



Aspectos Claves de los Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes Según la NIIF 15

Marco Antonio Prieto García
ma.prietog@javeriana.edu.co

Bogotá, D.C. Septiembre de 2016

Titular del 20 de enero de 2016 16:58 Escrito por Kate Burgess y Harriet Agnew

Gran reorganización de la contabilidad para traer más transparencia Tres nuevas normas de información harán brillar con más luz la contabilidad.

Cuando Sir David Tweedie fue presidente de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad, bromeó que su ambición de toda la vida era volar en un avión que en realidad existía en el balance de una compañía aérea. Ahora, unos seis años después, su esperanza se está convirtiendo en una realidad.

Con una nueva norma de información financiera IASB obligará a las empresas, incluidas las líneas aéreas, a incluir las obligaciones de arrendamiento en las declaraciones anuales de los activos y pasivos, a partir de 2019 y el mes siguiente, el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera de Estados Unidos (FASB) publicará su propia versión de la norma.

Es la tercera de una serie de reformas en la contabilidad desde la crisis financiera, destinadas a hacer las cuentas de las empresas más transparentes - las otras se relacionan con reconocimiento de ingresos y la valoración de instrumentos financieros.



Todas tendrán un impacto en los inversores, ya que tienen el potencial de afectar los acuerdos de préstamos, políticas de dividendos, planificación de impuestos y precios de las acciones.

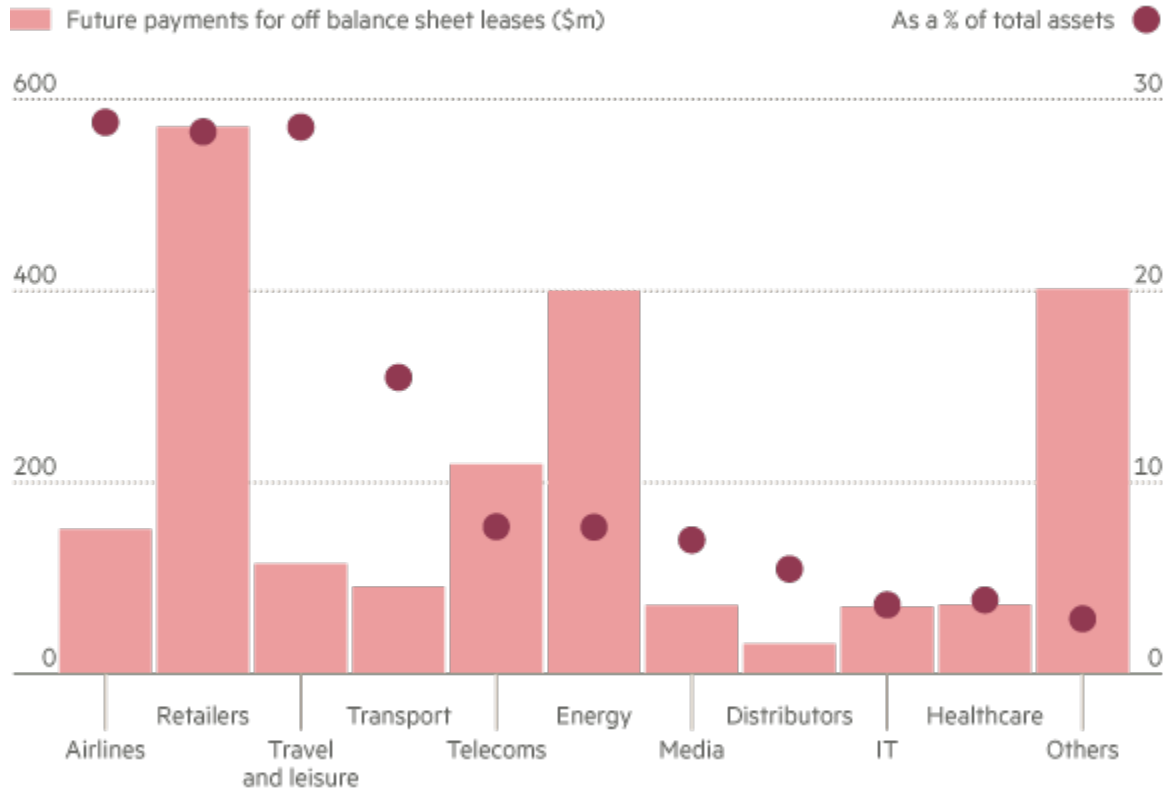
También representan un paso adelante en la cooperación reguladora entre el emisor de estándares estadounidenses e internacionales. (IASB + FASB)*

La convergencia de los diferentes marcos de información corporativa han estado llenas de tensión.

Mientras que los dos reguladores fueron en gran medida capaces de ponerse de acuerdo sobre las normas de contabilidad para el reconocimiento de ingresos y arrendamientos, los intentos de acordar una base común para la evaluación de los instrumentos financieros falló en 2014.

