

Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua

NIIF 15 - Ingresos
procedentes de contratos
con clientes

Alvaro A. Artiles
Septiembre 24, 2015

Agenda

- Porqué una nueva norma de ingresos?
- Reestructuración de la literatura sobre reconocimiento de ingresos
- Modelo de 5 pasos de reconocimiento de ingresos
- Contabilización bajo NIIF 15 vs NIC 18
- Concepto: “a través del tiempo” o “en un punto del tiempo”
- Concepto: Contraprestación variable
- Retos de la transición a NIIF 15

NIIF 15 – Porqué una nueva norma de ingresos?

- Proyecto conjunto entre la IASB y la FASB que duró casi 10 años
- NIIF: Existía guía limitada en muchos tipos de transacciones
- USGAAP: Existía demasiadas reglas que lo volvían confuso y sin consistencia entre industrias
- Reemplaza TODA la literatura de IASB y FASB existente
- Emitida en Mayo 2014
- Entraba originalmente en vigencia el 1 de enero de 2017 (diferida para Diciembre 2017 y Diciembre 2018)
- Se permite adopción anticipada
- Se excluye del alcance:
 - ✓ Arrendamientos
 - ✓ Instrumentos financieros
 - ✓ Contratos de seguros

NIIF 15 – Porqué una nueva norma de ingresos?

Un solo modelo

Una única norma a ser aplicada para todas las industrias

***Principios
claros***

***Marco
robusto***

***Comparabi-
lidad entre
industrias***

***Mejores
divulgaciones***

***Guía
simplificada***

Alcance

Los ingresos son ganancias provenientes de actividades ordinarias

IFRS 15

Ingresos procedentes de contratos con clientes

Vent

Obligaciones de desempeño satisfechas a través del tiempo

as

Obligaciones de desempeño satisfechas en un punto en el tiempo

Reg

Intereses

IAS 39

IAS 17: Ingresos por arrendamiento

Otros ingresos:
Subvenciones del gobierno, propiedades de inversión, agricultura, entre otras....

Modelo de reconocimiento de ingresos

IAS 18 /11

Modelos separados para:

- Contratos de construcción
- Bienes
- Servicios

Enfocados en riesgos y recompensas

Guía limitada sobre:

- Contratos de múltiples elementos
- Contraprestación variable
- Licencias

IFRS 15

Modelo único para las obligaciones de desempeño:

- Satisfechas a través del tiempo
- Satisfechas en un punto en el tiempo

Enfoque en el control

Más guías sobre:

Elementos separables, asignación del precio de la transacción, contraprestación variable, licencias, opciones, contratos de recompra, etc...

Modelo de reconocimiento de ingresos

Principio básico

El ingreso reconocido representa la transferencia de bienes o servicios

Paso 1 – Identificar el contrato con el cliente



Paso 2 – Identificar las obligaciones de desempeño separables en el contrato



Paso 3 – Determinar el precio de transacción



Paso 4 – Distribuir el precio de transacción entre cada obligación de desempeño separable



Paso 5 – Reconocer el ingreso cuando (o conforme) cada obligación de desempeño se satisfaga

Modelo de reconocimiento de ingresos

Un ejemplo simple...

- Contrato: La entidad vende los productos Fotocopiadora, Fax, y servicio de capacitación de equipos a un cliente
- Precio de transacción: \$12m, 50% por anticipado y 50% cuando los 3 productos sean entregados
- Precio de venta independiente: Cada producto se vende por separado por \$5m
- Naturaleza de los productos:
 - Fotocopiadora: el control se transfiere en un punto en el tiempo
 - Fax: el control se transfiere en un punto en el tiempo
 - Servicio: se transfiere durante un año

Modelo de reconocimiento de ingresos – un ejemplo simple

Paso 1 – Existe un contrato firmado

Paso 2 – El cliente puede beneficiarse de los productos fotocopiadora, fax y servicio por separado, dado que se venden por separado - **tres** obligaciones de desempeño

Paso 3 – El precio de transacción es fijo por \$12m.

Paso 4 – Un 20% de descuento es asignado de manera uniforme a los tres productos

Total precio independiente=	\$15m
Total precio de la transacción=	\$12m
Total del descuento=	20%
Precio indep. descontado =	\$4m

Paso 5 – \$4m cada uno=Se reconoce cuando se transfiere el control de la fotocopiadora y fax

\$4m = Se reconoce durante el período en que se proporciona el servicio

¿Qué es lo que ya conocen de la norma?

