



IFRS[®]

Accounting

Junio 2023

Solicitud de Información

Norma de Contabilidad NIIF[®]

Revisión Posterior a la Implementación de *NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*

Recepción de comentarios hasta el 27 de octubre de 2023

Solicitud de Información

Revisión Posterior a la Implementación de
NIIF 15 *Ingresos de Actividades Ordinarias*
Procedentes de Contratos con Clientes

Recepción de comentarios hasta el 27 de octubre de 2023

Request for Information Post-implementation Review of IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. Comments need to be received by 27 October 2023 and should be submitted by email to commentletters@ifrs.org or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data.

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the IASB and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

© 2023 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at permissions@ifrs.org.

Copies of IASB publications may be ordered from the Foundation by emailing customerservices@ifrs.org or by visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

This Spanish translation of the *Request for Information Post-implementation Review of IFRS 15 Revenue from Contracts* has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, the 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'NIIF®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's trade marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD..

Solicitud de Información

Revisión Posterior a la Implementación de
NIIF 15 *Ingresos de Actividades Ordinarias*
Procedentes de Contratos con Clientes

Recepción de comentarios hasta el 27 de octubre de 2023

Solicitud de información: Revisión Posterior a la Implementación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes es publicada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) sólo para comentarios. La fecha límite para recibir los comentarios es el 27 de octubre de 2023 y deben enviarse por correo electrónico a commentletters@ifrs.org o en línea a: <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

Todos los comentarios se pondrán en conocimiento del público y se publicarán en nuestro sitio web www.ifrs.org a menos que quien responda solicite confidencialidad. Estas solicitudes normalmente no se concederán a menos que las sustenten buenas razones, tales como confidencialidad comercial. Por favor, visite nuestro sitio web sobre detalles de esta política y cómo utilizamos sus datos personales.

Declinación de responsabilidad: En la medida en que lo permita la legislación aplicable, el IASB y la Fundación IFRS (Fundación) declinan expresamente toda responsabilidad derivada de esta publicación o de cualquier traducción de ella, ya sea contractual, extracontractual o de otro tipo, frente a cualquier persona con respecto a cualquier reclamación o pérdida de cualquier naturaleza, incluidas las pérdidas directas, indirectas, incidentales o consecuentes, los daños punitivos, las sanciones o los costos.

La información contenida en esta publicación no constituye asesoría y no debe sustituir los servicios de un profesional debidamente calificado.

Copyright © 2023 IFRS Foundation

Reservados todos los derechos. Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Para detalles adicionales, por favor contacte con missions@ifrs.org.

Pueden ordenarse copias de las publicaciones del IASB en la Fundación enviando un correo electrónico a customerservices@ifrs.org o visitando nuestra tienda en <https://shop.ifrs.org>.

La traducción al español de la *Solicitud de información: Revisión Posterior a la Implementación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes* ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



La Fundación tiene registradas marcas comerciales en todo el mundo incluyendo IAS®, 'IASB®', el logo IASB®, 'IFRIC®', 'IFRS®', el logo IFRS®, 'IFRS for SMEs®', el logo IFRS for SMEs®, el logo en forma de "hexágono," 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'NIIF®' y 'SIC®'. El titular de la licencia tiene a disposición de quien lo solicite información adicional sobre las marcas registradas de la Fundación.

La Fundación es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE.UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su sede principal en Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

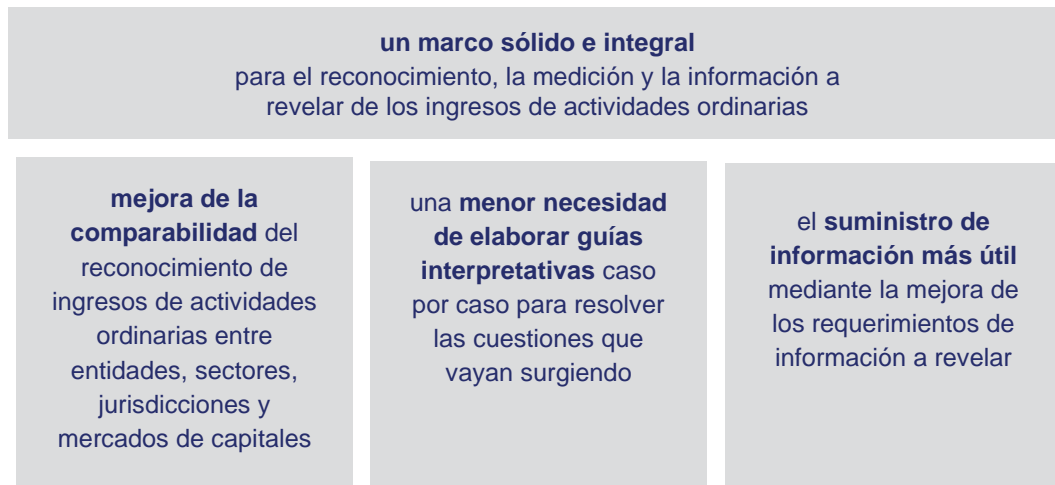
REVISIÓN POSTERIOR A LA IMPLEMENTACIÓN DE LA NIIF
15 INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS
PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES

Contenidos	<i>desde la página</i>
INTRODUCCIÓN	6
INVITACIÓN A COMENTAR	10
SOLICITUD DE INFORMACIÓN	12
1. Evaluación global de la NIIF 15	12
2. Identificación de las obligaciones de desempeño en un contrato	15
3. Determinación del precio de la transacción	17
4. Determinación de cuándo reconocer los ingresos de actividades ordinarias	19
5. Las contraprestaciones del principal frente a las contraprestaciones del agente	21
6. Licencias	23
7. Requerimientos de información a revelar	25
8. Requerimientos de transición	27
9. Aplicación de la NIIF 15 con otras Normas NIIF de Contabilidad	28
10. Convergencia con el Tema 606	33
11. Otros temas	34

Introducción

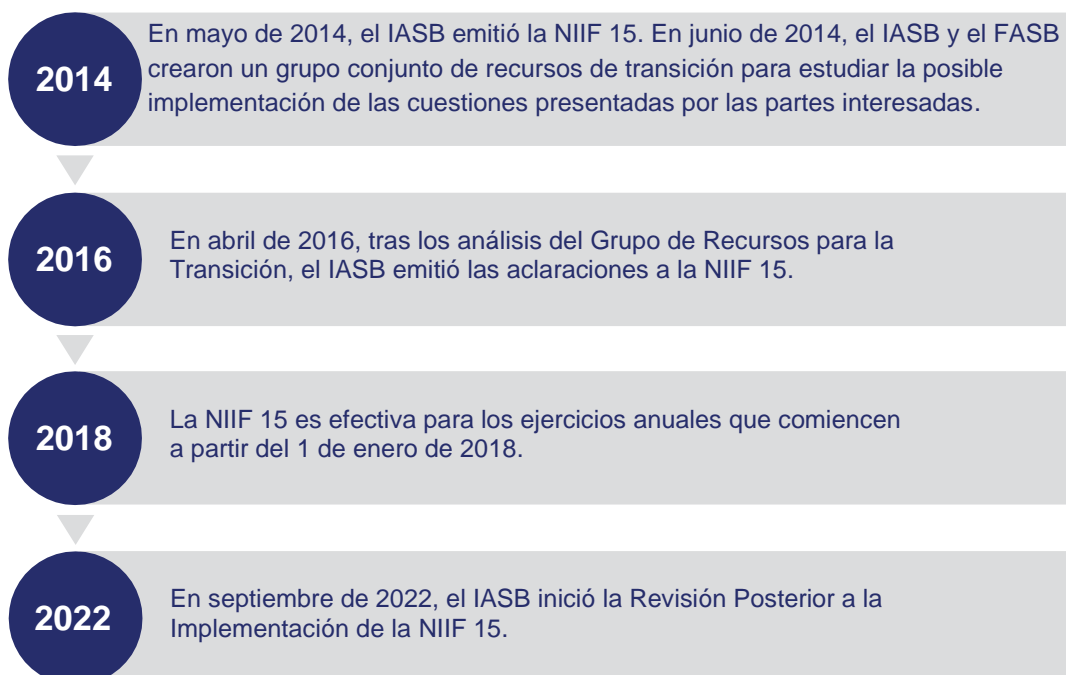
El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) está llevando a cabo una Revisión Posterior a la Implementación de la NIIF 15 *Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*.