Industry-wide exposure

Based on IASB's sample of 1,022 companies*



* Accounting for over 80% of total off balance sheet leases (excluding banks)

Source: IFRS



El reconocimiento de ingresos - o cómo y cuando las empresas declaran sus ventas - ha estado en el corazón de muchos escándalos contables.

El grupo estadounidense de computación “IBM”, software de la industria de seguros “Quindell”, y la cadena de supermercados “Tesco” han tropezado con la forma en que reconocen los ingresos – Esto llevó a los inversores a pedir reglas más claras de reconocimiento de ventas, para prevenir que ejecutivos demasiado optimistas registren ventas que no están asociadas con los costos .

Ahora, 10 años desde que se inició el proceso de convergencia de los Estados Unidos y las normas europeas , **la norma conjunta IFRS 15 requerirá ingresos , que se ajustará a los costos partir de 2018 .**



Del mismo modo, la nueva norma internacional sobre instrumentos financieros está destinada a presentar la contabilidad de los bancos más realista, al obligarlos a reconocer no sólo las pérdidas de crédito que se han producido, sino también las pérdidas esperadas en el futuro.

Al pasar de un modelo de " pérdida incurrida " a un modelo de " pérdida esperada " en 2018 , según el IFRS 9 los reguladores tienen la esperanza de evitar los problemas que se produjeron en la crisis financiera, cuando los bancos no podían reservar pérdidas contables hasta que sucedió, a pesar de que podían verlas venir.

Esto debería ayudar a mantener a los bancos adecuadamente capitalizadas por los préstamos que han hecho.



Sin embargo, es el nuevo estándar para la contabilización de los arrendamientos - conocido como IFRS 16 - que es posiblemente el más importante, porque pone fin a una práctica que los inversores demandan ha ocultado de la vista activos y pasivos.

En la actualidad , todo tipo de empresas tienen contratos de arrendamiento operativo para algunas propiedades, planta y equipos, pero no se presentan como activos y pasivos en sus balances .

Ellos sólo lo revelan como notas al pie e incluyen los pagos por los activos en las cuentas de resultados .



Ahora, los arrendamientos operativos aparecerán junto a los arrendamientos financieros en los balances a partir de 2017 – excluyendo sólo arrendamientos a corto plazo y arrendamientos de valores inmateriales.

De acuerdo con el IASB, el nuevo estándar IFRS 16 afectará a una de cada dos empresas a nivel mundial, porque que obligó a registrar alrededor de \$ 3bn de obligaciones de arrendamiento en sus balances.

Esto afectará las calificaciones de crédito de las empresas y los convenios de deuda sobre la base de obligaciones en dinero en efectivo, bienes o beneficios.

Minoristas, hoteleros y compañías aéreas serán los más afectadas por el nuevo requisito.

Para estas empresas, el monto de los arrendamientos no incluidos en sus balances, representa cerca del 30 por ciento de los activos, de acuerdo con el IASB .

NIIF 15

**Un nuevo modelo de
reconocimiento de ingresos
procedentes de contratos con
clientes**

Reconocimiento de Ingresos

Antecedentes

Acuerdo de Norwalk – 2002 (FASB + IASB)



FASB y el IASB Reiteran su compromiso para aumentar la coherencia, la comparabilidad y la eficiencia en los mercados de capital globales

Reconocimiento de Ingresos:
Múltiples pronunciamientos
Principios por industrias

Reconocimiento de Ingresos:
Marco Conceptual
NIC 11
NIC 18

Tipos de Ingresos según el Marco Conceptual:

1. Ingresos Ordinarios.

Ventas

Honorarios

Intereses (*)

Dividendos (*)

Alquileres

y regalías.

2. Ganancias obtenidas por la venta de activos no corrientes.

3. Ingresos no realizados producto de mediciones de valor razonable (*)

NIC 18 – Ingresos de Actividades Ordinarias

NIC 11 - Contratos de Construcción

(*) Fuera del alcance de la NIIF 15)



NIIF 15 - Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes

La Norma

*La NIIF 15 se finalizó en mayo de 2014 **y se emitió conjuntamente con el Consejo de Normas de Información Financiera de los EE.UU. (FASB).** Ésta especifica el momento del reconocimiento e importe de los ingresos de actividades ordinarias.*

La Norma sustituye la NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias y NIC 11 Contratos de Construcción, en su totalidad.

Vigencia

La NIIF 15 estará vigente para periodos anuales sobre los que se informa que comiencen a partir del 1 de enero de 2017, aunque el IASB ha propuesto posteriormente diferir la aplicación hasta los periodos anuales sobre los que se informa que comiencen a partir del 1 de enero de 2018. Se permite su aplicación anticipada.



NIIF 15 - Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes

Esta norma deroga:

NIC 11 – Contratos de Construcción.

NIC 18 – Ingresos de Actividades Ordinarias.

CINIF 13 – Programas de fidelización de clientes.

CINIF 15 – Acuerdos para la construcción de inmuebles.

CINIF 18 – Transferencias de activos procedentes de clientes.

SIC 31 – Ingresos – Permutas por servicios de publicidad.

