

# Un acercamiento general a la NIIF 15 y a sus cambios respecto a la NIC 11 y NIC 18

**Paul Brandon Ramos Ampuero**

Estudiante del séptimo ciclo de la Facultad de Ciencias Contables de la PUCP, miembro del área de Normas Internacionales de Información Financiera de la Revista Lidera. Representante estudiantil ante el Consejo de la Facultad de Ciencias Contables de la PUCP  
paul.ramosa@pucp.pe

## 1. INTRODUCCIÓN

La publicación de la Norma Internacional de Información Financiera 15 (NIIF 15), referida a ingresos ordinarios de contratos con clientes, es la culminación de un proyecto en conjunto entre la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad - (*International Accounting Standards Board* o IASB) y el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera - (*Financial Accounting Standards Board* o FASB) para crear una norma única de reconocimiento de ingresos. Esta norma se distancia del modelo de reconocimiento de ingresos basados en el “proceso de ganancias” y lo cambia por el enfoque de “activos y pasivos” sobre la base de la transferencia de control.

En otra medida, esta norma permitirá el reconocimiento de los ingresos procedentes de la transferencia de bienes o servicios a clientes por los importes que reflejen la contraprestación a la cual la entidad espera tener derecho. Asimismo, la NIIF 15 supone el paso de una norma sencilla y no muy extensa, como la NIC 11 o NIC 18, a una normativa mucho más amplia y con mayor dificultad de aplicación. Algunos sectores que tendrían que adecuarse a la normativa son la construcción, la fabricación de bienes de equipo, la prestación de servicios, los medios de comunicación y las telecomunicaciones, por ejemplo.

La aplicación de la NIIF 15 será obligatoria a partir de los ejercicios que se inicien el 1 de enero de 2018 para las entidades que reportan bajo NIIF, por lo que se admitirá su aplicación anticipada.

## 2. NIIF 15 - INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES

El objetivo de la referida norma es establecer los principios que aplicará una entidad para presentar información útil a los usuarios de los estados

*El principio básico de la norma es que una entidad reconocerá los ingresos de **actividades ordinarias** para representar la transferencia de los bienes o servicios comprometidos con los clientes por un importe que refleje la **contraprestación** que la entidad espera tener derecho.*

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 (NIIF 2016).

Respecto a algunos términos recurrentes en la norma, se brindarán las explicaciones necesarias:

- **Ingreso de actividades ordinarias:** se refiere a la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades relacionadas con el objeto social de la empresa.
- **Contrato:** es un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones exigibles. Los contratos pueden ser escritos, orales o estar implícitos en las prácticas tradicionales del negocio de una entidad.
- **Cliente:** es la parte que ha efectuado un contrato con una entidad para obtener bienes o servicios que son resultado de las actividades ordinarias de la referida entidad a cambio de una contraprestación.

La norma de ingresos se aplicará a todos los contratos con clientes; sin embargo, existen excepciones como las siguientes:

- Contratos de arrendamiento
- Contratos de seguros
- Instrumentos financieros y ciertos derechos contractuales u obligaciones sujetos a la aplicación de otras normas
- Intercambios no monetarios entre entidades en la misma línea de negocios para facilitar las ventas a los clientes
- Ciertas garantías en el ámbito de otras normas (que no sean las garantías de productos o servicios)

El principio básico de la norma es que una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias para representar la transferencia de los bienes o servicios comprometidos con los clientes por un importe que refleje la contraprestación que la entidad espera tener derecho. Esto sucede, a cambio de dichos bienes o servicios. Una entidad considerará los términos del contrato y todos los hechos y circunstancias relevantes cuando aplique esta norma. Por otro lado, una entidad puede aplicar esta norma a una cartera de contratos (u obligaciones de desempeño) como también elaborar un contrato individual con un cliente

### 3. IMPORTANCIA EN MATERIA DE CONTABILIZACIÓN DE INGRESOS

La principal preocupación en la contabilización de ingresos de actividades ordinarias es determinar cuándo deben ser reconocidos. El ingreso de actividades ordinarias es reconocido cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la entidad y estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad (IASB 2014b). Es por ello que la importancia de esta norma radica en la introducción de un único modelo para el análisis de las transacciones que generan ingresos, y unifica el marco normativo en un único documento. Por otro lado, el impacto de su implementación podría variar de una entidad a otra y afectará algunas industrias o líneas de negocio que no logren adecuarse a la norma.