La NIIF 15 se desarrolló conjuntamente con el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera de EE.UU. (FASB) para mejorar la contabilización de los ingresos de actividades ordinarias derivados de contratos con clientes. Las mejoras previstas incluyen:



La NIIF 15 sustituyó a la NIC 18 *Ingresos de Actividades Ordinarias*, la NIC 11 *Contratos de Construcción*, la CINIIF 13 *Programas de Fidelización de Clientes*, la CINIIF 15 *Acuerdos para la Construcción de Inmuebles*, la CINIIF 18 *Transferencias de Activos procedentes de Clientes* y la SIC 31 *Ingresos—Permutas de Servicios de Publicidad*.

Cronología



REVISIÓN POSTERIOR A LA IMPLEMENTACIÓN DE LA NIIF 15 INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES

¿Qué es una Revisión Posterior a la Implementación?

El objetivo de una Revisión Posterior a la Implementación es evaluar si los efectos de la implementación de los nuevos requerimientos sobre los usuarios de los estados financieros, los preparadores, los auditores y los reguladores son los que el IASB pretendía cuando desarrolló los requerimientos.

El IASB concluye una Revisión Posterior a la Implementación determinando:

- (a) Si, en general, los nuevos requerimientos están funcionando como se pretendía. Los encuestados que hacen preguntas fundamentales sobre la claridad y la idoneidad de los objetivos o principios básicos de los nuevos requerimientos sugerirían que éstos no están funcionando como se pretendía.
- (b) Si las partes interesadas tienen preguntas específicas sobre la aplicación de los nuevos requerimientos que requieran una respuesta. Si las partes interesadas tienen preguntas específicas sobre la aplicación, el IASB puede seguir concluyendo que los nuevos requerimientos funcionan según lo previsto. Sin embargo, el IASB responderá a esas preguntas de aplicación si cumplen los criterios necesarios para que el IASB tome nuevas medidas (véase la página 6).

El IASB actúa, sujeto a criterios de priorización, si existe **evidencia** de que:

existen cuestiones fundamentales (defectos fatales) sobre la claridad y la idoneidad de los objetivos o principios básicos de los nuevos requerimientos	los beneficios para los usuarios de los estados financieros de la información derivados de la aplicación de los nuevos requerimientos son significativamente inferiores a los previstos (por ejemplo, existe una diversidad significativa en la aplicación)	los costos de aplicación de los nuevos requerimientos y de auditar y hacer cumplir su aplicación son significativamente mayores de lo esperado
--	---	--

Una Revisión Posterior a la Implementación no es un proyecto de emisión de normas y no conduce automáticamente a la emisión de éstas, ni pretende resolver todas las cuestiones de aplicación. Sin embargo, una Revisión Posterior a la Implementación puede identificar mejoras que pueden introducirse en un nuevo requerimiento, en el proceso de emisión de normas o en la estructura de una Norma NIIF de Contabilidad.

¿Cómo prioriza el IASB los asuntos en una Revisión Posterior a la Implementación?

El IASB da prioridad a los asuntos identificados en una Revisión Posterior a la Implementación basándose en la medida en que se demuestra por las pruebas reunidas durante la revisión que:

- (a) El asunto tiene consecuencias sustanciales
- (b) El asunto está generalizado.
- (c) El asunto se deriva de una cuestión de información financiera que puede ser tratada por el IASB o el Comité de Interpretaciones de las NIIF (Comité).
- (d) Se espera que los beneficios de cualquier acción superen a los costos. Para realizar este análisis, el IASB tendría en cuenta el alcance de los posibles trastornos y costos operativos derivados del cambio, así como la importancia del asunto para los usuarios de los estados financieros.

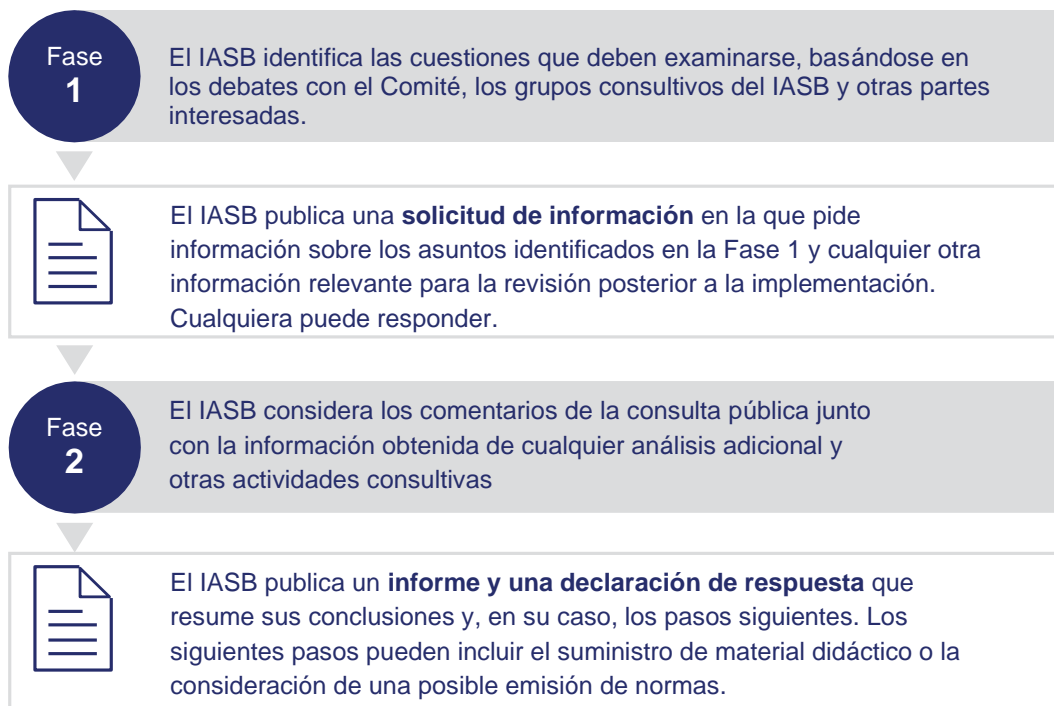
En función de esta evaluación del IASB:

- (a) Los asuntos de alta prioridad se tratarán lo antes posible. Se espera que esta categoría se utilice en contadas ocasiones.
- (b) Los asuntos de prioridad media se añadirían a la lista de proyectos de investigación del IASB o a la del Comité. El IASB intentará que los proyectos en tramitación estén activos antes de la próxima consulta de agenda.
- (c) Los asuntos de baja prioridad se considerarían en la próxima consulta del orden del día y se estudiarían si el IASB decide tomar medidas en sus deliberaciones sobre la información recibida de esa consulta del orden del día
- (d) Asuntos que no requieran acción no serán estudiados por el IASB.¹

¹ La descripción del IASB del proceso de revisión posterior a la implementación está disponible en nuestra [página web](#).

REVISIÓN POSTERIOR A LA IMPLEMENTACIÓN DE LA NIIF
15 INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS
PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES

¿Qué implica una Revisión Posterior a la Implementación?