NIIF 15 tiene similitud con FASB ASU 2014-09 “Revenue From Contracts with Customers (Topic 606).”



NIIF 15 - Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes

Alcance:

Todos los contratos con clientes, excepto en los siguientes casos:

- (a) contratos de arrendamiento dentro del alcance de la NIC 17
Arrendamientos;
- (b) contratos de seguro dentro del alcance de la NIIF 4 *Contratos de Seguros;*
- (c) instrumentos financieros y otros derechos u obligaciones contractuales dentro del alcance de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros*, NIIF 10 *Estados Financieros Consolidados*, NIIF 11 *Acuerdos Conjuntos*, NIC 27 *Estados Financieros Separados* y NIC 28 *Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos;* e
- (d) intercambios no monetarios entre entidades en la misma línea de negocios hechos para facilitar ventas a clientes o clientes potenciales.

Por ejemplo, esta Norma no se aplicaría a un contrato entre dos compañías de petróleo que acuerden un intercambio de petróleo para satisfacer la demanda de sus clientes en diferentes localizaciones especificadas sobre una base de oportunidad.



NIIF 15 - Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes

Enmiendas durante 2016: IASB

Las enmiendas la Norma de Ingresos, que se publicó en el 2014, no cambian los principios subyacentes de la norma, pero aclaran cómo deben aplicarse estos principios. Dichas enmiendas surgen como resultado de las discusiones del Grupo de Recursos para la Transición (TRG). La TRG fue creada conjuntamente por el IASB y el emisor del estándar nacional de Estados Unidos, el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB), para ayudar a las compañías en la implementación de la nueva norma.

Las enmiendas aclaran cómo:

identificar una obligación de ejecución (la promesa de transferir un bien o un servicio a un cliente) en un contrato;

determinar si una empresa es el principal (el proveedor de un bien o servicio) o un agente (responsable de la organización para el bien o servicio que se proporciona); y

determinar si el producto de la concesión de una licencia debe ser reconocido en un punto en el tiempo o a lo largo del tiempo.

Las enmiendas son efectivas el 1 de enero de 2018 con aplicación temprana permitida.

NIIF 15 - Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes

FASB e IASB crearon el grupo de trabajo conjunto llamado “Grupo de Recursos para la Transición”, o TRG (Transition Resource Group) por sus siglas en Inglés, con el objetivo de buscar y proporcionar retroalimentación sobre potenciales problemas relacionados con la implementación del nuevo estándar de ingresos ordinarios.

En 2016, FASB emite el ASU 2016-12 que enmienda algunos aspectos de ASU 2014-09 (reconocimiento de ingresos ordinarios):

- Cobrabilidad*
- Presentación de impuesto a las ventas y otros impuestos similares recaudados de los clientes*
- Consideración de que no es en efectivo*
- Modificaciones del contrato y contratos complementarios en la transición*
- Corrección técnica transitoria*

NIIF 15 – Principio Fundamental

Definiciones.

NIIF 15 – Definiciones

Activo del contrato: El derecho de una entidad a una contraprestación a cambio de bienes o servicios que la entidad ha transferido a un **cliente** cuando ese derecho está condicionado por algo distinto al paso del tiempo (por ejemplo, el desempeño futuro de la entidad).

Cliente: Una parte que ha contratado con una entidad la obtención de bienes o servicios que son resultado de las actividades ordinarias de la entidad a cambio de una contraprestación.

Contrato: Un contrato es un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones exigibles. (No necesariamente un documento escrito)

NIIF 15 – Definiciones

Ingreso de actividades ordinarias: Ingresos que surgen del curso de las actividades ordinarias de una entidad.

Ingresos: 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 en el patrimonio, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios.

Obligación de desempeño:

Un compromiso en un **contrato** con un **cliente** para transferirle:

- (a) un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicios) que es distinto;
- o
- (b) una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente los mismos y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente.

NIIF 15 – Definiciones

Pasivo del contrato: La obligación de una entidad de transferir bienes o servicios a un **cliente** por los que la entidad ha recibido una contraprestación (o se ha vuelto exigible) del cliente.

