entidad. Después de que la entidad ha transferido el control de 60 productos al cliente, el contrato se modifica para incluir en la entrega de una cantidad adicional de 30 productos (con un total de 150 productos idénticos) al cliente. El adicional 30 productos no fueron incluidos en el contrato inicial.

### **Caso Uno — Productos Adicionales que reflejen un precio independiente.**

Cuando el precio del contrato está modificado, para un adicional de 30 productos con un valor de 2,850 U.M. O 95 U.M. Por producto. El valor para los productos adicionales se refleja en el precio de los productos en el tiempo de la modificación de contrato y los productos adicionales son distintos de los productos originales.

La modificación del contrato para el adicional 30 productos es, en efecto, un contrato nuevo y separado para productos futuros que no afecta la contabilidad del contrato existente. La entidad reconoce ingresos de 100 U.M. por producto para los 120 productos en el contrato original y 95 U.M. por producto para los 30 productos en el contrato nuevo.

### **Caso B Productos Adicionales por un precio que no refleja el precio independiente vendiendo**

Durante el proceso de negociación de la compra de otros 30 productos, las partes inicialmente tenían un acuerdo de 80 U.M por producto. Sin embargo, el cliente descubre que los primeros 60 productos transferidos contenían defectos menores que solamente en los productos entregados. La entidad promete un crédito parcial de 15 U.M. por producto para compensar al cliente por la mala calidad de esos productos. La entidad y el cliente acuerdan incorporar el crédito de 900 U.M. (15 U.M. × crédito 60 productos) en el precio que los cargos de entidad para los otros 30 productos. En consecuencia, la modificación del contrato se especifica que el precio de los otros 30 productos será, de 500 o 50U.M. por producto.

En el momento de la modificación, la entidad reconocerá el 900 U.M. como una reducción del precio de transacción y, por lo tanto, como una reducción de los ingresos. En la contabilización de la venta de los otros 30 productos, la entidad determina que el precio negociado de 80 U.M. por producto no corresponde con el precio de venta independiente de los productos adicionales. En consecuencia, la modificación del contrato no cumple las condiciones de la NIIF 15 para ser contabilizados como un contrato separado. Debido a que el resto de productos que se entregarán son distintas de las ya transferidas.

En consecuencia, el importe reconocido como un ingreso para cada uno de los productos que quedan es un precio de mezcla de 93.33  $\{[(100 \text{ U.M.} \times 60 \text{ productos aún no transferidos en el marco del contrato original}) + (80 \text{ U.M.} \times 30 \text{ productos para ser transferidos en virtud de la modificación del contrato})] \div 90 \text{ productos restantes}\}$ .

***Contratos de Construcción. Modificación que resulta en un acumulado de ajuste por avance de Ingresos.***

La entidad, una empresa de constructora, entra en un contrato para la construcción de un edificio comercial en los terrenos de un cliente, se efectúa un contrato de 1 millón de um y un bono de 200.000 um, si el edificio se completa en 24 meses. La entidad contabilizará el contrato de bienes y servicios como una sola obligación con el tiempo de acuerdo con el párrafo 35 ( b ) de la NIIF 15 , porque el cliente controla el edificio durante la construcción. Al inicio del contrato, la entidad espera lo siguiente:

Precio de transacción	1.000.000
Costos previstos	700.000
Ganancia esperada ( 30 %)	300.000

Al inicio del contrato, la entidad excluye al 200 000 um de bonificación del precio de la transacción, ya que no puede llegar a la conclusión de que sea probable que no se produzca un cambio significativo en la cantidad de ingresos acumulados reconocidos. La finalización de la construcción es muy susceptible a factores ajenos a la influencia de la entidad, incluyendo el tiempo y las aprobaciones regulatorias. Además, la entidad tiene una experiencia limitada con el mismo tipo de contratos.

La entidad determina que la medida de entrada, sobre la base de los costos incurridos, proporciona una medida adecuada de los avances hacia la completa satisfacción de la obligación de desempeño. Al final del primer año, la entidad ha satisfecho el 60 por

## IFRS 15 REVENUE FROM CONTRACTS WITH CUSTOMERS

ciento de su obligación de desempeño sobre la base de los costos incurridos hasta la fecha ( CU420 ,000 ) en relación al total de los costos esperados ( 700.000 um ).

La entidad vuelve a evaluar la contraprestación variable y llega a la conclusión de que la cantidad es todavía limitada, de conformidad con los párrafos 56 a 58 de la NIIF 15. Por consiguiente, los ingresos y los costos reconocidos para el primer año acumulativo son los siguientes:

Ingresos	600.000
Costos	420.000
Utilidad bruta	180.000

En el primer trimestre del segundo año, las partes acuerdan una modificación del contrato al cambiar el plano de planta del edificio. Como resultado, la contraprestación fija y costos esperados aumentan en 150.000 um, y 120.000 um, respectivamente. La consideración total potencial después de la modificación es 1,350.000 (1,150.000 consideración fijo + 200.000, bono finalización). Además, el tiempo permitido para lograr los 200 000 um, del bono se extiende por 6 meses a 30 meses a partir de la fecha original de inicio del contrato. A la fecha de la modificación, sobre la base de su experiencia y el trabajo que queda por realizar, que es sobre todo el interior del edificio y no está sujeto a las condiciones climáticas, la entidad concluye que es muy probable que la inclusión de la bonificación en el precio de la transacción no dará lugar a un cambio significativo en la cantidad de ingresos acumulada reconocida de acuerdo con el párrafo 56 de la NIIF 15 e incluye el 200.000 um, en el precio de la transacción.

En la evaluación de la modificación del contrato, la entidad evalúa el párrafo 27 ( b ) de la NIIF 15 y llega a la conclusión ( sobre la base de los factores en el párrafo 29 de la NIIF 15 ) de que los productos y servicios restantes que se proporcionarán mediante el contrato modificado no son distintos de los bienes y servicios transferidos en o antes de la fecha de la modificación del contrato ; es decir , el contrato sigue siendo una sola obligación.

## IFRS 15 REVENUE FROM CONTRACTS WITH CUSTOMERS

En consecuencia, la entidad contabilizará la modificación del contrato, como si fuera parte del contrato original (de conformidad con el párrafo 21 (b) de la NIIF 15).

La entidad actualiza su medida del progreso y estima que ha cumplido el 51,2 por ciento de su obligación de desempeño (420,000 um, gastos reales incurridos ÷ 820,000 um, costos totales esperados). La entidad reconocerá ingresos adicionales de 91,200 um, [(51,2 ciento completa por 1,350.000 precio de la transacción modificada) – 600.000 um, ingresos reconocidos hasta la fecha ] en la fecha de la modificación como un ajuste de puesta al día acumulada .