Invitación a comentar

Resumen de las preguntas

Esta solicitud de información plantea preguntas en 11 secciones:

- (a) La **Sección 1** se interesa por las opiniones y experiencias generales de las partes interesadas en relación con la NIIF 15;
- (b) Las **Secciones 2 a 8** se centran en información sobre áreas específicas de la NIIF 15;
- (c) La **Sección 9** recaba información sobre la aplicación de la NIIF 15 con otras Normas NIIF de Contabilidad;
- (d) La **Sección 10** considera información sobre la importancia de la convergencia entre la NIIF 15 y el Tema 606 del FASB sobre Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes (Tema 606); y
- (e) La **Sección 11** busca otra información relevante para la Revisión Posterior a la Implementación de la NIIF 15.

Las respuestas servirán de base para las evaluaciones del IASB en esta Revisión Posterior a la Implementación (véase la sección "¿Qué es una Revisión Posterior a la Implementación?" sección de la página 5).

Orientación para responder a las preguntas

No es necesario que responda a todas las preguntas. Los comentarios son más útiles si:

- (a) responden a las preguntas en los términos señalados;
- (b) señalan el párrafo o párrafos de la NIIF 15 a los que se refieren;
- (c) identifican la causa del problema descrito;
- (d) describen los hechos relevantes para las preguntas y explican:
 - (i) cómo se aplican los requerimientos de la NIIF 15;
 - (ii) los efectos de la aplicación de los requerimientos (por ejemplo, el efecto cuantitativo en los estados financieros de una entidad o un efecto operativo); y
 - (iii) lo generalizados que son los hechos; y
- (e) están respaldados por pruebas.

Preparadores de estados financieros, por favor, respondan a las preguntas considerando el tratamiento contable de su entidad. Auditores, reguladores y usuarios de estados financieros, por favor, respondan a las preguntas considerando los estados financieros que auditan, regulan o utilizan.

REVISIÓN POSTERIOR A LA IMPLEMENTACIÓN DE LA NIIF
15 INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS
PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES

Plazo

El IASB considerará todos los comentarios recibidos por escrito hasta el 27 de octubre de 2023.

Cómo comentar

Por favor, envíe sus comentarios:

En línea <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>

Por correo electrónico commentletters@ifrs.org

Todos los comentarios se pondrán en conocimiento del público y se publicarán en nuestro sitio web a menos que se solicite confidencialidad y aceptemos su solicitud. Normalmente no accedemos a dichas solicitudes a menos que estén respaldadas por una buena razón, por ejemplo, la confidencialidad comercial. Por favor, visite nuestro sitio web sobre detalles de esta política y cómo utilizamos sus datos personales. Si desea solicitar confidencialidad, póngase en contacto con nosotros en commentletters@ifrs.org antes de enviar su carta.

Solicitud de Información

1. Evaluación global de la NIIF 15

Antecedentes

El objetivo de la NIIF 15 es establecer los principios que debe aplicar una entidad para informar a los usuarios de los estados financieros sobre la naturaleza, el importe, el calendario y la incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y los flujos de efectivo derivados de un contrato con un cliente.² Para cumplir este objetivo, la Norma:

- (a) Establece un principio básico para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias—una entidad reconoce los ingresos de actividades ordinarias para representar la transferencia de bienes o servicios comprometidos con el cliente por un importe que refleja la contraprestación a la que la entidad espera tener derecho a cambio de dichos bienes o servicios.
- (b) Introduce un modelo de cinco pasos para apoyar el principio básico. Los cinco pasos que una entidad aplica para reconocer los ingresos de actividades ordinarias son:
 - (i) Paso 1—identificación del contrato o los contratos con un cliente;
 - (ii) Paso 2—identificación de las obligaciones de desempeño del contrato;
 - (iii) Paso 3—determinación del precio de la transacción;
 - (iv) Paso 4 —asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño del contrato; y
 - (v) Paso 5 —reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) la entidad satisfaga una obligación de desempeño.

Las anteriores Normas NIIF de Contabilidad tenían requerimientos limitados para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias. En concreto, las Normas carecían de requerimientos sobre temas importantes, como la contabilización de los acuerdos con elementos múltiples y la asignación de la contraprestación a dichos elementos. Al proporcionar un marco completo y sólido para el reconocimiento, la medición e información a revelar de los ingresos de actividades ordinarias, el IASB esperaba mejorar la congruencia de la contabilidad de los ingresos de actividades ordinarias entre las entidades y mejorar así la información financiera.

El IASB esperaba que los beneficios de los nuevos requerimientos fueran continuos y justificaran los costos de su aplicación (por ejemplo, los cambios operativos y en los sistemas), que se producirían principalmente en la transición desde los requerimientos anteriores de reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias.

² Véase el párrafo 1 de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes

REVISIÓN POSTERIOR A LA IMPLEMENTACIÓN DE LA NIIF 15 INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES

Tema 1—Lo que hemos visto hasta ahora

La información inicial recibida sugiere que la NIIF 15 ha logrado su objetivo y está funcionando bien, aunque algunas partes interesadas siguen encontrando difícil aplicar algunos aspectos de los requerimientos. En general, las partes interesadas consideran útil el modelo de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias en cinco pasos, en particular, como base sólida para analizar transacciones complejas.

Las partes interesadas observaron que la aplicación de la NIIF 15 supuso un importante proceso de aprendizaje para las entidades. Comentaron que la Norma es compleja y que la mayoría de las entidades necesitaron tiempo para comprender los conceptos y la terminología, recurriendo a menudo a firmas de contabilidad para que les asesoraran sobre el desarrollo de políticas contables. Por ello, algunas partes interesadas sugirieron que la Norma podría resultar demasiado compleja de aplicar para las entidades más pequeñas y para las entidades de las economías emergentes.

Las partes interesadas informaron de que la NIIF 15 ha mejorado la comparabilidad de la información sobre ingresos de actividades ordinarias entre entidades de un mismo sector, entre sectores y entre entidades de diversos mercados de capitales. Atribuyeron algunas de estas mejoras a la convergencia entre los requerimientos del IASB y del FASB. Sin embargo, algunas partes interesadas afirmaron que las entidades necesitan utilizar un juicio significativo a la hora de aplicar los requerimientos de la NIIF 15 a hechos complejos, lo que podría dar lugar a resultados incongruentes entre las entidades.

La mayoría de los comentarios recibidos durante la fase 1 de la revisión posterior a la implementación se referían a cuestiones de aplicación. Muchas partes interesadas observaron que, aunque la aplicación de la NIIF 15 supuso un reto inicial, las entidades ya han desarrollado sus políticas contables. Algunas partes interesadas advirtieron al IASB de que no introdujera cambios fundamentales en la NIIF 15 que pudieran provocar más trastornos.

El costo y el esfuerzo que supone para una entidad la aplicación de la NIIF 15 varía en función del sector de la entidad, los tipos de contrato, los juicios previos y el sistema contable anterior. Muchas partes interesadas informaron que la aplicación de la NIIF 15 fue difícil y costosa, pero que los costos incrementales han disminuido. Algunas partes interesadas mencionaron que la aplicación de la NIIF 15 había dado lugar a otros beneficios, como un mejor conocimiento de los contratos, la mejora de los controles internos y una mayor cooperación entre las funciones contables y empresariales de las entidades. En general, la mayoría de las partes interesadas opinaron que los beneficios de la NIIF 15 superan los costos de implementación y aplicación de la Norma.

El IASB desearía conocer la opinión de las partes interesadas sobre la NIIF 15 en su conjunto, incluida su comprensibilidad. El IASB también desearía reunir pruebas que le ayuden a evaluar si los costos y beneficios de preparar, auditar, aplicar y utilizar la información sobre ingresos de actividades ordinarias son los que el IASB pretendía cuando desarrolló la Norma

Pregunta 1—Evaluación global de la NIIF 15

- (a) **En su opinión, ¿ha logrado la NIIF 15 su objetivo? ¿Por qué sí o por qué no?**

Por favor, explique si el principio básico y el modelo de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias en cinco pasos que lo sustenta proporcionan una base clara y adecuada para las decisiones de contabilización de ingresos de actividades ordinarias que den lugar a información útil sobre los ingresos de actividades ordinarias de una entidad procedentes de contratos con clientes.