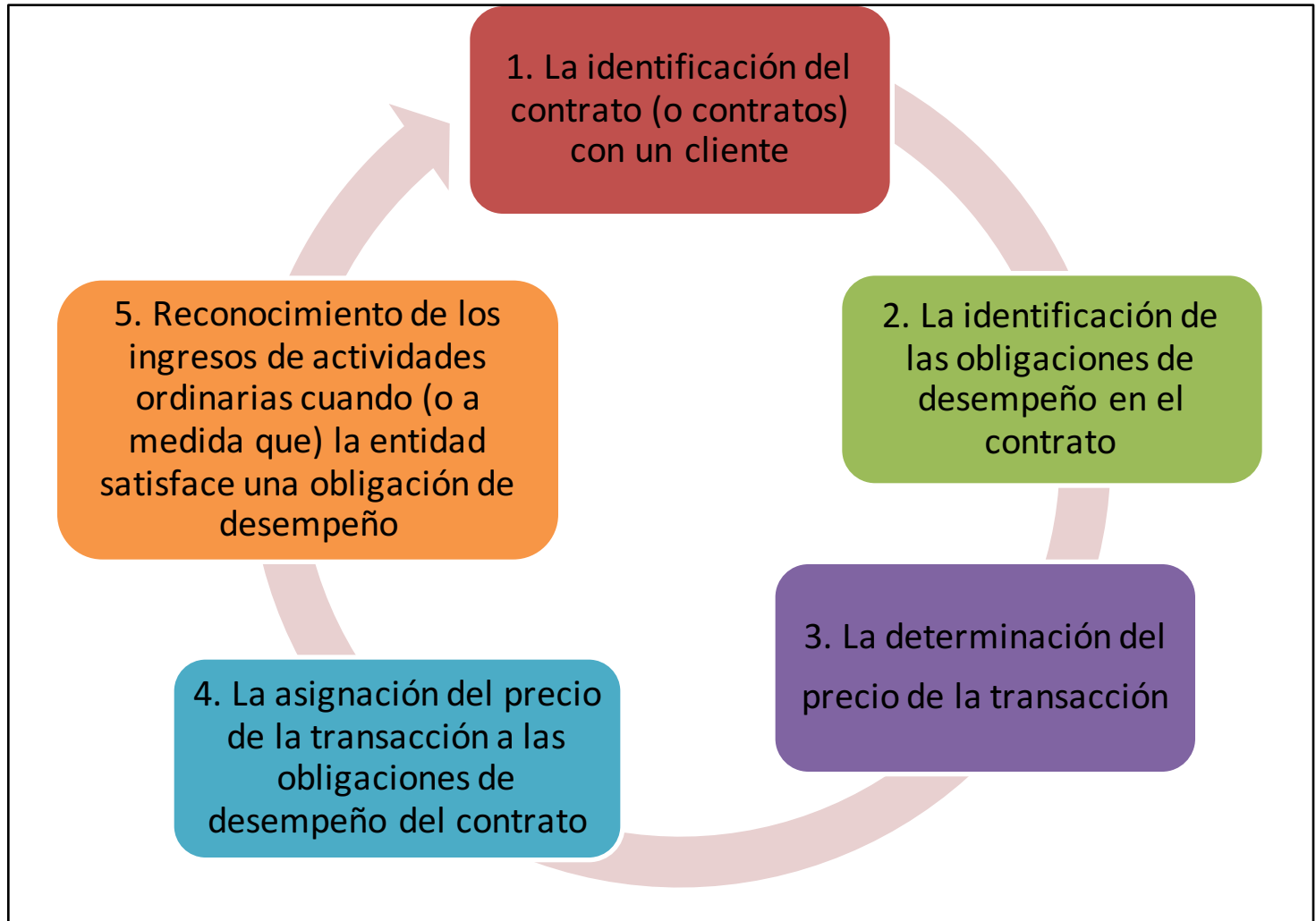
Precio de la transacción (para un contrato con un cliente): El importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos al **cliente**, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros.

Precio de venta independiente (de un bien o servicio): El precio al que una entidad vendería un bien o servicio comprometido de forma separada a un **cliente**.

NIIF 15 – Principio Fundamental

Cumplimiento de las obligaciones de desempeño ante los clientes.

5 Pasos para reconocer Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes



Objetivo NIIF 15

Pàrrafo 1 – NIIF 15

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*.

Los 5 elementos para la identificación del contrato

Pàrrafo 9 – NIIF 15

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;**

Los 5 elementos para la identificación del contrato

(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).

Satisfacción de las obligaciones de desempeño

Párrafo 31 NIIF 15

Una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) satisfaga un obligación de desempeño mediante la transferencia de los bienes o servicios comprometidos (es decir, uno o varios activos) al cliente. Un activo se transfiere cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control de ese activo.

Las **obligaciones de desempeño** se satisfacen a lo largo del tiempo si se cumple uno de estos tres criterios

Párrafo 35 NIIF 15

Una entidad transfiere el control de un bien o servicio a lo largo del tiempo y, por ello, satisface una obligación de desempeño y reconoce los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo, si se cumple uno de los siguientes criterios:

- (a) el cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a medida que la entidad opera;*
- (b) el desempeño de la entidad crea o mejora un activo que controla el cliente a medida que el activo se crea o mejora; o*



Las **obligaciones de desempeño** se satisfacen a lo largo del tiempo si se cumple uno de estos tres criterios

(c) el rendimiento de la entidad no crea un activo con una alternativa de uso para la entidad y ésta tiene un derecho legalmente exigible a cobrar por el desempeño terminado hasta la fecha (por ejemplo, la entidad proporciona servicios de consultoría que da lugar a la provisión de una opinión profesional a un cliente basada en hechos y circunstancias que son específicas para el cliente y el contrato requeriría que el cliente compense a la entidad por sus costos incurridos más un 15 por ciento de margen si el cliente terminase el contrato de forma anticipada).