### 4. EL MÉTODO DE LOS 5 PASOS

La norma proporciona un modelo único basado en cinco pasos que se aplicará a todos los contratos con los clientes. Estos son los siguientes: la identificación de estos acuerdos con el cliente, así como el reconocimiento las obligaciones de desempeño, la determinación del precio de la transacción, la asignación del precio de la misma para las obligaciones de ejecución de los contratos y el reconocimiento del ingreso cuando la entidad satisface una obligación de desempeño.

La entidad contabilizará los ingresos procedentes de la transferencia de bienes o servicios a clientes por montos que reflejen la contraprestación que la

empresa espera tener derecho a recibir a cambio de esos bienes o servicios. Para cumplir con tal principio, se deben seguir los siguientes pasos en este orden:

- **Paso 1:** identificar el contrato con un cliente. Esto implica que en determinados casos, la NIIF 15 requiere que una entidad combine contratos y los contabilice como uno solo. La norma también proporciona requerimientos para contabilizar modificaciones de contratos.
- **Paso 2:** identificar las obligaciones de desempeño del contrato. Esto quiere decir que si los bienes y/o servicios son distintos, los compromisos son obligaciones de desempeño que se deben contabilizar por separado, pero la pregunta es cuándo es distinto. Lo es cuando el cliente puede beneficiarse del bien o servicio en sí mismo o junto con otros recursos que están fácilmente disponibles para el cliente. Asimismo, el compromiso de la entidad de transferir el bien o servicio al cliente es identificable por separado de otros compromisos del contrato.
- **Paso 3:** es necesario determinar el precio de transacción porque no es lo mismo un precio fijo, variable o en forma distinta al efectivo. En caso de contraprestación variable, habrá que “estimar” el importe al que se tendrá derecho.
- **Paso 4:** asignar el precio de la transacción a las obligaciones de desempeño del contrato. Esto se debe llevar a cabo sobre la base de precios de venta independientes de cada bien/servicio. Si no pudiera ser obtenido de forma independiente, será estimado. Se hace mención al caso de descuento o importe variable de la contraprestación relacionada en su totalidad con una parte del contrato.
- **Paso 5:** reconocer los ingresos cuando la entidad satisface su obligación de desempeño. En ese sentido, el ingreso reconocido es el importe asignado a la obligación de desempeño satisfecha. Esto ocurre cuando el cliente obtiene el control de los bienes/servicios. Con los bienes, la obligación de desempeño se satisface en un momento determinado. Con los servicios, dicha obligación se satisface a lo largo de un periodo de tiempo; en este caso, se deberá elegir un «método apropiado» para el reconocimiento contable (Rejón 2014).

*La **importancia** de esta norma radica en la introducción de un único modelo para el **análisis** de las **transacciones** que generan ingresos, y unifica el **marco normativo** en un único documento.*

## 5. MODIFICACIONES RESPECTO A LA NIC 11 Y NIC 18

La NIIF 15 posee una característica taxativa, puesto que contiene mayores reglas y ejemplos específicos que la NIC 18 - Ingresos de actividades ordinarias o la NIC 11 - Contratos de construcción, por lo que la aplicación de los nuevas formalidades puede dar lugar a cambios importantes en el perfil de ingresos por contratos y, en algunos casos, en el reconocimiento de los costes asociados. Adicionalmente a los grandes impactos por los cambios del modelo conceptual, las entidades pueden verse afectadas en cuestiones de mayor detalle sobre la nueva norma, ya que, en ella, se encuentran reflejadas algunas transacciones y prácticas que, en las NIC anteriores, no se presentaban, como aclaraciones y orientaciones al respecto. Como consecuencia de esta mayor reglamentación respecto al reconocimiento de ingresos, la NIIF 15 - Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes acumula, en algunas de sus partes, un gran contenido académico y teórico sobre especificaciones contables, por lo que su lectura y comprensión puede llegar a ser compleja.