Si no es así, explique cuáles cree que son las cuestiones fundamentales (defectos fatales) sobre la claridad y la idoneidad del principio básico o del modelo de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias en cinco pasos.

- (b) **¿Tiene algún comentario sobre la comprensibilidad y accesibilidad de la NIIF 15 que el IASB pueda tener en cuenta:**
- (i) **en el desarrollo de futuras Normas; o**
 - (ii) **al evaluar si, y en caso afirmativo cómo, podría mejorar la comprensibilidad de la NIIF 15 sin cambiar sus requerimientos ni causar costos y trastornos significativos a las entidades que ya aplican la Norma, por ejemplo, proporcionando materiales educativos o diagramas de flujo que expliquen los vínculos entre los requerimientos?**
- (c) **¿Cuáles son los costos y beneficios actuales de la aplicación de los requerimientos de la NIIF 15 y en qué medida son significativos?**

Si, en su opinión, los costos corrientes de la aplicación de la NIIF 15 son significativamente mayores de lo previsto o los beneficios de la información resultante para los usuarios de los estados financieros son significativamente menores de lo previsto, explique por qué mantiene esta opinión.

Estas preguntas pretenden ayudar al IASB a comprender las opiniones y experiencias generales de los encuestados en relación con la NIIF 15. Las Secciones 2 a 9 buscan información más detallada sobre requerimientos específicos.

2. Identificación de las obligaciones de desempeño en un contrato

Antecedentes

La NIIF 15 requiere que una entidad identifique las obligaciones de desempeño en sus contratos con clientes. Una obligación de desempeño se define como el compromiso, en un contrato con un cliente, de transferir a éste o bien:

- (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.

Una entidad determina si un bien o servicio comprometido con un cliente es distinto considerando:

- (a) si el cliente puede beneficiarse del bien o servicio por sí solo o junto con otros recursos que estén a su disposición; y
- (b) si el compromiso de la entidad de transferir el bien o servicio al cliente es identificable por separado de otros compromisos del contrato.³

Identificar adecuadamente los compromisos de un contrato como obligaciones de desempeño es fundamental para reconocer los ingresos de actividades ordinarias sobre una base que refleje fielmente la actuación de la entidad en la transferencia de los bienes o servicios comprometidos con el cliente.

Tema 2—Identificación de los bienes o servicios comprometidos en un contrato y determinar si son distintos

A menudo, es fácil identificar los bienes o servicios comprometidos en un contrato que son distintos. Sin embargo, a veces, se requiere un análisis más detallado y un juicio para realizar la evaluación.

Los primeros comentarios sugieren que a las partes interesadas a veces les resulta difícil hacer la evaluación, en particular, para:

- (a) acuerdos que impliquen productos desarrollados internamente o productos digitales, por ejemplo, aplicaciones de software basadas en la web;
- (b) modificaciones del contrato;
- (c) acuerdos de concesión de licencias; y
- (d) acuerdos en los que una entidad utiliza su juicio para determinar si actúa como agente o como principal.

continúa...

³ Véanse los párrafos 22 y 27 de la NIIF 15

...continuación

Las partes interesadas afirmaron que sus retos están relacionados con la identificación de los bienes o servicios comprometidos en un contrato y la determinación de si esos bienes o servicios son distintos.

Al IASB le gustaría saber de las partes interesadas en qué circunstancias les resulta difícil identificar las obligaciones de desempeño y por qué, y hasta qué punto están generalizadas estas circunstancias.

Pregunta 2—Identificación de las obligaciones de desempeño en un contrato

(a) ¿Proporciona la NIIF 15 una base clara y suficiente para identificar las obligaciones de desempeño en un contrato? Si no es así, ¿por qué no?

Por favor, describa los hechos en los que los requerimientos:

- (i) no están claros o se aplican de forma incongruente;
- (ii) conducen a resultados que, en su opinión, no reflejan la sustancia económica subyacente del contrato; o
- (iii) conllevan importantes costos continuos.

Si existe diversidad en la aplicación, por favor, explique y proporcione evidencia de apoyo sobre el grado de generalización de la diversidad y explique sus causas. Por favor, explique también cómo afecta la diversidad a los estados financieros de las entidades y a la utilidad de la información resultante para los usuarios de los estados financieros.

(b) ¿Tiene alguna sugerencia para resolver los asuntos que ha identificado?

3. Determinación del precio de transacción

Antecedentes

La determinación del precio de la transacción es un paso importante en el modelo de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias de la NIIF 15 porque el precio de la transacción es el importe que una entidad asigna a las obligaciones de desempeño de un contrato y que, en última instancia, reconoce como ingresos de actividades ordinarias.

La NIIF 15 define el precio de la transacción como el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos a un cliente, excluyendo los importes cobrados en nombre de terceros (por ejemplo, algunos impuestos sobre las ventas). La Norma también establece requerimientos específicos para determinar el precio de la transacción si la contraprestación incluye un importe variable, un componente de financiación significativo o cualquier contraprestación pagadera al cliente.⁴

Tema 3—Contraprestación a pagar a un cliente

La contraprestación a pagar a un cliente incluye los importes en efectivo que una entidad paga, o espera pagar, al cliente (o a otras partes que compran al cliente los bienes o servicios de la entidad).

La NIIF 15 requiere que una entidad contabilice la contraprestación a pagar a un cliente como una reducción del precio de la transacción y, por tanto, de los ingresos de actividades ordinarias, a menos que el pago al cliente sea a cambio de un bien o servicio distinto que el cliente transfiera a la entidad.⁵

Incentivos comerciales para los clientes finales

La información inicial recibida sugiere que algunas partes interesadas no están seguras de cómo contabilizar los incentivos ofrecidos en los acuerdos tripartitos cuando una parte que actúa como agente paga un incentivo comercial a los clientes finales—por ejemplo, cuando una entidad de plataforma digital ofrece incentivos a los clientes finales que compran bienes o servicios como la entrega de comida o servicios de taxi a través de la plataforma.

La información inicial recibida sugiere que algunas entidades tratan estos incentivos como pagos a los clientes y, por tanto, los contabilizan como reducciones de ingresos de actividades ordinarias. Otras entidades tratan estos incentivos como gastos de comercialización. Esta diversidad en la aplicación podría reducir la utilidad de la información sobre ingresos de actividades ordinarias para los usuarios de los estados financieros.

El IASB desea comprender hasta qué punto está extendida la práctica de que las entidades paguen incentivos a los clientes finales, cómo contabilizan las entidades dichos incentivos y por qué, y cómo afectan los distintos tratamientos contables a la utilidad de la información resultante para los usuarios de los estados financieros.

continúa...

⁴ Véanse los párrafos 47 a 72 de la NIIF 15.

⁵ Véanse los párrafos 70 a 72 de la NIIF 15.

... continuación

ingresos de actividades ordinarias 'Negativos'

Algunas partes interesadas no estaban seguras de cómo contabilizar la contraprestación a pagar a un cliente si supera el importe de la contraprestación que se espera recibir del cliente—por ejemplo, cuando una entidad que desea entrar en un mercado altamente competitivo ofrece grandes incentivos para atraer clientes.

La información recibida inicial sugiere que algunas entidades presentan como ingresos de actividades ordinarias "negativos" el importe de la contraprestación a pagar que excede de la contraprestación a cobrar. Otras entidades reclasifican ese exceso como gasto. Las partes interesadas pidieron al IASB que aclarara cómo contabilizar la contraprestación neta negativa, incluyendo:

- (a) cómo determinar la unidad de cuenta para evaluar la contraprestación neta—por ejemplo, ¿una entidad evalúa la contraprestación neta contrato por contrato o por cartera?
- (b) cómo determinar el periodo de evaluación—por ejemplo, ¿una entidad considera la contraprestación a la que espera tener derecho en el periodo actual sobre el que se informa o a lo largo de la vigencia del contrato?