La determinación del precio de la transacción.

Párrafo 47 NIIF 15

Una entidad considerará los términos del contrato y sus prácticas tradicionales de negocio para determinar el precio de la transacción. El precio de la transacción es el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros (por ejemplo, algunos impuestos sobre las ventas). La contraprestación que se compromete en un contrato con un cliente puede incluir importes fijos, importes variables, o ambos.

La determinación del precio de la transacción.

Párrafo 48 NIIF 15

La naturaleza, calendario e importe de la contraprestación a que se ha comprometido el cliente afecta a la estimación del precio de la transacción. Al determinar el precio de la transacción, una entidad considerará los efectos de todos los siguientes aspectos:

- (a) **contraprestación variable** (véanse los párrafos 50 a 55 y 59);
- (b) **limitaciones de las estimaciones de la contraprestación variable** (véanse los párrafos 56 a 58);
- (c) **existencia de un componente de financiación significativo en el contrato** (véanse los párrafos 60 a 65);
- (d) **contraprestaciones distintas al efectivo** (véanse los párrafos 66 a 69);
- y
- (e) **contraprestación por pagos a realizar al cliente** (véanse los párrafos 70 a 72).

Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño.

Párrafo 48 NIIF 15

El objetivo cuando se asigna el precio de la transacción es que una entidad distribuya el precio de la transacción a cada obligación de desempeño (a cada 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 cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente.

Tratamiento:

- *Costos asociados a la **obtención** del contrato:*
 - *Solo se activan aquellos que constituyen costos incrementales (Ej: Comisiones por ventas)*

Correlación ingreso – gasto.

- *Costos asociados al **cumplimiento** del contrato:*
 - *Se activan cuando están relacionados directamente con el contrato, se esperan recuperar y generan o mejoran los recursos aplicados al cumplimiento del contrato.*

Conforme voy cumpliendo las obligaciones

Párrafo 95 NIIF 15

*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.*

Párrafo 96 NIIF 15

En el caso de costos incurridos en el cumplimiento de un contrato con un cliente que están dentro del alcance de otra Norma, una entidad los contabilizará de acuerdo con esas otras Normas.

Párrafo 97 NIIF 15

Los costos están directamente relacionados con un contrato (o un contrato anticipado específico) incluyen cualquiera de los siguientes conceptos:

- (a) mano de obra directa (por ejemplo, salarios y sueldos de los empleados que proporcionan los servicios comprometidos directamente con el cliente);*
- (b) materiales directos (por ejemplo, suministros utilizados para prestar los servicios comprometidos con el cliente);*
- (c) distribuciones de costos que se relacionan directamente con el contrato o con actividades del contrato (por ejemplo, costos de gestión y supervisión del contrato, seguros y depreciación de herramientas y equipo utilizados en el cumplimiento del contrato);*
- (d) costos que son imputables de forma explícita al cliente según el contrato;*
y
- (e) otros costos en los que se incurre solo porque una entidad ha realizado el contrato (por ejemplo, pagos a subcontratistas).*

Párrafo 98 NIIF 15

*Un entidad reconocerá los siguientes costos como **gastos** cuando tengan lugar:*

- (a) costos generales y administrativos (a menos que dichos costos sean imputables de forma explícita al cliente según el contrato, en cuyo caso una entidad evaluará dichos costos de acuerdo con el párrafo 97);*
- (b) costos de materiales desperdiciados, mano de obra u otros recursos para cumplir el contrato que no se reflejaban en el precio del contrato;*
- (c) costos que se relacionan con las obligaciones de desempeño que se satisfacen (u obligaciones de desempeño que se satisfacen parcialmente) del contrato (es decir, costos que se relacionan con desempeños pasados); Y costos para los que una entidad no puede distinguir si los costos se relacionan con obligaciones de desempeño no satisfechas o con obligaciones de desempeño que ya están satisfechas (u obligaciones de desempeño parcialmente satisfechas).*

Reconocimiento del Ingreso – Principales Conceptos

- *Oportunidad del reconocimiento del Ingreso:*

- En un momento del tiempo

- A lo largo del tiempo

Reconocimiento del Ingreso – Principales Conceptos

- *Modelo de reconocimiento del Ingreso:*
 - Modelo Único
 - No efectúa la distinción entre venta de bienes y prestación de servicios, se aplica un modelo único.
 - Bienes y servicios brindados se consideran activos cuyo control es transferido (algunos servicios son activos consumidos inmediatamente por el cliente).
 - La prestación se considera satisfecha cuando el control de los bienes y servicios subyacentes a la obligación son transferidos al cliente.

- *Definición de Control:*

- Capacidad para dirigir el uso y obtener sustancialmente los beneficios remanentes del activo.
- Este concepto de la NIIF 15 sobre control, no es exactamente equivalente a la transferencia de riesgos y beneficios en la venta de bienes de la NIC 18.
- Al considerarse los bienes y servicios transferidos como activos, la existencia de control es un criterio determinante para reconocer y dar de baja en activo en las NIIF.
- Se acabó la distinción de la NIC 18 entre bienes y servicios, con la transferencia de riesgos y beneficios.