## 6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

La NIIF 15 establece el nuevo modelo de reconocimiento de ingresos derivados de contratos con clientes especificando que las entidades reconocerán los ingresos procedentes de la transferencia de bienes o servicios a clientes por importes que reflejen la contraprestación. Ante una normativa moderna como esta, las entidades que aplican las NIIF deberán

Ante una **normativa moderna** como esta, las entidades que aplican las **NIIF** deberán comprender la norma realizando un análisis detallado de sus implicaciones, puesto que esto supone un cambio significativo respecto a lo **criterios contables** de reconocimiento de ingresos y contratos previos (...).

comprender la norma realizando un análisis detallado de sus implicaciones, puesto que esto supone un cambio significativo respecto a lo criterios contables de reconocimiento de ingresos y contratos previos, las NIC 11 y NIC 18, entre otras interpretaciones.

Aunque la NIIF 15 será de aplicación obligatoria a partir del año 2018, las empresas deberán habituarse a ella lo más pronto posible, ya que se prevé que tenga un impacto generalizado en la mayoría de las entidades e industrias. Probablemente, esta normativa afecte en mayor medida a aquellas que realicen contratos de venta de bienes y/o prestación de servicios a largo plazo, o que contienen múltiples componentes de ingresos y/u obligaciones de desempeño. Para estos casos, será necesario analizar los posibles efectos que dará lugar la obligatoriedad de la norma.

### Bibliografía

#### NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

*Norma Internacional de Información Financiera 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*. Consulta: 08 de julio de 2016. [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/con\\_nor\\_co/no\\_oficializ/niif/ES\\_GVT\\_RedBV2016\\_IFRS15.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/no_oficializ/niif/ES_GVT_RedBV2016_IFRS15.pdf)

#### IASB

2014a *Norma Internacional de Contabilidad 11 Contratos de Construcción*. Consulta: 08 de julio de 2016. [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/NIC\\_011\\_2014.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/NIC_011_2014.pdf)

2014b *Norma Internacional de Contabilidad 18 Ingresos de Actividades Ordinarias*. Consulta: 08 de julio de 2016. [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/NIC\\_018\\_2014.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/NIC_018_2014.pdf)

#### DELOITTE

SF *NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con clientes*. Consulta: 08 de julio de 2016. [https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte\\_ES\\_Auditoria\\_NIIF-15-ingresos-procedentes-de-contratos-con-clientes.pdf](https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte_ES_Auditoria_NIIF-15-ingresos-procedentes-de-contratos-con-clientes.pdf)

#### PRICEWATERHOUSECOOPERS

SF *Noticias NIIF*. Consulta: 08 de julio de 2016. <https://www.pwc.com/ia/es/publicaciones/noticias-niif/assets/ed-2014-31-06.pdf>

#### ERNST&YOUNG

SF *La nueva forma de reconocimiento de ingresos*. Consulta: 08 de julio de 2016. [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2015-05-Nueva-norma-reconocimiento-ingresos/\\$FILE/EY-nueva-norma-Reconocimiento-ingresos.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2015-05-Nueva-norma-reconocimiento-ingresos/$FILE/EY-nueva-norma-Reconocimiento-ingresos.pdf)

#### EL ECONOMISTA

2014 *La Niif 15: Nueva norma internacional hacia una contabilidad única mundial*. Consulta: 08 de julio de 2016. <http://www.economista.es/legislacion/noticias/5874444/06/14/La-Niif-15-nueva-norma-internacional-hacia-una-contabilidad-unica-mundial.html#.Kku8lwIFDxiVQ2i>

#### REJÓN, Manuel

2014 "NIIF 15: La nueva forma de contabilizar los ingresos". En *BlogCanalProfesional*. Consulta: 08 de julio de 2016. <http://mrejon.blogcanalprofesional.es/niif-15-la-nueva-forma-de-contabilizar-los-ingresos/>