El IASB desearía saber de las partes interesadas hasta qué punto están extendidos los casos de contraprestación neta negativa, cómo contabilizan las entidades la contraprestación neta negativa y por qué, y cómo afectan los distintos tratamientos contables a la utilidad de la información resultante para los usuarios de los estados financieros.

Pregunta 3—Determinación del precio de transacción

- (a) **¿Proporciona la NIIF 15 una base clara y suficiente para determinar el precio de la transacción en un contrato, en particular, en relación con la contabilización de la contraprestación a pagar a un cliente? Si no es así, ¿por qué no?**

Por favor, describa los casos en los que los requerimientos sobre cómo contabilizar los incentivos pagados por un agente al cliente final o la contraprestación neta negativa de un contrato (véase el punto 3) no están claros o se aplican de forma incongruente.

Si existe diversidad en la aplicación, por favor, explique y proporcione evidencia de apoyo sobre el grado de generalización de la diversidad y explique sus causas. Por favor, explique también cómo afecta la diversidad a los estados financieros de las entidades y a la utilidad de la información resultante para los usuarios de los estados financieros.

- (b) **¿Tiene alguna sugerencia para resolver los asuntos que ha identificado?**

4. Determinación de cuándo reconocer los ingresos de actividades ordinarias

Antecedentes

La NIIF 15 requiere que una entidad reconozca los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) la entidad transfiera bienes o servicios a un cliente, que es cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control de ese bien o servicio.⁶

Este requerimiento supone un cambio con respecto a los requisitos anteriores de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias, que se basaban en que la entidad evaluara la transferencia de los riesgos y beneficios de la propiedad. Una de las razones de este cambio era permitir a las entidades tomar decisiones más congruentes sobre cuándo se transfieren los bienes o servicios. Sin embargo, al realizar el cambio, el IASB reconoció que algunos juicios, especialmente los relacionados con los contratos de tipo construcción y los contratos de servicios, podrían seguir planteando dificultades.

Tema 4—Criterios para reconocer los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo

La NIIF 15 incluye criterios para determinar si se transfiera el control, y por tanto se reconocen los ingresos de actividades ordinarias, a lo largo del tiempo. Estos criterios—al menos uno de los cuales debe cumplirse para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo—son:

- (a) el cliente recibe y consume simultáneamente los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a medida que ésta actúa;
- (b) la actuación de la entidad crea o mejora un activo que el cliente controla a medida que se crea o mejora el activo; o
- (c) el desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para la entidad y la entidad tiene un derecho exigible al pago por el desempeño completado hasta la fecha.⁷

La información inicial recibida sugiere que muchas entidades han superado en gran medida los retos iniciales relacionados con la determinación de si reconocer los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo o en un momento dado. Sin embargo, en algunos casos, por ejemplo, en los sectores del desarrollo de software, los juegos de azar y la construcción, persisten algunos retos. Algunas partes interesadas señalaron que las evaluaciones basadas en el criterio del párrafo (c) pueden resultar especialmente difíciles, sobre todo en relación con la exigibilidad del derecho de pago de una entidad.

⁶ Véase el párrafo 31 de la NIIF 15.

⁷ Véase el párrafo 35 de la NIIF 15.

Pregunta 4—Determinación de cuándo reconocer los ingresos de actividades ordinarias

- (a) **¿Proporciona la NIIF 15 una base clara y suficiente para determinar cuándo reconocer los ingresos de actividades ordinarias? Si no es así, ¿por qué no?**

Por favor, describa los casos en los que los requerimientos no están claros o se aplican de forma incongruente—en particular, en relación con los criterios para reconocer los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo (véase el punto 4).

Si existe diversidad en la aplicación, por favor, explique y proporcione evidencia de apoyo sobre el grado de generalización de la diversidad y explique sus causas. Por favor, explique también cómo afecta la diversidad a los estados financieros de las entidades y a la utilidad de la información resultante para los usuarios de los estados financieros.

- (b) **¿Tiene alguna sugerencia para resolver los asuntos que ha identificado?**

5. Consideraciones sobre el principal frente al agente

Antecedentes

Cuando otra parte interviene en el suministro de bienes o servicios a un cliente, la NIIF 15 requiere que la entidad determine si es un principal o un agente basándose en la naturaleza de su compromiso y en si controla el bien o servicio antes de transferirlo al cliente. Según la NIIF 15:

- (a) Un principal controla un bien o servicio antes de transferirlo a un cliente. La obligación de desempeño del principal es proporcionar ese bien o servicio al cliente. El principal reconoce como ingresos de actividades ordinarias el importe bruto de la contraprestación recibida a cambio del bien o servicio transferido.
- (b) Un agente no controla un bien o servicio antes de transferirlo a un cliente. En su lugar, un agente se limita a facilitar la venta de bienes o servicios entre un principal y el cliente. La obligación de desempeño de un agente consiste en organizar que otra parte proporcione el bien o servicio al cliente. El agente reconoce como ingresos de actividades ordinarias los honorarios o comisiones percibidos por la prestación de estos servicios.⁸

Tema 5—El concepto de control y los indicadores relacionados

Una entidad determina si es un principal o un agente identificando los bienes o servicios especificados que se prestarán al cliente y evaluando después si controla cada bien o servicio especificado antes de transferirlo al cliente.

Para ayudar a una entidad a evaluar si controla un determinado bien o servicio antes de transferirlo a un cliente, la NIIF 15 proporciona una lista no exhaustiva de indicadores de control. Entre los ejemplos de indicadores de control se incluyen:

- (a) la entidad es la principal responsable del cumplimiento del compromiso de proporcionar el bien o servicio especificado;
- (b) la entidad tiene riesgo de inventario antes de que el bien o servicio especificado haya sido transferido a un cliente o después de la transferencia del control al cliente; o
- (c) la entidad tiene discrecionalidad para establecer el precio del bien o servicio especificado.⁹

continúa...

⁸ Véanse los párrafos B34 a B38 de la NIIF 15

⁹ Véase el párrafo B37 de la NIIF 15.

...continuación

Los indicadores pueden ser más o menos relevantes para la evaluación del control en función de la naturaleza del bien o servicio especificado y de los términos y condiciones del contrato. El IASB explicó que los indicadores se limitan a apoyar la evaluación del control—no sustituyen ni anulan dicha evaluación¹⁰.

La información inicial recibida sugiere que a las entidades a veces les resulta difícil aplicar el concepto de control junto con los indicadores relacionados. Algunas partes interesadas sugirieron que el concepto de control no se entiende bien—especialmente en relación con los servicios. El IASB también tuvo conocimiento de que algunas entidades evalúan si son un principal o un agente basándose únicamente en los indicadores y pasan por alto el concepto de control. Algunas partes interesadas también dijeron que las entidades a veces tienen dificultades para aplicar los indicadores si éstos apuntan a conclusiones diferentes o si un acuerdo implica a más de tres partes.

El IASB desearía saber de las partes interesadas en qué circunstancias les resulta difícil aplicar el concepto de control y los indicadores correspondientes y por qué, y hasta qué punto están generalizadas estas circunstancias.

Pregunta 5—Consideraciones sobre el principal frente al agente

(a) ¿Proporciona la NIIF 15 una base clara y suficiente para determinar si una entidad es principal o agente? Si no es así, ¿por qué no?

Por favor, describa los casos en los que los requerimientos no están claros o se aplican de forma incongruente—en particular, en relación con el concepto de control y los indicadores relacionados (véase el Tema 5).

Si existe diversidad en la aplicación, por favor, explique y proporcione evidencia de apoyo sobre el grado de generalización de la diversidad y explique sus causas. Por favor, explique también cómo afecta la diversidad a los estados financieros de las entidades y a la utilidad de la información resultante para los usuarios de los estados financieros.