El fax se vende en \$5m. La fotocopiadora y el servicio algunas veces se venden juntos y el precio de venta combinado siempre es de \$7m. ¿Cómo se asigna la contraprestación?

Recordatorio: El precio total de la transacción es de \$12m

	A No cambia	B Nueva distribución
Fax	4	5
Fotocopiadora	4	3.5
Servicio	4	3.5

Modelo de reconocimiento de ingresos

Otro ejemplo simple...

- Contrato: Juan suscribe un plan de 12 meses de servicio de celular.
- El plan es por \$100 mensual y Juan tiene derecho a un equipo gratis
- El precio total de la transacción es de \$1,200 ($\100×12 meses)
- La compañía vende el equipo celular por separado en \$300
- Ese mismo plan en pre-pago cuesta \$80 mensual
- Naturaleza de los productos:
 - Celular: el control se transfiere en un punto en el tiempo
 - Servicio: se transfiere durante un año

Qué hacemos bajo NIC 18?

- NIC 18 establece que debemos de reconocer el ingreso de acuerdo a los componentes por separado de una transacción (teléfono + plan mensual)
- Sin embargo, la NIC 18 no provee una guía en como identificar dichos componentes, y como distribuir su precio de venta, así que se aplican diferentes métodos
- Por ejemplo, las compañías celulares reconocen el ingreso del plan de celular mensualmente y no se reconoce ingreso por el equipo celular
- El costo del celular se reconoce como gasto por adquisición de clientes
- En otros casos reconocen el ingreso por venta de equipo celular en caso de que el cliente haya pagado algo (en este caso es cero). Este método se llama valor residual bajo USGAAP.
- Así que por simplicidad, la compañía no reconoce ingreso por venta de equipo porque lo dio “gratis”
- Se reconoce mensualmente un ingreso por servicio de tiempo aire. Debito cuentas por cobrar cliente, con crédito ingreso por \$100.

Modelo de reconocimiento de ingresos – otro ejemplo

Paso 1 – Existe un contrato firmado

Paso 2 – El cliente suscribe por un período de un año, un plan fijo mensual de teléfono por \$100 y tiene derecho a un equipo celular

Paso 3 – El precio de transacción es fijo por \$1,200 ($\100×12)

Paso 4 – Se calcula el ingreso tomando como monto total los \$1,200 por el peso porcentual del precio independiente	Total precio independiente=	\$1,260
	Total precio de la transacción=	\$1,200
	Total del descuento=	4.77%

Paso 5 – \$286 cuando se entrega el teléfono al cliente y \$914 durante el año (\$76.17 mensualmente x 12 meses)

Cálculo del paso 4

Obligación de desempeño	Precio independiente	% del total	Ingreso (relativo al precio de venta de \$1,200 x %)
Equipo celular	300	24%	286
Tiempo aire	960 (80x12)	76%	914
Total	1,260	100%	1,200

Partida contable bajo NIIF 15

Cuando se entrega el equipo celular

	<u>Débito</u>	<u>Crédito</u>
Ingresos no facturados (BG)	\$286	
Ingreso por venta equipo (ER)		\$286

Cuando se factura mensualmente (Plan de \$100 mensual)

Cuentas por cobrar Juan (BG)	\$100	
Ingreso por servicios celular (ER)		\$76
Ingresos no facturados (BG) ($\$286 / 12$)		\$24

Cuál es la diferencia entre IFRS 15 y NIC 18?

- Bajo NIC 18 reconocemos una pérdida al inicio del costo del equipo
- Bajo NIC 18 reconocemos el ingreso a medida que facturamos y por un monto fijo de \$100
- Esto tendrá un gran impacto en contratos suscritos a más de un año o bien los suscritos durante el año ya que tendrán montos de ingresos diferentes. Por ejemplo. Si el contrato se firmó el 30 de junio de 2014, los ingresos reflejados por el período de 6 meses que terminó el 31 de diciembre de 2014 bajo IFRS 15 y NIC 18 serían:

Obligación de desempeño	NIC 18	IFRS 15
Equipo celular	0	286
Tiempo aire	600 = (\$100 x 6)	456 = (\$76 x 6)
Total	600	742