Reconocimiento del Ingreso – Principales Conceptos

• *Distribución de lo precio de la contraprestación entre las obligaciones contenidas en el contrato, Implicaciones:*

- Reprocesos en los sistemas de información
- Negociación de nuevas condiciones
- Adicionales del contrato
- Otros

Juicios y estimaciones

Las áreas de juicio y estimaciones que puede encontrarse una entidad incluyen:

- *La determinación del precio de la transacción al que la entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios según el contrato; la estimación, en concreto, del importe de la contraprestación variable, por ejemplo, cuando se reduce un precio unitario si un cliente compra más de una cantidad especificada de unidades durante un año, y cuando los bienes se venden con derecho a devolución. En ocasiones la determinación de si existe un componente de financiación significativo y, si es así, la estimación de ese componente puede también requerir juicio significativo. La medición del valor razonable de una contraprestación distinta al efectivo puede también requerir juicio.*
- *La identificación de las obligaciones de desempeño.*
- *La determinación de si la entidad está actuando como principal o como agente*
 - *La asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño. Si un precio de venta independiente para un bien o servicio no es directamente observable, debe estimarse.*

Juicios y estimaciones

- *La determinación de cuándo reconocer los ingresos de actividades ordinarias. Algunas cuestiones incluyendo: la selección de una medida adecuada del progreso para contratos a largo plazo y otros contratos en los que los ingresos de actividades ordinarias se reconocen de forma no constante a lo largo de un periodo de tiempo y estimación del progreso hacia la terminación del contrato; y la determinación de si, si es así, cuándo un cliente toma el control de los bienes o servicios, tal como acuerdos en consignación cuando productos, como por ejemplo, automóviles se entregan a un intermediario para la venta final a los clientes.*

- *Contraprestación variable:*

NIIF Vigentes:

Los ingresos dependen de algún factor incierto o fluctuante
Ej: Nivel de ventas, metas, etc

NIIF 15:

Los ingresos dependen de Monto Fijo Pactado
(-) Menores expectativas de cobranza
(-) Devoluciones
(-) Descuentos
(-) Penalidades
(+) Premios
(+)(-) Otras situaciones contingentes
(+)(-) Otras variables

⇒ Ingreso Variable.

⇒ => ¿Impacto fiscal?

Guía de aplicación – Principales Conceptos

• *Distribución de lo precio de la contraprestación entre las obligaciones contenidas en el contrato:*

- Reconocimiento de ingreso no se efectúa sobre las bases de precios individuales pactados formalmente en el contrato.
- Base de cálculo de los precios aplicables para el reconocimiento son los precios de venta independientes de las diferentes prestaciones a brindar.
- Si existen componentes de ingreso variable debe evaluarse si están asociados al conjunto o a algunas prestaciones específicas.
- Si no se dispone del precio de venta independiente deberá hacerse una estimación (priorizar la mayor cantidad de outputs observables).

Guía de aplicación – Principales Conceptos

- *Distribución de lo precio de la contraprestación entre las obligaciones contenidas en el contrato, ejemplo:*

Cantidades acordadas en la licitación					
Producto/ Servicio	Cantidad	Precio Pactado	Total Licitación	%	
Producto A	10	9	90	21%	
Producto B	20	3	60	14%	
Servicio C	30	5	150	36%	
Servicio D	40	3	120	29%	
Total			420	100%	
Desagregado sobre los precios de venta independientes					
Producto/ Servicio	Cantidad	Precio de Venta		%	
		Independiente	Total Mercado		
Producto A	10	10	100	17%	
Producto B	20	6	120	20%	
Servicio C	30	7	210	36%	
Servicio D	40	4	160	27%	
Total			590	100%	
Atribución de precios según NIIF 15					
Producto/ Servicio	Cantidad	Precio Atribuido	Total	% de licitación	
Producto A	10	7,12	71,19	17%	
Producto B	20	4,27	85,42	20%	
Servicio C	30	4,98	149,49	36%	
Servicio D	40	2,85	113,90	27%	
Total			420	100%	

Ejemplo Venta Maquinaria + Servicio de Instalación

NIC 18

Riesgos y beneficios
pueden considerarse
como no transferidos
hasta que termine la
instalación

NIIF 15

Venta de maquinaria

Servicio de Instalación

2 prestaciones separadas
(Diferentes momentos de
Transferencia de control
en cada caso)

Características de las prestaciones brindadas a lo largo del tiempo

- *Hoy – NIC 18*
- *Bienes y servicios que son consumidos por el cliente en el mismo momento que son prestados (continuo).*
- *La prestación de la entidad crea o mejora un activo que el cliente controla mientras se da este proceso.*
- *La prestación no crea un activo con uso alternativo para la entidad prestadora, pero le genera un derecho de percibir la contraprestación según lo avanzado.*

Indicadores de prestaciones efectuadas en un momento del tiempo

- *Se ha generado para la entidad un derecho a percibir la contraprestación.*
- *Cliente posee la propiedad legal del activo.*
- *Entidad ha transferido posesión física del activo.*
- *Cliente ya tiene los riesgos y beneficios significativos del activo. (Secundario a la transferencia de control)*

Cualquier criterio que se escoja. requiere uso de criterio.