(b) ¿Tiene alguna sugerencia para resolver los asuntos que ha identificado?

¹⁰ Véanse los párrafos B37A de la NIIF 15 y FC385J de los Fundamentos de las Conclusiones sobre la NIIF 15.

6. Licencias

Antecedentes

Para los contratos que conceden licencias de propiedad intelectual (PI) a los clientes, la NIIF 15 requiere que una entidad:

- (a) Determine si el compromiso de conceder una licencia es distinto de otros bienes o servicios comprometidos en el contrato. La Norma proporciona ejemplos de licencias que no son distintas, como una licencia que forma parte de un componente de un bien tangible y es parte integrante de la funcionalidad del bien.
- (b) Considere la naturaleza de la licencia para determinar si ésta se transfiere a un cliente en un momento dado o a lo largo del tiempo.¹¹

La NIIF 15 proporciona criterios para determinar si la naturaleza de una licencia es proporcionar:

- (a) un derecho de acceso a la propiedad intelectual de una entidad, tal y como existe a lo largo del periodo de licencia, en cuyo caso la licencia se contabiliza como una obligación de desempeño satisfecha a lo largo del tiempo o
- (b) un derecho de uso de la PI de la entidad tal y como existe en el momento en que se concede la licencia, en cuyo caso la licencia se contabiliza como una obligación de desempeño satisfecha en un momento dado.¹²

La Norma establece requerimientos para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias por cánones basados en las ventas y en el uso cuando los cánones se refieren únicamente a una licencia de PI o cuando una licencia de PI es el elemento predominante al que se refieren los cánones. Para dichos cánones, la NIIF 15 requiere que la entidad limite las estimaciones de la contraprestación variable a la que la entidad espera tener derecho reconociendo los ingresos de actividades ordinarias solo cuando (o a medida que) se produzca el último de los siguientes hechos:

- (a) tenga lugar la venta o uso posterior; y
- (b) la obligación de desempeño a la que se ha asignado parte o todas las regalías basadas en ventas o uso ha sido satisfecha (o parcialmente satisfecha).¹³

¹¹ Véanse los párrafos B52 a B62 de la NIIF 15.

¹² Véanse los párrafos B56 a B62 de la NIIF 15.

¹³ Véanse los párrafos B63 a B63B de la NIIF 15.

Tema 6—Licencias

La información inicial recibida sugiere que, en ocasiones, las entidades encuentran poco claros los requerimientos para la contabilización de los acuerdos de licencia o los aplican de forma incongruente. Por ejemplo, las partes interesadas pidieron al IASB que aclarara cómo:

- (a) Determinar si un acuerdo es un acuerdo de licencia si el contrato hace referencia a la concesión de licencias, pero es en esencia similar a una venta de PI o a una prestación de servicios.
- (b) Identificar las obligaciones de desempeño en los acuerdos que incluyan una obligación de suministrar bienes o servicios, así como una licencia.
- (c) Contabilizar las renovaciones de licencias. Las partes interesadas comentaron que algunas entidades reconocen los ingresos de actividades ordinarias cuando comienza el periodo de renovación y otras los reconocen cuando se acuerda la renovación. Algunas partes interesadas señalaron que el FASB ha modificado el Tema 606 para aclarar que no se permite a una entidad reconocer los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la renovación de una licencia hasta el inicio del periodo de renovación.

Al IASB le gustaría saber de las partes interesadas en qué circunstancias les resulta difícil aplicar los requerimientos de licencia y por qué, y hasta qué punto están generalizadas estas circunstancias.

Pregunta 6—Licencias

- (a) **¿Proporciona la NIIF 15 una base clara y suficiente para contabilizar los contratos que implican licencias? Si no es así, ¿por qué no?**

Por favor, describa los hechos en los que los requerimientos no estén claros o se apliquen de forma incongruente—en particular, en relación con los asuntos descritos en el Tema 6.

Si existe diversidad en la aplicación, por favor, explique y proporcione evidencia de apoyo sobre el grado de generalización de la diversidad y explique sus causas. Por favor, explique también cómo afecta la diversidad a los estados financieros de las entidades y a la utilidad de la información resultante para los usuarios de los estados financieros.

- (b) **¿Tiene alguna sugerencia para resolver los asuntos que ha identificado?**

7. Requerimientos de información a revelar

Antecedentes

Al desarrollar la NIIF 15, el IASB trató de mejorar los requerimientos de información a revelar de las normas anteriores para permitir a las entidades proporcionar información más útil sobre la naturaleza, el importe, el calendario y la incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias.

La NIIF 15 requiere que una entidad revele información sobre:

- (a) los ingresos de actividades ordinarias reconocidos procedentes de contratos con clientes, incluida la desagregación de los ingresos de actividades ordinarias en categorías apropiadas (la Norma proporciona ejemplos de dichas categorías);
- (b) cualquier pérdida por deterioro del valor reconocida en las cuentas por cobrar o en los activos contractuales derivados de contratos con clientes;
- (c) los saldos de los contratos, incluidos los saldos iniciales y finales de las cuentas por cobrar, los activos y los pasivos contractuales, y las razones de los cambios significativos en los saldos de esos activos y pasivos contractuales;
- (d) obligaciones de desempeño, incluido el momento en que la entidad suele satisfacer sus obligaciones de desempeño y qué parte del precio de la transacción asigna a las restantes obligaciones de desempeño de un contrato;
- (e) juicios significativos y cambios en los juicios realizados al aplicar los requerimientos, incluidos los juicios realizados al determinar:
 - (i) el calendario de satisfacción de las obligaciones de desempeño; y
 - (ii) el precio de la transacción y los importes asignados a las obligaciones de desempeño;
- (f) Activos reconocidos por los costos para obtener o cumplir un contrato con un cliente; y
- (g) soluciones prácticas utilizadas, en su caso.¹⁴

¹⁴ Véanse los párrafos 110 a 129 de la NIIF 15

Tema 7—Requerimientos de información a revelar

La información inicial recibida sobre los requerimientos de información a revelar fueron en general positivos. Algunos usuarios de los estados financieros, reguladores y empresas de contabilidad afirmaron haber observado cierta mejora en la utilidad de la información que las entidades revelaban sobre los ingresos de actividades ordinarias tras la aplicación de la NIIF 15.

Las principales preocupaciones de las partes interesadas sobre los requerimientos de información a revelar están relacionadas con:

- (a) Los costos de cumplir algunos requerimientos de información a revelar podrían superar la utilidad de la información resultante para los usuarios de los estados financieros. Por ejemplo, las partes interesadas expresaron su preocupación por el costo de facilitar información relacionada con los activos y pasivos contractuales y las obligaciones de desempeño pendientes.
- (b) Las entidades omiten a veces la información requerida por la NIIF 15. Algunas partes interesadas sugirieron que este problema podría deberse a la falta de especificidad de los requerimientos de información.

El IASB desearía disponer de evidencia sobre el grado de generalización de estas preocupaciones y sus causas.

Pregunta 7—Requerimientos de información a revelar

- (a) **¿Los requerimientos de información a revelar de la NIIF 15 hacen que las entidades proporcionen información útil a los usuarios de los estados financieros? ¿Por qué sí o por qué no?**

Por favor, identifique cualquier información que resulte especialmente útil para los usuarios de los estados financieros y explique por qué. Por favor, identifique también cualquier información a revelar que no proporcione información útil y explique por qué la información no es útil.

- (b) **¿Algunos de los requerimientos de información a revelar de la NIIF 15 dan lugar a costos continuos significativos?**

Por favor, explique por qué es costoso cumplir los requerimientos y si es probable que los costos sigan siendo elevados a largo plazo.