En un punto en el tiempo o a través del tiempo

IFRS 15

Ingresos procedentes de contratos con clientes

Que la obligación de desempeño satisficida

Regalado

Primero evaluar "a través del tiempo" ... si no es a través del tiempo, entonces es en un punto en el tiempo

Obligación de desempeño que se cumple en un punto en el tiempo

Intereses 39

Ejemplo 1

- El Proveedor A entrega un informe hasta dentro de tres meses sobre los problemas encontrados del software del Cliente B
- Si el Cliente B cancela el contrato paga una multa pero no recibe el informe

En un punto en el tiempo

Ó

A través del tiempo

¿Por qué?

- El cliente no recibe ningún beneficio y no controla el trabajo en proceso
- La multa no es un derecho de pago

¿Qué podría cambiar la conclusión?

- El cliente recibe informes conforme se realiza el trabajo (o podría cancelar y recibir el trabajo realizado hasta la fecha)
- Existe derecho de pago por el trabajo realizado hasta la fecha (con margen) durante el contrato

Ejemplo 2

- El Cliente D ordena un vehículo con ciertas especificaciones (color, forma)
- El Cliente D hace un depósito no reembolsable del 10% del precio total
- El Fabricante C puede redirigir el vehículo a otro cliente

En un punto en el tiempo

O

A través del tiempo

¿Por qué?

- El cliente no recibe ningún beneficio y no controla el trabajo en proceso
- La pérdida del depósito no es un derecho de pago

¿Qué podría cambiar la conclusión?

- El 100% de depósito **y** que el vehículo sea identificado específicamente
- Por ejemplo el primero de un tipo o marca particular

Indicadores de transferencia de control – en un punto en el tiempo

Si no es a través del tiempo, entonces en un punto en el tiempo....

Reconocer los ingresos cuando el control se transfiera

Los indicadores de que los clientes han obtenido el control de un bien o servicio son:

Derecho al

...si el cliente ha aceptado el activo

...si el cliente asume los riesgos y recompensas del activo

Posesión física del activo

El cliente obtiene riesgos y recompensas significativas

***¡Recuerden!
Evalué primero “a través del tiempo” ...si no es a través del tiempo, es en un punto en el tiempo***

¿Qué es una contraprestación variable?

Descuentos

Precios preferentes

Reembolsos

Un contrato existe solo si....
es **probable** que la entidad
cobrará la contraprestación a la
que tendrá derecho a cambio de
los bienes o servicios que serán
transferidos al cliente

Penalizaciones de empeño

Regalías con base en uso y ventas

Incentivos

~~Incertidumbre por problemas de crédito~~

Estimación con base en *el valor esperado* o la *cantidad más probable*, la que mejor refleje las circunstancias

Retos

- Las evaluaciones de los contratos tomarán mucho tiempo
- El precio de transacción es asignado sobre una base relativa del precio de venta
- Cambio de modelo para la contraprestación variable
- La transición puede requerir ejecutar sistemas duales y la recopilación de datos históricos
- Requisitos más amplios de revelación
- Impacto potencial en los acuerdos de compensación a la gerencia
- Habrán impactos fiscales

¡Estar prevenidos es esencial!

Gracias!

<https://inform.pwc.com>



Esta publicación ha sido preparada para orientación general sobre asuntos de interés solamente, y no constituye asesoramiento profesional. Usted no debe tomar acción sobre la información contenida en esta publicación sin antes obtener asesoramiento profesional específico. No damos ninguna representación o garantía (expresa o implícita) en cuanto a la exactitud o integridad de la información contenida en esta publicación, y, en la medida permitida por la ley, PricewaterhouseCoopers Nicaragua, sus miembros, empleados y agentes no aceptan, ni asumen ninguna obligación o responsabilidad sobre las consecuencias de que usted o cualquier otra persona tome acción o se abstenga de tomarla, confiando en la información contenida en esta publicación o por cualquier decisión basada en ella.

© 2015 PricewaterhouseCoopers Nicaragua. Todos los derechos reservados. En este documento, "PwC" se refiere a la firma miembro de Nicaragua, y puede a veces referirse a la red PwC. Cada firma miembro es una entidad legal separada. Por favor, consulte www.pwc.com/structure para más detalles.