Dependerá de cada industria.

Sobre la base del criterio de control !!!!!

Deberá documentarse en la política el criterio seleccionado, debidamente soportado

Otros temas a considerar

- *Garantías (NIC 37) Las que aporten beneficios adicionales pueden constituir un componente.*
- *Componentes de financiamiento significativos considerados en el contrato.*
- *Programas para fidelizar clientes (CINIF 13)*
- *Beneficios no aprovechados por los clientes (puede dar lugar a contraprestaciones variables. Ej: puntos no canjeados, millas no utilizadas, servicios no utilizados a su vencimiento*

Adopción por primera vez de la NIIF 15

No hay excepciones obligatorias específicas del principio general de la NIIF 1 Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera que sean aplicables a los requerimientos de la NIIF 15 para las entidades que adoptan por primera vez las NIIF. Sin embargo, una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede aplicar las exenciones adicionales que permiten no reexpresar varios contratos terminados.

Desarrollos recientes de la NIIF 15

Desde la publicación de la NIIF 15, el IASB y el FASB han establecido un “Grupo de Recursos para la Transición Conjunto” para el Reconocimiento de Ingresos de Actividades Ordinarias (GRT). El GRT informa al IASB y al FASB sobre cuestiones de implementación potencial que podrían surgir cuando las entidades implementan la Norma nueva.

Como resultado de analizar las cuestiones planteadas por el GRT, el IASB está planeando emitir un Proyecto de Norma de modificaciones dirigidas a la NIIF 15. Esto incluirá aclarar algunos de sus requerimientos (por ejemplo, los relacionados con las contraprestaciones principal versus agente y concesión de licencias) y añadir ejemplos ilustrativos para ayudar en la implementación.

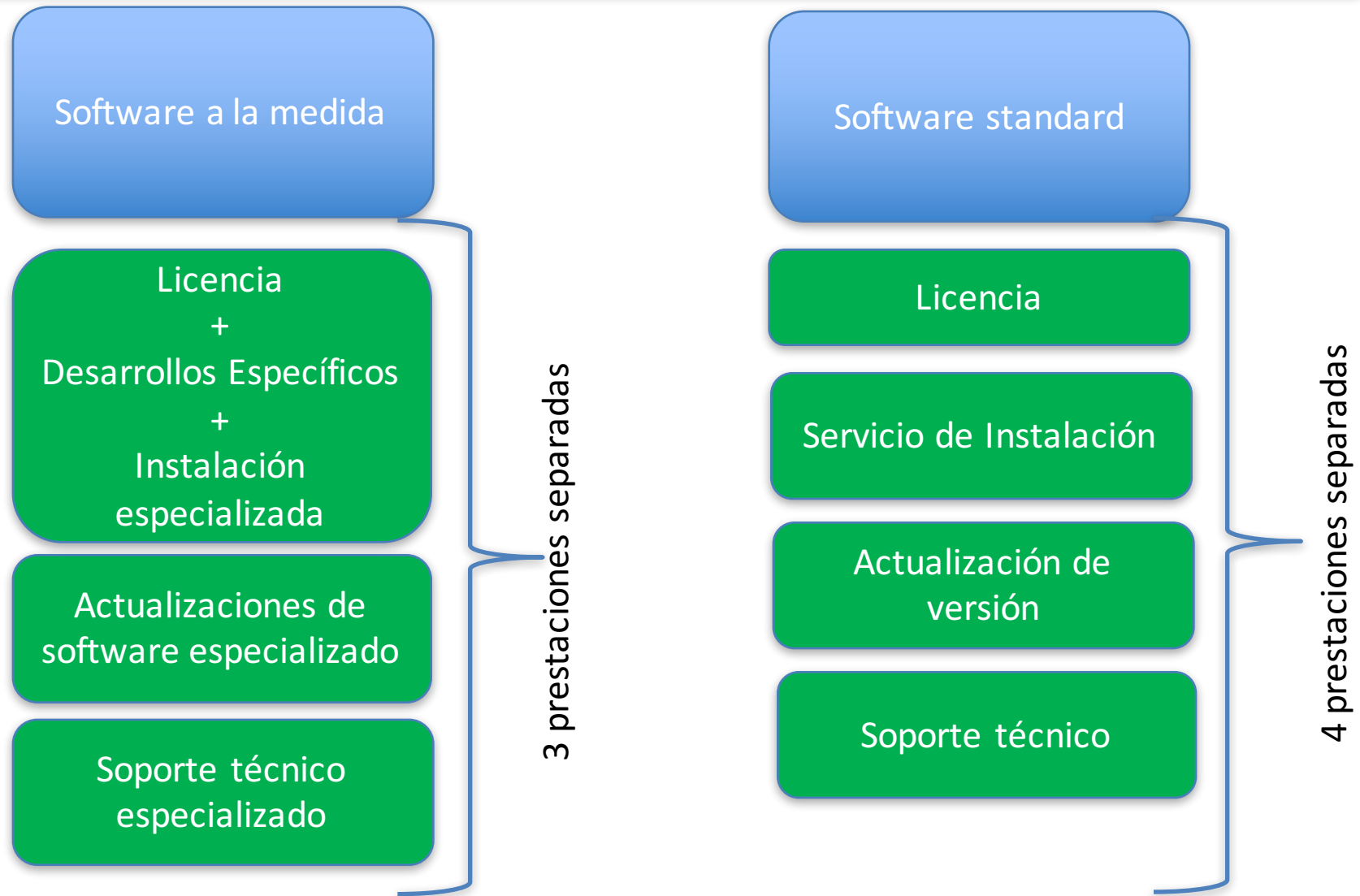
Por consiguiente, el 19 de mayo de 2015, el IASB publicó un Proyecto de Norma que propone diferir la fecha de vigencia de la NIIF 15 por un año al 1 de enero de 2018.