- (c) **¿Ha observado una variación significativa en la calidad de la información revelada sobre los ingresos de actividades ordinarias? En caso afirmativo, ¿cuál es, en su opinión, la causa de dicha variación y qué medidas, en su caso, podría adoptar el IASB para mejorar la calidad de la información facilitada?**

8. Requerimientos de transición

Antecedentes

El IASB permitió a una entidad que aplicara la NIIF 15 por primera vez elegir entre dos métodos de transición, en concreto:

- (a) Aplicación retroactiva de la Norma a cada periodo de información anterior presentado de conformidad con la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, sujeta a las soluciones prácticas permitidas por la NIIF 15 (método retroactivo).
- (b) Aplicar la Norma de forma retroactiva, reconociendo el efecto acumulado de la aplicación inicial de la NIIF 15 en la fecha de aplicación inicial (método retroactivo modificado). Una entidad que utilizara este método debía proporcionar información adicional, en concreto:
 - (i) el importe por el que cada partida de los estados financieros se ve afectada en el ejercicio actual por la aplicación inicial de la NIIF 15; y
 - (ii) una explicación de las razones de los cambios significativos identificados en (i).¹⁵

La NIIF 15 también requería que una entidad explicara qué soluciones prácticas se habían aplicado y, en la medida en que fuera razonablemente posible, proporcionara una evaluación cualitativa del efecto estimado de la aplicación de cada solución práctica.¹⁶

El IASB introdujo las soluciones prácticas y la opción de utilizar el método retroactivo modificado para reducir el costo y la carga de la transición para los preparadores de estados financieros. Al mismo tiempo, al requerir información adicional, el IASB trató de garantizar que los usuarios de los estados financieros recibieran información útil para sus análisis de tendencias.

Pregunta 8—Requerimientos de transición

- (a) **¿Funcionaron los requerimientos de transición como pretendía el IASB?
¿Por qué sí o por qué no?**

Por favor, explique:

- (i) si las entidades aplicaron el método retroactivo modificado o las soluciones prácticas y por qué y
- (ii) si los requerimientos de transición de la NIIF 15 logran un equilibrio adecuado entre la reducción de costos para los preparadores de estados financieros y el suministro de información útil a los usuarios de los estados financieros.

¹⁵ Véanse los párrafos C3 a C8 de la NIIF 15.

¹⁶ Véase el párrafo C6 de la NIIF 15.

9. Aplicación de la NIIF 15 con otras Normas NIIF de Contabilidad

Antecedentes

La NIIF 15 requiere que una entidad aplique los requerimientos de la Norma a todos los contratos con clientes, excepto a:

- (a) contratos de arrendamiento dentro del alcance de la NIIF 16 Arrendamientos.
- (b) contratos dentro del alcance de la NIIF 17 Contratos de Seguro. No obstante, una entidad puede optar por aplicar la NIIF 15 a los contratos de seguro que tengan por objeto principal la prestación de servicios a cambio de una retribución fija.
- (c) Instrumentos financieros y otros derechos u obligaciones contractuales dentro del ámbito de aplicación de la NIIF 9 Instrumentos Financieros, la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, la NIIF 11 Acuerdos Conjuntos, la NIC 27 Estados Financieros Separados y la NIC 28 Inversiones en Empresas Asociadas y Negocios Conjuntos.
- (d) Intercambios no monetarios entre entidades de la misma línea de negocio para facilitar las ventas a clientes o clientes potenciales.

La NIIF 15 también establece requerimientos para los contratos que están parcialmente dentro del alcance de la NIIF 15 y parcialmente dentro del alcance de las otras Normas NIIF de Contabilidad especificadas. Si las otras Normas:

- (a) especifican cómo separar o medir inicialmente una o más partes del contrato, entonces una entidad debe aplicar primero los requerimientos de separación o medición de esas Normas;
- (b) no especifiquen cómo separar o medir inicialmente una o más partes del contrato, entonces la entidad deberá aplicar la NIIF 15 para separar y/o medir inicialmente la parte (o partes) del contrato.¹⁷

¹⁷ Véanse los párrafos 5 a 7 de la NIIF 15.

Tema 9.1—IFRS 3 Combinaciones de Negocios

La información inicial recibida sugiere que, en ocasiones, la diferencia entre los principios de medición de la NIIF 3 (basados en el valor razonable) y los de la NIIF 15 (basados en el precio de la transacción) podría crear dificultades a las entidades a la hora de medir los activos y los pasivos contractuales adquiridos como parte de una combinación de negocios. Los ajustes del valor razonable en la adquisición de activos y pasivos contractuales podrían afectar al importe de la plusvalía reconocida en la adquisición y a los importes de los ingresos de actividades ordinarias que se reconocerán de los contratos relacionados con los clientes en el futuro.

Las partes interesadas sugirieron que el IASB considerara la posibilidad de resolver la diferencia entre los requerimientos para medir los activos y los pasivos contractuales en la NIIF 15 y la NIIF 3. Las partes interesadas señalaron que en octubre de 2021 el FASB introdujo cambios en los requerimientos del Tema 805 *Combinaciones de Negocios*. Los cambios requieren que un adquirente aplique el Tema 606 del FASB para medir los activos y los pasivos contractuales adquiridos en una combinación de negocios en la fecha de adquisición.

El IASB desearía saber de las partes interesadas en qué circunstancias las diferencias entre los requerimientos de la NIIF 3 y la NIIF 15 conducen a ajustes significativos del valor razonable en el momento de la adquisición, hasta qué punto es un asunto generalizado y cómo afecta a los estados financieros de las entidades y a la utilidad de la información resultante para los usuarios de los estados financieros.

Tema 9.2—NIIF 9 Instrumentos Financieros

La información inicial recibida sugiere que, en ocasiones, los interesados no están seguros de si aplicar los requerimientos de la NIIF 15 o los de la NIIF 9.

Concesión de precios frente a pérdidas por deterioro

El IASB ha tenido conocimiento de que, en ocasiones, las partes interesadas no están seguras de si, cuando una entidad acepta una contraprestación menor de un cliente cuya situación financiera se ha deteriorado en el transcurso de su relación, la entidad necesita contabilizar esta reducción:

- (a) como una modificación de contrato de acuerdo con la NIIF 15, tratándose la reducción como una concesión de precio que reduce los ingresos de actividades ordinarias; o bien o
- (b) como deterioro del valor de las cuentas por cobrar o de los activos contractuales de conformidad con la NIIF 9.

El IASB desearía saber de las partes interesadas en qué circunstancias les resulta difícil determinar cómo contabilizar la contraprestación reducida y por qué, así como las políticas contables actuales de las entidades para estas partidas.

continuación...

...continuación

Pasivos derivados de la NIIF 15

NIIF 15:

- (a) establece los requerimientos para la contabilización de algunos tipos de pasivos, por ejemplo, los pasivos por contratos y los pasivos por reembolsos; y
- (b) especifica dos casos (ambos relacionados con acuerdos de recompra) en los que las entidades contabilizan los pasivos derivados de la NIIF 15 de conformidad con la NIIF 9.

Algunas partes interesadas sugirieron que las entidades podrían no estar seguras de qué requerimientos exigir para contabilizar otros pasivos derivados de la NIIF 15, especialmente si dichos pasivos pudieran cumplir la definición de pasivo financiero de la NIC 32. Instrumentos Financieros: Por ejemplo, si una entidad vende tarjetas regalo que otorgan al cliente el derecho a elegir un proveedor—incluida la entidad—para suministrar bienes o servicios, ¿qué requerimientos se aplican al pasivo resultante?

El IASB desearía saber de las partes interesadas en qué circunstancias no están seguras de los requerimientos que deben aplicarse a los pasivos derivados de la NIIF 15, la naturaleza de estos pasivos y las políticas contables actuales de las entidades para estos pasivos.

Tema 9.3—NIIF 16 Arrendamientos

La información inicial recibida sugiere que, en algunos casos, las entidades podrían encontrar difícil la contabilización de contratos que incluyen un componente de servicio y un componente de arrendamiento debido a las diferencias entre los requerimientos de la NIIF 15 y la NIIF 16.

El IASB desearía saber de los interesados en qué circunstancias no están seguros de cómo aplicar los requerimientos de la NIIF 15 junto con los de la NIIF 16, cuán generalizadas son estas circunstancias, cuál es la causa de la ambigüedad y cómo afecta esa ambigüedad a la utilidad de la información para los usuarios de los estados financieros.

Tema 9.4—NIIF 10 Estados Financieros Consolidados

Algunas partes interesadas preguntaron cómo contabilizar las transacciones en las que una entidad—como parte de sus actividades ordinarias—vende un activo mediante la venta de una participación en el capital de una entidad de activo único que es una subsidiaria (lo que se conoce como "envoltura corporativa").

El IASB señaló que había estudiado la contabilización de dichas transacciones:

- (a) En 2019 y 2020, mientras se debatía una cuestión presentada al Comité de Interpretaciones de las NIIF sobre una transacción en la que una entidad, como parte de sus actividades ordinarias, celebra un contrato con un cliente para vender un bien inmueble mediante la venta de su participación en una entidad de un solo activo que es una subsidiaria. El IASB consideró la posibilidad de añadir al plan de trabajo un proyecto de alcance limitado relativo a este tipo de transacciones, pero decidió no hacerlo.
- (b) Durante la Revisión Posterior a la Implementación de la NIIF 10, la NIIF 11 y la NIIF 12 *Información a Revelar sobre Participaciones en otras Entidades*. El IASB determinó que el asunto de la envoltura corporativa era de baja prioridad y que se estudiaría más a fondo si se identificaba como prioritario en la próxima consulta de la agenda.
- (c) En la Tercera Consulta sobre la Agenda. Sólo unos pocos encuestados sugirieron desarrollar requerimientos sobre la venta de activos a través de "envolturas corporativas", por lo que el IASB concluyó que el asunto no cumplía los criterios para añadir un proyecto al plan de trabajo.

Al analizar la información inicial recibida sobre este asunto en esta revisión posterior a la implementación, el IASB señaló que la contabilización de las ventas de activos a través de "envolturas corporativas" es una cuestión transversal. El desarrollo de una solución integral para las "envolturas corporativas" podría afectar a múltiples Normas NIIF de Contabilidad -por ejemplo, la NIIF 10, la NIIF 16 y la NIC 12 *Impuesto a las ganancias*- y requeriría recursos significativos. Las partes interesadas en la Tercera Consulta sobre la Agenda identificaron otras prioridades para el IASB para el periodo 2022-2026.

Por lo tanto, el IASB decidió no incluir una pregunta sobre la contabilización de la venta de activos a través de "envolturas corporativas" en esta solicitud de información. El IASB evaluará la demanda para resolver esta cuestión en la próxima consulta del programa y estudiará si el asunto cumple los criterios para añadir un proyecto al plan de trabajo.

Pregunta 9—Aplicación de la NIIF 15 con otras Normas NIIF de Contabilidad

- (a) **¿Está claro cómo aplicar los requerimientos de la NIIF 15 con los requerimientos de otras Normas NIIF de Contabilidad? Si no es así, ¿por qué no?**

Por favor, describa y proporcione evidencia de apoyo sobre los hechos en los que no está claro cómo aplicar la NIIF 15 con los requerimientos de otras Normas NIIF de Contabilidad, cómo de generalizados son los hechos, qué causa la ambigüedad y cómo esa ambigüedad afecta a los estados financieros de las entidades y a la utilidad de la información resultante para los usuarios de los estados financieros. El IASB está especialmente interesado en su experiencia con los asuntos descritos en los puntos 9.1 a 9.3.

- (b) **¿Tiene alguna sugerencia para resolver los asuntos que ha identificado?**

10. Convergencia con el Tema 606

Antecedentes

La NIIF 15 se desarrolló conjuntamente con el FASB. En mayo de 2014, el IASB emitió la NIIF 15 y el FASB el Tema 606. Cuando se emitieron, los requerimientos de la NIIF 15 y el Tema 606 convergían sustancialmente, salvo algunas diferencias menores.

En 2014 y 2015, el Grupo de Recursos de Transición conjunto del IASB y el FASB—formado para apoyar la aplicación de la NIIF 15 y el Tema 606—analizó los posibles problemas de aplicación presentados por las partes interesadas. Como resultado de estos análisis, el IASB y el FASB modificaron sus respectivas Normas en 2016.¹⁸ Las modificaciones del FASB al Tema 606 fueron más extensas que las modificaciones del IASB a la NIIF 15, lo que dio lugar a nuevas diferencias entre la NIIF 15 y el Tema 606.¹⁹

A la hora de decidir si emprende acciones en relación con los resultados de su Revisión Posterior a la Implementación, el IASB deberá considerar cómo afectará cualquier acción a la convergencia entre la NIIF 15 y el Tema 606. Como parte de esta consideración, el IASB está recabando la opinión de los encuestados sobre la importancia de mantener el nivel actual de convergencia entre la NIIF 15 y el Tema 606.

Pregunta 10—Convergencia con el Tema 606

- (a) ¿Qué importancia tiene para usted mantener el nivel actual de convergencia entre la NIIF 15 y el Tema 606 y por qué?

¹⁸ Véanse [Aclaraciones a la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes](#) del IASB y [Normas de Contabilidad Actualización \(ASU\) No. 2016-08 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes \(Tema 606\)—Contraprestaciones de Principal versus Agentes \(Información de ingresos de actividades ordinarias brutos versus netos\)](#), [ASU No. 2016-10 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes \(Tema 606\)—Identificación del desempeño. Obligaciones y licencias](#), [ASU No. 2016-12 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes \(Tema 606\)—Alcance limitado de Mejoras. Soluciones prácticas](#) y [ASU No. 2016-20 Correcciones técnicas y mejoras al Tema 606, Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes](#) del FASB.

¹⁹ Las diferencias entre la NIIF 15 y el Tema 606 se resumen en el Apéndice A del [Documento de Agenda 6A](#) de marzo de 2023. [Revisión Posterior a la Implementación de la NIIF 15-Antecedentes](#).

11. Otros temas

Antecedentes

Las Secciones 1 a 10 se centran en los asuntos que el IASB ha identificado como áreas de interés para seguir examinando en la Revisión Posterior a la Implementación de la NIIF 15.

Esta sección ofrece a las partes interesadas la oportunidad de compartir sus comentarios sobre otros asuntos relevantes para esta Revisión Posterior a la Implementación.

Por favor, comparta cualquier información que pueda ser útil al IASB para evaluar si:

<p>existen cuestiones fundamentales (defectos fatales) sobre la claridad y la idoneidad del objetivo central o de los principios de la NIIF 15</p>	<p>los beneficios para los usuarios de los estados financieros de la información derivada de la aplicación de los requerimientos de la NIIF 15 son significativamente inferiores a los esperados</p>	<p>los costos de aplicación de los requerimientos de la NIIF 15 y de auditar y hacer cumplir su aplicación son significativamente mayores de lo previsto</p>
---	--	--

Pregunta 11—Otros asuntos

- (a) **¿Existen otros asuntos que, en su opinión, el IASB debería examinar como parte de la Revisión Posterior a la Implementación de la NIIF 15? En caso afirmativo, ¿cuáles son esas cuestiones y por qué deberían examinarse?**

Por favor, explique por qué esas cuestiones deben considerarse en el contexto de este examen posterior a la Implementación y el carácter generalizado de cualquier cuestión planteada. Por favor, proporcione ejemplos y pruebas justificativas.



IFRS[®]

Foundation

Columbus Building
7 Westferry Circus
Canary Wharf
London E14 4HD, UK

Teléfono **+44 (0) 20 7246 6410**
Correo electrónico **customerservices@ifrs.org**

ifrs.org