Industrias que podrían tener impactos

• *Las siguientes industrias serán las más impactadas con la aplicación de la NIIF 15, entre otras:*

- *Industria de Software*
 - *Desarrollo de software*
 - *Mantenimiento de software*
 - *Actualización de software*
 - *Software Standard*
- *Empresas que participan en licitaciones*
- *Empresas de telecomunicaciones*
- *Empresas de ingeniería compleja*
- *Empresas con programas de fidelización de clientes.*
 - *Millas*
 - *Puntos*
- *Constructoras (Hoy grado de avance, futuro NIIF 15)*
- *Consortios*
- *Uniones temporales*
- *Contratos de construcción (Entregas parciales, entrega única)*
 - *Subcontratistas*
- *Contratos que contengan arrendamientos => (NIC 17), lo demás NIIF 15*

Ejemplo Industria de Software



Decreto 2420 de 2015

Artículo 11 del Decreto 2496 de 2015, Modificó el Decreto 2420 de 2015

- *3. <Numeral adicionado por el artículo 11 del Decreto 2496 de 2015. El nuevo texto es el siguiente:> El marco técnico normativo para el Grupo 1, que se incorpora como Anexo 1.1 al presente Decreto, se aplicará a partir de 1o de enero de 2017, fecha en la cual quedará derogado el Anexo 1 del presente Decreto, y será remplazado por el Anexo 1.1.*
- ***Con todo, se permite su aplicación anticipada, salvo para la NIIF 15: Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes, la cual se aplicará para los períodos que comiencen a partir del 1o de enero de 2018, permitiendo igualmente su aplicación anticipada.***
- *No obstante lo anterior, el marco conceptual para la información financiera contenido en el marco técnico normativo para el Grupo 1, que se incorpora como Anexo 1.1. al presente Decreto, se aplicará a partir de 1o de enero de 2016.*
- *Si una entidad opta por aplicar anticipadamente el marco técnico normativo contenido en el Anexo 1.1. del presente Decreto, deberá revelar este hecho y aplicar todos sus requerimientos al mismo tiempo.*

- **Sistemas y procesos**
 - Modificaciones a los sistemas de soporte - ERP
 - Libros contables
 - Reportes internos y externos
 - Nuevos procesos
 - Cambios en los controles internos
- **Gestión del cambio.**
 - Administración del proyecto.
 - Compensación del personal.
 - Capacitación al personal.
 - Manejo de grupos internacionales.
 - Involucramiento de especialistas de otras áreas. Ej Legal, Operaciones.

- **Contable, tributario y reportes**
 - Cambios en Políticas contables
 - Resultados históricos y transición a la norma
 - Reporte de estados financieros
 - Revelaciones de impactos esperados
 - Declaraciones tributarias
- **Negocio**
 - Términos contractuales vigentes y futuros.
 - Reportes internos y métricas de desempeño
 - Comunicaciones con stakeholders
 - Cumplimiento de covenants (Coberturas, Garantías)
 - Oportunidades para evaluar el negocio

- IASB, Documento Informativo para Presidentes de Corporaciones, Directores Ejecutivos, Comités de Auditoría y Consejos de Administración 2015
- IASB, NIIF 15 V 2015
- Pontificia Universidad Católica del Perú, Conferencia Importancia y aplicación de la NIIF 15 Norma Contable Transcendente, Catedrático: Carlos Valle Larrea, Director de servicios de asesoría contable KPMG Perú.
- Financial Times
- FASB
- Ley 1314 de 2009
- Decretos 2420 y 2496 de 2015



Aspectos Claves de los Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes Según la NIIF 15

Marco Antonio Prieto García
ma.prietog@javeriana.edu.co

Bogotá, D.C. Septiembre de 2016